



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci **žalobkyně: BONVER WIN, a.s.**, se sídlem Cholevova 1530/1, Hrabůvka, Ostrava - Jih, proti **žalovanému: Magistrát města Brna**, se sídlem Dominikánské nám. 1, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 17. 4. 2012, č. j. MMB/0136213/2012, a ze dne 12. 12. 2012, č. j. MMB/0423908/2012, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 2. 2014, č. j. 62 Af 63/2012 - 77,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

[1] Včas podanou kasační stížností napadl žalovaný (dále jen „stěžovatel“) shora označený rozsudek Krajského soudu v Brně, kterým byla zrušena jeho rozhodnutí ze dne 17. 4. 2012, č. j. MMB/0136213/2012, a ze dne 12. 12. 2012, č. j. MMB/0423908/2012, současně byla zrušena i prvostupňová správní rozhodnutí, která jim předcházela, a věci byly vráceny žalovanému k dalšímu řízení. Prvně uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru Úřadu městské části Brno-Líšeň, jímž byl žalobkyni vyměřen místní poplatek za provozované výherní hrací přístroje za období od 1. 1. 2009 do 30. 6. 2010 v částce 77 218 Kč. Druhým rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru Úřadu městské části Brno – Královo Pole, jímž byl žalobkyni vyměřen místní poplatek za provozované výherní hrací přístroje za období od 1. 7. 2009 do 30. 6. 2010 v částce 713 563 Kč.

[2] V napadeném rozsudku, který je dostupný z [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), krajský soud uvedl, že předmětem sporu bylo posouzení, zda koncová zařízení centrálních loterních systémů

(tedy videoloterní terminály) podléhala místnímu poplatku v předemných obdobích, tj. od 1. 1. 2009, resp. od 1. 7. 2009, do 30. 6. 2010.

[3] Dle § 1 písm. g) zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném do 15. 6. 2010 (dále jen „zákon o místních poplatcích“), mohly obce vybírat poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj, který byl konkretizován v § 10a téhož zákona. Podle § 10a odst. 1 poplatku podléhal „každý povolený hrací přístroj<sup>15)</sup>“. Poznámka pod čarou 15) odkazovala na zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění zákona č. 70/1994 Sb. Zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „zákon o loteriích“), po celé poplatkové období stanovil v § 2 písm. e), že loteriemi a jinými podobnými hrami jsou též „sázkové hry provozované pomocí elektronicky nebo elektronickomechanicky řízených výherních hracích přístrojů nebo podobných zařízení (dále jen „výherní hrací přístroje“)“. V § 17 odst. 1 však též zákon uváděl: „Výherním hracím přístrojem se rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče.“

[4] Zákon o místních poplatcích, ve znění do 15. 6. 2010, odkazoval na zákon o loteriích, který však obsahoval dvě definice výherního hracího přístroje, jednu širší dle § 2 písm. e) a jednu užší dle § 17 odst. 1. V takovém případě bylo dle krajského soudu nutno pro účely výběru místního poplatku aplikovat definici užší, a to v souladu se zásadou *in dubio mitius*. Krajský soud má za to, že z nálezu Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, nevyplývá, že by se užší definice výherního hracího přístroje použila pouze pro účely umístění těchto zařízení, zatímco širší definice by se aplikovala ve všech ostatních případech, tj. i pro účely místního poplatku. Ústavní soud totiž rozhodoval čistě na půdorysu zákona o loteriích a otázce jím řešené, kterou byla možnost obcí regulovat umístění videoloterních terminálů.

[5] Dle krajského soudu i v případě, že by zmíněné definiční alternativy neexistovaly a nálesem Ústavního soudu by došlo k vyjasnění výkladu pojmu výherní hrací přístroj též pro účely místního poplatku, mohl by správce poplatku svůj výklad uplatnit jen do budoucna. Dle tvrzení žalobkyně byly videoloterní terminály zaváděny od roku 2004 a nebyly považovány za výherní hrací přístroje a jako výherní hrací přístroje taktéž nebyly zpoplatňovány. Vytvořila se tak správní praxe nezpoplatňovat videoloterní terminály dle zákona o místních poplatcích. Změna této správní praxe by pak dle krajského soudu byla možná jen do budoucna, nikoli však zpětně.

[6] Krajský soud tak napadená rozhodnutí žalovaného zrušil společně s prvostupňovými správními rozhodnutími, která jim předcházela, a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

## II. Obsah kasační stížnosti

[7] Proti rozsudku krajského soudu podal stěžovatel kasační stížnost. Namítl, že krajský soud dospěl k nesprávnému závěru, že koncová zařízení centrálních loterních systémů nelze pro účely místního poplatku považovat za výherní hrací přístroje a že k jejich zpoplatnění došlo až novelou zákona o místních poplatcích účinnou od 16. 6. 2010. Odkázal na náleze Ústavního soudu a konstatoval, že koncová zařízení centrálních

pokračování

loterních systémů bylo třeba považovat pro potřeby vyměření místního poplatku za výherní hrací přístroje ve smyslu širší definice.

[8] Dále upozornil na to, že správa místních poplatků se řídí zákonem č. 280/2009 Sb., daňovým řádem, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), který upravuje lhůty pro vyměření a vybrání daní, tedy i místních poplatků. Pokud je poplatek vyměřen v této lhůtě, nedošlo k pochybení. Stěžovatel uvedl, že vyjasnění pojmu výherní hrací přístroj Ústavním soudem bylo legitimním podkladem pro vyměření místního poplatku i za období předcházející datu 16. 6. 2010 všude tam, kde dosud neuplynuly lhůty pro stanovení daně podle daňového řádu.

[9] Stěžovateli je znám rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2014, č. j. 5 Afs 80/2013 - 32, který v obdobné věci vyzněl v jeho neprospěch, přesto podal svou kasační stížnost, jelikož má za to, že tento rozsudek nedostatečně reagoval na stěžejní závěr, o který stěžovatel opřel svou argumentaci o přípustnosti zpoplatnění videoloterních terminálů za období do 15. 6. 2010, tj. definici výherního hracího přístroje stanovenou nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10.

[10] Stěžovatel dále považuje za nesprávný postup krajského soudu, který zrušil jak jeho rozhodnutí, tak rozhodnutí správních orgánů I. stupně, přičemž věci vrátil k dalšímu řízení stěžovateli a zavázal ho k postupu respektujícím právní názor soudu. Jestliže však byla zrušena i prvoinstanční rozhodnutí, nemůže stěžovatel v těchto věcech již nic konat.

[11] Z uvedených důvodů navrhuje Nejvyššímu správnímu soudu, aby napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc vrátil soudu k dalšímu řízení.

### **III. Vyjádření žalobkyně ke kasační stížnosti**

[12] Žalobkyně ve vyjádření sdělila, že Ústavní soud aplikoval ve svém nálezu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 širší definici výherního hracího přístroje za situace, kdy proti sobě stály dvě ústavně chráněné hodnoty – právo na samosprávu dle čl. 8 Ústavy České republiky proti právu podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost dle čl. 26 Listiny základních práv a svobod. V nynější věci proti sobě srovnatelné ústavně chráněné hodnoty nestojí. Výnos z místních poplatků není ústavně chráněnou hodnotou, proto bylo namístě rozhodnout v souladu s principem daňové (poplatkové) zákonnosti (čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod) a ochrany vlastnictví (čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod). Žalovaný opomenul, že ve zmíněném nálezu šlo o výklad zákona o loteriích pro účely loterní regulace. Takový výklad nelze přenášet do zcela rozdílné oblasti. Z těchto důvodů navrhla žalobkyně kasační stížnost zamítnout.

### **IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu**

[13] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána osobou k tomu oprávněnou, je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná. Za stěžovatele jedná jeho zaměstnankyně, která má vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Důvod kasační stížnosti odpovídá důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění

pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Zdejší soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, zároveň zkoumal, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Přitom dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[14] Podstatou nynějšího sporu je, zda na základě zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 15. 6. 2010, bylo možno videoloterní terminály jakožto koncová zařízení centrálního loterního systému podrobit místnímu poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj. Setrvalá judikatura Nejvyššího správního soudu přitom na tuto otázku poskytuje zápornou odpověď (viz rozsudek ze dne 13. 2. 2014, č. j. 5 Afs 80/2013 - 32, a na něj navazující rozsudky ze dne 28. 3. 2014, č. j. 4 As 17/2014 - 20; ze dne 11. 4. 2014, č. j. 5 Afs 119/2013 - 29; ze dne 13. 10. 2014, č. j. 8 As 34/2014 - 32; ze dne 17. 4. 2014, č. j. 9 As 4/2014 - 33; ze dne 9. 4. 2014, č. j. 10 As 2/2014 - 48; všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).

[15] Dle § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 15. 6. 2010 mohly obce vybírat místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj. Dle § 10a odst. 1, věty první, tohoto zákona: *„Poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj podléhá každý povolený hrací přístroj.“*<sup>15)</sup> Poznámka pod čarou č. 15 odkazovala na zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění zákona č. 70/1994 Sb. Zákon o loteriích však v rozhodné době obsahoval dvě definice výherního hracího přístroje. Širší definici v § 2 písm. e): *„Loteriemi a jinými podobnými hrami jsou zejména sázkové hry provozované pomocí elektronicky nebo elektronickomechanicky řízených výherních hracích přístrojů nebo podobných zařízení (dále jen „výherní hrací přístroje“).“* A užší definici v § 17 odst. 1, větě první: *„Výherním hracím přístrojem se rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče.“*

[16] V již zmíněném rozsudku ze dne 13. 2. 2014, č. j. 5 Afs 80/2013 - 32, Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že vyměřit místní poplatek za výherní hrací přístroj bylo za dobu před 16. 6. 2010, kdy nabyl účinnosti zákona č. 183/2010 Sb., možné toliko za zařízení odpovídající definici § 17 odst. 1 zákona o loteriích. V tomto rozhodnutí bylo uvedeno: *„Nejvyšší správní soud je v této úvaze veden povahou předmětu místního poplatku před novelou provedenou zákonem č. 183/2010 Sb.; předmětem poplatku podle § 10a zákona o místních poplatcích v rozhodném znění je právě VHP [tj. výherní hrací přístroj, pozn. devátého senátu]. Nejvyšší správní soud má tedy za to, že poplatek je nutno vyměřit tak, aby se shodoval s předmětem poplatku, vymezeným v zákoně o místních poplatcích, tzn. nelze uložit místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj za jiné, byť výherní zařízení. Pro tento výklad svědčí také čl. 11 odst. 5 Listiny, který stanoví, že „daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona“. Z tohoto článku Listiny je zřejmé, že ústavodárce chtěl zabránit situaci, kdy by výběr daní a poplatků závisel na libovůli správního orgánu. Zákonným podkladem pro zavedení místních poplatků je § 1 zákona o místních poplatcích, který obsahuje taxativní výčet místních poplatků, žádné jiné poplatky než v tomto zákoně uvedené nelze vybírat. Z toho plyne povinnost přijmout takový výklad § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 15. 6. 2010, který obce opravňuje k uložení místního poplatku za VHP, splňují-li tato zařízení zároveň definici dle § 17 odst. 1 zákona o loteriích, v rozhodném znění.“*

[17] Nyní posuzovaný případ je obdobný a Nejvyšší správní soud neshledal důvod pro odchýlení se od citovaného rozsudku, jehož závěry následovaly i další senáty (viz bod

pokračování

[14] tohoto rozsudku). Videoloterní terminály nesplňovaly definici výherního hracího přístroje podle ustanovení § 17 odst. 1 zákona o loteriích, respektive § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 15. 6. 2010.

[18] Tento závěr není v rozporu s nálezem Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10 (publikovaným pod č. 202/2011 Sb. a jako N 110/61 SbNU 625, dostupným též z <http://nalus.usoud.cz> stejně jako další zde citovaná rozhodnutí Ústavního soudu), který stěžovatel považoval za určující skutečnost pro vyměření poplatku. Nejvyšší správní soud stěžovateli již v bodech [13] až [25] rozsudku ze dne 28. 3. 2014, č. j. 4 As 17/2014 - 20, podrobně vysvětlil, jak nahlíží na citovaný nález ve vztahu k posouzení, zda do 15. 6. 2010 bylo možné zpoplatnit videoloterní terminály místním poplatkem za provozovaný výherní hrací přístroj. V bodech [19] až [26] tohoto rozsudku bylo proto možné převzít závěry rozsudku ze dne 28. 3. 2014, č. j. 4 As 17/2014 - 20.

[19] Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 řešil otázku, zda-li je možné podřadit videoloterní terminály pod pojem výherní hrací přístroj definovaný v § 2 písm. e) zákona o loteriích pro účely municipální normotvorby podle ustanovení § 50 odst. 4 citovaného zákona. Ústavní soud dospěl systematickým výkladem k závěru, že širší definice výherního hracího přístroje v § 2 písm. e), pod kterou je možné podřadit i videoloterní terminály, je použitelná pro společné části zákona o loteriích a užší definice v § 17 odst. 1 je určující pro zvláštní část zákona o loteriích pojednávající o výherních hracích přístrojích.

[20] Zmíněný nález vyjasnil věcný rozsah ustanovení § 50 odst. 4 zákona o loteriích a umožnil obcím obecně závaznými vyhláškami regulovat v jedné skupině provoz výherních hracích přístrojů společně s videoloterními terminály. Na druhou stranu ale výslovně neposkytl odpověď na otázku, jaký je vztah mezi definicí výherního hracího přístroje v § 10a zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 15. 6. 2010 a definicemi výherního hracího přístroje v § 2 písm. e) a v § 17 odst. 1 zákona o loteriích.

[21] Ústavní soud ve své judikatuře pravidelně vymezuje svůj vztah k jednoduchému právu; například v nálezu ze dne 25. 1. 2005, sp. zn. III. ÚS 252/04 (N 16/36 SbNU 173), Ústavní soud k výkladu jednoduchého práva uvedl, že „[...] není vrcholem soustavy obecných soudů a není v zásadě oprávněn zasahovat bez dalšího do rozhodování těchto soudů, jakož ani provádět výklad právních předpisů, jenž je zpravidla plně a především primárně v jejich výlučné pravomoci. Tato maxima je prolomena pouze tehdy, pokud by na úkor stěžovatele, a to případně i extrémní interpretací nekonformní s právním řádem jako významovým celkem, takto nesouladnou s kautelami plynoucími z hlavy páté Listiny, vykročily z mezí daných rámcem ústavně zaručených základních lidských práv [čl. 83, čl. 87 odst. 1 písm. d) Ústavy]. Ústavní soud totiž není primárně povolán k výkladu právních předpisů v oblasti veřejné správy, nýbrž ex constitutione k ochraně práv a svobod zaručených ústavním pořádkem. Pokud se týče výkladu jednoduchého práva, naproti tomu právě Nejvyšší správní soud je tím orgánem, jemuž přísluší sjednocovat judikaturu správních soudů, k čemuž slouží i mechanismus předvídaný v § 12 soudního řádu správního (resp. § 17 a násl. soudního řádu správního). Při výkonu této pravomoci je přirozeně i tento orgán veřejné moci povinen interpretovat jednotlivá ustanovení jednoduchého práva v první řadě vždy z pohledu účelu a smyslu ochrany ústavně garantovaných základních práv a svobod [...]. Vyjádřeno jinými slovy, není tak nikterak vyvázán z imperativu plynoucího z čl. 4 Ústavy, když ochrana ústavnosti v demokratickém právním státě není a nemůže být pouze úkolem Ústavního soudu, nýbrž musí být úkolem celé justice. V možnostech

*ústavního soudnictví je v této souvislosti klást akcenty na nejdůležitější otázky, případně korigovat nejextrémnější excesy“.*

[22] Je především posláním Nejvyššího správního soudu zajišťovat jasný a jednotný výklad norem správního práva, a to ústavně konformním způsobem. Závěr nálezu sp. zn. Pl. ÚS 29/10, který neodpovídá na otázku zpoplatnění videoloterních terminálů místním poplatkem, proto nemohou správní orgány vykládat extenzivním způsobem a tento výklad retrospektivně aplikovat.

[23] Podle čl. 2 odst. 2 Listiny *„[s]tátní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví.“* Podle čl. 4 odst. 1 Listiny *„[p]ovinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod.“*

[24] Vázanost zákonem je klíčovým principem fungování státní správy, jak vyjádřil Ústavní soud například v nálezu ze dne 20. 11. 2002, sp. zn. I. ÚS 512/02 (N 143/28 SbNU 271): *„[č]l. 2 odst. 2 a čl. 4 odst. 1 Listiny mají kromě toho i svou druhou dimenzi, a to dimenzi strukturálních principů, podle kterých lze státní moc uplatňovat jen v případech a mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví, přičemž povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod. Tyto principy je třeba chápat jako esenciální náležitost každého demokratického právního státu. Bez jejich dodržení nelze vůbec hovořit o právním státu, neboť vyloučení libovůle při ukládání povinností ze strany státní moci bylo i historicky vzato první podmínkou při úvahách o formování právního státu, dokonce i pouze v jeho formální podobě.“*

[25] Subjekty vykonávající veřejnou správu jsou proto povinny v případech, kdy právní předpisy nestanovují jasné meze výkonu veřejné správy, postupovat při výkladu a aplikaci těchto předpisů spíše zdrženlivě a přiměřeně, než aby docházelo k porušování práva. Stejným pohledem je třeba pohlížet i na vyměřování daně či poplatku, při kterém jsou správci daně, i mimo ústavněprávní rovinu, vázáni zásadou zdrženlivosti a proporcionality i podle ustanovení § 5 odst. 3 daňového řádu.

[26] Podle čl. 11 odst. 5 Listiny *„[d]aně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.“* Zákon o místních poplatcích, ve znění účinném do 15. 6. 2010, obsahoval pojem výherní hrací přístroj v § 10a citovaného zákona, aniž by jasně odkazoval na širší [§ 2 písm. e)], nebo užší definici (§ 17 odst. 1) výherního hracího přístroje v zákoně o loteriích. Novela provedená zákonem č. 183/2010 Sb. teprve zpřesnila výklad ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích rozšířením předmětu poplatkové povinnosti o pojem *„jiné technické herní zařízení“*, pod které spadají videoloterní terminály (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 - 26). Povinnost ukládat daně a poplatky jen na základě jasného a určitého zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny), zásada *in dubio mitius* při výkonu veřejné správy a uvedená novela vedou k závěru, že zákon o místních poplatcích ve znění účinném do 15. 6. 2010 neumožňoval vybírat poplatky z videoloterních terminálů. Pokud zákon dostatečně jasně a určitě nevymezil předmět poplatkové povinnosti, bylo třeba ústavně konformním postupem postupovat ve prospěch daňového subjektu. Výherní hrací přístroj popsáný v § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 15. 6. 2010, proto musel být podřazen pod užší definici v § 17 odst. 1

pokračování

zákona o loteriích (srov. výše citovaný rozsudek zdejšího soudu ze dne 13. 2. 2014, č. j. 5 Afs 80/2013 - 32).

[27] Krajský soud při výkladu ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 15. 6. 2010 postupoval správně, když se při možnosti dvou různých výkladů přiklonil k interpretaci šetřící základní práva a svobody žalobkyně.

[28] Nejvyšší správní soud dále nepovažuje za nezbytné podrobněji se vyjadřovat k závěrům krajského soudu ke změně správní praxe, které byly formulovány do značné míry hypotetickým způsobem. Krajský soud ve svém rozsudku uvedl, že i kdyby neexistovaly dvě definiční alternativy v zákoně o loteriích a pokud by nálezem Ústavního soudu došlo k vyjasnění pojmu výherní hrací přístroj, bylo by možno ze strany správních orgánů přijmout výklad, který v nynější věci přijaly a který byl do té doby setrvale zastáván, jen do budoucna, nikoli zpětně. Krajský soud si byl dobře vědom toho, že ani jeden z těchto předpokladů splněn není a že výklad zastáváný stěžovatelem neobstojí, zdejší soud proto necítí potřebu se k těmto hypotetickým úvahám na tomto místě blíže vyjadřovat. Jen ve stručnosti však lze odkázat na body [26] až [29] rozsudku ze dne 28. 3. 2014, č. j. 4 As 17/2014 - 20, kde zdejší soud svůj náhled nastínil.

[29] Krajský soud zrušil napadeným rozsudkem rozhodnutí stěžovatele i rozhodnutí správních orgánů I. stupně a věci mu vrátil k dalšímu řízení. Stěžovatel se domnívá, že takový postup není správný. Jelikož byla zrušena i rozhodnutí prvoinstanční, nemůže v těchto věcech dále konat a napravovat procesní pochybení vytýkaná krajským soudem. Věci měly být dle jeho názoru vráceny správním orgánům I. stupně.

[30] I na tuto námitku bylo stěžovateli zdejším soudem odpovězeno (viz např. body [25] až [26] rozsudku ze dne 17. 4. 2014, č. j. 9 As 4/2014 - 33, kterého se lze v daném ohledu v bodech [30] až [31] tohoto rozsudku přidržet). Postupoval-li krajský soud v intencích § 78 odst. 3 a 4 s. ř. s., nelze označit jeho postup za nezákonný. Z gramatického výkladu uvedených ustanovení je zřejmé, že i za situace, kdy krajský soud zrušuje rozhodnutí správního orgánu I. stupně, vrací věc žalovanému (stěžovateli), nikoli správnímu orgánu I. stupně, k dalšímu řízení. Uvedené je přitom logické, neboť účastníkem řízení před soudem je právě žalovaný, který také obdrží rozsudek a jemu je vrácen spis.

[31] Právní úpravu však nelze chápat tak, jak jí rozumí stěžovatel, tedy tak, že by on sám vedl řízení podle daňového řádu, pokud již žádný prostor pro takové řízení není. Je tedy na žalovaném, aby následně postupoval podle „svého procesního předpisu“ a podle povahy věci buď sám konal, nebo pouze „zařídil“ předání rozsudku i spisu správnímu orgánu I. stupně. Obdobně ostatně uvedl Nejvyšší správní soud v usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008 - 76, následující: *„Zruší-li krajský soud ve smyslu § 78 odst. 3 s. ř. s. správní rozhodnutí obou stupňů, nahrazuje tím vlastně činnost odvolacího správního orgánu, což může v konkrétním případě přispět ke zrychlení dalšího správního řízení; krajský soud tak namísto odvolacího orgánu zruší rozhodnutí správního orgánu I. stupně a fakticky, byť prostřednictvím odvolacího orgánu, neboť pouze ten je účastníkem soudního řízení (§§ 69, 78 odst. 4 s. ř. s.), mu věc vrátí k dalšímu řízení.“*

## V. Závěr a náklady řízení

[32] Nejvyšší správní soud neshledal ani jednu z námitek důvodnou, kasační stížnost proto není důvodná, a zdejší soud ji tak zamítl dle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého se o kasační stížnosti rozhoduje zpravidla bez jednání.

[33] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., dle kterých nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník řízení o kasační stížnosti, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobkyni v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 12. února 2015

JUDr. Radan Malík  
předseda senátu