

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Ludmily Valentové a JUDr. Jakuba Camrdy, v právní věci žalobce: **SLOT Game a. s.,** se sídlem Jáchymovská 142, Karlovy Vary, zastoupený JUDr. Pavlem Dejlem, Ph.D., LL.M., advokátem se sídlem Jungmannova 24, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Plzni**, se sídlem Hálkova 14, Plzeň, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 8. 4. 2010, č. j. 30 Ca 43/2008 - 112,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Odůvodnění:

V posuzované věci žalovaný rozhodnutími ze dne 26. 2. 2008, č. j. 1985/08-1300-401637 a č. j. 1987/08-1300-401637, zamítl odvolání žalobce proti platebním výměrům Finančního úřadu v Karlových Varech ze dne 26. 10. 2007, č. j. 158089/07/128913/2529 a č. j. 158091/07/128913/2529, jimiž byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2007 ve výši 58 627 Kč a dále za zdaňovací období srpen 2007, kdy byla původní hodnota vykázaného nadměrného odpočtu snížena na částku 432 645 Kč. Správce daně neuznal po provedeném vytýkacím řízení žalobcem nárokované odpočty daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění, která žalobce použil na plnění v rámci provozování loterií a jiných podobných her, jež jsou podle finančních orgánů osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně na základě § 51 odst. 1 písm. j) zákona

č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění relevantním pro předmětná zdaňovací období (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“).

Žalobce napadl shora uvedená rozhodnutí žalovaného u Krajského soudu v Plzni žalobou, kterou krajský soud rozsudkem ze dne 8. 4. 2010, č. j. 30 Ca 43/2008 – 112 zamítl.

Krajský soud zde posuzoval otázku, zda provozování loterií a jiných podobných her bylo podle rozhodného právního stavu osvobozeno od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně, či v některých případech s nárokem na odpočet daně.

Nejprve krajský soud citoval svůj rozsudek ze dne 4. 2. 2009, č. j. 30 Ca 3/2008 - 111, ve kterém se vyjádřil k možnosti uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty na vstupu provozovateli loterií a jiných podobných her v období od prosince roku 2006 do června roku 2007. V této předešlé věci dospěl k závěru, že zákon o dani z přidané hodnoty, v relevantním znění, obsahoval ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10, a to od 1. 4. 2006, kdy nabyl účinnosti čl. XVII bod 2 zákona č. 109/2006 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o sociálních službách. Podle tohoto ustanovení se v § 113 zákona o dani z přidané hodnoty na konci písmene a) čárka nahrazuje tečkou, písmeno b) se zrušuje a zároveň se zrušuje označení písmene a). Od 1. 4. 2006 tak bylo ze zákona o dani z přidané hodnoty vyňato ustanovení § 113 písm. b), ve kterém bylo uvedeno, že ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10 tohoto zákona pozbývají platnosti dnem 31. 12. 2004. Od 1. 4. 2006 tak podle předchozího rozsudku krajského soudu nic nebránilo tomu, aby bylo možné použít ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10 zákona o dani z přidané hodnoty. Podle § 51 odst. 1 písm. i) zákona o dani z přidané hodnoty pak platí, že při splnění podmínek § 52 až 62 téhož zákona je provozování loterií a jiných podobných her uvedených v § 2 písm. b), e), i), j) a k) zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, v relevantním znění (dále jen „zákon o loteriích“) osvobozeno od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně. Podle § 68 odst. 10 zákona o dani z přidané hodnoty je provozování loterií a jiných podobných her osvobozeno od daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet daně, s výjimkou uvedenou v § 2 písm. b), e), i), j) a k) zákona o loteriích. Krajský soud tedy v předcházející věci uzavřel, že v předmětných zdaňovacích obdobích ani v době rozhodování správních orgánů neobsahoval zákon o dani z přidané hodnoty žádné ustanovení, které by § 51 odst. 1 písm. i) či § 68 odst. 10 zmíněného zákona rušilo či stanovilo, že nejsou platnými nebo účinnými. Provozovatelé loterií a jiných podobných her podle zákona o loteriích, vyjma her uvedených v ustanovení § 2 písm. b), e), i), j) a k) tohoto zákona, tudíž byli oprávněni odpočet daně uplatnit.

Krajský soud v nyní posuzované věci s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2007, č. j. 2 As 94/2006 - 51, publikovaný pod č. 1424/2008 Sb. NSS, konstatoval, že rozdílné rozhodování různých senátů krajských soudů v obdobných věcech je potud nežádoucí, pokud se senát krajského soudu, který rozhoduje později, argumentačně nevypořádá s dříve vysloveným právním názorem, třebaže je mu takový názor znám či mu měl být znám.

V této souvislosti krajský soud poukázal na to, že obdobnou věcí týkající se provozování loterií a jiných podobných her se zabýval rovněž Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 58/2008 - 65, dostupném na www.nssoud.cz, přičemž posoudil danou otázku jinak, když dospěl k jednoznačnému závěru, že ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10 zákona o dani z přidané hodnoty, v souladu s § 113 písm. b) tohoto zákona, ve znění účinném do 31. 3. 2006, pozbylo platnosti dnem 31. 12. 2004 a že na této skutečnosti nemohl nic změnit ani fakt, že v souladu s čl. XVII bodem 2 zákona č. 109/2006 Sb., který nabyl účinnosti dne 1. 4. 2006, byl § 113 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty vypuštěn. Výsledkem tohoto, jakkoli jistě nepříliš vhodného, legislativního postupu nemůže podle názoru Nejvyššího správního soudu v žádném případě být to, že by se do zákona o dani z přidané hodnoty vrátila již neplatná (od 31. 12. 2004) ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10. Popsanou legislativní změnou došlo pouze k formální úpravě § 113 zákona o dani z přidané hodnoty tak, že bylo vypuštěno zdánlivě nadbytečné ustanovení písm. b).

Krajský soud shledal v uvedeném právním názoru Nejvyššího správního soudu, s nímž se v nyní posuzované věci ztotožnil, dostatečný důvod k tomu, aby se odklonil od své dosavadní judikatury a závěry Nejvyššího správního soudu vyslovené v rozsudku ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 58/2008 - 65, plně převzal. Navíc krajský soud konstatoval, že na zmíněný rozsudek Nejvyšší správní soud dále navázal v rozsudku ze dne 17. 4. 2009, č. j. 2 Afs 131/2008 - 137, publikovaném pod č. 1847/2009 Sb. NSS, a v rozsudcích ze dne 30. 4. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 -130 a ze dne 14. 5. 2009, č. j. 1 Afs 26/2009 - 109, oba dostupné na www.nssoud.cz. Na argumentaci obsaženou v odůvodnění těchto judikátů Nejvyššího správního soudu, pak krajský soud odkázal při posouzení žaloby v předmětné věci.

Žalobce (stěžovatel) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností, kterou opřel o kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel nejprve připustil, že Nejvyšší správní soud zaujal nejprve v rozsudku ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 58/2008 - 65, a dále v navazujících rozsudcích ze dne 17. 4. 2009, č. j. 2 Afs 131/2008 - 137, ze dne 30. 4. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 130 a ze dne 14. 5. 2009, č. j. 1 Afs 26/2009 - 109, právní názor, na který se krajský soud v kasační stížností napadeném rozsudku odvolal. Stěžovatel ovšem poukazuje na to, že Nejvyšší správní soud se ani v rozsudku ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 58/2008 - 65, ani ve zmíněných navazujících rozhodnutích nezabýval většinou zásadních argumentů, které stěžovatel uplatnil v předmětném řízení před krajským soudem. Stěžovatel je přesvědčen o tom, že pokud Nejvyšší správní soud věc posoudí komplexně, tj. po zvážení všech zásadních argumentů, které stěžovatel uvádí, pak bezpochyby bude muset dospět k názoru, k jakému dospěl krajský soud v rozsudku ze dne 4. 2. 2009, č. j. 30 Ca 3/2008 - 111, tedy že v předmětných zdaňovacích obdobích byl stěžovatel oprávněn si v souladu s § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10 zákona o dani z přidané hodnoty nárokovat odpočty daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění, která stěžovatel použil na plnění v rámci provozování loterií a jiných podobných her.

Stěžovatel předně uvádí, že závěry Nejvyššího správního soudu, podle nichž ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10 zákona o dani z přidané hodnoty přestala

být na základě § 113 písm. b) téhož zákona k 31. 12. 2004 součástí právního řádu a že tedy ustanovení § 113 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty představovalo tzv. přímou derogaci, je s ohledem na judikaturu Ústavního soudu i legislativně právní teorii nesprávný. Podle názoru stěžovatele totiž došlo pouze k omezení „platnosti" citovaných zákonných ustanovení do 31. 12. 2004, tedy k časovému omezení účinků (účinnosti) těchto ustanovení do 31. 12. 2004, jedná se tedy o tzv. nepřímou derogaci. Takovému závěru svědčí i systematický výklad § 113 zákona o dani z přidané hodnoty, který je označen nadpisem „Účinnost". Stěžovatel se domnívá, že pokud by zákonodárce hodlal dané ustanovení zrušit, použil by formulaci „zrušuje se". Tento názor podporuje podle stěžovatele mj. i řada předválečných právních autorit, na něž odkazují samotná výše uvedená rozhodnutí Nejvyššího správního soudu. U daných ustanovení se jedná o tzv. termínované zákony, jejich časová působnost byla omezena do 31. 12. 2004. Podle názoru stěžovatele zůstala tato ustanovení i po uvedeném datu součástí právního řádu, neboť nebyla zrušena, pouze se stala neaplikovatelnými. Po odstranění překážky jejich aplikovatelnosti k 1. 4. 2006 se tato ustanovení stala opětovně aplikovatelnými.

Stěžovatel rovněž nesouhlasí s tím, že by judikatura Ústavního soudu k otázce účinků derogace derogačního ustanovení byla nekonzistentní, jak se uvádí v rozhodnutích Nejvyššího správního soudu. Plénum Ústavního soudu v nálezu ze dne 9. 3. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 2/02, který následuje po všech ostatních nálezech citovaných Nejvyšším správním soudem, jasně konstatovalo, že zrušením derogačního ustanovení se obnoví původní právní úprava, tj. zákonná ustanovení zrušená předmětným derogačním ustanovením. Původně zrušená ustanovení (§ 879c až 879e občanského zákoníku) po té, co Ústavní soud odložil účinnost svého nálezu, a zákonodárce nepřijal v dané věci novou právní úpravu, byla skutečně „rehabilitována", tedy stala se opětovně aplikovatelnými, o čemž svědčí bohatá judikatura Ústavního soudu i Nejvyššího soudu. I v tomto případě, tak jako v případě čl. XVII bodu 2 zákona č. 109/2006 Sb., byl ve Sbírce zákonů publikován pouze výrok nálezu Ústavního soudu o zrušení derogačního ustanovení, nikoliv obsah obnovovaných (rehabilitovaných) právních norem, přičemž splnění požadavku na publikaci nebylo ze strany Ústavního soudu ani Nejvyššího soudu zpochybňováno.

Podle stěžovatele nelze souhlasit ani s konstatováním Nejvyššího správního soudu, že záměry zákonodárce, pokud nejsou vyjádřeny v přiměřené formě a rozsahu v samotné právní normě, nemají na její obsah vliv. Stěžovatel poukazuje na stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 21. 5. 2006, sp. zn. Pl. ÚS st.-1/96, podle něhož lze smysl a účel zákona dovodit především z autentických dokumentů vypovídajících o vůli a záměrech zákonodárce, mezi něž patří mimo jiné argumentace přednesená v rozpravě při přijímání návrhu zákona. Podle stěžovatele lze v daném případě z dokumentů, které provázely přijetí ustanovení čl. XVII bodu 2 zákona č. 109/2006 Sb., dovodit, že záměrem zákonodárce bylo umožnit provozovatelům loterií a jiných podobných her odpočet daně na vstupu. Stěžovatel poukazuje na vyjádření předkladatelky příslušného pozměňovacího návrhu poslankyně Michaely Šojdrové, která v Poslanecké sněmovně v rozpravě uvedla: *„A vratky budou muset tyto firmy odvést na veřejně prospěšné účely. O to víc tedy dostanou sportovci..."* Jak dále vyplývá ze záznamu projednávání tohoto návrhu zákona v Senátu PČR, Senát si byl dobře vědom toho, že Poslanecká sněmovna připojila k návrhu zákona úpravu, jejímž cílem bylo umožnit odpočet daně z přidané hodnoty provozovatelům loterií a jiných

podobných her a jedním z pozměňovacích návrhů Senátu byl právě návrh na vypuštění tohoto ustanovení budoucího zákona č. 109/2006 Sb. Přestože po vrácení návrhu do Poslanecké sněmovny tehdejší místopředseda vlády Zdeněk Škromach v úvodním slově k návrhu jménem vlády doporučil Poslanecké sněmovně přijmout zákon ve znění pozměňovacích návrhů Senátu, Poslanecká sněmovna setrvala na původním znění návrhu, přičemž všichni členové vlády (s výjimkou ministra financí, který se hlasování zdržel), hlasovali pro původní verzi návrhu. Z tohoto průběhu přijímání zákona č. 109/2006 Sb. je úmysl zákonodárce podle stěžovatele zřetelně patrný.

Pokud Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 4. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 130, argumentuje Šestou směrnicí Rady ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (77/388/EHS) (dále jen „šestá směrnice“), která byla s účinností od 1. 1. 2007 nahrazena obdobnou směrnicí 2006/112/ES, stěžovatel poukazuje na to, že správní orgány svá rozhodnutí o ustanovení směrnice neopřely. Navíc má stěžovatel za to, že se správní orgán členského státu Evropské unie nemůže dovolávat přímo textu šesté směrnice nebo směrnice 2006/112/ES vůči provozovatelům loterií jakožto osobám soukromého práva a odkazuje přitom na příslušnou judikaturu Soudního dvora Evropské unie. Zákonodárce podle stěžovatele v daném případě na vlastní odpovědnost rozhodl, že se odchýlí od harmonizačního předpisu, a to s plným vědomím možných následků.

Nezákonnost rozsudku spatřuje stěžovatel také v tom, že krajský soud při výkladu relevantních ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty nerespektoval zásady *lex specialis derogat legi generali* a *lex posterior derogat legi priori* a dále zásadu *in dubio pro libertate*, resp. *in dubio mitius*. Stěžovatel nejprve poukazuje na to, že krajský soud stejně jako správní orgány použil ustanovení § 51 odst. 1 písm. j) zákona o dani z přidané hodnoty, přestože ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) téhož zákona je k prvně uvedenému ustanovením zvláštním a v důsledku své rehabilitace je i nejnovější úpravou předmětné otázky. S odkazem na zásadu *in dubio mitius*, jež vyplývá z ustálené judikatury českých vysokých soudů, pak stěžovatel poznamenal, že za situace, kdy veřejné právo umožňuje z důvodu své nejasnosti, nepřesnosti nebo „mezery v zákoně“ dvojí výklad, je třeba použít ten, který je mírnější vůči jednotlivci.

Stěžovatel konečně uvádí, že v důsledku toho, že krajský soud neuznal jeho nárok na předmětný odpočet daně, bylo zasaženo do jeho ústavně zaručených práv, konkrétně do majetkových práv ve smyslu článku 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a článku 1 Protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod, publikované pod č. 209/1992 Sb. (dále jen „Úmluva“). Zde stěžovatel odkazuje na nález Ústavního soudu ze dne 1. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, ve kterém Ústavní soud dospěl k závěru, že *„podstatou ochrany vlastnického práva v oblasti stanovení a vybírání daní a poplatků není pouze formální podřazení určité daně konkrétnímu ustanovení zákona, nýbrž tato ochrana se v materiálním právním státě (čl. 1 odst. 1 Ústavy ČR) musí vztahovat také na případy aplikace a interpretace určitého zákonného ustanovení, jež stanoví daňovou nebo poplatkovou povinnost. Jinými slovy, porušení vlastnického práva při ukládání daňové povinnosti se státní moc dopustí nejen tím, že uloží povinnost zcela extra legem, ale i tehdy,*

pokud by příslušné zákonné ustanovení aplikovala a především interpretovala způsobem, který by se ocital mimo zákonný podklad stanovení daňové povinnosti, například tak, že by interpretací zákonných ustanovení rozšiřovala daňovou povinnost na subjekty či situace, na něž podle zákona daňová povinnost nedopadá. Pouze takto materiálně a v celém kontextu článku 11 Listiny lze podle Ústavního soudu vykládat ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny".

Stěžovatel závěrem uvádí, že proti několika rozhodnutím Nejvyššího správního soudu byly podány ústavní stížnosti a poukazuje na rozhodovací praxi týkající se závaznosti právních názorů obsažených v rozhodnutích Ústavního soudu. Navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření plně odkázal na odůvodnění rozsudku Krajského soudu v Plzni č. j. 30 Ca 43/2008 - 112 a dále na judikaturu Nejvyššího správního soudu např. rozsudek ze dne 27. 5. 2010, č. j. 5 Afs 60/2009 - 176.

Nejvyšší správní soud nejprve přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud dále posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

V posuzované věci není sporu o tom, že stěžovatel byl v předmětných zdaňovacích obdobích provozovatelem loterií a jiných podobných her ve smyslu zákona o loteriích. Zásadním tak je posouzení otázky, zda právě provozování loterií a jiných podobných her bylo podle rozhodného právního stavu osvobozeno od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně, či v některých případech s nárokem na odpočet daně.

Podle § 113 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 3. 2006, nabyl tento zákon účinnosti dnem vstupu smlouvy o přistoupení České republiky k Evropské unii v platnost, s výjimkou a) ustanovení § 23 odst. 3, § 73 odst. 3 věty poslední a § 51 odst. 1 písm. j), která nabyla účinnosti dnem 1. 1. 2005, a b) ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10, která pozbyla platnosti dnem 31. 12. 2004. Podle ustanovení čl. XVII bodu 2 zákona č. 109/2006 Sb., které nabylo účinnosti dne 1. 4. 2006, se zákon o dani z přidané hodnoty změnil tak, že v § 113 se na konci písmene a) čárka nahradila tečkou, písmeno b) se zrušilo a zároveň se zrušilo označení písmene a).

Vzhledem k uvedenému tedy má Nejvyšší správní soud posoudit, zda krajský soud dospěl ke správnému závěru, když konstatoval, že v dané věci mělo být použito ustanovení § 51 odst. 1 písm. j) zákona o dani z přidané hodnoty, podle kterého je provozování loterií a všech jiných podobných her podle zákona o loteriích zařazeno mezi plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, či zda, jak naopak tvrdí stěžovatel, došlo v důsledku

čl. XVII bodu 2 zákona č. 109/2006 Sb. k „oživení“, tj. k opětovnému nabytí platnosti a účinnosti ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10 zákona o dani z přidané hodnoty, podle kterých je provozování loterií a jiných podobných her podle zákona o loteriích, vyjma her uvedených v ustanovení § 2 písm. b), e), i), j) a k) tohoto zákona, osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně.

Nejvyšší správní soud poukazuje na to, že se k ustanovením § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10 zákona o dani z přidané hodnoty, v návaznosti na ustanovení § 113 tohoto zákona po jeho novelizaci provedené zákonem č. 109/2006 Sb., v minulosti opakovaně vyjádřil, a to nikoli pouze v rozsudku ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 58/2008 - 65, a v navazujících rozsudcích ze dne 17. 4. 2009, č. j. 2 Afs 131/2008 - 137, ze dne 30. 4. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 -130 a ze dne 14. 5. 2009, č. j. 1 Afs 26/2009 - 109, na které v kasační stížnosti odkázal sám stěžovatel, ale v celé řadě dalších rozhodnutí, z nichž lze uvést např. rozsudek ze dne 30. 4. 2009, č. j. 8 Afs 22/2009 - 77, rozsudek ze dne 10. 6. 2009, č. j. 2 Afs 53/2009 - 122, rozsudek ze dne 30. 9. 2009, č. j. 5 Afs 56/2009 - 62, rozsudek ze dne 19. 11. 2009, č. j. 5 Afs 67/2009 - 65, rozsudek ze dne 30. 11. 2009, č. j. 8 Afs 72/2009 - 97, rozsudek ze dne 21. 12. 2009, č. j. 2 Afs 133/2008 - 91, a rozsudek ze dne 18. 2. 2010, č. j. 7 Afs 61/2009 - 145, všechny dostupné na www.nssoud.cz. Zdejší soud ve zmíněných rozhodnutích vždy dospěl k závěru, že s účinností od 1. 1. 2005 byly loterie a veškeré podobné hry podle zákona o loteriích plněním osvobozeným od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně ve smyslu § 51 odst. 1 písm. j) zákona o dani z přidané hodnoty. Nejvyšší správní soud tedy musí konstatovat, že dosavadní judikatura zdejšího soudu je v posouzení předmětné otázky zcela konzistentní a ustálená, přičemž jde o názorovou shodu napříč jednotlivými senáty zdejšího soudu.

Právní názor, který zdejší soud v uvedené judikatuře vyslovil, stěžovatel zpochybňuje, nicméně i jeho argumentaci již Nejvyšší správní soud velmi zevrubně posoudil, přičemž neshledal důvody, proč se od své dosavadní judikatury odchýlit. Stalo se tak v rozsudku ze dne 27. 5. 2010, č. j. 5 Afs 60/2009 - 176, jímž Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalovaného zrušil právě rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 4. 2. 2009, č. j. 30 Ca 3/2008 - 111, jehož se stěžovatel dovolává v nyní posuzované věci. Nezbývá tedy než v podstatě zopakovat, co Nejvyšší správní soud již k argumentům nynějšího stěžovatele uvedl ve věci sp. zn. 5 Afs 60/2009, pouze s tím rozdílem, že tehdy byly tyto v zásadě shodné argumenty obsaženy ve vyjádření žalobce ke kasační stížnosti žalovaného.

Stěžovatel nejprve uvádí, že v posuzovaném případě nedošlo ke zrušení předmětných zákonných ustanovení, ale jen k omezení jejich „platnosti“ ve smyslu časového omezení účinků (účinnosti) těchto ustanovení do 31. 12. 2004. Stěžovatel má za to, že pokud by zákonodárce hodlal dané ustanovení zrušit, použil by formulaci „zrušuje se“. V daném případě se naopak jedná o případ tzv. nepřímé derogace. Předmětná zákonná ustanovení pak mají povahu tzv. termínovaných zákonů, což znamená, že jejich časová působnost byla omezena do 31. 12. 2004. Podle názoru stěžovatele zůstala tato ustanovení i po uvedeném datu součástí právního řádu, neboť nebyla zrušena, pouze se stala neaplikovatelnými. Po odstranění překážky jejich aplikovatelnosti k 1. 4. 2006 jsou opět obecně právně závazná.

Zde ovšem Nejvyšší správní soud musí konstatovat, že s obdobnou argumentací se vypořádal již v mnoha z výše citovaných rozhodnutí. Nelze než zopakovat, že v daném případě není pochyb o tom, že se jedná o derogaci přímou. Za nepřímou derogaci je totiž možno označit pouze takovou situaci, kdy původní právní předpis není formálně rušen, nýbrž pouze není aplikován z důvodu existence jiného právního předpisu (novějšího, speciálního či právního předpisu vyšší právní síly), a poté, co je tato překážka odstraněna, v zásadě jeho aplikovatelnosti nic nebrání. V posuzované věci však bylo zákonem výslovně stanoveno, že předmětná ustanovení pozbývají platnosti dnem 31. 12. 2004. Skutečnost, že tato ustanovení nebyla přímo a výslovně „zrušena", nýbrž jen „pozbyla platnosti", je pak třeba vykládat tak, že se jedná toliko o odlišnost legislativně technickou (terminologickou), a nikoliv významovou. K ukončení jejich platnosti namísto výslovného zrušení totiž zjevně došlo proto, že toto ukončení platnosti bylo obsaženo přímo v zákoně, kde se předmětná ustanovení nacházela, a nikoliv v zákoně jiném, kterým by se původní zákon novelizoval (k tomu srov. vedle rozsudku ze dne 17. 4. 2009, č. j. 2 Afs 131/2008 - 137, a rozsudku ze dne 30. 4. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 130, např. rozsudek ze dne 14. 5. 2009, č. j. 1 Afs 26/2009 - 109). Již jen pro úplnost zdejší soud uvádí, že vzhledem k tomu, že citované ustanovení § 113 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty výslovně použilo pojem „pozbývají platnosti", a nikoliv „pozbývají účinnosti", lze dovodit i to, že se nejedná o tzv. termínované zákony, pro něž platí, že po stanoveném termínu sice takový zákon i nadále zůstává součástí právního řádu, jedná se však o zákon „bezúčinný", „vyhaslý".

Stěžovatel dále uvádí, že nesouhlasí se závěrem zdejšího soudu, podle kterého judikatura Ústavního soudu není v otázce účinků derogace derogačních ustanovení zcela konzistentní, přičemž poukazuje na nález pléna Ústavního soudu ze dne 9. 3. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 2/02, který je podle tvrzení stěžovatele nejaktuálnějším relevantním rozhodnutím Ústavního soudu a kterým byla ke dni 31. 12. 2004 zrušena část druhá zákona č. 229/2001 Sb., jež zrušila ustanovení § 879c, 879d a 879e občanského zákoníku. V důsledku zrušení zmíněných zákonných ustanovení Ústavním soudem pak došlo, jak stěžovatel zdůraznil, k rehabilitaci původního právního stavu založeného uvedenými ustanoveními občanského zákoníku.

Nejvyšší správní soud zde opět nejprve poukazuje na skutečnost, že Ústavní soud ve zmíněném rozhodnutí mj. konstatoval, že *„lze tedy přisvědčit názoru navrhovatele, že zrušením části druhé čl. II zákona č. 229/2001 Sb. se obnoví stav založený ustanoveními § 879c, 879d a 879e ObčZ. Tato skutečnost by ovšem měla za následek vznik značné právní nejistoty nejenom v právech subjektů, na které se vztahoval režim § 879c až 879e ObčZ, ale i u práv třetích osob. Proto Ústavní soud odložil účinnost zrušení napadeného ustanovení zákona č. 229/2001 Sb. do 31. prosince 2004, aby tak poskytl Parlamentu České republiky dostatečně dlouhou dobu k přijetí přiměřené právní úpravy*". Je tedy zřejmé, že byť v citovaném rozhodnutí připustil, že tímto způsobem může výjimečně k obnově již neplatné právní úpravy dojít, i sám Ústavní soud si je vědom problematičnosti takového stavu a jeho rozporu s principy právní jistoty. Nadto musí Nejvyšší správní soud podotknout, že pokud zde stěžovatel polemizuje se závěrem zdejšího soudu ohledně možnosti, resp. nemožnosti rehabilitace dříve zrušené zákonné úpravy v důsledku derogace derogačního ustanovení, pak ovšem zcela opominul další argument, který v této souvislosti Nejvyšší správní soud opakovaně uvádí, tj., že nelze srovnávat situaci, kdy Ústavní soud zcela výjimečně ruší novelu zákona pro protiústavnost této novely za předpokladu, že předchozí

právní úprava protiústavní není, se situací, která je předmětem posouzení v této věci, tedy se zrušením již v podstatě vyhaslého „obsoletního“ derogačního ustanovení zákonodárcem. Nejvyšší správní soud podotýká, že zákonodárce je oproti Ústavnímu soudu ve zcela odlišné pozici, neboť sám může právní předpisy vytvářet. Oproti tomu Ústavní soud jako orgán ochrany ústavnosti takovou možnost nemá a může právní předpis nebo jeho část, shledá-li ji neústavní, toliko zrušit (k tomu srov. např. již zmiňovaný rozsudek ze dne 14. 5. 2009, č. j. 1 Afs 26/2009 - 109).

Zde může Nejvyšší správní soud navázat i v otázce posouzení dalšího tvrzení stěžovatele, který v kasační stížnosti argumentuje smyslem a účelem zákona, jejž dovozuje s poukazem na stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 21. 5. 2006, sp. zn. Pl. ÚS st.-1/96, z dokumentů zachycujících průběh přijímání návrhu budoucího zákona č. 109/2006 Sb. v obou komorách parlamentu. Podle stěžovatele lze z těchto dokumentů totiž dovodit, že záměrem zákonodárce bylo umožnit provozovatelům loterií a jiných podobných her odpočet daně na vstupu. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že byť považuje stěžovatelem popisovaný způsob, jakým se zmíněný „přílepek“ (tj. čl. XVII bod 2) ocitl ve schváleném zákoně č. 109/2006 Sb., jehož původním smyslem měla být nutná změna některých zákonů v souvislosti s přijetím zákona o sociálních službách, za skutečně pozoruhodný a svědčící o úrovni zákonodárného procesu v ČR, je třeba v každém případě rozlišovat, jaký úmysl zákonodárce případně měl a jak ho (zda vůbec) v textu přijaté zákonné normy vyjádřil. V rozsudku ze dne 17. 4. 2009, č. j. 2 Afs 131/2008 - 137, Nejvyšší správní soud konstatoval: *„Zákonodárný proces je upraven v Ústavě ČR (čl. 39 a násl.) a dále v jednacích řádech obou komor Parlamentu ČR. Tento proces je koncipován a musí být prakticky prováděn tak, aby schvalování zákonů bylo zcela transparentní, srozumitelné a předvídatelné. Obecné požadavky kladené na tvorbu zákonů, kterými jsou zejména obecná závaznost, stabilita, srozumitelnost, jednota a soulad, správný a moderní jazyk, reálnost a racionalita, opakovaně zdůrazňuje doktrinální teorie legislativy (viz např. V. Knapp a kol.: Tvorba práva a její současné problémy, Linde, 1998, str. 102 a násl.) a jsou obsažena rovněž v interních technických pravidlech, která si coby nezbytný „manuál“ stanovila vláda jakožto nejvýznamnější navrhovatel zákonů (viz dříve citovaná Legislativní pravidla vlády). Naopak negativní výčet příkladů „jak neuspět při tvorbě práva“ nabízí L. Fuller (Morálka práva. Oikoymenh, 1998, str. 37 a násl.): neschopnost vůbec dospět k pravidlům; nezveřejnění pravidel, která se mají dodržovat; zneužití retroaktivního zákonodárství; nesrozumitelnost pravidel; jejich obsahový rozpor; pravidla vyžadují nesplnitelné chování; pravidla jsou tak často měněna, že adresát není schopen se jimi řídit a konečně neshoda mezi deklarovanými pravidly a jejich praktickým uplatňováním.*

Podle čl. 52 odst. 1 Ústavy je k platnosti zákona třeba, aby byl vyhlášen. Platnost tedy nastává okamžikem vyhlášení zákona ve Sbírce zákonů, tj. okamžikem rozeslání příslušné částky (§ 3 odst. 2 zákona č. 309/1999 Sb., o Sbírce zákonů a o Sbírce mezinárodních smluv). [...]

Lze tak shrnout, že prostým zrušením derogačního ustanovení bez výslovně provedeného projevu vůle zákonodárce nemůže dojít k opětovnému nabytí platnosti a účinnosti dříve derogovaných zákonných ustanovení. Tento postup by totiž nebylo možno ani považovat za „tvorbu zákonů“, resp. legislativní proces, nýbrž spíše za jakýsi hybridní proces „reinkarnace“, který je v oblasti normotvorby zcela nepřípustný“ (k tomu dále srov. např. rozsudek ze dne

10. 6. 2009, č. j. 2 Afs 53/2009 - 122, či rozsudek ze dne 14. 5. 2009, č. j. 1 Afs 26/2009 - 109).

Nejvyšší správní soud tedy i v této věci uzavírá, že ani případné záměry zákonodárce, jak je dovozuje stěžovatel, pokud nebyly dostačujícím způsobem vyjádřeny přímo v textu přijaté normy, a to např. tak, že by přímo do zákona o dani z přidané hodnoty bylo opět vloženo ustanovení odpovídající již neplatným ustanovením § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10 tohoto zákona a naopak by bylo zrušeno dosud platné a účinné ustanovení § 51 odst. 1 písm. j) tohoto zákona, nemohou na již uvedených závěrech nic změnit.

K dalším argumentům stěžovatele pak musí Nejvyšší správní soud nejprve konstatovat, že vzhledem k již zmiňovaným skutečnostem je zřejmé, že zákon o dani z přidané hodnoty nenabízel v rozhodné době, tj. červenec a srpen 2007, v souvislosti s odpočtem daně z přidané hodnoty u loterií a jiných podobných her jakožto plnění od daně osvobozených rovnocenný dvojí výklad. Jedinou platnou a účinnou úpravou, kterou bylo v posuzovaném případě možné použít, bylo a je ustanovení § 51 odst. 1 písm. j) zákona o dani z přidané hodnoty, které provozování loterií a jiných podobných her řadí mezi plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Ve světle uvedeného závěru tedy ani další tři argumenty stěžovatele nemohou obstát. V prvním případě stěžovatel tvrdil, že správní orgán členského státu Evropské unie se nemůže dovolávat přímo textu šesté směrnice nebo směrnice 2006/112/ES vůči provozovatelům loterií a jiných her jakožto osobám soukromého práva. S tím nelze než souhlasit, neboť nejen horizontální přímý účinek směrnic (tedy v právních vztazích mezi jednotlivci navzájem), ale i vertikální přímý účinek (mezi státem, resp. orgánem veřejné moci a jednotlivcem), pokud by byl v neprospěch jednotlivce, je podle judikatury Soudního dvora Evropské unie vyloučen, tedy směrnice nemůže sama o sobě bez dalšího zakládat jednotlivci nové povinnosti, které by neměly svůj základ ve vnitrostátním právu (viz např. rozsudky Soudního dvora ze dne 11. června 1987, Pretore di Salò v. X, 14/86, Recueil, s. 2545, body 19 a 20; ze dne 8. října 1987, Kolpinghuis Nijmegen, 80/86, Recueil, s. 3969, body 9 a 13; ze dne 26. září 1996, Arcaro, C-168/95, Recueil, s. I-4705, body 36 a 37, ze dne 3. května 2005, Berlusconi a další, C-387/02, C-391/02 a C-403/02, Sb. rozh. s. I-3565, body 73 a 74, jakož i ze dne 5. července 2007, Kofoed, C-321/05, Sb. rozh. s. I-5795, bod 42). Zdejší soud ovšem poukazuje na již zmíněné, tedy že podle relevantní vnitrostátní právní úpravy není pochyb o tom, že provozování loterií a jiných podobných her je osvobozeno od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v již také zmíněném rozsudku ze dne 30. 4. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 130, právní úprava provedená ustanovením § 51 odst. 1 písm. j) zákona o dani z přidané hodnoty, která nabyla účinnosti dne 1. 1. 2005, je zcela v souladu se šestou směrnicí, resp. se směrnicí 2006/112/ES, podle nichž je provozování loterií a jiných podobných her osvobozeno od daně z přidané hodnoty, a to bez nároku na odpočet daně. Vzhledem k tomu, že uvedené směrnice byly v daném ohledu řádně transponovány do vnitrostátního práva, není žádný důvod k tomu, aby se finanční orgány dovolávaly, pokud jde o závěr, že loterie a jiné podobné hry jsou osvobozeny od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně, na přímý účinek těchto směrnic.

I pro právní úpravu, která představuje řádnou transpozici směrnice, ovšem navíc platí, že musí být vykládána v souladu s textem a účelem dané směrnice (tzv. nepřímý účinek směrnice, resp. povinnost eurokonformního výkladu vnitrostátního práva – k tomu viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2007, č. j. 1 As 3/2007 - 83, publikovaný pod č. 1401/2007 Sb. NSS a judikatura Soudního dvora v něm citovaná), a to i v případě, pokud by takový výklad měl být v neprospěch jednotlivce (viz v tomto smyslu již výše uvedené rozsudky Kolpinghuis Nijmegen, body 12 až 14, Arcaro, body 41 a 42 a Kofoed, bod 45). V daném případě, jak již bylo řečeno, opačný výklad, jenž zastává stěžovatel, zákon o dani z přidané hodnoty neumožňuje, ale i pokud by takový výklad jako alternativa myslitelný byl, byly by finanční orgány i soudy povinny dát přednost výkladu konformnímu s textem a účelem směrnice, podle níž provozování loterií a jiných podobných her má být osvobozeno od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně.

Stěžovatel se dále dovolával použití zásad *lex specialis derogat legi generali* a *lex posterior derogat legi priori* a dále zásady *in dubio mitius*. I zde ovšem stěžovatel nutně vycházel z předpokladu existence dvou možných výkladů, resp. existence dvou norem dopadajících na danou situaci. Je namístě opět zopakovat, že v rozhodné době bylo platné a účinné toliko ustanovení § 51 odst. 1 písm. j) zákona o dani z přidané hodnoty. Předpoklad stěžovatele, že ke zmíněné právní úpravě existovala první úprava svou povahou zvláštní a zároveň pozdější, je tedy nesprávný, jelikož ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10 zákona o dani z přidané hodnoty, jejichž použití se stěžovatel v kasační stížnosti dovolává, pozbyla v souladu s § 113 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty ke dni 31. 12. 2004 platnosti. Navíc tato ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10 zákona o dani z přidané hodnoty, pokud by hypoteticky od 1. 4. 2006 znovu platila, by nemohla být považována za zvláštní právní úpravu k § 51 odst. 1 písm. j) zákona o dani z přidané hodnoty, neboť by ve svém souhrnu upravovala stejný předmět, tedy způsob osvobození loterií a jiných podobných her od daně z přidané hodnoty, ovšem odlišným způsobem. Údajné „obživnutí“ již dříve existující právní normy, která posléze pozbyla platnosti, by z této normy také jen stěží učinilo právní úpravu pozdější, než je ta, která nabyla účinnosti později a dosud účinnosti nepozbyla. Ve skutečnosti by tak výklad stěžovatele mohl vést jen ke konstatování existence vzájemně rozporných ustanovení v zákoně o dani z přidané hodnoty a tento rozpor by nebylo možné za pomoci obvyklých interpretačních pravidel vyřešit.

Pokud jde o tvrzené porušení zásady *in dubio mitius,* zdejší soud konstatuje, že vzhledem k tomu, že tu proti sobě nestojí dva rovnocenné výklady použitelných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty, není zde z podstaty věci ani možné volit takový výklad, který by byl pro stěžovatele příznivější.

Vzhledem k uvedenému je zřejmé, že krajský soud správně aplikoval ustanovení § 51 odst. 1 písm. j) zákona o dani z přidané hodnoty, přičemž při výkladu vycházel z jeho doslovného znění. Nelze tedy přisvědčit stěžovateli, že by krajský soud aplikoval či vykládal předmětná zákonná ustanovení způsobem, jímž by nepřípustně rozšířil daňovou povinnost na subjekty či situace, na něž podle zákona daňová povinnost nedopadá. Práva stěžovatele podle čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a čl. 1 Protokolu č. 1 k Úmluvě tedy v tomto ohledu nemohla být dotčena.

Nezbývá než konstatovat, že argumenty stěžovatele nemohou zpochybnit právní názor, který zdejší soud v dosavadní judikatuře k předmětné otázce zaujal. Nejvyšší správní soud tudíž neshledal ani v posuzované věci žádný důvod k tomu, aby se od této judikatury odklonil, a uzavírá, že krajský soud věc posoudil správně, když uzavřel, že stěžovatel nárok na odpočet daně z přidané hodnoty v souvislosti s provozováním loterií nebo jiných podobných her neměl.

V souvislosti s kasačním důvodem podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. pak stěžovatel namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku krajského soudu spočívající v nedostatku důvodů a dále jinou vadu řízení před krajským soudem spočívající v tom, že krajský soud rozhodl ve věci stěžovatele odlišně než v předchozí obdobné věci, aniž by se s dříve vysloveným právním názorem argumentačně vypořádal. Takovým postupem měl krajský soud porušit právo stěžovatele na spravedlivý proces zakotvené v čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a čl. 6 odst. 1 Úmluvy.

Nejvyšší správní soud ovšem rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným neshledal. Především je nutno říci, že je třeba odlišovat uplatněné žalobní námitky, resp. žalobní body a jednotlivé dílčí argumenty na jejich podporu. Krajský soud má povinnost vypořádat se ve svém rozsudku přezkoumatelným způsobem se všemi uplatněnými žalobními body, to neznamená, že musí nutně reagovat na každý dílčí argument či tvrzení žalobce. V daném případě stěžovatel uplatnil v podstatě jeden žalobní bod, a to, že předmětná plnění stěžovatele v rámci provozování loterií či jiných podobných her podléhala osvobození od daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet daně, neboť se na ně vztahovala ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10 zákona o dani z přidané hodnoty, která stěžovatel považoval za platná a účinná. Krajský soud zaujal k dané sporné otázce jednoznačný právní názor, přičemž se pochopitelně opřel o argumentaci, kterou v obdobné věci v rozsudku ze dne 31. 12. 2008, č. j. 8 Afs 58/2008 - 65, a v navazujících rozsudcích ze dne 17. 4. 2009, č. j. 2 Afs 131/2008 - 137, ze dne 30. 4. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 130 a ze dne 14. 5. 2009, č. j. 1 Afs 26/2009 - 109, použil Nejvyšší správní soud.

Pokud stěžovatel uvádí, že se krajský soud nevypořádal s námitkou nerespektování zásady *in dubio pro libertate (in dubio mitius)*, pak je třeba uvést, že takové tvrzení není pravdivé. Krajský soud ve svém rozsudku uvedl, že *„jelikož soud dospěl k závěru, že k obnovení platnosti a účinnosti předmětných ustanovení ZDPH nedošlo, nemohly mít naději na úspěch námitky žalobkyně týkající se porušení č. 11 odst. 5 Listiny či námitky aplikace principu in dubio pro libertate“*.

Zcela obdobně nemůže být pravdou, že by krajský soud neuvedl relevantní důvod, proč se odchýlil od svého předcházejícího rozhodnutí. Důvod pro judikatorní odklon krajský soud naopak zcela jasně deklaroval, když se v rozsudku odvolal právě na názor, který v obdobných věcech vyslovil Nejvyšší správní soud.

Nejvyšší správní soud připomíná, že jednou z jeho zásadních úloh jakožto vrcholné soudní instance ve správním soudnictví je sjednocování judikatury správních soudů. V rozsudku ze dne 16. 8. 2006, č. j. 1 Aps 2/2006 - 68, www.nssoud.cz, zdejší soud konstatoval, že *„zajišťování jednoty judikatury je úkolem nejen pro samotný Nejvyšší správní*

soud, ale též pro krajské soudy, byť se každý z nich na dosahování tohoto cíle podílí jiným způsobem: zatímco Nejvyšší správní soud případné rozpory v rozhodovací činnosti krajských soudů svou judikaturou odstraňuje, krajské soudy jsou povinny tuto judikaturu znát a řídit se jí; v žádném případě nemohou zaujímáním protichůdných názorů zakládat nové rozpory v judikatuře a zvyšovat tím právní nejistotu. Ze samotného § 12 s. ř. s. tedy lze dovodit, že je v něm implicitně vyjádřena povinnost krajského soudu řídit se právním názorem Nejvyššího správního soudu též v obdobných věcech" (důraz doplněn Nejvyšším správním soudem). V již zmiňovaném rozsudku ze dne 20. 9. 2007, č. j. 2 As 94/2006 - 51, Nejvyšší správní soud uvedl, že „*napříště bude právní názor vyšší instance vázat senáty či samosoudce krajských soudů ve všech obdobných případech, ledaže by se objevily další zásadní argumenty, jež vyšší instance nevážila (ať již z nejrůznějších důvodů) a o nichž se lze rozumně domnívat, že mohou změnit právní náhled na věc*".

Není tedy pochyb o tom, že krajský soud svým postupem pouze respektoval judikaturu zdejšího soudu k dané otázce. Byť právní názor Nejvyššího správního soudu nebyl pro krajský soud v daném případě striktně závazný v tom smyslu, že by byl zcela nepřekročitelný, neboť se nejednalo o právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí v téže věci (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), měl přesto krajský soud vzhledem k ústavněprávním požadavkům právní jistoty a předvídatelnosti práva povinnost tento názor respektovat, pokud by neshledal závažné důvody, proč se od něj odchýlit; v takovém výjimečném případě by byl povinen tyto důvody ve svém rozhodnutí podrobně uvést. Pokud krajský soud takové důvody ani k žalobě stěžovatele nenalezl, přičemž ani Nejvyšší správní soud žádné takové důvody neshledal, jen stěží lze krajskému soudu cokoli vytýkat.

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že uplatněné kasační námitky nejsou důvodné, nad rámec stížních bodů Nejvyšší správní soud konstatuje, že neshledal ani jiné vady, k nimž by musel dle § 109 odst. 3 s. ř. s. přihlížet z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, příslušelo by mu tedy právo na náhradu nákladů řízení, ze správního spisu však nevyplývá, že by mu takové náklady v řízení o kasační stížnosti vznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 6. ledna 2011

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu