

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Davida Hipšra a soudců Lenky Krupičkové a Tomáše Foltase v právní věci žalobkyně: **SAZKA a. s.,** se sídlem Evropská 866/69, Praha 6, zastoupena JUDr. PhDr. Pavlem Uhlem, Ph.D. et Ph.D., advokátem se sídlem Kořenského 1107/15, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 11. 8. 2022, č. j. 17 Af 21/2021-33,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Žalobkyně podala dne 15. 1. 2021 přiznání k dani z hazardních her za zdaňovací období čtvrtého čtvrtletí roku 2020, ve kterém si podle § 11 odst. 1 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon o dani z hazardních her), samovyměřila daň ve výši 986 118 509 Kč. Při tom aplikovala u dílčí daně z loterií sazbu daně ve výši 35 %. Dne 4. 2. 2021 podala žalobkyně dodatečné daňové přiznání, kterým si daň snížila o 14 000 Kč a současně dala Specializovanému finančnímu úřadu (dále též „správce daně“) podnět, aby zahájil postup k odstranění pochybností. Svůj podnět odůvodnila tím, že současné znění zákona o dani z hazardních her podle ní není v souladu s ústavním pořádkem. Správce daně zahájil dne 11. 2. 2021 postup k odstranění pochybností, avšak neshledal oprávněnost snížení daně z hazardních her podle dodatečného daňového přiznání. Dodatečným platebním výměrem ze dne 6. 4. 2021, č. j. 58162/21/4300-13823-704691, proto doměřil žalobkyni daň ve výši 14 000 Kč. Proti dodatečnému platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, které žalovaný rozhodnutím

ze dne 9. 8. 2021, č. j. 30516/21/5000-10611-712195, zamítl a potvrdil dodatečný platební výměr správce daně.

II.

[2] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného správní žalobou, kterou Městský soud v Praze (dále též „městský soud“) v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl. K námitce, v níž žalobkyně poukazovala na protiústavnost § 4 písm. a) zákona o dani z hazardních her, městský soud odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 18. 5. 2021, sp. zn. Pl. ÚS 87/20. Uvedl, že tímto nálezem Ústavní soud v rámci abstraktního přezkumu ústavnosti přezkoumal zpochybňovanou novelu zákona o dani z hazardních her, kterou došlo ke zvýšení sazby daně pro dílčí základ daně z loterií. Vyjádřil se zde taktéž k namítanému rdousícímu a konfiskačnímu efektu a k porušení rovnosti a racionality normy. Právním názorem vyjádřeným v abstraktním zamítavém nálezu Ústavního soudu je přitom městský soud vázán, ledaže by v konkrétním řízení přesto dospěl k závěru, že je dotčená právní úprava protiústavní. Pak by ji předložil k posouzení Ústavnímu soudu. Tento postup však předpokládá, že žalobce v žalobě předestře přesvědčivou argumentaci vyvracející obecné závěry abstraktního nálezu. Musí tedy uvést, jakým specifickým způsobem se tvrzená protiústavnost projevuje právě v jeho právní sféře, a musí to prokázat. To žalobkyně neučinila. Stran rdousícího efektu napadla toliko konstrukci daně z hazardních her, aniž by provázala argumenty se svou konkrétní situací. Stejně tak neoponovala závěrům Ústavního soudu. K tomu městský soud obecně dodal, že stejná výše sazby dílčí daně z hazardních her je stanovena pro technickou hru, a že se tedy nejedná o ojedinělou sazbu, která by byla v porovnání s ostatními *prima facie* excesivní. K legitimitě změn daňových předpisů městský soud odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Dodal, že nález sp. zn. Pl. ÚS 87/20 vyvrací rovněž argumentaci žalobkyně o selektivní změně daně provedené s ohledem na nižší společenskou nebezpečnost loterií libovolně a neracionálně. Podle nálezu výše sazby nevychází jen ze společenské nebezpečnosti, nýbrž i z toho, jak snadné je pro provozovatele u různých hazardních her dosáhnout zisku. Žalobkyně přitom nebrojí proti regulaci hazardu formou zdanění loterií jako takové a ani neprokázala zjevně excesivní regulaci. Městský soud tak neshledal důvod pro předložení věci Ústavnímu soudu k opětovnému posouzení ústavnosti příslušného zákona, potažmo jeho části.

III.

[3] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) kasační stížnost z důvodů obsahově podřaditelných pod § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“). Stěžovatelka v kasační stížnosti městskému soudu vytkla, že neshledal důvody k překonání předchozího abstraktního závěru Ústavního soudu v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 87/20. Podle stěžovatelky není nezbytné, aby byla argumentačně překonána předchozí argumentace vyjádřená v rámci abstraktní kontroly ústavnosti. Referenční rámce obou přezkumů, tedy abstraktního a konkrétního se mohou zásadně lišit. Opakování abstraktního přezkumu je vždy možné, pokud je založeno na nových nebo doplněných argumentech. Odlišností konkrétního přezkumu je pak pouze to omezení, že uplatněné argumenty musí mít funkční vazbu na zásah do práv navrhovatele. Za materiální překážku jakéhokoliv

přezkumu lze považovat pouze přezkum té sady argumentů, která již byla uplatněna, a to v té izolované podobě, v jaké byla uplatněna. Nejsou tudíž správné závěry městského soudu, že předchozí argumenty musí být v podstatě vyvráceny. Stěžovatelka přitom uvedla jiné argumenty svědčící o protiústavnosti posuzované normy, než ty, které byly uplatněny ve věci sp. zn. Pl. ÚS 87/20. Konkrétně se jedná o argumentaci o porušení principu rovnosti a argumentaci založenou na absenci racionálního základu normy. Podle stěžovatelky Ústavní soud neřešil, že je vystavena zásadně vyššímu zdanění za určitou činnost, čemuž neodpovídá typ této činnosti. Stěžovatelka tak setrvala na stanovisku o protiústavnosti napadené normy, pročež označila závěr městského soudu za nesprávný. Proto navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu i rozhodnutí žalovaného a rozhodl o nákladech řízení.

IV.

[4] Žalovaný podal ke kasační stížnosti vyjádření, v němž odmítl, že stěžovatelka přichází se zcela novou argumentací, než která byla posouzena v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 87/20. K tomu žalovaný shrnul konkrétní úvahy Ústavního soudu. Dále poukázal na to, že městský soud výslovně připustil možnost konstatovat protiústavnost normy v konkrétním (individuálním) případě, avšak argumenty uplatněné stěžovatelkou nepřekročily rámec již provedeného abstraktního přezkumu ústavnosti. Podle názoru žalovaného tak městský soud nepochybil, pokud nepředložil věc k posouzení Ústavnímu soudu. Navrhl proto zamítnutí kasační stížnosti.

V.

[5] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[6] Kasační stížnost není důvodná.

[7] Podstatou kasační stížnosti stěžovatelky je nesouhlas s postupem městského soudu, který na základě argumentů uplatněných v žalobě neshledal důvod, aby předložil Ústavnímu soudu k posouzení ústavnosti § 4 písm. a) zákona o dani z hazardních her ve znění novely provedené zákonem č. 364/2019 Sb. Stěžovatelka je přesvědčena o tom, že v žalobě předestřela takové argumenty, resp. aspekty protiústavnosti dané normy, které Ústavní soud při abstraktním přezkumu v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 87/20 nezkoumal. Poukázala především na porušení principu rovnosti a na absenci racionálního základu normy.

[8] Nejvyšší správní soud předesílá, že o obsahově téměř totožné kasační stížnosti téže stěžovatelky rozhodoval již rozsudkem ze dne 23. 3. 2023, č. j. 7 Afs 323/2022-33. Odlišnost uvedené věci spočívala toliko v tom, že se jednalo o doměření daně z hazardních her za jiné zdaňovací období. Nejvyšší správní soud přitom neshledal důvod se od závěrů přijatých v rozsudku č. j. 7 Afs 323/2022-33 jakkoliv odchýlit a plně je přebírá. Ani v nynějším případě tedy soud nepřisvědčil argumentaci stěžovatelky, neboť podle jeho názoru se Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 87/20 zabýval otázkou ústavnosti § 4

zákona o dani z hazardních her podrobně a komplexně. Nález tak poskytuje odpovědi i na otázky, které stěžovatelka vznesla v nynějším řízení.

[9] Ústavní soud ve shora označeném nálezu nejprve shrnul obecná východiska přezkumu daňových zákonů. Předeslal, že čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod vytváří prostor pro ústavně akceptovatelné omezení vlastnického práva z důvodu veřejného zájmu, kterým je zájem na shromažďování finančních prostředků na zabezpečování různých typů veřejných statků. Odkázal přitom na vlastní bohatou judikaturu reprezentovanou např. nálezem ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08 (N 89/53 SbNU 125; 181/2009 Sb.), či ze dne 28. 6. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 18/15 (N 121/81 SbNU 889; 271/2016 Sb.).

[10] Z těchto nálezů mj. plyne, že Ústavnímu soudu nepřísluší posuzovat optimálnost daňového systému, resp. posuzovat daňové zákony z pohledu naplnění základních funkcí daní, tj. funkce alokační, distribuční a stabilizační. Pokud by k takovému kroku Ústavní soud přistoupil, vstupoval by do pole působnosti demokraticky zvoleného zákonodárce. „*Posuzování vhodnosti a nezbytnosti jednotlivých komponent daňové politiky je ponecháno v diskreci demokraticky zvoleného zákonodárce potud, pokud dopad daně na osoby nemá rdousící efekt (není extrémně disproporcionální) a dále neporuší princip akcesorické i neakcesorické rovnosti. Tyto ústavní nároky na právní úpravu daní dle názoru Ústavního soudu zcela zajišťují (v kontextu ústavního zmocnění uvalovat daně), aby přezkoumávaná ustanovení, v případě, že v naznačeném testu obstojí, bylo možno označit za legitimní*“ (srov. bod 49 nálezu sp. zn. Pl. ÚS 29/08). K posuzování ústavnosti daňových zákonů Ústavní soud přistupuje obezřetně, neboť není věcí Ústavního soudu věnovat se otázce vhodnosti daňového zatížení, či dokonce hledat optimální právní úpravu stran daňového zatížení. Ústavní soud se v této souvislosti omezuje toliko na posuzování ne/akcesorické rovnosti a dále na to, zda příslušná daňová úprava není extrémně disproporcionální, tj. zda dopad příslušné daně nemá na konkrétní daňový subjekt „rdousící“, resp. „konfiskační“ efekt. Ústavní soud zpravidla nepřezkoumává ani otázku efektivity příslušné daně s výjimkou „*těch případů, kdy by neefektivita určité daně založila zřejmou nerovnost v daňovém zatížení jednotlivých tuzemců. Ústavnímu soudu přísluší jen přezkoumávat, zda daná daňová opatření nezasahují do ústavně garantovaného majetkového substrátu vlastníka, resp. zda je nelze považovat za bezdůvodně se příčící principu rovnosti, tj. za svévolná*“ (srov. bod 60 nálezu sp. zn. Pl. ÚS 29/08).

[11] Optikou uvedeného pak Ústavní soud nahlížel na předmětnou úpravu a neshledal, že by měla rdousící, resp. konfiskační efekt. K tomu mj. uvedl, že není až tak podstatné samotné procentuální zvýšení daňové sazby, nýbrž spíše případná extrémní disproporcionalita výsledného daňového zatížení. Procentuální vyjádření samotného navýšení daňové sazby totiž bez dalšího o „rdousícím“ účinku daně ještě nic nevypovídá. To stejné platí i pro další argumentaci navrhovatelů (skupina 41 poslanců Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky), včetně té, ve které poukazovali na absenci legitimního důvodu ke zvýšení daňové zátěže u loterií (z 23 % na 35 %). Dle navrhovatelů bylo razantní zdanění loterií popřením smyslu a účelu regulace, neboť hlavním kritériem pro stanovení výše sazby daně má být především škodlivost konkrétní hazardní hry. Obdobnou argumentaci přitom vznesla i stěžovatelka v žalobě, ve které argumentovala mj. tím, že dle odborníků existují celkem tři úrovně rizikovosti hazardu, přičemž

„nejrizikovějším je hraní na tzv. automatech, které je a bylo zdaněno sazbou 35 %, za středně rizikové se považují například kursové sázky, které jsou nyní, stejně jako v minulosti, zdaněny sazbou 23 %. Loterie se pak považují za nejméně rizikové až zcela bezrizikové, přičemž neslouží ani jako brána k jiným typům závislosti na hazardu.“ Dle stěžovatelky zdanění loterií, jakožto nejméně škodlivého druhu hazardních her, stejnou sazbou jako zdanění nejrizikovějších druhů hazardních her postrádá jakýkoliv smysl (racionální základ).

[12] Ústavní soud však i přes uvedenou argumentaci neshledal protiústavnost předmětné normy. Podle názoru Ústavního soudu daňová sazba ve výši 35 % není způsobilá dosáhnout konfiskačních účinků ve vztahu k provozovatelům hazardních her. Rdousící účinek daně je totiž nutno posuzovat vždy mj. vzhledem k předmětu zdanění. V této souvislosti Ústavní soud jako příklad uvedl, že ve vztahu k dani z nemovitých věcí by sazba ve výši 35 % konfiskační důsledky měla, neboť by během tří let byla poplatníkovi jeho nemovitost *de facto* daňově zkonfiskována. Naopak jde-li o daň z hazardní hry, jedná se o specifický (opakující se) příjem provozovatele hazardní hry. K jeho úplné konfiskaci tak dojít nemůže, neboť tento příjem není předmětnou sazbou zdaňován opakovaně. Ústavní soud přitom nepřisvědčil ani argumentaci, že předmětné zvýšení daně bylo nepřiměřené a razantní. Ústavní soud zopakoval, že *„zatížení ani jeho změny neposuzuje kritériem přiměřenosti, ale jen kritériem vyloučení extrémní disproporcionality dopadu daně, jak bylo shrnuto výše.*“ Nic takového však Ústavní soud v dané věci nezaznamenal.

[13] Ústavní soud se zabýval i účelem a smyslem předmětné úpravy, její racionalitou, resp. důsledky navýšení daňové zátěže pro daňové subjekty. Ani na základě nich však neshledal protiústavnost dané normy. Mj. uvedl, že navýšení daňové zátěže není zcela jistě příjemné, resp. ekonomicky výhodné. Tato skutečnost však rozhodně nemůže představovat důvod pro zrušení příslušného daňového ustanovení z důvodu jeho protiústavnosti. V takovém případě by totiž jakékoli zvýšení daňové zátěže bylo prakticky nemožné. Z pohledu daňového (podnikajícího) subjektu je podle Nejvyššího správního soudu zapotřebí daňovou politiku, resp. konkrétní změny daňové zátěže vnímat jako součást podnikatelského rizika. Daňový subjekt totiž nemůže dopředu predikovat, jakým způsobem se bude daňová politika vyvíjet, tj. jak přesně se budou měnit konkrétní sazby daně, potažmo způsob výpočtu jednotlivých daní. Fixace konkrétních daňových sazeb na úrovni, která platila v době, kdy příslušný podnikatelský subjekt vstoupil na trh, by naopak nedávala žádný smysl. V praxi by tento krok naprosto rozvrátil fungování daňového systému, neboť zákonodárci by *de facto* nemohli přijímat žádné nové daňové předpisy či jakkoliv měnit ty staré, resp. nové daňové předpisy by měly pouze značně omezený dopad. Ve vztahu ke zdůvodnění odlišné výše daňové sazby u různých druhů hazardních her, Ústavní soud uvedl, že odlišnost daňových sazeb sice zohledňuje *„rizikovost té které hazardní hry v zájmu prevence sociálně patologických jevů souvisejících s hazardními hrami, ale zároveň zohledňuje též odlišnost jednotlivých her z hlediska jejich ziskovosti, resp. odlišnost kritického bodu tzv. Lafferovy křivky vyjadřující závislost mezi mírou zdanění (sazby daně) a daňovým výnosem.*“ Sazba daně ve výši 23 % pro dílčí základ daně z jednotlivých hazardních her nedopadala na předmětný balík hazardních her stejně. Stejná sazba daně (23 %) totiž měla významně odlišný efekt ve vztahu k provozování loterií, resp. ve vztahu k provozování jiných podobně škodlivých hazardních her. V letech 2017–2019 byla ziskovost loterií cca 45 %, ziskovost kursových sázek a živých her kolem cca 10 % a ziskovost technických her v rozmezí 6 % (2019) až 17 % (2017). Zvýšení daňové zátěže

u loterií tudíž lze považovat za racionální krok, a to zejména s ohledem na argument, že dosavadní stav předurčoval značnou nerovnost mezi výnosy napříč jednotlivými hazardními hrami, když k dosažení stejného zisku bylo zapotřebí značně odlišné míry snahy jednotlivých provozovatelů, a to v závislosti na druhu hazardní hry (v podrobnostech viz bod 149 nálezu Ústavního soudu). Pohledem uvedeného lze dovodit, že škodlivost jednotlivých druhů hazardních her se může promítat i do procesu stanovování výše sazby daně z hazardních her. Jinými slovy, nelze považovat za protiústavní, pokud sazba daně u konkrétní hazardní hry není přímo úměrná její škodlivosti (rizikovosti), neboť tento aspekt není zdaleka jediným východiskem pro konstatování ústavnosti § 4 zákona o dani z hazardních her.

[14] K námitce navrhovatelů, že napadená právní úprava je v zásadě individuálním správním aktem, Ústavní soud uvedl, že posuzovaná právní úprava je „*obecná, má charakter právních norem (obecných pravidel chování), nikoli charakter individuálního rozhodnutí, dopadá zcela shodně na jakékoli společnosti provozující loterie.*“ Nadto Ústavní soud uvedl, že v současné době existuje celkem devět provozovatelů loterií, avšak i v případě, že by na relevantním trhu byl toliko jeden provozovatel, nešlo by pouze z toho důvodu o nepřípustnou právní úpravu, „*je-li formulována obecně a v důsledku dopadající na kohokoli, kdo na trh vstoupí. Danou situaci je tak nutno odlišit od individualizované právní úpravy regulující konkrétní situaci, např. hypoteticky ukládající určitou daňovou povinnost výslovně konkrétnímu subjektu.*“

[15] Z výše uvedeného tedy vyplývá i odpověď na nosné aspekty žalobní a stížní argumentace stěžovatelky, včetně té poukazující na absenci racionálního základu předmětné normy a porušení principu rovnosti. Ústavní soud neshledal, že by právní úpravou zavedená nerovnost vedla k neústavnosti předmětného ustanovení (srov. body 100 až 105, resp. bod 150 nálezu, kde se Ústavní soud zabýval porušením principu rovnosti). Ústavní soud v daném případě dovodil, že k porušení principu rovnosti nedošlo. Mj. uvedl, že není přípustné, aby vzájemný vztah daňových sazeb (nerovnost) posuzoval přísněji než jen optikou vyloučení libovůle při zdůvodňování této odlišnosti. Přísný přezkum je totiž „*namístě pouze při využití podezřelého kritéria rozlišení, tedy např. při odlišném zdanění stejného typu příjmu jen v závislosti na osobních charakteristikách daňového poplatníka*.“ Ústavní soud neshledal, že by odlišná, tj. vyšší daňová sazba pro zdanění loterií byla projevem zákonodárné libovůle. Podle Ústavního soud je „*zakotvení vyšší daňové sazby, byť pro méně rizikovou hazardní hru, zdůvodnitelné, pokud stát při stanovení daňové sazby zohledňoval též jiné relevantní faktory, které mohou přispět ke splnění účelu zdanění.*“ Z uvedeného je zřejmé, že Ústavní soud neopomněl ani otázku principu rovnosti v rámci jednotlivých hazardních her (daňových sazeb). I zde však Ústavní soud zaujal zdrženlivý přístup. Omezil se tudíž pouze na přezkum libovůle při zdůvodňování odlišností, přičemž takovou situaci nedetekoval. (v podrobnostech viz body 150 a násl. nálezu Ústavního soudu). Z nálezu Ústavního soudu vyplývá i odpověď na tvrzenou absenci racionálního základu § 4 zákona o dani z hazardních her, resp. legitimitu stanovené daňové zátěže. Důvodem ke shledání protiústavnosti přitom nebyly ani rozdíly mezi jednotlivými provozovateli hazardních her: „*Jako racionální lze tak akceptovat argument, že pokud provozováním určitého druhu hazardních her dosahují provozovatelé příjmů ve srovnatelné výši výrazně jednodušeji, než je tomu u jiných druhů hazardních her, je nutné tuto skutečnost zohlednit též při stanovení daňové sazby tak, aby byl dosažen srovnatelný ochranný a regulační*

efekt daňového zatížení.“ K tomu Nejvyšší správní soud dodává, že princip rovnosti daňové zátěže u daní z hazardních her nelze vykládat v tom smyslu, že jednotlivé daňové sazby uvedené v § 4 zákona o dani z hazardních her, by měly být stejné, tj. „rovné“. Naplnění kautely principu rovnosti je totiž zapotřebí dovozovat primárně z hlediska míry škodlivosti jednotlivých druhů hazardních her za současného zohlednění ziskovosti, resp. odlišnosti kritického bodu tzv. Lafferovy křivky vyjadřující závislost mezi mírou zdanění (sazby daně) a daňovým výnosem.

[16] Pokud pak stěžovatelka v podrobnostech odkazovala na „*jiné v žalobě uvedené argumenty*“, konstatuje soud, že jeho úkolem není dohledávat za stěžovatele argumenty v jeho dřívějších podáních. Obecný odkaz na argumentaci v předchozím podání v řízení před městským soudem, nesplňuje zákonné požadavky na kasační stížnost. Je na stěžovatelce, aby upřesnila každý důvod, o který svou kasační stížnost opírá, a to jak po stránce právní, tak i po stránce skutkové. Řízení o kasační stížnosti není pokračováním řízení o žalobě, ale je samostatným řízením o mimořádném opravném prostředku za procesní situace, kdy řízení před krajským (městským) soudem již bylo pravomocně skončeno. Nejvyšší správní soud přezkoumává postup, resp. napadený rozsudek městského soudu, stěžovatelka je proto povinná uvést konkrétní argumentaci zpochybňující závěry vyslovené v předmětném rozsudku městského soudu. Obsah, rozsah a kvalita kasační stížnosti předurčují obsah, rozsah a kvalitu následného soudního rozhodnutí. Je-li kasační stížnost kuse zdůvodněna, je tak předurčen nejen rozsah přezkumné činnosti soudu, ale i obsah rozsudku soudu. Soud totiž není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za stěžovatelku. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, resp. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 25/2012-351, odst. 140, ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 34/2012-64, odst. 21, či ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Azs 249/2016-38). Z procesní opatrnosti soud dodává, že není názoru, že by stěžovatelčina argumentace v žalobě byla sto změnit pohled Ústavního soudu na danou problematiku. Jedná se o pouhé rozvedení argumentace, jíž se Ústavní soud v rámci posuzování ústavnosti § 4 zákona o dani z hazardních her zabýval.

[17] S ohledem na výše uvedený závěr nelze městskému soudu vytknout, pokud z citovaného nálezu vyšel a jeho optikou nahlížel na žalobní argumentaci. Tento nález se totiž podrobně a komplexně zabývá otázkou ústavnosti § 4 zákona o dani z hazardních her, přičemž právě otázka ústavnosti citovaného ustanovení tvořila gros žalobní argumentace stěžovatelky. Nález se zabývá ústavností § 4 zákona o dani z hazardních her z různých úhlů pohledu a žádný z nich nevede k závěru o neústavnosti citovaného ustanovení. Ústavní soud po důkladném a náležitém hodnocení (při plném respektování stávající judikatury Ústavního soudu stran limitů ústavního přezkumu míry daňové zátěže, resp. její přiměřenosti, v rámci níž je oprávněn mj. zkoumat extrémní daňovou disproporcionalitu, resp. rdousící či konfiskační efekt) neshledal, že by přezkoumávaná právní úprava byla neústavní.

[18] Stěžovatelka dále namítala, že abstraktní přezkum ústavnosti je něco jiného než konkrétní přezkum ústavnosti, přičemž abstraktní přezkum ústavnosti nebrání krajskému (městskému) soudu, aby Ústavnímu soudu předložil příslušnou věc v souladu s čl. 95 odst. 2 Ústavy.

[19] K této argumentaci kasační soud uvádí, že vykonatelný nález Ústavního soudu je závazný pro všechny orgány i osoby (čl. 89 odst. 2 Ústavy), a tedy i pro samotný Ústavní soud. Ten z čl. 89 odst. 2 Ústavy dovodil závaznost nejen výroku nálezu, nýbrž i jeho tzv. nosných důvodů (srov. nálezy sp. zn. Pl. ÚS 45/04, sp. zn. Pl. ÚS 5/05 atp.). V důsledku toho pro jakékoli další řízení před ním, v němž by mělo být rozhodováno znovu, představuje v tomto smyslu nepominutelnou procesní překážku *rei iudicatae* (§ 35 odst. 1 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění pozdějších předpisů), která přirozeně brání jakémukoli dalšímu meritornímu přezkumu věci (srov. nález sp. zn. III. ÚS 425/97 ze dne 2. 4. 1998). Rozsah překážky *rei iudicatae* v řízení před Ústavním soudem závisí na rozsahu vlastního přezkumu. Je přitom pravdou, že zejména v případě tzv. konkrétního, resp. incidenčního přezkumu norem (čl. 95 odst. 2 Ústavy), kde je přezkum vázán na skutkové a právní okolnosti konkrétního případu, může nastat situace, kdy se vyskytne otázka, jež nebyla předmětem úvah ze strany Ústavního soudu v dřívějším řízení. Taková situace však může nastat i tam, kde Ústavní soud rozhodoval o normě v řízení o abstraktní kontrole, načež určitý dříve nezvažovaný ústavní aspekt normy vyjde najevo při její aplikaci v konkrétním případě. Např. v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, Ústavní soud uvedl, že „*při abstraktním přezkumu ústavnosti není schopen objektivně prokázat nebo hypoteticky vymodelovat všechny myslitelné situace, které napadená ustanovení v individuálním případě mohou vyvolat.*“

[20] Z výše uvedeného vyplývá, že abstraktní přezkum ústavnosti není z hlediska posouzení ústavnosti příslušného ustanovení překážkou pro nové projednání věci Ústavním soudem v rámci konkrétního přezkumu. Okolnosti daného případu však musí tento konkrétní „sekundární“ přezkum objektivně odůvodňovat. Stěžovatelka by tedy musela přijít se zcela novou argumentací, kterou se Ústavní soud v rámci prvního (abstraktního) přezkumu nezabýval. K takové situaci však v dané věci nedošlo. Stěžovatelkou uváděné argumenty (odvíjející se zejména od porušení principu rovnosti) Ústavní soud posuzoval (viz výše). Implicitně pak zkoumal i další rozměry stěžovatelčiny argumentace. Městský soud proto nijak nepochybil, pokud na podkladě stěžovatelčiny argumentace nepostupoval podle čl. 95 odst. 2 Ústavy. Ani Nejvyšší správní soud neshledal důvod k takovému postupu, tedy k předložení věci Ústavnímu soudu.

[21] Nejvyšší správní soud tedy dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.). Ve věci rozhodl soud na základě § 109 odst. 2 s. ř. s. bez jednání.

[22] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

pokračování

V Brně dne 28. dubna 2023

Za správnost vyhotovení:
Lenka Suchánková

David Hipšr v. r.
předseda senátu