



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Daniely Zemanové a soudců Zdeňka Kühna a Miloslava Výborného v právní věci žalobce: **SLOT Group, a. s.**, se sídlem Jáchymovská 142, Karlovy Vary, zast. Mgr. Alešem Smetankou, advokátem se sídlem Jungmannova 24, Praha 1, proti žalovanému: **Magistrát města Brna, odbor rozpočtu a financování**, se sídlem Malinovského nám. 3/5, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 4. 2011, č. j. MMB/0144588/2011, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 5. 2013, č. j. 30 Af 96/2011 – 181,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Průběh řízení

[1] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“) ze dne 28. 5. 2013, kterým byla jako nedůvodná zamítnuta jeho žaloba proti v záhlaví specifikovanému rozhodnutí žalovaného.

[2] Platebním výměrem Úřadu městské části města Brno, Brno – střed (dále jen „správce poplatku“) ze dne 10. 11. 2010, č. j. 100068704/REIP/VHA/004, byl stěžovateli dle zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o místních poplatcích“) a obecně závazné vyhlášky SMB č. 9/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené

Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu (dále jen „obecně závazná vyhláška“) vyměřen za období od 1. 7. 2010 do 30. 9. 2010 místní poplatek ve výši 445 000 Kč, a to za 89 ks jiných technických herních zařízení (interaktivních videoloterních terminálů) v sazbě 5 000 Kč na 3 měsíce připadající na jeden kus herního zařízení. V odůvodnění platebního výměru správce poplatku uvedl, že ohlášení k místnímu poplatku stěžovatele nebylo přesné, a proto v souladu s ustanovením § 44 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků [s účinností od 1. 1. 2011 nahrazeno zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád – *pozn. soudů*], stanovil poplatek podle pomůcek. Za pomůcku správce poplatku označil seznam zařízení povolených Ministerstvem financí, který obdržel od žalovaného.

[3] Na základě podaného odvolání uložil žalovaný správci poplatku přípisem ze dne 18. 1. 2011 doplnit podklady pro rozhodnutí a odstranit vady řízení ve smyslu ustanovení § 115 odst. 1 daňového řádu. Konstatoval, že pro stanovení poplatku dle pomůcek nebyly splněny podmínky. Vzhledem k tomu, že stěžovatel podal dne 30. 8. 2010 a dne 29. 9. 2010 hlášení k místnímu poplatku a správce poplatku měl k dispozici jiné informace, než obsahovala předmětná podání, měl správce daně postupovat dle ustanovení § 43 zákona o správě daní a poplatků a zahájit vytykáací řízení. Měly tak být odstraněny pochybnosti o počtu jiných technických herních zařízení povolených na území městské části a upřesněna doba, od kdy byly povoleny, popř. do kdy byly provozovány.

[4] Správce poplatku v řízení dále pokračoval postupem podle ustanovení § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu, tj. rozhodl o odvolání sám a to tak, že mu částečně vyhověl a ve zbytku jej zamítl. V tomto rozhodnutí o odvolání ze dne 1. 3. 2011, č. j. 100068704/REIP/VHA/013 (dále jen „autoremedurní rozhodnutí“), správce poplatku konstatoval, dle čl. 6 odst. 2 obecně závazné vyhlášky lze poplatek za jiné technické herní zařízení v roce 2010 vyměřovat za období od nabytí právní moci vyhlášky (nebo od účinnosti vyhlášky) do ukončení provozu jiného technického herního zařízení. Za předmětné období tak dle správce poplatku vznikl přeplatek ve výši 48 095 Kč. Stěžovatel rovněž proti tomuto rozhodnutí správce poplatku podal odvolání.

[5] Žalovaný svým rozhodnutím napadené autoremedurní rozhodnutí změnil tak, že zamítavý výrok nahradil výrokem, kterým z platebního výměru mimo jiné vypustil odkaz na ustanovení § 44 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků (stanovení poplatku dle pomůcek); snížil počet zpoplatněných herních zařízení z 89 ks na 78 ks a částku celkové sazby poplatku snížil z původních 445 000 Kč na 401 913 Kč; a ve zbytku odvolání (*proti platebnímu výměru*) zamítl. V odůvodnění žalovaný konstatoval, že výrok i odůvodnění napadeného autoremedurního rozhodnutí shledal nedostatečnými, a proto je změnil a nedostatky odstranil v rámci svého rozhodnutí; podrobně následně uvedl, jakým způsobem dospěl k výsledné částce vyměřeného místního poplatku.

[6] K jednotlivým odvolacím námitkám dále žalovaný uvedl, že není povolán k posuzování ústavní konformity právní úpravy místního poplatku. Za tzv. jiné technické herní zařízení je dle zákona nutno považovat každé technické zařízení, které není výherním hracím přístrojem a jehož pomocí je možné provozovat sázkové hry. K zařízení tedy musí mít přístup účastník hry, který prostřednictvím tohoto zařízení musí mít možnost hru iniciovat, ovládat a popřípadě inkasovat výhru. Skutečnost, že je takové zařízení propojeno s dalšími technickými zařízeními, není ve vztahu k účastníkovi hry, a tudíž ani pro zpoplatnění místní poplatky, podstatná. Žalovaný neshledal ani namítané nedodržení zásady *in dubio pro libertate* (v pochybnostech ve prospěch jednotlivce) dovozované v důsledku výkladové nejednoznačnosti předmětu poplatku. Za jednoznačné považoval žalovaný i ustanovení zákona o místních poplatcích, na základě kterého je předmětem poplatku každé povolené, nikoli pouze provozované herní

pokračování

zařízení. Závěrem se žalovaný ztotožnil se stěžovatelem, že platební výměr, změněný napadeným autoremedurním rozhodnutím, byl vydán na základě dokazování.

[7] Krajský soud podanou žalobu zamítl, přičemž se neztotožnil s výkladem pojmu jiné technické herní zařízení předestřeným stěžovatelem a s tím související námitkou nutnosti aplikace zásady v pochybnostech mírněji (*in dubio libertate*). Obdobně dle krajského soudu ze zákona jednoznačně vyplývá, že místnímu poplatku podléhá každé Ministerstvem financí povolené jiné technické herní zařízení; zpoplatnění tedy není závislé na provozování. Krajský soud neshledal ani namítanou nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného a platebního výměru.

II. Kasační stížnost

[8] Rozsudek krajského soudu napadl stěžovatel kasační stížností z důvodů vymezených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“).

[9] Stěžovatel předně krajskému soudu vytýká, že nepřihlédl k nepřezkoumatelnosti správních rozhodnutí a nezákonnosti postupu správních orgánů při stanovení místního poplatku, jestliže ponechal bez povšimnutí skutečnost, že správní orgány postupovaly v rozporu s daňovým řádem. Správní orgány nevyjasnily, zda byl místní poplatek stanoven podle pomůcek nebo na základě dokazování. V posuzovaném případě je dle stěžovatele nepochybné, že správce poplatku stanovil místní poplatek použitím pomůcek, zvláště pak za situace, kdy ani v jednom z rozhodnutí správce poplatku nejsou blíže specifikována zařízení, která jsou zpoplatněna. Žalovaný však tuto skutečnost nerefletoval a nepostupoval v režimu přezkumu rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek, ani rozhodnutí správce poplatku nezrušil z důvodu, že ke stanovení daně podle pomůcek vůbec nemělo dojít.

[10] Dále se stěžovatel neztotožňuje s výkladem právního pojmu „jiné technické herní zařízení“ rozhodného pro určení předmětu místního poplatku ve smyslu ustanovení § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích. Je přesvědčen, že CLS je funkčně nedělitelný, a jednotlivé koncové terminály tedy nejsou schopny při oddělení od zbytku CLS realizovat celý herní proces. Místnímu poplatku by proto měl podléhat CLS, a nikoli samotné koncové terminály, které nejsou způsobilé k naplnění sázkové vztahu, tj. neumožňují přijetí sázky ani vygenerování náhody či předem neznámé okolnosti.

[11] Oprávnění zpoplatňovat koncový interaktivní videoloterní terminál výslovně zavedla až s účinností od 14. 10. 2011 novela zákona o místních poplatcích provedená zákonem č. 300/2011 Sb. S odkazem na záznam ze sněmovního projednávání předmětné novely zákona stěžovatel dovozuje, že i samotný zákonodárce si byl vědom toho, že předmětem zpoplatnění místními poplatky dle původního znění zákona byl CLS jako celek a nikoli jednotlivé koncové terminály; v opačném případě by nebylo důvodu znění zákona měnit. Správnost výkladu stěžovatele podporuje dle jeho názoru rovněž návrh zákona o sázkových hrách, který nově definuje pojmy technické herní zařízení a herní pozice, přičemž CLS je definován jako technické herní zařízení a koncové terminály jako neoddělitelné součásti CLS, tj. herní pozice.

[12] V této souvislosti stěžovatel opakovaně poukázal na různost zastávaných výkladů předmětu zpoplatnění a z toho vyplývající nutnost volit takový výklad, který je v případě nejasností pro stěžovatele mírnější, resp. příznivější (aplikace zásad *in dubio mitius*, *in dubio pro libertate*). Více možných výkladů předmětu zpoplatnění přitom dle stěžovatele připouští

i nálezu Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10 (všechna zde citovaná rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na nalus.usoud.cz).

[13] Skutečnost, že obsah pojmu „jiné technické herní zařízení“ je nejasný, a tedy sporný, má být mimo jiné prokázána stanoviskem Elektrotechnického zkušebního ústavu, s. p., a Institutu pro testování a certifikaci, a. s., které stěžovatel předložil soudu k důkazu. Bez posouzení technické stránky fungování jiného technického zařízení nelze dle jeho názoru provést ani správný právní výklad.

[14] V návaznosti na shora uvedenou argumentaci považuje stěžovatel dále rozsudek krajského soudu za nepřezkoumatelný, neboť se dle jeho názoru s klíčovou námitkou existence více právních výkladů nevypořádal a neprovedl k tomu ani navrhované důkazy (zejména Standard CLS vydávaný orgánem státního dozoru – Ministerstvem financí – pro účely povolovacího řízení a jednotlivá rozhodnutí Ministerstva financí). Poukazuje přitom na skutečnost, že v rozhodné době bylo vyloučeno, aby žadatel obdržel samostatné rozhodnutí o povolení výhradně na koncový terminál bez existence rozhodnutí vydaného k celému CLS (na rozdíl od výherních hracích přístrojů, které mohly být povolovány jednotlivě).

[15] V další části kasační stížnosti se stěžovatel obsáhle vymezuje vůči závěrům uvedeným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013-26. V citovaném rozhodnutí dospěl zdejší soud jednak k závěru, že interaktivní videoloterní terminál představuje „jiné technické zařízení“ ve smyslu ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích, přičemž zpoplatnění podléhá každý koncový terminál, nejen centrální loterijní jednotka; a dále dovedl, že ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích je třeba vykládat tak, že poplatku podléhá každý povolený a nikoliv provozovaný hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení.

[16] Svoji argumentaci stěžovatel opakovaně staví především na rozumnosti a přípustnosti jím zastávaného výkladu předmětu zpoplatnění místními poplatky, a tudíž nutnosti aplikovat výklad ve prospěch soukromého subjektu.

[17] V návaznosti na namítanou obhajitelnost stěžovatelem zastávaného výkladu předmětu zpoplatnění dále namítá, že samy správní orgány v jistých případech přistupují k aplikaci jím prezentovaného výkladu. Zdůraznil, že pouze v případě provozování sázkových her prostřednictvím CLS jsou za předmět zpoplatnění označována jednotlivá herní místa (koncové terminály), zatímco v případě ostatních srovnatelných sázkových her provozovaných prostřednictvím nedělitelných funkčních celků je za předmět zpoplatnění označován celý systém bez ohledu na mnohost jednotlivých herních míst (příkladem u herního zařízení MAX POWER).

[18] Ve vztahu k předpokladům vzniku poplatkové povinnosti stěžovatel uvedl, že herní zařízení povolená Ministerstvem financí mohou být předmětem poplatku pouze v případě, že jsou fakticky na území dané obce umístěna a poprvé uvedena do provozu; muselo by se tedy jednat pouze o takové terminály, na nichž byl již zahájen provoz (což se v praxi děje prostřednictvím sepsání zahajovacího protokolu, který bývá dokladován orgánu státního dozoru). Jestliže potom správní soudy dovozují, že koncové terminály jsou schopny realizovat herní proces ve spojitosti s CLS jako funkční celek, pak ovšem musí platit, že k tomuto funkčnímu napojení dochází až v souvislosti s umístěním do provozovny a prvním uvedením do provozu. Uvedený výklad dle stěžovatele respektuje systém a účel institutu místního poplatku, jestliže předmětem zpoplatnění je provoz sázkové hry. V této souvislosti stěžovatel odkazuje na usnesení Ústavního soudu ze dne 7. 9. 1999, sp. zn. I. ÚS 249/99, ze kterého vyplývá, že výherní hrací přístroj je zpoplatněn za období od zahájení do ukončení doby provozu.

pokračování

[19] Stěžovatel dále zpochybnil druhým senátem dovozenou regulatorní funkci místního poplatku, neboť tato je dle jeho názoru ztělesněna ustanovením § 50 odst. 4. zákona o loteriích opravňujícím obce provozování videoloterních terminálů omezit či zakázat. Naopak smyslem a účelem předmětné právní úpravy bylo navýšit příjmy do rozpočtu obcí.

[20] V souvislosti s uvedeným rozsudkem druhého senátu Nejvyššího správního soudu stěžovatel rovněž krajskému soudu vytýkal, že ve svém rozsudku argumentoval závěry tohoto rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, ačkoli napadený rozsudek krajského soudu je datován již dnem 28. 5. 2013.

[21] Na základě všech shora uvedených důvodů stěžovatel Nejvyššímu správnímu soudu navrhl, aby rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Posouzení důvodnosti kasační stížnosti

[22] Kasační stížnosti jsou podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustné a podle jejich obsahu jsou v nich namítány důvody dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., tj. nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, vady řízení před správním orgánem a nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. vázán.

III.a

Nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu

[23] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudků krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], neboť pouze v případě přezkoumatelného rozhodnutí krajského soudu je zpravidla možné se zabývat dalšími stížnostními námitkami (viz například rozsudek zdejšího soudu ze dne 8. 3. 2005, č. j. 3 As 6/2004 - 105, publikovaný pod č. 617/2005 Sb. NSS). Podle konstantní judikatury se za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů považuje například takové rozhodnutí, v němž nebyly vypořádány všechny žalobní námitky; dále rozhodnutí, z jehož odůvodnění není zřejmé, proč žalobní námitky považoval za nedůvodné, mylné nebo vyvrácené, rozhodnutí, z něhož není zřejmé, jak byla naplněna zákonná kritéria, případně by nepřezkoumatelnost rozhodnutí byla dána tehdy, pokud by spis obsahoval protichůdná sdělení a z rozhodnutí by nebylo zřejmé, které podklady byly vzaty v úvahu a proč (srov. například rozsudky ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006 - 36, publ. pod č. 1389/2007 Sb. NSS, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005 - 298, publ. pod č. 1119/2007 Sb. NSS, ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001 - 47, publ. pod č. 386/2004 Sb. NSS nebo rozsudek ze dne 17. 9. 2003, č. j. 5 A 156/2002 - 25, publ. pod č. 81/2004 Sb. NSS). Nejvyšší správní soud po posouzení náležitostí a obsahu napadeného rozhodnutí na základě uvedených kritérií nepřezkoumatelnost neshledal.

[24] Stěžovatel spatřuje nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu především v absenci vypořádání žalobní námitky týkající se nezbytnosti aplikace právní zásady *in dubio (pro) mitius* (respektive *in dubio pro libertate*). K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že aplikace této zásady předpokládá existenci vícero (nejméně dvou) obhajitelných výkladů konkrétního ustanovení právního předpisu. Vzhledem k tomu, že krajský soud nepovažoval ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích za nejednoznačné a umožňující dvojí výklad, nebyla tato zásada při jeho rozhodování aplikována. Z odůvodnění napadených rozhodnutí přitom bez pochybností vyplývá,

že se krajský soud ztotožnil s právním posouzením věci žalovaným, a tedy i s jím zastávaným výkladem relevantních ustanovení právních předpisů. Posouzení otázky, zda k porušení stěžovatelem namítané zásady skutečně došlo, je uvedeno níže.

[25] Stěžovatel dále vytýká krajskému soudu, že nepřihlédl k jím navrženým důkazům, zejména Standardu CLS a jednotlivým rozhodnutím Ministerstva financí, jimiž bylo stěžovateli povoleno provozování sázkových her prostřednictvím CLS. Nejvyšší správní soud ověřil, že krajský soud s jedinou výjimkou provedl při ústním jednání důkaz všemi stěžovatelem navrhovanými listinami, včetně výše namítaných. Jejich obsahem se krajský soud zabýval na str. 14 rozsudku, kde konstatoval, že stěžovatelem předložené listiny nejsou se závěrem soudu v rozporu, a v této souvislosti dále uvedl, že nezpochybňuje, že interaktivní videoloterní terminál má coby součást centrálního loterního systému jinou technologickou povahu než výherní hrací přístroj; to však nebrání tomu, aby podléhal předmětnému místnímu poplatku. Nejvyšší správní soud považuje odůvodnění soudu ve vztahu k provedeným důkazům za zcela postačující, a to zejména na velmi obsáhlou předcházející argumentační pasáž, ve které se krajský soud věnuje otázce předmětu poplatku. Rozhodnutí krajského soudu je tedy přezkoumatelné.

[26] Lze tedy uzavřít, že krajský soud v odůvodnění rozsudku věcně vypořádal všechny uplatněné žalobní námítky, a rozhodnutí tudíž vadnou nepřezkoumatelnosti ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. netrpí.

III.b

Vady správního řízení

[27] Stěžovatel předně namítal, že z průběhu správního řízení nebylo zřejmé, zda byl poplatek stanoven na základě pomůcek nebo dokazováním, přičemž žalovaný jednoznačně porušil procesní úpravu rozsahu přezkumu při stanovení poplatku dle pomůcek. Uvedená námitka je však podle § 104 odst. 4 s. ř. s. námitkou nepřijatelnou, neboť nebyla uplatněna v žalobě, ač uplatněna být mohla. Pouze nad rámec tak Nejvyšší správní soud odkazuje stěžovatele na usnesení rozšířeného senátu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 - 75, zejména bod 44. rozhodnutí, které změnu způsobu stanovení daně (zde poplatku) odvolacím orgánem výslovně připouští. Stejně tak učinil v projednávané věci žalovaný, jestliže změnou autoremedurního rozhodnutí vypustil z výroku platebního výměru odkaz na ustanovení zákona o správě daní a poplatků o stanovení daně podle pomůcek a rovněž v odůvodnění svého rozhodnutí jednoznačně konstatoval, že daň byla stanovena dokazováním.

III.c

Vymezení předmětu místního poplatku

[28] Stěžejní námitkou projednávané věci je od počátku správního řízení vymezení předmětu zpoplatnění a s tím související výhrada k uplatnění zásady v pochybnostech mírněji, resp. ve prospěch stěžovatele. Jedná se o výklad ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, dle něhož poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podléhá každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí.

[29] Před vlastním vypořádáním těchto klíčových námitek Nejvyšší správní soud připomíná, že se již uvedenými právními otázkami zabýval např. ve stěžovatelem zpochybněném rozsudku ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 – 26, a dále např. v rozsudcích ze dne 13. 6. 2013, č. j. 2 Afs 27/2013 – 34 a č. j. 2 Afs 28/2013 – 34, ze dne 14. 6. 2013, č. j. 2 Afs 26/2013 – 34, a ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 55/2013 – 37 (všechny dostupné na www.nssoud.cz).

pokračování

Na argumentaci uvedenou v těchto rozhodnutích Nejvyšší správní soud navazuje i v nyní posuzované věci, přičemž nenašel důvod se od ní odchýlit.

[30] Úvodem považuje Nejvyšší správní soud za vhodné rekapitulovat alespoň stručně historický vývoj dotčené právní úpravy. Dne 16. 6. 2010 nabyl účinnosti zákon č. 183/2010 Sb., kterým se mění mj. právě zákon o místních poplatcích. Ústavní konformitu přijetí této novely zákona o místních poplatcích posuzoval Ústavní soud, který legislativní proces shledal v souladu se zákonem [viz náleze ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/12 (39/2013 Sb.)]. Na základě této novely zákona o místních poplatcích mohly obce zavést obecně závaznou vyhláškou nejen (již existující) poplatek za *výherní hrací přístroj* [§ 2 písm. e) v návaznosti na § 17 odst. 1 zákona o loteriích], ale nově i za tzv. *jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí*. Právní úprava zavedená zákonem č. 183/2010 Sb. však v praxi vyvolala pochybnosti ohledně definice pojmu jiného technického herního zařízení a následně polemiku o oprávněnosti obecních úřadů, jakožto správců poplatku, vybírat předmětný místní poplatek za koncové interaktivní videoloterní terminály. Tyto pochybnosti ukončila, s účinností od 14. 10. 2011, novela zákona o loteriích, provedená zákonem č. 300/2011 Sb., která novelizovala nejen zmiňovaný zákon, ale i zákon o místních poplatcích. Nově byl zpřesněn předmět místního poplatku dle ustanovení § 10a tak, že mu podléhal nejen každý povolený *výherní hrací přístroj* [§ 2 písm. e) zákona o loteriích], ale i každý *koncový interaktivní videoloterní terminál* [§ 2 písm. l) zákona o loteriích] a každé herní místo lokálního herního systému [§ 2 písm. n) zákona o loteriích]. Do té doby tedy panovala terminologická nekonzistence mezi zákonem o místních poplatcích a zákonem o loteriích, neboť pojem *jiné technické herní zařízení* nebyl zákonem o loteriích používán. Zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákonů souvisejících se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, kterým byl novelizován jak zákon o místních poplatcích, tak (částečně i) zákon o loteriích, byl § 10a zákona o místních poplatcích k 31. 12. 2011 zcela derogován.

[31] Nejvyšší správní soud dospěl v rozsudku sp. zn. 2 Afs 37/2013 ve vztahu k výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení“ k závěru, že aby bylo možno považovat technické zařízení za tzv. „jiné technické herní zařízení“ ve smyslu zákona o loteriích, musí takové zařízení do určité míry naplnit vlastnosti výherního hracího přístroje obsažené v ustanovení § 17 odst. 1 zákona o loteriích. Tyto vlastnosti však nelze dovozovat pouze z technických parametrů přístroje, nýbrž především z jejich funkce. Hrací přístroje i interaktivní videoloterní terminály je v tomto pojetí nutno považovat za „jiné technické herní zařízení“, a to právě z hlediska poplatkové povinnosti stanovené místní samosprávou. Pro účely zpoplatnění místními poplatky proto není rozhodné, na jakém principu je povolená loterie provozována, ale zda naplňuje vlastnosti výherního hracího přístroje, tj. zda umožňuje hru. Za situace, kdy by za jednotku, z níž se odvádí poplatek, byla považována pouze centrální loterní jednotka, ztratil by posuzovaný místní poplatek fakticky smysl, neboť jednomu poplatku by podléhal nekonečný počet koncových přístrojů videoloterních terminálů. Podobně by daná interpretace kolidovala s judikaturou Ústavního soudu (srov. např. Pl. ÚS 56/10, publ. pod č. 293/2011 Sb. – N 151/62 SbNU 315).

[32] Stěžovatel ve své argumentaci zdůrazňuje především požadavek na kompaktnost herního zařízení, resp. funkční nedělitelnost z hlediska způsobilosti realizovat celý herní proces, kterou koncové videoloterní terminály postrádají. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se stěžovatelem v závěru, že technické odlišnosti interaktivního videoloterního terminálu a výherního hracího přístroje nelze zpochybnit. Zdejší soud však již ve své dřívější judikatuře v obdobné věci dospěl k závěru, že tyto odlišnosti nejsou při k výkladu příslušných ustanovení zákona o místních poplatcích podstatné : „*Interpretace zákona o místních poplatcích nemůže vycházet pouze a jedině ze znalosti technických parametrů. Pokud by byl připuštěn tento postup odporující základním*

východiskům podoby a interpretace právních norem, právě tehdy by se stávalo dotčené ustanovení nesrozumitelným. Navíc by byl před faktickým smyslem a účelem právní normy upřednostněn technický či odborný parametr, což nelze akceptovat“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 55/2013 – 37). Z pohledu právní kvalifikace interaktivního videoloterního terminálu jako tzv. jiného technického herního zařízení nejsou tudíž technické aspekty herního zařízení určující.

[33] Při nalézání obsahu právního pojmu „jiné technické herní zařízení“ je v celkovém společenském kontextu třeba přihlídnout rovněž ke vnímání interaktivních videoloterních terminálů samotnými uživateli. Nejvyšší správní soud v této souvislosti např. v rozsudku ze dne 13. 9. 2013, č. j. 5 Afs 32/2013 – 24, dospěl k závěru, že uživatel (hráč) nevnímá žádný podstatný rozdíl mezi hrou na výherním hracím přístroji či videoloterním terminálu; z jeho pohledu jde o zařízení obdobná, která užívá s úmyslem dosáhnout prostřednictvím sázek co nejvyšší výhry v penězích. Pro tyto uživatele je naprosto okrajové, zda ke generování výhry dochází přímo v daném zařízení (jako je tomu u výherního hracího přístroje), anebo v centrálním loterijním systému (v případě videoloterního terminálu). Stejně jsou i negativní socioekonomické důsledky jejich užívání; v obou případech je pocítují obce, na jejichž území se tato zařízení nacházejí. Tento fakt ostatně zcela jasně potvrdil i Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 6. 5. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2315/12. Z pohledu výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení“ je tudíž jeho technická podstata okrajovým kritériem.

[34] Technickou povahu sporné otázky výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení“ prokazoval stěžovatel odborným stanoviskem Elektrotechnického zkušebního ústavu a Institutu pro testování a certifikaci, dle kterého je ve shodě s názorem stěžovatele nutné z hlediska techniky herní procesu vnímat centrální jednotku a koncové zařízení jako jeden celek. Nejvyšší správní soud nad rámec shora provedené úvahy o okrajové úloze technických aspektů herních zařízení zdůrazňuje, že posuzování právních otázek je bytostně spjato se soudním rozhodováním a je doménou soudu. Proces poznávání práva směřující k výkladu obsahu právních norem proto nemůže být předmětem dokazování. Stanoviska odborných pracovišť proto nejsou pro soud při výkladu právních pojmů nijak závazná. V této souvislosti poukazoval stěžovatel na povolovací proces videoloterních terminálů, který je vždy vázán na konkrétní povolenou centrální jednotku, a jednotlivé koncové terminály jsou tak polovány pouze s centrální jednotkou jako jeden celek. Je však třeba od sebe odlišovat proces povolení herního zařízení coby administrativního nástroje regulace umístění zařízení a s tím související rozhodnutí zákonodárce o tom, komu bude tato pravomoc svěřena (povolení Ministerstva financí, vyhlášky obcí), a na straně druhé regulaci ekonomickou uplatňovanou prostřednictvím místního poplatku. Přijatá právní úprava zákona o místních poplatcích měla jednoznačně za cíl postavit z hlediska zpoplatnění sobě na roveň jednotlivá herní zařízení, a reagovat tak na rozmach interaktivních videoloterních terminálů, které do té doby místním poplatkům nepodléhaly, a byly tedy fakticky neregulovatelné.

[35] Nelze se ztotožnit ani s dílčími závěry stěžovatele učiněnými na podkladu nálezu Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10. Ústavní soud se v citovaném nálezu zabýval výkladem zákona o loteriích, konkrétně potom otázkou, kdo je příslušným k povolování umístění interaktivních videoloterních terminálů. Ústavní soud sice v nálezu konstatoval, že „*charakter ILV [interaktivních videoloterijních systémů – pozn. zdejšího soudu] neumožňuje jejich podřazení pod úzkou definici výherního hracího přístroje podle § 17 odst. 1 loterijního zákona, neboť videoloterijní terminály jakožto koncové herní stanice, které jsou součástí širšího a složitějšího systému, jebož jádro je umístěno centrálně, postrádají vlastnost kompaktnosti, kterou vyžaduje definice obsažená v § 17 odst. 1 loterijního zákona.*“ Dále však pokračoval: „*Avšak nic nebrání tomu, aby byly podřazeny pod širší definici podle § 2 písm. e) loterijního zákona, neboť nepochybně se jedná o zařízení výherním hracím*

pokračování

přístrojům podobná a sloužící témuž účelu“. Závěry Ústavního soudu naopak plně konvenují se zde vysloveným závěrem o potřebě postavit pro účely zpoplatnění na roveň výherní hrací přístroje a videoloterní terminály. Lze proto přijmout závěr, že *interaktivní videoloterní terminál* lze podřadit pod pojem *jiné technické herní zařízení*, užitý v ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích.

[36] Vytykal-li stěžovatel krajskému soudu, že užití výkladové metody vedly k výsledku pro stěžovatele nepříznivějšímu, což není v oblasti veřejného práva přípustné (porušení zásady *in dubio pro libertate*), ani zde mu nelze přisvědčit. Tento princip nelze vykládat natolik široce, že by jakoukoli interpretaci právní normy podanou stěžovatelem měly správní orgány zohlednit jakožto dvojitý výklad. Krajský soud dospěl principiálně ke stejným závěrům jako Nejvyšší správní soud, přičemž šlo fakticky o nalezení konkrétního významu neurčitého právního pojmu „jiné technické herní zařízení“ užitého v zákoně o místních poplatcích. Aby mohlo dojít ke stěžovatelem tvrzenému pochybení, musel by být výkladu, který zastává Nejvyšší správní soud, postaven rovnocenný konkurenční výklad práva. Stěžovatel postavil výklad pojmu „jiné technické herní zařízení“ na ryze technických vlastnostech hry na interaktivních videoloterních terminálech a zcela odhlédl od smyslu a účelu sporného ustanovení zákona o místních poplatcích, jak je vysvětleno výše pod body [33] a [34] rozsudku. V daném případě se tedy nejedná o souboj dvou rovnocenných výkladů; Nejvyšší správní soud jasně a jednoznačně vyložil, proč výklad zastávaný stěžovatelem postavený na technickém hledisku herního procesu nemůže být rovnocenný, a vysvětlil, z jakého důvodu mají být předmětná herní zařízení zpoplatněna.

[37] Stěžovatel na podporu svého názoru o nutnosti aplikovat zásadu *in dubio libertate* rovněž poukazoval na skutečnost, že stejný pohled na výklad pojmu „jiné technické zařízení“ jako stěžovatel sdílelo rovněž Ministerstvo financí před Ústavním soudem v řízení sp. zn. Pl. ÚS 29/10. Se stěžovatelem lze souhlasit, že v předmětném řízení před Ústavním soudem Ministerstvo financí skutečně pro účely povolování interaktivních hracích terminálů apelovalo na neoddělitelnost koncového terminálu od na něj navázané centrální jednotky. Jak však bylo uvedeno již výše pod bodem [37], Ústavní soud se v tomto řízení zaobíral výkladem zákona o loteriích v rámci procesu vydávání povolení k provozování herních zařízení, které je zaměřeno na ochranu jiných veřejných zájmů, nežli řízení o zpoplatnění těchto zařízení. Závěry Ústavního soudu vyslovené v citovaném nálezu je proto v odlišných souvislostech zákona o místních poplatcích nutné používat pouze podpůrně.

[38] Za rozhodné pro závěr o existenci více rovnocenných výkladů nelze označit ani poslanecké rozpravy spojené s přijímáním zákonů, ze kterých stěžovatel dovozuje, že pojem „jiné technické herní zařízení“ způsoboval výkladové obtíže. Pro účely výkladu soudu je vždy rozhodné konečné znění příslušné právní normy, se kterým také soud při podání výkladu pracuje. Na tomto závěru Nejvyššího správního soudu nemůže nic změnit ani skutečnost, že krajský soud podpůrně při výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení“ s příslušnými stenoáznamy z Poslanecké sněmovny pracoval. Opakované novelizace a upřesňování terminologie zákona nepřispívají k právní jistotě, avšak v daném případě z nich nelze z výše uvedených důvodů dovodit nezákonnost výše předestřené výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení“.

[39] Lze se ztotožnit se stěžovatelem, že zřejmě i s ohledem na rychlý technologický vývoj v oblasti herních zařízení zvolil zákonodárce pro účely zákona o místních poplatcích pojem „jiné technické herní zařízení“, který není terminologicky zcela určitý, nicméně jak dovodil Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 2 Afs 37/2013, vůle a zájem zákonodárce na zpoplatnění interaktivních videoloterních terminálů jsou zcela zřejmé a nepochybné.

[40] Stěžovatel krajskému soudu vytkl, že ve svém rozsudku citoval rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, které je datováno datem pozdějším, než je tomu v případě samotného rozsudku krajského soudu (tři dny). Lze souhlasit se stěžovatelem, že soud má vycházet ze stavu judikatury ke dni vydání svého rozhodnutí. Je ovšem nutné přihlédnout rovněž k tomu, že odkaz na předmětné rozhodnutí druhého senátu Nejvyššího správního soudu byl použit pouze podpůrně, pro utvrzení závěrů, které učinil krajský soud, a až v samotném závěru rozsudku. Podstatná část argumentace krajského soudu byla vystavěna na vlastních úvahách a premisách. Uvedené pochybení krajského soudu tak nemůže mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí, neboť závěry, ke kterým krajský soud dospěl by bez dalšího obstály i bez odkazu na sporné rozhodnutí druhého senátu.

[41] Námitka stěžovatele poukazující na rozdílný postup správce poplatku ve vztahu ke zpoplatňování CLS a jejích koncových terminálů na straně jedné a jiných výherních zařízení s více herními místy na straně druhé je podle § 104 odst. 4 s. ř. s. námitkou nepřipustnou, neboť tato námitka nebyla uplatněna v žalobě, ač uplatněna být mohla. Krajský soud se k těmto tvrzením bez svého zavinění nemohl vyjádřit.

[42] Námitkou ryze fiskální funkce místního poplatku polemizující se závěry rozsudku druhého senátu sp. zn. 2 Afs 37/2013 se zdejší soud blíže nezabýval, neboť v tomto řízení nebyla předmětem sporu.

III.d

Vznik poplatkové povinnosti

[43] Stěžovatel rovněž nesouhlasí s pojetím vzniku poplatkové povinnosti zastávané Nejvyšším správním soudem, který v rozsudku druhého senátu jednoznačně dospěl k závěru, že poplatkové povinnosti podléhá již každý povolený, nikoli provozovaný hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení.

[44] S uvedeným závěrem rozsudku Nejvyššího správní soud sp. zn. 2 Afs 37/2013 se rozhodující senát plně ztotožňuje.

[45] Jak výstižně konstatoval druhý senát v citovaném rozsudku, zákonodárce presumoval, že v případě povolení hracího přístroje bude tento též umístěn a bude na něm hra provozována. Nekladl tedy důraz na fakt, zda je na něm daná hra provozována, nýbrž vyšel z logické domněnky, že tomu tak bude, což lze považovat za jasně vyjádřený úmysl zákonodárce.

[46] Případný je potom i odkaz druhého senátu další příklady finančního zatížení některých aktivit bez ohledu na jejich faktické využívání (např. povinnost pojištění odpovědnosti z provozu na pozemních komunikacích bez ohledu na skutečnost, zda je vozidlo skutečně provozováno). Druhým senátem citované příklady jsou pouze důkazem toho, že ne vždy je poplatková povinnost bezprostředně spjata s konzumací předmětu poplatku. V takovém případě je již pak pouze na vůli poplatníka, s jak velkým časovým předstihem od faktického zamýšleného provozu herního zařízení o povolení k jeho provozu požádá.

[47] K argumentaci stěžovatele usnesením Ústavního soudu ze dne 7. 9. 1999, sp. zn. I. ÚS 249/99, zdejší soud uvádí, že druhý senát citací předmětného usnesení měl především v úmyslu zdůraznit nutnost vnímání celkového smyslu a kontextu jednotlivých ustanovení právních předpisů i v souvislosti s celým právním řádem. Nejvyšší správní soud si je plně vědom skutečnosti, že uvedené rozhodnutí se týká problematiky výherních hracích přístrojů (nikoli tedy jiných technických herních zařízení) a dané usnesení míří k jinému časovému aspektu

pokračování

slovního spojení „provozovaný přístroj“. Vylučuje totiž, že by při stanovení výše místního poplatku mohla být zohledněna otevírací doba provozovny, poruchovost přístroje, délka odstávky apod. Odkaz na citované usnesení byl vázán přímo na jednotlivé příklady finančního zatížení, které vznikají bez ohledu na to, zda jsou reálně využity. Jednalo se tedy pouze o další příklad v řadě předchozích, který měl být dokladem toho, že vznik poplatkové povinnosti není vždy přímo vázán na její reciprocitní využití.

[48] Nejvyšší správní soud proto i tuto stížnostní námitku shledal nedůvodnou.

IV. Závěr a náklady řízení

[49] Stěžovatelem uplatněné kasační námitky nebyly ve vztahu k napadeným rozsudkům krajského soudu shledány důvodnými, v řízení nebyly shledány ani jiné nedostatky, ke kterým Nejvyšší správní soud dle § 109 odst. 4 s. ř. s. přihlíží z úřední povinnosti, kasační stížnosti byly proto v souladu s § 110 odst. 1, větou poslední, s. ř. s. zamítnuty.

[50] Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech ze zákona (§ 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s.); žalovanému žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 9. dubna 2014

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu