



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Martina Kříže v právní věci **žalobce: SLOT Group, a.s.** se sídlem Karlovy Vary, Jáchymovská 142, IČO: 627 41 560, zastoupen Mgr. Alešem Smetankou, advokátem se sídlem Praha 1, Jungmannova 745/24, proti **žalovanému: Magistrát hlavního města Prahy, Odbor daní, poplatků a cen** se sídlem Praha 1, Mariánské náměstí 2, zast. JUDr. Tomášem Sokolem, advokátem se sídlem Praha 2, Sokolovská 1788/60, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 08.08.2013 č.j. S-MHMP 690669/2013,

t a k t o :

I . Žaloba se zamítá

I I . Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým byl k jeho odvolání změněn platební výměr ze dne 25.04.2013 č.j. P 10-046991/2013, jímž Úřad Městské části Praha 10, Odbor ekonomický (dále též „Úřad“ či „správce poplatku“) žalobci vyměřil místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí (dále též „zařízení“) z důvodu provozování 23 kusů technických herních zařízení na území Městské části Praha 10 v období od 01.07.2010 do 30.09.2010 ve výši 108.154,- Kč s tím, že z vyměřené částky zbývá uhradit 66.560,- Kč tak, že podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), se zmíněný platební výměr ve znění rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností mění způsobem ve výroku uvedeným, ve zbývajících částech se platební výměr potvrzuje a odvolání zamítá.

V *prvním žalobním bodu* žalobce namítl nesprávné posouzení předmětu zpoplatnění místními poplatky, respektive posouzení otázky, co má být v případě provozování centrální loterního systému s interaktivními videoloterními terminály (dále též „CLS“) považováno za technické herní zařízení povolené ministerstvem podle jiného právního předpisu ve smyslu § 1 písm. g) zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích (dále jen „zákon o místních poplatcích“), kdy namísto CLS jako celku byly zpoplatněny místním poplatkem jednotlivé koncové (interaktivní videoloterní) terminály, byť jsou tyto neoddělitelnými součástmi CLS, jako jednoho funkčně nedělitelného technického herního zařízení, jehož prostřednictvím jsou provozovány loterie a jiné podobné hry povolené Ministerstvem Financí (dále též „MF“) podle § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích“). Žalobce namítal nezákonnost a protiústavnost obou správních rozhodnutí, respektive nesprávný výklad a aplikování relevantní právní úpravy a právního pojmu „jiné technické herní zařízení“, zavedeného do zákona o místních poplatcích jeho novelou provedenou zákonem č. 183/2010Sb. (dále jen „novela“). K tomu poukázal na svůj výklad pojmu jiné technické herní zařízení podle zákona o loteriích, zmínil judikaturu správních soudů v čele s Nejvyšším správním soudem (dále též „NSS“), akcentoval přijaté či navrhované legislativní změny v zákoně o loteriích a zákoně o místních poplatcích (zákon č. 300/2011 Sb.) a návrhu zákona o provozování sázkových her, dovozoval chybnou interpretaci nálezu Ústavního soudu ze dne 14.06.2011 sp.zn. Pl. ÚS 29/10, a uzavřel, že místními poplatky mohou být v případě CLS zpoplatněny toliko celé centrální loterní systémy provozované v rámci územní působnosti určitého správce poplatku, a nikoliv jednotlivé koncové terminály, jakožto pouhé součásti (zobrazovací jednotky) každého z těchto technických herních zařízení (CLS), jak nesprávně dovodil žalovaný a Úřad. Podle žalobce oba správní orgány zákon o místních poplatcích nesprávným způsobem vyložily tím, že nesprávně učinily předmětem místního poplatku jednotlivé koncové (interaktivní videoloterní) terminály a nikoliv CLS, coby funkčně neoddělitelné technické herní zařízení a je tak důvod pro zrušení rozhodnutí. K tomu navrhl četné důkazy.

V *druhém žalobním bodu* tvrdil, že nebyly respektovány obecné právní zásady v pochybnostech mírněji (in dubio pro mitius), respektive ve prospěch poplatníka (in dubio pro libertate), na základě kterých musí být v případě více možných výkladů nejednoznačné právní úpravy vždy aplikován výklad ve prospěch soukromého subjektu (poplatníka daně či poplatku), respektive výklad, který vůbec či co nejméně zasahuje do práv či svobod soukromého subjektu. Podle žalobce je výklad pojmu zařízení upraven nejednoznačně a terminologicky nepřesně, dlouhodobě vyvolává pochybnosti a otázky o správném výkladu. Žalobce měl za to, že jeho výklad je nejen možný, ale i rozumný a nikoliv nepřesvědčivý, což postačuje k tomu, aby v oblasti daňového práva, tedy i místních poplatků, byl aplikován výklad ve prospěch soukromého subjektu, respektive výklad, který vůbec či co nejméně zasahuje do práv či svobod soukromého subjektu. K tomu poukázal na judikaturu NSS a Ústavního soudu, jakož i skutečnost, že uvedená novela byla senátorským přílepkiem, jak plyne z rozpravy Poslanecké sněmovny ze dne 18.05.2010 a přednesu senátora Kubery.

Ve *třetím žalobním bodu* žalobce namítal rozpor správních rozhodnutí s obecně závaznou vyhláškou žalovaného č. 9/2010 Sb., Hlavního města Prahy, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení (dále též „vyhláška“ či „OZV“) s tím, že správní orgány chybně aplikovaly OZV v otázce vzniku poplatkové povinnosti, poplatková povinnost nemohla žalobci vůbec vzniknout. Možnost zavést zpoplatnění zařízení byla obcím dána zákonem o místních poplatcích až od 16.06.2010, kdy nabyla účinnosti novela a teprve od tohoto data získaly obce zákonné zmocnění vydávat obecně závazné vyhlášky, kterými mohly zpoplatnit i zařízení, čehož využil i žalovaný a

vydal OZV, jež zavedla „místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj, nebo jiné technické herní zařízení“. OZV nabyla účinnosti dne 01.07.2010 a váže vznik poplatkové povinnosti na okamžik uvedení zařízení do provozu a zánik poplatkové povinnosti na okamžik ukončení jeho provozu (§ 3). Ve vztahu ke vzniku poplatkové povinnosti nemá OZV přechodná ustanovení, když § 7 se týká pouze ohlašovací povinnosti. Z toho vyplývá, že na základě OZV lze zpoplatnit místním poplatkem pouze zařízení, která po 01.07.2010 byla uvedena do provozu. Žalobce uvedl přehled zařízení označených výrobním číslem, číslem jednacím povolení MF, právní mocí, dnem zahájení provozu a dnem ukončení provozu, podle kterého pouze dvě zařízení byla uvedena do provozu po účinnosti OZV, u ostatních tedy poplatková povinnost nevznikla a neměla být zpoplatněna, neboť nenastala právní skutečnost předvídaná § 3 odst. 1 OZV. Výklad OZV, podle kterého by mohla být poplatková povinnost založena na skutečnosti, k níž došlo v době před její účinností, tj. že by OZV působila zpětně, je podle žalobce nepřipustný. OZV nestanoví ani nový způsob právní kvalifikace skutečností nastalých před její účinností ani modifikaci jejich právních následků. Při ústavně komfortní interpretaci OZV je možný jediný závěr, a to že poplatková povinnost žalobci v případě zařízení za rozhodné období nemohla vzniknout a nevznikla. Výklad správních orgánů aplikujících OZV na zařízení uvedená do provozu před její účinností je v příkrém rozporu s ústavně zakotvenou zásadou právního státu a právní jistoty, ale též se zásadou in dubio pro mitius, či zásadou ochrany důvěry občanů v právo (in dubio pro libertate). V této souvislosti znovu poukázal na judikaturu správních soudů, jakož i Ústavního soudu, aby povinnost ukládaná adresátovi právní normy byla formulována určitě, srozumitelně a předvídatelně, a pokud tomu tak není, musí jít negativní důsledky této právní úpravy k tíži autora, nikoliv adresáta právního předpisu. K tomu opět navrhl důkazy.

Ve *čtvrtém žalobním bodu* žalobce tvrdil nepřezkoumatelnost správních rozhodnutí pro nedostatek důvodů s tím, že jsou rozporná s ustanovením § 101 odst. 1 daňového řádu, neboť nejsou přesvědčivá a nejsou z nich jasné seznatelné důvody a úvahy, kterými se Úřad, respektive správce poplatku, případně žalovaný při rozhodování řídil. K tomu poukázal na rozhodovací praxi správních soudů, zejména NSS, a tvrdil, že v žalovaném rozhodnutí zcela absentuje úvaha a odůvodnění k otázce okamžiku vzniku poplatkové povinnosti v případě zařízení, jejichž provoz byl zahájen před účinností OZV. Kromě zatížení rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti žalovaný a správce poplatku porušili ústavně a mezinárodně garantované právo žalobce na spravedlivý proces ve smyslu čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále též „Listina“) a čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv (dále též „Úmluva“).

V *pátém žalobním bodu* žalobce namítal nesprávnost a nezákonnost platebního výměru a žalovaného rozhodnutí, respektive jejich protiústavnost, které spatřoval v tom, že splatnost místního poplatku zakotvená v OZV je v rozporu s daňovým řádem. Zmínil ustanovení § 11 zákona o místních poplatcích a § 5 odst. 2 OZV, kdy za rozpornou považoval skutečnost, že poplatník je povinen uhradit místní poplatek ještě před skončením období, za něž je vyměřen, aniž by věděl, jak velká bude jeho poplatková povinnost v posledním měsíci tohoto období. Jinými slovy, že má být místní poplatek podle OZV hrazen ve formě zálohy. Ustanovení § 5 odst. 2 OZV je tak aplikováno v rozporu s § 174 odst. 1 daňového řádu. K tomu poukázal na nález Ústavního soudu ve věci sp.zn. Pl. ÚS 6/09.

Žalobce žádal, aby soud žalobou napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí správního orgánu I. stupně zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný argumentoval obdobně jako v odůvodnění svého rozhodnutí. K námitkám vad vymezení předmětu poplatku a nedodržení zásad in dubio

pro mitius a in dubio pro libertate poukázal na rozhodovací praxi NSS a Ústavního soudu, zejména rozsudek NSS ve věci sp.zn. 2 Afs 48/2013 a Ústavního soudu III. ÚS 783/06 a konstatoval, že posoudil odvolání žalobce na základě platných zákonů, řádně a dostatečně odůvodnil své právní úvahy a nenalezl žádný přímý důkaz o pochybení, které žalobce označil.

K námitce nezákonnosti zpoplatnění zařízení uvedených do provozu před účinností OZV poukázal na judikaturu NSS a Ústavního soudu stran retroaktivity a konstatoval, že místní poplatek byl vyměřen za rozhodné období, nikoliv před účinností OZV, proto se na retroaktivitu nelze odvolávat. K tomu poukázal na § 4 odst. 1 a § 3 odst. 1 OZV.

K námitce nepřezkoumatelnosti obou správních rozhodnutí pro nedostatek důvodů vyslovil, že na str. č. 7, 8 žalobou napadeného rozhodnutí své právní stanovisko k obdobné námitce žalobce o vzniku poplatkové povinnosti uvedené v OZV podrobně rozvedl, přičemž není vázán názorem žalobce, ale zákonem, porušení namítaných ustanovení Listiny a Úmluvy se nedopustil.

K dalším tvrzeným vadám správních rozhodnutí pro rozpor § 5 odst. 2 OZV s § 174 odst. 1 daňového řádu konstatoval, že dozorový orgán Ministerstvo vnitra, který je oprávněn projednávat nezákonnost OZV obcí, u žalovaného nezákonnost neshledal. V rozhodné době neplatil daňový řád, ale zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), přičemž zákon o místních poplatcích je ve vztahu k daňovému řádu speciálním, proto se na něj všechna ustanovení daňového řádu nevztahují. Výklad žalobce ohledně použitelnosti § 174 odst. 1 daňového řádu považoval za nesprávný, neboť u místních poplatků se daňové přiznání ani hlášení nepodává, poplatníci mají pouze povinnost ohlašovací a uhrazovací. Zdůraznil ustanovení § 14 zákona o místních poplatcích, zejména jeho odst. 2, tedy zmocnění, aby žalovaný v OZV stanovil splatnost poplatku, jak bylo uvedeno v § 5 odst. 2 s tím, že v případě, že by došlo k přeplatku za zařízení v zpoplatněném období, správce poplatku by přeplatek vrátil.

Žalovaný žádal, aby soud žalobu zamítl.

V podání ze dne 07.07.2016 žalobce argumentoval obdobně jako v podané žalobě s poukazem na aktuální judikaturu NSS a navrhl přerušení řízení s odkazem na rozsudek zdejšího soudu v obdobné věci sp. zn. 6 Af 56/2012, kde byla podána kasační stížnost.

Při ústním jednání účastníci setrvali na svých stanoviscích. Zástupce žalobce vzal s ohledem na již ustálenou judikaturu správních soudů ve vztahu k prvnímu a druhému žalobnímu bodu, tj. špatně vymezenému předmětu poplatku a porušení zásad in dubio pro mitius a in dubio pro libertate, zpět navržené důkazy, nadále však trval na provedení důkazu zahajovacími protokoly a ohlášeními, jakož i důkazů uplatněných v podání ze dne 07.07.2016 (kopií čestného prohlášení žalobce ze dne 21.10.2013 a obecně závaznou vyhláškou města Otrokovice č. 2/2010). Důkazy, na nichž žalobce netrval, soud neprováděl, ostatní důkazy zamítl, neboť zahajovací protokoly a ohlášení jsou součástí spisového materiálu, který si soud k přezkumu zákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí a řízení, které předcházelo jeho vydání, vyžádal a z něhož vychází. Důkaz čestným prohlášením a obecně závaznou vyhláškou města Otrokovice soud považoval za nadbytečný, neboť předmětem soudního přezkumu je posouzení právní otázky vztahující se k Obecně závazné vyhlášce hl.m.Prahy, přičemž soud vychází ze skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, ten byl zjištěn dostatečně, navrhované důkazy by na něm nemohly ničeho změnit a pro posouzení právní otázky nemají význam.

Zástupce žalobce podrobně zrekapituloval svou žalobní argumentaci, poukázal na rozsudek zdejšího soudu ve věci sp.zn. 6 Af 56/2012 a zdůraznil, že je na normotvůrci, aby formuloval právní normy jasně, pregnantně tak, aby nevyvolávaly pochybnosti a v případě,

že i soud dospěje k závěru, že existuje i jiný možný výklad než je výklad zastávaný žalovaným, pak nelze postupovat jinak, než aplikovat obecné zásady in dubio pro mitius, tj. v pochybnostech ve prospěch poplatníka.

Zástupce žalovaného uváděl obsáhle tak, jak je podrobně rozvedeno v písemném vyhotovení jeho vyjádření k doplňujícímu vyjádření žalobce (č.l. 92-97 soudního spisu), kdy zejména zdůraznil, že všechny žalobní body až na jeden se kryjí s žalobními body v řízeních, která již byla judikatorně řešena, k tomu poukázal na rozsudek NSS ve věci sp.zn. 8 Afs 148/2015, popřípadě sp.zn. 2 As 1/2014. Jedinou okolností, která dosud nebyla posouzena NSS, je skutečnost zdůrazněná i v doplňujícím vyjádření žalobce, tedy otázka neaplikovatelnosti OZV na herní zařízení, která byla povolena a uvedena do provozu před nabytím účinnosti OZV, tj. ke dni 01.07.2010. Poukázal na argument tzv. racionálního zákonodárce s tím, že poplatková povinnost se vztahuje na všechna zařízení, tedy na ta, která již byla v provozu před nabytím účinnosti OZV, tak na ta, jež do provozu teprve uvedena budou. K tomu zmínil ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 31.12.2010, účel čl. III. novely a rozpravu členů komor Parlamentu ČR při projednávání novely, respektive steno záznam z 3. dne 18. schůze Senátu ze dne 23.04.2010 s tím, že vzhledem k tomu, že k OZV nebyla zpracována důvodová zpráva, tak vyhláška samotná reaguje na zákon o místních poplatcích ve znění do 31.12.2010 a její účel lze tak vyvodit ze samotného zákona. Zmínil § 3 OZV, v němž byl určen okruh zařízení, která podléhají poplatkové povinnosti, znění § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích ve znění do 31.12.2010 a znění téhož zákonného ustanovení do 28.02.2011 s tím, že žalovaný nebyl povinen podle § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích ve znění do 31.12.2010 stanovit vznik poplatkové povinnosti, jak předpokládá pozdější znění, ale pouze stanovit ohlašovací povinnost ke vzniku poplatkové povinnosti. Nesouhlasil s tím, že by ohlašovací povinnost měla pouze evidenční, respektive informační charakter. Nevešel na tvrzení žalobce, že se nejedná ani pojmově o žádnou retroaktivitu, neboť OZV žádné vztahy vzniklé před nabytím její účinnosti neupravuje. Naopak byl přesvědčen, že § 3 odst. 1 OZV dopadá i na vztahy vzniklé v minulosti, neboť tato konstrukce nijak nevybočuje z vymezení nepravé retroaktivity Ústavním soudem. Podle žalovaného není úprava OZV neurčitá, nesrozumitelná či nepředvídatelná, k tomu poukázal na rozsudek NSS ve věci sp.zn. 2As 1/2014 a nález Ústavního soudu ve věci sp.zn. III. ÚS 783/06. Jím předložený výklad podporuje i rozsudek Krajského soudu v Plzni ve věci sp.zn. 57 Af 4/2015 a rozsudky Krajského soudu v Hradci Králové, kde je úprava vzniku poplatkové povinnosti v obecně závazné vyhlášce Statutárního města Hradce Králové de facto identická úpravě žalovaného (rozsudky ve věci sp.zn. 31 Af 43/2014, 31 Af 45/2014 a 31 Af 46/2014), ve všech případech byl žalobce shodný, jako v nyní projednávané věci). Poukázal i na to, že žalovaný obdobně jako jiné obce v ČR vycházel při tvorbě OZV z metodického materiálu Odboru dozoru a kontroly veřejné správy Ministerstva vnitra, kdy od smyslu a účelu těchto metodik a sdělení nelze odhlížet. Tvrdil, že úprava obsažená v OZV žalovaného nevybočuje z legislativní praxe, čemuž nasvědčují rovněž obecně závazné Vyhlášky jiných obcí, například Vyhláška Statutárního města Plzně č. 15/2005 a č. 7/2010.

Soud nevešel na návrh na přerušení řízení uplatněný žalobcem v podání ze dne 07.07.2016 z důvodu vydání rozsudku ve skutkově a právně obdobném případě zdejším soudem dne 24.05.2016 č.j. 6 Af 56/2012-89-98, který žalobcově žalobě vyhověl a napadené rozhodnutí žalovaného zrušil, přičemž uvedený rozsudek byl žalovaným napaden kasační stížností evidovanou u NSS pod sp.zn. 5 Afs 134/2016. Soud v nyní projednávané věci dospěl k závěru, že nevyužije ustanovení § 48 odst. 3 písm. d) s.ř.s. a zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí sám posoudí.

Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V *prvním a druhém žalobním bodu* žalobce namítal nesprávné vymezení předmětu místního poplatku s tím, že v případě existence více výkladů veřejnoprávní normy je třeba respektovat obecné právní zásady *in dubio pro libertate*, respektive *in dubio pro mitius*. Při ústním jednání vzal zástupce žalobce s ohledem na dosavadní judikaturu správních soudů zpět důkazy k těmto žalobním tvrzením, na žalobních námitkách však setrval. Soud proto pro stručnost uvádí, že uvedená problematika je již řešena rozsáhlou judikaturou správních soudů (krajských soudů a NSS), jakož i Ústavního soudu ČR. V této souvislosti soud zejména poukazuje na rozsudek NSS ze dne 31.05.2013 č.j. 2 Afs 37/2013-26, podle kterého *„interaktivní videoloterní terminál představuje „jiné technické zařízení“ ve smyslu § 10a zákona o místních poplatcích ve znění po změně provedené zákonem č. 183/2010 a zpoplatnění proto podléhá každý koncový terminál, nejen centrální loterní jednotka. Ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích je třeba vykládat tak, že poplatku podléhá každý povolený a nikoliv provozovaný hrací přístroj, nebo jiné technické zařízení“*. Dále je zde konstatováno, že pojem *„jiné technické herní zařízení“* vnesl do zákona o místních poplatcích zákon č. 183/2010 Sb. (novela), přičemž ústavní konformitu přijetí této novely posuzoval též Ústavní soud, který legislativní proces neshledal za ústavně nekonformní (Pl. ÚS 6/12). NSS dále připomněl, že v případě interpretace nabízené stěžovatelem (obdobné jako v nyní projednávané věci žalobcem) by posuzovaný místní poplatek fakticky ztratil smysl, protože pokud by za jednotku, z níž se odvádí poplatek, byla považována pouze centrální loterní jednotka, pak by mohli provozovatelé interaktivních videoloterních terminálů umístit v dané obci nespočet konečných přístrojů určených pro hru a naprosto by tak byl popřen smysl a účel daného poplatku a přijatých norem. Podobně by daná interpretace kolidovala s judikaturou Ústavního soudu (Pl. ÚS 56/10), proto NSS uzavřel, že z hlediska poplatkové povinnosti není rozhodné, na jakém principu a prostřednictvím čeho je povolená loterie provozována, ale především její vnější forma zpřístupněna uživateli. Do této logiky proto zapadá zpoplatňování videoterminálů vždy v závislosti na jejich konkrétním počtu a to právě proto, že právě s těmito koncovými videoterminály přichází do kontaktu uživatelé her. NSS rovněž odmítl tvrzení, že odkaz na úmysl zákonodárce je dosti pochybný, protože, jak uvedl i Ústavní soud v rozhodnutí Pl. ÚS 6/12, tak právě z něj vyplývá podřazení videoloterních terminálů pod posuzovaný pojem. Přijetí předmětné úpravy přitom zjevně reflektovalo diskuzi a kritiku tehdejší faktické dvojkolejnosti výběru poplatku za hrací přístroje a faktickou nemožnost regulace videoloterních terminálů obcemi. Zákonodárce jednoznačně zamýšlel postavit výherní hrací přístroje a videoloterní terminály na roveň. Jakkoliv tedy lze do určité míry souhlasit, že znění citovaného zákonného ustanovení (§ 10a zákona o místních poplatcích) není terminologicky nejpresnější, vůle zákonodárce je z ní jasně patrná a nevzbuzuje výraznější interpretační pochybnosti. K tomu NSS zdůraznil nezbytně silnou pozici samosprávy na poli regulace výherních hracích zařízení, jak uvedl i Ústavní soud ve shora zmíněném nálezu Pl. ÚS 56/10 s tím, že jakékoliv snížení možností místní samosprávy regulovat tuto oblast bez zřejmé zákonné opory nelze akceptovat, protože by tak bylo zasahováno do práva obcí na samosprávu.

V projednávané věci soud neshledal důvod se od uvedené argumentace odchýlit, a pro stručnost na ni proto odkazuje.

K výtce žalobce stran použití výkladové metody veřejnoprávní normy pro žalobce nejpráznivější (porušení zásady *in dubio pro libertate/in dubio pro mitius*) soud poukazuje na četné rozsudky NSS (například ve věci sp.zn. 5 Afs 87/2013, sp.zn. 8 Afs 148/2015, sp.zn. 2

As 1/2014 apod.), z nichž vyplývá, že *fakticky šlo o nalezení konkrétního významu neurčitého právního pojmu použitého zákonodárcem, přičemž interpretaci pojmu „jiná technická zařízení“ jako každé jednotlivé koncové zařízení (interaktivní videoloterní terminál) považoval NSS za přílehlavou s tím, že aby mohlo dojít k tvrzenému porušení citovaných zásad, musel by tomuto výkladu být postaven rovnocenný konkurenční výklad práva, nikoliv pouze výklad obtížně obhajitelný; v takové situaci aplikace zásady in dubio pro mitius/in dubio pro libertate nepřipadá v úvahu, neboť výklad předestřený stěžovatelem (v nyní projednávané věci žalobcem) vychází z formalistických až technických hledisek, a naprosto nezohledňuje smysl a účel dotčených norem.*

Žalobní námitky soud neshledal důvodnými.

Podstatou sporu je posouzení zákonnosti *třetího žalobního bodu*, v němž žalobce namítal rozpor platebního výměru a žalovaného rozhodnutí s OZV s tím, že poplatková povinnost žalobci na základě OZV v rozhodném období v případě naprosté většiny koncových zařízení vůbec nemohla vzniknout.

Z obsahu spisového materiálu a rozhodnutí správních orgánů obou stupňů, jakož i písemného vyjádření žalovaného k podané žalobě a přednesů účastníků řízení při ústním jednání k tomu vyplynulo, že správce poplatku platebním výměrem ve znění rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností dle § 104 daňového řádu s účinností OZV, tj. od 01.07.2010, vyměřil žalobci místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené MF podle jiného právního předpisu za období 3. čtvrtletí roku 2010 v celkové výši 66.560,- Kč, stanovil lhůtu plnění a místo splatnosti (platební výměr ze dne 25.04.2013 zn. P 10-046991/2013). V odvolání proti platebnímu výměru argumentoval žalobce obdobně jako v podané žalobě (odvolání ze dne 06.06.2013), o němž rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím tak, že odvolání zamítl a prvoinstanční správní rozhodnutí potvrdil. V odůvodnění svého rozhodnutí popsal skutkový stav a vypořádal se s jednotlivými odvolacími námitkami, kdy ve shodě s judikaturou správních soudů (viz žalobní bod 1, 2) odmítl nezákonnost vymezení předmětu poplatku a porušení zásad in dubio pro mitius/in dubio pro libertate. K námitce rozporu platebního výměru s vyhláškou, respektive k tvrzené neaplikovatelnosti vyhlášky na posuzovaný případ poukázal na znění § 3 odst. 1 OZV a ohlašovací povinnost poplatníka ohlásit správci poplatku ve stanovené lhůtě od účinnosti OZV provozování jiného technického herního zařízení povoleného MF před účinností OZV s tím, že poplatková povinnost z těchto jiných technických zařízení povolených MF před účinností OZV vznikla dnem 01.07.2010, tj. dnem účinnosti OZV, pokud byla k tomuto datu provozována. Měl za to, že zpoplatnění místním poplatkem za rozhodné období, tj. za účinnosti OZV, není v rozporu se zákazem zpětné působnosti (retroaktivity) právního předpisu a nesouhlasil tak, že by stanovení poplatkové povinnosti bylo v rozporu s nálezem Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 487/2000 ani v rozporu s čl. 11 odst. 5, čl. 36 odst. 1 a čl. 2 odst. 2 Listiny. Trval na tom, že místní poplatek byl stanoven v souladu s § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích a v souladu s OZV v rozhodném znění. Odmítl, že by správce poplatku jednal v rozporu s rozsudkem NSS ve věci sp.zn. 2 Afs 122/2004 a měl za to, že OZV není formulována nesrozumitelně či nepředvídatelně, v důsledku čehož by žalobce nesl jakékoliv negativní důsledky. Platební výměr tak není v příkrém rozporu se zásadou legitimního očekávání a právní jistoty, se zásadou in dubio pro mitius či zásadou ochrany důvěry občanů v právu. K zákazu retroaktivity poukázal na ustálenou judikaturu Ústavního soudu (například Pl. ÚS 53/10) a uzavřel, že ustanovení § 3 odst. 1 OZV je nutno vykládat tak, aby bylo v souladu s právními předpisy vyšší právní síly, tj. v daném případě zejména v souladu s ústavní zásadou zákazu pravé retroaktivity, tedy, že poplatková povinnost vznikla ve vztahu ke všem jiným technickým herním zařízením okamžikem jejich

uvedení do provozu, ne však před nabytím účinnosti OZV. Zpoplatnění jiných technických herních zařízení uvedených do provozu před účinností OZV od doby účinnosti OZV je povolenou nepravou retroaktivitou, nikoliv zakázanou retroaktivitou pravou.

Soud o věci uvažil takto:

Nelze odhlédnout od skutečnosti, že na základě novely zákona o místních poplatcích (zákon č. 183/2010 účinný od 16.06.2010) mohly obce zavést obecně závaznou vyhlášku 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 (dále též „JTHZ“) povolená MF. Právní úprava zavedená novelou v praxi narazila na pochybnosti ohledně definice pojmu JTHZ, a tím pádem také vyvolala polemiku o oprávněnosti obecních úřadů, jakožto správce poplatku vybírat předmětný místní poplatek za VLT (videoloterní terminál). 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 § 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 panovala terminologická nekonzistence mezi zákonem o místních poplatcích a zákonem o loteriích, neboť pojem JTHZ 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 ke dni 31.12.2011 zcela derogován (bod 25. rozsudku NSS ve věci sp.zn. 5 Afs 87/2013). Důvodem zavedení nové kategorie zařízení podléhající místnímu poplatku -JTHZ- nebyly vnitřní technické odlišnosti těchto zařízení ve srovnání se stávajícími VHP (výherní hrací přístroje), neboť ty jsou z pohledu účelu tohoto poplatku marginální. Důvodem byl zcela odlišný způsob sázení (zde celý proces není soustředěn do jediného místa), který se zcela vymyká stávajícímu pojetí VHP při současné snaze podrobit tato zařízení regulaci ze strany municipalit. Přitom si však byl zákonodárce vědom rychlého technického vývoje v této oblasti, a proto zcela pochopitelně upřednostnil použití neurčitěho právního pojmu, tedy obecnějšího pojmu před konkrétnějším, neboť všechna v budoucnu myslitelná technická herní zařízení tohoto typu by zákon stěží mohl kazuisticky vyjmenovat. Z toho je patrné, že předmětem poplatkové povinnosti se jednotlivé VLT nestaly až s účinností od 01.01.2012 (bod 30. citovaného rozsudku NSS).

V nyní projednávané věci si je soud vědom odlišnosti právního posouzení dané námitky šestým senátem zdejšího soudu ve věci sp.zn. 6 Af 56/2012 a uvádí, že na rozdíl od tam uvedených závěrů neshledal, že by „Hlavní město Praha jako příslušná obec ve vyhlášce vydané v samostatné působnosti obce vznik tohoto poplatku vázala toliko na ty přístroje, které budou uvedeny do provozu, tedy do budoucna“. Naproti tomu má soud v souzené věci za to, že je třeba vyjít z kontextu celé OZV, která v § 1 odst. 1 uvádí „*Touto vyhláškou se stanoví sazby místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu (dále jen "poplatek") na území hlavního města Prahy, vznik a zánik poplatkové povinnosti, lhůty pro plnění ohlašovací povinnosti, splatnost poplatku, správa a rozpočtové určení výnosu poplatku*“.

Citované znění § 1 odst. 1 OZV vychází ze zákonného zmocnění vymezeného v ustanovení § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích, podle kterého „*Poplatky zavede obec obecně závaznou vyhláškou, ve které upraví podrobnosti jejich vybírání, zejména stanoví konkrétní sazbu poplatku, ohlašovací povinnost ke vzniku a zániku poplatkové povinnosti,*

splatnost, úlevy a případné osvobození od poplatků. U poplatku za užívání veřejného prostranství určí místa, která v obci podléhají poplatku za užívání veřejného prostranství“.

Vznik a zánik poplatkové povinnosti je dále v OZV blíže specifikován v ustanovení § 3 odst. 1, kde se uvádí „*Poplatková povinnost vzniká dnem uvedení povoleného výherního hracího přístroje nebo jiného technického herního zařízení povoleného Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu do provozu*“.

Vznik poplatkové povinnosti tak OZV v citovaném ustanovení váže na den uvedení povoleného zařízení „do provozu“ bez ohledu na to, zda se tak již stalo či stane. Rozhodující je „den uvedení povoleného výherního hracího přístroje nebo jiného technického herního zařízení povoleného Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu do provozu“. Vyhláška se tak neomezuje jen na některá zařízení (nově uvedená do provozu), ale vztahuje se na všechna zařízení, tj. na všechna zařízení povolená a uvedená do provozu před i po účinnosti vyhlášky. S ohledem na ústavní princip zákazu retroaktivity však připadá aplikace OZV na zařízení povolená a uvedená do provozu před její účinností v úvahu nejdříve ode dne její účinnosti, tj. od 01.07.2010. Jedná se o nepravou retroaktivitu, která je podle ustálené rozhodovací praxe Ústavního soudu obecně přípustná (nález Ústavního soudu Pl. ÚS 53/10) a nastává v situaci, kdy „*sice nový zákon nezakládá právní následky pro minulost, v minulosti nastalé skutečnosti však právně kvalifikuje jako podmínku budoucího právního následku, nebo pro budoucnost modifikuje právní následky založené podle dřívějších předpisů*“.

Vzhledem k tomu, že správní orgány obou stupňů zákaz pravé retroaktivity, o kterou se dle shora citovaného nálezu Ústavního soudu jedná v případě, že „právní norma působí vznik právních vztahů před její účinností za podmínek, které teprve dodatečně stanovila, nebo pokud dochází ke změně právních vztahů vzniklých podle staré právní úpravy, a to ještě před účinností nového zákona“, respektovaly a při svém rozhodování zohlednily, když místní poplatek žalobci za zařízení vyměřily až od 01.07.2010, soud nezákonnost jejich postupu neshledal.

K argumentaci stran správnosti výkladu OZV žalovaným soud poukazuje rovněž na znění ustanovení § 7 „přechodné ustanovení“ OZV, podle kterého „*Poplatník je povinen ve lhůtě do 15 dnů od účinnosti této vyhlášky ohlásit správci poplatku provozování výherního hracího přístroje nebo jiného technického herního zařízení povoleného Ministerstvem financí před účinností této vyhlášky*“, neboť nelze přehlédnout ustanovení § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích, jež zakotvuje právo obce zavést poplatky obecně závaznou vyhláškou, v níž upraví podrobnosti jejich vybírání, zejména mj. „ohlašovací povinnost ke vzniku a zániku poplatkové povinnosti“. Z uvedeného je zřejmá úzká souvislost této „ohlašovací povinnosti poplatníka“ se vznikem a zánikem poplatkové povinnosti upravené v § 4 OZV, kde se poplatníkovi ukládá ve zde uvedených lhůtách ohlašovací povinnost splnit v souvislosti se skutečnostmi, které mají za následek vznik/zánik povinnosti platit poplatek, či mají vliv na poplatkovou povinnost. Pokud tedy OZV v § 7 „přechodné ustanovení“ stanoví poplatníkovi povinnost *ohlásit* správci provozované zařízení povolené MF před účinností této vyhlášky, je z toho zřejmý úmysl zákonodárce *zpoplatnit* povolená a provozovaná zařízení před účinností vyhlášky, protože jinak by tato zařízení nemusela být ohlašovací povinností podrobena. Jinak řečeno úprava § 7 přechodných ustanovení OZV by byla nadbytečná, pokud by neměla mít dopad na poplatkovou povinnost stran zařízení povolených a uvedených do provozu před účinností OZV. K tomu soud dále poukazuje na ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, podle kterého „*Poplatku 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. Obec není povinna poskytnout osvobození od tohoto poplatku*“.

Byť k OZV není důvodová zpráva je nepochybné, že účel vyhlášky navazuje, respektive vychází z citovaného ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích

v rozhodném znění, když pro účely výkladu vyhlášky je třeba vycházet i z dalších ustanovení zákona o místních poplatcích a jejich výkladu (např. § 14 odst. 2).

Podle stanoviska soudu tak nejsou namítaná ustanovení OZV (tím spíše ve spojení s relevantními ustanoveními zákona o místních poplatcích) nesrozumitelná, neurčitá či nepředvídatelná a vedoucí při použití klasických interpretačních metod k dvojímu výkladu (viz shora zmíněný rozsudek NSS ve věci sp. zn. 5 Afs 87/2013). Soud má naopak za to, že jiný výklad nezohledňuje smysl a účel normy a jeví se spíše formalistický, vystavěný na nesprávných premisách a obtížně obhajitelný. Soud při posouzení věci vyšel z doslovného výkladu rozhodných právních ustanovení OZV a zákona o místních poplatcích ve shodě se závěry NSS vyslovenými v rozsudku ze dne 09.03.2016 č.j. 1 Ads 139/2015-37, podle kterého „*někdy soudu nezbyývá, než vyložit zákon zcela v souladu s jeho doslovným zněním*“. Žalobcem i v této souvislosti namítané porušení zásady *in dubio pro libertate/in dubio pro mitius* se tak neuplatní.

Lze tak uzavřít, že pokud byl žalobci vyměřen místní poplatek za zařízení uvedená do provozu nebo provozovaná na základě povolení MF vydaných před účinností OZV za dobu po účinnosti vyhlášky, jedná se o přípustnou zpětnou působnost vyhlášky (nepravá retroaktivita), jež je v souladu se zákonem. Povinnost žalobce platit obci místní poplatek vznikla nabytím účinnosti OZV ve spojení s novelou zákona o místních poplatcích, který obcím zavedení místního poplatku za jiné technické herní zařízení provozované na jejich území umožnil. Zařízení uvedená do provozu, respektive povolená k provozování *po nabytí účinnosti OZV*, podléhají poplatkové povinnosti až dnem jejich uvedení do provozu, respektive povolením k provozování, neboť až tímto dnem se stávají předmětem místního poplatku. Zařízení uvedená do provozu, respektive povolená k provozování *před datem účinnosti vyhlášky* jsou předmětem místního poplatku až ode dne její účinnosti, tedy účinky vyhlášky působí pouze do budoucna. Teprve zpoplatnění takových zařízení již ode dne jejich uvedení do provozu nebo povolení k provozování před účinností OZV (tj. zpětně), by znamenalo nepřípustnou retroaktivitu. Uvedená aplikace právní úpravy OZV a zákona o místních poplatcích zabezpečuje rovněž rovné zacházení s daňovými subjekty (poplatníky), tj. se všemi provozovateli jiných technických herních zařízení (srovnej obdobně závěry Krajského soudu v Plzni ve věci sp.zn. 57 Af 2/2015 a závěry Krajského soudu v Hradci Králové ve věci sp.zn. 31 Af 48/2014, 31 Af 46/2014, 31 Af 45/2014 a další).

Námítka není důvodná.

Soud nevešel ani na *čtvrtý žalobní bod*, podle kterého je žalované rozhodnutí nepřezkoumatelné pro absenci úvahy ke vzniku poplatkové povinnosti u zařízení, která byla uvedena do provozu před účinností vyhlášky. Je tomu tak proto, že odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí obsahuje velmi podrobnou, konkrétní a vyčerpávající odpověď na obdobnou námitku žalobce uplatněnou v odvolání (str. 7, 8 žalobou napadeného rozhodnutí), je v něm nepochybně zahrnuta úvaha žalovaného k otázce okamžiku vzniku poplatkové povinnosti u zařízení, jejichž provoz byl zahájen před účinností vyhlášky a soud pro stručnost na argumentaci žalovaného odkazuje.

Soud proto žalobou napadené rozhodnutí neshledal nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů, ani rozporným s § 102 daňového řádu ani s ustanovením §101 odst. 1 téhož zákona, na které žalobce poukazoval, či rozporným s čl. 36 odst. 1 Listiny a čl. 6 odst. 1 Úmluvy, neboť se z ničeho nepodává, že by správce poplatku a žalovaný porušil ústavně a mezinárodně garantované právo žalobce na spravedlivý proces.

Žalobní námitka není důvodná.

V *pátém žalobním bodu* žalobce namítal nesprávnost, nezákonnost, respektive protiústavnost správních rozhodnutí, kdy uvedené spatřoval v tom, že splatnost místního poplatku zakotvená v OZV, na základě které byl vydán platební výměr a žalované rozhodnutí, je v rozporu s daňovým řádem.

Soud při posouzení této námitky vyšel z ustanovení § 11 odst. 1, § 13 a § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích, z nichž vyplynulo, že *splatnost poplatku zavádí obec obecně závaznou vyhláškou, pokud nebudou poplatky zaplacený (odvedeny) včas nebo ve správné výši, vyměří obec poplatek platebním výměrem, přičemž na řízení ve věcech poplatků se uplatní zvláštní předpisy, pokud tento zákon nestanoví jinak* (míněn zákon o místních poplatcích) s odkazem na poznámku pod čarou, kde je uveden zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (ZSDP). K tomu soud dále připomíná ustanovení § 5 odst. 2 OZV, podle kterého *„Je-li provoz výherního hracího přístroje nebo jiného technického herního zařízení povoleného Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu povolen na dobu tří, šesti, devíti nebo dvanácti měsíců, je poplatek splatný ve splátkách, a to vždy poslední den druhého měsíce každého započatého tříměsíčního období ve výši odpovídající délce provozu v příslušných třech měsících“*. Z uvedeného je zřejmé, že žalobce měl ve smyslu § 5 odst. 2 OZV zaplatit místní poplatek za rozhodné období do 31.08.2010 (poslední den druhého měsíce každého započatého tříměsíčního období). Citované ustanovení § 5 odst. 2 OZV není v rozporu s § 174 odst. 1 daňového řádu, jehož účinnost nastala až v době od 01.01.2011, respektive 01.03.2011, neboť do 31.12.2010 platila ustanovení ZSDP (§ 13 zákona o místních poplatcích). Splatnost poplatku byla vymezena v ust. § 5 odst. 2 OZV na základě zmocňujícího ust. § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích, postup správce poplatku a žalovaného, který místní poplatek za rozhodné období vyměřil (§ 11 odst. 1, § 13 zákona o místních poplatcích ve spojení s ZSDP), tak byl v souladu se zákonem.

Žalobní námitka není důvodná.

Soud proto nedůvodnou žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s.. Žalobce nebyl ve sporu úspěšný, žalovanému, který měl úspěch, však důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 13.července 2016

JUDr. Ivanka Havlíková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková