



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Rutsche a soudců Mgr. Heleny Konečné a JUDr. Pavla Kumprechta ve věci žalobkyně: společnost **multigate a. s.**, se sídlem Olomouc, Riegrova 373/6, zast. JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Olomouc, Wellnerova 1322/3C, proti žalovanému: **Krajský úřad Libereckého kraje**, se sídlem Liberec, U Jezu 642/2a, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. prosince 2011, čj. KULK 94715/2011/ODL/71, **t a k t o :**

- I. **V řízení, které bylo přerušeno usnesením nadepsaného soudu ze dne 24. 7. 2012, čj. 30 Af 15/2012-126, se p o k r a č u j e .**
- II. **Žaloba se z a m í t á .**
- III. **Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Městského úřadu Turnov (dále také jen "správce poplatku") ze dne 12. 9. 2011, čj. FO 11/1365/SAZ, kterým nebylo vyhověno její žádosti o vrácení přeplatku, který měl dle žalobkyně vzniknout uhrazením místního poplatku ve výši 55.000,- Kč za jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí a provozovaná v období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný poukázal na zákon č. 183/2010 Sb., kterým byl novelizován mimo jiné zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o místních poplatcích“). Záměrem této úpravy bylo kromě provozovaných výherních hracích přístrojů zpoplatnění i tzv.

interaktivních videoloterijních terminálů. V souladu s touto zákonnou úpravou vydalo město Turnov obecně závaznou vyhlášku č. 1/2010 a následně s účinností od 1. 1. 2011 vyhlášku č. 9/2010, kterými byly zpoplatněny kromě provozovaných výherních hracích přístrojů i jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. Ve vyhlášce č. 9/2010 město Turnov stanovilo oproti zákonné možnosti vybírání poplatku pouze za provozované nikoli za povolené jiné technické herní zařízení. Žalovaný uvedl, že žalobkyně měla ke dni účinnosti posledně zmíněné vyhlášky povoleno 11 jiných technických herních zařízení, která byla žalobkyní ohlášena dne 10. 9. 2010, 1. 10. 2011 a 4. 2. 2011. Na účet správce poplatku zaplatila dne 29. 11. 2010 částku 6.521,- Kč a 20.000,- Kč a dne 29. 3. 2011 částku 55.000,- Kč, celkem tedy 81.521,- Kč. Předpis poplatkové povinnosti činil za III. čtvrtletí 2010 částku 16.491,- Kč (splatnou dne 30. 9. 2010), za IV. čtvrtletí 2010 částku 55.000,- Kč (splatnou dne 30. 11. 2010) a za I. čtvrtletí 2011 částku 50.000,- Kč (splatnou dne 28. 2. 2011), celkem tedy 121.419,- Kč. Platby tedy nebyly zasílány včas ani ve správné výši. Dne 15. 8. 2011 požádala žalobkyně o vrácení přeplatku za období od 1. 1. do 31. 3. 2011, konkrétně o vrácení částky 55.000,- Kč.

Žalovaný s poukazem na § 155 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) konstatoval, že daňový (poplatkový) přeplatek lze daňovému (poplatkovému) subjektu vrátit pouze tehdy, jestliže vznikl a je vratitelný ve smyslu ustanovení daňového řádu. Přeplatek v poplatkovém řízení je částka, o kterou úhrn plateb převyšuje úhrn stanovených poplatků. Podmínkou vratitelného přeplatku je neexistence nedoplatků, teprve poté je přeplatek k dispozici poplatníkovi, který je oprávněn dle § 155 daňového řádu o něj požádat. Správce poplatku nemohl vyhovět žádosti žalobkyně, neboť žádný vratitelný přeplatek nemá. Dle judikatury Nejvyššího správního soudu může ke vzniku přeplatku dojít pouze tehdy, bylo-li na daň (poplatek) zaplaceno více, než kolik splatná daň (poplatek) činí.

Žalovaný dále uvedl, že zákonem č. 183/2010 Sb., kterým se kromě jiných zákonů měnil i zákon o místních poplatcích, byla do zmíněného zákona doplněna slova „nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“. Záměrem této novely bylo zpoplatnit kromě provozovaných výherních hracích přístrojů i tzv. interaktivní videoloterijní terminály. K odvolacím námitkám týkajícím se pojmu „jiné technické herní zařízení“ žalovaný uvedl, že výklad tohoto pojmu lze provést odkazem na zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích“). Tento zákon uvedené slovní spojení sice nepoužívá, ale lze jej s odkazy na jednotlivá ustanovení tohoto zákona vyložit pomocí ustanovení § 1 zákona o loteriích tak, že se jedná o zařízení, pomocí něhož je provozována loterie nebo jiná podobná hra. Zmíněný pojem zákon o loteriích používá v ustanovení § 43 odst. 4. Nelze proto tvrdit, že pojem „jiné technické herní zařízení“ není možné vyložit, resp. že je nejasný.

Žalovaný upozornil i na skutečnost, že právní úprava změnám, které doznal loterijní trh v posledních letech, již plně nevyhovovala, proto byly zákon o loteriích i zákon o místních poplatcích novelizovány, naposled zákonem č. 300/2011 Sb. s účinností od 14. 10. 2011 (některá ustanovení s účinností od 1. 1. 2012). Cílem této poslední novely bylo postavit najisto úpravu týkající se provozování loterií a jiných podobných her prostřednictvím centrálního loterijního systému s koncovými

interaktivními videoloterními terminály. Tím byl nepřímo potvrzen záměr zákonodárce zpoplatnit takový systém provozování loterií a jiných podobných her již přijetím zákona č. 183/2010 Sb. a potvrzeny i správné argumentační závěry správce poplatku.

Žalovaný nesouhlasil ani s odvolacími námitkami, že rozhodnutí o přeplatku nesplňuje požadavky § 102 odst. 1 daňového řádu. Dle jeho názoru je označení příjemce rozhodnutí řádně uvedeno v záhlaví rozhodnutí a ve výroku rozhodnutí jsou uvedeny právní předpisy, podle nichž bylo rozhodováno i číslo účtu, na který měla být částka zaplacená.

Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhala přezkoumání zákonnosti shora uvedeného rozhodnutí a navrhla jeho zrušení, jakož i zrušení jemu předcházejícího rozhodnutí správce poplatku.

Nejprve souhrnně namítla, že se žalovaný nesprávně vypořádal s jejím odvoláním, dostatečně se nezabýval odvolacími důvody a nesprávně interpretoval příslušné právní předpisy. Správní orgány tak porušily zejména § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích, § 114 odst. 2 a 3, § 116 odst. 2, § 154, § 155 i § 102 daňového řádu a ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích.

Za základní vadu rozhodnutí správce poplatku označila to, že tento orgán, přestože mu byl uhrazen místní poplatek za „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“, ačkoli jej dle zákona o místních poplatcích ve spojení se zákonem o loteriích nelze vůbec stanovit a vybírat, částku zaplacenou na místním poplatku ani na žádost žalobkyně nevrátil. S poukazem na § 154 a § 155 daňového řádu uvedla, že s ohledem na to, že místní poplatek dle § 10a zákona o místních poplatcích nelze vybírat, jejich úhradou vznikl vratitelný přeplatek, který měl správce daně na její žádost vrátit. K tomu následně poukázala i na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 76/2011-62, který stanoví, že pokud poplatník místního poplatku nesouhlasí s výší poplatku a tento svůj nesouhlas vyjádří, byť poplatek fakticky zaplatí, má správce poplatku povinnost vydat platební výměr. Žalobkyně připustila, že tyto argumenty nevznesla v průběhu odvolacího řízení, nicméně žalovaný měl v rámci odvolacího řízení rozhodnutí správce poplatku i po této stránce přezkoumat s ohledem na ustanovení § 114 odst. 3 daňového řádu.

Dále žalobkyně uvedla obšírně argumenty, které dle jejího názoru svědčí o neoprávněnosti vybírání předmětného místního poplatku. Dle § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích lze vybírat místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. Toto ustanovení také odkazuje na jiný právní předpis, a to logicky na zákon o loteriích. Ten v § 4 stanoví, že loterie a podobné hry mohou být provozovány pouze na základě povolení vydaného příslušným orgánem. Podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích může Ministerstvo financí povolovat loterie a jiné podobné hry, které nejsou upraveny v tomto zákoně v části první až čtvrté. Toto ustanovení však hovoří pouze o povolování loterií, nikoli o povolování jiného technického herního zařízení. Zákon o loteriích v žádném svém ustanovení neobsahuje pojem „jiné technické herní zařízení“, ani nutnost jeho povolení Ministerstvem financí. Povolení k provozování jiného technického herního zařízení tedy zákon o loteriích

neupravuje. Je-li však zákonem o loteriích upraven pojem výherního hracího přístroje, který je rovněž dle § 10a zákona o místních poplatcích zpoplatněn, a jeho povolování, měla by být shodná úprava i pro „jiné technické herní zařízení“. Má-li tedy být zpoplatněno provozování jiného technického herního zařízení, musí zákon o loteriích přinejmenším stanovit, že k jeho provozování vydává povolení Ministerstvo financí. Rovněž by bylo vhodné takové zařízení v zákoně specifikovat. Jednotlivé právní předpisy musí být srozumitelné a musí z nich vyplývat předvídatelné následky. Dle žalobkyně je přitom možný víceznačný výklad pojmu „jiné technické herní zařízení“ povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“. Žalovaný ani správce poplatku však při výkladu nepostupovali dle principu in dubio pro libertate, přestože na tuto zásadu upozorňovala již v rámci řízení u správce poplatku.

Žalobkyně dále uvedla, že ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích upravuje možnost obcí stanovit obecně závaznou vyhláškou „místní poplatek za provozované jiné technické zařízení“ povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“, avšak Ministerstvo financí postrádá pravomoc i působnost k vydání takového povolení, neboť dle zákona o loteriích povoluje pouze loterie a jiné podobné hry, výherní hrací přístroje tomboly, kursové sázky a kursové hry v kasinu. Proto neexistují žádná zařízení, která by podmínky této části § 10a zákona o místních poplatcích splňovala. Vybírání místního poplatku za takové zařízení je tudíž v rozporu se zákonem a rozhodnutí správních orgánů tak postrádají zákonný podklad. I z jednotlivých rozhodnutí (zejména jejich výroků) vydaných Ministerstvem financí žalobkyni vyplývá, že Ministerstvo financí povoluje pouze provozování loterie nebo jiné podobné hry, nikoliv provozování jiného technického herního zařízení a že k povolování provozování jiného technického zařízení nemá pravomoc.

Dle žalobkyně vykládá žalovaný pojem „jiné technické zařízení“ povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ rozšiřujícím způsobem. Je-li v zákoně stanoveno, že zpoplatněna jsou pouze ta zařízení, která jsou povolena Ministerstvem financí, nelze jiná než takto povolená zařízení zpoplatňovat. I kdyby povolení provozování loterie nebo jiné podobné hry bylo považováno za povolení, které vyžaduje ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích, nenaplnují koncová zařízení požadavek povolenosti Ministerstvem financí, neboť jsou pouze schvalována, a proto za ně místní poplatek nemůže být vyžadován, když předpokladem takového postupu je, aby zařízení bylo Ministerstvem financí povoleno. V povoleních Ministerstva financí se konstatuje, že provozování loterie nebo jiné podobné hry bude prováděno prostřednictvím centrálního loterijního systému. Ten je v nich vymezován tak, že jde o funkčně nedělitelné zařízení, kterým je elektronický systém tvořený centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterijních terminálů. Interaktivní videoloterijní terminál je tak pouze jednou z částí centrálního loterijního systému.

Zákon o loteriích vymezuje pojem „výherní hrací přístroj“ a v některých svých ustanoveních používá zkrácený pojem „technické zařízení“, avšak neupřesňuje, co se tímto technickým zařízením rozumí. Pouze § 17 odst. 1 cit. zákona vymezuje výherní hrací přístroj, přičemž dle názoru žalobkyně je vzhledem ke spojení pojmů „výherní hrací přístroj“ a slovního spojení „nebo jiné technické herní zařízení“ možné dovodit, že jiným technickým herním zařízením lze rozumět technické zařízení, jež je nějakým způsobem příbuzné právě výhernímu hracímu přístroji, přičemž tato

příbuznost by mohla být charakteru technologického. Pokud je tedy výherní hrací přístroj kompaktním a funkčně nedělitelným zařízením, mělo by tento charakter mít i jiné technické herní zařízení, přičemž tyto vlastnosti je třeba vázat na průběh sázkového procesu od vkladu finančních prostředků do hry do jejího výsledku ve smyslu výhry nebo prohry. Interaktivní videoloterijní terminál proto nemůže být zařazen pod pojem „jiné technické herní zařízení“, neboť není ani kompaktním, ani funkčně nedělitelným technickým zařízením a není schopen sám o sobě sloužit k provozování loterií, jak požaduje zákon o loteriích. Slouží totiž pouze jako zobrazovací jednotka centrálního loterijního systému, v rámci kterého dochází k vygenerování výhry či prohry a který je umístěn jinde, než koncový videoloterijní terminál.

Dle žalobkyně správce poplatku svým nesprávným výkladem § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích nepostupoval dle zásady legality a porušil obecně platnou zásadu zákazu zneužití pravomoci.

Žalobkyně dále namítla, že obecně závazná vyhláška města, na základě které bylo o poplatku rozhodnuto, není určitá a srozumitelná a upravuje některé záležitosti odlišně od zákona. Proto by mělo zasáhnout Ministerstvo vnitra v rámci své kompetence, případně podat Ústavnímu soudu návrh na zrušení této vyhlášky a Ústavním soudem by měla být zrušena jako odporující zákonu. Zmíněná vyhláška nemůže vyžadovat místní poplatek, pro nějž není zákonný podklad.

Žalobkyně poukázala také na metodický návod Ministerstva financí čj. 34/21919/2011, ze kterého je dle jejího názoru zřejmé, že Ministerstvo financí povoluje loterii nebo jinou podobnou hru, nikoli zařízení a že hry jsou provozovány prostřednictvím nebo pomocí centrálního loterijního systému, vícemístního technického zařízení, elektromechanických rulet nebo elektronických karetních stolů. Zdůraznila, že místní poplatek je možné vyměřit za povolené zařízení, nikoliv za povolenou loterii nebo jinou podobnou hru.

Žalobkyně rovněž namítla, že novela zákona o místních poplatcích provedená zákonem č. 183/2010 Sb., jíž byl poplatek za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu zaveden, nebyla přijata ústavně konformním způsobem a měla by být zrušena. Z důvodu rozporu tohoto zákona s ústavním pořádkem proto navrhovala, aby krajský soud řízení přerušil a věc předložil k posouzení Ústavnímu soudu. Vzhledem k tomu, že otázka ústavnosti shora citovaného zákona se skutečně stala předmětem posuzování Ústavního soudu, krajský soud soudní řízení v této věci přerušil. Ústavní soud pak rozhodl nálezem ze dne 9. 1. 2013 sp. zn. Pl. ÚS 6/12, v němž se k uvedené problematice podrobně vyjádřil s výsledkem, že napadená ustanovení citovaného zákona neústavními neshledal. Krajský soud proto považuje za nadbytečné v podrobnostech rozepisovat žalobkyní obšírně uváděné argumenty k této své žalobní námitce.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný zopakoval a částečně rozšířil argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí a reagoval na žalobní námitky. Poukázal na nález Ústavního soudu Pl. ÚS 29/2010, ve kterém tento soud dospěl mimo jiné ke stejnému závěru, a to, že charakter interaktivních videoloterijních terminálů jako jiných technických zařízení neumožňuje jejich podřazení pod úzkou definici výherního hracího přístroje dle § 17 odst. 1 zákona o loteriích, neboť

videoloterijní terminály jakožto koncové herní stanice, které jsou součástí širšího a složitějšího systému, jehož jádro je umístěno centrálně, postrádají vlastnost kompaktnosti. Mohou však být podřazeny pod širší definici dle § 2 písm. e) zákona o loteriích, neboť se jedná o zařízení výherním hracím přístrojem podobná a sloužící témuž účelu. Ze stanoviska Ústavního soudu vyplývá, že mezi výherním hracím přístrojem a interaktivním videoloterijním terminálem neexistuje na vnější pohled žádný zásadní rozdíl, tento rozdíl je dán právě až vnitřním uspořádáním zařízení. K námitce protiústavnosti přijetí zákona č. 183/2010 Sb. žalovaný uvedl, že pouze Ústavnímu soudu přísluší posuzovat, zda byl zmíněný zákon přijat ústavně konformním způsobem a do doby jeho případného rozhodnutí jsou orgány veřejné moci povinny nahlížet na tento zákon tak, že je platnou součástí právního řádu, a postupovat podle něho do doby, než bude případně stanoveným způsobem zrušen. Dodal, že samotný zákon o loteriích i zákon o místních poplatcích byly zatíženy řadou nedostatků jak po stránce formální, tak po stránce věcné, nedostatečně reflektovaly vývoj na loterním trhu, zejména pokud šlo o nové druhy loterií a jiných podobných her i nové herní technologie. Uvedená situace tak činila značné aplikační problémy jak samotným provozovatelům loterií a her, tak i územně samosprávným celkům. Proto došlo k přijetí novelizace zákonem č. 300/2011 Sb., kterou měl být rozpor ve výkladu pojmů jednoznačně odstraněn. Závěrem žalovaný konstatoval, že mu nepřísluší přezkoumávat, zda má či nemá Ministerstvo financí pravomoc k vydávání povolení pro jiná technická herní zařízení, ani posuzovat soulad obecně závazných vyhlášek obcí se zákony. Uzavřel, že postup správce poplatku byl v souladu s platnými právními předpisy a stávající judikaturou soudů. Proto navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

V replice na vyjádření žalovaného žalobkyně zopakovala a dále ještě i rozvedla svoji argumentaci ve vztahu k výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení“ a s tím související otázky rozlišování mezi povolováním provozování loterie nebo jiné podobné hry a povolováním výherního hracího přístroje, jak lze dovodit ze zákona o loteriích. Zdůraznila, že v souladu s ustanovením § 50 odst. 3 zákona o loteriích je povolováno provozování loterie nebo jiné podobné hry, což brání zpoplatnění interaktivních videoloterijních terminálů, jakož i dalších zařízení, např. vícemístných technických zařízení, elektromechanické rulety či elektrických kostek. Novelou č. 300/2011 Sb. pak byla potvrzena dosavadní nejednoznačnost právní úpravy umožňující vícero výkladů, proto zákonodárce přistoupil k právní úpravě nové. Dle žalobkyně její zařízení nepodléhají poplatkové povinnosti, proto na jejím účtu nemůže správce poplatku evidovat nedoplatek. Závěrem zopakovala, že správce poplatku měl v případě, že nesouhlasila s výší poplatku, povinnost vydat platební výměr.

Řízení o žalobě proti shora identifikovanému rozhodnutí žalovaného bylo krajským soudem přerušeno usnesením ze dne 24. 7. 2012, čj. 30 Af 15/2012-126. Důvodem bylo vyčkání výsledku řízení vedeného před Ústavním soudem ohledně návrhu na vyslovení protiústavnosti ustanovení § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění zákona č. 183/2010 Sb., před novelizací provedenou zákonem č. 458/2011 Sb., in eventum, aby Ústavní soud deklaratorním výrokem konstatoval protiústavnost části třetí zákona č. 183/2010 Sb., a to v podstatě z důvodů, které namítala rovněž žalobkyně v žalobě. Zmíněné řízení před Ústavním soudem bylo skončeno rozhodnutím ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/12 (dostupným na www.nalus.cz), kterým tento návrh zamítl.

Žalobkyně v žalobě vznesla s poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 76/2011-62 současně i námitku, že správce poplatku byl povinen vydat v předmětné věci platební výměr. K této právní otázce však byla pro rozdílnost právního názoru různých senátů Nejvyššího správního soudu věc z důvodu tohoto rozporu předložena jeho rozšířenému senátu, coby jedinému orgánu, kterému přísluší tuto nejednotnou judikaturu sjednotit. Přerušení řízení před krajským soudem proto trvalo až do vyčkání rozhodnutí o zmíněné otázce rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu. Ten vydal své rozhodnutí dne 24. 6. 2014 pod čj. 2 Afs 68/2012-34 (dostupný na www.nssoud.cz). Tím odpadl důvod přerušení řízení a bylo rozhodnuto o pokračování v něm.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), bez nařízení jednání, když žalobkyně s tímto postupem souhlasila výslovně a žalovaný svůj souhlas udělil způsobem předvídaným v § 51 odst. 1 větě druhé s. ř. s. O věci krajský soud usoudil následovně.

Z předloženého správního spisu vyplynulo a mezi účastníky není sporné, že žalobkyně uhradila místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí dle § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění účinném pro projednávanou věc, a obecně závazné vyhlášky města Turnov (č. 1/2010 a následně č. 9/2010) na účet správce poplatku dne 29. 11. 2010 částku 6.521,- Kč a 20.000,- Kč a dne 29. 3. 2011 částku 55.000,- Kč, celkem tedy 81.521,- Kč.

Ze správního spisu dále vyplynulo, že předpis povinnosti k předmětnému místnímu poplatku činil za období od 1. 9. do 30. 9. 2010 za 11 jiných technických herních zařízení částku 16.491,- Kč (splatnou dne 30. 9. 2010), za období od 1. 10. do 31. 12. 2010 za 11 jiných technických herních zařízení částku 55.000,- Kč (splatnou dne 30. 11. 2010) a za období od 1. 1. do 31. 3. 2011 za 10 jiných technických herních zařízení částku 50.000,- Kč (splatnou dne 28. 2. 2011), celkem tedy 121.419,- Kč.

Dne 15. 8. 2011 požádala žalobkyně o vrácení přeplatku za období od 1. 1. do 31. 3. 2011, konkrétně o vrácení částky 55.000,- Kč, když považovala uhrazený místní poplatek za vratitelný přeplatek, neboť dle jejího názoru nebylo možno zmíněný místní poplatek za jiné technické herní zařízení dle zákona vůbec stanovit a vybírat. Správce poplatku žádosti nevyhověl s odůvodněním, že předmětem místního poplatku je každý Ministerstvem financí povolený koncový terminál, který je pomocí dalších dílčích komponentů napojen na centrální jednotku a je tudíž ve spojení s touto jednotkou schopen realizovat hru od počátku do konce. Uvedl, že předmětem místního poplatku je i elektromechanická ruleta, která tvoří nedělitelné technické herní zařízení. Zaplacením místního poplatku proto u žalobkyně nedošlo k vratitelnému přeplatku. Odvolání proti uvedenému rozhodnutí následně žalovaný zamítl nyní žalobou napadeným rozhodnutím, ve kterém dospěl k závěru, že žalobkyní provozovaná zařízení podléhají poplatkové povinnosti, proto zaplacením poplatku žalobkyni nevznikl žádný, natož vratitelný, přeplatek.

A. Povinnost vydat platební výměr

Žalobkyně v žalobě mimo jiné namítala, že správce poplatku měl v jejím případě povinnost vydat platební výměr. Jak je již zmíněno shora, rozšířený senát Nejvyššího správního soudu se touto otázkou, tj. zda má správce poplatku v situaci, kdy poplatník vyjádří nesouhlas s placením poplatku, povinnost vydat platební výměr a zda v případě nevydání takového platebního výměru dojde ke konkludentnímu vyměření místního poplatku, proti němuž lze platně podat odvolání, zabýval. Ve svém usnesení dne 24. 6. 2014, čj. 2 Afs 68/2012-34, dospěl k následujícím závěrům: „I. Správce místního poplatku má povinnost vydat platební výměr podle § 46 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, resp. dle § 139 či 147 odst. 1 daňového řádu, a řádně jej doručit, pokud nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl poplatník povinen splnit ohlašovací povinnost (§ 14 odst. 2 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích), sdělil poplatník kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádal, přestože místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši uhradil. II. V případě nečinnosti správce místního poplatku nedochází k vyměření místního poplatku podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatku, ani k vystavení platebního výměru dle § 140 daňového řádu.“

V odůvodnění uvedeného usnesení rozšířený senát mimo jiné konstatoval, že „... pro řízení ve věcech místních poplatků byl subsidiárně použitelným předpisem do 31. 12. 2010 zákon o správě daní a poplatků, od 1. 1. 2011 pak daňový řád“. Podrobně rozebral příslušná ustanovení týkající se vydání platebního výměru a poukázal na předchozí judikaturu Nejvyššího správního soudu, která dospěla k jednoznačnému závěru, že „vyměřit daň bez vyhotovení řádného platebního výměru lze jen za předpokladu, že se vyměřená daň shoduje s výší daně uvedené v daňovém přiznání nebo hlášení, a že si daňový subjekt může být vždy jist výší takto vyměřené daně.“ Oprávnění správce daně nesdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření je tak vyhrazeno pouze případům, které nejsou žádným způsobem sporné. „V případě jakýchkoliv pochybností ohledně výsledné povinnosti, tj. pochybností jak na straně správce daně (vytýkácí řízení), tak na straně daňových subjektů (nesouhlas s deklarovanou výší daňové povinnosti), je na místě vydat platební výměr...“

Dále rozšířený senát uvedl, že „speciální úprava v zákoně o místních poplatcích na druhou stranu neznámá, že v případě, kdy je včasná a řádně uhrazená poplatková povinnost sporná, nemá poplatník možnost platební výměr získat... Odmítnutí vydat ve sporném případě platební výměr by ve svém důsledku mohlo vést k rezignaci poplatníka na jakoukoliv právní obranu. V případě sporné poplatkové povinnosti je proto správce poplatku povinen postupovat obdobným způsobem, jako by pochybnosti o poplatkové povinnosti byly na jeho straně, tj. vyměření poplatkové povinnosti oznámí poplatníkovi doručením platebního výměru, který musí být odůvodněn a proti kterému je možné se odvolat, přestože je či bude poplatek včas a řádně uhrazen. Oba subsidiárně použitelné předpisy takový postup umožňují, zákon o správě daní a poplatků v případě sporné daňové povinnosti resp. pochybností o její výši stanoví povinnost vydat platební výměr dle § 46 odst. 4; daňový řád dle § 139 nebo § 147 odst. 1.“

Rozšířený senát zároveň posuzoval, zda lze pro řízení ve věcech místních poplatků dovodit povinnost správce místního poplatku postupovat v případě včasné a správné úhrady poplatku podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 140 daňového řádu. Dospěl přitom k následujícím závěrům: „Subsidiární aplikace §

46 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 139 či § 147 odst. 1 daňového řádu na sporné poplatkové povinnosti nenutí správce poplatku rezignovat na speciální úpravu stanovenou v § 11 zákona o místních poplatcích a vyměřovat poplatky vždy, tj. i v případě nesporných poplatkových povinností. Současně při pochybnostech na straně poplatníků zachovává jejich legitimní právo na vydání platebního výměru, jehož prostřednictvím se domůžou přezkumu sporné poplatkové povinnosti. Takový postup pochopitelně předpokládá kvalifikované sdělení pochybností poplatníkem a včasnou žádost o vydání platebního výměru. Podrobnosti o vybírání místních poplatků jsou v pravomoci obcí (§ 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích). Lhůtu, ve které lze o vydání platebního výměru požádat, je proto nutné odvojit od konkrétní obecně závazné vyhlášky, která úpravu toho kterého místního poplatku zavedla. Pokud poplatník kvalifikovaným způsobem a ve stanovené lhůtě o vydání platebního výměru nepožádá, nelze poplatkovou povinnost považovat za spornou. V takovém případě se plně uplatní úprava stanovená v § 11 zákona o místních poplatcích.“

Rozšířený senát zdůraznil, že „o případné nečinnosti správce místního poplatku, spočívající v nevydání platebního výměru, je možné uvažovat pouze při sporných poplatkových povinnostech, tj. v situacích, kdy se § 11 zákona o místních poplatcích neaplikuje. Při aplikaci § 11 zákona o místních poplatcích správce místního poplatku nemá zákonnou povinnost platební výměr vydat.“ Dle rozšířeného senátu v případě nevydání poplatníkem požadovaného platebního výměru ke konkludentnímu vyměření místního poplatku podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků či § 140 daňového řádu nedojde.

Krajský soud vycházel při posuzování nyní projednávané věci žalobkyně z uvedených závěrů rozšířeného senátu (na jehož usnesení v podrobnostech odkazuje), současně nemohl pominout konkrétní skutkové okolnosti v dané věci. Zejména předmět přezkumu je totiž odlišný. V případě posuzovaném rozšířeným senátem poplatník splnil svou ohlašovací povinnost podle příslušné obecně závazné vyhlášky a zároveň uvedl důvody, proč dle jeho názoru nemají jeho herní zařízení místnímu poplatku podléhat. Někteří místně příslušní správci poplatku platební výměry nevydali a pouze poplatníkovi sdělili formu provedení platby poplatku, někteří naopak platební výměr vydali a řádně jej doručili. Poplatník sporné poplatky uhradil, ve všech případech podal odvolání, v případech, kdy žádný platební výměr neobdržel, podal odvolání proti vyměření daně postupem dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků (fiktivním platebním výměrům), ve kterých namítal nezákonnost poplatku a vady řízení spočívající v nevydání jím požadovaných platebních výměrů.

V nyní projednávané věci žalobkyně také splnila ohlašovací povinnost se současnou výhradou, že místnímu poplatku jí provozovaná zařízení nepodléhají. Správce poplatku následně požádala o součinnost (o poskytnutí informací) ohledně podkladů k platbě (číslo účtu a variabilní symbol), což jí bylo sděleno. Dále se však vydání platebního výměru (např. cestou ochrany před nečinností ve smyslu § 38 daňového řádu) nedomáhala a namísto toho požádala o vrácení přeplatku podle § 155 daňového řádu, přičemž v žádosti rozporovala svou povinnost předmětný místní poplatek platit. V rámci rozhodování o její žádosti o vrácení přeplatku správní orgány posuzovaly hmotněprávní povinnost žalobkyně, neboť to, zda na poplatku zaplatila více, než kolik činila její zákonná povinnost, záviselo na meritorním posouzení věci. Nebyla jí tak upřena možnost právní ochrany ohledně přezkoumání zákonnosti

poplatkové povinnosti, kterou, i přes výhrady, splnila. V rámci řízení o vrácení přeplatku bylo posuzováno, zda měla povinnost místní poplatek za provozovaný přístroj uhradit, či nikoliv. Účelu zdůrazňovaného rozšířeným senátem v citovaném usnesení čj. 2 Afs 68/2012-34, tj. přezkumu sporné poplatkové povinnosti, tak bylo dosaženo, jen jinou procesní cestou. V tomto ohledu se krajský soud plně ztotožňuje s názorem uvedeným Nejvyšším správním soudem v obdobné věci, a to: „*Trvat na tom, aby hmotněprávní povinnost zaplatit místní poplatek byla přezkoumána v řízení týkajícím se platebního výměru, by bylo za situace, kdy byla tato povinnost plnohodnotně přezkoumána v řízení o navrácení přeplatku, pouhým formalismem*“ (viz např. rozsudek ze dne 29. 8. 2014, čj. 5 Afs 113/2013-41, dostupný na www.nssoud.cz).

Jestliže žalobkyně měla (v intencích závěrů rozšířeného senátu) za to, že jí povinnost placení místního poplatku nesvědčí, byla oprávněna vyžádat si od správce místního poplatku platební výměr, resp. na jeho vyhotovení trvat, a správce poplatku měl povinnost jej vyhotovit. Za dané situace, kdy však vydání platebního výměru nežádala a namísto toho podala žádost o vrácení přeplatku, nutno konstatovat, že správce poplatku postupoval procesně správně, když na základě takové žádosti vedl řízení o vrácení přeplatku dle § 155 daňového řádu (tj. buď vratitelný přeplatek vrátit nebo žádosti nevyhovět), nikoli řízení o vydání platebního výměru. Správce poplatku takto postupoval, proto jeho rozhodnutí nelze označit za nezákonné.

Vzhledem ke shora uvedenému a předmětu přezkumu v dané věci je nutno dále se zabývat otázkou, zda žalobkyni svědčil hmotněprávní nárok na vrácení přeplatku, neboť o tomto nároku bylo řízení před správcem poplatku vedeno. Otázka, zda žalobkyni vznikl vratitelný přeplatek ve smyslu § 154 daňového řádu, který jí měl být dle jejího názoru vrácen v souladu s ustanovením § 155 daňového řádu, je závislá na existenci poplatkové povinnosti. Přeplatek je totiž částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně daňového účtu. To, zda žalobkyně na poplatcích zaplatila více, než kolik činila její zákonná povinnost, závisí na hmotněprávním posouzení věci. Bylo tedy třeba určit, zda měla povinnost místní poplatek za provozovaná zařízení uhradit, či nikoliv. Jak je uvedeno dále, poplatková povinnost žalobkyni ze zákona bezpochyby svědčila.

B. Protiústavnost ustanovení § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích (ve znění zákona č. 183/2010 Sb.)

Krajský soud s odkazem na shora citovaný nálezn Ústavního soudu konstatuje, že námitky žalobkyně směřující do protiústavnosti části zákona č. 183/2010 Sb., jímž byl novelizován zákon o místních poplatcích, jsou nedůvodné. Otázka byla již Ústavním soudem zodpovězena, neboť Ústavní soud dopěl k závěru, že zmíněná novela zákona o místních poplatcích nebyla přijata ústavně nekonformním způsobem. Krajský soud je tímto nálezem vázán (čl. 89 odst. 2 Ústavy), proto na argumentaci v něm obsaženou v podrobnostech plně odkazuje.

C. Výklad pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“.

Tato žalobní námitka směřovala k výkladu shora uvedeného pojmu, a to s ohledem na fungování interaktivních videoloterních terminálů, jakožto koncových zobrazovacích jednotek technického zařízení centrálního loterního systému, a s ohledem na posouzení, zda poplatkové povinnosti podléhá každý povolený výherní

hrací přístroj, případně zda je ke vzniku poplatkové povinnosti nezbytné jeho uvedení do faktického provozu.

Dle § 10a zákona o místních poplatcích 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. Dle odst. 2 citovaného ustanovení poplatek za výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí platí jeho provozovatel. Dle odst. 3 sazba poplatku za každý výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí na tři měsíce činí od 1.000,- Kč do 5.000,- Kč.

Krajskému soudu je známo, že v mezidobí se uvedenou problematikou v ucelené podobě zabýval Nejvyšší správní soud. Krajský soud odkazuje zejména na jeho rozsudek ze dne 31. 5. 2013, čj. 2 Afs 37/2013-26; dostupný na www.nssoud.cz.

Pro komplexnost posouzení předmětných právních otázek považuje krajský soud za vhodné a přiléhavé ocitovat významnou část odůvodnění tohoto rozhodnutí:

„Nejvyšší správní soud předně připomíná, že pro jeho rozhodování (stejně jako pro stěžovatele) nejsou závazné jakékoli metodiky či stanoviska Ministerstva financí, kterými stěžovatel argumentuje, nýbrž toliko text zákona, jak vyplývá ve vztahu ke stěžovateli z čl. 2 odst. 3 a 4 Ústavy a ve vztahu k soudu z jejího čl. 95 odst. 1 (tento názor Nejvyšší správní soud vyslovil již v rozsudku o kasační stížnosti stejného stěžovatele dne 8. 4. 2013, č. j. 2 Afs 86/2012 - 31). Nejvyšší správní soud tak bude ve svém výkladu vycházet pouze z textu citovaného ustanovení, v kontextu dalších zákonných a ústavních norem. Ve výkladu ovšem nutně vychází ze své dosavadní judikatury, stejně jako z judikatury Ústavního soudu.

Pojem „jiné technické herní zařízení“ vnesl do zákona o místních poplatcích zákon č. 183/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 290/2002 Sb., o přechodu některých dalších věcí, práv a závazků České republiky na kraje a obce, občanská sdružení působící v oblasti tělovýchovy a sportu a o souvisejících změnách a o změně zákona č. 157/2000 Sb., o přechodu některých věcí, práv a závazků z majetku České republiky, ve znění zákona č. 10/2001 Sb., a zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. Ústavní konformitu přijetí této novely zákona o místních poplatcích posuzoval též Ústavní soud, který legislativní proces, jež v průběhu řízení o žalobě napadal též stěžovatel, neshledal za ústavně nekonformní (srov. Pl. ÚS 6/12, publ. pod č. 39/2013).(...)

Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelem, 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 primárně z technických parametrů přístroje, jak činí stěžovatel, nýbrž především z jejich funkce. V opačném případě by zákonodárce mohl novelizovat a rozšířit dotčené ustanovení zákona o loteriích a nikoli zákon o místních

poplatcích. Jak zevrubně dovedil krajský soud, svým postupem zákonodárce dal jasně najevo vůli postavit na roveň hrací přístroje a interaktivní videoloterní terminály jakožto „jiné technické herní zařízení“, a to právě z hlediska poplatkové povinnosti potencionálně stanovené místní samosprávou. S tímto názorem se zdejší soud plně ztotožňuje.

Z toho důvodu lze přisvědčit krajskému soudu, že z hlediska poplatkové povinnosti není rozhodné, na jakém principu či prostřednictvím čeho je povolená loterie provozována. Stěžovatel nemá pravdu, když striktně rozlišuje mezi loterií či jinou podobnou hrou jako takovou a „kanálem“, jehož prostřednictvím je hra realizována. Stěžovateli lze nicméně přitakat potud, že správci poplatku nemohou při stanovení a vyměření poplatku svévolně vykládat určité zákonné pojmy. Tak tomu však v daném případě nebylo, protože správce poplatku i krajský soud vyšly pouze ze shora uvedené novely zákona o místních poplatcích a správně si vyložily její dopad též na interaktivní videoloterní terminály. Pokud stěžovatel tvrdí, že interaktivní videoloterní terminály nelze zahrnout pod zákonné pojmy uváděné v zákoně o místních poplatcích, vychází při svém výkladu daných norem ze striktně technických parametrů, s čímž nemůže Nejvyšší správní soud souhlasit. Interpretace normy nemůže vycházet pouze a jedině ze znalosti technických parametrů, protože 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 musí Nejvyšší správní soud odmítnout.

Nejvyšší správní soud navíc připomíná, že v případě interpretace nabízené stěžovatelem 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 (srov. např. Pl. ÚS 56/10, publ. pod č. 293/2011 Sb. – N 151/62 SbNU 315). Proto Nejvyšší správní soud naprosto souhlasí s krajským soudem, že z hlediska poplatkové povinnosti není rozhodné, na jakém principu a prostřednictvím čeho je povolená loterie provozována, ale především její vnější forma zpřístupněná 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.

K naposledy uvedenému se také váže otázka, zda v případě stanovení, vyměření a výběru dotčeného místního poplatku se jedná pouze o vztah mezi provozovatelem a obcí či městem, jak tvrdí stěžovatel, a nikoli o vztah mezi provozovatelem a hráčem jako takovým, kdy je právně bezvýznamné, jaký dojem má hráč z koncových terminálů, případně zda je může zaměnit za výherní hrací přístroje. Nejvyšší správní soud souhlasí s tím, že stanovení poplatku je dáno veřejnoprávním vztahem a že tento vztah je uskutečňován mezi veřejnoprávní korporací (obec) a provozovatelem. Stěžovateli však nelze přisvědčit v tom, že u tohoto poplatku je vyloučena regulatorní pravomoc obcí, neboť akceptuje toliko jeho fiskální funkci. Takovýto výklad je čistě formalistický a neodráží smysl a účel dané právní úpravy. Správce poplatku totiž při stanovení a vyměření poplatku může (ba dokonce musí)

vycházet z konkrétních reálií, protože pouze tak naplní při stanovení a vyměření poplatku zásadu dobré správy. Pokud tedy s ohledem na fakticitu podoby a provozu výherních automatů (jakožto výherních hracích přístrojů) a interaktivních videoloterních terminálů (jakožto „jiných technických herních zařízení“) tyto považuje za přístroje fakticky totožné a při stanovení místního poplatku vychází ze znění zákona a dotčené obecně závazné vyhlášky, nelze proti jeho postupu nic namítat. Ve skutečnosti totiž primárně nejde o to, zda může dojít k „vizuální záměně“ terminálů s hracími přístroji, nýbrž o regulaci stejného jevu obcemi (byť realizovanému poněkud odlišnými technickými prostředky), který tyto obce zpravidla a z velmi dobrých důvodů považují za negativní až nebezpečný.

Nejvyšší správní soud odmítá rovněž tvrzení stěžovatele, že odkaz na úmysl zákonodárce je dosti pochybný, protože jak uvedl i Ústavní soud ve shora uvedeném rozhodnutí, tak právě z něj vyplývá podřazení videoloterních terminálů pod posuzovaný pojem. Odkaz na úmysl zákonodárce v odůvodnění rozsudku krajského soudu nelze hodnotit negativně, protože mezi standardní metody výkladu práva patří také zdroje, příčiny či důvody vzniku právních norem (tzv. historický zákonodárce). Přijetí předmětné úpravy přitom zjevně reflektovalo diskuse a kritiky nad tehdejší faktickou dvojkolejností výběru poplatku za hrací přístroje (obce za hrací automaty vs. Ministerstvo financí ČR za videoloterní terminály) a nad faktickou nemožností regulace videoloterních terminálů obcemi. Uvedené okolnosti projednávání a schvalování zákona tedy ukazují, že zákonodárce jednoznačně zamýšlel postavit výherní hrací přístroje a videoloterní terminály na roveň. Jakkoliv tedy lze do určité míry souhlasit se stěžovatelem, že znění citovaného zákonného ustanovení není terminologicky nejpřesnější, vůle zákonodárce je z ní jasně patrná a nevzbuzuje výraznější interpretační pochybnosti.

Jak bylo zmíněno výše, nelze souhlasit se stěžovatelem ani v tom směru, že v případě vybírání posuzovaného místního poplatku má tento poplatek výlučně fiskální charakter, aniž by vyjadřoval i regulatorní pravomoc obcí. Je pravdou, že dotčená rozhodnutí Ústavního soudu (viz bod 24) řešila především otázku možnosti zákazu provozu interaktivních videoloterních terminálů obecně závaznou vyhláškou, to však nikterak nerozporuje, že i samotná poplatková povinnost má regulatorní charakter. Ačkoli lze přisvědčit stěžovateli, že u místních poplatků hrají fiskální otázky důležitou roli, jejich stanovením může docházet též k regulaci určitých aktivit.

Typickým příkladem je třeba poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst [srov. § 1 písm. f) zákona o místních poplatcích], jehož cílem je právě omezit frekvenci vjezdu motorových vozidel do určitých míst, pokud obec považuje za vhodné a nezbytné vjezd do těchto míst regulovat. To stejné platí o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení. Stanovením poplatku, který se i dle stěžovatele výší vymyká jiným místním poplatkům, se obec nejenom snaží získat příjmy do rozpočtu, ale nespornou funkcí tohoto poplatku je i snaha o regulaci těchto přístrojů, včetně možného snížení jejich počtu v dané obci. Normativní zakotvení daného poplatku totiž reflektuje negativní dopady spojené s provozem těchto přístrojů (především chorobné gamblerství) a v žádném případě ho nelze považovat pouze za zdroj obecních příjmů, protože - podobně jako poplatek za psa či poplatek za užívání veřejného prostranství - v sobě nese očekávání vynaložených příjmů obcí či strpění některých negativních jevů na území obce. Neboli, jak uvedl krajský soud ve svém

odůvodnění, u poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj lze toto protiplnění spatřovat v toleranci zařízení sloužících k provozování loterií nebo jiných podobných her.

V této souvislosti Nejvyšší správní soud též zdůrazňuje nezbytně silnou pozici samosprávy na poli regulace výherních hracích zařízení. Jak uvedl i Ústavní soud, „je notorietou, že loterie a jiné podobné hry se vyskytují převážně na okraji společensky akceptovaných aktivit, samozřejmě v míře různé podle typu a parametrů té které hry. Svými skutečnými dopady mohou negativně ovlivnit individuální osudy jednotlivců, jejich blízkých a ve svém důsledku i širšího okolí. (...) Ústavní soud má tak vážné pochybnosti o tom, zda by tato oblast jako celek neměla být legislativou svěřena do výkonu samosprávy obcí a zda tedy příčina nyní posuzovaného návrhu spíše netkví v samotné právní úpravě obsažené v loterijním zákoně.“ (srov. Pl. ÚS 56/10, publ. pod č. 293/2011 Sb. – N 151/62 SbNU 315). Jakékoli snížení možností místní samosprávy regulovat tuto oblast bez zřejmé zákonné opory nelze tedy akceptovat, protože by tak bylo zasahováno do práva obcí na samosprávu.

Za druhé je třeba posoudit, zda místnímu poplatku podléhá pouze provozovaný interaktivní videoloterní terminál nebo je pro vyměření poplatku rozhodné jeho povolení kompetentním orgánem (Ministerstvem financí).

Jak bylo citováno výše (bod 18), podle dotčeného ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích platilo, že „poplatku ... podléhá každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí.“ Článek 2 vyhlášky č. 9/2010 stanoví, že „poplatku podléhá každý povolený výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“. Svým zněním tedy doslovně kopíruje druhou část první věty dotčeného ustanovení a nikterak proto nevybočuje z textu zákona.

Se stěžovatelem lze částečně souhlasit v tom, že znění citovaného ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích je do určité míry nejednoznačné, protože zatímco jeho první část hovoří o poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení [podobně srov. též ustanovení § 1 písm. g) stejného zákona]; dle druhé části podléhá tomuto poplatku každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení. Nejvyšší správní soud však připomíná, že zatímco pasáž „poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení“ je spíše jakýmsi označením daného poplatku, jeho faktický dopad upravuje druhá část, ve které se již hovoří o povoleném hracím přístroji. Zákonodárce takto 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 ve skutečnosti daná hra provozována, nýbrž vyšel z logické domněnky, že tomu tak bude, což lze považovat za jasně vyjádřený úmysl zákonodárce.

Ostatně finanční zatížení některých aktivit bez ohledu na jejich faktické využívání není v právním řádu ojedinělé. Za příklad lze uvést povinnost vlastníka vozidla uzavřít pojistnou smlouvu o pojištění odpovědnosti dle zákona o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla dle zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla, ve znění pozdějších předpisů (tzv. povinné ručení), kdy rozhodujícím kritériem je vlastnictví vozidla a nikoli fakt, zda je dané vozidlo skutečně provozováno. Z místních poplatků pak podobně poplatek za provoz systému

shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů musí platit též osoba, která má ve vlastnictví stavbu určenou k individuální rekreaci, byt nebo rodinný dům [srov. § 10b písm. b) zákona o místních poplatcích] a není rozhodné, zda v daném místě nějaký odpad vyprodukuje či se vůbec v dané nemovitosti zdržuje. Stejně tak může být místní poplatek za výherní hrací automat vybírán též za přístroj povolený a není nezbytné jeho faktické uvedení do provozu.

Tuto tezi potvrdil ve své judikatuře též Ústavní soud, který konstatoval, že každé ustanovení právního předpisu je nutno chápat v jeho celkovém smyslu, v kontextu s jinými ustanoveními příslušného právního předpisu i v souvislosti s celým právním řádem. Samo gramatické znění citovaného ustanovení ukazuje, že sazba poplatku nezávisí na faktickém provozu výherního hracího přístroje, tzn. že zde není prostor např. pro zohledňování otevírací doby příslušné provozovny, poruchovosti přístrojů a podobně, nýbrž že se jedná o poplatek paušální, který se hradí za určité časové období. (I. ÚS 249/99; publ. pod č. U 55/15 SbNU 309).

Pokud tedy citovaná vyhláška č. 9/2010 stanovila za rozhodnou skutečnost povolení daného automatu Ministerstvem financí, nepřekročila takto zákonné meze své normotvorby. Nejvyšší správní soud samozřejmě nikterak nerozporuje, že obec mohla stanovit i jinou rozhodnou skutečnost pro vznik této poplatkové povinnosti a některé obce takto ve svých vyhláškách navázaly vznik poplatkové povinnosti až na samotný provoz hracího přístroje či interaktivního loterního terminálu (viz například obecně závazné vyhlášky města Luhačovice, Dlouhá Loučka, Vodňany, Vyškov apod.). Obce jsou oprávněny zakotvit určitý poplatek v méně invazní míře oproti rozsahu předpokládanému v zákoně, ale naopak nemohou zákonné hranice překročit, protože takovýto postup by musel být brán za porušení zásady vázanosti zákonem. Pokud se však obecně závazná vyhláška přidržela doslovného znění ustanovení zákona o místních poplatcích, nelze její obsah nikterak právně zpochybňovat.

Navíc Nejvyšší správní soud upozorňuje, že v dotčeném případě ztrácí tato stěžovatelova námitka smysl, protože ze správního spisu vyplývá, že všechna jeho Ministerstvem financí povolená a zpoplatněná zařízení byla též fakticky provozována (viz např. přípis nadepsaný „žádost o spolupráci“ ze dne 13. 7. 2010, kde stěžovatel zmiňuje nejistotu stran ohledně „jí provozovaných loterií a jiných podobných her“; resp. „vyjádření k výzvě k ohlášení poplatkové povinnosti“ ze dne 15. 12. 2010, kde stěžovatel uvedl, kde konkrétně jsou umístěny a provozovány předmětné hry). Proto lze tuto stěžovatelovu námitku pokládat za pouze „akademickou“, jež by i v případě odlišného posouzení Nejvyšším správním soudem neměla dopad na posuzovaný případ.

K námitkám stěžovatele, že byla v jeho případě prolomena v jeho neprospěch zásada in dubio pro mitius, Nejvyšší správní soud dodává, že tato zásada skutečně představuje jednu ze základních zásad správního (a potažmo celého veřejného) práva. Tento princip však nelze vykládat natolik široce, že by jakoukoli odlišnou interpretaci právní normy podanou stěžovatelem měly správní orgány zohlednit jakožto dvojí výklad. Jak pravil Ústavní soud, „v právním státě je třeba tvorbu právních předpisů věnovat nejvyšší péči. Přesto se však nelze vyhnout víceznačností, což plyne jak z povahy jazyka samotného, tak z abstraktnosti právních norem, jakož i z omezenosti lidského poznání, stejně jako z dynamické povahy sociální reality.“ (III. ÚS 783/06, publ. pod č. 210/2007) Uvedená

víceznačnost však musí dosáhnout obecně přijatelné míry a musí jít o rovnocenný konkurenční výklad práva, ne pouze o výklad obtížně obhajitelný; v takové situaci aplikace zásady in dubio pro mitius nepřipadá v úvahu. A právě výklad předestřený stěžovatelem vychází z významně formalistických až technologických hledisek a naprosto nezohledňuje smysl a účel dotčených norem ani předchozí judikaturu. Proto ho nelze považovat za rovnocenný výklad s výkladem poskytnutým krajským soudem či správcem poplatku a Nejvyšší správní soud tak neshledal ani porušení zásady in dubio pro mitius.“

Stejně tak v rozsudku ze dne 14. 6. 2013, čj. 2 Afs 26/2013-34 (dostupný na www.nssoud.cz) Nejvyšší správní soud konstatoval, že:

„Vzhledem k tomu, že zavedení této nové kategorie zpoplatňovaných zařízení bylo výsledkem pozměňovacího návrhu Senátem v rámci projednávání zmiňovaného zákona, není možné zjistit bližší úmysly zákonodárce z důvodové zprávy. S ohledem na důvody prezentované předkladatelem pozměňovacího návrhu (k tomu viz například bod 14. nálezu Ústavního soudu ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/2102; tímto nálezem bylo konstatováno, že při projednávání zákona nebyla porušena legislativní pravidla) je však zřejmé, že kromě důvodů fiskálních byl motivem pro rozšíření dopadu místního poplatku i na naposledy zmíněná zařízení nárůst počtu VLT na úkor „klasických“ VHP a s tím spojená potřeba jejich regulace ze strany municipalit. Místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj a jiné technické herní zařízení ve smyslu § 10a zákona o místních poplatcích tedy vykazuje dvě hlavní funkce, a to nejen funkci fiskální (zajištění příjmu obci), ale zejména funkci regulační (omezení jevu, který obec na svém území přinejmenším nevíta).

Nejvyšší správní soud má tedy za to, že důvodem zavedení nové kategorie zařízení podléhající místnímu poplatku – JTHZ nebyly vnitřní technické odlišnosti těchto zařízení, ve srovnání se stávajícími VHP, neboť ty jsou z pohledu účelu tohoto poplatku marginální. Důvodem byl zcela odlišný způsob sázení (zde celý proces není soustředěn do jediného místa), které 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.

Vytýkal-li stěžovatel krajskému soudu, že použitím historického a teleologického výkladu koriguje jazykový výklad zákona (pojmu jiné technické herní zařízení) způsobem pro stěžovatele nepříznivějším, což není v oblasti veřejného práva přípustné (porušení zásady in dubio pro libertate), ani zde mu nelze přisvědčit. Použitím zmiňovaných výkladových metod dospěl krajský soud principiálně ke stejným závěrům jako zdejší soud, přičemž (jak bylo již výše uvedeno) šlo fakticky o nalezení konkrétního významu neurčitěho právního pojmu použitého zákonodárcem. V takovém případě již ze samotné podstaty nelze ustat na výkladu jazykovém a je nutno aplikovat další interpretační metody. Interpretaci předmětného pojmu podanou krajským soudem považuje zdejší soud (z důvodů výše uvedených) za přiléhavou. Aby vůbec mohlo dojít ke stěžovatelem tvrzenému pochybení, musel by tomuto výkladu být postaven rovnocenný konkurenční výklad práva, nikoliv pouze výklad obtížně obhajitelný; v takové situaci aplikace zásady in dubio pro mitius nepřipadá v

úvahu. Právě výklad předestřený stěžovatelem vychází z významně formalistických až technických hledisek a naprosto nezohledňuje smysl a účel dotčených norem. Proto ho nelze považovat za rovnocenný výklad s výkladem poskytnutým krajským soudem a Nejvyšší správní soud tak neshledal ani porušení zásady *in dubio pro mitius*. Lze proto přijmout dílčí závěr, a sice, že interaktivní videoloterní terminál lze podřadit pod pojem jiné technické herní zařízení, užitý v ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích.

Poté, co byl vyložen pojem jiné technické herní zařízení, je nutné, ve shodě s námitkami kasační stížnosti, posoudit naplnění druhé podmínky pro vznik poplatkové povinnosti dle § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, a sice zda je toto JTHZ Ministerstvem financí povoleno, respektive povolováno. Argumentace stěžovatele stojí na názoru, že Ministerstvo financí v současné době povoluje v režimu jakéhosi zbytkového zmocňovacího ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích pouze loterie a jiné hry, přičemž touto jinou hrou se v jeho případě rozumí hra MULTI LOTTO, kterou provozuje prostřednictvím Centrálního loterijního systému tvořeného centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a koncovými zařízeními (VLT); ty ovšem, dle jeho názoru, nelze s pojmem hry jako takové ztotožňovat.

Nejvyšší správní soud se plně ztotožňuje s názorem stěžovatele, že pojem loterie nebo jiná hra nelze zaměnit či ztotožňovat s pojmem interaktivní videoloterní terminál. Zatímco první sousloví představuje abstraktní a veskrze imateriální pojem, druhé má podobu ryze konkrétního, materiálního substrátu, pomocí něhož uživatel (hráč) tuto hru hraje. Na rozdíl od stěžovatele však zdejší soud vnímá ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích v celém jeho znění. Podle tohoto ustanovení ministerstvo může povolovat i loterie a jiné podobné hry, které nejsou v zákoně v části první až čtvrté upraveny, s tím, že v povolení budou všechny podmínky provozování podrobně stanoveny; použije přitom přiměřeně ustanovení části první až čtvrté zákona. Právě zákonodárcem použité sousloví všechny podmínky provozování, použité v souvislosti s povolováním, vede Nejvyšší správní soud k závěru, že tyto podmínky v sobě zahrnují nejen schválení všeobecného loterijního plánu, herních plánů, generálního návštěvního řádu platného pro všechna střediska či bezpečnostní směrnice, ale (v případě posuzovaného typu hry) právě i umístění konkrétních interaktivních videoloterních terminálů (VLT) v přesně specifikovaném počtu, na přesně uvedených konkrétních adresách. Povolení jiné hry, kam spadá i stěžovatelem provozovaná hra MULTI LOTTO (což stěžovatel nerozporuje), je tedy nutné vnímat jako nedílný celek, jehož integrální součástí jsou podmínky jejího provozování. Pokud se tedy provozovatel rozhodne tato koncová zařízení například přesunout do jiných provozoven či rozšířit jejich počet, přistoupí Ministerstvo financí k doplnění původně vydaného povolení, ve smyslu úpravy jeho podmínek. Zda výrok takového povolení zní „povoluje“ nebo „schvaluje“, není podle názoru zdejšího soudu podstatné, neboť je třeba vycházet z materiální podstaty takového rozhodnutí, a tou je změna (eventuelně doplnění) již vydaného rozhodnutí na podkladě změny podstatných okolností u žadatele o povolení k provozování loterie nebo jiné hry. Lze si tudíž představit i situaci, kdy by stěžovatel požádal o rozšíření počtu VLT nebo o jejich přemístění, avšak Ministerstvo financí by jeho žádosti z určitých důvodů nevyhovělo a umístění těchto dalších VLT nebo jejich přemístění by dodatečně nepovolilo (neschválilo). Původní povolení je tedy fakticky vydáváno (i když § 50 odst. 3 zákona o loteriích tak explicitně neuvádí) *cum clausula rebus sic standibus*, tj. s výhradou změny poměrů, která v procesním právu nezakládá překážku věci

pravomocně rozhodnuté; zde je takový postup předvídan ustanovením § 101 písm. c) zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů, který se podle § 45 odst. 1 zákona o loteriích subsidiárně použije ve věcech loterií a jiných her. Lze jistě namítnout, že zákon o loteriích na zmiňovaný procesní postup neodkazuje (a to ani nepřímo) a jde tak nepochybně o deficit úpravy tohoto zákona, nicméně takový postup se nejen nepříčí podstatě povolování těchto specifických činností, ale stěžovatelem byl fakticky akceptován, neboť o změnu povolení ministerstvo dne 28. 12. 2009 požádalo.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospívá k závěru, že VLT, jakožto koncová zařízení centrálního loterijního systému, podléhají povolení Ministerstva financí podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích, a proto spadají pod pojem jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí. Podléhají tedy místnímu poplatku podle § 10a zákona o místních poplatcích.

Jelikož ani v tomto směru dikce § 10a zákona o místních poplatcích (ve spojení s § 50 odst. 3 zákona o loteriích) nevede, při použití klasických interpretačních metod k dvojímu výkladu, z nichž by jeden bylo možno z hlediska stěžovatele označit za příznivější, zásada in dubio pro libertatem, na jejíž dodržení stěžovatel naléhal, nedostala prostor pro svou aplikaci. To, že stěžovatel svou procesní obranu proti platebnímu výměru a rozhodnutí žalovaného založil na takové interpretaci § 10a zákona o místních poplatcích, aby mu její aplikace byla ku prospěchu, nesvědčí samo o sobě o existenci dvojího (vícerého) možného výkladu této právní normy.“

Krajský soud přistoupil k tak rozsáhlé citaci z odůvodnění shora označených rozsudků Nejvyššího správního soudu právě proto, že v nich jsou obsaženy odpovědi na všechny argumenty či tvrzení žalobkyně obsažené v žalobních námítkách, kterými se buď snažila zpochybnit výklad pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“ učiněný správními orgány v napadených rozhodnutích nebo na základě nichž sama výklad tohoto pojmu činila. Krajský soud si je vědom toho, že ne všechny argumenty žalovaného vyslovené jím v odůvodnění přezkoumávaného rozhodnutí zcela přesně vystihují nebo „kopírují“ shora citované argumenty, kterými své závěry podpořil Nejvyšší správní soud. Tuto skutečnost však nepovažuje za relevantní, protože není způsobilá přivodit nezákonnost žalobou napadených rozhodnutí. Případné odchylky mezi argumentací správních orgánů a argumentací Nejvyššího správního soudu nemohou nic změnit na jejich jinak shodném závěru, totiž že interaktivní videoloterní terminál představuje „jiné technické zařízení“ ve smyslu § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění po změně provedené zákonem č. 183/2010 Sb., a že zpoplatnění proto podléhá každý koncový terminál, nejen centrální loterní jednotka. Krajský soud nemá nejmenšího důvodu se s tímto závěrem neztotožnit. Znovu tedy opakuje, že na podrobně rozvedené závěry Nejvyššího správního soudu plně odkazuje, protože by pouze jinými slovy říkal totéž.

D. Vady obecně závazné vyhlášky

Žalobkyně dále bez bližší konkretizace namítala, že obecně závazná vyhláška města o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj, na jejímž základě bylo o poplatku rozhodnuto, je neurčitá a nesrozumitelná, a též to, že tato vyhláška „upravuje některé záležitosti odlišně od zákona“. Uvedla, že obecně závazná vyhláška nemůže vyžadovat místní poplatek za jiné technické herní zařízení

povolené Ministerstvem financí dle jiného právního předpisu, neboť pro tento poplatek chybí zákonný podklad.

Bez ohledu na vysokou míru obecnosti této žalobní námitky krajský soud uvádí, že uvedená obecně závazná vyhláška z důvodů uvedených pod bodem C. tohoto rozsudku svůj zákonný podklad v zákoně o místních poplatcích měla, byla vydána v souladu s jeho § 14 k regulaci místních poplatků dle § 1 písm. g) a § 10a citovaného zákona. Názoru žalobkyně tedy přisvědčit nemohl.

E. Existence metodického návodu Ministerstva financí čj. 34/21919/2011

Za nepřipadný považoval krajský soud rovněž odkaz žalobkyně na shora uvedený metodický pokyn Ministerstva financí týkající se vyměřování správních poplatků z provozování loterií a jiných podobných her povolovaných dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích, neboť předmětem soudního přezkumu v nyní projednávané věci nebyla problematika správních poplatků z provozování loterií a jiných podobných her. Ve shodě se shora citovanými závěry Nejvyššího správního soudu navíc opakuje, že pro rozhodování soudu nejsou závazné jakékoli metodiky či stanoviska Ministerstva financí, nýbrž toliko text zákona, jak pro něj vyplývá z čl. 95 odst. 1 Ústavy.

Krajský soud tedy uzavírá, že správce poplatku postupoval správně, pokud žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku na místním poplatku nevyhověl, neboť žádný vratitelný přeplatek na jejím účtu nevznikl. Zásadní je přitom skutečnost, že žalobkyni předmětná poplatková povinnost ze zákona stíhala. I pokud by platební výměr byl v jejím případě v intencích shora citovaných závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vydán, byl by pouze deklaratorním rozhodnutím, stvrzujícím její zákonnou poplatkovou povinnost. Krajskému soudu proto nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Dle něj má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný. Ten náhradu nákladů řízení nepožadoval a krajský soud z obsahu soudního spisu ani nezjistil, že by mu nějaké náklady v soudním řízení vznikly.

P o u č e n í :

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s. ř. s.).

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, který o ní také rozhoduje.

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 Hradci Králové dne 19. prosince 2014

JUDr. Jan Rutsch, v.r.
předseda senátu