



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a Mgr. Ondřeje Mrákoty v právní věci žalobce: **VIKTORIAPLAY, a. s.**, se sídlem Nitranská 1, Liberec, zastoupený Mgr. Karlem Volfem, advokátem se sídlem Jindřicha Plachty 3163/28, Praha 5, proti žalovanému: **Magistrát města Brna**, se sídlem Malinovského nám. 3, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 26. 6. 2013, č. j. 31 Af 86/2012 – 45,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností se žalobce (dále „stěžovatel“) domáhá zrušení výše označeného rozsudku Krajského soudu v Brně (dále „krajský soud“), kterým byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 5. 2012, č. j. MMB/160679/2012; kterým bylo zamítnuto odvolání proti platebnímu výměru Úřadu městské části města Brna, Brno – Vinohrady, odbor finanční a výstavby, ze dne 4. 4. 2012, č. j. BVIN 1995/2012/FIN/Chvi. Platebním výměrem byl stěžovateli vyměřen místní poplatek za 6 ks jiných technických herních zařízení v. č. 04402059, 0900407, 16703059, 47702059, 89802059 a TG30056 povolených na adrese Brno, Pálavské nám. 4287/2c, za období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011.

I. Vymezení věci a posouzení krajským soudem

Meritem věci je a priori zodpovězení otázky, zda předmětem „*místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu*“ je funkčně nedělitelné technické herní zařízení – centrální loterní systém (dále jen „CLS“) nebo každé jednotlivé na něm závislé koncové zařízení – interaktivní videoloterní terminál (dále jen „VLT“).

Krajský soud stran předmětu místního poplatku v dané věci uvedl, že novelou zákona o místních poplatcích, provedenou zákonem č. 183/2010 Sb., došlo ke změně § 1 a § 10a tohoto zákona. S účinností od 16. 6. 2010 tak zákon o místních poplatcích umožnil obcím vybírat místní poplatek za „*provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu*“. Přestože pojem „*jiné technické herní zařízení*“ nebyl zákonem o loteriích výslovně definován, z příslušných ustanovení tohoto zákona krajský soud dovodil, že stěžovatelem realizovaný systém provozování sázkových her pomocí CLS s koncovými VLT je nutné považovat za „*jiné technické herní zařízení*“ (dále jen „JTHZ“) a jeho každou, byť funkčně nedělitelnou část za předmět místního poplatku.; rovněž s odkazem na příslušné internetové stránky dovodil krajský soud povahu VLT a dospěl k závěru, že jednotlivé koncové VLT umožňují ve smyslu § 1 odst. 1 zákona o loteriích realizovat celý herní proces a podléhají místnímu poplatku podle ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích. Zároveň krajský soud odmítl, že nelze dojít ke správnému výkladu obecné definice herního zařízení bez náležitých skutkových zjištění, kterými musí být v daném případě i technické posouzení konkrétního typu technického zařízení. Krajský soud rovněž odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 - 26, resp. rozhodnutí ze dne 14. 6. 2013, č. j. 2 Afs 29/2013 - 34, v nichž se soud otázkou, zda lze pod pojem jiné technické herní zařízení podřadit provozované videoloterní terminály zabýval; přitom podstatnou část těchto rozhodnutí krajský soud citoval. Dále krajský soud odkázal ve svých úvahách rovněž na nález Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, ve kterém Ústavní soud zařadil VLT k zařízením výherním hracím přístrojům podobným a sloužícím témuž účelu; ačkoli se vymezení pojmu VLT nedotýkalo přímo zákona o místních poplatcích, dle krajského soudu má jeho definování Ústavním soudem nutný přesah i do zákona o místních poplatcích a je ve věci stěžovatele aplikovatelné.

Krajský soud neshledal důvodnou ani námitku stěžovatele stran započtení uhrazených částek místního poplatku na neexistující poplatkové povinnosti. Krajský soud opět citoval rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2013, č. j. 2 Afs 29/2013 - 34 a konstatoval, že s žalovaným se ztotožňuje v tom, že předmětem poplatkové povinnosti jsou jednotlivá koncová zařízení, nikoliv CLS. Plnil-li tedy stěžovatel místní poplatek s tím, že ho hradí na jednotlivá CLS, pak nehradil místní poplatek za správný předmět poplatku. Nicméně tyto platby došly místně příslušnému prvostupňovému správci místního poplatku s tím, že se jedná o místní poplatek podle ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, neboť to odpovídalo ohlášení k místnímu poplatku. Krajský soud konstatoval, že způsob, jakým s těmito uhrazenými částkami naložil správce místního poplatku, kdy po vyměření jednotlivých poplatkových povinností za jednotlivé kusy koncových zařízení započtl oproti místnímu poplatku již zaplacené částky, je akceptovatelný. Krajský soud odkázal na ust. § 149 odst. 2 daňového řádu, dle kterého je veden pro jednotlivé daňové subjekty osobní daňový účet odděleně za každý druh daně; s ohledem na přehlednost evidence daní může být daný druh daně rozčleněn na několik

pokračování

částí, o nichž se vedou samostatné osobní daňové účty. Pokud jiný zákon stanoví, že daňový subjekt hradí daně na společný osobní daňový účet, evidují se tyto daně na tomto osobním daňovém účtu. Místní poplatek podle ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích představuje právě jeden takový druh daně bez ohledu na to, že obsahově bylo citované ustanovení různě modifikováno stran zpřesňování zpoplatňovaných zařízení. Z obsahu správního spisu předloženého žalovaným krajský soud měl za prokázané, že stěžovateli byl vyměřován poplatek podle ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích. Jestliže tedy započítal prvostupňový správce místního poplatku platby uhrazené na tento místní poplatek jen s tím rozdílem, že vymezil jinak předmět zpoplatnění (koncová zařízení jednotlivých CLS vs. samotná CLS), nejednal v rozporu s ustanovením § 152 odst. 1 daňového řádu.

Závěrem krajský soud nepřisvědčil ani námitce spočívající v nerespektování zásady v pochybnostech mírněji, což odůvodnil s ohledem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 - 26 tím, že nemá důvod se od uvedeného názoru Nejvyššího správního soudu odchýlit.

II. Kasační námitky stěžovatele

Proti rozsudku krajského soudu podal stěžovatel kasační stížnost, ve které uplatňuje důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Stěžovatel rozsudku krajského soudu, s odkazem na judikaturu Ústavního soudu, vytýká především jeho nepřezkoumatelnost. Krajský soud dle stěžovatele adekvátně nevyhodnotil klíčovou žalobní námitku, dle níž předmětem místního poplatku není koncový VLT, ale jediné funkčně nedělitelné herní zařízení v podobě CLS. Krajský soud bez relevantní argumentace přejal názor správních orgánů, že systém provozování sázkových her pomocí CLS s koncovými VLT je nutné považovat za jiné technické herní zařízení a každou, byť funkčně nedělitelnou, část tohoto systému za předmět místního poplatku. Namísto toho, aby krajský soud podrobil napadená rozhodnutí správních orgánů dostatečnému přezkumu, a to z hlediska skutkového i právního a následně rozhodl na podkladě takto získaných zjištění za použití vlastních závěrů a vlastní argumentace, krajský soud pouze doslovně přepsal odůvodnění rozhodnutí vydaného Nejvyšším správním soudem v jiné věci, což stěžovatel považuje z důvodu namítané nepřezkoumatelnosti za nezákonný postup. Stěžovatel rovněž spatřuje část napadeného rozhodnutí jako vnitřně rozporné, neboť krajský soud na jednu stranu setrvává na právním názoru správních orgánů obou stupňů v tom smyslu, že jednotlivé koncové VLT jsou schopny realizovat celý herní proces samostatně, na druhou stranu však připouští, že VLT vlastně nejsou kompaktní zařízení a že schopnost realizace celého herního procesu je vázaná na jejich napojení na CLS. Z hlediska stanovení poplatkové povinnosti však stěžovatel vyřešení této otázky považuje za zcela stěžejní, neboť základním argumentem stěžovatele od začátku řízení před správními orgány je skutečnost, že na VLT zákon o místních poplatcích ve znění do 31. 12. 2011 (a tedy ani poplatková povinnost) nedopadá, přičemž se nejedná ani o notorietu, ani se na věc výslovně nevztahuje zákonná definice.

Stěžovatel zdůrazňuje, že v žalobě předložil podrobnou argumentaci na podporu svého tvrzení, že „jiným technickým herním zařízením“ jsou pouze kompletní CLS, nikoli

jednotlivé VLT, které představují pouhou jednu z jeho součástí a jako takové nejsou schopny fungovat samy o sobě. Na koncových VLT totiž nelze hazardní hry hrát, ty se odehrávají pouze na centrálním serveru vybaveném příslušným hardware a software. Nelze tak přisvědčit názoru krajského soudu, že jednotlivé koncové VLT jsou schopny realizovat celý herní proces samostatně. Analogicky ani klávesnice či obrazovky připojené k osobnímu počítači nepředstavují samostatný počítač; obdobně ani u stolu s ruletou nelze poplatkovou povinnost odvozovat od počtu židlí (hracích míst) u hracího stolu. K těmto skutečnostem se však krajský soud též nevyjádřil. Jednotlivé CLS jsou na rozdíl od VLT Ministerstvem financí povolovány vždy samostatným rozhodnutím. Ohledně jednotlivých VLT žádná samostatná rozhodnutí vydávána nejsou, naopak dochází pouze k úpravě původního rozhodnutí o povolení CLS, jde tedy toliko o změnu jednoho z atributů herního zařízení (CLS), nikoli o povolení nového samostatného herního zařízení.

Dále stěžovatel uvedl, že mu Ministerstvo financí rozhodnutím ze dne 31. 12. 2007, č. j. 34/26451/2007, vydalo povolení k provozu loterie či jiné podobné hry prostřednictvím funkčně nedělitelného technického zařízení – Centrálního loterního systému „MULTIVEGAS“ tvořeného centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a připojenými koncovými interaktivními VLT, kdy tento systém tvoří po funkční stránce nedělitelný celek. Provoz dalších koncových VLT posléze Ministerstvo financí nepovolilo následným samostatným rozhodnutím, ale pouze doplněním rozhodnutí původního. Jestliže se tedy o VLT nerozhoduje samostatným rozhodnutím, nelze je dle stěžovatele považovat za další technická herní zařízení, která by měla být předmětem místního poplatku.

Uvedená tvrzení stěžovatel v řízení před krajským soudem podpořil odkazem na nezávislý posudek Elektrotechnického zkušebního ústavu ze dne 16. 9. 2010, zn. 227-210/2010. Správní orgány obou stupňů, jakož i krajský soud, se odmítly tímto posudkem zabývat. Relevantní protiargument nepředstavuje dle stěžovatele obecný odkaz krajského soudu na internetové portály www.wikipedia.cz a www.vyherni-automaty.info. Navíc nelze srovnávat důkazní sílu nezaručených internetových definic s posudky nezávislého autorizovaného ústavu. V tomto směru si měl krajský soud vyžádat revizní znalecký posudek.

Dle stěžovatele krajský soud nereagoval ani na další argumentaci potvrzující správnost názoru stěžovatele. Ta spočívala v tom, že teprve novelizace zákona o místních poplatcích provedená zákonem č. 300/2011 Sb. zavedla s účinností od 1. 1. 2012 povinnost platit místní poplatek za každý jednotlivý VLT. Z toho lze dovodit, že před uvedeným datem koncové VLT předmětem místního poplatku nebyly. Zákon o místních poplatcích ve znění účinném do 31. 12. 2011 obcím neumožňoval vybírat místní poplatky za koncové VLT a správní orgány tak při vyměřování místního poplatku měly postupovat dle tohoto zákona a v souladu s principy stanovenými v čl. 11 odst. 5, resp. čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. I kdyby přitom bylo úmyslem zákonodárce zpoplatnit jednotlivé VLT ještě před 1. 1. 2012, nebyl tento záměr v rozhodné době v zákoně vyjádřen a tuto okolnost nelze klást k tíži stěžovatele.

Stěžovatel rovněž zdůraznil, že správní orgán je povinen při vybírání daní a poplatků striktně dodržovat platnou právní úpravu bez účelového rozšiřování předmětu

pokračování

poplatkové povinnosti tak, aby si zajistil finanční prostředky. Uvedené stěžovatel dále vztáhl na projednávaný případ, přičemž poukázal na vlastní součinnost při plnění poplatkové povinnosti a komplikovanost a nejednoznačnost předmětné problematiky za neexistence sjednocujícího stanoviska nejvyšších soudních instancí. Dle stěžovatele se z jeho strany jednalo o obranu práv, která mu ze zákona náleží a tvrzený právní názor žalovaného není ničím jiným, než pouhým právním názorem, se kterým stěžovatel nesouhlasí.

Správní orgány ani krajský soud se dle stěžovatele navíc neřídily nálezem Ústavního soudu ze dne 16. 8. 2007, sp. zn. IV. ÚS 650/05, podle kterého v případech, kdy právo umožňuje dvojí výklad, mohou orgány veřejné moci na poli veřejného práva činit pouze to, co jim zákon umožňuje, a to s tím, že v případě pochybností jsou ve smyslu čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod povinny postupovat mírněji, ve prospěch poplatníka.

Stěžovatel rovněž poukazuje na to, že se krajský soud nevypořádal s jeho námitkami uplatněnými v žalobě a následně v podané replice k vyjádření žalovaného ohledně nezákonného vyměření poplatku a nezákonného použití plateb, jakož i s námitkami týkajícími se technických parametrů technického zařízení provozovaného stěžovatelem ani argumentací podpořenou vyjádřením Elektrotechnického zkušebního ústavu.

III. Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na obsah spisu krajského soudu a s ohledem na správnost rozsudku krajského soudu navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

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

Nejvyšší správní soud dále přistoupil k posouzení kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel v kasační stížnosti mimo jiné uplatnil kasační důvod dle ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., namítá, že se krajský soud nezabýval veškerými jeho námitkami, rozsudek soudu považuje za nepřezkoumatelný. Nejvyšší správní soud se proto *a priori* musel zabývat touto námitkou; shledal-li by ji totiž důvodnou, bránila by již tato skutečnost sama o sobě přezkoumání napadeného rozsudku.

Otázkou přezkoumatelnosti rozhodnutí správních soudů se Nejvyšší správní soud zabýval ve své judikatuře několikrát. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, v němž konstatoval: „*Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné.*“ Rovněž tak např. v rozsudku dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, zdejší soud uvedl: „*Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny*“; obdobně též v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, soud konstatoval, že „*pokud z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a proč subsumoval popsany skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a tím i nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.*“ (dále též viz např. rozsudek ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, rozsudek ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75, rozsudek ze dne 22. 9. 2011, č. j. 5 Aps 4/2011 - 326 etc.).

Nejvyšší správní soud v intencích výše uvedeného tedy konstatuje, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný a jak uvažil o pro věc zásadních skutečnostech (uplatněných žalobních bodech), resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění dotčeného rozhodnutí. Co do rozsahu přezkoumávání správního rozhodnutí (po věcné stránce) je pak správní soud, nestanoví-li zákon jinak (srov. ust. § 75 odst. 2 s. ř. s. v návaznosti na ust. § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s.), vázán striktní dispoziční zásadou. Uvedená dispoziční zásada však není účinná v otázkách, ke kterým je správní soud povinen přihlížet z úřední povinnosti. Současně z rozsudku musí být patrné, jak se správní soud vypořádal se vznesenými žalobními body a k nim se vztahující zásadní žalobní argumentací. Ponechat stranou nelze ani okolnost, že odůvodnění soudního rozhodnutí v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči němu ze strany účastníků řízení. Pokud by soudní rozhodnutí vůbec neobsahovalo odůvodnění nebo by nereflektovalo na žalobní námitky a zásadní argumentaci, o kterou se opírá, pomíjelo by jednotlivá podání stěžovatele a námitky v nich uvedené, mělo by to nutně za následek jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost.

Stěžovatel v napadeném rozsudku postrádá závěr krajského soudu ohledně žalobní námitky poukazující na nezbytnost mírnějšího postupu ve prospěch poplatníka v případě pochybností o obsahu právní normy a z ní vyplývajících povinností. Stěžovatel se tak dovolával aplikace právní zásady *in dubio mitius* (respektive *in dubio pro libertate*). K tomu

pokračování

Nejvyšší správní soud uvádí, že aplikace této zásady předpokládá existenci vícero (nejméně dvou) obhajitelných výkladů konkrétního ustanovení právního předpisu. Vzhledem k tomu, že krajský soud nepovažoval ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích za nejednoznačné a umožňující dvojí výklad, nenašla uvedená zásada v odůvodnění napadeného rozsudku žádný odraz. Absence jakýchkoli pochyb o neexistenci dvojího výkladu vyplývá například z odstavce 19 až 22 odůvodnění rozsudku krajského soudu, z něhož se podává, že soud nepovažoval právní úpravu za umožňující vícero výkladů. Krajský soud se tedy s výkladem zákona tak, jak ho podal i žalovaný ve svých rozhodnutích, ztotožnil, nadto argumentačně odkázal v odstavci 24 a 27 odůvodnění rozsudku na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu.

Další námitkou, kterou krajský soud ve svém rozsudku podle mínění stěžovatele opomněl důsledně vypořádat, jsou technické aspekty stěžovatelem provozovaných zařízení (VLT), po jejichž zohlednění není možné tyto interaktivní videoloterní terminály podřadit pod pojem *jiná technická herní zařízení* (JTHZ). Ačkoli na tuto námitku a příslušné dílčí argumenty krajský soud opět reagoval víceméně odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu, je zřejmé, že technické aspekty stěžovatelem provozovaných zařízení zohlednil při úvaze o definici JTHZ; to je patrné z odůvodnění napadeného rozsudku, zejména pak z odstavce 23 až 31 odůvodnění. Nejvyšší správní soud tedy, na rozdíl od stěžovatele, nenabyl pochybnosti o tom, že by technické aspekty stěžovatelem provozovaných VLT nevzal krajský soud při rozhodování v úvahu.

Nejvyšší správní soud poznamenává, že smyslem citace judikatury je argumentační využití závěrů již vyřčených uznávanou autoritou soudního typu a v možnosti z toho plynoucí, spočívající ve zkrácení vlastního odůvodnění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 9. 2008, č. j. 6 Ads 94/2007 - 7), proto je možné v rozsudku soudu (a také v rozhodnutí správního orgánu) v rámci právní argumentace odkázat na konkrétní rozsudek či rozsudky jiných (zejména vyšších) soudů, neboť je zbytečné, aby soud opětovně samostatně prováděl výklad zákonného ustanovení, v něm užitého pojmu či jiné právní otázky, která je již judikaturou vyřešena, a postačí, jestliže na konkrétní rozhodnutí danou otázku řešící odkáže. K závaznosti předchozí judikatury pak lze shodně s rozhodnutím Ústavního soudu ze dne 17. 8. 2005, sp. zn. I. ÚS 403/03, uvést, že „*jakkoliv není obecný soud formálně vázán judikaturou vyšších soudů, resp. právní vědou, měl by, při řešení otázky quid juris, vzít v úvahu i relevantní judikaturu a právní vědu*“. Podstatné samozřejmě je, aby soud odkázal na rozsudek přílehlavý, tak tomu v případě stěžovatele bylo. Nad rámec uvedeného Nejvyšší správní soud poznamenává, že již rozhodoval ve více než deseti věcech stěžovatele, přitom např. ve své judikatuře – viz např. rozsudky č. j. 5 Afs 32/2013 - 24, ze dne 13. 9. 2013, č. j. 5 Afs 21/2013 - 23, ze dne 30. 8. 2013, č. j. 5 Afs 30/2013 - 19, ze dne 30. 8. 2013, č. j. 5 Afs 33/2013 - 24, ze dne 23. 9. 2013, č. j. 5 Afs 35/2013 - 24 z téhož dne, etc., právě z rozsudků, na které krajský soud odkazoval a z nichž použil vlastní argumentaci, vycházel.

Nelze ani přisvědčit námitce, že se krajský soud odmítl, jak uvádí stěžovatel, zabývat posudkem Elektrotechnického zkušebního ústavu. V tomto směru krajský soud uvedl jen to, že argumentace stěžovatele podpořená tímto posudkem je nepatřičná; krajský soud tak byl nucen brát v potaz nejen čistě technické aspekty projednávané problematiky, ale také její aspekty právní, jak budou zmíněny níže. Lze poznamenat, že zdejší soud již ve

své dřívější judikatuře v obdobné věci dospěl k závěru, že nelze při výkladu příslušných ustanovení zákona o místních poplatcích vycházet pouze ze striktně technických parametrů: *„Interpretace zákona o místních poplatcích nemůže vycházet pouze a jedině ze znalosti technických parametrů. Pokud by byl připuštěn tento postup odporující základním východiskům podoby a interpretace právních norem, právě tehdy by se stávalo dotčené ustanovení nesrozumitelným. Navíc by byl před faktickým smyslem a účelem právní normy upřednostněn technický či odborný parametr, což nelze akceptovat“* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 55/2013 – 37, www.nssoud.cz).

Nelze proto dovodit ani stěžovatelem uváděnou nutnost vyžádání revizního znaleckého posudku, a to ani za situace, kdy krajský soud z hlediska technických aspektů VLT nevycházel primárně z předloženého znaleckého posudku, ale z jiných informačních zdrojů. Argumentuje-li stěžovatel tím, že uváděné internetové portály nepředstavují relevantní informační zdroj, Nejvyšší správní soud připouští, že např. obsah Wikipedie, s ohledem na způsob jeho utváření, nemusí být vždy zcela spolehlivý, na druhou stranu však nelze krajským soudem využití informační zdroje *a priori* odmítnout; v nyní posuzované věci jim bylo možné jistou relevanci přiznat. Pochybnosti o obdobném postupu krajského soudu v právně a skutkově obdobné věci zdejší soud ostatně neshledal ani ve své dřívější judikatuře (např. rozsudek ze dne 14. 6. 2013, č. j. 2 Afs 26/2013 – 34, etc. viz výše, vše dostupné na www.nssoud.cz).

Namítá-li dále stěžovatel, že se krajský soud nevypořádal s žalobními námitkami stran nezákonného vyměřování daní a poplatků a nezákonného použití plateb na úhradu místního poplatku, není tato výtku důvodná, neboť krajský soud se v intencích rozsahu a určitosti uplatněných námitek s postupem správce poplatku vypořádal, byť tak učinil stručně (viz odstavce 37 až 39 odůvodnění rozsudku), nicméně odkázal-li v této souvislosti na zákonem stanovený postup v ust. § 152 odst. 1 daňového řádu, učinil tak zcela případně.

S přihlédnutím k uvedenému Nejvyšší právní soud konstatuje, že napadený rozsudek krajského soudu žádným deficitem nepřezkoumatelnosti (viz výše) netrpí; soud se přezkoumatelným způsobem a řádně vypořádal s veškerými námitkami, které stěžovatel v žalobě uplatnil a své rozhodnutí náležitě odůvodnil.

Pokud jde o kasační důvody opírající se o § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., stěžovatel nesouhlasí se způsobem interpretace a aplikace § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích v rozhodném znění, neboť je toho názoru, že VLT nelze považovat za „jiné technické herní zařízení“, nadto VLT dle něj nejsou Ministerstvem financí *povolovány*. Nelze je proto podřadit pod poplatkovou povinnost dle citovaného ustanovení.

Nejvyšší správní soud považuje za vhodné předeslat, že se již uvedenými právními otázkami zabýval např. ve svých rozsudcích ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 – 26, ze dne 13. 6. 2013, č. j. 2 Afs 27/2013 – 34 a č. j. 2 Afs 28/2013 – 34, ze dne 14. 6. 2013, č. j. 2 Afs 26/2013 – 34, ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 55/2013 – 37, v případě stěžovatele konkr. též v rozsudcích ze dne 30. 8. 2013, č. j. 5 Afs 21/2013 – 23, č. j. 5 Afs 22/2013 – 23, č. j. 5 Afs 23/2013 – 19 a dalších výše uvedených. Od závěrů, k nimž Nejvyšší správní soud dospěl ve výše uvedených rozhodnutích, nemá senát ve věci rozhodující důvodu se odchýlit ani v posuzované věci.

pokračování

Nejvyšší správní soud se ve své dosavadní judikatuře podrobně zabýval historickým vývojem dotčené právní úpravy. Ve svých úvahách především vycházel z faktu, že dne 16. 6. 2010 nabyl účinnosti zákon č. 183/2010 Sb., kterým se mění mj. právě zákon o místních poplatcích. Na základě této novely zákona o místních poplatcích mohly obce zavést obecně závaznou vyhláškou nejen (již existující) poplatek za *výherní hrací přístroj* [§ 2 písm. e) v návaznosti na § 17 odst. 1 zákona o loteriích], ale nově i za tzv. *jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí*. Právní úprava zavedená zákonem č. 183/2010 Sb. však v praxi narazila na pochybnosti ohledně definice pojmu *jiná technická herní zařízení* (JTHZ), a tím pádem také vyvolala polemiku o oprávnění obecních úřadů, jakožto správců poplatku, vybírat předmětný místní poplatek za VLT. 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 tedy panovala terminologická nekonzistence mezi zákonem o místních poplatcích a zákonem o loteriích, neboť pojem *jiné technické herní zařízení* nebyl zákonem o loteriích používán. Zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákonů souvisejících se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, kterým byl novelizován jak zákon o místních poplatcích, tak (částečně i) zákon o loteriích, byl § 10a zákona o místních poplatcích k 31. 12. 2011 zcela derogován.

S ohledem na shora popsané námitky stěžovatele se Nejvyšší správní soud zabýval nejprve posouzením dílčí otázky, zda lze pod pojem *jiné technické herní zařízení* podřadit i stěžovatelem provozované *videoloterní terminály*. Stěžovatel v kasační stížnosti uvádí, že JTHZ je upraveno ve stejném ustanovení zákona o místních poplatcích jako VHP, přičemž odlišnosti mezi nimi spočívají v technické stránce a právním režimu, kterému podléhají. Stěžovatel také dovozuje, že „jiným technickým herním zařízením“ je pouze kompletní CLS s místními kontrolními jednotkami a koncovými VLT, nikoli jednotlivé VLT, na kterých nelze hru samostatně realizovat. Stěžovatel tak v podstatě má za to, že „protějškem“ pojmu VHP v podobě JTHZ je kompletní CLS, nikoli jednotlivé VLT; VLT na rozdíl od VHP postrádá kompaktnost a funkční nedělitelnost, která umožňuje uskutečnit všechny fáze sázkového procesu. V tomto smyslu ovšem zdejší soud v souladu s níže uvedeným předepisuje, že naopak za onen „protějšek“ VHP v podobě JTHZ považuje právě koncové VLT.

Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se stěžovatelem potud, že z hlediska technického (vnitřního technického uspořádání) existují mezi VHP a JTHZ rozdíly. Pokud by však tato zařízení musela fungovat na principu VHP i z pohledu průběhu sázkového procesu (což ovšem z žádného ustanovení zákona dovodit nelze), byly by VLT pouze jakýmsi „moderním typem“ VHP. Pak se ovšem nabízí otázka, proč by zákonodárce tuto novou kategorii přístrojů vůbec zaváděl a samostatně ji zpoplatňoval (postačilo by případně novelizovat definici VHP uvedenou v § 17 odst. 1 zákona o loteriích). Nelze totiž přehlédnout, že kromě zmiňovaného funkčně-technického hlediska, má význam i vnímání VHP či VLT jejich běžnými uživateli. Nejvyšší správní soud má za to, že uživatel (hráč)

nevnímá žádný podstatný rozdíl mezi hrou na VHP a VLT; z jeho pohledu jde o zařízení obdobná, která užívá s úmyslem dosáhnout prostřednictvím sázek co nejvyšší výhry v penězích. Pro tyto uživatele je naprosto okrajové, zda ke generování výhry dochází přímo v daném zařízení (jako je tomu u VHP), anebo v centrálním loterním systému (v případě VLT). Stejně jsou i negativní socioekonomické důsledky užívání VHP a VLP; v obou případech je pociťují obce, na jejichž území se tato zařízení nacházejí. Tento fakt ostatně zcela jasně potvrdil i Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 6. 5. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2315/12, kdy zopakoval svůj konstantní názor, že provozování VHP a obdobných zařízení je na samém okraji společensky akceptovaných aktivit, neboť je doprovázeno významnými negativními externalitami ovlivňujícími situaci obyvatel a veřejný pořádek v dotčených obcích (viz bod 39. nálezu).

Vzhledem k tomu, že zavedení této nové kategorie zpoplatňovaných zařízení bylo výsledkem pozměňovacího návrhu Senátu 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 6/2012; 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 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. Z výše uvedeného také vyplývá, že se stěžovatel mylí, pokud je toho názoru, že předmětem poplatkové povinnosti se jednotlivé VLT staly až s účinností od 1. 1. 2012.

Vytýkal-li stěžovatel krajskému soudu, že užití výkladové metody vedly k výsledku pro stěžovatele nepříznivějšímu, což není v oblasti veřejného práva přípustné (porušení zásady *in dubio pro libertate*), ani zde mu nelze přisvědčit. Krajský soud dospěl principiálně ke stejným závěrům jako zdejší soud, přičemž šlo fakticky o nalezení konkrétního významu neurčitěho právního pojmu použitého zákonodárcem. Interpretaci předmětného pojmu JTHZ podanou krajským soudem považuje zdejší soud (z důvodů výše uvedených) za přílehlavou. 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 mitius* nepřipadá v

pokračování

úvahu. Právě výklad předestřený stěžovatelem vychází z 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 mitius*. Lze proto přijmout dílčí závěr, že *interaktivní videoloterní terminál* lze podřadit pod pojem *jiné technické herní zařízení*, užitý v § 10a zákona o místních poplatcích.

Poté, co byl vyložen pojem *jiné technické herní zařízení*, je nutné v intencích kasačních námitek 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* (*povolováno*), resp. jaký je jeho právní režim z daného hlediska. Argumentace stěžovatele stojí na názoru, že Ministerstvo financí v současné době povoluje (v režimu zmocňovacího ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích) pouze *loterie a jiné hry*, přičemž touto loterií či jinou hrou se v jeho případě rozumí hra MULTIVEGAS, kterou provozuje prostřednictvím CLS tvořeného centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a koncovými zařízeními (VLT); ty ovšem, jak vyplývá z jeho argumentace, nelze s pojmem hry jako takové ztotožňovat.

Nejvyšší správní soud konstatuje, 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. Zdejší soud přitom musí posuzovat zmíněné 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 loterního 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 MULTIVEGAS, 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*“ (popř. zda tento výrok zní nějak jinak), 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 stantibus*, tj. s výhradou změny poměrů, která v procesním právu nezakládá překážku

věci pravomocně rozhodnuté; zde je takový postup předvídán § 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. Ačkoli lze namítnout, že zákon o loteriích na zmiňovaný procesní postup neodkazuje (a to ani nepřímou) a jde tak nepochybně o deficit úpravy tohoto zákona, nepřiči se takový postup podstatě povolování těchto specifických činností.

Z uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospívá k závěru, že VLT, jakožto koncová zařízení CLS, 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 libertate*, 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. V souvislosti s tím pak nelze shledat ani tvrzené porušení zásad vyplývajících z čl. 11 odst. 5 nebo čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.

Nejvyšší správní soud s přihlédnutím k výše uvedenému shledal kasační stížnost nedůvodnou, neboť nosné důvody pro zamítnutí žaloby z hlediska zákona plně obstojí. Jak vyplývá z výše uvedeného, krajský soud rozhodnutí žalovaného řádným způsobem přezkoumal a nebyl dán žádný z tvrzených kasačních důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b) ani d) s. ř. s.

Ze všech uvedených důvodů tak Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost jako celek není důvodná, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, příslušelo by mu tedy právo na náhradu nákladů důvodně vynaložených v řízení o kasační stížnosti, z obsahu spisu však nevyplývá, že by mu vznikly náklady přesahující jeho běžnou správní činnost. Stěžovatel nebyl ve věci úspěšný, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 24. ledna 2014

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu

