



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Daniely Zemanové a soudců Zdeňka Kühna a Miloslava Výborného v právní věci žalobce: **SLOT Group, a. s.**, se sídlem Jáchymovská 142, Karlovy Vary, zast. Mgr. Alešem Smetankou, advokátem se sídlem Jungmannova 24, Praha 1, proti žalovanému: **Krajský úřad Kraje Vysočina, odbor ekonomický**, se sídlem Žižkova 57, Jihlava, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 3. 2011, č. j. KUJI 17282/2011, OE 24/2011, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 5. 2013, č. j. 30 Af 75/2011 – 139,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 28. 5. 2013, č. j. 30 Af 75/2011 – 139, **se zrušuje.**
- II. Rozhodnutí Krajského úřadu Kraje Vysočina ze dne 2. 3. 2011, č. j. KUJI 17282/2011, OE 24/2011, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 22 036 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce Mgr. Aleše Smetanky, advokáta se sídlem Jungmannova 24, Praha 1.

O d ů v o d n ě n í :

I. Průběh řízení

[1] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“) ze dne 28. 5. 2013,

kterým byla jako nedůvodná zamítnuta jeho žaloba proti v záhlaví specifikovanému rozhodnutí žalovaného.

[2] Platebním výměrem Městského úřadu Pelhřimov (dále jen „správce poplatku“) ze dne 28. 12. 2010, č. 6/2010 (dále jen „platební výměr“), byl stěžovateli (resp. jeho právnímu předchůdci) dle zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o místních poplatcích“) a obecně závazné vyhlášky města Pelhřimova č. 4/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu (dále jen „obecně závazná vyhláška“) vyměřen za období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 místní poplatek ve výši 15 000 Kč, a to za 3 ks jiných technických herních zařízení (interaktivních videoloterních terminálů) v sazbě 5 000 Kč na 3 měsíce připadající na jeden kus herního zařízení.

[3] Společně se shora uvedeným platebním výměrem vydal správce poplatku téhož dne platební výměr č. 6/2010/P (dále jen „sankční platební výměr“), kterým stěžovateli zvýšil místní poplatek vyměřený platebním výměrem č. 6/2010 o celkovou částku 30 000 Kč s odůvodněním, že poplatek nebyl ani po upozornění uhrazen. K navýšení poplatku správce poplatku přistoupil s ohledem na jednání se stěžovatelem a to, že právě na uvedenou skutečnost byl stěžovatel předem upozorněn.

[4] Proti oběma platebním výměrům podal stěžovatel společné odvolání, o kterém žalovaný rozhodl tak, že se „*odvolání (...) zamítá a napadené rozhodnutí se potvrzuje*“.

[5] K jednotlivým odvolacím námitkám žalovaný uvedl, že posouzení případné protiústavnosti přísluší pouze Ústavnímu soudu a do té doby jsou správní orgány povinny postupovat dle platné legislativy. Pojem „jiné technické herní zařízení“ žalovaný za neurčitý a nejasný nepovažoval a s odkazem na jednotlivá ustanovení zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o loteriích“) dovodil, že pokud je pomocí určitého zařízení, které je technické, provozována loterie a jiná podobná hra a nejedná se o výherní hrací přístroj, je možné takové zařízení zařadit pod pojem „jiné technické herní zařízení“. Žalovaný nepřisvědčil ani namítané nepřezkoumatelnosti sankčního platebního výměru a nepřiměřenosti uložené sankce. Konstatoval, že stěžovatel byl na nedoplatek i na možné zvýšení poplatku až na trojnásobek upozorněn. Podkladem pro rozhodování správce poplatku byl zjištěný stav, tj. splněná ohlašovací povinnost stěžovatele; odůvodnění platebních výměrů je proto dle žalovaného dostačující.

[6] Krajský soud podanou žalobu zamítl, přičemž se neztotožnil s výkladem pojmu jiné technické herní zařízení předestřeným stěžovatelem a s tím související námitkou nutnosti aplikace zásady v pochybnostech mírněji (*in dubio libertate*). Krajský soud neshledal ani namítanou neurčitost výroku rozhodnutí žalovaného a konstatoval, že s ohledem na formulaci výroku jako celku a následného obsahu odůvodnění je zřejmé, že se jedná pouze o chybu v psaní a žalovaný výrokem rozhodl o obou napadených platebních výměrech. K otázce nepřezkoumatelnosti sankčního navýšení místního poplatku krajský soud uvedl, že z kontextu obou platebních výměrů i rozhodnutí žalovaného jsou důvody, pro které

pokračování

správce poplatku přistoupil k navýšení vyměřeného poplatku, dostatečně zřejmé. Stěžovateli byla poskytnuta možnost uhradit nezaplacený poplatek v náhradní lhůtě, které však stěžovatel nevyužil, a správce poplatku proto navýšil k navýšení poplatku na trojnásobek. Stěžovatel se neuhrazením poplatku vědomě vystavil možnosti sankčního navýšení nezaplacené části poplatku až na trojnásobek, přičemž horní hranice navýšení poplatku byla správcem poplatku zvolena až po neúspěšném upozornění stěžovatele na nedoplatek, poučení o možnosti navýšení poplatku a poskytnutí náhradní lhůty k zaplacení nedoplatku. Za daných okolností bylo dle krajského soudu navýšení místního poplatku ve výši trojnásobku legitimní a důvody, které stěžovatele k jeho neuhrazení vedly, nejsou relevantní.

II. Kasační stížnost

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

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

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

[10] V této souvislosti stěžovatel opakovaně poukázal na různost zastávaných výkladů předmětu zpoplatnění a z toho vyplývající nutnost volit takový výklad, který je v případě nejasností pro stěžovatele mírnější, resp. příznivější (aplikace zásad *in dubio mitius*, *in dubio pro libertate*). Více možných výkladů předmětu zpoplatnění přitom dle stěžovatele připouští i nález Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10 (všechna zde citovaná rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na nalus.usoud.cz).

[11] Skutečnost, že obsah pojmu „jiné technické herní zařízení“ je nejasný, a tedy sporný, měla být mimo jiné prokázána stanoviskem Elektrotechnického zkušebního ústavu, s. p., a

Institutu pro testování a certifikaci, a. s., které stěžovatel předložil soudu k důkazu. Bez posouzení technické stránky fungování jiného technického zařízení nelze dle jeho názoru provést ani správný právní výklad.

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

[13] Stěžovatel rovněž upozorňuje na nepřezkoumatelnost správních rozhodnutí a s tím související vady řízení před krajským soudem. Namítá, že krajský soud ponechal bez povšimnutí skutečnost, že správní orgány nevyjasnily, zda stanovily poplatek dle pomůcek nebo na základě dokazování. Sankční platební výměr dle stěžovatele dále nezákonný, neboť byl vydán na základě chybného výkladu předmětu poplatku upraveného v obecně závazné vyhlášce a zákoně o místních poplatcích. V této souvislosti stěžovatel namítá, že správce poplatku sankční navýšení poplatku nedostatečně odůvodnil; pouhý odkaz na jednání s poplatníkem a upozornění na možnost navýšení místního poplatku je nutno považovat za zcela nedostačující, neboť mělo být rovněž zhodnoceno a přihlédnuto k jednání stěžovatele plynoucímu z nejednoznačného znění obecně závazné vyhlášky, resp. k rozporuplnosti novelizace zákona o místních poplatcích. Nad to správce poplatku uložil stěžovateli bez bližšího odůvodnění maximální možnost sankci, tj. navýšení místního poplatku na trojnásobek. Uložená sankce, jejíž výše závisí pouze na uvážení správce poplatku, je dle stěžovatele nepřiměřená a nedostatečně odůvodněná. S namítanou nepřezkoumatelností sankčního platebního výměru se následně nedostatečně vypořádal jak žalovaný, tak krajský soud.

[14] Stručně stěžovatel rovněž namítl, že se krajský soud nevypořádal s námitkou nesrozumitelnosti a neurčitosti výroku rozhodnutí žalovaného, neboť dle jeho názoru nelze tak zásadní vadu výroku zhojit pouhým vysvětlením, že se jedná o zřejmou chybu v psaní.

[15] V další části kasační stížnosti se stěžovatel obsáhle vymezil vůči závěrům uvedeným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013-26 (všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). V citovaném rozhodnutí dospěl zdejší soud k závěru, že interaktivní videoloterní terminál představuje „jiné technické zařízení“ ve smyslu ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích, přičemž zpoplatnění podléhá každý koncový terminál, nejen centrální loterní jednotka.

pokračování

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

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

[18] Nad rámec již uplatněných kasačních námitek stěžovatel rozporuje druhým senátem dovozenou regulatorní funkci místního poplatku, neboť tato je dle jeho názoru ztělesněna ustanovením § 50 odst. 4. zákona o loteriích opravňujícím obce provozování videoloterních terminálů omezit či zakázat. Naopak smyslem a účelem předmětné právní úpravy bylo navýšit příjmy do rozpočtu obcí. Obsáhle se stěžovatel vymezil rovněž k závěru druhého senátu o povinnosti hradit poplatek za každý povolený, byť neprovozovaný, hrací přístroj nebo jiné technické zařízení.

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

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

III. Posouzení důvodnosti kasační stížnosti

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

III.a

Nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu

[22] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], neboť pouze v případě přezkoumatelného rozhodnutí krajského soudu je zpravidla možné se zabývat dalšími stížnostními námitkami (viz například rozsudek zdejšího soudu ze dne 8. 3. 2005, č. j. 3 As 6/2004 - 105, publikovaný pod č. 617/2005 Sb. NSS). Podle konstantní judikatury se za

nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů považuje například takové rozhodnutí, v němž nebyly vypořádány všechny žalobní námitky; dále rozhodnutí, z jehož odůvodnění není zřejmé, proč žalobní námitky považoval za nedůvodné, mylné nebo vyvrácené, rozhodnutí, z něhož není zřejmé, jak byla naplněna zákonná kritéria, případně by nepřezkoumatelnost rozhodnutí byla dána tehdy, pokud by spis obsahoval protichůdná sdělení a z rozhodnutí by nebylo zřejmé, které podklady byly vzaty v úvahu a proč (srov. například rozsudky ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006 - 36, publ. pod č. 1389/2007 Sb. NSS, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005 - 298, publ. pod č. 1119/2007 Sb. NSS, ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001 - 47, publ. pod č. 386/2004 Sb. NSS nebo rozsudek ze dne 17. 9. 2003, č. j. 5 A 156/2002 - 25, publ. pod č. 81/2004 Sb. NSS). Nejvyšší správní soud po posouzení náležitostí a obsahu napadeného rozhodnutí na základě uvedených kritérií nepřezkoumatelnost neshledal.

[23] Stěžovatel spatřuje nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu především v absenci vypořádání žalobní námitky týkající se nezbytnosti aplikace právní zásady *in dubio (pro) mitius* (respektive *in dubio pro libertate*). K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že aplikace této zásady předpokládá existenci vícero (nejméně dvou) obhajitelných výkladů konkrétního ustanovení právního předpisu. Vzhledem k tomu, že krajský soud nepovažoval ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích za nejednoznačné a umožňující dvojí výklad, nebyla tato zásada při jeho rozhodování aplikována. Z odůvodnění napadených rozhodnutí přitom bez pochybností vyplývá, že se krajský soud ztotožnil s právním posouzením věci žalovaným, a tedy i s jím zastávaným výkladem relevantních ustanovení právních předpisů. Posouzení otázky, zda k porušení stěžovatelem namítané zásady skutečně došlo, je uvedeno níže.

[24] Stěžovatel dále vytýká krajskému soudu, že nepřihlédl k jím navrženým důkazům, zejména Standardu CLS a jednotlivým rozhodnutím Ministerstva financí, jimiž bylo stěžovateli povoleno provozování sázkových her prostřednictvím CLS. Nejvyšší správní soud ověřil, že krajský soud provedl při ústním jednání důkaz všemi stěžovatelem navrhovanými listinami, včetně výše namítaných. Jejich obsahem se krajský soud zabýval na str. 14 až 15 rozsudku, kde konstatoval, že stěžovatelem předložené listiny nejsou se závěrem soudu v rozporu, a v této souvislosti dále uvedl, že nezpochybňuje, že interaktivní videoloterní terminál má coby součást centrálního loterního systému jinou technologickou povahu než výherní hrací přístroj; to však nebrání tomu, aby podléhal předmětnému místnímu poplatku. Nejvyšší správní soud považuje odůvodnění soudu ve vztahu k provedeným důkazům za zcela postačující, a to zejména na velmi obsáhlou předcházející argumentační pasáž, ve které se krajský soud věnuje otázce předmětu poplatku.

[25] Rozsudek krajského soudu je dle stěžovatele nepřezkoumatelný rovněž z důvodu nedostatečného vypořádání námitky neodůvodněného sankčního navýšení místního poplatku. Krajský soud se nicméně touto otázkou zabýval velmi podrobně na str. 8 a 9 rozsudku (viz rekapitulace rozhodnutí krajského soudu pod bodem [13]). Nejvyšší správní soud se v této fázi odůvodnění zabýval pouze přezkoumatelností rozhodnutí, zákonnost závěrů krajského soudu je předmětem následujících částí tohoto rozhodnutí.

pokračování

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

III.b

Vymezení předmětu místního poplatku

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

[28] Před vlastním vypořádáním těchto klíčových námitek Nejvyšší správní soud připomíná, že se již uvedenými právními otázkami zabýval např. ve stěžovatelem zpochybněném rozsudku ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 – 26, a dále např. v rozsudcích ze dne 13. 6. 2013, č. j. 2 Afs 27/2013 – 34 a č. j. 2 Afs 28/2013 – 34, ze dne 14. 6. 2013, č. j. 2 Afs 26/2013 – 34, a ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 55/2013 – 37 (všechny dostupné na www.nssoud.cz). Na argumentaci uvedenou v těchto rozhodnutích Nejvyšší správní soud navazuje i v nyní posuzované věci, přičemž nenašel důvod se od ní odchýlit.

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

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

[31] Stěžovatel ve své argumentaci zdůrazňuje především požadavek na kompaktnost herního zařízení, resp. funkční nedělitelnost z hlediska způsobilosti realizovat celý herní proces, kterou koncové videoloterní terminály postrádají. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se stěžovatelem v závěru, že technické odlišnosti interaktivního videoloterního terminálu a výherního hracího přístroje nelze zpochybnit. Zdejší soud však již ve své dřívější judikatuře v obdobné věci dospěl k závěru, že tyto odlišnosti nejsou při výkladu příslušných ustanovení zákona o místních poplatcích podstatné: *„Interpretace zákona o místních poplatcích nemůže vycházet pouze a jedině ze znalosti technických parametrů. Pokud by byl připuštěn tento postup odporující základním východiskům podoby a interpretace právních norem, právě tehdy by se stávalo dotčené ustanovení nesrozumitelným. Navíc by byl před faktickým smyslem a účelem právní normy upřednostněn technický či odborný parametr, což nelze akceptovat“* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 55/2013 – 37). Z pohledu právní kvalifikace interaktivního videoloterního terminálu jako tzv. jiného technického herního zařízení nejsou tudíž technické aspekty herního zařízení určující.

[32] Při nalézání obsahu právního pojmu „jiné technické herní zařízení“ je v celkovém společenském kontextu třeba přihlídnout rovněž ke vnímání interaktivních videoloterních terminálů samotnými uživateli. Nejvyšší správní soud v této souvislosti např. v rozsudku ze dne 13. 9. 2013, č. j. 5 Afs 32/2013 – 24, dospěl k závěru, že uživatel (hráč) nevnímá žádný podstatný rozdíl mezi hrou na výherním hracím přístroji či videoloterním terminálu; z jeho pohledu jde o zařízení obdobná, která užívá s úmyslem dosáhnout prostřednictvím sázek co nejvyšší výhry v penězích. Pro tyto uživatele je naprosto okrajové, zda ke generování výhry dochází přímo v daném zařízení (jako je tomu u výherního hracího přístroje), anebo v centrálním loterijním systému (v případě videoloterního terminálu). Stejně jsou i negativní socioekonomické důsledky jejich užívání; v obou případech je 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

pokračování

2315/12. Z pohledu výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení“ je tudíž jeho technická podstata okrajovým kritériem.

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

[34] Nelze se ztotožnit ani s dílčími závěry stěžovatele učiněnými na podkladu nálezu Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10. Ústavní soud se v citovaném nálezu zabýval výkladem zákona o loteriích, konkrétně potom otázkou, kdo je příslušným k povolení umístění interaktivních videoloterních terminálů. Ústavní soud sice v nálezu konstatoval, že „*charakter ILV [interaktivních videoloterijních systémů – pozn. zdejšího soudu] neumožňuje jejich podřazení pod úzkou definici výherního hracího přístroje podle § 17 odst. 1 loterijního zákona, neboť videoloterijní terminály jakožto koncové herní stanice, které jsou součástí širšího a složitějšího systému, jehož jádro je umístěno centrálně, postrádají vlastnost kompaktnosti, kterou vyžaduje definice obsažená v § 17 odst. 1 loterijního zákona.*“ Dále však pokračoval: „*Avšak nic nebrání tomu, aby byly podřazeny pod širší definici podle § 2 písm. e) loterijního zákona, neboť nepochybně se jedná o zařízení výherním hracím přístrojem podobná a sloužící témuž účelu.*“ Závěry Ústavního soudu naopak plně konvenují se zde vysloveným závěrem o potřebě postavit pro účely zpoplatnění na roveň výherní hrací přístroje a videoloterní terminály. Lze proto přijmout závěr, že *interaktivní videoloterní terminál* lze podřadit pod pojem *jiné technické herní zařízení*, užitý v ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích.

[35] 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. Tento princip nelze vykládat natolik široce, že by jakoukoli interpretaci právní normy podanou stěžovatelem měly správní orgány zohlednit jakožto dvojí výklad. Krajský soud dospěl principiálně ke

stejným závěrům jako Nejvyšší správní soud, přičemž šlo fakticky o nalezení konkrétního významu neurčitěho právního pojmu „jiné technické herní zařízení“ užítoho v zákoně o místních poplatcích. Aby mohlo dojít ke stěžovatelem tvrzenému pochybení, musel by být výklad, který zastává Nejvyšší správní soud, postaven rovnocenný konkurenční výklad práva. Stěžovatel postavil výklad pojmu „jiné technické herní zařízení“ na ryze technických vlastnostech hry na interaktivních videoloterních terminálech a zcela odhlédl od smyslu a účelu sporného ustanovení zákona o místních poplatcích, jak je vysvětleno výše pod body [31] a [32] rozsudku. V daném případě se tedy nejedná o souboj dvou rovnocenných výkladů; Nejvyšší správní soud jasně a jednoznačně vyložil, proč výklad zastávaný stěžovatelem postavený na technickém hledisku herního procesu nemůže být rovnocenný, a vysvětlil, z jakého důvodu mají být předmětná herní zařízení zpoplatněna.

[36] Stěžovatel na podporu svého názoru o nutnosti aplikovat zásadu *in dubio lebertate* rovněž poukazoval na skutečnost, že stejný pohled na výklad pojmu „jiné technické zařízení“ jako stěžovatel sdílelo rovněž Ministerstvo financí před Ústavním soudem v řízení sp. zn. Pl. ÚS 29/10. Se stěžovatelem lze souhlasit, že v předmětném řízení před Ústavním soudem Ministerstvo financí skutečně pro účely povolování interaktivních hracích terminálů apelovalo na neoddělitelnost koncového terminálu od na něj navázané centrální jednotky. Jak však bylo uvedeno již výše pod bodem [34], Ústavní soud se v tomto řízení zabíral výkladem zákona o loteriích v rámci procesu vydávání povolení k provozování herních zařízení, které je zaměřeno na ochranu jiných veřejných zájmů, nežli řízení o zpoplatnění těchto zařízení. Závěry Ústavního soudu vyslovené v citovaném nálezu je proto v odlišných souvislostech zákona o místních poplatcích nutné používat pouze podpůrně.

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

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

[39] Stěžovatel krajskému soudu vytkl, že ve svém rozsudku citoval rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, které je datováno datem pozdějším, než je tomu v případě samotného rozsudku krajského soudu (tři dny). Lze souhlasit se stěžovatelem, že soud má vycházet ze stavu judikatury ke dni vydání svého rozhodnutí. Je ovšem nutné přihlédnout

pokračování

rovněž k tomu, že odkaz na předmětné rozhodnutí druhého senátu Nejvyššího správního soudu byl použit pouze podpůrně, pro utvrzení závěrů, které učinil krajský soud, a až v samotném závěru rozsudku. Podstatná část argumentace krajského soudu byla vystavěna na vlastních úvahách a premisách. Uvedené pochybení krajského soudu tak nemůže mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí, neboť závěry, ke kterým krajský soud dospěl, by bez dalšího obstály i bez odkazu na sporné rozhodnutí druhého senátu.

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

[41] Dalšími námitkami stěžovatele (ryze fiskální funkce místního poplatku, zpoplatňování povolených, byť fakticky neprovozovaných herních zařízení) polemizujícími se závěry rozsudku druhého senátu sp. zn. 2 Afs 37/2013 se zdejší soud blíže nezabýval, neboť v tomto řízení nebyly předmětem sporu.

III.c

Nepřezkoumatelnost správních rozhodnutí a uloženého sankčního navýšení

[42] Stěžovatel v kasační stížnosti namítal neurčitost výroku rozhodnutí o odvolání. Nejvyšší správní soud k této velmi stručně formulované námitce konstatuje, že se zcela ztotožňuje se závěrem krajského soudu, který na str. 7 rozsudku velmi podrobně uvedl, z jakého důvodu považuje uvedení jednotného čísla (*napadené rozhodnutí se potvrzuje*) namísto čísla množného (*napadená rozhodnutí se potvrzují*) ve výroku rozhodnutí za zřejmou chybu v psaní. Stěžovatel ostatně se závěry krajského soudu nijak nepolemizuje, pouze vyslovil zcela obecný nesouhlas s jeho hodnocením. Nejvyšší správní soud proto pouze konstatuje, že z celkové formulace výroku rozhodnutí žalovaného, ve kterém jsou specifikovány oba napadené platební výměry, a následného odůvodnění, které zahrnuje vypořádání námitek vztahujících se k oběma platebním výměrům, je v souladu s názorem krajského soudu nepochybné, že se jedná o pouhou chybu v psaní, která nezpůsobuje nesrozumitelnost výroku rozhodnutí jako celku.

[43] K námitce nepřiměřenosti uložené sankce Nejvyšší správní soud uvádí, že zákon o místních poplatcích v ustanovení § 11 odst. 1 a 2 stanoví, že pokud nebudou poplatky zaplacený (odvedeny) poplatníkem nebo plátcem poplatku včas nebo ve správné výši, vyměří obecní úřad poplatek platebním výměrem. Dle odst. 3 uvedeného ustanovení včas nezaplacené (neodvedené) poplatky nebo jejich nezaplacenou (neodvedenou) část může obecní úřad zvýšit až na trojnásobek.

[44] Navýšení poplatku podle ustanovení § 11 zákona o místních poplatcích představuje rozhodnutí založené na volné správní úvaze správního orgánu, neboť je zde dána pouze možnost správního orgánu rozhodnout o zvýšení, bez dalších zákonem stanovených konkrétních omezení. Nicméně i takové rozhodnutí musí být postaveno na racionálních důvodech, pro které správce poplatku k uložení předmětného navýšení přistoupil. Je věcí

správního orgánu, jaká kritéria pro své rozhodnutí zvolí, podstatné je, aby důvody správního orgánu byly transparentní a z rozhodnutí jednoznačně seznatelné a to tak, aby úvahy správního orgánu mohly být posléze případně předmětem soudního přezkumu z hlediska předkročení mezi libovůle.

[45] V této souvislosti lze poukázat kupříkladu na rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 25. 5. 1998, č. j. 6 A 168/95 - 15, ve kterém je uvedeno, že „*tam, kde rozhodnutí je vydáno na základě zákonem povolené volné úvahy, je povinností správního orgánu volné úvahy užít, to je zabývat se všemi hledisky, které zákon jako premisy takové úvahy stanoví, opatřit si za tím účelem potřebné důkazní prostředky, provést jimi důkazy, vyvodit z těchto důkazů skutková a právní zjištění a poté správním uvážením, nicméně při respektování smyslu a účelu zákona a v souladu s pravidly logického usuzování, dospět k rozhodnutí*“.

[46] Přestože zákon o místních poplatcích neobsahuje žádná kritéria, která by byl správní orgán povinen při své úvaze o navýšení poplatku zohlednit, nezbavuje tato skutečnost správní orgán povinnosti řádně odůvodnit, proč k navýšení přistoupil, včetně důvodů, které ho vedly ke stanovení výsledné částky. Sankční platební výměr vydaný správcem poplatku sice obsahuje stručné konstatování, že k navýšení poplatku bylo přistoupeno z důvodu, že místní poplatek nebyl ani po upozornění uhrazen, nicméně zcela v něm absentuje úvaha, jakým způsobem dospěl správce poplatku ke stanovení jeho výše. Zejména za situace, kdy správce poplatku ze zákonem stanoveného sankčního rozmezí uložil navýšení poplatku v nepřísnejší možné sazbě, se nelze spokojit s pouhým konstatováním správce poplatku, že navýšení bylo stanoveno s ohledem na jednání s poplatníkem a po předchozím upozornění. Uvedené pochybení nezhojil ani žalovaný. Krajský soud se ve své argumentaci soustředil pouze na část uvážení správního orgánu spočívajícího v samotném uložení či neuložení sankce. Zcela však odhlédl od toho, že správnímu uvážení podléhá rovněž volba její výše. V rozhodnutí bylo na místě, aby se správce poplatku zabýval konkrétními okolnostmi vzniku nedoplatku a řádně uložení navýšení poplatku a jeho výše odůvodnil. V této části tak Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou.

[47] Je nutné přihlédnout k tomu, že definice pojmu „jiné technické herní zařízení“ a otázka vyměrování posuzovaného poplatku a s tím spojená možnost případné obrany v případě nesouhlasu poplatníka s poplatkovou povinností způsobuje v praxi nemalé výkladové problémy. Otázka, zda se stěžovatel mohl a měl v případě nesouhlasu s poplatkovou povinností bránit jiným způsobem, než pozdní úhradou poplatku, je otázkou, která je doposud správními soudy posuzována rozdílně. Tato otázka je předmětem rozhodování rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu (předkládací usnesení ze dne 17. 1. 2013, č. j. 2 Afs 68/2012 – 15).

[48] Výše uvedené okolnosti správní orgány při odůvodnění provedeného navýšení zcela pominuly, resp. jakákoliv přezkoumatelná úvaha o výši navýšení, ke kterému v posuzovaném případě přikročily, v jejich rozhodnutích chybí. Jednou ze základních povinností správce poplatku je šetřit práva a právem chráněné zájmy poplatníků (§ 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád). Mezi tyto chráněné zájmy patří též ochrana vlastnictví a ochrana důvěry jednotlivce v právo (součást principu právního státu), tedy

pokračování

ústavně chráněné hodnoty. Stejně tak tato práva musí brát v úvahu i soudy, neboť dle čl. 4 Ústavy jsou základní práva a svobody pod ochranou soudní moci. V demokratickém právním státě nemůže být zájem na vybrání co možná nejvyššího poplatku samoúčelný, ale musí v konečném důsledku respektovat základní ústavní příkazy. Ve věci stěžovatele tedy bylo na místě, aby správce poplatku zohlednil konkrétní skutkové a právní okolnosti věci a tyto úvahy promítl do odůvodnění navýšení poplatku.

[49] Námitka stěžovatele poukazující na nedostatky správních rozhodnutí spočívající v nejasném způsobu stanovení poplatku, tj. zda byl poplatek stanoven podle pomůcek nebo na základě dokazování, je podle § 104 odst. 4 s. ř. s. námitkou nepřipustnou, neboť nebyla uplatněna v žalobě, ač uplatněna být mohla. Pouze nad rámec proto zdejší soud uvádí, že z odůvodnění platebního výměru zcela jednoznačně vyplývá, že o možnosti stanovení poplatku dle pomůcek byl stěžovatel upozorněn v rámci výzvy k doplnění ohlašovací povinnosti k místnímu poplatku pro případ, že by této výzvě nebylo vyhověno. Vzhledem k tomu, že bezprostředně následuje konstatování správce poplatku, že stěžovatel požadované údaje doplnil, nevzbuzuje obsah odůvodnění platebního výměru o způsobu stanovení poplatku žádné pochybnosti, neboť správní orgán neměl ke stanovení poplatku podle pomůcek důvod.

IV. Závěr a náklady řízení

[50] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že napadený rozsudek krajského soudu je zatížen vadou ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a proto jej podle § 110 odst. 2 s. ř. s. zrušil. Zároveň vzhledem k tomu, že již v řízení před krajským soudem byly dány důvody pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, Nejvyšší správní soud současně se zrušením rozhodnutí krajského soudu rozhodl také o zrušení žalobou napadeného správního rozhodnutí (§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., za přiměřeného použití § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. a § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.). Žalovaný je v dalším řízení vázán závěry Nejvyššího správního soudu vyslovenými v tomto rozsudku.

[51] V případě, že Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a současně zrušil i rozhodnutí správního orgánu dle § 110 odst. 2 s. ř. s., je povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí městského soudu (§ 110 odst. 3, věta druhá, s. ř. s.). Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a Nejvyšší správní soud rozhodne o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008 - 98).

[52] Žalovaný ve věci úspěch neměl, náhrada nákladů řízení mu proto nenáleží. Stěžovatel měl ve věci plný úspěch, proto mu zdejší soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., přiznal náhradu nákladů řízení proti žalovanému. Tyto náklady jsou tvořeny soudními poplatky za podanou žalobu (3 000 Kč) a kasační stížnost (5 000 Kč), celkem tedy 8 000 Kč. Dále jsou náklady tvořeny úkony právní služby zástupce stěžovatele, který ve věci učinil celkem čtyři úkony právní služby, sazba za jednotlivé úkony se řídí vyhláškou č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve

znění rozhodném pro provedení každého z úkonů. Těmito úkony jsou převzetí a příprava zastoupení [§ 11 odst. 1 písm. a)], dvě písemná podání soudu ve věci samé [§ 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu], jimiž v řízení před krajským soudem byly žaloba a kasační stížnost v řízení před Nejvyšším správním soudem a účast na jednání před krajským soudem [§ 11 odst. 1 písm. g) advokátního tarifu]. Za celkem dva úkony právní služby provedené do 31. 12. 2012 náleží mimosmluvní odměna ve výši 2 100 Kč [§ 9 odst. 3 písm. f), ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu]; další dva úkony právní služby byly uskutečněny po 1. 1. 2013, náleží tedy za ně sazba mimosmluvní odměny ve výši 3 100 Kč. Sazba mimosmluvní odměny se zvyšuje o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Celkem tedy za jeden úkon právní služby náleží 2 400 Kč, resp. 3 400 Kč. Nejvyšší správní soud stěžovateli nepřiznal náhradu nákladu řízení za repliku podanou před krajským soudem, neboť představovala pouze rozvinutí žaloby a současně nebyl dán žádný relevantní důvod, proč v ní obsažené argumenty musely být uplatněny odděleně.

[53] Stěžovateli náleží částka 19 600 Kč (8 000 Kč + 2 × 2 400 Kč + 2 × 3 400 Kč). Zástupce stěžovatele soudu doložil, že je plátcem daně z přidané hodnoty, náhrada nákladů řízení za úkony právní služby proto byla navýšena o 21 %, celkem tedy náhrada nákladu řízení činí 22 036 Kč. Tuto částku je žalovaný povinen zaplatit stěžovateli k rukám jeho zástupce Mgr. Aleše Smetanky, advokáta se sídlem Jungmannova 24, Praha 1, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 22. května 2014

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu