



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců Mgr. Ondřeje Mráky a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce: **multigate a.s.**, se sídlem Olomouc, Riegrova 373/6, zastoupeného JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Olomouc, Wellnerova 1322/3C, proti žalovanému: **Magistrát města Brna**, odbor rozpočtu a financování, se sídlem Brno, Malinovského nám. 3, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 22. 5. 2013, č. j. 31 Af 19/2012 - 72,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Průběh dosavadního řízení

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce (dále též „stěžovatel“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně. Tímto rozsudkem krajský soud zamítl žalobu směřující proti rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, (dále též „žalovaný“) ze dne 7. 12. 2011, č. j. MMB/0457956/2011.

Ze soudního a správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že stěžovatel dne 29. 4. 2011 uhradil místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí dle ustanovení § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, v tehdy účinném znění (dále jen „zákon o místních poplatcích“), a obecně závazné vyhlášky statutárního města Brna č. 21/2010, o místním

poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu (dále jen „vyhláška č. 21/2010“), a to ve výši 195 000 Kč za provozování 39 ks zařízení Multi lotto v období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011. Dne 1. 9. 2011 podal stěžovatel u Úřadu městské části města Brna Brno-Židenice žádost o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), protože uhrazený místní poplatek považoval za vratitelný přeplatek z důvodu absence zákonného podkladu pro jeho stanovení a vybírání.

Úřad městské části města Brna Brno-Židenice (dále též „správce poplatku“) rozhodnutím ze dne 10. 10. 2011, číslo rozhodnutí VHP/9/2011, č. j. 10/11, žádosti stěžovatele o vrácení přeplatku na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu nevyhověl, s odůvodněním, že na osobním daňovém účtu poplatníka neeviduje žádný vratitelný přeplatek.

Rozhodnutí správce poplatku napadl stěžovatel odvoláním. Rozhodnutím ze dne 7. 12. 2011, č. j. MMB/0457956/2011, žalovaný změnil výše uvedené rozhodnutí správce poplatku tak, že v odůvodnění rozhodnutí se vypouští věta: „(Správce daně se v tomto rozhodnutí nezabývá výší uhrazeného poplatku.)“ V odůvodnění rozhodnutí žalovaný odmítl, že by stěžovatelem namítaná ustanovení zákona o místních poplatcích a zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích“), byla nesrozumitelná a umožňovala více výkladů ve vztahu k vybírání místních poplatků za „jiné technické herní zařízení“. Žalovaný ve svých rozhodnutích dospěl také k závěru, že stěžovatelem provozovaná zařízení podléhají poplatkové povinnosti a naplňují zákonnou definici „jiného technického herního zařízení“.

Výše uvedené rozhodnutí žalovaného napadl stěžovatel žalobou, v níž obsírně argumentoval nezákonností napadeného správního rozhodnutí z důvodu, že se žalovaný s odvoláním stěžovatele vypořádal nesprávně a nedostatečně se také zabýval tvrzenými odvolacími důvody. Žalovaný dle stěžovatele také chybně interpretoval a nesprávně aplikoval příslušná ustanovení zákona o místních poplatcích, zákona o loteriích a daňového řádu.

Krajský soud v Brně výrokem I. žalobu zamítl a výrokem II. rozhodl o nákladech řízení před krajským soudem.

Jádro sporu krajský soud shledal především ve výkladu pojmu „*jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu*“ dle § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích (v tehdy platném znění). Soud odmítl směřovat pojem „loterie a jiná podobná hra“ s pojmem „zařízení“, na němž je tato hra provozována. Hry provozované prostřednictvím centrálního loterního systému (jehož součástí jsou koncové interaktivní videoloterní terminály) považoval za loterie a jiné podobné hry, které může Ministerstvo financí povolit na základě zmocnění dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích. V těchto případech se přitom přiměřeně použijí ustanovení části první až čtvrté zákona o loteriích, na základě nichž Ministerstvo financí stěžovateli povolilo provozování loterie nebo jiné podobné hry prostřednictvím centrálního loterního systému. Argumentací a

pokračování

maiore ad minus dospěl soud k závěru, že takto Ministerstvo financí povolilo i jejich provozování prostřednictvím jednotlivých koncových videoloterních terminálů (stěžovatelem namítaný významový rozdíl slov „povoluje“ a „schvaluje“ přitom soud považoval za minimální). Rozsudek krajského soudu stěžovatel napadl nyní projednávanou kasační stížností.

II. Obsah kasační stížnosti

Stěžovatel kasační stížností napadá rozsudek krajského soudu z důvodů obsažených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Stěžovatel rovněž namítá nicotnost rozhodnutí správce poplatku.

Nicotnost rozhodnutí správce poplatku stěžovatel považuje za první zásadní vadu rozhodnutí krajského soudu i správce poplatku. Stěžovatel je přesvědčen, že pokud opakovaně namítá, že jeho zařízení místnímu poplatku nepodléhají, nemůže správce poplatku rozhodnout o ne/existenci přeplatku na místním poplatku bez toho, aby měl jako podklad pro rozhodnutí k dispozici pravomocný platební výměr. Stěžovatel připomíná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2012, č. j. 2 Afs 76/2011 – 62 (všechna rozhodnutí zdejšího soudu dostupná na www.nssoud.cz), dle kterého má správce poplatku povinnost vydat platební výměr, pokud poplatník nesouhlasí s výší poplatku a tento nesouhlas kvalifikovaně vyjádří. Není-li pak vydán pravomocný platební výměr, není poplatek na daňovém účtu poplatníka předepsán a nelze rozhodnout o existenci přeplatku. V této souvislosti stěžovatel též navrhl přerušení řízení do doby rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 2 Afs 68/2012. Stěžovatel nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že poplatky byly vyměřeny konkludentně a že postup správce poplatku relevantně nerozporoval. Postrádá tak jakoukoli existenci byť konkludentního platebního výměru, z čehož dovozuje absenci jakéhokoli podkladu pro rozhodnutí o existenci přeplatku.

Stěžovatel za zásadní dále označil otázku existence povinnosti platit místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu i za zařízení, která jsou pouze koncovými jednotkami tzv. centrálního loterního systému (dále též „CLS“). V této souvislosti stěžovatel nesouhlasí se závěry Nejvyššího správního soudu vyřčenými v rozhodnutí ze dne 31. 5. 2013, sp. zn. 2 Afs 37/2013. Stěžovatel namítá nejasnost právní úpravy a odmítá směšování pojmu „povoluje“ a „schvaluje“. Je přesvědčen o nutnosti postupovat při výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení povolované Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ podle standardních výkladových metod, tj. za použití výkladu gramatického, systematického, logického, eventuálně historického a teleologického. Gramatickým výkladem dochází k závěru, že zpoplatněno může být jen to zařízení, které je výsledkem technického bádání a umožňuje hru, a které je povoleno ministerstvem. Z logického výkladu dovozuje, že ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích zpoplatňuje výherní hrací přístroje (VHP) na straně jedné, a jiná technická herní zařízení (JTHZ) povolená Ministerstvem financí na straně druhé. Zákon o loteriích však o vydávání povolení k JTHZ výslovně nehovoří; § 17 až § 19 zákona o loteriích předpokládá vydávání povolení k provozování jednotlivých VHP a § 50 odst. 3 téhož zákona vydávání povolení loterií a jiných podobných her. Stěžovatel tak shrnuje, že

ministerstvo na základě zákona o loteriích povoluje pouze loterie a jiné podobné hry, výherní hrací přístroje, tomboly, kursové sázky a sázkové hry v kasinu. A contrario je tedy vyloučena pravomoc ministerstva vydávat povolení k provozování JTHZ. Pokud je zpoplatňování VHT a JTHZ upraveno tímž ustanovením zákona o místních poplatcích, stěžovatel (za použití argumentu *a simili*) dovozuje, že jsou-li zpoplatňovány VHP, jejichž provozování je povoleno podle zákona o loteriích, měla by zpoplatnění podléhat pouze ta JTHZ, která jsou taktéž povolována ministerstvem.

Stěžovatel zároveň opětovně a obsáhle vytkl celkovou nejasnost právní úpravy, včetně novel zákona o místních poplatcích, spočívající především v nejasnosti pojmu „výherní hrací přístroj“ a jeho dopadu na interaktivní videoloterní terminály (IVT). S odkazem na zákon o loteriích stěžovatel dovozuje, že poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj podléhá každý povolený hrací přístroj, nikoli tedy hrací přístroj, prostřednictvím kterého jsou provozovány sázkové hry. V případě IVT je takto povolováno v souladu s ustanovením § 50 odst. 3 zákona o loteriích provozování loterie nebo jiné podobné hry a nikoli provozování výherního hracího přístroje, který podléhá místnímu poplatku. Navíc zákon o loteriích ani zákon o místních poplatcích žádným způsobem neupravuje pojem „jiné technické herní zařízení“, přičemž má-li být jeho provozování zpoplatněno, musí zákon o loteriích přinejmenším stanovit, že Ministerstvo financí vydává povolení k provozování jiného technického herního zařízení či zařízení, které by pod tento pojem spadalo. Zároveň stěžovatel argumentuje tím, že Ministerstvo financí „povoluje“ loterii nebo jinou podobnou hru, avšak později „schvaluje“ provozování jednotlivých IVT. Tuto gramatickou odlišnost (mající na výběr poplatku zásadní vliv) opomněl vzít v úvahu jak správce poplatku, tak krajský soud.

Další série žalobních námitek, s nimiž se podle tvrzení stěžovatele krajský soud nevypořádal, se týká technických aspektů jím provozovaných zařízení a nemožnosti je subsumovat pod pojem jiné technické herní zařízení z tohoto důvodu. Provozování loterie nebo jiné podobné hry je prováděno prostřednictvím Centrálního loterního systému (CLS), což je funkčně nedělitelné technické zařízení, kterým je elektronický systém tvořený centrální řídicí jednotkou, místní kontrolní jednotkou a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterních terminálů, tvořící po funkční stránce jeden celek. Interaktivní videoloterní terminál (VLT) je pouze jednou z částí CLS. Při srovnání s VHP je zřejmé, že se jím rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným jen pro jednoho hráče. Vzhledem ke spojení pojmů výherní hrací přístroj a jiné technické herní zařízení do téhož ustanovení zákona o místních poplatcích stěžovatel předpokládá, že se jedná o zařízení podobná, příbuzná. Z tohoto důvodu by měla být dána kompaktnost a funkční nedělitelnost i v případě JTHZ, přičemž tyto vlastnosti je nutné odvodit od průběhu sázkového procesu, kterým se rozumí vklad finančních prostředků do hry, uzavření sázky, průběh jednotlivé hry a její výsledek. VHP i JTHZ by tedy měly být schopny uskutečnit všechny tyto prvky sázkového procesu. Fakticky však VLT není funkčně nedělitelným technickým zařízením (slouží jen jako zobrazovací zařízení, ale k vygenerování prohry či výhry dochází v CLS) a sám o sobě nemůže sloužit k provozování loterií, což vyplývá také z vymezení CLS v jednotlivých rozhodnutích ministerstva.

pokračování

Z důvodu zákonných nejasností a rozličných výkladů pak stěžovatel opakovaně a na více místech upozorňuje na nutnost postupu dle zásady *in dubio pro libertate*. Správní soud se podle jeho názoru s uvedenou žalobní námitkou vypořádal nesprávně.

Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k novému řízení.

III. Vyjádření ke kasační stížnosti

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti toliko uvedl, že nebude doplňovat nic nad rámec svých vyjádření obsažených v soudním spise.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

Při posuzování předmětné kasační stížnosti musel Nejvyšší správní soud brát v potaz skutečnost, že usnesením ze dne 17. 1. 2013, č. j. 2 Afs 68/2012 - 21, předložil druhý senát Nejvyššího správního soudu rozšířenému senátu téhož soudu věc s právní otázkou, kterou stěžovatel rovněž činí spornou; a to, zda má správce poplatku povinnost vydat platební výměr v situaci, kdy poplatník vyjádří nesouhlas s placením poplatku, nicméně z důvodu opatrnosti zároveň místní poplatek za hrací přístroje zaplatil ve výši, která vyplývala z obecně závazné vyhlášky, a zda v případě nevydání takového platebního výměru dojde ke konkludentnímu vyměření místního poplatku, proti němuž lze platně podat odvolání.

O předložené otázce rozhodl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu usnesením ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 - 34. Nejvyšší správní soud tak následně, aniž by musel přikročit k stěžovatelem navrhovanému přerušení řízení, mohl posoudit kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), přičemž rovněž přihlédl k závěrům, k nimž dospěl rozšířený senát ve výše uvedeném rozhodnutí. Kasační stížnost soud důvodnou neshledal.

IV. a) Závěry rozšířeného senátu

Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu konstatoval výrokem č. I zmiňovaného usnesení ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 - 34: „*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.*“ Výrokem II pak rozšířený senát konstatoval: „*V případě nečinnosti správce místního poplatku nedochází k vyměření místního poplatku podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, ani k vystavení platebního výměru dle § 140 daňového řádu.*“

V odůvodnění svého usnesení pak rozšířený senát nejprve konstatoval, že „nemá žádné pochybnosti o tom, 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“. Dále vycházel ze znění dotčených ustanovení zákona o správě daní a poplatků a příslušné judikatury, která „(srov. zejména rozhodnutí rozšířeného senátu ze dne 27. 7. 2010, č. j. 5 Afs 92/2008 - 147) 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. Znamená to také a contrario, že vždy, když chce správce daně vyměřit daň ve výši odchylné od té, která je uvedena v daňovém přiznání nebo hlášení nebo dodatečném daňovém přiznání, musí vydat platební výměr (dodatečný platební výměr) a doručit jej daňovému subjektu; teprve doručením se stává toto rozhodnutí právně účinným.“ Zatímco „[o]právnění správce daně nesdělovat daňovému subjektu výsledek vyměření může být vyhrazeno pouze případům, které nejsou žádným způsobem sporné. Pokud i v tomto případě požádá daňový subjekt o sdělení výsledku vyměření, pak v souladu se závěry rozšířeného senátu uvedenými v usnesení č. j. 5 Afs 92/2008 - 147 má takový úkon toliko informativní povahu. V případě jakýchkoliv pochybností ohledně výsledné povinnosti, tj. pochybností jak na straně správce daně (vytýkáací řízení), tak na straně daňových subjektů (nesouhlas s deklarovanou výší daňové povinnosti), bylo na místě vydat platební výměr podle § 46 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. (...) Na rozdíl od úpravy v zákoně o správě daní a poplatků (odsouhlasení daně prostřednictvím podpisu a otisku úředního razítka na zadní straně tiskopisu daňového přiznání a fikce vydání a doručení platebního výměru) daňový řád již nepředpokládá možnost stanovení daně bez vydání rozhodnutí, avšak stále stanoví fikci jeho doručení. Pokud tedy dojde správce daně podle současné právní úpravy k závěru, že se vyměřovaná daň neodchyluje od daně tvrzené daňovým subjektem, správce daně sice vyhotoví platební výměr, avšak nezašle jej daňovému subjektu. Pouze jej založí do spisu. Za den doručení platebního výměru a tím i stanovení daně se považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Proti takovému rozhodnutí se nelze odvolat, což mj. znamená, že daň je stanovena pravomocně a již následující den může daňový subjekt měnit svoji poslední známou daňovou povinnost prostřednictvím dodatečného daňového přiznání. Jestliže správce daně dodatečně tvrzenou daňovou povinnost nevyměří ve výši deklarované v dodatečném přiznání, je povinen rozdíl v rozhodnutí o stanovení daně odůvodnit.“

Rozšířený senát rovněž 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 níže uvedeným 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.“

pokračování

Má-li platební výměr sloužit jako právní titul pro odvolací a případně i následné soudní řízení, která jsou vždy zasazena do určitého časového rámce (propadné lhůty pro zahájení odvolacího či soudního řízení), je nutné zvážit lhůtu, ve které je poplatník oprávněn o vydání platebního výměru na místní poplatek požádat. Jedině tak lze předejít situaci, ve které by poplatník mohl žádat a následně právní cestou zpětně zpochybňovat již dávno ubrazené poplatky, resp. poplatky které původně za sporné nepovažoval. Zároveň odstraňuje i právní nejistotu ohledně toho, který z předpisů měl vlastně být správcem místního poplatku aplikován.

Podrobnosti o vybírání místních poplatků (konkrétní sazba poplatku, vznik a zánik poplatkové povinnosti, lhůty pro plnění ohlašovací povinnosti, splatnost, úlevy a případné osvobození od poplatků) jsou v pravomoci obcí (§ 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích). Lhůtu, ve které lze o vydání platebního výměru požádat, je proto nutné odvíjet 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. Pokud tedy např. půjde o místní poplatek splatný ve splátkách (srov. čl. 7 obecně závazné vyhlášky), musí být žádost o vydání platebního výměru a zákonnost poplatku zpochybněna již při včasném plnění ohlašovací povinnosti, nikoli až v souvislosti s úhradou jednotlivých splátek. Požadovat vydání platebního výměru a zpochybňovat postup správce poplatku před každou splátkou místního poplatku či kdykoliv v průběhu poplatkového období možné není (bod 50 usnesení rozšířeného senátu).

Rozšířený senát zdůrazňuje, 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.“

V souvislosti s druhou předkládanou otázkou tj., zda v případě nevydání platebního výměru dojde ke konkludentnímu vyměření místního poplatku, proti němuž lze platně podat odvolání, rozšířený senát konstatoval, že ani za účinnosti zákona o správě daní a poplatků nedocházelo k „samovyměření daně“, což podpořil odkazem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2010, č. j. 5 Afs 92/2008 – 147; a dále uvedl:

„Vyměření dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků tedy není konkludentním, tj. mlčky učiněným, nýbrž výslovným, avšak zjednodušeným a interním, tedy navenek (mimo sféru správce daně) se bezprostředně neprojevuujícím způsobem vyměření daně. Předchází mu jednak úvaha správce daně o tom, zda se vyměřená daň odchyluje či neodchyluje od daně tvrzené, a tato úvaha, resp. výše vyměřené daně, musí být stvrzena na zadní straně přiznání vyznačením podpisu příslušného pracovníka správce daně a otiskem úředního razítka.

Daňový řád fikci vydání platebního výměru opustil, konkludentní vydání platebního výměru tedy vůbec nepřipadá v úvahu.

Druhé otázce předkládajícího senátu, zda v případě nevydání poplatníkem požadovaného platebního výměru dojde ke konkludentnímu vyměření místního poplatku podle

§ 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatku či § 140 daňového řádu, z výše uvedených důvodů přisvědčit nelze. Důsledkem eventuální nečinnosti správce poplatku nemůže být „fiktivní platební výměr“, o jehož zákonnost by se následně vedl spor. Požádá-li poplatník o vydání platebního výměru za podmínek uvedených v tomto usnesení, je povinností správce místního poplatku požadovaný platební výměr vydat (bod 56 usnesení rozšířeného senátu).“

IV. b) Relevance závěrů rozšířeného senátu na projednávanou věc

Z výše uvedených závěrů rozšířeného senátu je tak zřejmé, že 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 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.

Nejvyšší správní soud při posuzování nyní projednávané věci vycházel z výše uvedených závěrů rozšířeného senátu; přitom také musel brát v potaz odlišný skutkový stav věci, byť stěžovatel nevyměření místního poplatku správcem poplatku platebním výměrem (nevydání platebního výměru) rovněž činil sporným a z uvedeného potom dovozoval existenci vratitelného přeplatku a potažmo nicotnost rozhodnutí správce poplatku o nevrácení přeplatku.

V případě posuzovaném rozšířeným senátem stěžovatel splnil povinnost ohlásit správci poplatku existenci provozovaných herních zařízení dle příslušné obecně závazné vyhlášky a zároveň uvedl důvody, pro které nemají dle jeho názoru tato herní zařízení podléhat místnímu poplatku. Někteří místně příslušní správci platební výměry nevydali, pouze stěžovatele upozornili, jakou formou může provést platbu místního poplatku, někteří naopak platební výměr vydali a řádně jej doručili. Stěžovatel sporné poplatky uhradil, neboť se obával, že v případě včasného nezaplacení poplatku by mu správci poplatků mohli vyměřit až trojnásobek původní výše místního poplatku podle § 11 zákona o místních poplatcích. Ve všech případech podal stěžovatel 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.

Ze spisového materiálu vyplývá, že v nyní posuzované věci stěžovatel ve lhůtě pro splnění ohlašovací povinnosti (§ 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích a čl. 9 odst. 1 a 2 vyhlášky č. 21/2010 účinné od 1. 1. 2011), své pochybnosti správci místního poplatku nesdělil.

Stěžovatel svou výhradu, že místnímu poplatku provozovaná zařízení nepodléhají, sdělil dle obsahu spisu správci místního poplatku až v žádosti o vrácení vratitelného přeplatku ze dne 1. 9. 2011. O žádosti bylo následně na základě ustanovení § 155 daňového řádu zamítavě rozhodnuto správcem místního poplatku.

pokračování

Lze tak konstatovat, že na daný případ dopadají závěry rozšířeného senátu uvedené pod bodem 50 předmětného usnesení, neboť poplatník ve stanovené lhůtě kvalifikovaným způsobem nesdělil své pochybnosti správci místního poplatku a o vydání platebního výměru nepožádal. Poplatkovou povinnost tak dle závěrů rozšířeného senátu nelze považovat za spornou a v takovém případě se plně uplatní úprava stanovená v § 11 zákona o místních poplatcích. Pokud tedy např. jde o místní poplatek splatný ve splátkách (srov. čl. 7 odst. 3 obecně závazné vyhlášky č. 21/2010), musí být žádost o vydání platebního výměru a zákonnost poplatku zpochybněna již při včasné plnění ohlašovací povinnosti, nikoli až v souvislosti s úhradou jednotlivých splátek. Požadovat vydání platebního výměru a zpochybňovat postup správce poplatku před každou splátkou místního poplatku či kdykoliv v průběhu poplatkového období možné není.

IV. c) Posouzení věci in meritum

Nejvyšší správní soud se nejprve zaměřil na námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], která má spočívat v tom, že se krajský soud vůbec nevypořádal s některými žalobními námitkami. Teprve poté, dospěje-li kasační soud k závěru, že napadené rozhodnutí přezkoumatelné je, může se zpravidla 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 právní argumentaci účastníka řízení soud považoval za nedůvodnou a proč žalobní námitky považoval za liché, 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). Vychází-li Nejvyšší správní soud z výše uvedeného pojetí nepřezkoumatelnosti, nemůže než konstatovat, že nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu tak, jak ji stěžovatel namítá, neshledal.

Námitkou, kterou krajský soud ve svém rozsudku podle mínění stěžovatele opomněl vypořádat, jsou technické aspekty stěžovatelem provozovaných zařízení, po jejichž zohlednění není možné je podřadit pod jiná technická herní zařízení (JTHZ). Ačkoli se krajský soud výslovně technickými parametry stěžovatelem provozovaných zařízení nezabýval, je zřejmé, že technické aspekty zohlednil jak při úvaze o definici JTHZ, tak smyslu poplatkové povinnosti za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí (viz závěry učiněné v bodu 42 až 55 rozsudku krajského soudu). Nejvyšší správní soud tedy, na rozdíl od stěžovatele, nenabyl pochybnosti o tom, že technické aspekty stěžovatelem provozovaných zařízení vzal krajský soud při rozhodování v úvahu.

S ohledem na výše uvedené lze uzavřít, že krajský soud v odůvodnění svého rozsudku věcně vypořádal všechny řádně a včas uplatněné žalobní námitky. Kasační důvod ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. tak naplněn není.

Stěžovatel se dále v kasační stížnosti dovolává stížnostního důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Vadu řízení před krajským soudem spatřuje ve skutečnosti, že opakovaně namítal nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného z důvodu, že se žalovaný zabýval pouze výkladem pojmu jiné technické herní zařízení a nijak se nezabýval otázkou daňového účtu stěžovatele, stavu na tomto účtu a existencí přeplatku. Nejvyšší správní soud ze spisu krajského soudu zjistil, že krajský soud se k takto obecně vymezené otázce explicitně nevyjádřil, a to z toho důvodu, že stěžovatel takto samostatně formulovanou námitku, která by nebyla závislá na hlavní námitce nezákonného zpoplatnění VLT, v žalobě neuplatnil. Meritorně se těmito otázkami proto nebude zabývat ani Nejvyšší správní soud, neboť kasační stížnost (její část) není přípustná, opírá-li se o důvody, které stěžovatel řádně a včas neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl (viz § 104 odst. 4 s. ř. s.).

Pokud jde o kasační důvody opírající se o ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Nejvyšší správní soud považuje za vhodné uvést, že při rozhodování o vrácení přeplatku na dani v souladu s § 155 daňového řádu správní orgán nejprve zkoumá, zda vůbec nějaký přeplatek daňovému subjektu vznikl, a zdali jej na některé z daní eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá další podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem; posuzuje, zda neeviduje on sám nebo některý z jiných správců daně nedoplatek téhož daňového subjektu. Až v situaci, kdy tomu tak není, je oprávněn takový vratitelný přeplatek vydat, vrátit. Pokud však dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádost o vrácení přeplatku zamítne (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2008, č. j. 1 Afs 101/2008 – 60).

Otázka, zda stěžovateli vznikl vratitelný přeplatek ve smyslu § 154 daňového řádu, který mu měl být dle jeho přesvědčení správcem daně vrácen v souladu s § 155 daňového řádu, je závislá na existenci poplatkové povinnosti. Přeplatek je 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 stěžovatel na poplatcích zaplatil více, než kolik činila jeho zákonná povinnost, závisí na hmotněprávním posouzení věci. Jak bude podrobně vysvětleno dále, v daném případě poplatková povinnost stěžovateli ze zákona nesporně svědčila.

Stěžovatel v kasační stížnosti obšírnou argumentací nesouhlasí se způsobem interpretace a aplikace ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích v rozhodném znění, neboť namítá, že VLT (jakožto koncové jednotky CLS) nelze považovat za jiné technické herní zařízení; nadto VLT nejsou Ministerstvem financí povolovány. Nelze je proto podřadit pod poplatkovou povinnost dle citovaného ustanovení.

Z ustálené judikatury zdejšího soudu plyne, že o nezákonnost napadeného rozsudku by se jednalo tehdy, jestliže by krajský soud aplikoval na zjištěnou skutkovou situaci nesprávné zákonné ustanovení (případně by opomenul aplikaci některých ustanovení dalších) anebo by sice vycházel z relevantních zákonných ustanovení, nicméně jejich

pokračování

výklad by odporoval běžným interpretačním metodám (teleologická, systematická, logická, gramatická apod.), čímž argumentuje stěžovatel.

Stěžovatel v úvodu argumentace zmiňuje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 – 26, týkající se podobné materie, s jehož závěry vyjadřuje nesouhlas, aniž by hlouběji rozvinul, v jakých ohledech považuje dotčené rozhodnutí za chybné. Ve své argumentaci se přidržuje obecných argumentů, jež však byly v rozhodovací praxi zdejšího soudu již vícekrát řešeny (srov. např. rozsudek ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 57/2013 – 39, týkající se rovněž stěžovatele) a Nejvyšší správní soud nemá důvod se od své dosavadní konstantní judikatury odchýlit.

Rozhodnou právní otázkou se v posuzovaném případě jeví výklad pojmu „jiné technické herní zařízení“, a to s ohledem na fungování interaktivních videoloterních terminálů jakožto koncových zobrazovacích jednotek technického zařízení centrálního loterního systému. Relevantním ustanovením, které bylo v projednávaném případě aplikováno, je především § 10a zákona o místních poplatcích (v rozhodném znění). Podle tohoto ustanovení totiž (1) *[p]oplatku 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 povinná poskytnout osvobození od tohoto poplatku. (2) Poplatek za výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí platí jeho provozovatel. (3) Sazba poplatku za každý výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí na tři měsíce činí od 1000 Kč do 5000 Kč.*

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 a neshledal ji za ústavně nekonformní (srov. Pl. ÚS 6/12, publ. pod č. 39/2013). Stěžovatel má pravdu, že termín „jiné technické herní zařízení“ není v právním řádu nijak definován. 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. Dle ustanovení § 17 odst. 1 zákona o loteriích se *výherním hracím přístrojem rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče. U výherního hracího přístroje s programovým vybavením umožňujícím současnou hru na více hracích místech více hráčům je každé takové hrací místo rovněž považováno za samostatný výherní hrací přístroj. Tato skutečnost musí být uvedena v osvědčení o provozuschopnosti vydaném podle § 19 odst. 2 písm. c), jakož i ve výpisu z tohoto osvědčení.* Vlastnosti však nelze dovozovat primárně z technických parametrů přístroje, nýbrž především z jejich funkce. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že z hlediska poplatkové povinnosti není rozhodné, na jakém principu

a prostřednictvím čeho je povolená loterie provozována, ale klíčová je především její vnější forma zpřístupněná uživateli.

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 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. Takovýto postup by přinášel striktní jazykový formalismus, který není v právu žádoucí.

V případě, že by za jednotku, z níž se odvádí poplatek, byla považována pouze centrální loterní jednotka, mohli by provozovatelé interaktivních videoloterních terminálů umístit v dané obci nespočet konečných přístrojů určených pro hru a naprosto by tak byl popřen smysl a účel daného místního poplatku a přijatých norem. Podobně by daná interpretace kolidovala s judikaturou Ústavního soudu, dle které *„je notorietou, že loterie a jiné podobné hry se vyskytují převážně na okraji společensky akceptovaných aktivit, (...) a nelze připustit takový výklad podústavních předpisů, který by ve svém důsledku vedl k popření ústavně zaručeného práva územních samosprávných celků na samosprávu v tom smyslu, že by obce byly zbaveny možnosti rozhodovat ve formě obecně závazných vyhlášek o tom, kde se mohou na jejím území vyskytovat provozovny loterií a jiných podobných her, bez ohledu na to, jaké je jejich vnitřní technické uspořádání“* (srov. např. 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.

Nejvyšší správní soud rovněž odkazuje na úmysl zákonodárce při schvalování dotčené novely, protože právě z něj vyplývá podřazení videoloterních terminálů pod posuzovaný pojem. Přijetí předmětné úpravy 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 v tehdejší znění nebylo terminologicky nejpřesnější, vůle zákonodárce je z ní jasně patrná a nevzbuzuje výraznější interpretační pochybnosti.

Stěžovatel též argumentuje nenaplněním druhé podmínky pro vznik poplatkové povinnosti dle § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, která spočívá v povolení JTHZ Ministerstvem financí. 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 hru (provozovanou prostřednictvím Centrálního loterního systému tvořeného centrální řídicí jednotkou,

pokračování

místními kontrolními jednotkami a koncovými zařízeními) nelze s koncovými zařízeními (VLT) ztotožňovat.

Nejvyšší správní soud není se stěžovatelem ve sporu, 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 právě i umístění konkrétních interaktivních videoloterních terminálů (VLT) v přesně specifikovaném počtu, na přesně uvedených konkrétních adresách. Povolení jiné hry, 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 (eventuálně 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).

Stěžovatel tedy nemá pravdu, pokud gramatickým a logickým výkladem dochází k závěru, že Ministerstvem financí „schválené“ VLT nepodléhají poplatkové povinnosti dle zákona o místních poplatcích. Výkladem logickým a teleologickým totiž dospějeme k závěru, že povinnost platit místní poplatek se vztahuje ke každé konečné jednotce CLS; opačný výklad by nesledoval účel dané právní úpravy. Jak konstatoval ve své judikatuře též Ústavní soud, *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.* (srov. I. ÚS 249/99; publ. pod č. U 55/15 SbNU 309). Stěžovatelův argument, že výklad teleologický a historický by měl být chápán pouze jako pomocný, z výše uvedených důvodů neobstojí, stejně jako námitka, že tímto výkladem je účelově zasaženo do vlastnického práva jednotlivce.

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 libertate*, na jejíž dodržení stěžovatel náležal, nedostala prostor pro svou aplikaci.

K opakovaným námitkám stěžovatele stran prolomení zásady *in dubio 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 tvorbě 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 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 porušení zásady *in dubio mitius* neshledal.

Stěžovatel v daném případě také shledává nepřiléhavou argumentaci krajského soudu nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 z důvodu, že se předmětný náález netýká otázky zpoplatnění interaktivních videoloterních terminálů, nýbrž oblastí veřejného pořádku a možností obce stanovit obecně závaznou vyhláškou místa, na nichž lze koncová zařízení provozovat. Stěžovateli také není zřejmé, jaké závěry soud z nálezu dovozuje. Z napadeného rozsudku je zcela zřejmé, že krajský soud citacemi z výše uvedeného nálezu Ústavního soudu podpořil své závěry učiněné v předmětné věci, a to ve vztahu k otázce pravomoci Ministerstva financí povolit loterii nebo jinou podobnou hru provozovanou prostřednictvím centrálního loterního systému pomocí jednotlivých terminálů a ve vztahu k otázce, zda lze za předmět místního poplatku, tedy za „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ považovat každý Ministerstvem financí povolený (schválený) koncový interaktivní videoloterní terminál. Nejvyšší správní soud argumentaci krajského soudu považuje za přiléhavou a přezkoumatelnou.

V neposlední řadě stěžovatel v kasační stížnosti nesouhlasí se závěry krajského soudu ohledně otázky, zda místnímu poplatku podléhají již jiná technická herní zařízení povolená, nebo zda tato musí být fakticky provozována. V předmětné otázce stěžovatel také považuje vyhlášku č. 21/2010 za rozpornou se zákonem o místních poplatcích. Krajský soud se v odůvodnění svého rozhodnutí k výše uvedeným otázkám podrobně vyjádřil (viz bod 49 až 53 napadeného rozsudku), přestože dospěl k závěru, že v daném případě je tato okolnost bezvýznamná, neboť žalobní bod týkající se vyhlášky č. 21/2010 je pouze hypotetický, když stěžovatel nijak nekonkretizoval, že by byl její aplikací dotčen na svých právech. Stěžovatel v kasační stížnosti nijak nekonkretizoval, proč závěry krajského soudu vyslovené ke sporným otázkám považuje za nesprávné, pouze opakovaně namítal,

pokračování

že poplatková povinnost je odvislá od skutečného provozování přístroje, nikoliv od vydání povolení Ministerstvem financí. Za této situace Nejvyšší správní soud považuje za dostatečné pouze na argumentaci krajského soudu k uvedeným otázkám odkázat.

Závěrem zdejší soud poznamenává, že se ve svém rozhodnutí detailně nevyjadřoval k argumentaci stěžovatele obsažené v kasační stížnosti, kterou nelze podřadit pod zákonné důvody kasační stížnosti ve smyslu § 103 odst. 1 s. ř. s., stejně jako k argumentaci, která napadala závěry krajského soudu, které však krajský soud v přezkoumávaném rozhodnutí nevyslovil.

Nejvyšší správní soud kasační stížnost neshledal důvodnou přesto, že krajský soud v odůvodnění svého rozhodnutí vyslovil nesprávný závěr, když připustil možnost konkludentního vyměření poplatku. Uvedená skutečnost je však pro daný případ právně irelevantní v situaci, kdy stěžovatel nejpozději v poslední den lhůty pro splnění ohlašovací povinnosti, správci poplatku své pochybnosti nesdělil.

Správce poplatku tak postupoval správně, pokud žádost o vrácení přeplatku na místním poplatku zamítl, neboť žádný vratitelný přeplatek ve vztahu ke stěžovateli neevidoval. Správce místního poplatku nemohl postupovat jinak, než jak mu stanoví daňový řád, a tedy rozhodnout o podané žádosti ve smyslu § 155 odst. 1 daňového řádu, tzn. buď vratitelný přeplatek vrátit, nebo žádost stěžovatele zamítnout. Pokud tak správce poplatku postupoval, nelze označit jeho rozhodnutí za nezákonné, tím méně za nicotné. Za *ratio decidendi* přitom Nejvyšší správní soud považuje především skutečnost, že stěžovatele poplatková povinnost ze zákona stíhala.

V. Závěr

Ze všech shora vyložených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává (§ 60 odst. 1, § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 30. září 2014

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu