



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň Mgr. Evy Šonkové a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobkyně: **multigate a. s.**, se sídlem Riegrova 6, Olomouc, zastoupené JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem, se sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc, proti žalovanému: **Krajský úřad Olomouckého kraje**, se sídlem Jeremenkova 40a, Olomouc, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 30. 8. 2012, č. j. KUOK 29414/2012, a ze dne 3. 9. 2012, č. j. KUOK 25843/2012, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 8. 2014, č. j. 29 Af 96/2012 – 75,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

### O d ů v o d n ě n í :

#### I. Vymezení věci

[1] Městský úřad Prostějov (dále jen „správce poplatku“) rozhodnutími ze dne 24. 6. 2011, č. j. PVMU 71819/2011 70, a ze dne 18. 8. 2011, č. j. PVMU 91767/2011 70, nevyhověl žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí ve výši 11 428 Kč uhrazeného dne 29. 3. 2011, resp. poplatku ve výši 187 780 Kč uhrazeného dne 28. 6. 2011. Žalobkyně proti těmto rozhodnutím podala odvolání, které žalovaný rozhodnutími ze dne 3. 9. 2012, č. j. KUOK 25843/2012, a ze dne 30. 8. 2012, č. j. KUOK 29414/2012, zamítl.

[2] Proti shora uvedeným rozhodnutím žalovaného brojila žalobkyně žalobou, kterou Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 29. 8. 2014, č. j. 29 Af 96/2012 - 75 (dále jen „krajský soud“ a „napadený rozsudek“), zamítl. Dle jeho názoru bylo zřejmé, že žádosti žalobkyně vycházely z právního názoru, že jí provozovaná jiná technická herní zařízení neměla být podle § 1 písm. g) a § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, v rozhodném znění (dále jen „zákon o místních poplatcích“), vůbec zpoplatněna, a to zejména proto, že nejsou povolována Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. Krajský soud se ztotožnil se závěry správních orgánů, že zákonný podklad daného místního poplatku existoval a vratitelný přeplatek tak nevznikl. Uvedl, že žalobkyně nepodala žádosti o vydání platebního výměru včas a správce poplatku tak neměl zákonnou povinnost platební výměry vydat. K samotnému předmětu sporu poukázal krajský soud na ustálenou rozhodovací praxi správních soudů, dle níž interaktivní videoloterní terminál představuje „jiné technické zařízení“ ve smyslu § 10a zákona o místních poplatcích a zpoplatnění proto podléhá každý koncový terminál, nejen centrální jednotka. Citované ustanovení je rovněž třeba interpretovat tak, že poplatku podléhá každý povolený (nikoli provozovaný) přístroj nebo jiné technické herní zařízení. Těmto závěrům odpovídal i přístup správních orgánů a nebyl tak prostor pro uplatnění zásady *in dubio pro libertate*, jak správně uzavřel žalovaný. Krajský soud s poukazem na nález Ústavního soudu ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/12, považoval za nedůvodný i žalobní bod namítající protiústavnost zákona č. 183/2010 Sb., jímž byl novelizován zákon o místních poplatcích. K námitce vytykající správním rozhodnutím absenci některých formálních náležitostí konstatoval, že tato rozhodnutí obsahovala dostatečnou specifikaci předmětu řízení, především číslo jednací a datum doručení žádosti žalobkyně, datum platby a výši požadovaného přeplatku; uvedení období, za které měl přeplatek vzniknout, by bylo pro přehlednost jistě vhodné, nicméně o nezbytnou součást specifikace předmětu řízení se nejednalo.

## II. Kasační stížnost

[3] Proti napadenému rozsudku podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost z důvodu nesprávného posouzení právní otázky soudem [§ 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d)] a proto, že řízení před krajským soudem bylo postiženo vadou spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, resp. že byl při zjišťování skutkové podstaty porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost [§ 103 odst. 1 písm. b)]. Stěžovatelka namítala rovněž nicotnost rozhodnutí správce poplatku.

[4] Stěžovatelka konstatovala, že v situaci, kdy opakovaně tvrdila, že její zařízení nepodléhá místnímu poplatku, nemohl správce daně rozhodnout o přeplatku, aniž by měl k dispozici jako podklad pro rozhodnutí platební výměr. K názoru krajského soudu, že správce daně nebyl kvalifikovaným způsobem požádán o vydání platebního výměru, uvedla, že dne 13. 7. 2010 zaslala správci poplatku žádost o spolupráci, čímž sdělila správci

pokračování

poplatku své pochybnosti a současně požádala o vydání platebního výměru. Správce poplatku tak byl vázán povinností vydat platební výměr, což však neučinil. Daňový řád nepřipouští stanovení daně bez vydání rozhodnutí (platební výměr, dodatečný platební výměr, hromadný předpisný seznam), které je jako výsledek vyměřovacího řízení nezastupitelnou podmínkou pro předepsání daně do evidence daní. Stěžovatelka tak byla přesvědčena, že poplatek musí být pravomocně předepsán (vyměřen), aby bylo možné zkoumat, zda existuje či nikoli. Krajský soud se však okolnostmi vyměření místních poplatků nijak nezabýval, čímž neposoudil správně ani otázku existence přeplatku a nezbytnosti podkladů, které musí mít správce poplatku pro své rozhodnutí k dispozici, a zatížil tak řízení vadou, která měla za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé.

[5] Stěžovatelka dále rozporovala právní posouzení existence povinnosti platit místní poplatek za provozování zařízení, která jsou koncovými jednotkami tzv. centrálního loterního systému. Stěžovatelka vyjádřila nesouhlas s judikaturou Nejvyššího správního soudu a zdůraznila, že videoloterní terminály nejsou Ministerstvem financí povoleny, tudíž se nemůže jednat o „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“ ve smyslu zákona o místních poplatcích. Ministerstvo financí podle § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, v rozhodném znění (dále jen „zákon o loteriích“), rozhodnutím povoluje loterie a jiné podobné hry. Tímto rozhodnutím je rovněž schváleno umístění a provozování koncových zařízení – interaktivních videoloterních terminálů. Stěžovatelka se obšírně zabývala různými metodami výkladu právních předpisů a dospěla k přesvědčení, že gramatický, logický i systematický výklad nutně vedou k závěru, že zpoplatnění videoloterních terminálů je v daném případě vyloučeno, zvláště je-li vzat v potaz princip *in dubio pro libertate* a ustanovení čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Jestliže zákonodárce chtěl zpoplatnit videoloterní terminály, měl tak učinit jasnou a jednoznačnou formou. Že tomu tak nebylo, dokazuje i novela č. 300/2011 Sb., která výslovně stanovila, že loterií a jinou podobnou hrou se rozumí i hry provozované koncovými videoloterními terminály. Stěžovatelka odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 178/2005 - 64, podle kterého novelizace signalizuje změnu oproti předchozímu právnímu stavu, ledaže by bylo zjevné, že pouze formálně vyjasňuje stejný obsah.

[6] Stěžovatelka namítala, že zákon o loteriích ani zákon o místních poplatcích nijak nevymezují pojem „jiné technické herní zařízení“. S ohledem na požadavek formulační přesnosti právních předpisů stěžovatelka důvodně předpokládala, že její zařízení nepodléhá místnímu poplatku. Vzhledem k zásadě *in dubio pro libertate* měla být dána přednost pro poplatníka nejpriznivějšímu výkladu. Stěžovatelka odkázala na judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 54/2006 - 155 ze dne 16. 10. 2008), podle níž je věcí státu, aby formuloval své daňové zákony dostatečně jednoznačně a srozumitelně. Podle stěžovatelky došlo k situaci, kdy se výklad zákonného ustanovení ocitl mimo zákonný podklad stanovení daňové povinnosti, což bylo zapovězeno Ústavním soudem (nález ze dne 1. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05).

[7] Krajský soud se podle stěžovatelky nevypořádal ani s dalšími žalobními argumenty, které se týkaly technických aspektů provozovaných zařízení. Zákonná formulace „výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení“ předpokládá, že jiným technickým herním zařízením lze rozumět technické zařízení, jež je nějakým způsobem příbuzné právě

výhernímu hracímu přístroji. Výherním hracím přístrojem se podle § 17 odst. 1 zákona o loteriích rozumí „kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče.“ Interaktivní videoloterní terminál však není ani kompaktní ani funkčně nedělitelný, neboť jde o elektronický systém tvořený centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterních terminálů. Interaktivní videoloterní terminál, který je obsluhován přímo sázejícím, tak slouží pouze jako zobrazovací jednotka centrálního loteriijního systému, neboť k vygenerování výhry či prohry dochází v centrálním loterním systému.

[8] Ze všech výše uvedených důvodů stěžovatelka Nejvyššímu správnímu soudu navrhla, aby napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[9] Žalovaný svého práva vyjádřit se ke kasační stížnosti nevyužil.

### III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[10] Nejvyšší správní soud zhodnotil kasační stížnost jako přípustnou, neboť byla podána osobou oprávněnou ve smyslu ustanovení § 102 s. ř. s. Důvody kasační stížnosti se opírají o § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Kasační stížnost není nepřípustná ani z jiných důvodů plynoucích z ustanovení § 104 s. ř. s.

[11] Nejvyšší správní soud poté kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná. Předně je třeba uvést, že Nejvyšší správní soud se obdobnými kasačními stížnostmi stěžovatelky již mnohokrát zabýval, a to v poslední době např. v rozsudku ze dne 5. 11. 2014, č. j. 2 As 55/2014 – 46 (všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Za situace, kdy se skutkový i právní stav nyní posuzované věci podstatně neliší a argumenty předestřené v kasační stížnosti jsou prakticky identické, nemá Nejvyšší správní soud žádný rozumný důvod revidovat svůj setrvalý právní názor vyjádřený v citovaném rozsudku.

[12] Úvodem považuje Nejvyšší správní soud za vhodné poukázat na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, publikované pod č. 3096/2014 Sb. NSS, v němž se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, zda má správce poplatku v situaci, kdy poplatník vyjádří nesouhlas s placením poplatku, povinnost vydat platební výměr a zda v případě nevydání takového platebního výměru dojde ke konkludentnímu vyměření místního poplatku, proti němuž lze platně podat odvolání. Rozšířený senát dospěl k následujícím závěrům:

*„I. Správce místního poplatku má povinnost vydat platební výměr podle § 46 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, resp. dle § 139 či 147 odst. 1 daňového řádu, a řádně jej doručit, pokud nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl poplatník povinen splnit ohlašovací povinnost (§ 14 odst. 2 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích), sdělil poplatník kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádal, přestože místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši uhradil.“*

pokračování

*II. V případě nečinnosti správce místního poplatku nedochází k vyměření místního poplatku podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatku, ani k vystavení platebního výměru dle § 140 daňového řádu.“*

[13] K prvnímu výroku rozšířený senát uvedl:

*„[44] Speciální úprava v zákoně o místních poplatcích na druhou stranu neznamena, že v případě, kdy je včasná a řádně uhrazená poplatková povinnost sporná, nemá poplatník možnost platební výměr získat. Závěry, které aproboval první senát, sice odpovídají textu zákona o místních poplatcích, nejsou však udržitelné s ohledem na ústavní zásady ochrany poplatníka. Odmítnutí vydat ve sporném případě platební výměr by ve svém důsledku mohlo vést k rezignaci poplatníka na jakoukoliv právní obranu, nebo poplatníka nutilo stát se neplatičem a čelit hrozbě zvýšení místního poplatku až na trojnásobek.*

*[45] V případě sporné poplatkové povinnosti je proto správce poplatku povinen postupovat obdobným způsobem, jako by pochybnosti o poplatkové povinnosti byly na jeho straně, tj. vyměření poplatkové povinnosti oznámí poplatníkovi doručením platebního výměru, který musí být odůvodněn a proti kterému je možné se odvolat, přestože je či bude poplatek včas a řádně uhrazen. Oba subsidiárně použitelné předpisy takový postup umožňují, zákon o správě daní a poplatků v případě sporné daňové povinnosti resp. pochybností o její výši stanoví povinnost vydat platební výměr dle § 46 odst. 4; daňový řád dle §139 nebo § 147 odst. 1.*

*[46] 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.*

*[47] 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 uhrazené 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.*

*[48] 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. [...]*

[50] 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.

[51] 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.“

[14] V souvislosti s druhým výrokem rozšířený senát konstatoval následující:

„[54] 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.

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

[56] Druhé otázky 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 poplatků 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.“

[15] Rozšířený senát byl veden zejména snahou o nalezení určitého způsobu přezkoumání správnosti poplatkové povinnosti v případě poplatníků, kteří nesouhlasí se svou poplatkovou povinností. V bodech 44 a 46 citovaného usnesení uvedl, že poplatníka, který nesouhlasí se svou poplatkovou povinností, nelze nutit, aby se stal neplatičem a vydal se tak riziku zvýšení místního poplatku až na trojnásobek podle § 11 odst. 1 věty druhé (v současném znění § 11 odst. 3) zákona o místních poplatcích, a že je naopak třeba nalézt způsob, jehož prostřednictvím se poplatník domůže přezkumu sporné poplatkové povinnosti. Rozšířený senát dospěl k závěrům ohledně nutnosti vydat platební výměr zejména veden snahou o poskytnutí možnosti (práva) na přezkoumání správnosti poplatkové povinnosti (viz bod 46: „Současně při pochybnostech na straně poplatníků zachovává jejich legitimní právo na vydání platebního výměru, jehož prostřednictvím se domohou přezkumu sporné poplatkové povinnosti.“).

pokračování

[16] V nyní projednávané věci, byť správce poplatku nevydal platební výměr, nebylo stěžovatelce toto právo upřeno, neboť to, zda stěžovatelce skutečně hmotněprávní povinnost svědčila, či nikoli, a v jaké výši, přezkoumaly správní orgány v rámci rozhodování o žádosti stěžovatelky o vrácení přeplatku. Otázkou zákonnosti poplatkové povinnosti se rovněž věcně zabýval i krajský soud. Kasační námitka stěžovatelky, že správce poplatku měl na základě jejího podání ze dne 13. 7. 2010 povinnost vydat platební výměr, tedy nemůže na posouzení věci nic změnit ani v případě, že by byla shledána důvodnou, neboť stěžovatelce nebyla upřena možnost právní ochrany ohledně přezkoumání zákonnosti poplatkové povinnosti a účelu zdůrazňovaného rozšířeným senátem tak bylo dosaženo, jen jinou procesní cestou. Trvat na tom, aby hmotněprávní povinnost zaplatit místní poplatek byla přezkoumána v řízení týkajícím se platebního výměru, by bylo za situace, kdy byla tato povinnost plnohodnotně přezkoumána v řízení o navrácení přeplatku, pouhým formalismem.

[17] Na nyní projednávaný případ tedy dopadá stěžovatelce známý rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 113/2013 - 41. Stěžovatelka v této věci zvolila stejný postup (žádost o vrácení přeplatku podle § 155 daňového řádu). Pátý senát zde konstatoval: „*V projednávané věci stěžovatel místní poplatky zaplatil, a posléze podal bez dalšího přímo žádosti o vrácení vratitelného přeplatku. Byť by tedy v intencích usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 - 34, stěžovatel mohl nabýt přesvědčení, že správce místního poplatku v rozporu se zákonem nevydal jednotlivé platební výměry, správce poplatku v dané věci procesně nepochybil, neboť na základě konkrétní žádosti stěžovatele vedl řízení dle § 155 daňového řádu o vrácení přeplatku, nikoli řízení o vydání platebního výměru. Správce místního poplatku ostatně 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 ji zamítnout. Pokud tak správce poplatku postupoval, nelze označit jeho rozhodnutí za nezákonné, tím méně za nicotné.*“ Druhý senát se se závěry pátého senátu ztotožňuje a není důvodu, aby se od nich odchyloval. Správce poplatku postupoval v souladu se zákonem, neboť se zabýval stěžovatelkou uplatněnou žádostí o vrácení přeplatku. V rámci tohoto řízení se správní orgány výslovně zabývaly existencí vratitelného přeplatku v závislosti na posouzení hmotněprávní povinnosti poplatek uhradit. Jelikož dospěly k závěru, že stěžovatelka byla k poplatku povinna, částky na kreditní straně osobního daňového účtu nepřevyšovaly předpis na debetní straně účtu, tudíž nemohl vzniknout přeplatek ve smyslu § 154 odst. 1 daňového řádu. Tato rozhodnutí tak nelze považovat za nezákonná, nepřezkoumatelná ani nicotná, což krom výše citované judikatury Nejvyššího správního soudu dovodil i Ústavní soud (viz bod 17 usnesení ze dne 27. 11. 2013 sp. zn. III. ÚS 3343/13, srov. též usnesení Ústavního soudu ze dne 11. 9. 2014 sp. zn. III. ÚS 2581/14, citovaná rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná z [nalus.usoud.cz](http://nalus.usoud.cz)).

[18] Stěžovatelka dále namítala a podrobně argumentovala, že jí provozovaná zařízení, interaktivní videoloterní terminály jakožto koncové jednotky centrálního loterního systému, nelze podřadit pod pojem „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ ve smyslu § 1 písm. g) a § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích.

[19] Pojem „jiné technické herní zařízení“ vnesl do zákona o místních poplatcích zákon č. 183/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb. Ústavní konformitu přijetí této novely zákona o místních poplatcích posuzoval též Ústavní soud a neshledal ji ústavně nekonformní (srov. náleze ze dne 9. 1. 2013 sp. zn. Pl. ÚS 6/12, publ. pod č. 39/2013 Sb.).

[20] Nejvyšší správní soud se ve své rozhodovací činnosti k otázce výkladu daného pojmu ve vztahu k interaktivním videoloterním terminálům vyjádřil již několikrát, a to i ve stěžovatelských rozsudcích. Například v rozsudku ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 - 26, uvedl: *„Aby bylo možno považovat technické zařízení za tzv. „jiné technické herní zařízení“ ve smyslu zákona o loteriích, musí takové zařízení do určité míry naplnit vlastnosti výherního hracího přístroje obsažené v ustanovení § 17 odst. 1 zákona o loteriích. Tyto vlastnosti však nelze dovozovat primárně z technických parametrů přístroje, jak činí stěžovatel, nýbrž především z jejich funkce. V opačném případě by zákonodárce mohl novelizovat a rozšířit dotčené ustanovení zákona o loteriích a nikoli zákon o místních poplatcích. Jak zevrubně dovodil krajský soud, svým postupem zákonodárce dal jasně najevo vůli postavit na roveň hrací přístroje a interaktivní videoloterní terminály jakožto „jiné technické herní zařízení“, a to právě z hlediska poplatkové povinnosti potencionálně stanovené místní samosprávou. S tímto názorem se zdejší soud plně ztotožňuje. [...] Pokud by za jednotku, z níž se odvádí poplatek, byla považována pouze centrální loterní jednotka, pak by mohli provozovatelé interaktivních videoloterních terminálů umístit v dané obci nespočet konečných přístrojů určených pro hru a naprosto by tak byl popřen smysl a účel daného poplatku a přijatých norem.“* S ohledem na to, že se jedná o ustálenou judikaturu, nepovažuje Nejvyšší správní soud za účelné opakovat pasáže z dřívějších rozhodnutí a pouze poukazuje např. na rozsudky ze dne 14. 6. 2013 č. j. 2 Afs 29/2013 - 34, 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, ze dne 13. 9. 2013 č. j. 5 Afs 32/2013 - 24, nebo ze dne 9. 4. 2014 č. j. 9 Afs 62/2013 - 108.

[21] Nejvyšší správní soud rovněž odkazuje na úmysl zákonodárce při schvalování dotčené novely, protože právě z něj, jakož i následného legislativního vývoje, vyplývá podřazení videoloterních terminálů pod posuzovaný pojem. Přijetí předmětné úpravy totiž zjevně reflektovalo diskuse nad tehdejší faktickou dvojkolejností výběru poplatku za hrací přístroje (obce za hrací automaty vs. Ministerstvo financí 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. K námitce stěžovatelky, že provedená novelizace signalizuje změnu právního stavu, Nejvyšší správní soud uvádí, že v kontextu zmíněného úmyslu zákonodárce je zřejmé, že novela měla právě onen vyjasňující a upřesňující charakter.

[22] Stěžovatelka dále argumentovala gramatickým výkladem posuzovaného pojmu a zdůrazňovala, že zákonné ustanovení zmiňuje zařízení povolená Ministerstvem financí. Koncové videoloterní terminály jsou přitom ministerstvem pouze schvalovány, nikoliv povolovány. I tento argument stěžovatelky byl Nejvyšším správním soudem již v minulosti vyvrácen v již známých rozsudcích. Nejvyšší správní soud se přiklonil k výkladu teleologickému a logickému a v souladu s názorem Ústavního soudu (usnesení ze dne 7. 9. 1999 sp. zn. I. ÚS 249/99; publ. pod č. U 55/15 SbNU 309), podle kterého „každé

pokračování

*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,*“ dospěl k závěru, že videoloterní terminály podléhají poplatkové povinnosti podle zákona o místních poplatcích. Vyšel přitom z celkového znění ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích, které normuje: *„Ministerstvo může povolovat i loterie a jiné podobné hry, které nejsou v zákoně v části první až čtvrté upraveny, za předpokladu, že v povolení budou všechny podmínky provozování takové loterie a jiné podobné hry podrobně stanoveny.“* Zákonodárcem použité sousloví „všechny podmínky provozování“, použité v souvislosti s povolováním, vedlo Nejvyšší správní soud k závěru, že tyto podmínky v sobě zahrnují nejen schválení všeobecného loterijního plánu, herních plánů, generálního návštěvního řádu platného pro všechna střediska či bezpečnostní směrnice, ale (v případě posuzovaného typu hry) právě i umístění konkrétních interaktivních videoloterních terminálů v přesně specifikovaném počtu, na přesně uvedených konkrétních adresách (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 10. 2013, č. j. 2 Afs 73/2013 - 39, body 34-36). Nejvyšší správní soud dospěl ke stejnému závěru i v nyní posuzovaném případě a neshledal důvod, proč se od dříve vyjádřeného názoru odchýlit.

[23] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani stěžovatelčiným námitkám, podle nichž značné technické rozdíly mezi výherními hracími přístroji ve smyslu § 17 odst. 1 zákona o loteriích a interaktivními videoloterními terminály znemožňují podřazení později jmenovaných zařízení pod pojem „jiné technické herní zařízení“, neboť je předpokládána jistá míra podobnosti mezi oběma kategoriemi. Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že při výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení“ je třeba upřednostnit funkční hledisko před aspekty technickými: *„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 povolena loterie provozována, ale klíčová je především její vnější forma zpřístupněná uživateli. [...] 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.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 10. 2013, č. j. 2 Afs 73/2013 - 39, body 30 a 31).

[24] Opakovaně již Nejvyšší správní soud vypořádal i námitku porušení principu *in dubio pro libertate*, respektive *in dubio mitius*. Tento princip nelze aplikovat na každý případ, kdy stěžovatel nabízí odlišnou interpretaci, než jakou provedly správní orgány a soudy. K aplikaci zmíněného principu je třeba přistoupit v případě, kdy je přítomen rovnocenný konkurenční výklad práva, nikoliv pouze výklad obtížně obhajitelný a formalistický (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu, týkající se stěžovatelky, ze dne 25. 7. 2013 2 Afs 57/2013 - 34, ze dne 11. 6. 2014 č. j. 5 Afs 116/2013 - 39, nebo ze dne 29. 8. 2014 č. j. 5 Afs 113/2013 - 41). Nejvyšší správní soud porušení principu *in dubio mitius* v nyní projednávaném případě neshledal, neboť stěžovatelkou předkládaný výklad byl obtížně obhajitelný a vykazoval rysy účelovosti.

[25] Nejvyšší správní soud se musí rovněž vyjádřit ke stěžovatelkou uplatněné námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Nepřezkoumatelnými pro nedostatek důvodů jsou zejména taková rozhodnutí, u nichž z odůvodnění není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004 č. j. 4 As 5/2003 - 52). Pokud by tomu tak nebylo, rozhodnutí by bylo nepřezkoumatelné, protože by nedávalo dostatečné záruky, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 10. 2009 č. j. 7 Afs 107/2009 - 166). Příčinou zrušení soudního rozhodnutí pro nedostatek důvodů přitom jsou takové vady, které brání soudnímu přezkumu napadeného správního rozhodnutí, nikoliv dílčí nedostatky odůvodnění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003 č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, č. 133/2004 Sb. NSS, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2014 č. j. 6 Afs 39/2014 - 31, bod 11). Nejvyšší správní soud z tohoto hlediska napadený rozsudek zhodnotil a dospěl k závěru, že je přezkoumatelný. V rámci rozhodování o vrácení přeplatku podle § 155 daňového řádu správní orgán předně zkoumá, zda vůbec nějaký přeplatek subjektu vznikl a je-li takový přeplatek evidován. 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).

[26] Ze shora uvedeného plyne, že otázka existence přeplatku v nyní projednávaném případě závisela na naplnění hmotněprávních podmínek vzniku poplatkové povinnosti. Krajský soud i přesto věcně posoudil námitku stěžovatelky vytýkající správním orgánům nevydání platebního výměru. K hmotněprávním aspektům nyní posuzované věci uvedl, že žádosti stěžovatelky o vrácení přeplatku argumentačně vycházely z toho, že jí provozovaná technická zařízení by podle § 10a zákona o místních poplatcích neměla být vůbec zpoplatněna. Krajský soud se proto s poukazem na relevantní judikaturu (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2013, č. j. 2 Afs 52/2013 - 39) zabýval výkladem pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ a dospěl k závěru, že stěžovatelkou provozovaná zařízení pod tento pojem spadají. Úplně a správně vypořádal námitku porušení principu *in dubio pro libertate*, neboť konstatoval, že pro aplikaci tohoto principu nebyl prostor, protože výklad daného ustanovení byl jednoznačný. Krajský soud přezkoumal žalobní námitku týkající se chybějících náležitostí správních rozhodnutí, dospěl však k závěru, že tato rozhodnutí nepostrádají žádné zákonné náležitosti a jsou řádně odůvodněna. Krajský soud vypořádal i žalobní bod namítající protiústavnost zákona č. 183/2010 Sb. Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že krajský soud se vypořádal se všemi žalobními námitkami, napadený rozsudek je dostatečně odůvodněný a jsou z něj jasné seznatelné úvahy, jimiž se krajský soud řídil, a nelze jej tudíž označit za nepřezkoumatelný, resp. nesrozumitelný.

#### IV. Závěr a náklady řízení

pokračování

[27] Z výše uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že nebyly naplněny tvrzené důvody podané kasační stížnosti, a proto ji podle § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl.

[28] Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 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 27. ledna 2015

JUDr. Karel Šimka  
předseda senátu