



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a JUDr. Jana Vyklického v právní věci žalobce **SLOT Group, a. s.**, se sídlem Karlovy Vary, Jáchymovská 142, zastoupeného Mgr. Alešem Smetankou, advokátem se sídlem Praha 1, Jungmannova 745/24, proti žalovanému **Magistrátu města Brna**, se sídlem Brno, Malinovského nám. 3, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 22. 1. 2014, č. j. 31 Af 32/2012 - 230,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se z a m í t á.**
- II.** Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **se n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Rozhodnutím Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování (dále jen „žalovaný“) ze dne 6. 1. 2012, č. j. MMB/0007545/2012 (dále jen „rozhodnutí žalovaného“), byl, na základě ustanovení § 116 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), změněn platební výměr Úřadu městské části Brno – střed (dále jen „správce daně“) ze dne 14. 10. 2011, č. j. 110033899/VANJ/VHA/002. Uvedeným platebním výměrem, ve spojení se změnami provedenými rozhodnutím žalovaného, byl žalobci vyměřen místní poplatek za provozované výherní hrací přístroje za období od 1. 1. 2011 do 30. 6. 2011, v celkové výši 1.199.382 Kč. V odůvodnění svého rozhodnutí žalovaný uvedl, že správce daně postupoval správně, pokud místním poplatkem podle § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o místních poplatcích“) a čl. 2

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 též jen „obecně závazná vyhláška“) žalobci zpoplatnil všechna *povolená jiná technická herní zařízení* (dále též jen „JTHZ“) bez ohledu na to, zda byla i provozována. Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce u Krajského soudu v Brně žalobou, kterou se domáhal zrušení tohoto rozhodnutí, jakož i jemu předcházejícího platebního výměru. Rozsudkem krajského soudu ze dne 22. 1. 2014, č. j. 31 Af 32/2012 - 230, byla žaloba zamítnuta.

Krajský soud v odůvodnění svého rozsudku především uvedl, že otázky, které žalobce vznesl, byly v obecné rovině již zodpovězeny ustálenou judikaturou, z níž krajský soud při hodnocení věci vycházel. Za nedůvodný především shledal obsáhlý žalobní bod o protiústavnosti zákona č. 183/2010 Sb., kterým byl změněn mj. právě zákon o místních poplatcích, neboť Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/12 (všechny nálezy Ústavního soudu jsou dostupné na <http://nalus.usoud.cz>), dospěl k závěru, že novela zákona o místních poplatcích č. 183/2010 Sb., byla přijata ústavně konformním způsobem. Jelikož je podle čl. 89 odst. 2 Ústavy vykonatelný nález Ústavního soudu závazný pro všechny orgány a osoby, vycházel krajský soud plně z právního názoru vysloveného Ústavním soudem.

V další části svého rozsudku se krajský soud zaměřil na výklad pojmu „*jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu*“ podle § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích, a vyslovil se též k úvahám žalobce, že videoloterní terminály (dále též jen „VLT“) do kategorie JTHZ nepatří, a proto by neměly být předmětem zpoplatnění. S odkazem na § 1 odst. 1 a § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích“), krajský soud uvedl, že v rámci druhů loterií a jiných podobných her převažují tzv. „technické hry“, jejichž provozování je přímo spojeno s technickým zařízením sloužícím k provozu této hry a toto technické zařízení je také v jednotlivých povoleních specifikováno. Mezi ně patří i hry provozované prostřednictvím centrálního loterního systému (dále též jen „CLS“), včetně interaktivních videoloterních terminálů. V intencích názoru vysloveného Ústavním soudem v nálezu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10 ve věci „*Obecně závazná vyhláška města Chrastavy*“, publikovaným pod č. 202/2011 Sb., odmítl názor žalobce, že by ministerstvo financí mohlo povolovat pouze provozování loterie nebo jiné podobné hry, ale nikoliv již *jiná technická herní zařízení* nebo jinak pojmenovaná koncová zařízení a dodal, že pokud ministerstvo financí povolilo provozování loterie nebo jiné podobné hry prostřednictvím centrálního loterního systému, lze argumentací *a maiore ad minus* dojít k závěru, že současně povolilo i jejich provozování prostřednictvím jednotlivých koncových VLT, a tudíž, že povolilo provozování těchto videoloterních terminálů jako takových. Jejich provozování a umístění navíc ministerstvo v druhé části výroku tohoto rozhodnutí i schválilo; významový rozdíl slov „*povoluje*“ a „*schvaluje*“ není v této souvislosti podstatný. Ačkoli § 17 zákona o loteriích definuje jen „*výherní hrací přístroj*“ a nikoli již „*jiné technické herní zařízení*“, lze mít za to, že zařízení posledně uvedené je odlišné od výherního hracího přístroje, přesto však má podobné vlastnosti a slouží témuž účelu. Krajský soud proto uzavřel, že za „*jiné technické herní zařízení*“ je nutno považovat takové zařízení, které je odlišné od výherního hracího přístroje podle § 17 zákona o loteriích, slouží k realizaci loterie nebo jiné podobné hry,

a z pohledu funkční nedělitelnosti je schopno v důsledku napojení na centrální řídicí jednotku realizovat celý herní proces podle § 1 odst. 1 zákona o loteriích. Předmětem místního poplatku proto je každý ministerstvem financí povolený (schválený) koncový interaktivní VLT, který je součástí centrálního loterního systému, je-li v rámci napojení na jeho centrální jednotku schopen realizovat celý herní proces. Závěrem k této problematice připomněl nejen celkový smysl regulace loterií a jiných podobných her, ale rovněž úmysl zákonodárce reagovat na aktuální situaci, sjednotit praxi a podchytit všechna v budoucnu existující a myslitelná technická zařízení, aby technologický vývoj neumožňoval obcházení zákona.

Krajský soud za opodstatněnou neshledal ani námitku žalobce, že předmětem poplatku by neměla být zařízení, která v rozhodné době nebyla uvedena do provozu. Upozornil, že tato otázka již byla v judikatuře detailně řešena, přičemž odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 - 26 (všechny rozsudky zdejšího soudu jsou dostupné z <http://www.nssoud.cz>). Ve shodě s ním proto pouze zopakoval, že zákonodárce v § 10a zákona o místních poplatcích vyjádřil jasný úmysl, když presumoval, že v případě povolení hracího přístroje bude tento též umístěn a bude na něm hra provozována. Citované ustanovení tedy neklade důraz na fakt, zda je na hracím přístroji ve skutečnosti daná hra provozována, nýbrž vychází z logické domněnky, že tomu tak bude. Finanční zatížení některých aktivit bez ohledu na jejich faktické využívání ostatně není v právním řádu ojedinělé. Rovněž Ústavní soud ve svém rozhodnutí sp. zn. I. ÚS 249/99 konstatoval, že sazba poplatku nezávisí na faktickém provozu výherního hracího přístroje, neboť se jedná o poplatek paušální, který se hradí za určité časové období; z téhož důvodu zde není prostor například pro zohledňování otevírací doby příslušné provozovny, poruchovosti přístrojů, atp. Jestliže tedy statutární město Brno stanovilo v obecně závazné vyhlášce jako rozhodnou skutečnost povolení daného JTHZ, nepřekročilo meze své normotvorby a správce daně a žalovaný nijak nepochybili, pokud vyměřili místní poplatek i ze zařízení, která byla pouze povolena, nikoli však uvedena do provozu. Ze skutkového hlediska pak krajský soud pouze stručně poznamenal, že žalobce nikdy nezpochybňoval, že by některá zařízení, za něž byl poplatek vyměřen, nebyla povolena.

Závěrem svého rozsudku se krajský soud vyjádřil k námitce údajného porušení zásady *in dubio pro mitius* (*in dubio pro libertate*). I v tomto směru plně odkázal na zmiňovaný rozsudek zdejšího soudu, podle kterého nelze uvedený princip vykládat natolik široce, že by jakoukoli odlišnou interpretaci právní normy měly správní orgány zohlednit jakožto možný dvojí výklad. Víceznačnost právní normy musí dosáhnout obecně přijatelné míry a musí jít o rovnocenný konkurenční výklad práva, nikoli pouze o výklad obtížně obhajitelný; v takové situaci aplikace zásady *in dubio pro mitius* nepřipadá v úvahu. I ve věci souzené krajským soudem vycházel výklad předestřený žalobcem z významně formalistických až technologických hledisek a nezohledňoval ani smysl a účel dotčených norem, či předchozí judikaturu. Z uvedeného důvodu jej nebylo možné považovat za výklad rovnocenný s výkladem poskytnutým správcem daně.

Proti tomuto rozsudku brojil žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností odkazující na důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel nejprve uvádí, že si je vědom dosavadní judikatury, která se přiklání k výkladu pojmu „*jiné technické herní zařízení*“ tak, jak jej podal správce daně a rovněž krajský soud, přesto však s takto podanou interpretací § 10a zákona o místních poplatcích nesouhlasí. Svůj nesouhlas vtělil nejen do této kasační stížnosti, ale rovněž do podnětu, adresovaného devátému senátu Nejvyššího správního soudu, aby byla věc předložena rozšířenému senátu tohoto soudu. Stěžovatel věří, že pokud rozšířený senát posoudí věc komplexně (a zejména s ohledem na právní zásadu *in dubio pro mitius*), potvrdí opodstatněnost i této kasační stížnosti.

Dále stěžovatel napadá rozsudek krajského soudu pro nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], neboť v něm nebyly vypořádány všechny žalobní námítky. Krajský soud zcela pominul doplňující vyjádření stěžovatele ze dne 17. 1. 2014, v němž byly sumarizovány důvody, pro které dopadá vada nepřezkoumatelnosti i na rozhodnutí daňových orgánů. Stěžovatel připomíná, že v obdobných případech krajský soud správní rozhodnutí rušil, nadto je soud povinen k vadě nepřezkoumatelnosti přihlížet kdykoli v průběhu řízení, a to *ex officio*. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného (potažmo i rozhodnutí správce daně, které bylo rozhodnutí žalovaného změněno) spočívá v dané věci ve vnitřní rozpornosti mezi výrokem a odůvodněním. Ačkoli je ve výrokové části platebního výměru uveden rozdíl mezi stanovenou poplatkovou povinností a částkou, kterou stěžovatel uhradil na základě svého ohlášení, tento rozdíl je označen jako „*vyměřený místní poplatek*“. Správce daně a žalovaný však aplikovali ustanovení § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích a § 139 daňového řádu chybně. Jak vyplývá z § 139 a § 135 daňového řádu, vyměřením daně se rozumí zjištění základu místního poplatku a jeho následné stanovení v celé jeho výši za rozhodné období. Naproti tomu doměření daně (poplatku) je upraveno v § 141 a násl. daňového řádu a rozumí se jím postup, kdy dochází k následnému (dodatečnému) doměření daně, tj. k jakémukoli jinému než prvnímu vyměření téže daně. Jak dále vyplývá z § 139 odst. 2 daňového řádu, správce daně na závěr vyměřovacího řízení vyměří poplatníkovi daň, kterou následně předepíše do evidence daní. Pouze v případě, kdy se daň tvrzená a vyměřená shodují, nemusí vydávat platební výměr; v opačném případě (je-li daň tvrzená poplatníkem nižší než daň vyměřená) stanoví výslednou daň sám, rozdíl mezi částkou tvrzenou a vyměřenou v rozhodnutí vyznačí k úhradě a sdělí ji poplatníkovi formou platebního výměru. Jinými slovy, správce poplatku musí v rozhodnutí vyměřit celý místní poplatek a dále v něm uvést rozdíl mezi tvrzenou (zaplacenou) výší a vyměřenou výší poplatku. Není oprávněn poplatníkovi pouze *doměřit rozdíl*; takový postup by byl možný pouze v případě, byl-li by již místní poplatek jednou poplatníkovi vyměřen a poté by vyšly najevo nové okolnosti ovlivňující jeho výši. Stěžovatel dodává, že k závěru o takové nepřezkoumatelnosti platebního výměru dospěl krajský soud například ve svém rozsudku ze dne 20. 11. 2013, č. j. 31 Af 44/2012 - 146.

Stěžovatel rovněž napadá právní posouzení předmětu zpoplatnění, nesprávnou aplikaci relevantní právní úpravy a nesprávný výklad právního pojmu „*jiné technické herní zařízení*“. Výklad podaný krajským soudem podle názoru stěžovatele nezohledňuje herní a technické aspekty provozování centrálního loterního systému (CLS), praxi ministerstva financí a dosavadní judikaturu Nejvyššího správního soudu v oblasti poplatků. Ačkoli krajský soud našel pro své závěry oporu v rozsudku druhého senátu tohoto soudu (sp. zn.

2 Afs 37/2013; dále též jen „rozsudek druhého senátu“), stěžovatel se s tam předestřeným posouzením věci nemůže ztotožnit. Rozsudku druhého senátu vytýká, že nemá dostatečnou oporu ve faktickém stavu, v právní úpravě zákona o loteriích a v judikatuře Ústavního soudu. Nadto je stěžovatel přesvědčen, že druhý senát obchází právní zásadu *in dubio pro mitius* tím, že odmítá uznat výklad stěžovatele jako výklad rovnocenný, logičtější a lépe korespondující praxi a dikci zákona o loteriích. Stěžovatel zdůrazňuje, že dotčená právní úprava je nejednoznačná, terminologicky nepřesná a dlouhodobě vyvolávající pochybnosti, nicméně jeho procesní úspěch nestojí na tom, zda bude jím zastávaný výklad předmětu zpoplatnění v konečném důsledku akceptován jako jediný správný, protože pro upřednostnění výkladu ve prospěch daňového poplatníka plně postačí, bude-li jím zastávaný výklad i jen rozumný a nikoli nepřesvědčivý. Snahu druhého senátu popřít základní právní principy ovládající výklad daňového práva ilustrují odkazy na domnělou regulatorní funkci předmětné právní úpravy a judikaturu Ústavního soudu, která se však týká pravomoci obcí, tedy problematiky s místními poplatky nesouvisející. Stěžovatel z uvedeného důvodu žádá, aby nyní Nejvyšší správní soud bez výše popsaných předsudků a tlaků veřejného mínění právně posoudil základ sporu a odhlédl od toho, že stěžovatel je jedním z provozovatelů sázkových her, jejichž negativní obraz je nyní dotvářen v médiích.

Námítku o existenci více výkladů dotčené právní úpravy stěžovatel dále rozvádí. Trvá na tom, že výklad pojmu „jiné technické herní zařízení“, který v dosavadním řízení opakovaně předestřel, představuje nejen rovnocennou, ale také logičtější protiváhu výkladu, který zastávají daňové orgány a správní soudy. Nesprávnost výkladu zaujatého druhým senátem Nejvyššího správního soudu spatřuje stěžovatel především v nepřiléhavém odkazu na nález Ústavního soudu ze dne 29. 11. 2007, sp. zn. III. ÚS 783/06, neboť v souzené věci nelze hovořit o tom, že byla tvorbě právního předpisu věnována nejvyšší možná péče (viz část IV odstavce 12 citovaného nálezu). Novela zákona o místních poplatcích byla totiž tzv. „senátorským přílepkem“, čímž se netajil ani jeho předkladatel. Tento „přílepek“ nebyl doprovázen důvodovou zprávou, postrádal návaznost na zákon o loteriích a nebyl projednán s ministerstvem financí či konfrontován s odbornou veřejností a podnikatelskou praxí. Své selhání pak zákonodárce přiznal tím, že později (zákonem č. 300/2011 Sb.) pojem „jiné technické herní zařízení“ ze zákona o místních poplatcích vypustil a nově zakotvil, že obce mají právo vybírat místní poplatek za „provozovaný výherní hrací přístroj, koncový interaktivní videoloterní terminál a herní místo lokálního herního systému“ [§ 1 písm. g) zákona o místních poplatcích ve znění účinném od 14. 10. 2011]. Právě toto selhání zákonodárce, který do zákona o místních poplatcích vnesl nejasný a nejednoznačný pojem, který nebyl konzistentní vzhledem k tehdejší právní úpravě a praxi, založilo prostor pro různé výklady předmětu zpoplatnění a pro následné spory mezi obcemi a provozovateli. Nejasnost a víceznačnost právní úpravy však jde jednoznačně k tíži státu (nikoli daňového poplatníka), jak ostatně potvrdil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44.

Stěžovatel nesouhlasí také s názorem, že by snad právní úprava předmětu zpoplatnění byla odrazem regulatorní pravomoci obcí, jak konstatoval druhý senát Nejvyššího správního soudu. Dikce zákona o místních poplatcích či zákona o loteriích naopak tento domnělý smysl a účel vyvracejí. Pokud by skutečně měla mít právní úprava v zákoně o místních poplatcích regulatorní funkci, ustanovení § 50 odst. 4 zákona o loteriích, které obcím přiznává právo omezit či zakázat povolování a provozování mj.

videoloterních terminálů na jejich území, by postrádalo jakéhokoli smyslu a významu. Skutečným smyslem a účelem novely zákona o místních poplatcích zákonem č. 183/2010 Sb., bylo navýšit příjmy obecních rozpočtů (tedy čistě fiskální funkce), čemuž odpovídá i obsah předcházející rozpravy. Dále stěžovatel poukazuje na to, že judikatura Ústavního soudu, na niž druhý senát ve svém rozsudku odkázal, se vůbec netýká výkladu ustanovení zákona o místních poplatcích, ale výkladu zákona o loteriích, ve spojitosti se zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích, a to ve vztahu k problematice rozsahu pravomoci obcí k regulaci míst, na kterých lze výherní hrací přístroje a VLT provozovat. Ústavní soud sice připustil extenzivní výklad dotčených ustanovení zákona o loteriích, rozhodně jej však neaproboval ve vztahu k jiným zákonným zmocněním obcí, a tedy ani ve vztahu k výkladu zákona o místních poplatcích. Ústavní soud se navíc vůbec nezabýval výkladem pojmu „jiné technické herní zařízení“.

V další části kasační stížnosti se stěžovatel v podrobnostech vrací k jím zastávanému výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení“. Má za to, že krajský soud vychází z (druhým senátem nesprávně aplikovaného) nálezu Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, ze kterého se podává, že „videoloterní 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“. Uvedenou vlastnost kompaktnosti má však pouze CLS, jakožto funkčně nedělitelný celek; koncové terminály jsou pouze jeho zobrazovací jednotkou. V takto podaném pojetí nespaturuje stěžovatel formalismus či přílišné lpění na technologické stránce věci. Ta je dle jeho mínění více než podstatná, což ilustruje i postup ministerstva financí, které se poté, co byla novela zákona o místních poplatcích přijata, obrátilo na Elektrotechnický zkušební ústav a Institut pro testování a certifikaci s žádostí o poskytnutí odborného názoru právě pro účely výkladu předmětného zákonného pojmu; názor těchto institucí (podporující jeho náhled na věc) pojímá stěžovatel jako „vyjádření nezávislých autorit“. Dále stěžovatel svou pozornost obrací k druhému pojmovému znaku JTHZ, a to k podmínce, že se musí jednat o zařízení povolené ministerstvem financí. Upozorňuje, že v době přijetí zákona č. 183/2010 Sb. byla praxe ministerstva financí taková, že povolovalo pouze CLS jako celek, nikoli jednotlivé koncové VLT, a tuto praxi nezpochybnil ani Ústavní soud v nálezu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10. Pokud tedy zákon o místních poplatcích vymezoval předmět zpoplatnění jako „technické herní zařízení povolené ministerstvem financí“ (nikoli jako např. „interaktivní videoloterní terminál“, „koncové zařízení“ či „herní místo“), místními poplatky mohly být zatíženy pouze centrální loterní systémy provozované v rámci územní působnosti určitého správce poplatku, nikoli jednotlivé koncové terminály, jako pouhé zobrazovací jednotky, které samy nejsou schopny celý sázkový proces realizovat. Výklad zaujatý druhým senátem tedy nemá oporu ani v technologickém řešení sázkových zařízení, ani v povolovacím režimu sázkových her, a dokonce ani ve výkladu právní úpravy správních poplatků, která je místním poplatkům rozhodně blíže, než právní úprava pravomocí obcí k regulaci provozování sázkových her.

Stěžovatel dospívá k závěru, že zákonodárce si byl dokonce přímo vědom, že předmětem zpoplatnění místními poplatky podle původního znění § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích byl CLS jako celek, nikoli jednotlivé VLT. Oporu pro tento závěr nachází nejen v novelizaci zákona o místních poplatcích provedené zákonem č. 300/2011

Sb., ale rovněž v návrhu zákona o provozování sázkových her, který v roce 2011 předložilo vládě ministerstvo financí. V § 2 písm. n) tohoto návrhu se objevuje pojem „*technické herní zařízení*“, kterým se rozumí „*funkčně nedělitelné technické zařízení pro provozování sázkové hry umožňující její provozování, registraci a archivaci herních a finančních dat, zejména vložených a vyplacených finančních prostředků, nevylučuje-li to povaha sázkové hry, a umožňující její kontrolu Specializovaným finančním úřadem*“, a to v kontrastu s pojmem „*herní pozice*“, kterou předkladatel vymezil jako „*přístupové místo k sázkové hře v technickém herním zařízení, které je určeno pro jednoho účastníka sázkové hry*“, a doplnil, že „*v technických herních zařízeních centrálních loterních systémů je herní pozicí každý videoloterní interaktivní terminál určený pro jednoho hráče*“. Výše uvedené tedy podle názoru stěžovatele dokládá, že i ministerstvo financí interpretovalo ještě v roce 2011 pojem „*technické herní zařízení*“ způsobem korespondujícím pojetí stěžovatele. Rozhodně je proto neudržitelný názor druhého senátu, že stěžovatelem zastávaný výklad pojmu „*jiné technické herní zařízení*“ není obhajitelný. Dokonce samotné správní orgány a správní soudy v některých případech zaujímají přístup principiálně shodný. Příkladem je věc, v současnosti projednávaná Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 9 Afs 60/2013; správní orgány v tomto případě zpoplatnily místním poplatkem celý funkční systém (tvořený řídicí jednotkou se třemi pevně fyzicky spojenými herními místy obsluhovanými sázejícími), nikoli jednotlivá herní místa. Že se nejedná o ojedinělý excés, potvrzuje metodický materiál ministerstva financí ze dne 15. 4. 2011, vydaný v souvislosti se spory o předmět zpoplatnění, podle kterého je v případě sázkových her provozovaných prostřednictvím CLS předmětem poplatku jednotlivé herní místo (VLT), zatímco v případě ostatních srovnatelných sázkových her má být zpoplatněn celý systém, bez ohledu na počet herních míst.

Závěrem své kasační stížnosti se stěžovatel zaměřuje na předpoklady vzniku poplatkové povinnosti z hlediska uvedení jednotlivých zařízení do provozu. Domnívá se, že ani v tomto směru není právní názor druhého senátu správný. Ačkoli druhý senát připouští, že právní úprava je nejednoznačná, tento závěr ho nepřesvědčil, že je nutno rozhodnout v duchu zásady *in dubio pro mitius*. Stěžovatele naopak logický a systematický výklad § 10a zákona o místních poplatcích vede k závěru, že JTHZ podléhají poplatku jen tehdy, jsou-li na území dané obce umístěna a současně uvedena do provozu. Poplatková povinnost tedy vzniká za současného splnění dvou předpokladů, tj. v první řadě nabytí právní moci příslušného povolení ministerstva financí, kterým se povoluje provozování sázkové hry prostřednictvím technického herního zařízení (tj. CLS, v rámci kterého je schváleno i umístění jednotlivých koncových terminálů), a dále uvedení CLS prostřednictvím terminálu na území obce do provozu. Dospěl-li druhý senát k závěru, že koncové terminály jsou způsobilé realizovat herní proces, může se tak stát pouze ve spojitosti s CLS (s nímž tvoří jeden funkční celek), nicméně k tomuto funkčnímu spojení dochází až v souvislosti s umístěním do provozovny a prvním uvedením do provozu a nikoli již okamžikem schválení. Uvedený výklad podporuje i systém a účel institutu místních poplatků, neboť předmětem zpoplatnění je provoz sázkové hry a výnos z této podnikatelské činnosti. Nebylo-li koncové zařízení uvedeno do provozu, nemůže mít na území obce fakticky žádný vliv, což podporuje judikatura Nejvyššího správního soudu (například rozsudky ze dne 12. 12. 2008, č. j. 5 Afs 38/2008 - 139, nebo ze dne 22. 6. 2011, č. j. 1 Afs 31/2011 - 56). Stěžovatel konečně druhému senátu vytýká, že nesprávně a bez přihlédnutí k celkovému kontextu a všem okolnostem případu mechanicky vztáhl na

jím souzenou věci závěry vyplývající z nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 9. 1999, sp. zn. I. ÚS 249/99, ač tento nález reagoval na poněkud jiné skutkové pozadí. Z kontextu nálezu jako celku jasně vyplývá, že časové období, za které se místní poplatek hradí, musí začínat až okamžikem, kdy je výherní hrací přístroj nejen povolen, ale rovněž umístěn do provozovny a kdy je na něm poprvé zahájen provoz (o čemž se, podle platné právní úpravy, pořizuje protokol). Pro doplnění potom stěžovatel cituje z uvedeného nálezu i pasáž, v níž Ústavní soud označil použití analogie s jinými poplatky za zavádějící, protože jejich právní konstrukce se do značné míry odlišuje.

Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc krajskému soudu vrátil k novému řízení, případně aby současně sám zrušil i rozhodnutí žalovaného a platební výměr správce daně.

Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], neboť zpravidla teprve poté, dospěje-li k závěru, že napadené rozhodnutí přezkoumatelné je, se může 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). Námitka nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu spočívá v tom, že krajský soud pominul doplňující vyjádření stěžovatele ze dne 17. 1. 2014, v němž stěžovatel předestřel důvody, pro které bylo třeba hodnotit jako nepřezkoumatelné rozhodnutí žalovaného (a potažmo i platební výměr správce daně) pro jeho (jejich) vnitřní rozpornost. Tato vnitřní rozpornost měla mít podle mínění stěžovatele původ v nesprávné aplikaci § 139 daňového řádu, tedy v nepřipustném pomíjení rozdílů mezi „*vyměřením*“ a „*doměřením*“ místního poplatku.

Při výkladu pojmu „*nepřezkoumatelnost soudního rozhodnutí*“ zdejší soud vychází ze svých dřívějších rozsudků, například ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006 - 36 (publikovaného pod č. 1389/2007 Sb. NSS), ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005 - 298 (publikovaného pod č. 1119/2007 Sb. NSS, ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001 - 47 (publikovaného pod č. 386/2004 Sb. NSS), nebo ze dne 17. 9. 2003, č. j. 5 A 156/2002 - 25 (publikovaného pod č. 81/2004 Sb. NSS), z nichž je zřejmé, že opomene-li soud vypořádat některou z řádně a včas uplatněných žalobních námitek, či neprovede-li navržený důkaz, aniž by vyložil, co ho k takovému postupu vedlo, jde zpravidla o vadu řízení, která může mít (a zpravidla také má) vliv na zákonnost meritorního rozhodnutí.

Jak vyplývá z odůvodnění napadeného rozsudku, krajský soud se k doplnění žaloby, v němž stěžovatel namítal vnitřní rozpornost rozhodnutí daňových orgánů, skutečně nijak nevyjádřil. Nejvyššímu správnímu soudu však rovněž neušlo, že toto

doplnění žaloby bylo krajskému soudu zasláno teprve po uplynutí dvouměsíční lhůty pro její podání. Lhůta, v rámci níž lze rozšiřovat žalobu o nové žalobní body (§ 71 odst. 2 s. ř. s., ve spojení s § 72 odst. 1 s. ř. s.), uplynula v dané věci v pondělí dne 12. 3. 2012 [rozhodnutí žalovaného bylo stěžovateli doručeno 11. 1. 2012 a poslední den dvouměsíční lhůty (tj. 11. 3. 2012) připadl na neděli, a proto, v souladu s § 40 odst. 3 s. ř. s., byl posledním dnem lhůty následující pracovní den]. Stěžovatelem zmiňované doplnění žaloby tak bylo odesláno až zhruba po deseti měsících po uplynutí zákonem stanovené lhůty k uplatnění žalobních bodů. Nejvyšší správní soud pro úplnost dodává, že koncentrační princip, zakotvený v citovaném § 71 odst. 2 s. ř. s., není atakován pouze tehdy, pokud po uplynutí lhůty k podání žaloby (tj. formulaci jednotlivých žalobních bodů) dojde jen k rozvedení, upřesnění a doplnění včas uplatněné žalobní argumentace. O tento případ se však v souzené věci nejednalo, neboť námitka rozpornosti rozhodnutí daňových orgánů nebyla v žalobě formulována ani v nejstručněji myslitelné podobě. Věcně se proto touto otázkou nebude zabývat ani Nejvyšší správní soud, neboť kasační stížnost (její část) není přípustná, opírá-li se o důvody, které stěžovatel řádně neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

Namítá-li stěžovatel v této souvislosti, že k nepřezkoumatelnosti správního rozhodnutí je krajský soud povinen přihlížet kdykoli v průběhu soudního řízení *ex officio*, lze ho odkázat na závěry rozšířeného senátu tohoto soudu, vyslovené v usnesení ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009 - 84, publikovaném pod č. 2288/2011 Sb. NSS: „*Krajský soud je oprávněn zrušit rozhodnutí správního orgánu pro vady řízení, byť by nebyly žalobcem výslovně namítány, pokud tyto vady brání přezkoumání rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů.*“ Dále se v odůvodnění tohoto rozhodnutí uvádí, že „*výklad v tomto usnesení provedený není oporou názoru, že k vadám podle § 76 odst. 1 s. ř. s. přihlíží soud vždy z moci úřední, jak dovodil první senát. Soud tak sice může učinit, ale jen za určitých podmínek. Těmi jsou právě případy, kdy rozhodnutí vůbec není schopno přezkumu z hlediska žalobních námitek. Tato vadnost a nemožnost podrobit rozhodnutí zkoumání musí být zjevná buď ze spisu (či z jeho absence), nebo z rozhodnutí samého, pokud bude postrádat srozumitelnost či důvody v takové míře, že vylučuje zkoumání důvodnosti žaloby, anebo ji soud sezná na základě jiných rozhodných skutečností, jež se dostanou do jeho sféry. Směřují-li tedy žalobní námitky proti vadám podřaditelným ustanovení § 76 odst. 1 s. ř. s., soud podle tohoto ustanovení rozhodnutí zruší bez jednání (...)* Nesměřují-li však žalobní námitky proti takovým objektivně existujícím vadám, může tak soud učinit, pouze pokud vady brání přezkumu v mezích žalobních bodů, jinak by dispoziční zásada ztrácela smysl.“ V nyní řešeném případě však řádně a včas uplatněné žalobní námitky nijak nesouvisely s tvrzenou vadou rozhodnutí správního orgánu; současně vytýkané deficity platebního výměru, potažmo rozhodnutí žalovaného, nedosahují intenzity uváděné rozšířeným senátem, tj. nejedná se o vady, které by bránily krajskému soudu přezkoumat rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů.

Zbývá dodat, že „*jinou vadou řízení před soudem*“ s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] by rozsudek krajského soudu naopak trpěl tehdy, pokud by soud přezkoumal a poté zrušil žalobou napadené správní rozhodnutí z důvodu, který nebyl žalobcem řádně a včas uplatněn. Takový postup krajského soudu by byl nejen popřením dispoziční zásady, kterou je jinak ovládáno správní soudnictví, ale představoval by rovněž zásah do principu rovnosti účastníků řízení (viz čl. 96 odst. 1 Ústavy, čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod a § 36 odst. 1 s. ř. s.), neboť by tímto způsobem bylo

žalovanému odepřeno právo vyjádřit se ke skutkovým a právním otázkám, které vzal soud za určující pro své zrušující rozhodnutí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006 - 63). S ohledem na výše uvedené proto krajský soud nepochybil, pokud se námitkami uvedenými v opožděném doplnění žaloby věcně nezabýval.

Pokud jde o kasační důvody opírající se o ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., stěžovatel zejména nesouhlasí se způsobem interpretace a aplikace ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích v rozhodném znění a vymezuje se proti výkladu tohoto ustanovení, podanému druhým senátem Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 - 26. Dlužno však na tomto místě poznamenat, že problematika výkladu ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích byla řešena v celé řadě rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, a to nejen v rozhodnutích jeho druhého senátu (namátkově viz řízení evidované pod sp. zn. 2 Afs 26/2013, 2 Afs 27/2013, 2 Afs 28/2013, 2 Afs 29/2013, 2 Afs 30/2013, 2 Afs 31/2013, 2 Afs 38/2013, 2 Afs 40/2013, 2 Afs 50/2013 a 2 Afs 51/2013), ale i v rozhodnutích senátů jiných (viz například řízení vedené pod sp. zn. 1 Afs 55/2013, 4 As 17/2014, 9 As 4/2014, 10 As 2/2014). Výkladem § 10a zákona o místních poplatcích předestřeným v citovaných rozhodnutích usiloval Nejvyšší správní soud o nalezení konkrétního významu neurčitěho právního pojmu použitého zákonodárcem, přičemž nehodlal-li ustat pouze na výkladu jazykovém, byl nucen aplikovat i další interpretační metody (výklad historický a teleologický). Ve všech případech dospěl Nejvyšší správní soud k principiálně totožnému postoji k nastoleným otázkám a tento postoj dosud následoval rovněž i devátý senát, jemuž stěžovatel (jak uvádí v kasační stížnosti) adresoval (například ve věci evidované pod sp. zn. 9 Afs 67/2013) návrh na předložení věci rozšířenému senátu. Vzhledem k tomu, že nyní takový návrh či podnět vůči Nejvyššímu správnímu soudu výslovně učiněn nebyl, a dále s ohledem na to, že volba postupu podle § 17 s. ř. s. je výhradně na úvaze zdejšího soudu, nezbyvá než dodat, že s ohledem na právní a skutkové pozadí nyní souzené věci, nesdílí ani třetí senát Nejvyššího správního soudu názor stěžovatele, že by mělo dojít k judikатурnímu obratu od výše konstatované ustálené a konzistentní rozhodovací praxe.

Z věcného hlediska tedy Nejvyšší správní soud, ve shodě s výše citovanými rozsudky, shrnuje, že dne 16. 6. 2010 nabyt účinnosti zákon č. 183/2010 Sb., kterým se mění mj. právě zákon o místních poplatcích. Na základě této novely mohly obce zavést obecně závaznou vyhláškou nejen (již existující) poplatek za *výherní hrací přístroj* [§ 2 písm. e) zákona o loteriích, v návaznosti na § 17 odst. 1 tohoto zákona], ale nově i za tzv. *jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí*. Právní úprava zavedená zákonem č. 183/2010 Sb. však v praxi narazila na pochybnosti ohledně definice pojmu JTHZ, a tím pádem nastolila polemiku o oprávněnosti obecních úřadů, jakožto správců daně, vybírat předmětný místní poplatek za interaktivní VLT. Tyto pochybnosti ukončila, s účinností od 14. 10. 2011, novela zákona o loteriích, provedená zákonem č. 300/2011 Sb., která novelizovala nejen zmiňovaný zákon, ale i zákon o místních poplatcích. Nově byl zpřesněn předmět místního poplatku dle § 10a tak, že mu podléhal nejen každý povolený *výherní hrací přístroj* [§ 2 písm. e) zákona o loteriích], ale i každý *koncový interaktivní videoloterní terminál* [§ 2 písm. l) zákona o loteriích] a *každé herní místo lokálního herního systému* [§ 2 písm. n) zákona o loteriích]. Do té doby tedy panovala terminologická nekonzistence mezi zákonem o místních poplatcích a zákonem o loteriích, neboť pojem

jiné technické herní zařízení nebyl zákonem o loteriích používán. Zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákonů souvisejících se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, kterým byl novelizován jak zákon o místních poplatcích, tak (částečně i) zákon o loteriích, byl § 10a zákona o místních poplatcích k 31. 12. 2011 zcela derogován.

S ohledem na shora shrnutý obsah kasační stížnosti stěžovatele Nejvyšší správní soud reaguje nejprve na dílčí námitku, že výklad pojmu „*jiné technické herní zařízení*“ (v kontrastu k pojmu „*výherní hrací přístroj*“) podaný krajským soudem, respektive zaujatý v rozhodnutí druhého senátu zdejšího soudu, z něhož krajský soud při svém rozhodování vyšel, nezohledňuje herní a technické aspekty provozování centrálního loterního systému s jeho jednotlivými koncovými zařízeními. Tomuto názoru však nelze dát za pravdu, neboť technické hledisko posuzované problematiky Nejvyšší správní soud ve věci rozhodované pod sp. zn. 2 Afs 37/2013 pečlivě zhodnotil. Stejně tomu bylo i v řadě dalších, ze skutkového a právního hlediska obdobných, věcech.

Nejvyšší správní soud opakovaně připustil, že z hlediska technického (tj. vnitřního technického uspořádání) existují mezi výherními hracími přístroji (VHP) a JTHZ rozdíly. Pokud by však „*jiná technická herní zařízení*“ musela fungovat na principu VHP i z pohledu průběhu sázkového procesu (což ovšem z žádného ustanovení zákona dovést nelze), byla by VLT pouze jakýmsi „moderním typem“ VHP. Pak se ovšem nutně nabízí otázka, proč by zákonodárce tuto novou kategorii přístrojů vůbec zaváděl a samostatně ji zpoplatňoval (postačilo by případně novelizovat definici VHP uvedenou v § 17 odst. 1 zákona o loteriích). Zdůrazňuje-li tedy stěžovatel především požadavek na kompaktnost herního zařízení, respektive jeho funkční nedělitelnost z hlediska způsobilosti realizovat celý herní proces, kterou koncové videoloterní terminály postrádají, lze ho odkázat například na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 1 Afs 55/2013 – 37, v němž zdejší soud uvedl, že „*[i]nterpretace 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.*“ Nejvyšší správní soud se tedy ztotožňuje se stěžovatelem v závěru, že technické aspekty či odlišnosti interaktivního videoloterního terminálu a výherního hracího přístroje sice nelze zpochybnit, přesto však trvá na tom, že z pohledu právní kvalifikace interaktivního videoloterního terminálu jako *jiného technického herního zařízení* nejsou určující.

V této souvislosti pak Nejvyšší správní soud opakovaně zdůrazňoval (a tuto skutečnost vyzdvihuje i nyní), že kromě zmiňovaného funkčně-technického hlediska, má význam i vnímání VHP či VLT jejich běžnými uživateli, přičemž dospěl k tomu, že uživatel (hráč) žádný podstatný rozdíl mezi hrou na VHP a VLT nespatřuje. Z jeho pohledu jde o zařízení obdobná, která užívá s úmyslem dosáhnout prostřednictvím sázek co nejvyšší výhry v penězích. Pro tyto uživatele je naprosto okrajové, zda ke generování výhry dochází přímo v daném zařízení (jako je tomu u VHP), anebo v centrálním loterijním systému (v případě VLT). Stejně jsou i negativní socioekonomické důsledky užívání VHP a VLP; v obou případech je pociťují obce, na jejichž území se tato

zařízení nachází. Tento fakt ostatně zcela jasně potvrdil i Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 6. 5. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2315/12, kdy zopakoval svůj konstantní názor, že provozování VHP a obdobných zařízení je na samém okraji společensky akceptovaných aktivit, neboť je doprovázeno významnými negativními externalitami, ovlivňujícími situaci obyvatel a veřejný pořádek v dotčených obcích (viz bod 39. nálezu). Nejvyšší správní soud si je vědom, že Ústavní soud v tomto nálezu řešil poněkud jinou právní otázku (a to regulaci hazardu ze strany obcí), což nepochybně vylučuje bezvýjimečnou a mechanickou aplikaci tohoto nálezu, přesto ale lze některé dílčí názory, které se v něm objevují a mají význam i pro nyní souzenou věc, zohlednit jako podpůrné interpretační vodítko.

Technickou povahu sporné otázky podporoval stěžovatel také odborným stanoviskem Elektrotechnického zkušebního ústavu a Institutu pro testování a certifikaci, dle kterých je, ve shodě s názorem stěžovatele, nutné z hlediska techniky herního 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 imanentně spjata se soudním rozhodováním a je doménou soudu. Proces poznávání práva proto nemůže být předmětem dokazování a stanoviska odborných pracovišť nejsou pro soud při výkladu právních pojmů nijak závazná.

Na tomto místě se sluší reagovat na kasační námitku, dle které druhý senát zdejšího soudu, z jehož rozsudku krajský soud vycházel, obešel právní zásadu „*in dubio pro mitius*“ tím, že odmítl v rozsudku ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 - 26, uznat výklad stěžovatele jako rovnocenný a obhajitelný. Prakticky týž výklad pak přdestřel stěžovatel v tomto řízení znovu. Dlužno připomenout, že důvodem, proč druhý senát konstatoval neobhajitelnost výkladu předloženého stěžovatelem, byla právě nemístná akcentace formalistických až technických hledisek, která se naprosto míjela se smyslem a účelem dotčených norem. Právě z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud nebral stěžovatelem prezentovaný výklad § 10a zákona o místních poplatcích v potaz jako konkurenční vůči výkladu, ke kterému se dobraly správní orgány a soudy. Princip *in dubio pro mitius*, na jehož uplatnění stěžovatel naléhá, totiž předpokládá existenci nejméně dvou obhajitelných a přesvědčivých výkladů konkrétního ustanovení právního předpisu. Vzhledem k tomu, že výklad zastávaný stěžovatelem těchto kvalit nedosahuje, nelze pro správní orgány a potažmo krajský soud dovozovat jakoukoli povinnost tuto odlišnou interpretaci bez dalšího zohledňovat. Lze tedy i v daném případě zopakovat, že založil-li stěžovatel svou procesní obranu proti platebnímu výměru a rozhodnutí žalovaného na takovém výkladu § 10a zákona o místních poplatcích, který mu byl ku prospěchu, nesvědčí to ještě samo o sobě o existenci dvojího (vícerého) možného výkladu této právní normy.

Co se týče skupiny námitek napadající proces přijetí zákona č. 183/2010 Sb. v zákonodárném procesu, je vhodné připomenout, že zavedení nové kategorie zpoplatňovaných zařízení bylo výsledkem přijetí z pozměňovacího návrhu Senátem v rámci projednávání zmiňovaného zákona. Z tohoto důvodu není možné zjistit bližší úmysly zákonodárce z důvodové zprávy. S ohledem na důvody prezentované předkladatelem pozměňovacího návrhu (k tomu viz například bod 14. nálezu Ústavního soudu ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/2012, kde bylo konstatováno, že při projednávání zákona nebyla porušena legislativní pravidla) je však zřejmé, že kromě nepokrytě

deklarovaných důvodů fiskálních byl motivem pro rozšíření dopadu místního poplatku i na naposledy zmíněná zařízení nárůst počtu VLT na úkor „klasických“ VHP a s tím spojená potřeba jejich regulace ze strany municipalit.

K tomu zdejší soud dodává, že pojem „*jiné technické herní zařízení*“ užitý v zákoně č. 183/2010 Sb., vskutku není zcela exaktní a zákonodárce jej patrně zvolil ve snaze reagovat na rychlý technologický vývoj v oblasti herních zařízení. Důvodem zavedení nové kategorie zařízení podléhajícího místnímu poplatku tedy nebyly vnitřní technické odlišnosti těchto zařízení oproti klasickým VHP, ale zcela odlišný způsob sázení (kdy celý proces není soustředěn do jediného místa), které se zcela vymyká stávajícímu pojetí VHP, při současné snaze podrobit tato zařízení regulaci ze strany obcí. Přitom si však byl zákonodárce vědom rychlého technického vývoje v této oblasti, a proto zcela pochopitelně upřednostnil použití neurčitého právního pojmu, tedy obecnějšího pojmu před konkrétnějším, neboť všechna v budoucnu myslitelná technická herní zařízení tohoto typu by zákon stěží mohl kazuisticky vyjmenovat. Podstatné je, že vůle a zájem zákonodárce na zpoplatnění interaktivních videoloterních terminálů jsou zcela zřejmé a nepochybné.

Zpochybňuje-li stěžovatel regulatorní funkci uvedené novely zákona o místních poplatcích a za jedinou obhajitelnou funkci této právní úpravy uznává pouze funkci fiskální (navýšení rozpočtu obcí), pak Nejvyšší správní soud uvádí, že paralelní existence jiného kontrolního mechanismu (tj. práva obcí omezit či zakázat povolování a provozování videoloterních terminálů na jejich území podle § 50 odst. 4 zákona o loteriích) nikterak regulační účinek místního poplatku nevylučuje. Ostatně, regulatorní funkce je s místními poplatky spojena prakticky vždy (na rozdíl od daní, kde v řadě případů být přítomná nemusí – viz například daň z příjmů) a jejím výrazem je i fakt, že je zásadně na vůli municipalit, zda konkrétní místní poplatek zavede (a v jaké výši), přičemž v řadě případů bude jeho zavedení představovat primárně právě nástroj regulace nežádoucích externalit zpoplatňované činnosti. Místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj a jiné technické herní zařízení ve smyslu § 10a zákona o místních poplatcích tedy nepochybně vykazuje obě dvě hlavní funkce, a to funkci fiskální (zajištění příjmu obcí), a dále funkci regulační (omezení jevu, který obec na svém území přinejmenším nevítá).

Poté, co byl vyložen pojem „*jiné technické herní zařízení*“, je nutné, ve shodě s námitkami kasační stížnosti, posoudit naplnění druhé podmínky pro vznik poplatkové povinnosti dle § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, a sice zda je toto JTHZ Ministerstvem financí *povoleno*, respektive *povolováno*. Argumentace stěžovatele stojí na názoru, že Ministerstvo financí v současné době povoluje v režimu jakéhosi zbytkového zmocňovacího ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích pouze *loterie a jiné hry*, provozované prostřednictvím centrálního loterního systému tvořeného centrální řídicí jednotkou (CLS) a koncovými zařízeními (VLT).

Nejvyšší správní soud již konstantně judikuje, že pojem *loterie nebo jiná hra* nelze ztotožňovat či zaměňovat 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. V celkovém kontextu § 50 odst. 3 zákona o loteriích, podle kterého může ministerstvo

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, zákonodárcem použité sousloví „*všechny podmínky provozování*“, použité v souvislosti s povolováním, vede Nejvyšší správní soud k závěru, že tyto podmínky v sobě zahrnují nejen schválení všeobecného loterijního plánu, herních plánů, generálního návštěvního řádu platného pro všechna střediska či bezpečnostní směrnice, ale (v případě posuzovaného typu hry) právě i umístění konkrétních interaktivních videoloterních terminálů (VLT) v přesně specifikovaném počtu na 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 (eventuelně doplnění) již vydaného rozhodnutí na podkladě změny podstatných okolností u žadatele o povolení k provozování loterie nebo jiné hry. Lze si tudíž představit i situaci, kdy by stěžovatel požádal o rozšíření počtu VLT nebo o jejich přemístění, avšak Ministerstvo financí by jeho žádosti z určitých důvodů nevyhovělo a umístění těchto dalších VLT nebo jejich přemístění by dodatečně nepovolilo (neschválilo). Původní povolení je tedy fakticky vydáváno (i když § 50 odst. 3 zákona o loteriích tak explicitně neuvádí) *cum clausula rebus sic standibus*, tj. s výhradou změny poměrů, která v procesním právu nezakládá překážku věci pravomocně rozhodnuté; zde je takový postup předvídan ustanovením § 101 písm. c) zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, který se podle § 45 odst. 1 zákona o loteriích subsidiárně použije ve věcech loterií a jiných her. Lze jistě namítnout, že zákon o loteriích na zmiňovaný procesní postup neodkazuje (a to ani nepřímou) a jde tak nepochybně o deficit úpravy tohoto zákona, nicméně takový postup se nepřiči podstatě povolování těchto specifických činností.

K námitce, že jiné technické herní zařízení musí být uvedeno do provozu, aby mohlo být místním poplatkem zatíženo, Nejvyšší správní soud ve shodě s rozsudkem druhého senátu uvádí, že zákonodárce zcela racionálně presumoval, že v případě povolení hracího přístroje bude tento též umístěn a bude na něm hra provozována. Nekladl tedy důraz na fakt, zda je na něm daná hra reálně provozována, nýbrž vyšel z logické domněnky, že tomu tak bude, což lze považovat za jasně vyjádřený úmysl zákonodárce. Případný je potom i odkaz druhého senátu na další příklady finančního zatížení některých aktivit, bez ohledu na jejich faktické využívání (například povinnost pojištění odpovědnosti z provozu na pozemních komunikacích bez ohledu na skutečnost, zda je vozidlo skutečně provozováno). Druhým senátem citované příklady jsou pouze důkazem toho, že ne vždy je poplatková povinnost bezprostředně spjata s konzumací předmětu poplatku. V takovém případě je již pak pouze na vůli poplatníka, s jak velkým časovým předstihem od faktického zamýšleného provozu herního zařízení o povolení k jeho provozu požádá.

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. 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.

Jako nepřípustnou podle § 104 odst. 4 s. ř. s. shledal Nejvyšší správní soud námitku poukazující na rozdílný postup správce poplatku ve vztahu ke zpoplatňování CLS a jejich koncových terminálů na straně jedné, a jiných výherních zařízení s více herními místy na straně druhé, a také námitku, že ministerstvo financí v roce 2011 interpretovalo pojem „jiné technické herní zařízení“ shodně jako stěžovatel (což má plynout z návrhu novely zákona o místních poplatcích), neboť ani jedna z nich nebyla uplatněna v žalobě, ač tak stěžovatel nepochybně mohl učinit. Nedostal-li tedy krajský soud příležitost se k těmto námitkám vyjádřit, ani soudu zdejšímu nepřísluší o nich činit jakékoli závěry.

Nejvyšší správní soud tedy z výše uvedených důvodů shledal kasační stížnost jako nedůvodnou, neboť nosné důvody pro zamítnutí žaloby vyslovené krajským soudem z hlediska zákona plně ob stojí. Zdejšímu soudu tak nezbylo, než za podmínek vyplývajících z ustanovení § 110 odst. 1, věty druhé s. ř. s., rozsudkem kasační stížnost zamítnout.

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly. Nejvyšší správní soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se mu náhrada nákladu řízení nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 18. května 2016

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu