

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **SYNOT TIP, a. s.**, se sídlem Jaktáře 1475, Uherské Hradiště - Mařatice, zastoupeného JUDr. Jaroslavem Novákem, Ph.D., advokátem se sídlem Trojanova 12, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství (dříve Finanční ředitelství v Brně)**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 10. 2012, č. j. 29 Af 8/2011 - 108,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Průběh řízení

[1.] Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým byly zamítnuty jeho žaloby proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále též „odvolací orgán“) ze dne 22. 11. 2010, č. j. 16014/10-1400-705679, č. j. 16013/10-1400-705679 a č. j. 16015/10-1400-705679, kterými byla zamítnuta jeho odvolání proti platebním výměrům Finančního úřadu v Uherském Hradišti (dále též „správce daně“) ze dne 9. 7. 2010, č. 4/2010, č. 2/2010 a č. 3/2010, kterými byly stěžovateli vyměřeny podle zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, správní poplatky za vydání povolení loterií a jiných podobných her za rok 2007.

[2.] Ze soudního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že stěžovatel poslal správci daně vyúčtování provozování sázkových her, loterií a jiných podobných her za rok 2007, přičemž vycházel z toho, že správní poplatek má být vyměřen podle zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích. Celkový rozdíl mezi vsazenými částkami a vyplacenými výhrami a jackpoty v úhrnu za všechny druhy her, které stěžovatel v roce 2007 provozoval, dosáhl částky 538 407 266 Kč, takže celkový správní poplatek za všechny tyto hry měl být dle stěžovatele vyměřen v maximální výši 10 000 000 Kč. Správce daně ovšem stěžovatele vyzval, aby své vyúčtování upřesnil, konkrétně aby namísto celkových údajů o vsazených částkách, vyplacených výhrách, jackpotech, propočtu správního poplatku a odvodů za všechny provozované loterie a hry rozlišil tyto údaje podle jednotlivých druhů povolených her specifikovaných v položce 21 písm. b) Sazebníku správních poplatků, který je přílohou zákona o správních poplatcích. Následně bylo provedeno vytýkací řízení, na jehož základě vydal správce daně čtveřici platebních výměrů ze dne 9. 7. 2010. Platebním výměrem č. 1/2010, č. j. 111715/10/336961705509, vyměřil stěžovateli správní poplatek 2 589 507 Kč za loterie nebo jiné provozované hry podle ustanovení § 2 písm. j) zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (dále jen „zákon o loteriích“); platebním výměrem č. 2/2010, č. j. 111738/10/336961705509, vyměřil stěžovateli správní poplatek 10 000 000 Kč za hry provozované pomocí elektromechanických rulet a uzavřených lokálních multiruletových systémů povolené podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích; platebním výměrem č. 3/2010, č. j. 111740/10/336961705509, vyměřil stěžovateli správní poplatek ve výši 10 000 000 Kč za hry provozované pomocí centrálních loterních systémů s interaktivními videoloterními terminály povolené podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích; a platebním výměrem č. 4/2010, č. j. 111743/10/336961705509, vyměřil stěžovateli správní poplatek 3488 Kč za hry provozované pomocí technického zařízení POKER MATE povolené podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích.

[3.] Platební výměry č. 2/2010, č. 3/2010 a č. 4/2010 napadl stěžovatel odvoláními, která odvolací orgán zamítl výše uvedenými rozhodnutími ze dne 22. 11. 2010. V nich označil postup správce daně za souladný s § 5 odst. 3 zákona o správních poplatcích a položkou 21 písm. b) Sazebníku k tomuto zákonu, neboť předmětem správního poplatku je každá samostatně povolená hra. V daném případě byl proto poplatek placen za tři různé hry povolené třemi rozhodnutími Ministerstva financí podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích.

[4.] Žalobce tato tři zamítavá rozhodnutí napadl trojicí žalob ke Krajskému soudu v Brně. V nich trval na tom, že předmětem poplatku jsou souhrnně všechny jím provozované hry bez ohledu na to, kolik povolení k jejich provozování mu bylo správním orgánem vydáno; respektive, že správně mělo být vydáno pro všechny druhy loterií a jiných podobných her jedno povolení a na jeho základě vyměřen jeden správní poplatek. Krom toho brojil stěžovatel proti vadám řízení spočívajícím v chybném postupu správce daně, který po něm požadoval, aby údaje o vsazených částkách, vyplacených výhrách, jackpotech, odvodech a propočtu správního poplatku byly rozlišeny dle jednotlivých her, přičemž však nerespektoval obsah položky 21 písm. b) Sazebníku k zákonu o správních poplatcích. Navíc požadavek rozpočítávání na jednotlivé hry není v nikde právních předpisech stanoven. Ministerstvem financí také nebyly vydány příslušné tiskopisy pro podání těchto vyúčtování, přitom podle § 40 odst. 2 tehdy účinného zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, lze daňové přiznání nebo hlášení podat jen na předepsaných tiskopisech.

[5.] Řízení o žalobě proti rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 22. 11. 2010, č. j. 16013/10-1400-705679, ve věci platebního výměru č. 2/2010, bylo vedeno pod sp. zn. 29 Af 9/2011; řízení o žalobě proti rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 22. 11. 2010, č. j. 16015/10-1400-705679, ve věci platebního výměru č. 3/2010, bylo vedeno pod sp. zn. 29 Af 10/2011; a řízení o žalobě proti rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 22. 11. 2010, č. j. 16014/10-1400-705679, ve věci platebního výměru č. 4/2010, bylo vedeno pod sp. zn. 29 Af 8/2011. Krajský soud usnesením ze dne 8. 10. 2012, č. j. 29 Af 8/2011 - 98, spojil tyto tři věci ke společnému projednání, v němž byly nadále vedeny pod sp. zn. 29 Af 8/2011.

[6.] Následně pak tyto tři žaloby zamítl výše označeným rozsudkem ze dne 30. 10. 2012. Krajský soud vyšel z toho, že § 50 odst. 3 zákona o loteriích dává Ministerstvu financí zmocnění povolovat nové typy her, a tím pružně reagovat na rychlý vývoj, který v této oblasti panuje. Logicky ani systematicky by pak nedávalo smysl, aby všechny tyto nově povolené hry podléhaly souhrnně jen jednomu správnímu poplatku dle položky 21 Sazebníku. Správce daně postupoval v souladu s Metodickým návodem Ministerstva financí ze dne 1. 6. 2009, v němž je rozlišeno sedm typů her dosud povolených podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích. V otázce, zda bylo namístě vyměřit jeden nebo více správních poplatků, proti sobě nestály dva ekvivalentní výklady, nýbrž pouze ten, který byl použit správcem daně, jehož postup byl tudíž i v souladu s čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Správní poplatek byl vyměřen vždy za určitou povolenou hru, respektive druh hry, bez ohledu na to, v kolika provozovnách je provozována. Ostatně i z dikce položky 21 písm. b) Sazebníku je zřejmé, že je správní poplatek placen za vydání povolení konkrétní loterie. Každá loterie a jiná podobná hra povolená Ministerstvem financí ve smyslu ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích podléhá jednomu správnímu poplatku dle položky 21 písm. b) Sazebníku. Pokud stěžovateli vadil ve výzvě k doplnění vyúčtování odkaz na § 4 odst. 2 zákona o loteriích, krajský soud mu přisvědčil, že tento odkaz byl nadbytečný, ovšem nemohl stěžovatele nijak zkrátit na jeho právech a způsobit nezákonnost celé výzvy. Podstatnější je, že vytýkací výzva obsahovala jinak správný odkaz na příslušné právní předpisy, podle nichž byla učiněna. K námitce nevydání tiskopisu Ministerstvem financí krajský soud uvedl, že to nic neměnilo na stěžovatelově povinnosti podat vyúčtování za předchozí rok v zákonem stanovené lhůtě, což stěžovatel učinil a bez ohledu na jím zvolenou formu a obsah vyúčtování tím bylo zahájeno řízení ve věci poplatku. Správce poplatku ostatně neshledal vady podaného vyúčtování co do jeho formy, ale pouze co do správnosti jeho obsahu. Navíc zákon o správě daní a poplatků nestanoví přímo povinnost podávat vyúčtování pouze na předepsaných tiskopisech, v tomto směru stěžovatel chybně vycházel z § 40 odst. 2 tehdy účinného zákona o správě daní a poplatků. Krajský soud tedy shledal, že rozhodnutí odvolacího orgánu bylo souladné se zákonem, a žaloby zamítl.

II. Obsah kasační stížnosti

[7.] Stěžovatel napadá uvedený rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), tedy pro nesprávné posouzení právní otázky krajským soudem.

[8.] Podle stěžovatele má být předmětem správního poplatku ve smyslu § 2 odst. 1 zákona o správních poplatcích „úkon“. Tímto úkonem má být ve stěžovatelově případě vydání povolení číselné loterie nebo sázkové hry za každý rok, a to za povolení „jiné podobné hry podle § 50 odst. 3 zákona“, jak je uvedeno v položce 21 písm. b) Sazebníku,

který je přílohou k zákonu o správních poplatcích. Měl mu tak být vyměřen jeden souhrnný správní poplatek z provozu všech loterií a jiných podobných her povolených mu podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích, neboť položka 21 Sazebníku rozhodně neklíčuje jednotlivé hry podle tohoto ustanovení způsobem, jak to činil odvolací orgán. Zákon o loteriích totiž rozlišuje pouze dvanáct druhů her, z nichž jedenáct je taxativně vyjmenováno v § 2 a za poslední druh her označuje stěžovatel ty, které jsou povoleny Ministerstvem financí podle § 50 odst. 3. Jednotlivému poplatku je pak podrobeno celkem šest druhů her: číselné loterie podle § 2 písm. c) zákona o loteriích, čtyři druhy sázkových her podle § 2 písm. f), h), j) a k) téhož zákona a konečně loterie a jiné podobné hry podle jeho § 50 odst. 3. Správce daně se však chybně rozhodl podrobit správnímu poplatku každou jednotlivou hru, tedy i ty, které nejsou v položce 21 písm. b) Sazebníku uvedeny. Takový postup je v rozporu s ústavním příkazem aplikovat státní moc jen zákonným způsobem, což vyplývá ve vztahu k daním a poplatkům i konkrétně z čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Konstrukce zákona o správních poplatcích sice neodpovídá konstrukci zákona o loteriích, z toho lze ovšem nanejvýš dovodit, že měly být stěžovateli vyměřeny dva správní poplatky, a to za vydání povolení k provozu sázkové hry podle ustanovení § 2 písm. j) zákona o loteriích a za povolení k provozu loterií a jiných podobných her dle jeho ustanovení § 50 odst. 3. Povinnost zvolit výklad pro stěžovatele coby poplatníka poplatku příznivější vyplývá i ze zásady *in dubio pro mitius*, setrvale respektované v judikatuře Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu.

[9.] Stěžovatel je nespokojen také s tím, že se stále nedozvěděl, proč z desítek rozhodnutí Ministerstva financí povolujících různé hry a loterie vyšel odvolací orgán zrovna ze čtyř rozhodnutí, kterými mu byly povoleny hry na zařízení VICTORY, hry na zařízení GOLD CLUB ROULETTE, hry na zařízení POKERMATE a hry provozované prostřednictvím centrálního loterního systému.

[10.] Stěžovatel také připomíná, že v minulých letech mu byly správní poplatky vyměřovány jediným platebním výměrem, za rok 2004 například ve výši 34 979 799 Kč, přičemž důvodem pro odlišnost postupu nemůže být nyní jen odlišnost právní úpravy, neboť už od roku 2005 měl správce daně podle judikatury Nejvyššího správního soudu postupovat výhradně podle nového zákona o správních poplatcích. Změna postupu správce daně ve vztahu k poplatku za rok 2007 tak byla pro stěžovatele překvapivá, a tím rozporná s principem právní jistoty.

[11.] Stěžovatel také kritizuje výklad krajského soudu, který pouze povšechně odkazuje na vůli zákonodárce, aniž by vyšel například z důvodové zprávy. Přitom pokud by zákonodárce opravdu chtěl zvlášť zpoplatnit každou hru, nic mu nebránilo výslovně to do položky 21 Sazebníku uvést. Ovšem tím, že zákonodárce nazval jednu z kategorií podléhajících správnímu poplatku „hry“, a nikoli „hra“, dal jasně najevo, že takových her může být v jedné kategorii i vícero a současně že tato jedna kategorie má být zpoplatněna jedním poplatkem. Zpoplatnění každé povolované hry zvlášť plyne jednoznačně teprve z výkladových materiálů vydávaných Ministerstvem financí, které však nemají právní závaznost a jejich obsah lze vysvětlit snahou Ministerstva financí co nejvíce naplnit státní rozpočet, což je ostatně smysl jeho existence. Krajský soud tak interpretoval právní předpis vadně a k tíži stěžovatele.

[12.] Z těchto důvodů stěžovatel navrhuje zrušit rozsudek krajského soudu a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

III. Vyjádření ke kasační stížnosti

[13.] Odvolací orgán se ve svém vyjádření z 19. 12. 2012 především ztotožnil s odůvodněním napadeného rozsudku krajského soudu a poukázal na právní názor vyjádřený v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2008, č. j. 5 Afs 38/2008 - 139 (publ. pod č. 2432/2011 Sb. NSS), z nějž jasně vyplývá, že předmětem tohoto poplatku je trvání povolení každé jednotlivé hry v každém kalendářním roce. Odvolací správní orgán nesouhlasí se stěžovatelovým tvrzením, že předmětem správního poplatku je toliko šest druhů her taxativně vyjmenovaných v položce č. 21 písm. b) Sazebníku. Z těchto důvodů žalovaný navrhuje, aby byla kasační stížnost zamítnuta.

[14.] Nabytím účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, přešla působnost Finančního ředitelství v Brně coby žalovaného na Odvolací finanční ředitelství, které se tedy od 1. 1. 2013 stalo ze zákona žalovaným (§ 69 a § 105 odst. 1 s. ř. s.).

IV. Posouzení důvodnosti kasační stížnosti

[15.] Rozhodnou právní otázkou v nyní posuzovaném případě je, zda má být správnímu poplatku podle položky 21 písm. b) Sazebníku, který je přílohou k zákonu o správních poplatcích ve znění účinném v roce 2007, podrobena samostatně každá hra provozovaná stěžovatelem na základě povolení Ministerstvem financí podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích, nebo mají být všechny hry povolené podle tohoto ustanovení zpoplatněny jediným poplatkem.

[16.] Toto ustanovení v rozhodné době, tedy v roce 2007, znělo:

„b) Vydání povolení číselné loterie podle § 2 písm. c) zákona, sázkové hry podle § 2 písm. f) zákona, sázkové hry podle § 2 písm. h) zákona, sázkové hry podle § 2 písm. j) zákona, sázkové hry podle § 2 písm. k) zákona, nebo loterie a jiné podobné hry podle § 50 odst. 3 zákona za každý rok 10 %, nejméně Kč 1500, nejvýše Kč 10 000 000.“

[17.] Se stěžovatelem je třeba se ztotožnit v tom, že pro něj, stejně jako pro soud nejsou závazné jakékoli metodiky či stanoviska Ministerstva financí, nýbrž toliko text zákona, jak vyplývá ve vztahu ke stěžovateli z čl. 2 odst. 3 a 4 Ústavy a ve vztahu k soudu z jejího čl. 95 odst. 1. Nejvyšší správní soud tak bude ve svém výkladu vycházet pouze z textu citovaného ustanovení, v kontextu dalších zákonných a ústavních norem. V tomto výkladu ovšem nutně vychází ze své dosavadní judikatury, stejně jako z judikatury Ústavního soudu, jak po něm v zájmu právní jistoty požadovali jak stěžovatel, tak odvolací správní orgán.

[18.] Zatímco většina judikátů, na něž odkazoval stěžovatel, pouze opakuje a aplikuje obecně nezpochybnitelné principy, zejména princip *in dubio pro mitius*, odvolací orgán ve svém vyjádření velmi přiléhavě poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2008, č. j. 5 Afs 38/2008 - 139, jehož právní závěry jsou skutečně plně aplikovatelné i na nyní posuzovanou situaci, neboť řešil velmi podobný problém. V tomto rozsudku bylo soudně přezkoumáváno vyměření poplatku za provozování 175 ks elektromechanických rulet jedním provozovatelem, přičemž podle názoru správce daně bylo namístě vyměřit poplatek za každou jednotlivě povolenou ruletu, tedy za každé jednotlivé povolení. Krajský soud tento právní názor akceptoval, Nejvyšší správní soud se

s ním však neztotožnil. Nejprve sice přitakal stěžovateli, že propojení zákona o správních poplatcích a zákona o loteriích není legislativně dobře provedené, neboť *„již z formulace ‚vydání povolení (...) hry za každý rok' je zřejmá rozpornost definice předmětu správního poplatku, tj. zpoplatňovaného úkonu správního orgánu v daném případě. Tento rozpor má svou příčinu v dosti ‚neústrojném' zařazení daného poplatku do zákona o správních poplatcích, kam se svou povahou nehodí, neboť narozdíl od jiných správních poplatků, poplatky týkající se loterií a jiných podobných her se odvíjejí nikoliv přímo od úkonu správního orgánu spočívajícího ve vydání povolení na danou hru, ale od výtěžku provozovatele z této hry...“*

[19.] Tyto interpretační potíže však zdejší soud v citovaném rozsudku překlenul a konstatoval, že *„předmětem poplatku je trvání povolení dané hry v každém kalendářním roce.“* Dodal také, že je *„třeba vycházet ze zvláštní povahy položky č. 21 písm. b) sazebníku správních poplatků, která musí být považována za lex specialis vůči obecné definici předmětu správních poplatků uvedené v § 2 odst. 1 zákona. Je-li tedy předmětem poplatku trvání povolení loterie nebo jiné podobné hry v každém kalendářním roce, pak musí být podle názoru Nejvyššího správního soudu základ daného poplatku stanoven podle ročního výtěžku z této povolené hry jako takové, bez ohledu na to, zda k povolení této hry došlo jedním, či několika správními akty.“* Vyšel přitom z vymezení „loterie nebo jiné podobné hry“ v § 1 zákona o loteriích a ze způsobu povolování loterií a her výslovně v zákoně nevyjmenovaných podle § 50 odst. 3 téhož zákona. Na tomto základě shledal, že *„poplatek je nutno vyměřit vždy za určitou povolenou hru bez ohledu na to, v kolika provozovnách či zařízeních je tato hra provozována a na základě kolika povolení je tato hra provozována, pokud se stále jedná o tutéž hru.“* Z čl. 11 odst. 5 Listiny pak zdejší soud dovodil *„povinnost přijmout takový výklad položky č. 21 písm. b) sazebníku správních poplatků k novému zákonu o správních poplatcích, který by neponechával určení výše tohoto správního poplatku na libovůli správních orgánů. Těmto požadavkům by ovšem neodpovídal takový výklad předmětného ustanovení sazebníku správních poplatků, který by celkovou výši vyměřeného správního poplatku činil závislou na okolnosti, zda byla určitá hra povolena poplatníkovi na základě jediného či více povolení, a to zvláště za situace, pokud by praxe povolujícího orgánu, tj. Ministerstva financí, byla skutečně v tomto ohledu arbitrární a tudíž v konečném důsledku diskriminující. ... Z této analýzy je zřejmé, že jediným zákonným a zároveň objektivním kritériem pro stanovení základu správního poplatku (a tedy i pro aplikaci maximálního limitu 10 000 000 Kč v rámci sazby tohoto poplatku) musí být rozdíl mezi celkovou výší vsazených částek u příslušné hry a celkovým součtem výplat výher z příslušné hry, a nikoliv rozdíl mezi příjmy a výplatami u provozoven či zařízení, na něž se vztahují jednotlivá povolení k provozování téže sázkové hry.“*

[20.] Od tohoto právního názoru se zdejší soud nehodlá odchýlit ani v nyní posuzovaném případě, ostatně jak bude vyloženo níže, stěžovatel nenabízí přesvědčivé argumenty, které by mohly zdejší soud přimět se od tohoto právního názoru skutkově odlišit, či jej napadnout prostřednictvím předložení rozšířenému senátu dle § 17 s. ř. s. Rozsáhlejší citace tohoto rozhodnutí, včetně jeho skutkových okolností, přitom byla nezbytná, aby jasně vynikla jak podobnost, tak odlišnost obou případů.

[21.] Citovaný právní názor má totiž pro provozovatele loterií a jiných podobných her svůj rub i líc. Vyplývá z něj totiž jednak to, že pokud provozovatel provozuje jedinou hru ve více zařízeních na základě vícera povolení, je jejich provozování zatíženo jediným poplatkem, neboť opačný postup by nechával na libovůli Ministerstva financí, zda hru téhož druhu v několika zařízeních povolí jednomu provozovateli jediným povolením, nebo několika povoleními, čímž by se několikanásobně zvýšila maximální částka

správního poplatku. Vyplývá z něj ovšem na druhé straně i to, že pokud se provozovatel rozhodne provozovat více druhů her, je povolení k provozování každé z nich zatíženo poplatkem. To vyplývá nejen z výše citovaných slov rozsudku zdejšího soudu, ale i z jeho klíčového argumentu, že text položky č. 21 písm. b) Sazebníku nesmí být vykládán tak, aby ponechával prostor pro libovůli správních orgánů, v daném případě tedy zejména Ministerstva financí. Zatímco závislost množství vyměřených poplatků na počtu povolení by k takové libovůli směřovala, neboť by bylo dáno pouze subjektivní úvahou Ministerstva financí, zda jednu hru téhož druhu povolí jedním nebo několika povoleními; závislost množství vyměřených poplatků na počtu druhů provozovaných her k takové libovůli naopak nesměřuje, neboť je dána buď jejich objektivní odlišností, nebo subjektivním rozhodnutím jejich provozovatele, pokud by například z marketingových důvodů chtěl jeden typ hry provozovat pod několika různými názvy jako několik „druhů“ her. Ani objektivní odlišnost her, ani subjektivní odlišení určené provozovatelem loterie nebo hry ovšem nenechávají prostor pro libovůli Ministerstva financí. Je tak namístě setrvat na správnosti názoru vyjádřeného ve výše citovaném rozsudku zdejšího soudu, že předmětem poplatku podle čl. 21 písm. b) Sazebníku správních poplatků je povolení k provozování každé jednotlivé hry jedním provozovatelem.

[22.] Stěžovatelem předkládané argumenty přitom tento právní názor přesvědčivě nezpochybnily, ba spíše naopak. Stěžovatel totiž staví svou argumentaci především na tom, že text vykládaného ustanovení je dvojznačný, neboť z něj není jasné, zda je poplatkem zatížena každá hra povolovaná podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích, nebo všechny hry povolené stěžovateli podle tohoto ustanovení. To je dle stěžovatele chybou zákonodárce, kterou nelze přičítat k tíži poplatníka poplatku, nýbrž v jeho prospěch. V bodě 4.3 kasační stížnosti pak stěžovatel výslovně uvádí, že zákonodárce, pokud chtěl učinit text jednoznačným a nepřipouštějícím dvojí výklad, měl použít slovo „hra“ v jednotném čísle, například ve tvaru *„vydání povolení za hru“*, neboť jak dodává: *„I použití jednotného čísla ve slově ‚hra‘ by totiž bylo jednoznačnější pro výklad této položky.“* Tomuto argumentu je třeba přitakat, ovšem zároveň je třeba ihned dodat, že v citovaném ustanovení je slovo „hra“ uvedeno v jednotném čísle, a nikoli v čísle množném, jak se domnívá stěžovatel. Rozhodující slova totiž znějí takto: „*Vydání povolení číselné loterie ... nebo loterie a jiné podobné hry podle § 50 odst. 3 zákona...*“ V textu je tedy sice použito slovo „hry“, v tom má stěžovatel pravdu, ale nikoli jako první nebo čtvrtý pád množného čísla slova „hra“, ale jako jeho druhý pád jednotného čísla, jde totiž o „povolení hry“. Pokud tedy stěžovatel tvrdí, že použití jednotného čísla u slova „hra“ by učinilo výklad předmětného ustanovení jednoznačnějším, a to v jeho neprospěch, je třeba konstatovat, že právě takové řešení racionální zákonodárce zvolil.

[23.] Co se týče dalších stěžovatelových argumentů, nelze se ztotožnit s jeho tvrzením, že zákon o loteriích rozlišoval ve znění účinném v roce 2007 pouze dvanáct druhů her. Tento zákon ve skutečnosti rozlišoval jedenáct druhů her výslovně, a to v § 2 písm. a) až k), a dále blíže neurčený a neomezený počet dalších druhů her, které mohly být povoleny Ministerstvem financí podle § 50 odst. 3: *„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.“* Pokud stěžovatel akceptuje, že by měl platit poplatek z každého druhu her výslovně v zákoně vyjmenovaných, měl by akceptovat i to, že by měl platit i z těch druhů her, jejichž provozování je aprobováno až rozhodnutím Ministerstva financí, nikoli přímo zákonem. Norma obsažená v § 50 odst. 3, podle nějž je možno provozovat i loterie a hry, pokud jsou povoleny ministerstvem, má tedy podobnou

povahu jako třeba čl. 63 odst. 2 Ústavy, podle nějž *„prezidentovi republiky přísluší vykonávat i pravomoci, které nejsou výslovně v ústavním zákoně uvedeny, stanoví-li tak zákon.“* Stejně jako nelze říci, že je zde zakotvena prezidentu republiky jedna jediná „pravomoc“ zahrnující všechny pravomoci, které jsou stanoveny zákonem, a nikoli Ústavou; nelze ani hry povolené podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích pokládat za jediný druh her. Lze si jistě představit i zákonnou konstrukci, podle níž by ministerstvo tuto pravomoc nemělo, a stěžovatel by mohl provozovat pouze ty druhy her, které jsou výslovně povoleny zákonem. Zatím tomu tak ovšem není a je na orgánech moci zákonodárné, aby takovou změnu zákona přijaly, pokud ji provozovatelé těchto her pokládají, podobně jako stěžovatel, z hlediska právní jistoty za vhodnější.

[24.] Pokud je pak stěžovatel nespokojen s tím, že mu byl poplatek vyměřen pouze na základě čtyř rozhodnutí Ministerstva financí, přestože mu bylo vydáno několik desítek povolení, lze pouze připomenout, že takový postup nebyl v rozporu s výše citovaným právním názorem obsaženým v rozsudku ze dne 12. 12. 2008, č. j. 5 Afs 38/2008 - 139, podle nějž není rozhodující počet rozhodnutí povolujících loterie a jiné hry, ale počet druhů her provozovaných jedním provozovatelem. Stěžovatel přitom nenamítá, že by provozoval méně, či naopak více druhů her. Pokud je pak nespokojen s tím, že mu byl správní poplatek vyměřen pouze na základě oněch čtyř povolení, lze se jen podivit nad tím, proč svůj právní názor, že mu měly být správní poplatky vyměřeny z každého jednotlivého povolení, neodrazil již ve svém vyúčtování provozování sázkových her, loterií a jiných podobných her za hry provozované v roce 2007.

[25.] K argumentu, že v minulých letech mu byly správní poplatky vyměřovány jediným platebním výměrem, se Nejvyšší správní soud nemůže vyjádřit, neboť tyto minulé platební výměry nejsou předmětem soudního přezkumu v tomto řízení. Pouze na okraj tak lze podotknout, že klíčové zjevně není množství vydaných platebních výměrů, ale dodržení zásady, že za každý povolený a provozovaný druh loterie nebo jiné podobné hry má být vyměřen poplatek ve výši limitované částkou 10 000 000 Kč. Zda tato zásada bude naplněna v jednom platebním výměru či v několika, nemá rozpoznatelný vliv na stěžovatelova hmotná ani procesní práva nebo povinnosti.

[26.] Pokud konečně stěžovatel vytýká krajskému soudu, že při tomto výkladu sice poukázal povšechně na vůli zákonodárce, ovšem neopřel ji například o důvodovou zprávu, je namístě tuto důvodovou zprávu ocitovat: *„V položce 21 (dosud položka 20) je obsaženo řízení prováděné podle zákona o loteriích a jiných podobných hrách. Sazby poplatků ani jejich předměty se nemění oproti současné úpravě. Sazby jsou stanoveny procentem v písmenu b) a d) této položky. Jde o daňový charakter tohoto poplatku, který zajišťuje vybrání určité finanční částky z provozu předmětných sázkových her a tím i zajištění konkrétního příjmu pro státní rozpočet. Proto podle poznámky 3 k této položce je přenesena působnost, vyměřit tento ‚daňový‘ poplatek, na územní finanční orgán, který současně je zmocněn k provádění státního dohledu na provozování sázkových her podle povolení, které vydává Ministerstvo financí.“* Je zjevné, že z této důvodové zprávy žádný argument pro nebo proti stěžovatelem prosazovanému výkladu nevyplývá, takže tento subjektivní teleologický výklad nepřináší pro řešený výkladový problém žádný smysluplný argument.

[27.] Naopak z argumentace dosud provedené Nejvyšším správním soudem je zjevné, že jak jazykový výklad (viz argument použitím jednotného čísla slova „hra“), tak systematický výklad spolu s výkladem logickým (výklad slaďující zákon o loteriích se zákonem o správních poplatcích a přitom neponechávající prostor pro ústavně

nepřípustnou libovůli správních orgánů, ale jednotně zatěžující správním poplatkem každý druh loterie nebo hry, ať už vymezené v zákoně nebo v povolení Ministerstva financí), stejně jako objektivní teleologický výklad (tedy hledání účelu, který by patrně měl na mysli racionální zákonodárce) svědčí pro setrvání na názoru, který byl vysloven již v opakovaně citovaném rozsudku ze dne 12. 12. 2008, č. j. 5 Afs 38/2008 - 139, tedy že za jeden druh loterie nebo hry provozované jedním provozovatelem měl být za rok 2007 placen jeden poplatek podle položky 21 písm. b) Sazebníku k zákonu o správních poplatcích, a to v maximální výši 10 000 000 Kč.

V. Závěr

[28.] Ze všech shora vyložených důvodů soud uzavírá, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

[29.] Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému právo na náhradu 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 8. dubna 2013

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu