

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. a JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. v právní věci žalobce: **multigate a.s.,** se sídlem Olomouc, Riegrova 373/6, zastoupený JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Olomouc, Wellnerova 1322/3C, proti žalovanému: **Magistrát města Brna,** se sídlem Brno, Dominikánské nám. 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 5. 2013, č. j. 29 Af 108/2011 - 88,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Průběh dosavadního řízení

[1.] Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce (dále též „stěžovatel“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně. Tímto rozsudkem krajský soud zamítl žaloby směřující proti rozhodnutím Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování (dále též „žalovaný“), ze dne 2. 8. 2011, č. j. MMB/0292977/2011 a č. j. MMB/0290978/2011.

[2.] Ze soudního a správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že stěžovatel dne 15. 4. 2011 zaplatil místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné

technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí (dále jen „místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj“) dle ustanovení § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, v tehdy účinném znění (dále jen „zákon o místních poplatcích“) a obecně závazné vyhlášky statutárního města Brna č. 21/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu (dále jen „vyhláška č. 21/2010“), a to ve výši 117 946 Kč (za zařízení provozovaná nebo schválená k provozu v období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011) a ve výši 110 000 Kč (za zařízení provozovaná nebo schválená k provozu v období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011). Dne 19. 5. 2011 podal stěžovatel u Úřadu městské části Brno-Vinohrady žádost o vrácení uvedených částek dle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), protože uhrazený místní poplatek považoval za vratitelný přeplatek z důvodu absence zákonného podkladu pro jeho stanovení a vybírání.

[3.] Úřad městské části Brno - Vinohrady (dále též „správce poplatku“) rozhodnutím ze dne 14. 6. 2011, č. j. BVIN 3124/2011/FIN/Chvi, stěžovateli vrátil vratitelný přeplatek za období od 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011 v částce 3224 Kč, a to vzhledem k tomu, že místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu za období od 1. 1. 2011 do 30. 3. 2011 činí po stěžovatelem nahlášených změnách a po přepočtení částku 114 722 Kč. Rozhodnutím ze dne 15. 6. 2011, č. j. BVIN 3262/2011/FIN/Chvi, správce poplatku nevyhověl žádosti stěžovatele o vrácení vratitelného přeplatku dle ustanovení § 155 daňového řádu za období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 s odůvodněním, že přeplatek poplatku za období od 1. 4. 2011 do 30. 6. 2011 nevznikl.

[4.] Rozhodnutí správce poplatku napadl stěžovatel odvoláním. Žalovaný rozhodnutím ze dne 2. 8. 2011, č. j. MMB/0292978/2011, odvolání stěžovatele zamítl a napadené rozhodnutí správce poplatku ze dne 15. 6. 2011, č. j. BVIN 3262/2011/FIN/Chvi, potvrdil. Rozhodnutím ze dne 2. 8. 2011, č. j. MMB/0292977/2011, pak žalovaný k odvolání stěžovatele napadené rozhodnutí správce poplatku ze dne 14. 6. 2011, č. j. BVIN 3124/2011/FIN/Chvi, změnil takto: *Ve výroku rozhodnutí se za text „§ 155 odst. 6 daňového řádu)“ doplňuje následujíc text: „Vrácení zbývající částky ve výši 114 722 Kč, za období 1. 1. 2011 do 31. 3. 2011, se nevyhovuje, neboť tento vratitelný přeplatek není u správce daně evidován.“*. V odůvodněních rozhodnutí žalovaný odmítl, že by stěžovatelem namítaná ustanovení zákona o místních poplatcích a zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích“), byla nesrozumitelná a umožňovala více výkladů ve vztahu k vybírání místních poplatků za „jiné technické herní zařízení“. Žalovaný ve svých rozhodnutích dospěl také k závěru, že stěžovatelem provozovaná zařízení podléhají poplatkové povinnosti a naplňují zákonnou definici „jiného technického herního zařízení“.

[5.] Výše uvedená rozhodnutí žalovaného napadl stěžovatel žalobami, v nichž obšírně argumentoval nezákonností napadených správních rozhodnutí z důvodu, že se žalovaný s odvoláním stěžovatele vypořádal nesprávně a dostatečně se také nezabýval tvrzenými odvolacími důvody. Žalovaný dle stěžovatele také chybně interpretoval a nesprávně aplikoval příslušná ustanovení zákona o místních poplatcích, zákona o loteriích a daňového řádu.

[6.] Krajský soud v Brně žaloby proti rozhodnutím žalovaného spojil ke společnému projednání podle § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) z důvodu, že napadená rozhodnutí spolu úzce skutkově a právně souvisela. Výrokem II. krajský soud žaloby zamítl a výrokem III. a IV. rozhodl o nákladech řízení před krajským soudem.

[7.] Jádro sporu krajský soud shledal především ve výkladu pojmu *„jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“* dle § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích (v tehdy platném znění). Soud odmítl směšovat pojem „loterie a jiná podobná hra“ s pojmem „zařízení“, na němž je tato hra provozována. Hry provozované prostřednictvím centrálního loterního systému (jehož součástí jsou koncové interaktivní videoloterní terminály) považoval za loterie a jiné podobné hry, které může Ministerstvo financí povolit na základě zmocnění dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích. V těchto případech se přitom přiměřeně použijí ustanovení části první až čtvrté zákona o loteriích, na základě nichž Ministerstvo financí stěžovateli povolilo provozování loterie nebo jiné podobné hry prostřednictvím centrálního loterního systému. Argumentací *a maiore ad minus* dospěl soud k závěru, že takto Ministerstvo financí povolilo i jejich provozování prostřednictvím jednotlivých koncových videoloterních terminálů (stěžovatelem namítaný významový rozdíl slov „povoluje“ a „schvaluje“ přitom považoval za minimální). Rozsudek krajského soudu stěžovatel napadl nyní projednávanou kasační stížností.

II. Obsah kasační stížnosti

[8.] Stěžovatel kasační stížností napadá výrok II. a III. rozsudku krajského soudu z důvodů obsažených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“). Stěžovatel rovněž namítá nicotnost rozhodnutí správce poplatku.

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

[10.] Stěžovatel za zásadní dále označil otázku existence povinnosti platit místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené

Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu i za zařízení, která jsou pouze koncovými jednotkami tzv. centrálního loterního systému (dále též „CLS“). V této souvislosti stěžovatel nesouhlasí se závěry Nejvyššího správního soudu vyřčenými v rozhodnutí ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013. Stěžovatel namítá nejasnost právní úpravy a odmítá směšování pojmu „povoluje“ a „schvaluje“. Je přesvědčen o nutnosti postupovat při výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení povolované Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ podle standardních výkladových metod, tj. za použití výkladu gramatického, systematického, logického, eventuelně historického a teleologického. Gramatickým výkladem dochází k závěru, že zpoplatněno může být jen to zařízení, které je výsledkem technického bádání a umožňuje hru, a které je povoleno ministerstvem. Z logického výkladu dovozuje, že ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích zpoplatňuje výherní hrací přístroje (VHP) na straně jedné, a jiná technická herní zařízení (JTHZ) povolená Ministerstvem financí na straně druhé. Zákon o loteriích však o vydávání povolení k JTHZ výslovně nehovoří; § 17 až § 19 zákona o loteriích předpokládá vydávání povolení k provozování jednotlivých VHP a § 50 odst. 3 téhož zákona vydávání povolení loterií a jiných podobných her. Stěžovatel tak shrnuje, že ministerstvo na základě zákona o loteriích povoluje pouze loterie a jiné podobné hry, výherní hrací přístroje, tomboly, kursové sázky a sázkové hry v kasinu. A contrario je tedy vyloučena pravomoc ministerstva vydávat povolení k provozování JTHZ. Pokud je zpoplatňování VHT a JTHZ upraveno týmž ustanovením zákona o místních poplatcích, stěžovatel (za použití argumentu *a simili*) dovozuje, že jsou-li zpoplatňovány VHP, jejichž provozování je povoleno podle zákona o loteriích, měla by zpoplatnění podléhat pouze ta JTHZ, která jsou taktéž povolována ministerstvem.

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

[12.] Další série žalobních námitek, s nimiž se podle tvrzení stěžovatele krajský soud nevypořádal, se týká technických aspektů jím provozovaných zařízení a nemožnosti je subsumovat pod pojem jiné technické herní zařízení z tohoto důvodu. Provozování loterie nebo jiné podobné hry je prováděno prostřednictvím Centrálního loterního systému (CLS), což je funkčně nedělitelné technické zařízení, kterým je elektronický systém tvořený centrální řídící jednotkou, místní kontrolní jednotkou a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterních terminálů, tvořící po

funkční stránce jeden celek. Interaktivní videoloterní terminál (VLT) je pouze jednou z částí CLS. Při srovnání s VHP je zřejmé, že se jím rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným jen pro jednoho hráče. Vzhledem ke spojení pojmů výherní hrací přístroj a jiné technické herní zařízení do téhož ustanovení zákona o místních poplatcích stěžovatel předpokládá, že se jedná o zařízení podobná, příbuzná. Z tohoto důvodu by měla být dána kompaktnost a funkční nedělitelnost i v případě JTHZ, přičemž tyto vlastnosti je nutné odvodit od průběhu sázkového procesu, kterým se rozumí vklad finančních prostředků do hry, uzavření sázky, průběh jednotlivé hry a její výsledek. VHP i JTHZ by tedy měly být schopny uskutečnit všechny tyto prvky sázkového procesu. Fakticky však VLT není funkčně nedělitelným technickým zařízením (slouží jen jako zobrazovací zařízení, ale k vygenerování prohry či výhry dochází v CLS) a sám o sobě nemůže sloužit k provozování loterií, což vyplývá také z vymezení CLS v jednotlivých rozhodnutích ministerstva.

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

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

III. Vyjádření ke kasační stížnosti

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

IV. Vlastní argumentace soudu

[16.] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Brně v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[17.] Nejvyšší správní soud se nejprve musel zabývat námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], která má spočívat v tom, že se krajský soud vůbec nevypořádal s některými žalobními námitkami. Teprve poté, dospěje-li kasační soud k závěru, že napadené rozhodnutí přezkoumatelné je, může se zpravidla zabývat dalšími stížnostními námitkami (viz například rozsudek zdejšího soudu ze dne 8. 3. 2005, č. j. 3 As 6/2004 - 105, publikovaný pod č. 617/2005 Sb. NSS). Podle konstantní judikatury se za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů považuje například takové rozhodnutí, v němž nebyly vypořádány všechny žalobní námitky; dále rozhodnutí, z jehož odůvodnění není zřejmé, proč právní argumentaci účastníka řízení soud považoval za nedůvodnou a proč žalobní námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené; rozhodnutí, z něhož není zřejmé, jak byla naplněna zákonná kritéria, případně by nepřezkoumatelnost rozhodnutí byla dána tehdy, pokud by spis obsahoval protichůdná sdělení a z rozhodnutí by nebylo zřejmé, které podklady byly vzaty v úvahu a proč (srov. například rozsudky ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006 - 36, publ. pod č. 1389/2007 Sb. NSS, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005 - 298, publ. pod č. 1119/2007 Sb. NSS, ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001 - 47, publ. pod č. 386/2004 Sb. NSS nebo rozsudek ze dne 17. 9. 2003, č. j. 5 A 156/2002 - 25,

publ. pod č. 81/2004 Sb. NSS). Vychází-li Nejvyšší správní soud z výše uvedeného pojetí nepřezkoumatelnosti, nemůže než konstatovat, že nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu tak, jak ji stěžovatel namítá, neshledal.

[18.] Stěžovatel předně vytýká údajnou nicotnost rozhodnutí správce poplatku. Jak vyplývá z kasační stížnosti, stěžovatel má za to, že dokud není vydán pravomocný platební výměr, není poplatek na daňovém účtu poplatníka předepsán, a proto nelze ani rozhodovat o existenci či neexistenci přeplatku. V této souvislosti pak poukázal na povinnost správce daně vydat (nikoli jen „konkludentní“) platební výměr, pokud poplatník vyjádří nesouhlas s úhradou poplatku nebo s jeho výší; tato problematika je předmětem rozhodování rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu (sp. zn. 2 Afs 68/2012).

[19.] K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že takto stěžovatelem formulovaná námitka byla uplatněna až v kasační stížnosti. Krajský soud se věcně otázkou nicotností rozhodnutí správce poplatku z výše uvedených důvodů nezabýval, protože jí nebylo v žalobě argumentováno. Meritorně se touto otázkou proto nemůže 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.). Nejvyšší správní soud doplňuje, že *„ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. nesleduje restrikci práv fyzických a právnických osob na přístup k soudní ochraně, nýbrž zachování kasačního charakteru řízení o kasační stížnosti. Po aktivně legitimovaných účastnících předcházejícího žalobního řízení lze spravedlivě žádat, aby na principu vigilantibus iura uplatnili veškeré důvody nezákonnosti správního rozhodnutí již v řízení před soudem prvé instance. Pokud tak neučiní, je legitimní, že z hlediska možnosti uplatnění argumentace v dalším stupni ponesou případné nepříznivé následky s tím spojené“* (srov. Rozsudek sp. zn. 8 Afs 48/2006 ze dne 25. 9. 2008, publ. pod č. 1743/2009 Sb. NSS). Z uvedeného důvodu je také bezpředmětný návrh stěžovatele na přerušení řízení o kasační stížnosti. Z úřední povinnosti Nejvyšší správní soud nicotnost rozhodnutí správce poplatku neshledal.

[20.] Další námitkou, kterou krajský soud ve svém rozsudku podle mínění stěžovatele opomněl vypořádat, jsou technické aspekty stěžovatelem provozovaných zařízení, po jejichž zohlednění není možné je podřadit pod jiná technická herní zařízení (JTHZ). Ačkoli se krajský soud výslovně technickými parametry stěžovatelem provozovaných zařízení nezabýval, je zřejmé, že technické aspekty zohlednil jak při úvaze o definici JTHZ, tak smyslu poplatkové povinnosti za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí (viz závěry učiněné v bodu 42 až 54 rozsudku krajského soudu). Nejvyšší správní soud tedy, na rozdíl od stěžovatele, nenabyl pochybnosti o tom, že technické aspekty stěžovatelem provozovaných zařízení vzal krajský soud při rozhodování v úvahu.

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

[22.] Stěžovatel se dále v kasační stížnosti dovolává stížnostního důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Vadu řízení před krajským soudem spatřuje ve skutečnosti, že opakovaně namítal nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného z důvodu, že se žalovaný zabýval pouze výkladem pojmu jiné technické herní zařízení a nijak se nezabýval otázkou

daňového účtu stěžovatele, stavu na tomto účtu a existencí přeplatku. Krajský soud se v napadeném rozsudku k otázce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného z důvodu, že se žalovaný nezabýval otázkou daňového účtu stěžovatele, stavu na tomto účtu a existencí přeplatku, nevyjádřil, a to z důvodu, že stěžovatel takto formulovanou námitku v žalobě neuplatnil. Meritorně se touto otázkou proto nemůže 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.).

[23.] Pokud jde o kasační důvody opírající se o ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., stěžovatel především obšírnou argumentací nesouhlasí se způsobem interpretace a aplikace ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích v rozhodném znění, neboť namítá, že VLT (jakožto koncové jednotky CLS) nelze považovat za jiné technické herní zařízení; nadto VLT nejsou Ministerstvem financí povolovány. Nelze je proto podřadit pod poplatkovou povinnost dle citovaného ustanovení.

[24.] Z ustálené judikatury zdejšího soudu přitom plyne, že o nezákonnost napadeného rozsudku by se jednalo tehdy, jestliže by krajský soud aplikoval na zjištěnou skutkovou situaci nesprávné zákonné ustanovení (případně by opomenul aplikaci některých ustanovení dalších) anebo by sice vycházel z relevantních zákonných ustanovení, nicméně jejich výklad by odporoval běžným interpretačním metodám (teleologická, systematická, logická, gramatická apod.), čímž argumentuje stěžovatel.

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

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

[27.] Pojem „jiné technické herní zařízení“ vnesl do zákona o místních poplatcích zákon č. 183/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 290/2002 Sb., o přechodu některých dalších věcí, práv a závazků České republiky na kraje a obce, občanská sdružení působící v oblasti tělovýchovy

a sportu a o souvisejících změnách a o změně zákona č. 157/2000 Sb., o přechodu některých věcí, práv a závazků z majetku České republiky, ve znění zákona č. 10/2001 Sb., a zákona č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. Ústavní konformitu přijetí této novely zákona o místních poplatcích posuzoval též Ústavní soud a neshledal ji za ústavně nekonformní (srov. Pl. ÚS 6/12, publ. pod č. 39/2013 Sb.). Stěžovatel má pravdu, že termín „*jiné technické herní zařízení*“ není v právním řádu nijak definován. Aby bylo možno považovat technické zařízení za tzv. „jiné technické herní zařízení“ ve smyslu zákona o loteriích, musí takové zařízení do určité míry naplnit vlastnosti výherního hracího přístroje. Dle ustanovení § 17 odst. 1 zákona o loteriích se *výherním hracím přístrojem rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče. U výherního hracího přístroje s programovým vybavením umožňujícím současnou hru na více hracích místech více hráčům je každé takové hrací místo rovněž považováno za samostatný výherní hrací přístroj. Tato skutečnost musí být uvedena v osvědčení o provozuschopnosti vydaném podle § 19 odst. 2 písm. c), jakož i ve výpisu z tohoto osvědčení.* Vlastnosti však nelze dovozovat primárně z technických parametrů přístroje, nýbrž především z jejich funkce. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že z hlediska poplatkové povinnosti není rozhodné, na jakém principu a prostřednictvím čeho je povolená loterie provozována, ale klíčová je především její vnější forma zpřístupněná uživateli.

[28.] Pokud stěžovatel tvrdí, že interaktivní videoloterní terminály nelze zahrnout pod zákonné pojmy uváděné v zákoně o místních poplatcích, vychází při svém výkladu daných norem ze striktně technických parametrů, s čímž nemůže Nejvyšší správní soud souhlasit. Interpretace normy nemůže vycházet pouze a jedině ze znalosti technických parametrů, protože pokud by byl připuštěn tento postup odporující základním východiskům interpretace právních norem, právě tehdy by se stávalo dotčené ustanovení nesrozumitelným. Navíc by byl před faktickým smyslem a účelem právní normy upřednostněn technický či odborný parametr, což musí Nejvyšší správní soud odmítnout. Takovýto postup by přinášel striktní jazykový formalismus, který není v právu žádoucí.

[29.] V případě, že by za jednotku, z níž se odvádí poplatek, byla považována pouze centrální loterní jednotka, mohli by provozovatelé interaktivních videoloterních terminálů umístit v dané obci nespočet konečných přístrojů určených pro hru a naprosto by tak byl popřen smysl a účel daného místního poplatku a přijatých norem. Podobně by daná interpretace kolidovala s judikaturou Ústavního soudu, dle které „*je notorietou, že loterie a jiné podobné hry se vyskytují převážně na okraji společensky akceptovaných aktivit, (...) a nelze připustit takový výklad podústavních předpisů, který by ve svém důsledku vedl k popření ústavně zaručeného práva územních samosprávných celků na samosprávu v tom smyslu, že by obce byly zbaveny možnosti rozhodovat ve formě obecně závazných vyhlášek o tom, kde se mohou na jejím území vyskytovat provozovny loterií a jiných podobných her, bez ohledu na to, jaké je jejich vnitřní technické uspořádání*“ (srov. např. Pl. ÚS 56/10, publ. pod č. 293/2011 Sb. - N 151/62 SbNU 315). Jakékoli snížení možností místní samosprávy regulovat tuto oblast bez zřejmé zákonné opory nelze tedy akceptovat, protože by tak bylo zasahováno do práva obcí na samosprávu.

[30.] Nejvyšší správní soud rovněž odkazuje na úmysl zákonodárce při schvalování dotčené novely, protože právě z něj vyplývá podřazení videoloterních terminálů pod

posuzovaný pojem. Přijetí předmětné úpravy zjevně reflektovalo diskuse a kritiky nad tehdejší faktickou dvojkolejností výběru poplatku za hrací přístroje (obce za hrací automaty vs. Ministerstvo financí ČR za videoloterní terminály) a nad faktickou nemožností regulace videoloterních terminálů obcemi. Uvedené okolnosti projednávání a schvalování zákona tedy ukazují, že zákonodárce jednoznačně zamýšlel postavit výherní hrací přístroje a videoloterní terminály na roveň. Jakkoliv tedy lze do určité míry souhlasit se stěžovatelem, že znění citovaného zákonného ustanovení v tehdejším znění nebylo terminologicky nejpřesnější, vůle zákonodárce je z ní jasně patrná a nevzbuzuje výraznější interpretační pochybnosti.

[31.] Stěžovatel též argumentuje nenaplněním druhé podmínky pro vznik poplatkové povinnosti dle § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, která spočívá v povolení JTHZ Ministerstvem financí. Argumentace stěžovatele stojí na názoru, že Ministerstvo financí v současné době povoluje v režimu jakéhosi zbytkového zmocňovacího ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích pouze loterie a jiné hry, přičemž hru (provozovanou prostřednictvím Centrálního loterního systému tvořeného centrální řídící jednotkou, místními kontrolními jednotkami a koncovými zařízeními), nelze s koncovými zařízeními (VLT) ztotožňovat.

[32.] Nejvyšší správní soud se plně ztotožňuje s názorem stěžovatele, že pojem loterie nebo jiná hra nelze zaměnit či ztotožňovat s pojmem interaktivní videoloterní terminál. Zatímco první sousloví představuje abstraktní a veskrze imateriální pojem, druhé má podobu ryze konkrétního, materiálního substrátu, pomocí něhož uživatel (hráč) tuto hru hraje. Na rozdíl od stěžovatele však zdejší soud vnímá ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích v celém jeho znění. Podle tohoto ustanovení ministerstvo může povolovat i loterie a jiné podobné hry, které nejsou v zákoně v části první až čtvrté upraveny, s tím, že v povolení budou všechny podmínky provozování podrobně stanoveny; použije přitom přiměřeně ustanovení části první až čtvrté zákona. Právě zákonodárcem použité sousloví všechny podmínky provozování, použité v souvislosti s povolováním, vede Nejvyšší správní soud k závěru, že tyto podmínky v sobě zahrnují nejen schválení všeobecného loterijního plánu, herních plánů, generálního návštěvního řádu platného pro všechna střediska či bezpečnostní směrnice, ale právě i umístění konkrétních interaktivních videoloterních terminálů (VLT) v přesně specifikovaném počtu, na přesně uvedených konkrétních adresách. Povolení jiné hry, je tedy nutné vnímat jako nedílný celek, jehož integrální součástí jsou podmínky jejího provozování. Pokud se tedy provozovatel rozhodne tato koncová zařízení například přesunout do jiných provozoven či rozšířit jejich počet, přistoupí Ministerstvo financí k doplnění původně vydaného povolení, ve smyslu úpravy jeho podmínek. Zda výrok takového povolení zní „povoluje“ nebo „schvaluje“, není podle názoru zdejšího soudu podstatné, neboť je třeba vycházet z materiální podstaty takového rozhodnutí, a tou je změna (eventuálně doplnění) již vydaného rozhodnutí na podkladě změny podstatných okolností u žadatele o povolení k provozování loterie nebo jiné hry. Lze si tudíž představit i situaci, kdy by stěžovatel požádal o rozšíření počtu VLT nebo o jejich přemístění, avšak Ministerstvo financí by jeho žádosti z určitých důvodů nevyhovělo a umístění těchto dalších VLT nebo jejich přemístění by dodatečně nepovolilo (neschválilo).

[33.] Stěžovatel tedy nemá pravdu, pokud gramatickým a logickým výkladem dochází k závěru, že Ministerstvem financí *„schválené“* VLT nepodléhají poplatkové povinnosti dle

zákona o místních poplatcích. Výkladem logickým a teleologickým totiž dospějeme k závěru, že povinnost platit místní poplatek se vztahuje ke každé konečné jednotce CLS; opačný výklad by nesledoval účel dané právní úpravy. Jak konstatoval ve své judikatuře též Ústavní soud, *každé ustanovení právního předpisu je nutno chápat v jeho celkovém smyslu, v kontextu s jinými ustanoveními příslušného právního předpisu i v souvislosti s celým právním řádem* (srov. I. ÚS 249/99; publ. pod č. U 55/15 SbNU 309). Stěžovatelův argument, že výklad teleologický a historický by měl být chápán pouze jako pomocný, z výše uvedených důvodů neobstojí, stejně jako námitka, že tímto výkladem je účelově zasaženo do vlastnického práva jednotlivce.

(34.) Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospívá k závěru, že VLT, jakožto koncová zařízení centrálního loterijního systému, podléhají povolení Ministerstva financí podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích, a proto spadají pod pojem jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí. Podléhají tedy místnímu poplatku podle § 10a zákona o místních poplatcích. Jelikož ani v tomto směru dikce § 10a zákona o místních poplatcích (ve spojení s § 50 odst. 3 zákona o loteriích) nevede při použití klasických interpretačních metod k dvojímu výkladu, z nichž by jeden bylo možno z hlediska stěžovatele označit za příznivější, *zásada in dubio pro libertate*, na jejíž dodržení stěžovatel naléhal, nedostala prostor pro svou aplikaci.

(35.)K těmto opakovaným námitkám spočívajících v prolomení zásady *in dubio mitius* v neprospěch stěžovatele Nejvyšší správní soud dodává, že tato zásada skutečně představuje jednu ze základních zásad správního (a potažmo celého veřejného) práva. Tento princip však nelze vykládat natolik široce, že by jakoukoli odlišnou interpretaci právní normy podanou stěžovatelem měly správní orgány zohlednit jakožto dvojí výklad. Jak pravil Ústavní soud, *„v právním státě je třeba tvorbě právních předpisů věnovat nejvyšší péči. Přesto se však nelze vyhnout víceznačnostem, což plyne jak z povahy jazyka samotného, tak z abstraktnosti právních norem, jakož i z omezenosti lidského poznání, stejně jako z dynamické povahy sociální reality.“* (III. ÚS 783/06, publ. pod č. 210/2007 Sb.). Uvedená víceznačnost však musí dosáhnout obecně přijatelné míry a musí jít o rovnocenný konkurenční výklad práva, ne pouze o výklad obtížně obhajitelný; v takové situaci aplikace zásady *in dubio mitius* nepřipadá v úvahu. A právě výklad předestřený stěžovatelem vychází z významně formalistických až technologických hledisek a naprosto nezohledňuje smysl a účel dotčených norem ani předchozí judikaturu. Proto ho nelze považovat za rovnocenný výklad s výkladem poskytnutým krajským soudem či správcem poplatku a Nejvyšší správní soud tak porušení zásady *in dubio mitius* neshledal.

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

jiného právního předpisu“ považovat každý Ministerstvem financí povolený (schválený) koncový interaktivní videoloterní terminál. Z napadeného rozsudku je tak zcela zřejmé, jaké závěry krajský soud nálezem Ústavního soudu podpořil. Argumentaci krajského soudu Nejvyšší správní soud považuje za přiléhavou a přezkoumatelnou.

(37.)V závěru kasační stížnosti stěžovatel nesouhlasí se závěry krajského soudu ohledně otázky, zda místnímu poplatku podléhají již jiná technická herní zařízení povolená, nebo zda tato musí být fakticky provozována a zda vyhláška č. 21/2010 upravuje zánik poplatkové povinnosti v rozporu se zákonem o místních poplatcích. Krajský soud se v odůvodnění svého rozhodnutí k výše uvedeným otázkám podrobně vyjádřil (viz bod 57 až 62 napadeného rozsudku), přestože dospěl k závěru, že v daném případě je tato okolnost bezvýznamná, neboť žalobní bod týkající se vyhlášky č. 21/2010 je pouze hypotetický, když stěžovatel nijak nekonkretizoval, že by byl její aplikací dotčen na svých právech. Závěr krajského soudu o právní irelevanci uvedených otázek v daném případě stěžovatel v kasační stížnosti nenapadl, stejně tak nekonkretizoval, proč rozsáhlé závěry krajského soudu k předmětným otázkám považuje za nesprávné. Za této situace Nejvyšší správní soud považuje za dostačující pouze na rozsáhlou argumentaci krajského soudu odkázat.

V. Závěr

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

(39.)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 náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává (§ 60 odst. 1, § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 31. října 2013

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu