

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Karla Šimky a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **multigate a. s.**, se sídlem Riegrova 373/6, Olomouc, zastoupen JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Wellnerova 1322/3c, Olomouc, proti žalovanému: **Krajský úřad Královéhradeckého kraje**, se sídlem Pivovarské náměstí 1245, Hradec Králové, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 10. 10. 2014, č. j. 17283/MJ/2014-2 a č. j. 17386/MJ/2014-1, a ze dne 24. 11. 2014, č. j. 16084/MJ/2014-5, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30. 11. 2015, č. j. 31 Af 95/2014 – 80,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Včas podanou kasační stížností se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora nadepsaného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, jímž byla zamítnuta stěžovatelova žaloba proti rozhodnutím žalovaného ze dne 10. 10. 2014, č. j. 17283/MJ/2014-2 a č. j. 17386/MJ/2014 – 1, a ze dne 24. 11. 2014, č. j. 16084/MJ/2014-5. Žalovaný těmito rozhodnutími rozhodl o odvoláních stěžovatele proti rozhodnutím Městského úřadu Vrchlabí (dále též „správce poplatku“) ze dne 15. 3. 2012,

č. j. OF/19130/2011-2 a č. j. OF/19130/2011-4, tak, že odvolání zamítl a napadená rozhodnutí potvrdil, a proti rozhodnutí Městského úřadu Hostinné (dále rovněž „správce poplatku“) ze dne 6. 9. 2011, č. j. 3701/2011/Fin/Ka, tak, že výrok i odůvodnění tohoto rozhodnutí změnil, stěžovateli však nevyhověl. Správci poplatku rozhodovali na základě § 155 a § 102 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), o žádostech stěžovatele o vrácení daňového přeplatku na místním poplatku za výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení tak, že jim nevyhověli. Nejvyšší správní soud upozorňuje, že stěžovatel je právním nástupcem společnosti gate seven a. s., jež byla adresátem prvostupňových rozhodnutí Městského úřadu Vrchlabí.

[2] Stěžovatel brojil proti rozhodnutím žalovaného žalobou, kterou krajský soud zamítl jako nedůvodnou. Soud shrnul, že stěžovatel (jeho právní předchůdce) splnil ohlašovací povinnost k místním poplatkům za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené ministerstvem dle § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o místních poplatcích“), a obecně závazných vyhlášek obcí Vrchlabí a Hostinné, a to s výhradou, že neprovozuje žádné jiné technické herní zařízení, které by bylo povolováno ministerstvem podle jiného právního předpisu, a požádal správce poplatku o stanovisko, resp. platební výměr. Stěžovatel provedl úhradu místního poplatku a následně požádal o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 daňového řádu z důvodu, že k jeho vybrání chyběl zákonný podklad.

[3] Krajský soud se neztotožnil s žalobní námitkou, že správce poplatku měl ve stěžovatelově případě vydat platební výměr, přičemž vycházel z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34 (dále též jen „usnesení rozšířeného senátu“). Stěžovatel se vydání platebního výměru, např. cestou ochrany proti nečinnosti ve smyslu § 38 daňového řádu, nedomáhal, namísto toho požádal o vrácení přeplatku. V rámci rozhodování o jeho žádostech správci poplatku posuzovali hmotněprávní povinnost stěžovatele k placení poplatku, a nebyla mu tak upřena možnost ochrany ohledně přezkoumání zákonnosti poplatkové povinnosti. Účelu zdůrazňovaného v uvedeném usnesení rozšířeného senátu tak bylo dosaženo, byť jinou procesní cestou. Krajský soud uzavřel, že zásadní je skutečnost, že stěžovatele předmětná povinnost ze zákona stíhala. I pokud by tedy byly vydány platební výměry v intencích závěrů podaných v usnesení rozšířeného senátu, byly by pouze deklaratorními rozhodnutími stvrzujícími stěžovatelovu poplatkovou povinnost.

[4] Dále se krajský soud zabýval otázkou, zda stěžovateli svědčil hmotněprávní nárok na vrácení přeplatku. V této souvislosti bylo třeba vyložit pojem „*jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí*“ dle § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích. Krajský soud odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, zejména na rozsudek ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 – 26. Na základě jeho závěrů shrnul, že pod tento pojem spadá i žalobcem provozovaný interaktivní videoloterní terminál, přičemž zpoplatnění podléhá nejen centrální loterní jednotka, ale také každé koncové zařízení.

II. Argumentace kasační stížnosti

[5] Stěžovatel napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodu jeho nezákonnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s."), a nepřezkoumatelnosti dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a vrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení.

[6] Stěžovatel nejprve namítal, že naplnil podmínky dané usnesením rozšířeného senátu č. j. 2 Afs 68/2012 - 34, a proto bylo povinností správce poplatku vydat mu platební výměr, neboť ve věci nebylo možno aplikovat § 11 zákona o místních poplatcích, ani daňové předpisy umožňující konkludentní vyměření poplatku. Pokud má být dodržen postup, že do evidence se předepisuje vyměřená daň podle výsledků vyměřovacího řízení, může být povinnost stěžovatele uhradit poplatek na jeho daňovém účtu evidována pouze na základě platebního výměru, který je řádně vydán a doručen. V případě nevydání platebního výměru by mu tedy uhrazený poplatek měl být vrácen.

[7] Krajský soud se dle stěžovatele nepřípustně odchýlil od závěrů rozšířeného senátu a ustálené judikatury, podle níž v řízení o přeplatku nelze přezkoumávat hmotněprávní povinnost. Stěžovatel poukázal na rozsudky ve věcech sp. zn. 2 Afs 120/2015 a sp. zn. 2 Afs 50/2015, ve kterých Nejvyšší správní soud jednoznačně uzavřel, že účelem přeplatkového řízení není posuzovat hmotněprávní stránku vzniku daňové/poplatkové povinnosti, nýbrž pouze to, zda vznikla a byla vybrána zákonným způsobem. V uvedených rozsudcích tak soud překonal závěr vyslovený v rozsudku sp. zn. 5 Afs 113/2013, ve kterém se soud snažil prosadit určitou výjimku z postupu daného rozšířeným senátem. Vzhledem k tomuto judikaturnímu rozporu stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud předložil věc rozšířenému senátu.

[8] Stěžovatel byl zkrácen na svých právech tím, že jeho poplatková povinnost nebyla přezkoumána ve vyměřovacím řízení řádně. Žalovaný v napadeném rozhodnutí ani neuvedl, jaká zařízení jsou zpoplatňována, včetně specifikací jednotlivých období, ve kterých byla povolena/provozována. Nejvyšší správní soud ve věci sp. zn. 2 Afs 120/2015 posoudil i žádost o stanovisko jako žádost o vydání platebního výměru. Povinnost vydat platební výměr stíhá správce poplatku a nelze stěžovateli vytýkat, že správce poplatku více neurgoval. Stěžovatel tak prokázal, že ve všech věcech naplnil podmínky rozšířeného senátu.

[9] Další okruh kasačních námitek směřuje proti závěru krajského soudu týkajícímu se existence povinnosti stěžovatele platit místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené ministerstvem za zařízení, která jsou koncovými jednotkami tzv. centrálního loterního systému. Stěžovatel nesouhlasí se závěry rozsudků Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 37/2012 – 26 a č. j. 2 Afs 52/2013 – 39, na které krajský soud odkazoval, a to zejména z důvodu nejasnosti právní úpravy, resp. toho, že ministerstvo nemá pravomoc jiné technické herní zařízení povolit. K jinému výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení povolené ministerstvem podle jiného právního předpisu", než uvedl krajský soud, lze dojít pomocí výkladu gramatického, systematického, logického, popřípadě i historického a teleologického. Na základě nich lze dovodit, že zpoplatněna mají být jen taková zařízení, která jsou výsledkem jakéhosi technického bádání, umožňují hru a jsou povolena ministerstvem dle zákona č. 202/1990

Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (dále jen „zákon o loteriích“). Stěžovatel upozornil na praxi ministerstva spočívající v povolování loterií a jiných podobných her dle § 50 odst. 3 uvedeného zákona. Podle tohoto zákona však ministerstvo povoluje pouze loterie a jiné podobné hry, výherní hrací přístroje, tomboly, kursové sázky a sázkové hry v kasinu. Dle argumentu *a contrario* tak lze vyloučit pravomoc ministerstva vydávat povolení k provozování jiných technických herních zařízení. Zpoplatnění by však měla podléhat jen ta jiná technická herní zařízení, jejichž provozování je povoleno, pokud zákon o místních poplatcích dokonce vyžaduje, aby tato zařízení byla povolena ministerstvem. S ohledem na zásadu, že daně a poplatky lze ukládat pouze na základě zákona, tak lze konstatovat, že zpoplatnění jiného technického herního zařízení je vyloučeno. Stěžovatel také poukázal na novelu zákona o místních poplatcích provedenou zákonem č. 300/2011 Sb., ve které bylo nově uvedeno, že se loterií nebo jinou podobnou hrou rozumí sázkové hry provozované prostřednictvím funkčně nedělitelného technického zařízení centrálního loterního systému, jímž je elektronický systém tvořený centrální řídící jednotkou, místními kontrolními jednotkami a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterních terminálů. Z takové změny zákona i z příslušné důvodové zprávy vyplývá, že před novelou tento typ sázkových her upraven nebyl. Zákon o loteriích a zákon místních poplatcích je třeba aplikovat ve vzájemném souladu.

[10] Krajský soud proto nesprávně posoudil otázku nicotnosti rozhodnutí, resp. zásadních vad rozhodnutí správce poplatku, pokud uvedl, že správce poplatku nebyl povinen vydat platební výměr, a rovněž nesprávně posoudil existenci přeplatku. Krajský soud se také nevypořádal se všemi žalobními body, což způsobuje nepřezkoumatelnost rozhodnutí.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a je tedy projednatelná.

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Nejprve se Nejvyšší správní soud věnoval tvrzené nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku [viz kap. III.a) níže]. Dále posuzoval kasační argumentaci směřující proti absenci vyměření místního poplatku, resp. nevydání platebních výměrů [viz kap. III.b) níže]. Nakonec se zabýval namítanou existencí poplatkové povinnosti dle § 10a zákona o místních poplatcích [viz kap. III.c) níže].

III.a) Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku

[14] V rámci namítané nepřezkoumatelnosti stěžovatel pouze v obecné rovině tvrdil, že se krajský soud nevypořádal se všemi jeho žalobními námitkami, aniž by specifikoval,

se kterými. K případné nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku je Nejvyšší správní soud povinen přihlédnout i z úřední povinnosti (viz § 109 odst. 4 s. ř. s.).

[15] Po přezkumu rozsudku dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že se krajský soud řádně zabýval všemi námitkami a napadený rozsudek splňuje kritéria přezkoumatelnosti stanovená ustálenou judikaturou (viz např. rozsudky NSS ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 – 52, ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 78, či ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 – 130, č. j. 244/2004 Sb. NSS). Námitka nepřezkoumatelnosti tedy není důvodná.

III.b) Otázka absence vydání platebních výměrů; možnost přezkoumání poplatkové povinnosti v řízení o přeplatku

[16] Stěžovatel ve své kasační stížnosti namítal, že krajský soud nesprávně posoudil otázku týkající se povinnosti správců poplatku vydat platební výměry a poukázal na nepřípadnost posuzování hmotněprávní povinnosti platit místní poplatek v řízení o přeplatku.

[17] Usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012 – 34, došlo ke sjednocení judikatury v otázce, zda a za jakých podmínek měl správce poplatku podle zákona o místních poplatcích účinného do 31. 12. 2011 povinnost vydat platební výměr, pokud poplatník sice místní poplatek zaplatil, ale s jeho placením nesouhlasil. Rozšířený senát dospěl k závěru, že *„[s]právce místního poplatku má povinnost vydat platební výměr podle § 46 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, resp. dle § 139 či 147 odst. 1 daňového řádu, a řádně jej doručit, pokud nejpozději v poslední den lhůty, ve které byl poplatník povinen splnit ohlašovací povinnost (§ 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích), sdělil poplatník kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádal, přestože místní poplatek ve stanovené lhůtě včas a ve správné výši uhradil. V případě nečinnosti správce místního poplatku nedochází k vyměření místního poplatku podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatku, ani k vystavení platebního výměru dle § 140 daňového řádu.*“

[18] Pokud tedy poplatník nesouhlasí s poplatkovou povinností, je oprávněn ve lhůtě (tuto lhůtu je nutné odvíjet od konkrétní obecně závazné vyhlášky, která úpravu příslušného poplatku zavedla) pro splnění ohlašovací povinnosti před uvedením výherního hracího přístroje nebo jiného technického herního zařízení do provozu sdělit správci poplatku kvalifikovaným způsobem své pochybnosti (§ 70 a 71 daňového řádu) a současně požádat o vydání a doručení platebního výměru. Tyto podmínky musí být splněny kumulativně. Pokud tak neučiní, má se za to, že poplatková povinnost není sporná, a plně se uplatní právní úprava stanovená v § 11 zákona o místních poplatcích, dle které nemá správce poplatku při včasné úhradě poplatku povinnost vydat platební výměr.

[19] V nyní posuzované věci stěžovatel ve všech třech přezkoumávaných případech splnil ohlašovací povinnost se současnou výhradou, že jím provozovaná zařízení místnímu poplatku nepodléhají (viz ohlášení Městskému úřadu Hostinné ze dne 15. 9. 2010 a ze dne 7. 2. 2011 a ohlášení Městskému úřadu ve Vrchlabí ze dne 4. 10. 2010 založená ve správním

spise). Zároveň ve dvou případech požádal o vydání platebního výměru a v jednom o stanovisko ke svému názoru. Nejvyšší správní soud však nezjistil, že by se stěžovatel proti nevydání platebních výměrů jakýmkoliv způsobem bránil v rámci vyměřovacího řízení. Namísto toho podal žádosti o vrácení přeplatku dle § 155 daňového řádu, ve kterých dále rozporoval svou povinnost místní poplatek platit. Nedomáhal se ovšem vrácení přeplatku z toho důvodu, že nebyl vydán platební výměr, ale proto, že mu nesvědčí hmotněprávní poplatková povinnost. Stejně argumentoval i ve svých odvoláních proti rozhodnutím správců poplatku.

[20] Lze tak konstatovat, že stěžovatel nezvolil cestu prostřednictvím domáhání se vydání platebních výměrů a brojení proti jejich zákonnosti (jako poplatníci ve věci řešené rozšířeným senátem v usnesení č. j. 2 Afs 68/2012 – 34), ale pokusil se uhrazené poplatky zpochybnit prostřednictvím žádosti o vrácení přeplatku. Za těchto okolností se proto plně uplatnila zákonná úprava stanovená v § 11 zákona o místních poplatcích. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že stěžovatel v tomto případě nebyl nikterak zkrácen na žádném svém právu, neboť v řízení o vrácení přeplatku byly námitky, kterými stěžovatel zpochybňoval svoji poplatkovou povinnost, správními orgány i krajským soudem v rámci stěžovatelem zvolené procesní obrany řádně vypořádány. Krajský soud se tedy od závěrů rozšířeného senátu neodchýlil, naopak se snažil dosáhnout jím zamýšleného účelu, a to za procesní situace, kterou si stěžovatel zvolil pro obranu svých práv.

[21] Tento závěr nemůže být pro stěžovatele překvapivý, neboť Nejvyšší správní soud takto v jeho případě rozhodl již několikrát, a to např. v rozsudcích ze dne 9. 3. 2016, č. j. 1 Afs 302/2015 – 41, ze dne 2. 7. 2015, č. j. 9 Afs 21/2015 – 42, ze dne 5. 11. 2014, č. j. 2 As 55/2014 – 46, či ze dne 30. 9. 2014, č. j. 6 As 64/2014 – 40.

[22] Nad rámec výše uvedeného lze také odkázat na judikaturu Ústavního soudu, který v obdobné věci stěžovatele v usnesení ze dne 11. 9. 2014, sp. zn. III. ÚS 2581/14, uvedl, že „ *k námitce, že nelze rozhodovat o existenci přeplatku za situace, kdy poplatek nebyl předepsán (resp. řádně vyměřen), a tudíž bylo za této situace povinností správce poplatku jej k žádosti vrátit, kterou stěžovatelka nově podpořila i odkazem na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014 sp. zn. 2 Afs 68/2012, považuje Ústavní soud za nutné uvést, že se i jí již zabýval, a v usnesení sp. zn. III. ÚS 3243/14 či sp. zn. III. ÚS 3343/13 s poukazem na "převažující formální povahu" námitky vyslovil, že "nerozporuje vznik poplatkové povinnosti ... z hlediska naplnění hmotněprávních podmínek zákona a vyhlášky. "Pouze" nesouhlasí s formální (procesní) stránkou věci - že správní orgán nepromítl svůj závěr o naplnění hmotněprávních podmínek právních předpisů o vzniku poplatkové povinnosti do "formy" v podobě doručeného platebního výměru*.“

[23] Stěžovatel v kasační stížnosti namítá existenci rozporné judikatury, a to na jedné straně rozsudků Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 120/2015 - 31 a č. j. 2 Afs 50/2015 – 60, podle nichž měl správce poplatku v obdobné věci vydat platební výměr, a na straně druhé rozsudku sp. zn. 5 Afs 113/2013, dle něhož lze považovat postup správce poplatku a žalovaného, kteří přezkoumali hmotněprávní poplatkovou povinnost stěžovatele, za zákonný.

[24] V rozsudcích č. j. 2 Afs 120/2015 - 31 a č. j. 2 Afs 50/2015 – 60 druhý senát uvedl, že s ohledem na nejednotnou správní praxi správců místních poplatků i nejednotnou judikaturu správních soudů lze žádost o vydání stanoviska, jak byla v tehdy přezkoumávaných případech formulována v ohlášení poplatkové povinnosti s výhradou, posoudit z materiálního hlediska jako žádost o závazné posouzení věci a rozhodnutí o ní, tedy jako žádost o vydání platebního výměru. Je však třeba podotknout, že v uvedených věcech Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích, rozhodnutí o odvolání proti žádostem o vrácení vratitelného přeplatku v souladu se závěry rozšířeného senátu zrušil a nepřezkoumával, zda byla otázka existence poplatkové povinnosti správně posouzena. Nejvyšší správní soud ostatně sám v těchto rozsudcích vysvětlil, že se nejedná o postup rozporný s postupem zvoleným v rozsudku sp. zn. 5 Afs 113/2013. Uvedl, že pátý senát tu zvolil řešení s ohledem na to, „*aby jím řešená věc nebyla nadále prodlužována, neboť byl toho názoru, že zde hmotněprávní povinnost posouzena byla, a nepovažoval ji za jakkoli spornou, stejně jako krajský soud. To je právě důsledkem výše zmíněné situace řady sporů, kdy procesní fáze nastiňovala i jiný způsob řešení, než k jakému dospěl rozšířený senát tohoto soudu. Podstatné je, že i tento způsob řešení zahrnoval posouzení hmotněprávní povinnosti. V nyní projednávané věci se však krajský soud, jenž vycházel z usnesení rozšířeného senátu, hmotněprávní stránkou poplatkové povinnosti vůbec nezabýval a s ohledem na konstantní judikaturu i rozsah kasačního přezkumu tak nemůže učinit ani Nejvyšší správní soud*“ (viz rozsudek č. j. 2 Afs 120/2015 – 31).

[25] Rozsudek pátého senátu se navíc zabývá přeplatkem na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené ministerstvem za situace, kdy poplatníci nemohli znát pozdější judikaturu Nejvyššího správního soudu (zejména usnesení rozšířeného senátu č. j. 2 Afs 68/2012 – 34) a nevěděli, že je možné se u místních poplatků (i v případě jejich zaplacení) domáhat vydání platebního výměru způsobem popsaným v usnesení rozšířeného senátu (s ohledem na ustanovení § 11 zákona o místních poplatcích). Za uvedené situace by bylo odmítnutím spravedlnosti, pokud by se poplatník, který se vydání platebního výměru nedomáhal, avšak požádal o vrácení přeplatku dle § 155 daňového řádu, nedomohl hmotněprávního přezkumu své poplatkové povinnosti. Proto dospěl pátý senát k závěru, že je v rámci řízení o přeplatku možné přezkoumat hmotněprávní poplatkovou povinnost.

[26] K obdobným závěrům lze přitom dojít i v nyní posuzovaném případě, kdy stěžovatel taktéž ohlašoval svou poplatkovou povinnost ještě před vydáním usnesení rozšířeného senátu a nemohl vědět, že má usilovat o vydání platebního výměru, proti kterému by se následně mohl bránit a uplatňovat námitky týkající se jeho hmotněprávní povinnosti platit předmětný místní poplatek. Posouzení existence poplatkové povinnosti bylo plně provedeno v rámci přeplatkového řízení, ve kterém se jak správci poplatku, tak následně žalovaný touto otázkou důsledně zabývali. Jejich závěry následně přezkoumal také krajský soud, který v souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu potvrdil, že stěžovatel skutečně povinnost platit poplatek měl (s tímto závěrem se ztotožňuje také zdejší soud, jak uvádí níže). Je tedy zřejmé, že stěžovatel by nebyl s touto námitkou úspěšný ani v případném vyměřovacím řízení.

[27] V posuzovaném případě navíc námitka, že v přeplatkovém řízení není prostor pro posouzení hmotněprávní poplatkové povinnosti, působí zjevně účelovým dojmem,

jelikož stěžovatel sám v žádostech o vrácení přeplatku obsáhle namítal, že jím provozovaná zařízení poplatková povinnost netíží. Stejným způsobem argumentoval i v podaných odvoláních. Rovněž žaloba a kasační stížnost obsahují z velké části argumenty zpochybňující jeho poplatkovou povinnost. Nejvyšší správní soud již v dřívějších rozsudcích ve věcech stěžovatele v této souvislosti poukazoval na závěry Ústavního soudu vztahující se k této námitce (viz usnesení ze dne 5. 5. 2015, sp. zn. II. ÚS 970/15, nebo usnesení ze dne 27. 5. 2015, sp. zn. II. ÚS 905/15, ve všech věcech byl účastníkem sporu stěžovatel): „*jestliže stěžovatelka svojí námitkou oponuje postupu správního orgánu, jenž nevyhověl jejím žádostem o vrácení přeplatků, k jejichž vyměření se předtím neuchýlil (a následně kritizuje správní soudy, že správní rozhodnutí z tohoto důvodu nezrušily, resp. že přezkoumaly samu hmotněprávní povinnost k placení poplatku), ponechává přitom stranou, že otázku interpretace a aplikace § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích formou kasační námitky sama předestřela, jakož i – a to především – pomíjí skutečnost, že jí svědčila hmotněprávní povinnost k úhradě místního poplatku, což Ústavní soud ve stěžovatelce známých rozhodnutích dříve vyslovil, a to opakovaně*“.

[28] Vzhledem k uvedenému se Nejvyšší správní soud ztotožnil se závěrem krajského soudu, že postup správních orgánů nelze považovat za nezákonný. Neshledal tak ani důvod k předložení věci rozšířenému senátu, neboť nepovažuje stěžovatelem předestřenou judikaturu za rozpornou.

III.c) Posouzení existence povinnosti stěžovatele platit místní poplatek

[29] Další okruh kasačních námitek se týká výkladu a aplikace § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích. Stěžovatel je přesvědčen, že interaktivní videoloterní terminály (jakožto koncové jednotky CLS) nelze považovat za jiná technická herní zařízení; nadto interaktivní videoloterní terminály nejsou ministerstvem povolovány. Proto je nelze podřadit pod poplatkovou povinnost. Stěžovatel zejména polemizuje se závěry judikatury Nejvyššího správního soudu, ze které krajský soud při posouzení této otázky vycházel.

[30] Nejvyšší správní soud, stejně jako krajský soud, uvádí, že k této otázce existuje rozsáhlá a ustálená judikatura zdejšího soudu; závěry, ke kterým soud dospěl (viz např. rozsudky 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 – 26, a ze dne 6. 8. 2013, č. j. 2 Afs 52/2013 - 39, 11. 6. 2014, č. j. 5 Afs 116/2013 – 39, ze dne 22. 1. 2015, č. j. 6 As 55/2014 – 43, a ze dne 27. 1. 2015, č. j. 2 As 180/2014 – 24), aproboval i Ústavní soud, jenž ústavní stížnosti směřující proti těmto rozsudkům odmítl. Nejvyšší správní soud nemá důvod se od své judikatury jakýmkoliv způsobem odchýlit, a proto v právě posuzované věci nebude doslova opakovat stěžovateli dobře známé argumenty, nýbrž pouze připomene její nejdůležitější závěry.

[31] V případě pojmu jiné technické herní zařízení lze uvést, že stěžovatel má pravdu, že tento termín není v právním řádu nijak definován. Aby bylo možno považovat technické zařízení za tzv. „*jiné technické herní zařízení*“, musí být takové zařízení do určité míry obdobou výherního hracího přístroje. Dle § 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 jeho funkce. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že z hlediska poplatkové povinnosti není rozhodné, na jakém principu a prostřednictvím čeho je povolená hra provozována, ale klíčová je především její vnější forma zpřístupněná uživateli. 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 (viz např. rozsudek č. j. 5 Afs 116/2013 – 39).

[32] Další námitky směřují k nenaplnění druhé podmínky pro vznik poplatkové povinnosti dle § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, která spočívá v povolení jiného technického zařízení ministerstvem. Argumentace stěžovatele stojí na názoru, že ministerstvo 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 ztotožňovat.

[33] V rozsudku č. j. 5 Afs 116/2013 – 39 soud uvedl, že „*je nutné vnímat § 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 souslovíí 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 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*".

[34] Na základě logického i teleologického výkladu tak lze konstatovat, že povinnost platit místní poplatek se vztahuje ke každé koncové jednotce; opačný výklad by nesledoval účel dané právní úpravy. Interaktivní videoloterní terminály, jakožto koncová zařízení centrálního loterního systému, podléhají povolení ministerstva financí podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích, a proto spadají pod pojem jiné technické herní zařízení. Podléhají tedy místnímu poplatku podle § 10a zákona o místních poplatcích. V tomto směru ani 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.

[35] O jiném výkladu nesvědčí ani stěžovatelem uváděná novelizace zákona o místních poplatcích (zákonem č. 300/2011 Sb.), která upřesnila, co se rozumí loterií nebo jinou podobnou hrou. Z této novely stejně tak může vyplývat, že uvedený typ sázkových her byl upraven již dříve, ale novelou došlo opravdu pouze k terminologickému upřesnění.

[36] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že stěžovateli svědčila povinnost platit předmětné místní poplatky. Námitku nezákonnosti rozsudku proto neshledal důvodnou.

[37] Soud se neztotožnil ani s tím, že by krajský soud nesprávně posoudil otázku nicotnosti rozhodnutí správců poplatku. Teorie totiž považuje za nicotný správní akt, který trpí vadami takové intenzity, že již vůbec nelze o správním aktu hovořit. Typicky jsou takovými vadami neexistence zákonného podkladu pro rozhodnutí, nedostatek pravomoci, nejtěžší vady příslušnosti, absolutní nedostatek formy, absolutní omyl v osobě adresáta, neexistence skutkového základu způsobující bezobsažnost, požadavek trestného plnění, požadavek plnění fakticky nemožného, neurčitost, nesmyslnost či neexistence vůle. O takový případ se však v nyní posuzovaném případě nejednalo, neboť správci poplatku zamítli žádosti stěžovatele o vrácení vratitelného přeplatku na základě zákonného podkladu pro vydání takových rozhodnutí. V případě, že by stěžovatel nebyl povinen sporné poplatky hradit, jednalo by se o rozhodnutí nezákonná, nikoli však nicotná. Jak bylo však výše vysvětleno, Nejvyšší správní soud rozhodnutí správců poplatku považuje za zákonná.

IV. Závěr a náklady řízení o kasační stížnosti

[38] Nejvyšší správní soud tedy neshledal námitky stěžovatele důvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí kasační soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

[39] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 8. dubna 2016

JUDr. Miluše Došková

pokračování

předsedkyně senátu