



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **multigate a. s.**, IČ: 259 12 186
sídlem Riegrova 373/6, Olomouc
zastoupený advokátem JUDr. Tomášem Vymazalem
sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc

proti
žalovanému: **Magistrát města Brna**
sídlem Dominikánské nám. 196/1, Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 7. 3. 2016, čj. MMB/0092606/2016,
a čj. MMB/0092608/2016,

takto:

- I. Rozhodnutí Magistrátu města Brna ze dne 7. 3. 2016, čj. MMB/0092606/2016, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Rozhodnutí Magistrátu města Brna ze dne 7. 3. 2016, čj. MMB/0092608/2016, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 14 228 Kč, a to k rukám jeho advokáta JUDr. Tomáše Vymazala do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

- I. Vymezení věci a shrnutí průběhu správních a soudních řízení

1. Úvodem procesní a skutkové rekapitulace věci je vhodné uvést, že obě dvě rozhodnutí žalovaného byla ve věci vydána po přechozích zrušujících rozsudcích Krajského soudu v Brně (dále také „soud“). Doposud byla v každé věci vedena samostatná řízení, a to včetně samostatných soudních přezkumů. Pro skutkovou a právní podobnost případů žalobce napadá nyní obě rozhodnutí společně.
2. Napadenými rozhodnutími bylo rozhodnuto o odvoláních proti platebním výměrům vydaným Úřadem městské části Brno-střed (dále také „správce daně“) tak, že tyto výměry byly částečně změněny (změna textu výroku, změna částky a připojení tabulky jako nedílné součásti platebního výměru) a ve zbytku bylo odvolání zamítnuto.
3. Žalobce podáním ze dne 13. 8. 2010 a 16. 8. 2010 (obě podání byla později ještě doplňována) ohlásil správci daně zařízení podléhající místnímu poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. V ohlášení nicméně vyjádřil nesouhlas se zpoplatněním interaktivních videoloterijních terminálů.
4. Správce daně platebním výměrem ze dne 10. 11. 2010, čj. 100074030/REI/VHA/003 (dále také „platební výměr č. 1“), vyměřil žalobci místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, za dobu od 1. 7. do 30. 9. 2010, v počtu 107 ks povolených jiných technických herních zařízení, ve výši 535 000 Kč. Rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 3. 2011, čj. MMB/0114771/2011, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzen platební výměr, zrušil Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 17. 5. 2013, čj. 29 Af 59/2011-72. Soud konstatoval zejména pochybení procesního charakteru, neboť žalovaný nerespektoval pravidla dokazování a porušil § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“), a neseznámil žalobce se zjištěnými skutečnostmi a důkazy. Dále soud konstatoval pochybení v tom, že se správní orgány nesnažily vyjasnit rozpor mezi konkrétními počty zařízení podle ohlášení žalobce, podle seznamu Ministerstva financí a podle konkrétních povolení. Žalovaný následně vydal rozhodnutí ze dne 21. 6. 2013, čj. MMB/0225718/2013, kterým platební výměr změnil a rozšířil okruh zařízení, která byla předmětem místního poplatku. Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 31. 8. 2015, čj. 29 Af 61/2013-49, zrušil i toto rozhodnutí a vytkl odvolacímu orgánu rozšíření předmětu místního poplatku nad rámec platebního výměru vydaného správcem daně. Soud rovněž vytkl, že není zcela zřejmé, z jakých podkladů žalovaný vycházel. Dále uvedl, že žalovaný měl dohlédnout na to, aby bylo přesně vyjasněno, za jaká zařízení správce daně platební výměr vydal.
5. Dle zjištění žalovaného vycházel správce daně při vydání platebního výměru č. 1 ze seznamu poskytnutého Ministerstvem financí, který byl zpracován ke dni 1. 10. 2010, nicméně nebyl zpracován v natolik dostačující formě, aby mohl být podkladem pro rozhodnutí. Žalovaný se dále zabýval identifikací konkrétních zařízení a zaslal dne 21. 1. 2016 žalobci seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu, na kterou žalobce reagoval a uvedl své výhrady. Po dalším doplnění podkladů žalovaný zaslal dne 15. 2. 2016 druhé seznámení se zjištěnými skutečnostmi včetně výzvy ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu, jejímž obsahem byl rozpis identifikovaných zařízení, která byla předmětem zpoplatnění v platebních výměrech správce daně včetně skutečností rozhodných pro vyměření místního poplatku (zejména čj. rozhodnutí a data právní moci, pokud k nim došlo v rozhodném období). Ve vztahu k platebnímu výměru č. 1 žalovaný zjistil, že žalobce měl na daných adresách

skutečně povoleno 105 zařízení (o 2 méně než bylo zpoplatněno platebním výměrem), proto přistoupil ke změně platebního výměru. Identifikovaná zařízení uvedl žalovaný v příloze napadeného rozhodnutí.

6. Obdobná rekapitulace platí i ve vztahu k druhému daňovému řízení. Správce daně platebním výměrem ze dne 2. 12. 2010, čj. 100074030/REI/VHA/004 (dále také „platební výměr č. 2“), vyměřil žalobci místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, za dobu od 1. 10. do 31. 12. 2010, v počtu 123 ks povolených jiných technických herních zařízení, ve výši 570 000 Kč. Rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 3. 2011, čj. MMB/0115233/2011, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzen platební výměr, zrušil Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 27. 2. 2013, čj. 29 Af 60/2011-65. Soud konstatoval zejména pochybení procesního charakteru, neboť žalovaný nerespektoval pravidla dokazování a porušil § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“), a neseznámil žalobce se zjištěnými skutečnostmi a důkazy. Dále soud konstatoval pochybení v tom, že se správní orgány nesnažily vyjasnit rozpor mezi konkrétními počty zařízení podle ohlášení žalobce, podle seznamu Ministerstva financí a podle konkrétních povolení. Žalovaný následně vydal rozhodnutí ze dne 10. 6. 2013, čj. MMB/0209323/2013, kterým platební výměr změnil a rozšířil okruh zařízení, která byla předmětem místního poplatku. Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 31. 8. 2015, čj. 29 Af 53/2013-42, zrušil i toto rozhodnutí a vytkl odvolacímu orgánu rozšíření předmětu místního poplatku nad rámec platebního výměru vydaného správcem daně. Soud rovněž vytkl, že není zcela zřejmé, z jakých podkladů žalovaný vycházel. Dále uvedl, že žalovaný měl dohlédnout na to, aby bylo přesně vyjasněno, za jaká zařízení správce daně platební výměr vydal.
7. I při vydání platebního výměru č. 2 vycházel správce daně ze seznamu poskytnutého Ministerstvem financí, který byl zpracován ke dni 1. 10. 2010, nicméně nebyl zpracován v natolik dostačující formě, aby mohl být podkladem pro rozhodnutí. Žalovaný se dále zabýval identifikací konkrétních zařízení a zaslal dne 21. 1. 2016 žalobci seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu, na kterou žalobce reagoval a uvedl své výhrady. Po dalším doplnění podkladů žalovaný zaslal dne 15. 2. 2016 druhé seznámení se zjištěnými skutečnostmi včetně výzvy ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu, jejímž obsahem byl rozpis identifikovaných zařízení, která byla předmětem zpoplatnění v platebním výměru č. 2 včetně skutečností rozhodných pro vyměření místního poplatku (zejména čj. rozhodnutí a data právní moci, pokud k nim došlo v rozhodném období). Ve vztahu k platebnímu výměru č. 2 žalovaný zjistil, že žalobce měl na daných adresách skutečně povoleno 116 zařízení (o 7 méně než bylo zpoplatněno platebním výměrem), proto přistoupil ke změně platebního výměru. Identifikovaná zařízení uvedl žalovaný v příloze napadeného rozhodnutí.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

8. Jak soud uvedl úvodem, žalobou ze dne 6. 5. 2016 byla v plném rozsahu napadena obě výše specifikovaná rozhodnutí, jelikož jejich odůvodnění jsou téměř totožná, týkají se stejného správce daně a byla vydána za účinnosti stejné obecně závazné vyhlášky. Níže uvedené důvody nezákonnosti vztáhl žalobce rovněž na obě rozhodnutí.
9. V první řadě uvedl, že se žalovaný nedostatečně vypořádal s podaným odvoláním, nesprávně interpretoval právní předpisy (zejm. § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o

loteriích a jiných podobných hrách, v rozhodném znění [dále jen „zákon o loteriích“]), rozhodl v rozporu se zásadou dvojinstančnosti řízení a porušil ustanovení § 10a a § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, v rozhodném znění (dále jen „zákon o místních poplatcích“) a § 114 odst. 1, 2 a § 116 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“). Obdobné důvody uplatnil i ve vztahu k rozhodnutí správce daně, který při rozhodování měl porušit ustanovení § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích, měl nesprávně aplikovat § 50 odst. 3 zákona o loteriích a porušit § 102 a § 89 daňového řádu. Žalovaný měl rozhodnutí správce daně vzhledem k jeho vadám zrušit. Rozhodnutí správce daně i žalovaného označil žalobce za nepřezkoumatelná, platební výměr považuje navíc za nicotný.

10. Žalobce rozporoval postup, jakým žalovaný dospěl ke zjištění skutkového stavu, resp. k identifikaci zařízení, která podléhala místnímu poplatku. Tuto identifikaci považuje za zcela nepřezkoumatelnou, jelikož v době vydání platebního výměru neměl správce daně k dispozici řadu podkladů, ze kterých při rozhodování o odvolání vycházel žalovaný. Pokud by vycházel pouze z původních podkladů, těžko by daná zařízení identifikoval, jelikož správce daně v roce 2010 identifikaci neprováděl a pouze vyměřil poplatek na základě seznamu zařízení poskytnutého Ministerstvem financí. Navíc nepovažoval neautentické tabulky za relevantní podklad, tím spíše, že nebyly dosud součástí správního spisu.
11. Odvolací orgán se měl pohybovat v rámci předmětu řízení, který ovšem nikdy nebyl řádně vymezen a identifikován. Tím došlo k porušení zásady dvojinstančnosti. Navíc žalovaný provedl identifikaci zařízení v době, kdy již uplynula lhůta pro vyměření místního poplatku. Nelze akceptovat názor žalovaného, že svým rozhodnutím pouze uvedl platební výměr do souladu s podklady, z nichž vycházel správce daně.
12. Rozhodnutí žalovaného je až na první tři strany totožné s předchozím (zrušeným) rozhodnutím žalovaného a nebyly v něm vypořádány konkrétní argumenty žalobce. Platební výměry nebyly řádně odůvodněny, nebylo dostatečně uvedeno, co bylo předmětem poplatku, a dostatečně odůvodněno podřazení pod § 10a zákona o místních poplatcích včetně odůvodnění výpočtu poplatku.
13. V rozhodnutí čj. MMB/0092606/2016 uvedl žalovaný u zařízení v. č. 3ON301545 a 3ON301546 nesprávnou dobu zpoplatnění a vyměřil tak o 3 863 Kč více. Při výpočtu místních poplatků za 4. čtvrtletí roku 2010 žalovaný nedodržel zásadu, že nelze zpoplatnit den, kdy rozhodnutí o zrušení povolení k provozování loterie nabývá právní moci, ačkoliv byl vázán názorem soudu – toto pochybení se týká zařízení v. č. ML0265, ML0266, ML0763, ML0764. Ve vztahu k zařízení v. č. ML0266 žalobce nedopatřením neopravil žalovanému chybu v seznamu, jelikož správným údajem je, že zrušení povolení k provozování nabylo právní moci 11. 11. 2010. Ve vztahu k zařízení v. č. ML0766, ML0788 a ML0789 nebylo zohledněno žalobcem zmiňované rozhodnutí Ministerstva financí čj. 34/114297/2010, kterým došlo ke zrušení povolení k předmětným zařízením, a tato byla zpoplatněna v plném rozsahu. Dále žalobce uvedl, že provoz zařízení v. č. 9111108008929 a 9111108008929 byl ukončen 4. 11. 2010, a proto měla být zpoplatněna jen do ukončení provozu. Dodatečně žalobce zjistil, že zařízení v. č. ML0790, ML0791, ML0794, ML0795, MLA0481, MLA0482, MLA0483, MLA0484 byla zrušena s právní mocí k 11. 11. 2010, tudíž žalovaný nezjistil správně skutkový stav věci.

14. V odůvodnění platebního výměru žalovaný ponechal odkaz na § 44 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v rozhodném znění (dále jen „zákon o správě daní“), přestože pomůcky nebyly použity zákonným způsobem.
15. Ve zbytku žalobce uvedl argumentaci k otázce, zda jeho zařízení podléhá místnímu poplatku.
16. Vzhledem k výše uvedenému navrhl žalobce zrušení rozhodnutí správních orgánů pro nezákonnost. Navrhl rovněž, aby soud vyslovil nicotnost platebních výměrů i navazujících rozhodnutí žalovaného.

III. Vyjádření žalovaného

17. Žalovaný ve svém podání ze dne 26. 7. 2016 zcela odkázal na argumenty uvedené v odůvodnění napadených rozhodnutí.

IV. Posouzení věci soudem

18. Krajský soud v Brně v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba je **důvodná**.
19. Je třeba připomenout, že předmětná věc již byla Krajským soudem vícekrát přezkoumána (ve vztahu k platebnímu výměru č. 1 rozhodnutími pod sp. zn. 29 Af 59/2011 a 29 Af 61/2013; ve vztahu k platebnímu výměru č. 2 rozhodnutími pod sp. zn. 29 Af 60/2011 a 29 Af 53/2013).
20. Soud opakuje, že námitky žalobce stran nesprávné interpretace ustanovení právních předpisů jsou nedůvodné. Co se týče stěžejního sporného bodu ohledně výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ uvedeného v § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích a otázky, zda takové zařízení vůbec podléhá zpoplatnění místním poplatkem, zdejší soud neshledal námitky žalobce v rámci předchozího přezkumu důvodnými a nyní neshledal důvodu se od dřívějšího názoru odchýlit.
21. Současně považuje soud již za nadbytečné se k této problematice rozsáhleji vyjadřovat s ohledem na to, že oběma účastníkům řízení je dostatečně známa předchozí a již ustálená rozhodovací praxe zdejšího soudu a především Nejvyššího správního soudu v obdobných věcech. Lze uvést právní větu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, čj. 2 Afs 37/2013-26, která demonstruje konstantní názor správních soudů a říká, že *interaktivní videoloterijní terminál představuje „jiné technické zařízení“ ve smyslu § 10a zákona o místních poplatcích. Zpoplatnění proto podléhá každý koncový terminál, nejen centrální loterní jednotka. Ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích je třeba vykládat tak, že poplatku podléhá každý povolený a nikoliv provozovaný hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení*. Tento názor správních soudů potvrdil i Ústavní soud např. v usnesení ze dne 22. 6. 2016, sp. zn. I. ÚS 1887/16.
22. Stejně tak problematika toho, zda má být zpoplatněno už povolené zařízení, či jen to skutečně provozované (žalobce namítal ukončení provozu ve vztahu k zařízením v. č. 9111108008929 a 9111108008929), již byla správními soudy posouzena, a bylo shledáno, že

ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, je třeba vykládat tak, že poplatku podléhá každý povolený a nikoliv provozovaný hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení (vedle citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu též např. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 22. 1. 2013, čj. 29 Af 33/2011-30).

23. Obecně závazná vyhláška statutárního města Brno č. 9/2010 stanovovala místní poplatek za každý povolený výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí a byla ve věci použita v souladu s § 14 zákona o místních poplatcích a § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích, jak blíže rozebral zdejší soud především v bodech 54 a 55 předchozích rozsudků pod sp. zn. 29 Af 59/2011 a 29 Af 60/2011.
24. Těmto závěrům odpovídá i přístup správních orgánů a odůvodnění jejich rozhodnutí. Z uvedeného současně plyne i to, že v daném případě nebylo místo pro uplatnění zásady *in dubio pro libertate*.
25. Soud neshledal jako důvodné ani námitky směřující proti nesprávné identifikaci konkrétních zpoplatněných zařízení a považuje postup žalovaného (blíže rekapitulován v části I.) za souladný se zásadou dvojinstančnosti a jednotnosti řízení. *Zásada dvojinstančnosti* znamená, že řízení a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podléhá kontrole odvolacího orgánu, nikoliv, že každý závěr musí být vždy vysloven jednou instancí a vždy prověřen a akceptován instancí vyšší. Dvojinstančnost zajišťuje nejen dvojí posouzení věci, ale je také cestou k nápravě a odstranění vad, které se vyskytly v řízení před prvním stupněm. Řízení před odvolacím orgánem je pak řízením odstraňujícím vady, jichž se správní orgán prvního stupně dopustil. Ve věcech místních poplatků může být prvním rozhodnutím platební výměr, který zpravidla nemusí obsahovat rozsáhlé odůvodnění. Pokud však existuje spor, a rozhodnutí je vydáno na základě dokazování, musí správní orgány odůvodnit, jakými úvahami se řídily, a o které důkazy svá zjištění opřely. Pokud to ne zcela dostatečně učiní orgán prvního stupně, je v souladu s výše popsanou zásadou možné, aby toto odůvodnění doplnil odvolací orgán. Navíc je vhodné upozornit, že v daňovém řízení platí primárně *princip apelace*, který umožňuje odvolateli docílit řešení přímo před orgánem druhého stupně bez nutnosti vracet se zpět k orgánu prvního stupně. Specifikem daňového odvolacího řízení je, že odvolací orgán nemá možnost v případě zjištění pochybení správce daně v prvostupňovém řízení nebo vadného rozhodnutí napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit správci daně k novému řízení. Možnost zrušení rozhodnutí je omezena pouze na situaci, kdy napadené rozhodnutí nemělo být vůbec vydáno, a současně se zrušením rozhodnutí odvolací orgán rozhoduje o zastavení řízení. Vady odvoláním napadeného rozhodnutí nebo postupu správce daně prvního stupně v řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, proto musí být odstraňovány v rámci odvolacího řízení.
26. *Zásada jednotnosti* znamená, že rozhodnutí správního orgánu prvního stupně a rozhodnutí správního orgánu druhého stupně tvoří jeden celek. Soubor podkladů rozhodnutí opatřovaných za účelem zjištění skutečného stavu věci může zásadně vznikat ve všech stupních správního řízení, a tedy ve všech těchto stupních mohou být utvářena i jednotlivá skutková zjištění opírající se o tyto podklady s důrazem na respekt k vymezenému předmětu řízení (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. 5. 2007, čj. 62 Ca 20/2006-65). Soud souhlasí s tím, že žalovaný vycházel při identifikaci konkrétních zařízení i z podkladů, které nebyly v době rozhodování správce daně k dispozici, nicméně s ohledem na výše uvedené je tento postup zcela zákonný. Identifikaci byla podrobena

pouze ta zařízení, která měla být zpoplatněna podle platebních výměrů č. 1 a 2, žalovaný se tedy držel v mezích předmětu řízení.

27. Žalobce rovněž v obecné rovině zpochybnil relevantnost shromážděných podkladů (tabulek). Stran námitky, že tyto tabulky dosud nebyly součástí spisu, soud odkazuje na shora uvedené závěry stran zásady dvojinstančnosti a jednotnosti řízení. Ve vztahu k relevanci těchto podkladů odkazuje na právní úpravu dokazování v daňovém řízení ve smyslu § 93 daňového řádu, dle které *jako důkazní prostředek může sloužit vše, čím lze zjistit skutečný stav věci*. Od posledního zrušujícího rozhodnutí soudu byl daňový spis (v obou daňových řízeních) doplněn o další podklady, z nichž soud považuje za podstatné zejména rekapitulující tabulky, které byly přiloženy k seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 15. 2. 2016 a obsahovaly informace, na základě kterých lze dohledat příslušná rozhodnutí Ministerstva financí o schválení provozu konkrétního zařízení. Na základě těchto opatřených podkladů bylo dle soudu možné učinit relevantní závěr o tom, že žalobce měl v rozhodných obdobích povolen provoz konkrétně identifikovaných zařízení.
28. Žalobce rovněž v obecné rovině uvedl, že žalovaný provádí identifikaci zařízení v době, kdy uplynula lhůta pro vyměření poplatku. V době vydání platebního výměru správcem daně byl rozhodnou právní úpravou ve vztahu ke lhůtě pro vyměření poplatku § 12 zákona o místních poplatcích, který říkal, že *dlužné částky lze vyměřit nebo doměřit do 3 let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla. Byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření nebo doměření poplatku, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl poplatník nebo plátce o tomto úkonu písemně uvědoměn. Vyměřit a doměřit poplatek lze nejpozději do 10 let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla*. Tato úprava byla v zákoně o místních poplatcích s účinností od 1. 1. 2011 zrušena novelou č. 281/2009 Sb. z důvodu nadbytečné úpravy ve vztahu k daňovému řádu (srov. Důvodová zpráva k zákonu č. 281/2009 Sb., dostupná online na webu Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky, 5. volební období, 2006 – 2010, sněmovní tisk č. 686, část osmá). Citovaná novela obsahuje v části měnící zákon o místních poplatcích (část osmá) v čl. IX přechodné ustanovení o tom, že *právní vztahy vzniklé před účinností této novely se posoudí podle dosavadních právních předpisů*.
29. Ustanovení § 264 daňového řádu (taktéž účinné od 1. 1. 2011) říká, že *běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně*.
30. Výše uvedená ustanovení řeší otázku působnosti konkrétních právních norem v čase (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu z 9. 11. 2017, čj. 10 Afs 206/2017-39). Vzhledem k současnému nabytí účinnosti obou norem nelze aplikovat pravidlo *lex posterior derogat legi priori*, nicméně s ohledem na stejný předmět úpravy je soud toho názoru, že v posuzované věci se jako *lex specialis* bude aplikovat úprava čl. IX novely č. 281/2009 Sb., která zrušila speciální úpravu lhůt pro vyměření poplatku v zákoně o místních poplatcích, nicméně zároveň stanovila, že právní vztahy dříve vzniklé budou stále posuzovány dle dosavadní právní úpravy. Dle této úpravy je námitka žalobce nedůvodná a lhůta pro vyměření místního poplatku je zachována. Ostatně ani případná aplikace právní úpravy dle daňového řádu by na tomto závěru v důsledku stavění lhůty (§ 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu) nemohla nic změnit a žalobce ani konkrétní argumenty pro uplynutí lhůty neuvádí.

31. Ohledně nedostatečného vypořádání s odvolacími argumenty žalobce, které namítá s ohledem na totožné znění rozhodnutí žalovaného o odvolání (až na první 3 strany rozhodnutí), soud uvádí, že v tomto ohledu neshledal žádnou nezákonnost, jelikož stejné pasáže odvolacích rozhodnutí (vypořádání konkrétních odvolacích námitek) jsou důsledkem setrvání odvolacího orgánu na svém (již dříve vyjádřeném) názoru ve vztahu k totožným námitkám. Pravděpodobně v důsledku tohoto postupu zůstal v textu rozhodnutí odkaz na zjištění, že platební výměr nezpлатnil všechna zařízení žalobce, nicméně v kontextu celého odůvodnění soud neshledal žádnou nesrozumitelnost, rozpornost nebo nejednoznačnost.
32. Je třeba přisvědčit námitce žalobce ohledně rozdílného výpočtu doby zpoplatnění v rozhodnutí čj. MMB/0092606/2016 ve vztahu k zařízením v. č. 3ON301545 a 3ON301546, oproti seznámení s podklady ze dne 21. 1. a 15. 2. 2016. V seznámení s podklady žalovaný uváděl, že tato zařízení budou zpoplatněna ode dne 6. 8. 2010 nicméně v rozhodnutí samotném je zpoplatnil od 1. 7. 2010. Tím zatížil rozhodnutí nezákonností. Soud musí správním orgánům důrazně vytknout, že spis je veden velmi nepřehledně. Soud nedohledal založené konkrétní rozhodnutí Ministerstva financí, ze kterého by bylo možno ověřit, které datum zpoplatnění je správné. Předpokládá tedy, že podkladem, ze kterého v této otázce žalovaný vycházel, je tabulka, kterou žalobce uvedl v rámci vyjádření k podkladům ze dne 19. 6. 2013 nebo v rámci žaloby ze dne 21. 8. 2013. V této tabulce žalobce uvedl mimo jiné rozhodnutí čj. 34/64526/2010, kterým měla být předmětná zařízení povolena, a uvedl k němu právní moc 6. 8. 2010. Pokud si žalovaný neopatřil konkrétní rozhodnutí a vycházel ve vztahu k těmto zařízením z „neformálních“ podkladů poskytnutých žalobcem, mohlo se jednat o nespornou skutečnost a měl se držet uvedených údajů a zařízení zpoplatnit v souladu s těmito podklady. Ať vedlo k odlišné době zpoplatnění cokoliv, závěr soudu o nezákonnosti tohoto postupu je jednoznačný.
33. Dále žalobce uvedl, že nebyla dodržena zásada nezpлатnění dne, kdy nabývá rozhodnutí o zrušení povolení právní moci. K tomu soud uvádí, že dle § 73 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), je v právní moci rozhodnutí, které bylo oznámeno a proti kterému nelze podat odvolání (dle § 152 odst. 4 správního řádu platí pro řízení o rozkladu ustanovení o odvolání, nevylučuje-li to povaha věci). Podle § 83 odst. 1 správního řádu odvolací lhůta (lhůta pro podání rozkladu) činí 15 dnů ode dne oznámení rozhodnutí. Pokud tedy provozovatel nepodá rozklad proti rozhodnutí o zrušení povolení, resp. se jeho podání nevzdá, nabude toto rozhodnutí právní moci marným uplynutím patnáctidenní lhůty pro podání rozkladu. Lhůta pro podání rozkladu uplyne o půlnoci mezi patnáctým a šestnáctým dnem od oznámení (doručení) rozhodnutí. Od 00.00 hod. šestnáctého dne nelze podat rozklad a rozhodnutí o zrušení povolení je tak pravomocné. Dnem nabytí právní moci rozhodnutí tedy zaniká právo provozovatele k provozování předmětného zařízení a současně již za tento šestnáctý den od oznámení rozhodnutí není možné za toto zařízení vybírat místní poplatek.
34. Ve vztahu k zařízením v. č. ML0265 a ML0266 vyplývá z podkladů ve správním spise, že rozhodnutí o zrušení povolení provozování těchto zařízení nabylo právní moci 11. 11. 2010, přesto žalovaný v rozhodnutí čj. MMB/0092608/2016 zpoplatnil zařízení v. č. ML0265 v rozporu s výše uvedeným výkladem (bod č. 33) i za tento den a zařízení v. č. ML0266 zpoplatnil chybně až do 11. 12. 2010.
35. Ve vztahu k zařízením v. č. ML0763 a ML0764 naopak soud neshledal námitku relevantní. Žalovaný tato zařízení zpoplatnil za 4. čtvrtletí 2010 pouze do dne 11. 12. 2010 a žalobce

tvrdí chybné zpoplatnění v rozporu s výše uvedeným názorem (bod č. 33). Soud nicméně ve spisovém materiálu nenašel podklad (rozhodnutí Ministerstva financí), který by odůvodňoval zpoplatnění pouze do 11. 12. 2010, tudíž nemohl ověřit datum právní moci takového rozhodnutí. Dle názoru soudu se jedná o pochybení žalovaného, který v seznámení a výzvě podle § 115 odst. 2 daňového řádu ze dne 15. 2. 2016 uvedl tento kratší časový úsek zpoplatnění s odkazem na rozhodnutí, které se těchto zařízení vůbec netýká. Závěr o nedůvodnosti této námitky posiluje ta skutečnost, že v rámci vyjádření k podkladům z 19. 6. 2013 žalobce v textu odkázal na rozhodnutí Ministerstva financí čj. 34/32789/2011, kterým bylo zrušeno povolení provozu předmětných zařízení a které nabylo právní moci až 12. 4. 2011. Pro úplnost soud uvádí, že toto vyjádření žalobce je obsahem „druhého“ spisu, který se vztahuje k řízení o místním poplatku za 3. čtvrtletí roku 2010.

36. Ve vztahu k zařízením v. č. ML0766, ML0788 a ML0789 nezohlednil žalovaný rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 30. 11. 2010, čj. 34/114297/2010, které je součástí spisového materiálu, ruší povolení k provozování předmětných zařízení a nabylo právní moci dne 11. 12. 2010. Předmětná zařízení žalovaný zpoplatnil v rozhodnutí čj. MMB/0092608/2016 až k 31. 12. 2010.
37. Ve vztahu k zařízením v. č. ML0790, ML0791, ML0794 a ML0795 nezohlednil žalovaný rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 15. 10. 2010, čj. 34/98060/2010, které je součástí spisového materiálu, ruší povolení k provozování předmětných zařízení a nabylo právní moci dne 11. 11. 2010. Předmětná zařízení žalovaný zpoplatnil v rozhodnutí čj. MMB/0092608/2016 až k 31. 12. 2010.
38. Ve vztahu k zařízením v. č. MLA0481, MLA0482, MLA0483 a MLA0484 soud neshledal důvodnou námitku, že by jejich provoz byl zrušen rozhodnutím s právní mocí 11. 11. 2010 (jak tvrdí žalobce v žalobním bodě č. 27), nicméně došlo ke zpoplatnění v rozporu s výkladem uvedeným výše (bod č. 33), jelikož rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 3. 11. 2010, čj. 34/108917/2010, které je obsaženo ve spise a zrušilo povolení provozu uvedených zařízení, nabylo právní moci 27. 11. 2010. Žalovaný zpoplatnil v rozhodnutí čj. MMB/0092608/2016 uvedená zařízení i za tento den.
39. Ohledně poslední námitky žalobce o ponechání odkazu na § 44 odst. 2 zákona o správě daní v platebních výměrech, přestože nebyly splněny zákonné podmínky pro rozhodnutí na základě pomůcek, uvádí soud, že tuto námitku nepovažuje za důvodnou. Opět s odkazem na zásadu jednotnosti řízení je třeba vnímat obě rozhodnutí správních orgánů jako celek. Odůvodnění rozhodnutí žalovaného v tomto smyslu dostatečně vyjasňuje, jakým způsobem byl tento vadný postup správce daně zhojen.
40. Vzhledem k výše uvedenému (zejména body č. 32, 34, 36-38) je zřejmé, že žalovaný obě napadená rozhodnutí zatížil vadami, které způsobují jejich nezákonnost, jelikož skutkový stav, který vzal správní orgán za základ svého rozhodnutí, je v některých aspektech v rozporu se spisem. Žalovaný rovněž nezohlednil názor, že zařízení nepodléhá zpoplatnění za den, ke kterému nabývá právní moci rozhodnutí o zrušení povolení provozu. V dalším řízení bude úkolem žalovaného rozhodnout o zpoplatnění identifikovaných zařízení v souladu se zákonem na základě dostatečně zjištěného skutkového stavu.
41. Závěrem je nutno uvést, že soud ve vztahu k napadeným rozhodnutím, ani k rozhodnutím správce daně neidentifikoval důvody, jež by je činily ve smyslu § 105 daňového řádu

nicotnými. Správce daně byl k vydání rozhodnutí věcně příslušný, rozhodnutí netrpí vadami, které by je činily vnitřně rozpornými nebo právně či fakticky neuskutečnitelnými, a napadená rozhodnutí tak nebyla vydána na základě jiného nicotného rozhodnutí.

V. Závěr a náklady řízení

42. Při přezkumu napadeného rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního soud shledal podanou žalobu jako důvodnou. Proto obě napadená rozhodnutí zrušil podle § 78 odst. 1 soudního řádu správního pro nezákonnost i pro vady řízení.
43. O náhradě nákladů soudního řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 soudního řádu správního, podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
44. Žalobce dosáhl v řízení o žalobách plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna žalobcova advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 soudního řádu správního a vyhlášky č. 177/1996 Sb., v tomto případě za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba) ve výši 2 x 3 100 Kč, dva režijní paušály ve výši 2 x 300 Kč, tedy celkem 6 800 Kč. Protože žalobcův advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení ve smyslu § 57 odst. 2 soudního řádu správního o částku 1 428 Kč, odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést. Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacené soudní poplatky ve výši 6 000 Kč. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 14 228 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 23. dubna 2018

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu