



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., v právní věci žalobce **multigate a. s.**, se sídlem Olomouc, Riegrova 373/6, zastoupeného JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Olomouc, Wellnerova 1322/3C, proti žalovanému **Krajskému úřadu Jihomoravského kraje**, se sídlem Brno, Žerotínovo náměstí 3/5, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 30. 4. 2014, č. j. JMK 51161/2014, a ze dne 9. 5. 2014, č. j. JMK 54524/2014,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Krajského úřadu Jihomoravského kraje ze dne 30. 4. 2014, č. j. JMK 51161/2014, a ze dne 9. 5. 2014, č. j. JMK 54524/2014, **se z r u š u j í** a věc **se v r a c í** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **je p o v i n e n** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 18 342 Kč, a to k rukám jeho advokáta JUDr. Tomáše Vymazala do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

[1] Včas podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení shora označených rozhodnutí, jimiž žalovaný k odvolání žalobce změnil rozhodnutí o přeplatku vydaná Městským úřadem Vyškov (dále též „správce poplatku“).

[2] Rozhodnutím ze dne 31. 8. 2011, č. j. MV/45793/2011/OŠKS, správce poplatku nevyhověl žádosti žalobce o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro zpoplatňované období (dále též „daňový řád“), vzniklého na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí dle § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném pro zpoplatňované období (dále jen „zákon o místních poplatcích“), a obecně závazné vyhlášky města Vyškov č. 2/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí, ve znění obecně závazné vyhlášky č. 6/2010, kterou se mění obecně závazná vyhláška města Vyškova č. 2/2010 (dále též „vyhláška č. 2/2010“), ve výši 180 000 Kč za období 1. 1. 2011 – 31. 3. 2011, za zařízení provozovaná na území města.

[3] Rozhodnutím ze dne 31. 8. 2011, č. j. MV/45971/2011/OŠKS, správce poplatku nevyhověl žádosti žalobce o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 daňového řádu, vzniklého na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí dle § 10a zákona o místních poplatcích, a vyhlášky č. 2/2010, ve výši 180 000 Kč za období 1. 4. 2011 – 30. 6. 2011, za zařízení provozovaná na území města.

[4] Žalovaný rozhodnutími o odvolání zpřesnil výroky napadených rozhodnutí správce poplatku tak, že doplnil identifikační údaje poplatníka a doplnil skutečnost, že byl osobou právnickou splňující podmínky pro vznik poplatkové povinnosti. Žalovaný do výroku pro přesnost doplnil i počet jiných technických herních zařízení, za něž byl místní poplatek uhrazen.

[5] V odůvodnění rozhodnutí o odvolání žalovaný zejména uvedl, že pojem „jiné technické herní zařízení“ je neurčitým právním pojmem, který je třeba vykládat v souladu se zákonem č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném v předmětném poplatkovém období (dále též „zákon o loteriích“). Pod jiným technickým zařízením je třeba rozumět takové technické herní zařízení, které není výherním hracím přístrojem, ale současně je zařízením herním, tj. provozuje se jeho prostřednictvím hra ve smyslu zákona o loteriích. Ministerstvo financí vydává povolení nejen pro centrální jednotku a alespoň jedno koncové zařízení, ale následně i pro další koncová zařízení, a to pro každé z nich samostatně. Úmyslem zákonodárce bylo mj. omezit negativní vlivy hazardu. Místnímu poplatku tedy podléhá každé koncové zařízení, které je pomocí dalších dílčích komponentů systému napojeno na centrální jednotku a ve spojení s ní je schopno realizovat hru od počátku až do konce. Přihlédnutí k zásadě *in dubio pro libertate* nebylo na místě, jelikož zde nebyly k dispozici různé interpretace právní normy ani nejasný výklad pojmu. S námitkou žalobce, že rozhodnutí správce poplatku není dostatečně odůvodněno, se žalovaný neztotožnil. Odůvodnění shledal minimalistickým, nicméně nezpůsobujícím nezákonnost. Pochybení napravil svým rozhodnutím.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[6] Žalobce v první řadě souhrnně namítl, že se žalovaný nesprávně vypořádal s odvoláním žalobce, dostatečně se nezabýval odvolacími důvody a nesprávně interpretoval příslušné právní předpisy. Správní orgány tak zejména porušily § 10a a § 11 zákona o místních

poplatech, § 50 odst. 3 zákona o loteriích, a § 102, § 114 odst. 2, 3, § 116 odst. 2, § 154 a § 155 daňového řádu.

[7] Konkrétně žalobce namítal, že správce poplatku i žalovaný vycházeli v řízení z nedostatečných pokladů, resp. nevycházeli z pokladů, ze kterých dle daňového řádu měli, a proto je rozhodnutí prvostupňového správního orgánu nicotné. Správce poplatku nemůže za situace, kdy se žalobce opakovaně vyjadřuje ve smyslu, že místnímu poplatku jeho zařízení nepodléhají, rozhodnout o (ne)existenci přeplatku na místním poplatku bez toho, aby měl jako podklad pro rozhodnutí k dispozici pravomocný platební výměr.

[8] Z podaných „ohlášení s výhradou“ jednoznačně vyplývá kvalifikovaný nesouhlas žalobce s výší poplatku. Nebyl-li tedy vydán pravomocný platební výměr, není poplatek na daňovém účtu poplatníka předepsán a nelze rozhodovat o existenci přeplatku, neboť přeplatek zde existuje. Otázka, zda je správce poplatku povinen vydat platební výměr, je přezkoumávána Nejvyšším správním soudem ve věci sp. zn. 2 Afs 68/2012, a proto žalobce navrhl řízení přerušit do doby rozhodnutí o této otázce.

[9] Bez vydání platebního výměru by byl problém s určením lhůty pro podání odvolání proti takovému výměru. Podle § 140 odst. 2 daňového řádu se za den doručení výměru považuje poslední den lhůty k podání daňového přiznání nebo vyúčtování. Vyhláška č. 2/2010 stanoví, že se mají jiná technická herní zařízení ohlásit 15 dní od povolení Ministerstvem financí, zařízení povolená před nabytím účinnosti této vyhlášky je poplatník povinen do 15 dnů ode dne nabytí účinnosti vyhlášky. Odvolací lhůta by tak fakticky počala běžet již dne 15. 10. 2010, a to pro všechna zařízení, která byla provozována před tímto obdobím, a to za všechna období po dobu platnosti a účinnosti vyhlášky, tedy již v době, kdy by nebylo zřejmé, zda budou zařízení provozována, a „povolená“ po celé období, či zda nenastane jiná skutečnost, která by měla na poplatkovou povinnost vliv. Odvolací lhůta by běžela od doby, kdy ještě ani nebylo zahájeno období, kterého se přeplatky týkají.

[10] Podle § 109 odst. 3 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn si vyžádat od správce daně stejnopis platebního výměru. Žalobce ve svém podání (ohlášení) jednoznačně požádal o vydání, resp. i zaslání platebního výměru, když uvedl: *„Pokud se tedy domníváte, že na základě shora provedeného ohlášení, má být naše společnost Vámi vydanou obecně závaznou vyhláškou v nějakém rozsahu dotčena, dovolujeme si Vás požádat, aby Váš úřad vydal a naši společnosti doručil platební výměr, ve kterém výši místního poplatku stanoví a s odkazem na příslušná ustanovení právního řádu odůvodní.“* Žádný platební výměr však vydán nebyl a nelze tedy předpokládat, že by správce daně postupoval podle § 140 daňového řádu a vydal ve věci konkludentní platební výměr, to ostatně v průběhu řízení netvrdil ani správce poplatku.

[11] Žalovaný se nevypořádal s otázkou, zda byl poplatek stanoven na osobním daňovém účtu žalobce a zda byl též řádně předepsán. Přitom to je základní předpoklad pro to, aby mohl ve věci rozhodnout. Jeho rozhodnutí je proto nepřezkoumatelné. Žalovaný ani neuvádí, že byl poplatek vyměřen, ať již konkludentně, či standardním způsobem. Žádné vyměření za předmětná období ze správních spisů nevyplývá. I konkludentní platební výměr musí fyzicky existovat, aby mohl být například zaslán daňovému subjektu, a je nutno aby o jeho vydání byla vedena evidence.

[12] Správce poplatku žalobci ani na žádost nevrátil uhrazený místní poplatek a této žádosti nevyhověl, přestože mu byl místní poplatek za „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ uhrazen, ačkoli jej dle zákona o místních poplatcích ve spojení se zákonem o loteriích nelze vůbec stanovit a vybírat.

[13] Úhradou předmětného poplatku dle § 10a zákona o místních poplatcích, který nelze vybírat, vznikl přeplatek. Tento je současně, vzhledem k neexistenci jiných nedoplatků, přeplatkem vratitelným.

[14] Dále žalobce popsal důvody svědčící o neoprávněnosti vybírání předmětného místního poplatku.

[15] Dle § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích mohou obce vybírat místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. Toto ustanovení také odkazuje na jiný právní předpis, a to logicky na zákon o loteriích. Ten v § 4 stanoví, že loterie a podobné hry mohou být provozovány pouze na základě povolení vydaného příslušným orgánem. Podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích pak Ministerstvo financí může povolovat loterie a jiné podobné hry, které nejsou upraveny v tomto zákoně v části první až čtvrté. Toto ustanovení však hovoří pouze o povolování loterií, nikoli o povolování jiného technického herního zařízení. Zákon o loteriích v žádném svém ustanovení neobsahuje pojem „*jiné technické herní zařízení*“, ani nutnost jeho povolení Ministerstvem financí. Povolení k provozování jiného technického herního zařízení tedy zákon o loteriích neupravuje.

[16] Je-li zákonem o loteriích upraven pojem výherního hracího přístroje, který je rovněž zpoplatněn dle § 10a zákona o místních poplatcích, a též jeho povolování, měla by být shodná úprava i ve vztahu k „*jinému technickému hernímu zařízení*“. Má-li tedy být zpoplatněno provozování jiného technického herního zařízení, musí zákon o loteriích přinejmenším stanovit, že k jeho provozování vydává povolení Ministerstvo financí a rovněž by bylo vhodné takové zařízení v zákoně specifikovat. Jednotlivé právní předpisy musí být srozumitelné a musí z nich vyplývat předvídatelné následky. Přitom je možný víceznačný výklad pojmu „*jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu*“.

[17] Ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích upravuje možnost obcí stanovit obecně závaznou vyhláškou „místní poplatek za provozované jiné technické zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“, avšak Ministerstvo financí postrádá pravomoc i působnost k vydání takového povolení. Tím pádem neexistuje žádné zařízení, které by výše uvedené podmínky § 10a zákona o místních poplatcích splňovalo, tudíž vybírání místního poplatku za takové zařízení je v rozporu se zákonem. Rozhodnutí správního orgánu tak postrádá zákonný podklad. I z konkrétních povolení vydaných žalobci vyplývá, že Ministerstvo financí povoluje pouze provozování loterií nebo jiných podobných her, nikoliv provozování jiného technického herního zařízení.

[18] Pojem „*jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu*“ je neurčitý a umožňuje víceznačný výklad. Správní orgány měly

postupovat dle principu *in dubio pro libertate* a vyložit pojem tak, že místní poplatek za takováto zařízení nelze vybírat.

[19] Žalovaný vykládá pojem „jiné technické zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ rozšiřujícím způsobem. Tzv. „koncová zařízení“ jsou Ministerstvem financí pouze schvalována, nikoliv povolována, a proto za ně místní poplatek nemůže být s ohledem na znění ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích vyžadován, neboť předpokladem takového postupu je, aby zařízení bylo Ministerstvem financí povoleno. V povoleních Ministerstva financí se konstatuje, že provozování loterie nebo jiné podobné hry bude prováděno prostřednictvím „centrálního loterního systému“, kdy jde o funkčně nedělitelné zařízení (celek), kterým je elektronický systém tvořený centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterních terminálů. Interaktivní videoloterní terminál je tak pouze jednou z částí „centrálního loterního systému“, a nemůže být proto zařazen pod pojem „jiné technické herní zařízení“. Slouží totiž pouze jako zobrazovací jednotka „centrálního loterního systému“, v rámci kterého dochází k vygenerování výhry či prohry a který je umístěn jinde, než koncový videoloterní terminál. Rozhodnutí proto bylo vydáno v rozporu s čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod. Novela zákona o loteriích provedená zákonem č. 300/2011 Sb. pak potvrdila dosavadní nejednoznačnost právní úpravy. Dle žalovaného jasná právní úprava byla nahrazena úpravou jinou, která má v důsledku jeho výkladu stejné účinky a zpoplatňuje stejná zařízení jako novela č. 183/2010. Nicméně ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích bylo zákonem č. 458/2011 Sb. s účinností od 1. 1. 2012 zrušeno.

[20] Žalobce tyto argumenty uváděl jak v ohlášení, tak v odvolání, správce poplatku ani žalovaný se s nimi nijak nevypořádali.

[21] Dále žalobce namítl, že správce poplatku postupoval nezákonně, jelikož porušil zásady legality a zákazu zneužití pravomoci.

[22] Žalovaný v obou napadených rozhodnutích upravil výrok rozhodnutí správce poplatku v tom smyslu, že bylo rozhodováno ve věci vrácení místního poplatku za 6 ks jiných technických herních zařízení. V odůvodnění napadených rozhodnutí pak na str. 8 odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci 5 Afs 66/2013-43 s tím, 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. Z odůvodnění rozhodnutí správce poplatku pak vyplývá, že žalobce ohlásil 33 kusů interaktivních videoloterních terminálů, 2 kusy elektromechanických rulet a 1 kus elektromechanických kostek. Poslední dva typy zařízení pak nejsou VLT, a tedy ohledně nich se žalovaný nejen že nevyjadřuje, ale nesprávně je zahrnuje pod pojem VLT. Rozhodnutí je z tohoto pohledu nepřezkoumatelné.

[23] Žalovaný změnil výrok tak, že je společnost multigate a.s. osobou splňující podmínky pro vznik poplatkové povinnosti dle § 10a zákona o místních poplatcích ve znění pozdějších předpisů. Současné znění však již v § 10a poplatek za jiné technické herní zařízení neupravuje.

[24] Rozhodnutí správce poplatku tak není v souladu se zákonem. Žalovaný se však s těmito vadami nevypořádal a porušil tak § 114 odst. 1 a 2 daňového řádu.

[25] Vyhláška č. 2/2010, na jejímž základě bylo o poplatku rozhodnuto, není určitá a srozumitelná a upravuje některé záležitosti odlišně od zákona. Nemůže navíc vyžadovat místní poplatek, pro nějž není zákonný podklad. Nesplňuje tak náležitosti dané zákonem o obcích, zákonem o místních poplatcích a zejména Ústavou České republiky. Proto by mělo zasáhnout Ministerstvo vnitra v rámci své kompetence vycházející z obecního zřízení.

[26] Vyhláška nesprávně stanoví okamžik vzniku a zániku poplatkové povinnosti bez ohledu na skutečný provoz zařízení. Ze zákona o místních poplatcích však vyplývá, že poplatku podléhají pouze zařízení, která jsou povolena Ministerstvem financí a zároveň jsou provozována. Provozování a povolení jsou dvě základní podmínky pro vznik poplatkové povinnosti, které musejí být splněny kumulativně, přičemž dokud nebude přístroj skutečně provozován, nelze poplatek vyměřit. Je však pravdou, že město rovněž zakotvilo úlevu od poplatku pro zařízení, která nejsou provozována.

[27] S ohledem na shora uvedené žalobce navrhl, aby soud napadená rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce poplatku, zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[28] Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že žalobci nebylo upřeno právo na přezkoumání správnosti poplatkové povinnosti, neboť jak správce poplatku, tak žalovaný, zkoumali v rámci rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku, zda mu svědčí předmětná hmotněprávní povinnost. Z ustanovení § 11 zákona o místních poplatcích vyplývá, že správce poplatku není povinen vydat platební výměr při včasné a správné úhradě poplatku. Soudy již konstantně rozhodují, že interaktivní videoloterní terminály, jakožto koncová zařízení centrálního loterního systému, spadají pod pojem „jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí“, a tudíž podléhají místnímu poplatku podle § 10a zákona o místních poplatcích. Žalobci svědčila hmotněprávní poplatková povinnost bez ohledu na to, že ve věci nebyl poplatek vyměřen platebním výměrem. Žalovaný doplnil rozhodnutí správce poplatku o uvedení počtu jiných technických herních zařízení. V odůvodnění se zabýval výkladem tohoto pojmu obecně, přičemž se zaměřil na interaktivní videoloterní terminály, jelikož i žalobce právě na tato řízení směřoval svoji argumentaci. Vyhláška č. 2/2010 je v souladu se zákonem, zařízení podléhají poplatku ke dni povolení. S ohledem na uvedené žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Další podání účastníků řízení

[29] V replice k vyjádření žalovaného ze dne 25. 8. 2014 **žalobce** uvedl, že z podaného „ohlášení s výhradou“ ze dne 14. 10. 2010 jednoznačně vyplývá kvalifikovaný nesouhlas žalobce s výší poplatku a rovněž žádost o vydání platebního výměru. Nebyl-li tedy vydán pravomocný platební výměr, není poplatek na daňovém účtu poplatníka předepsán a nelze rozhodovat o existenci přeplatku, neboť přeplatek zde existuje. Dle vyhlášky č. 2/2010 je lhůta k ohlášení 15 dnů ode dne povolení zařízení, resp. účinnosti vyhlášky, a tedy žalobce ohlásil svá zařízení včas a včasně uplatnil i argumenty týkající se nesouhlasu se zpoplatněním

a požádal o vydání platebního výměru. V únoru roku 2011 doplnil žalobce počet zařízení a opět vyslovil kvalifikovaný nesouhlas se zpoplatněním.

[30] Ve vyjádření ze dne 29. 9. 2014 **žalovaný** setrval na svém stanovisku, že žalobci svědčila hmotněprávní povinnost v rozsahu, v jakém sám poplatek uhradil. Platební výměr by byl pouze deklaratorním rozhodnutím stvrzujícím zákonnou povinnost. Žalovaný v tomto odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 5 Afs 113/2013.

[31] V podání ze dne 24. 10. 2014 **žalobce** uvedl, že podal proti rozsudku ve věci sp. zn. 5 Afs 113/2013 ústavní stížnost, která je vedena Ústavním soudem pod sp. zn. IV. ÚS 3089/2014, a proto navrhl, aby zdejší soud řízení přerušil a vyčkal do rozhodnutí Ústavního soudu. V nyní projednávané věci nebyla poplatková povinnost ani její výše přezkoumávána, správce poplatku se nezabýval ohlášením, počtem zařízení, dobou jejich provozování ani dalšími aspekty ovlivňujícími výši poplatkové povinnosti.

[32] Návrhu na přerušení řízení zdejší soud nevyhověl. Jak plyne z § 48 odst. 3 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), krajský soud je oprávněn, nikoliv však povinen přerušit řízení v případě, kdy probíhá jiné řízení, jehož výsledek může mít vliv na rozhodnutí soudu o věci samé. Ústavní soud se skutkově i argumentačně obdobnými podáními žalobce ve své rozhodovací činnosti již opakovaně v minulosti zabýval, přičemž ve všech případech shledal, že uplatněné námitky nejsou důvodné a ústavní stížnosti odmítl. Tak tomu v mezidobí od podání repliky ostatně učinil i ve věci sp. zn. IV. ÚS 3089/2014, usnesením ze dne 18. 11. 2015.

[33] Nezbytným soud neshledal ani přerušení řízení kvůli postoupení věci vedené Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 2 Afs 68/2012 rozšířenému senátu téhož soudu. Rozšířený senát navíc již v této věci vydal usnesení dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012-34, jehož závěry budou dále popsány.

V. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[34] Soud, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadená rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce poplatku včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná**.

[35] Předmětem soudního přezkumu žalobce učinil rozhodnutí o žádosti o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 daňového řádu, tedy zjednodušeně řečeno otázku, zda na osobním daňovém účtu žalobce existoval vratitelný přeplatek. V takovém případě však soudu nepřísluší, aby se problematikou vyměření daně zabýval z jiných hledisek, než je vykonatelnost jednotlivých rozhodnutí o stanovení daně a jejich transformace do jednotlivých předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2013, č. j. 1 Afs 85/2012-54, ve věci „*Polygon BC s. r. o.*“, týkající se sice předchozí právní úpravy, vzhledem k zachování základních principů nakládání s přeplatky v aktuální právní úpravě však zcela nepochybně použitelný i v nyní souzené věci). Žádost o vrácení vratitelného přeplatku není dalším opravným prostředkem proti rozhodnutí o stanovení daně.

[36] Přeplatkem je dle § 154 odst. 4 daňového řádu částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Nemá-li týž daňový subjekt současně nedoplatek na jiném osobním daňovém účtu nebo u jiného správce daně, stává se tento přeplatek vratitelným přeplatkem (§ 154 odst. 2 daňového řádu).

[37] Požádá-li daňový subjekt dle § 155 odst. 2 daňového řádu o vrácení vratitelného přeplatku, zkoumá správce daně nejprve, zda vůbec nějaký přeplatek daňovému subjektu vznikl a zdali jej na některé z daní eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá další podmínky pro zacházení s ním; zjišťuje totiž nejprve, zda neeviduje on sám nebo některý z jiných správců daně nedoplatek téhož daňového subjektu. Až v situaci, kdy tomu tak není, je oprávněn takový vratitelný přeplatek vrátit. Pokud však dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádosti o vrácení vratitelného přeplatku nevyhoví.

[38] Je zřejmé, že žádost žalobce o vrácení přeplatku na místním poplatku argumentačně vychází z opakovaně prezentovaného právního názoru, že by jím provozovaná jiná technická herní zařízení neměla být podle § 10a zákona o místních poplatcích vůbec zpoplatněna (tedy, že poplatek uhradil bez zákonného důvodu); za této situace se pak žalobce domníval, že platba, kterou správci poplatku zaslal, správce poplatku přijal bez právního důvodu, a proto by mu ji měl vrátit. Jak bude dále vysvětleno, žalobcem zastávaný výklad § 10a zákona o místních poplatcích není udržitelný, a proto nelze vůbec uvažovat, že by žalobci mohl přeplatek na místním poplatku z těchto jím tvrzených důvodů vzniknout (tento závěr potvrdil Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 6. 8. 2013, č. j. 2 Afs 52/2013-39; rozhodnutí NSS jsou dostupná na www.nssoud.cz).

[39] Jak bylo uvedeno již výše, žádost o vrácení vratitelného přeplatku není dalším oprávněným prostředkem proti rozhodnutí o stanovení daně. Správní orgán rozhodující o takové žádosti není oprávněn k posuzování hmotněprávní správnosti stanovení daně. Výjimkou, k níž by mohl dotčený správní orgán přihlížet v situaci existujícího vykonatelného rozhodnutí o stanovení daně, by mohly být vady způsobující nicotnost takového rozhodnutí, anebo, jak tomu bylo v daném případě, že by musel správce poplatku zohlednit, že poplatková povinnost nebyla vůbec stanovena.

[40] To souvisí s povinností správce poplatku vydávat platební výměry, na kterou poukazoval žalobce. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012-34, vyslovil závěr, že „*nesouhlasí-li poplatník s poplatkovou povinností, je oprávněn ve stejné lhůtě (myšlena lhůta pro ohlášení – pozn. krajského soudu) 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 poplatník kvalifikovaným způsobem a ve stanovené lhůtě o vydání platebního výměru nepožádá, nelze poplatkovou povinnost považovat za spornou. V takovém případě se plně uplatní úprava stanovená v § 11 zákona o místních poplatcích*“.

[41] Z hlediska této problematiky je rozhodné též znění příslušné obecně závazné vyhlášky obce. Poplatník byl dle čl. 4 vyhlášky č. 2/2010 povinen splnit ohlašovací povinnost do patnácti dnů ode dne povolení jiného technického herního zařízení. V případě jiných technických herních zařízení povolených ke dni účinnosti této vyhlášky byl poplatník povinen

je podle čl. 8 citované vyhlášky ohlásit správci poplatku ve lhůtě do 15 dnů od účinnosti této vyhlášky. Poplatek byl při povolení na 12 a více měsíců splatný do 7. dne příslušného čtvrtletí dle čl. 6 vyhlášky č. 2/2010. Vyhláška nabyla účinnosti dne 1. 10. 2010.

[42] V nyní přezkoumávané věci žalobce ohlásil podáním ze dne 13. 10. 2010 (doručeným správci poplatku dne 14. 10. 2010) provozování jiných technických herních zařízení - podal ohlášení „s výhradou“, v němž vyslovil názor, že v jeho případě nelze dle zákona poplatky za jiná technická herní zařízení stanovit a vybírat, a to zejména proto, že jeho zařízení nejsou funkčně nedělitelná. Zároveň výslovně požádal o vydání a doručení platebního výměru (viz str. 4 ohlášení). Dále podal dne 24. 2. 2011 ohlášení „s výhradou“, ve kterém opět vyslovil názor, že za jeho jiná technická herní zařízení nelze vyměřovat místní poplatek, a to zejména proto, že zařízení nejsou povolována Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. V tomto ohlášení žalobce požádal správce poplatku o stanovisko.

[43] Ohlašovací povinnost tedy žalobce včas splnil a dne 28. 3. 2011 zaplatil poplatek za období 1. 1. 2011 – 31. 3. 2011 a dne 4. 4. 2011 za období 1. 4. 2011 – 30. 6. 2011.

[44] Když správce poplatku vycházel z ohlášení s výhradou ze dne 13. 10. 2010, měl přihlédnout k tomu, že žalobce ve lhůtě (vyhláška č. 2/2010 nabyla účinnosti dne 1. 10. 2010) sdělil kvalifikovaným způsobem pochybnosti o své poplatkové povinnosti a současně požádal o vydání a doručení platebního výměru. V dané věci bylo povinností správce poplatku vydat platební výměr (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2014, č. j. 2 Afs 68/2012-34). Odmítnutí vydat ve sporném případě platební výměr by obecně mohlo vést k rezignaci poplatníka na jakoukoliv právní obranu, nebo by poplatníka nutilo stát se neplatičem a čelit hrozbě zvýšení místního poplatku až na trojnásobek. Jelikož správce poplatku platební výměr nevydal a k vyměření poplatku nedošlo ani žádným jiným způsobem, neexistuje tak vykonatelné rozhodnutí o stanovení daně (poplatku).

[45] Správce poplatku nevydal platební výměr, ač jej vydat měl, a v takovém případě nebyl místní poplatek zákonným způsobem předepsán; byl-li pak tento poplatek žalobcem z opatrnosti uhrazen a evidován na jeho daňovém účtu, s ohledem na neexistenci právního podkladu pro jeho zaplacení jej bylo nutno posoudit jako přeplatek (což však správní orgány neučinily). Závěr správních orgánů, že platba ze dne 28. 3. 2011, resp. 4. 4. 2011, byla úhradou řádně vyměřeného místního poplatku, a tudíž se nemohlo jednat o přeplatek, byl tedy nesprávný (tento závěr potvrdil i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 10. 2015, č. j. 2 Afs 44/2015-23). Napadená rozhodnutí správce poplatku i rozhodnutí žalovaného jsou proto nezákonná.

[46] Ve vztahu k napadeným rozhodnutím, ani k rozhodnutím správce poplatku pak soud neidentifikoval důvody, jež by je činily ve smyslu § 105 daňového řádu nicotnými. Správce poplatku byl k vydání rozhodnutí věcně příslušný, rozhodnutí netrpí vadami, které by jej činily vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, a rozhodnutí žalovaného tak nebylo vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí. Správní orgány jednaly v rámci své pravomoci.

[47] Pokud jde o samotný předmět sporu v dané věci, jímž byl výklad pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ uvedený

v zákoně o místních poplatcích, 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 (namátkou viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013-26, či ze dne 6. 8. 2013, č. j. 2 Afs 52/2013-39). Konstantní názor správních soudů je takový, že interaktivní videoloterní terminál představuje „*jiné technické herní zařízení*“ ve smyslu § 10a zákona o místních poplatcích. Zpoplatnění proto podléhá každý koncový terminál, nejen centrální loterní jednotka. Soud neshledal důvodu, pro nějž by se měl od citované judikatury v této věci odchýlit.

[48] Rovněž se správní soudy shodly na tom, že dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích Ministerstvo financí 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. 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. Zda výrok takového povolení zní „povoluje“ nebo „schvaluje“, není podle názoru zdejšího soudu podstatné, neboť je třeba vycházet z materiální podstaty takového rozhodnutí (viz např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2013, č. j. 2 Afs 52/2013-39).

[49] Stejně tak problematika toho, zda má být zpoplatněno už povolené zařízení, či jen to skutečně provozované, 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 citované judikatury Nejvyššího správního soudu zde srov. též např. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 22. 1. 2013, č. j. 29 Af 33/2011-30, publ. pod č. 2842/2013 Sb. NSS, taktéž dostupný na www.nssoud.cz).

[50] Vyhláška č. 2/2010 stanovovala v souladu s výše uvedeným místní poplatek za každé *povolené* jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí a byla ve věci použita v souladu s § 1 písm. g), § 10a a § 14 zákona o místních poplatcích. K tomu je třeba podotknout, že žalovaný měnil rozhodnutí inspektorátu, a proto i uvedení ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, je třeba vztahovat k době vydání rozhodnutí inspektorátu.

[51] Žalovaný doplnil rozhodnutí správce poplatku o uvedení počtu jiných technických herních zařízení. V odůvodnění se zabýval výkladem tohoto pojmu obecně a konkrétně se soustředil především na interaktivní videoloterní terminály. Odůvodnění v tomto směru bylo přezkoumatelné. Žalovaný se logicky zaměřil právě na tzv. VLT, jelikož především tato zařízení byla předmětem sporu a i žalobce na tato řízení směřoval svoji argumentaci.

[52] Uvedeným závěrům odpovídá i přístup správních orgánů a odůvodnění jejich rozhodnutí. Z uvedeného současně plyne, že v daném případě nebylo místo pro uplatnění zásady *in dubio pro libertate*, jak správně uzavřel žalovaný.

VI. Závěr a náklady řízení

[53] Z výše uvedených důvodů soud shledal rozhodnutí žalovaného za nezákonná. Proto je zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1, 4 s. ř. s.). V něm bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Měl by vycházet především z toho, že správce poplatku má povinnost vydat platební výměr podle § 46 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, příp. 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, sdělil poplatník kvalifikovaným způsobem své pochybnosti a současně o vydání platebního výměru požádal, přestože místní poplatek uhradil. V případě, že správce poplatku platební výměr nevydá, nedochází k vyměření místního poplatku podle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatku, ani k vystavení platebního výměru dle § 140 daňového řádu. Evidovaná platba poplatku je pak přepлатkem.

[54] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. Žalobce měl ve věci plný úspěch (žaloba byla důvodná a napadená rozhodnutí byla zrušena jako nezákonná), a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému.

[55] Odměna žalobcova advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). V daném případě se jednalo o tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba a replika k vyjádření žalovaného ze dne 25. 8. 2014) a tři paušální náhrady hotových výdajů, tedy ve výši 3 x 3 100 Kč a 3 x 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 advokátního tarifu], tedy celkem 10 200 Kč. Náklady na sepsání repliky k vyjádření žalovaného ze dne 24. 10. 2014 nelze považovat za důvodně vynaložené, jelikož toto podání neobsahuje žádné nové podstatné skutečnosti. Protože advokát žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 2 142 Kč, odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek ve výši 6 000 Kč. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 18 342 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

P o u č e n í : 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.

V Brně dne 26. července 2016

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu