



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci žalobce **multigate a. s.**, se sídlem v Olomouci, Riegrova 373/6, zastoupeného JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem v Olomouci, Wellnerova 1322/3C, proti žalovanému **Magistrátu města Brna**, se sídlem v Brně, Dominikánské nám. 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 7. 2014, č. j. MMB/0270945/2014,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Magistrátu města Brna ze dne 4. 7. 2014, č. j. MMB/0270945/2014,, **s e z r u š u j e** a věc **s e 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 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho advokáta JUDr. Tomáše Vymazala.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

[1] Dne 23. 3. 2011 vydal Úřad městské části Brno – Královo pole (dále též „správce poplatku“) platební výměr pod č. j. 1103364/2100/VHA/0009/002-JTHZ. Tímto platebním

výměrem správce poplatku vyměřil žalobci za technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí na území městské části místní poplatek 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 předmětné období (dále jen „zákon o místních poplatcích“), a obecně závazné vyhlášky statutárního města Brna č. 21/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu (dále též „vyhláška č. 21/2010“), za období 1. 1. 2011 - 31. 3. 2011, ve výši 500 057 Kč.

[2] Dne 18. 4. 2011 vydal správce poplatku autoremedurní rozhodnutí, č. j. 1103903/2100/VHA/0012/005, kterým částečně vyhověl odvolání žalobce. Výrok rozhodnutí zněl: „*odvolání se částečně vyhovuje a to v části IV odvolání, článku 5, 8 a 9 v plném rozsahu, ve zbytku se zamítá.*“ Bylo vyhověno odvolací argumentaci v tom, že u 33 ks zařízení bylo doloženo jejich zrušení provozování rozhodnutím Ministerstva financí ještě před předmětným obdobím, a proto již nebyl za tato zařízení v uvedeném období poplatek vyměřován. Jedno zařízení MLA 0599 pak bylo zpoplatněno po kratší dobu (než za celé 1. čtvrtletí) také z důvodu doložení rozhodnutí Ministerstva financí o trvalém ukončení provozu tohoto zařízení. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce znovu odvolání, o kterém žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím.

[3] Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o kterém žalovaný rozhodl dne 19. 7. 2011, ve znění opravného usnesení ze dne 1. 9. 2011 tak, že platební výměr změnil a vypustil z výroku slova „*a to v části IV odvolání, článku 5, 8 a 9 v plném rozsahu, ve zbytku se zamítá.*“ a nahradil je tak, že vyměřenou částku původním platebním výměrem nahradil částkou 308 342 Kč a dále nahradil původní výpočtovou tabulku, ve které byly uvedeny evidenční čísla zařízení, adresa, délka zpoplatněného období a výše poplatku.

[4] Proti rozhodnutí o odvolání, ve znění opravného usnesení ze dne 1. 9. 2011, podal žalobce žalobu, na základě které zdejší soud rozsudkem ze dne 27. 6. 2013, č.j. 29 Af 105/2011-88, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Soud žalovaného v souladu s § 78 odst. 5 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“), zavázal, aby při zachování všech procesních pravidel jasně stanovil počty zařízení a výši poplatkové povinnosti za předmětné období. V případě provádění dokazování, aby seznámil žalobce se zjištěnými skutečnostmi a důkazy před vydáním rozhodnutí, a dále aby v odůvodnění rozhodnutí uvedl, které skutečnosti měl za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce. Současně, aby učinil veškeré použité podklady součástí spisu. Zásadním důvodem pro zrušení rozhodnutí žalovaného totiž soud shledal, že žalobce nebyl seznámen s novým důkazním prostředkem (seznam zařízení dodaný Ministerstvem financí) dle § 115 odst. 2 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), který žalovaný v řízení použil a žalobce s ním neseznámil, čímž žalobce podstatným způsobem zkrátil na procesních právech, protože nemohl účinně brojit proti podkladům rozhodnutí a k důkazu se nemohl vyjádřit. Další závažnou vadu soud shledal v tom, že seznam poskytnutý Ministerstvem financí nebyl součástí správního spisu, a tedy zjištěný skutkový stav neměl oporu ve spisech.

[5] Žalovaný opakovaně přezkoumal platební výměr a spisovou dokumentaci a vydal nové rozhodnutí. V nyní v žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný vypustil z výroku rozhodnutí slova „a to v části IV odvolání, článku 5, 8 a 9 v plném rozsahu, ve zbytku se zamítá.“ a nahradil je tak, že vyměřenou částku původním platebním výměrem (500 057 Kč) nahradil částkou 309 219 Kč a dále nahradil původní výpočtovou tabulku zbývajících částí místního poplatku Přílohou – Výpočet místního poplatku, která tvoří nedílnou součást rozhodnutí a obsahuje evidenční/výrobní čísla zařízení, adresu umístění, délku zpoplatněného období a výši poplatku. Ve zbytku žalovaný odvolání zamítl.

[6] Žalovaný při novém přezkumu zjistil, že správce poplatku zpoplatnil platebním výměrem 107 ks zařízení, z toho však 36 ks zařízení nepodléhalo v rozhodném období místnímu poplatku (povolení k jejich provozování bylo pravomocně zrušeno před 1. 1. 2011), 2 ks zařízení nebyly povoleny v územním obvodu správce poplatku, povolení pro 18 ks zařízení bylo v průběhu rozhodného období (před 31. 3. 2011) zrušeno a zařízení podléhala místnímu poplatku jen po část období, přičemž nebylo v platebním výměru uvedeno, v jakém rozsahu byly zpoplatněny. Žalovaný seznámil žalobce s provedenými zjištěními písemností ze dne 24. 6. 2014. Žalobce se ke zjištěním vyjádřil dne 3. 7. 2014, mimo jiné upřesnil číslem jednacím některá rozhodnutí o zrušení povolení k provozování a poukázal na to, že by zařízení neměla být zpoplatňována za den, v němž nabylo rozhodnutí o zrušení povolení k provozování zařízení právní moci. Žalovaný proto uzavřel, že žalobce měl v rozhodném období povoleno provozovat v územním obvodu správce poplatku 69 ks zařízení (všechna povolena před 1. 1. 2011). Povolení k provozu 18 ks zařízení bylo pravomocně zrušeno před 31. 3. 2011.

[7] Žalovaný se vyjádřil také k jednotlivým odvolacím argumentům, které žalobce následně učinil i žalobními body ve správní žalobě. Není rozhodující, zda Ministerstvo financí „schvaluje“ či „povoluje“ umístění zařízení, jak namítal žalobce, nýbrž skutečnost, že bez rozhodnutí ministerstva nelze koncový videoloterní terminál na konkrétním místě provozovat. Ministerstvo financí je kompetentní povolovat dle § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném v předmětném poplatkovém období (dále též „zákon o loteriích“), loterie a jiné podobné hry neupravené v části první až čtvrté cit. zák., přičemž jejich podmínky provozování podrobně stanoví v povolení. Nezáleží přitom na tom, zda se provádí hra pomocí mechanických, elektronickomechanických, elektronických nebo obdobných zařízení. Poplatku podléhá každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí (§ 10a zákona o místních poplatcích). Také vyhláška č. 21/2010 vázala vznik poplatkové povinnosti na právní moc povolení provozu zařízení a zánik této povinnosti na právní moc zrušení uvedeného povolení.

[8] Již z textu samotného zákona o místních poplatcích je patrné, že na rozdíl od výherního hracího přístroje, který musí být provozován, aby podléhal místnímu poplatku, jiné technické herní zařízení provozováno být nemusí.

[9] Dle žalovaného nedošlo k porušení zákona o místních poplatcích, daňového řádu ani jakékoliv zásady daňového řízení (legality, zákazu zneužití pravomoci, volného hodnocení důkazů), současně nebyl zjištěn důvod pro vyslovení nicotnosti rozhodnutí správce poplatku. Dokazování bylo objektivně provedeno, správce poplatku uvedl, z jakých podkladů vycházel. Předmětná zařízení podléhala v r. 2011 místnímu poplatku od právní moci povolení vydaného Ministerstvem financí (kterým bylo umístění zařízení schváleno) do dne, kdy povolení

zaniklo (uplynutím lhůty, na kterou bylo povolení vydáno, nebo datem právní moci rozhodnutí o zrušení povolení). Zařízení podléhala místnímu poplatku, včetně dnů, kdy nabyla právní moci rozhodnutí o jejich povolení nebo o zrušení povolení. Vyměření poplatku v nesprávné výši způsobil rovněž žalobce sám, neboť podával matoucí ohlášení, neupřesnil některá zařízení a období, po kterou byla povolena.

[10] Žalovaný vycházel z obsahu spisu a podání žalobce, doručených i po vydání platebního výměru a autoremedurního rozhodnutí. Poplatek za celé čtvrtletí činil 5 000 Kč, při zpoplatnění zařízení za období kratší než čtvrtletí vycházel žalovaný z vyhlášky č. 21/2010 s tím, že základem pro výpočet poplatku byl počet kalendářních dnů v příslušném roce. Výpočet byl proto proveden: $20\,000/365 \times \text{počet dnů v příslušném čtvrtletí}$. Žalovaný zohlednil ve výroku rozhodnutí všechna doložená tvrzení žalobce, kterého s veškerými zjištěními před vydáním rozhodnutí seznámil. Odůvodnění platebního výměru bylo nedostatečné, nezdůvodňovalo částku místního poplatku za zařízení zpoplatněná jen po část období. Nedostatky žalovaný napravit ve výroku i odůvodnění napadeného rozhodnutí. Správce poplatku si neopatřoval rozhodnutí přímo od Ministerstva financí, nýbrž stejně jako žalovaný pracoval pouze s podklady předloženými žalobcem (jednotlivá ohlášení a připojené kopie rozhodnutí), další důkazy neopatřoval. Podle § 14 odst. 1 písm. c) zákona o místních poplatcích byl žalobce jako poplatník povinen uvést všechny údaje rozhodné pro správné stanovení místního poplatku. Povinnost nelze přenášet na správce poplatku. Ve výroku platebního výměru byla stanovena lhůta splatnosti místního poplatku s tím, že má být uhrazen do 15 dnů ode dne nabytí právní moci platebního výměru. K požadavku žalobce na postup podle § 89 daňového řádu žalovaný uvedl, že ustanovení neslouží k řešení sporů o výklad právních předpisů, přičemž výzva správce poplatku byla vydána dne 3. 3. 2011 a s výhradami žalobce v ohlášení se správce poplatku stručně vypořádal v odůvodnění platebního výměru. Metodické sdělení nebo metodický návod MF neměly na právní poměry žalobce jakýkoliv dopad. Ústavnost novelizace zákona o místních poplatcích byla potvrzena nálezem Ústavního soudu Pl. ÚS 6/12. Judikatura správních soudů potvrdila oprávněnost vybírání místních poplatků za koncová zařízení CLS. Koncové zařízení centrálního loterního systému jednoznačně umožňuje hru. A právě na jednotlivé koncové terminály a nikoli na hru se vztahuje zpoplatnění místním poplatkem.

[11] Jelikož výrok platebního výměru ve spojení s výrokem napadeného autoremedurního rozhodnutí byl neurčitý (nestanovil přesný rozsah poplatkové povinnosti), resp. závěry správce poplatku se dostatečně neodrazily ve výroku rozhodnutí, žalovaný přistoupil k jejich nápravě a změnil výrok tak, aby bylo zřejmé, jaká zařízení a v jakém rozsahu byla zpoplatněna a jaká je celková výše poplatku.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[12] Žalobce v první řadě setrval na argumentaci použité v předchozím řízení. Souhrnně namítl, že se žalovaný nesprávně vypořádal s odvoláním žalobce a nesprávně interpretoval příslušné právní předpisy. Správní orgány tak zejména porušily § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích, § 50 odst. 3 zákona o loteriích, a § 89, § 102, § 114 odst. 1, 2, 4 a § 116 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný nepostupoval dle zásady legality ve smyslu § 5 odst. 1 daňového řádu.

[13] K rozhodnutí správce poplatku žalobce předně namítal, že za „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ nelze stanovit ani vybírat místní poplatek.

[14] 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, nikoliv 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.

[15] Je-li zákonem o loteriích upraven pojem výherního hracího přístroje, který je rovněž zpoplatněn dle § 10a zákona o místních poplatcích, a 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, 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*“.

[16] 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 správních orgánů tak postrádají 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.

[17] 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 taková zařízení nelze vybírat.

[18] 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.

[19] Povoluje-li Ministerstvo financí provozování loterií nebo jiné podobné hry dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích prostřednictvím technického zařízení s názvem MULTI BONUS, pak ve smyslu inspekční zprávy nejde o výherní hrací přístroj dle § 2 písm. e) zákona o loteriích, nýbrž o elektronický systém tvořený centrální částí se třemi fyzicky spojenými zařízeními obsluhovaný sázejícími jako funkčně nedělitelný celek atd. Vzhledem ke shora uvedenému není možné zpětné zpoplatnění VTZ (vícemístná technická zařízení) či elektromechanických rulet a kostek jako výherních hracích přístrojů. Jde o zařízení, jejichž výrobní čísla začínají písmeny „MB“ (zkratka pro multibonus), „MG“ (zkratka pro max power) a dále rulet, které nejsou výherním hracím přístrojem dle § 2 písm. e) zákona o loteriích a tedy ani jiným technickým herním zařízením.

[20] Správce poplatku postupoval nezákonně, jelikož porušil § 5 až § 9 daňového řádu – především zásadu legality a zásadu zákazu zneužití pravomoci, když si nesprávným výkladem § 10a zákona o místních poplatcích rozšířil svoji pravomoc.

[21] Napadené rozhodnutí je nicotné (§ 105 odst. 2 písm. c) daňového řádu), jelikož bylo vydáno na základě nicotného platebního výměru správce poplatku. Pro množství vad, a také pro nepřezkoumatelnost, nesrozumitelnost, vnitřní rozpornost či nevykonatelnost, měl být prohlášen platební výměr za nicotný.

[22] Platebním výměrem vyměřil správce poplatku místní poplatek ve výši 500 057 Kč, přitom zpoplatnil zařízení, která nebyla povolena k provozování a nebo je žalobce dlouhodobě neprovozoval. Podanému odvolání prvostupňový správce poplatku částečně vyhověl, avšak opomněl to promítnout do výše poplatkové povinnosti, která nevyplývala ani z odůvodnění rozhodnutí. Rozhodnutí tak neobsahovalo částku místního poplatku, kterou byl žalobce povinen uhradit, a proto bylo nevykonatelné, resp. právně neuskutečnitelné, a tedy nicotné dle § 105 odst. 2 písm. b) daňového řádu.

[23] K původní námitce žalobce, že ho měl správce poplatku vyzvat k odstranění pochybností ve smyslu § 89 daňového řádu, správce poplatku sice uvedl, že vydal výzvu dne 3. 3. 2011, avšak podle žalobce správce poplatku vydal platební výměr, aniž by žalobce mohl v poskytnuté lhůtě podat vyjádření či vyjasnit rozpory.

[24] Platební výměr a autoremedurní rozhodnutí správce poplatku byly nesrozumitelné, nejasné a celkově rozporné, a to mimo jiné v důsledku procesního pochybení správce poplatku. Taková nepřezkoumatelná rozhodnutí měla být žalovaným zrušena.

[25] Vůči adresátům vyhlášky č. 21/2010 není postaveno na jisto, zda je poplatková povinnost vázána na provozování výherního hracího přístroje či jiného technického hracího zařízení nebo na povolení Ministerstva financí. Provozování a povolení jsou dle žalobce dvě základní

podmínky pro vznik poplatkové povinnosti, které musejí být splněny kumulativně, přičemž dokud nebude přístroj skutečně provozován, nelze poplatek vyměřit. Žalovaný přesto zpoplatnil některá zařízení, která nejsou skutečně provozována.

[26] Žalobce tentokrát byl seznámen s výsledky dokazování odvolacího řízení a měl možnost se vyjádřit k seznamu zpoplatněných zařízení. Proto žalobce vyznačil řadu zařízení, které v rozhodném období neprovozoval a konstatoval, že žalovaný nesprávně vypočítává poplatek u zařízení, u nichž bylo v průběhu zpoplatněného období zrušeno povolení k jejich provozování, neboť zpoplatňoval i den, ve kterém rozhodnutí Ministerstva financí nabylo právní moci, přitom v tento den již nebylo možné zařízení provozovat (rozhodnutí vykonatelné). Výpočet místního poplatku tedy není ani v tomto ohledu správný.

[27] Žalobce se domníval, že vady rozhodnutí správce poplatku byly natolik závažné, že způsobují nicotnost tohoto aktu. S ohledem na shora uvedené navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce poplatku prohlásil za nicotná, eventuálně tato rozhodnutí zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[28] Žalovaný v celém rozsahu odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, při jehož vydání postupoval v souladu se závazným právním názorem, vysloveným ve zrušovacím rozsudku Krajského soudu v Brně sp. zn. 29 Af 105/2011-88. Jelikož napadené rozhodnutí nevykazuje namítané vady, navrhl žalovaný soudu, aby žalobu zamítl pro její nedůvodnost.

IV. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

[29] Žalobce setrval v replice na tom, že žalovaný porušil opakovaně procesní předpisy, vady nenapravil, a proto je na místě žalobě vyhovět a rozhodnutí zrušit, resp. prohlásit za nicotné.

V. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

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

[31] Je třeba připomenout, že předmětná věc již byla jednou zdejším soudem přezkoumávána pod sp. zn. 29 Af 105/2011. 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 v předchozím řízení námitky žalobce důvodnými a nyní nenašel důvod, pro nějž by se měl od dřívějšího názoru odchýlit.

[32] 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 (namátkou viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 10. 2013,

č. j. 2 Afs 73/2013-39, či ze dne 5. 11. 2014, č. j. 2 As 55/2014-46; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). 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. Postup správních soudů potvrdil i Ústavní soud např. v usnesení ze dne 6. 11. 2013, sp. zn. II. ÚS 2878/13 (rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>).

[33] 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). Ostatně vyhláška č. 21/2010 výslovně váže vznik poplatkové povinnosti na existenci příslušného povolení a nikoliv až na faktický provoz zařízení.

[34] 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*.

[35] Pro úplnost soud doplňuje, že podle § 1 odst. 1 zákona o loteriích se loterií nebo jinou podobnou hrou rozumí hra, již se účastní dobrovolně každá fyzická osoba, která zaplatí vklad, jehož návratnost se účastníkovi nezaručuje. Nezáleží při tom na tom, provádí-li se hra pomocí mechanických, elektronickomechanických, elektronických nebo obdobných zařízení. V rámci druhů loterií a jiných podobných her převažují tzv. technické hry, jejichž provozování je přímo spojeno s technickým zařízením sloužícím k provozu této hry a toto je také v jednotlivých povoleních specifikováno. Mnohdy se jedná o loterie a jiné podobné hry neupravené v části první až čtvrté zákona o loteriích a povolované Ministerstvem financí na základě zmocnění uvedeného v § 50 odst. 3 zákona o loteriích. Do této kategorie her jistě patří i hry provozované prostřednictvím centrálního loterního systému (jehož součástí jsou koncové interaktivní videoloterní terminály). Tyto hry by bez povolení herního zařízení, které realizaci herního procesu zabezpečuje a v jehož softwaru je příslušná hra zakomponována, nebylo možno provozovat.

[36] Ustanovení § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích zpoplatňuje výherní hrací přístroj a jiné technické herní zařízení. Dle § 17 zákona o loteriích se výherním hracím přístrojem rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče. Jiné technické herní zařízení již v zákoně o loteriích definováno není, nicméně z logického a systematického hlediska lze mít za to, že se jedná o zařízení odlišné od výherního hracího přístroje, avšak sloužící témuž účelu. Znamená to tedy, že bude mít podobné, nikoli stejné vlastnosti. Koncový interaktivní videoloterní terminál není sám o sobě kompaktní, avšak v důsledku napojení na centrální řídicí jednotku (popř. další dílčí komponenty systému) je schopen realizovat celý herní proces ve smyslu § 1 odst. 1 zákona o loteriích.

[37] Zpoplatnění proto podléhá každý povolený koncový interaktivní videoloterní terminál, který je součástí centrálního loterního systému, přičemž v rámci napojení na jeho centrální jednotku je schopen realizovat celý herní proces.

[38] V případě žalobce tak byly splněny všechny zákonné podmínky pro to, aby bylo možno každý jeho povolený koncový interaktivní videoloterní terminál centrálního loterního systému subsumovat pod zákonnou povinnost platit místní poplatek podle ustanovení § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích.

[39] Pokud jde o další žalobní body uplatněné vůči náležitostem rozhodnutí správce poplatku, soud je neshledal důvodnými. Předmětný platební výměr a autoremedurní rozhodnutí nepostrádají žádnou ze zákonných náležitostí a jejich případné vady byly v souladu s principy daňového řízení odstraněny v rámci odvolacího řízení. Jak bylo odůvodněno výše, správní orgány vyměřily místní poplatek v souladu s právními předpisy, a nemohly tak pouze tímto vyměřením porušit zásadu legality či zneužití pravomoci. Tím spíše pak nelze dospět ani k závěru o nicotnosti rozhodnutí z důvodu nedostatku právního podkladu.

[40] Stejně tak soud neshledal výrok rozhodnutí správce poplatku o odvolání právně či fakticky neuskutečnitelným. Výrok autoremedurního rozhodnutí o odvolání sice nebyl zcela jednoznačný a určitý, nicméně tyto vady napravit žalovaný. Již z původního výroku bylo zřejmé, jak s odvoláním správce poplatku naložil. Opomněl však tento fakt promítnout do výroku - výše vyměřeného poplatku. Tento nedostatek, jak bylo uvedeno výše, napravit žalovaný. Soud v této souvislosti konstatuje, že se ztotožňuje s ustálenou judikaturou v tom, že správní řízení tvoří v zásadě jeden celek (od zahájení řízení až do právní moci konečného rozhodnutí) a není vyloučeno, aby odvolací správní orgán napravit vady řízení před správním orgánem prvního stupně, resp. vady jeho rozhodnutí včetně doplnění a zpřesnění výroku. (k tomu blíže viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2010, č. j. 4 Ads 123/2009-99; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Autoremedurní rozhodnutí sice nemělo veškeré zákonné náležitosti, avšak nelze ho považovat za nicotné, takové intenzity vady nedosáhly (totéž platí pro platební výměr). Nicotným není ani rozhodnutí žalovaného.

[41] Rozhodnutí správce poplatku o odvolání bylo vydáno správním orgánem, který k tomu měl pravomoc i příslušnost, z výroku byla seznatelná vůle správního orgánu (nezpoplatnit některá zařízení), nebylo vnitřně rozporné, nebylo požadováno trestné či absolutně nemožné plnění (jak bylo uvedeno výše), byl zde dán právní podklad pro zpoplatňování koncových zařízení. Přestože autoremedurní rozhodnutí nemělo některé formální náležitosti ve smyslu § 102 daňového řádu a výrok rozhodnutí nebyl po obsahové stránce bezvadný, tyto vady nedosahovaly takové intenzity, aby bylo možné považovat toto rozhodnutí za nicotné. Proto nelze považovat za nicotné dle § 105 odst. 2 písm. c) daňového řádu ani rozhodnutí žalovaného, kterým byly zmíněné vady v souladu se zásadou jednotnosti správního řízení odstraněny. Ve vztahu k napadenému rozhodnutí i oběma rozhodnutím správce poplatku soud neidentifikoval důvody, jež by je činily ve smyslu § 105 daňového řádu nicotnými (nebyly vnitřně rozpornými ani právně či fakticky neuskutečnitelnými). Správní orgány jednaly v rámci své pravomoci.

[42] Soud se dále zabýval žalobními námitkami procesního charakteru. V této souvislosti zejména dospěl k závěru, že správní orgány (zjm. žalovaný) již nepochybily při shromažďování podkladů pro rozhodnutí (ve vztahu zjm. k seznamu povolených zařízení od Ministerstva financí) a seznámily s nimi žalobce. Správce poplatku posoudil všechny důkazy, vyhodnotil je v souladu s § 8 daňového řádu a dle toho stručně rozhodnutí odůvodnil. Nedostatky v odůvodnění rozhodnutí pak odstranil žalovaný v odvolacím řízení.

[43] Při stanovení skutkového stavu (tedy že na území dotčené městské části má žalobce v předmětném poplatkovém období povolen provoz jiných technických herních zařízení) správce poplatku vycházel z žalobcových ohlášení a jím poskytnutých podkladů (povolení Ministerstva financí). Nelze mu tak vyčítat to, že nepřihlédl ke skutečnostem, které poplatník před vydáním platebního výměru netvrdil. Současně na straně správce poplatku nevznikly pochybnosti o tom, že toto jiné technické herní zařízení podléhá zpoplatnění. V daném případě tak již ze strany správce poplatku nebylo třeba cokoli po stránce skutkové či právní vyjasňovat. K oběma těmto stránkám se vyjádřil i žalobce. Případný postup ve smyslu § 89 daňového řádu by tak již byl nadbytečný. Pokud žalobce přesto namítal (k pozdějšímu tvrzení žalovaného v napadeném rozhodnutí, že žalobce byl vyzván výzvou ze dne 3. 3. 2011 k doplnění podkladů), že nemohl využít ve výzvě poskytnutou lhůtu k podání vyjádření a vysvětlení rozporů, neboť správce poplatku již vydal platební výměr, pak k tomu soud uvádí, že platební výměr byl vydán až dne 23. 3. 2011. Ve výzvě poskytnutá osmidenní lhůta tak byla do vydání platebního výměru v plné míře žalobcem využitelná, což také např. podáním ze dne 15. 3. 2016 učinil.

[44] Jak již bylo výše uvedeno, po zrušení původního odvolacího rozhodnutí soudem pod sp. zn. 29 Af 105/2011, bylo napraveno i dřívější pochybení správních orgánů ve vztahu k použití důkazu - seznamu povolených zařízení poskytnutého Ministerstvem financí a seznámení žalobce s výsledky dokazování. Žalobce tedy již byl po vrácení věci žalovanému s tímto seznámen a mohl se k uvedenému vyjádřit. Žalovaný pak vydal nyní napadené rozhodnutí.

[45] Nad rámec uvedeného soud ještě připomíná, že žalobce byl dle vyhlášky č. 21/2010 povinen s řádným ohlášením i uhradit poplatek, a to vždy k prvnímu dni příslušného čtvrtletí. V posuzované věci žalobce podal ohlášení k místnímu poplatku, avšak jako poplatník nezaplatil místní poplatek včas. Proto mu správce poplatku vyměřil v souladu s § 11 zákona o místních poplatcích poplatek platebním výměrem. Jako podklad rozhodnutí sloužila ohlášení podaná poplatníkem (včetně kopií rozhodnutí Ministerstva financí), v nichž žalobce sice vyjádřil nesouhlas se zpoplatněním interaktivních videoloterních terminálů, nicméně uvedl údaje rozhodné pro stanovení výše poplatku. Jestliže nesouhlasil se zpoplatněním zařízení a výkladem právních předpisů, jak jej učinil správce poplatku, měl možnost podat odvolání, což také učinil.

[46] Soud v této věci neshledal, že by došlo k porušení zásady dvojinstančnosti řízení. Zásada znamená, že řízení probíhá ve dvou stupních, tedy že řízení a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podléhá kontrole odvolacího orgánu. Je tak úkolem odvolacího správního orgánu, aby napravil vady řízení před správním orgánem prvního stupně, resp. vady jeho rozhodnutí (včetně doplnění a zpřesnění výroku či odůvodnění). Toho bylo v souladu s právními předpisy využito i v této věci.

[47] I přes výhrady k platebního výměru, včetně autoremedurního rozhodnutí, vyslovené soudem již v předchozím rozsudku, je třeba nyní přisvědčit postupu žalovaného, který v tomto ohledu napadeným rozhodnutím napravit vady a změnil (opravil) výrok rozhodnutí. Z jeho rozhodnutí je již zřejmé, že vyměřený poplatek za předmětné období snížil z částky 500 057 Kč na částku 309 219 Kč (současně vypustil z výroku slova „a to v části IV odvolání, článku 5, 8 a 9 v plném rozsahu, ve zbytku se zamítá“) a nahradil tabulku „Výpočet zbývajících částí místního poplatku“ tabulkou „Výpočet místního poplatku“, která tvoří nedílnou součást rozhodnutí. Jednotlivá zařízení a rozsah jejich zpoplatnění tedy žalovaný vymezil v tabulce připojené k rozhodnutí. Z tabulky *Výpočet místního poplatku* jsou zřejmé okolnosti podstatné pro výpočet místního poplatku, jakož i jeho celková výše.

[48] Je třeba upozornit na to, že počáteční nejasnosti ohledně počtu zpoplatněných zařízení byly způsobeny i žalobcem, který byl od počátku povinen ohlásit veškerá zařízení na území dané městské části.

[49] Zdejší soud shledal zásadní důvod pro zrušení rozhodnutí žalovaného v nepřezkoumatelnosti stanovení konkrétní výše poplatku u částečně zpoplatněných zařízení. Naopak obecný způsob výpočtu poplatku těchto zařízení soud považoval za souladný s právními předpisy.

[50] Především šlo o zpoplatnění zařízení v. č. MLA 0599, umístěného na adrese Brno, Palackého 31, a výrobních čísel 9111108009018, 9111108009019, 9111108009020, 9111108009021; 724483, 724484, 724485, I702962, I702963, ARG10916168, ARG10916169, ARG10916170, 1588; I702964, 3ON300486, umístěných na adrese Brno, Dobrovského 29. U těchto zařízení Ministerstvo financí rozhodlo o zrušení povolení k jejich provozování, s tím že příslušné rozhodnutí nabylo právní moci dne 2. 3. 2011; resp. 19. 2. 2011; resp. 26. 1. 2011 (v pořadí uváděných výrobních čísel oddělených středníkem – viz blíže příloha napadeného rozhodnutí „Výpočet místního poplatku“). Žalobce již před správními orgány namítal nesprávný výpočet poplatku. Taktéž v žalobě poukazoval na vyměření poplatku i za den, kdy nabylo právní moci rozhodnutí Ministerstva financí o zrušení povolení k provozování zařízení. Sám žalovaný v napadeném rozhodnutí potvrdil, že takto postupoval, neboť tento způsob považoval za souladný se zákonem. Žalovaný totiž v novém rozhodnutí, při odstraňování soudem vytčených vad, doplnil do tabulky *Výpočet místního poplatku* i rozmezí (od–do) a počet dnů, po která jednotlivá zařízení podléhala v daném čtvrtletí místnímu poplatku. Z toho pak byl jednoznačně jeho nezákonný postup zřejmý. Pokud tedy rozhodnutí ministerstva nabylo právní moci dne 2. 3. 2011, resp. 19. 2. 2011, resp. 26. 1. 2011 (viz v pořadí shora uvedeném), přitom žalovaný i za tyto konkrétní dny vyměřil poplatek u výše specifikovaných zařízení (viz shora jejich výrobní čísla a adresy umístění), pak šlo o postup nezákonný, neboť tak činit neměl. Místní poplatek za tato zařízení tak měl být vyměřen nižší, bez uvedeného dne, kdy došlo k nabytí právní moci rozhodnutí Ministerstva financí o zrušení povolení k provozování zařízení. Neboť jak již bylo uvedeno shora, jiné technické herní zařízení již není možno zpoplatnit za den, v němž nabylo právní moci rozhodnutí o zrušení jeho povolení k provozu, neboť ani v uvedený den již není možné ho provozovat (v daný okamžik je rozhodnutí vykonatelné).

[51] Jinak pro výpočet poplatku za zařízení povolené jen po část zpoplatněného období platí čl. 6 vyhlášky č. 21/2010, tj. při sazbě poplatku 5 000 Kč za kalendářní čtvrtletí za jedno

zařízení, se výpočet výše poplatku za příslušný počet dnů (pokud by byl počet dnů stanoven správně) provádí podle vzorce: $20\,000 / 365 \times \text{počet dnů v příslušném čtvrtletí}$, v nichž bylo zařízení povoleno. O příslušnou částku žalovaný upraví vyměřený poplatek. S námitkou žalobce se tak soud ztotožnil.

[52] Z hlediska vzniku a zániku poplatkové povinnosti (dle na věc aplikovatelných právních předpisů – § 10a zákona o místních poplatcích, čl. 4 vyhlášky č. 21/2010), a současně tedy i z hlediska výpočtu místního poplatku, jsou rozhodnými údaji jednak datum nabytí právní moci rozhodnutí Ministerstva financí, jímž bylo dané jiné technické herní zařízení povoleno, jednak den, kdy takové povolení zaniklo. Jelikož k zániku povolení dochází taktéž rozhodnutím Ministerstva financí, je třeba vždy přihlížet k datu účinnosti rozhodnutí o zrušení povolení k provozování a umístění herního zařízení. Jak plyne z tvrzení žalobce, v daném případě byl tento účinek navázán přímo na nabytí právní moci zrušujícího rozhodnutí ministerstva.

[53] Závěrem k nezákonnosti postupu žalovaného je nutno uvést, že cílem správy poplatků je dle § 1 odst. 2 daňového řádu správné zjištění a stanovení poplatků a zabezpečení jejich úhrady. Za dosažení tohoto cíle je zcela nepochybně odpovědný správní orgán, bez ohledu na tvrzení poplatníka.

VI. Závěr a náklady řízení

[54] Po provedeném řízení soud shledal, že rozhodnutí žalovaného trpí ve vztahu k problematice zpoplatnění herních zařízení též za den, v němž nabylo právní moci rozhodnutí o zrušení povolení k provozování těchto zařízení, nezákonností. Proto soud napadené rozhodnutí dle § 78 odst. 1, 4 s. ř. s. zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému. V něm rozhodne vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

[55] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., 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.

[56] Žalobce dosáhl v řízení o žalobě 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 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), v tomto případě za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba) ve výši $2 \times 3\,100$ Kč, dva režijní paušály ve výši 2×300 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 citované vyhlášky], tedy celkem 6 800 Kč. Protože žalobcův advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 1 428 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 3 000 Kč. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 11 228 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

P o u ě 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 19. července 2016

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu