



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně obchodní společnosti **SLOT Group, a. s.**, se sídlem v Karlových Varech, Jáchymovská 142, zast. Mgr. Alešem Smetankou, advokátem AK Kocián Šolc Balašík, advokátní kancelář, s. r. o., se sídlem v Praze 1, Jungmannova 745/24, proti žalovanému **Krajskému úřadu Královéhradeckého kraje**, se sídlem v Hradci Králové, Pivovarské náměstí 1245, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 5. 2014, čj. 5578/MJ/2014-1, **t a k t o :**

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 5. 2014, čj. 5578/MJ/2014-1, a navazující rozhodnutí ze dne 24. 7. 2014, čj. 5578/MJ/2014-5, se z r u š u j í a věc se mu v r a c í k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobkyni náklady řízení ve výši 21.866,90 Kč, a to do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Aleše Smetanky.**

O d ů v o d n ě n í :

Napadeným rozhodnutím žalovaný v odvolacím řízení změnil a doplnil rozhodnutí Městského úřadu Jičín (dále také jen "správce poplatku") ze dne 25. 11. 2013, zn. MuJc/30293/Fin/Du, kterým byl žalobkyni vyměřen místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí za IV. čtvrtletí roku 2010 a za jednotlivá čtvrtletí roku 2011 celkem ve výši 552.300,- Kč. Žalovaný změnil a doplnil výrokovou část uvedeného rozhodnutí tak, že provedl změnu v označení poplatníka (žalobkyně), provedl

přehlednější soupis jednotlivých technických zařízení a uvedl výši poplatkové povinnosti za tato jednotlivá zařízení a každé poplatkové období, přičemž vyčíslil celkovou výši vyměřeného místního poplatku za uvedené období v částce 692.300,- Kč a z toho pak výši vyměřeného poplatku k zaplacení v částce 552.300,- Kč. Odůvodnění uvedeného rozhodnutí pak ještě doplnil o pasáž vypořádávající se s předmětem poplatku.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný v reakci na odvolací námítky uvedl, že návrhem na vyslovení protiústavnosti ustanovení § 1 písm. g) a § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích (dále jen „zákon o místních poplatcích“), ve znění zákona č. 183/2010 Sb., před novelizací provedenou zákonem č. 458/2011 Sb., se zabýval Ústavní soud, který svým rozhodnutím tento návrh zamítl, přičemž současně konstatoval, že při projednávání návrhu zákona č. 183/2010 Sb. byla dodržena ústavně stanovená pravidla zákonodárného procesu. K výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“, k použití zásady *in dubio mitius* (resp. *in dubio pro libertate*) při výkladu uvedeného pojmu a k problematice, zda jsou zpoplatňována provozovaná či povolená jiná technická herní zařízení, poukázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, zejména rozsudek čj. 2 Afs 37/2013-26, ze kterého citoval a se kterým se ztotožnil.

K samotné otázce vzniku poplatkové povinnosti a namítané retroaktivitě žalovaný poukázal na vyhlášku města Jičín č. 4/2010, kterou byl s účinností od 13. 9. 2010 místní poplatek zaveden. Poplatková povinnost dle jeho čl. 5 odst. 1 vznikla dnem uvedení zařízení do provozu a v souladu s jeho čl. 5 odst. 2 zanikla dnem ukončení provozu zařízení. Tato obecně závazná vyhláška byla nahrazena s účinností od 1. 1. 2011 vyhláškou č. 7/2010. Podstatná změna oproti předchozí vyhlášce spočívala v tom, že vznik a zánik poplatkové povinnosti byl vázán ke dni nabytí právní moci povolení k provozování jiného technického herního zařízení Ministerstvem financí či ke dni pozbytí platnosti povolení k provozování.

Závěrem žalovaný uvedl důvody, pro které platební výměr změnil a doplnil. K namítanému rozporu platebního výměru s ustanovením § 102 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), současně uvedl, že platební výměr byl číselně označen, ačkoliv jeho označení není nazváno jako „číslo jednací“, nýbrž „naše značka“.

Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhala přezkoumání zákonnosti shora uvedeného rozhodnutí a navrhla jeho zrušení. Rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející platební výměr napadla v celém rozsahu pro nezákonnost, resp. protiústavnost. Dle jejího názoru byla v jejím případě porušena i ústavně a mezinárodněprávně garantovaná práva a ústavně zakotvené zásady, mimo jiné ústavně a mezinárodněprávně garantované právo vlastnit majetek, resp. tento pokojně užívat, ústavně zakotvenou zásadu ukládání daní (poplatků) pouze na základě zákona, jakož i další zásady ústavního pořádku České republiky týkající se uplatňování státní moci, ukládání povinností a omezení základních práv a svobod.

Žalobkyně předně namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Tato nepřezkoumatelnost, pokud jde o výrok rozhodnutí, spočívá ve vnitřní rozpornosti a nesrozumitelnosti. Výrok napadeného rozhodnutí mění výrok platebního výměru takovým způsobem, který činí platební výměr zcela nesrozumitelným, zejména ve

vymezení právních předpisů, podle kterých je poplatková povinnost ukládána. Platební výměr není po změně provedené rozhodnutím žalovaného ve výroku dostatečně určitý a srozumitelný. Platební výměr navíc neobsahuje zákonné náležitosti požadované ustanovením § 102 odst. 1 písm. b) daňového řádu, tj. neobsahuje číslo jednací ani číslo platebního výměru, přičemž žalovaný tento nedostatek neodstranil.

Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí shledává žalobkyně i v nedostatku důvodů. Platební výměr a rozhodnutí žalovaného totiž neobsahují podstatné údaje zdůvodňující vznik poplatkové povinnosti ve smyslu vyhlášky města č. 7/2010, respektive neobsahují údaj nezbytný k ověřitelnému výpočtu výše místního poplatku pro jednotlivá herní zařízení, tj. údaj ohledně vzniku poplatkové povinnosti. Z rozhodnutí tak není jasné, od jakého data žalovaný počítá výši místního poplatku za jednotlivá herní zařízení. Jestliže žalovaný váže dle poslední zmíněné vyhlášky vznik poplatkové povinnosti na okamžik nabytí právní moci povolení k provozování herních zařízení, je dle žalobkyně třeba trvat na tom, že platební výměr měl být v tomto směru řádně a srozumitelně specifikován.

Nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného, resp. platebního výměru, vyvolal dle žalobkyně i chybný procesní postup správních orgánů. Platební výměr, který byl v tomto směru žalovaným potvrzen, je v rozporu s daňovým řádem a aktuální rozhodovací praxí správních soudů. Z odůvodnění rozhodnutí žalovaného vyplývá, že žalovaný i správce poplatku určili výši vyměřeného místního poplatku (tj. částku 552.300,- Kč) jako rozdíl místního poplatku určeného správními orgány dle jimi zastávaného výkladu (tj. 692.300,- Kč) a ohlášeného (tvrzeného) a zaplaceného žalobkyní (tj. 140.000,- Kč). Žalobkyni tak ve skutečnosti byl místní poplatek za příslušné období doměřen. To je však v rozporu s daňovým řádem a zákonem o místních poplatcích, neboť vyměřovací řízení se od tzv. doměřovacího řízení liší, doměření daně může následovat vždy až po prvním vyměření. Správce poplatku je proto povinen vyměřit poplatníkovi v rozhodnutí celý místní poplatek za rozhodné období s tím, že v tomto rozhodnutí dále vyznačí rozdíl mezi tvrzeným a vyměřeným místním poplatkem. Takto ovšem správní orgány nepostupovaly a platebním výměrem vyměřily pouze nezaplacenou část jimi určeného celkového místního poplatku. V této souvislosti žalobkyně poukázala na rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 20. 11. 2013, čj. 31 Af 44/2012-146, jímž soud uznal jako důvodnou námitku týkající se nesprávného „vyměření nedoplatku“ namísto vyměření celkové výše místního poplatku, přičemž takový platební výměr označil za zmatečný a nezákonný.

Žalobkyně dále namítala rozpor správních rozhodnutí s vyhláškami města Jičín v otázce vzniku poplatkové povinnosti. Vyhláška č. 4/2010 nabyla účinnosti dne 1. 10. 2010 a učinila nově předmětem místního poplatku také jiná technická herní zařízení (dále také jen „JTHZ“). Čl. 5 odst. 1 této vyhlášky stanoví, že poplatek se platí ode dne uvedení povoleného výherního hracího přístroje do provozu. Dle žalobkyně je tedy zřejmé, že vyhláška váže vznik poplatkové povinnosti ve vztahu k JTHZ výhradně na den uvedení herního zařízení do provozu, tedy na den, od kterého je zařízení provozováno. Ve vztahu ke vzniku poplatkové povinnosti pak vyhláška nestanoví, že by v případech JTHZ, která byla uvedena do provozu před účinností vyhlášky, vznikala poplatková povinnost jiným okamžikem, např. dnem účinnosti vyhlášky. Dle žalobkyně lze proto na základě uvedené vyhlášky zpoplatnit

místním poplatkem pouze taková JTHZ, která byla uvedena do provozu po 1. 10. 2010.

Dne 1. 1. 2011 nabyla účinnosti vyhláška č. 7/2010, která nahradila předchozí vyhlášku. Její čl. 3 odst. 1 stanoví, že poplatková povinnost vzniká dnem nabytí právní moci povolení k provozování JTHZ. Tato vyhláška tedy váže vznik poplatkové povinnosti ve vztahu k JTHZ výhradně na den povolení k provozování, tedy na den nabytí právní moci rozhodnutí, jímž byl provoz takového JTHZ povolen ministerstvem. Vyhláška nestanoví, že by v případech JTHZ, která byla povolena před účinností vyhlášky, vznikala poplatková povinnost jiným okamžikem, např. dnem účinnosti vyhlášky. Dle žalobkyně proto lze dle vyhlášky č. 7/2010 zpoplatnit místním poplatkem pouze taková JTHZ, která byla povolena po 1. 1. 2011, tj. po účinnosti vyhlášky.

K tomu žalobkyně poukázala na ta koncová herní zařízení, která byla uvedena do provozu ještě před účinností vyhlášky č. 4/2010, resp. č. 7/2010. V jejich případě tedy poplatková povinnost v rozhodném období nevznikla, tudíž neměla být zpoplatněna. Nenastala totiž právní skutečnost předvídaná v relevantních ustanoveních vyhlášek, na kterou je výlučně vázán vznik poplatkové povinnosti u JTHZ, tj. nedošlo k uvedení do provozu, anebo k povolení těchto koncových terminálů, resp. schválení jejich provozu ze strany ministerstva, když byly uvedeny do provozu, resp. povoleny před účinností vyhlášek. Žalobkyně je přesvědčena, že výklad, dle kterého by poplatková povinnost byla založena na skutečnostech, které nastaly v době před účinností vyhlášek, zakládá jejich nepřipustnou zpětnou působnost. Takový výklad by byl v příkrém rozporu s obecnou právní zásadou *lex retro non agit*, tj. zákazem zpětné působnosti zákona. Výklad vzniku poplatkové povinnosti, na němž jsou založena rozhodnutí žalovaného i správce poplatku, je v příkrém rozporu nejen z ústavně zakotvenou zásadou právního státu a právní jistoty, ale též například se zásadou *in dubio pro mitius*, či zásadou ochrany důvěry občanů v právo. Žalobkyně současně poukázala i na judikaturu, dle které platí, že jestliže je povinnost ukládána adresátovi právní normy formulována neurčitě, nesrozumitelně, či nepředvídatelně, musí jít negativní následky této právní úpravy k tíži autora a nikoliv adresáta právního předpisu.

Dalším důvodem nezákonnosti napadeného rozhodnutí je dle žalobkyně i ta skutečnost, že v části týkající se vyměření místního poplatku za období od 1. 10. do 31. 12. 2010 došlo k prekluzi poplatkové povinnosti. K tomu poukázala na ustanovení § 12 zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 31. 12. 2010, které pro zpoplatnění JTHZ za období do konce roku 2010 jasně stanovilo tříletou prekluzivní lhůtu. Dle zákona o místních poplatcích a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), platilo, že za počátek prekluzivní lhůty se považuje okamžik vzniku poplatkové povinnosti ohledně JTHZ. Za konec prekluzivní lhůty je považován konec třetího kalendářního roku po roce, ve kterém poplatková povinnost vznikla. Z uvedeného dle žalobkyně vyplývá, že místní poplatek za provozování herních zařízení v období roku 2010 bylo třeba pravomocně vyměřit nejpozději do 31. 12. 2013, jinak se poplatková povinnost prekludovala. Správce poplatku vydal platební výměr v roce 2013, právní moci však nabyl až doručením rozhodnutí o odvolání v dubnu 2014. K pravomocnému vyměření poplatkové povinnosti za zpoplatňovaná období roku 2010

proto došlo až po uplynutí prekluzivní lhůty, neboť předmětná poplatková povinnost se ke dni 31. 12. 2013, tj. v průběhu odvolacího řízení, prekludovala.

Jako další vadu napadeného rozhodnutí, resp. platebního výměru, označila žalobkyně zpoplatnění pro období roku 2011 též koncového zařízení výr. č. 728361, u kterého správce poplatku založil poplatkovou povinnost na nesprávném údaji o nabytí právní moci rozhodnutí Ministerstva financí (bylo chybně uvedeno datum 9. 2. 2011), přestože již v odvolání uvedl a také doložil správné datum právní moci rozhodnutí (tj. 24. 2. 2011).

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby. K žalobní námitce nepřezkoumatelnosti a vnitřní rozpornosti rozhodnutí uvedl, že ve výroku napadeného rozhodnutí na straně 2 bodu 2 je uvedena citace výroku platebního výměru s uvedením právních předpisů, dle kterých bylo rozhodováno. Ve svém rozhodnutí na straně 24, bodě ad VIII., se vypořádal i s číselným označením platebního výměru, kde (jak připomněl) uvedl, že ačkoliv toto označení není nazváno jako „číslo jednací“, nýbrž „naše značka“, absence formálního označení čísla jednacího rozhodnutí nemá zásadní důsledky na nezákonnost rozhodnutí či jeho nicotnost. K údajům ohledně vzniku poplatkové povinnosti uvedl, že z logiky věci vyplývá, že jestliže provoz JTHZ byl zahájen ještě před účinností vyhlášky č. 7/2010, kdy předpokladem zahájení provozu je nabytí právní moci rozhodnutí, nelze pochybovat o tom, že u každého jednotlivého JTHZ, které bylo povoleno rozhodnutím Ministerstva financí před rokem 2011, je počítána výše poplatkové povinnosti 5.000,- Kč. Nižší poplatková povinnost je pouze u těch herních zařízení, u nichž došlo ke změně či zrušení povolení jejich provozu v průběhu období roku 2011. K nesprávnému zpoplatnění herního zařízení výr. č. 728361 žalovaný uvedl, že v rámci přezkumného řízení byl proveden přepoččet výše vyměřené poplatkové povinnosti, a to tak, že u tohoto herního zařízení je za poplatkové období I. čtvrtletí roku 2011 zpoplatněno pouze 35 dnů oproti původním 50 dnům, což mělo za následek snížení celkové výše vyměřeného místního poplatku za poplatkové období na částku 551.467,- Kč oproti původně vyměřené částky 552.300,- Kč.

K rozporu platebního výměru s vyhláškami dodal, že o retroaktivitě by nebylo sporu v případě, pokud by správce poplatku vyměřil poplatkovou povinnost za JTHZ ještě před účinností obecně závazných vyhlášek, prostřednictvím kterých byl místní poplatek zaveden. Správce poplatku však stanovil poplatkovou povinnost až od okamžiku účinnosti vyhlášek. Tvrzení žalobkyně, že v období od účinnosti obou vyhlášek neuvedla do provozu některá JTHZ a tudíž, že jí poplatková povinnost u nich nevznikla, označil za absurdní. Čl. 5 vyhlášky č. 4/2010 a čl. 3 vyhlášky č. 7/2010 avizuje výslovně vznik a zánik poplatkové povinnosti, u poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj, přitom jde o interpretaci transponující do vyhlášky znění § 10 a odst. 1 zákona o místních poplatcích.

K namítané prekluzi poplatkové povinnosti žalovaný poukázal na ustanovení § 264 daňového řádu. K jeho odstavci čtvrtému citoval z komentáře k daňovému řádu, že tam, kde lhůta pro vyměření daně skončila do 1. 1. 2011, se běh a délka této lhůty řídí daňovým řádem, počátek běhu lhůty se však spravuje zákonem o správě daní a poplatků. Komentované ustanovení dále stanoví zachování účinků právních skutečností, které měly vliv na běh této lhůty a nastaly před datem

1. 1. 2011, přičemž se tyto účinky posuzují podle dosavadních právních předpisů. I právní skutečnosti, které teprve na základě daňového řádu umožňují stavění běhu lhůty, staví lhůtu i tehdy, pokud započaly ještě za účinnosti zákona o správě daní a poplatků a staví od 1. 1. 2011 běh lhůty.

V replice na vyjádření žalovaného žalobkyně znovu zrekapitulovala žalobní důvody. K nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí a potažmo i platebního výměru zdůraznila, že správce poplatku určil výši vyměřeného místního poplatku výší rozdílu místního poplatku jím zamýšleného k vyměření a ohlášeného (tvrzeného) a odvedeného žalobkyní. Ve výroku rozhodnutí měnícího platební výměr se jasně uvádí, že se za předmětné období vyměruje místní poplatek v celkové částce 552.300,- Kč, tj. ve skutečnosti pouze nezaplacená část správním orgánem určeného celkového místního poplatku, přestože celý místní poplatek byl určen částkou, že 692.300,- Kč, jak se uvádí v jiných částech rozhodnutí žalovaného. Správní orgány tak svým postupem zatížily svá rozhodnutí také vadou vnitřní rozpornosti, když ve výrokové části uvedly „doměřený“ rozdíl na místním poplatku, přičemž tento „doměřený“ rozdíl označují jako „vyměřený místní poplatek“. V tomto směru žalobkyně poukázala i na další judikaturu správních soudů.

Žalobkyně setrvala i na názoru, že správní orgány chybně aplikovaly obě vyhlášky v otázce vzniku poplatkové povinnosti, když z jejich obsahu není možné jednoznačně dovodit vznik poplatkové povinnosti za herní zařízení povolená před nabytím účinnosti vyhlášek. V této souvislosti poukázala na vyhlášku města Otrokovice č. 2/2010, jako příklad vyhlášky, která zřetelně zpoplatňuje herní zařízení povolená před nabytím účinnosti dané vyhlášky. Pokud jde o prekluzi poplatkové povinnosti, upozornila, že pro místní poplatky platila do 31. 12. 2010 speciální právní úprava obsažená v § 12 zákona o místních poplatcích (nikoliv tedy obecná úprava v zákoně o správě daní a poplatků, která platila pouze podpůrně), tudíž se ve vztahu k poplatkové povinnosti za období do 31. 12. 2010, nemohou aplikovat přechodná ustanovení obsažená v daňovém řádu.

Před jednáním soudu zaslal žalovaný vyjádření k replice žalobkyně, v němž tvrzení žalobkyně ohledně neaplikovatelnosti předmětných vyhlášek města označil za účelové. K otázce prekluze uvedl, že ve světle přechodných ustanovení zákona č. 281/2009 Sb., konkrétně jeho čl. IX odst. 1, je třeba nahlížet na řízení komplexně, z čehož vyplývá, že je nutno brát zřetel i na ustanovení § 12 odst. 2 zákona o místních poplatcích, které stanoví, že byl-li před uplynutím lhůty pro vyměření učiněn úkon směřující k vyměření, běží tříletá lhůta znovu. Za takový úkon žalovaný označil výzvu ze dne 10. 10. 2011, jejíž vydání má za následek přerušení lhůty pro vyměření a tříletá lhůta od konce roku začala běžet znovu. Proto dle jeho názoru k prekluzi poplatkové povinnosti za rok 2010 nemohlo dojít.

Při jednání soudu konaném dne 18. 6. 2015 setrvaly obě strany sporu na svých skutkových tvrzeních, právních závěrech a procesních návrzích.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), a žalobu shledal důvodnou.

Z relevantních listin pro posouzení věci je v předloženém správním spise založeno__ohlášení k místnímu poplatku za provozované JTHZ povolené

Ministerstvem financí vyhotovené poplatníkem (tj. žalobkyní, resp. jejím právním předchůdcem – společností SLOT Game, a. s.) ze dne 20. 10. 2010 s průvodním dopisem vysvětlujícím splnění ohlašovací povinnosti pro technická herní zařízení CLS, tj. prezentace názoru žalobkyně na výklad pojmu „jiné technické herní zařízení“ a polemika s odlišným výkladem Ministerstva financí v metodickém sdělení publikovaném v srpnu 2010. Z textu dopisu vyplývá, že zřejmě šlo o reakci na předtím učiněnou výzvu správce poplatku (ta však ve správním spise založena není) ke splnění ohlašovací povinnosti k místnímu poplatku za provozovaná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí na území města.

Dále ze správního spisu vyplynulo, že dne 6. 12. 2010 zaslal správce poplatku žalobkyni, resp. jejímu právnímu předchůdci, výzvu čj. Ek/Du/147/12/2010 k ohlášení poplatkové povinnosti, konkrétně ji vyzval, aby zaslala písemně nebo elektronicky „fotokopie rozhodnutí technického herního zařízení povoleného MF ČR ve městě Jičín k správnému vyměření místního poplatku“. V následně učiněném záznamu pracovníků správce poplatku je uvedeno, že dne 9. 12. 2010 - poštou byly doloženy dokumenty k ohlašovací poplatkové povinnosti.

Dále zaslal správce poplatku žalobkyni výzvu čj. Ek/Du/JTHZ/19 (ze dne 10. 10. 2011) k prokázání skutečností a poplatkové povinnosti. V ní žalobkyni vyzval, aby předložila „všechna rozhodnutí Ministerstva financí, kterým se povoluje – ruší – mění povolení k provozu koncových zařízení centrálního loterního systému od účinnosti OZV města Jičín dne 30. 9. 2010“. Správce poplatku dále specifikoval konkrétní adresy na území města, kterých se výzva týkala. Současně vyjádřil nesouhlasné stanovisko k názoru žalobkyně o absenci zákonného podkladu k vybírání předmětného místního poplatku. V následně učiněném záznamu pracovníků správce poplatku je uvedeno, že doporučeně poštou byla na tuto výzvu rozhodnutí Ministerstva financí dodána dne 27. 10. 2011.

Dne 25. 11. 2013 vydal správce poplatku platební výměr, kterým žalobkyni vyměřil místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí za období za IV. čtvrtletí roku 2010 a za jednotlivá čtvrtletí roku 2011 celkem ve výši 552.300,- Kč.

Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný změnil a doplnil výrokovou část platebního výměru správce poplatku tak, že provedl změnu v označení poplatníka (žalobkyně), provedl přehledný soupis jednotlivých technických zařízení a uvedl výši poplatkové povinnosti za tato jednotlivá zařízení a každé poplatkové období, přičemž mimo jiné vyčíslil celkovou výši vyměřeného místního poplatku za uvedené období v částce 692.300,- Kč a z toho pak částku zbývající k zaplacení ve výši 552.300,- Kč. Odůvodnění uvedeného rozhodnutí pak ještě doplnil o pasáž vypořádávající se s předmětem poplatku.

V průběhu soudního řízení žalovaný soudu oznámil, že ohledně žalobou napadeného rozhodnutí bylo zahájeno přezkumné řízení, které bude směřovat k částečnému uspokojení žalobkyně vzhledem k tomu, že správce poplatku vycházel při stanovení poplatkové povinnosti u herního zařízení výr. č. 728361 z nesprávného údaje o nabytí právní moci rozhodnutí Ministerstva financí o jeho povolení. Následně žalovaný soudu zaslal rozhodnutí ze dne 24. 7. 2014, čj. 5578/MJ/2014-5, ze kterého vyplynulo, že žalovaný provedl přepočítání vyměřené poplatkové povinnosti tak, že u herního zařízení výr. č. 728361 za poplatkové období I. čtvrtletí roku 2011 je

zpoplatněno pouze 35 dnů (tj. místní poplatek činí 1.945,- Kč) oproti původním 50 dnům (tj. místní poplatek činil 2.778,- Kč), což mělo za následek snížení celkové výše vyměřeného místního poplatku za poplatkovou období na částku 551.467,- Kč oproti původně vyměřené částce 552.300,- Kč

Krajský soud musel přisvědčit žalobě především v žalobním bodě namítajícím, že v části týkající se vyměření místního poplatku za období od 1. 10. do 31. 12. 2010 došlo k prekluzi poplatkové povinnosti.

Ustanovení § 12 odst. 1 zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 31. 12. 2010 (tj. pro zpoplatnění JTHZ za období do konce roku 2010), stanovilo, že pokud poplatník nebo plátce nesplní svoji poplatkovou povinnost stanovenou obecně závaznou vyhláškou obce, lze dlužné částky vyměřit nebo doměřit do 3 let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla. Dle odstavce druhého zmíněného ustanovení platilo, že 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 bylo možno nejpozději do 10 let od konce kalendářního roku, ve kterém poplatková povinnost vznikla.

Obecně závazná vyhláška města účinná pro posuzované období roku 2010, tj. vyhláška č. 9/2003 ve znění vyhlášky č. 4/2010, ve svém čl. 5 stanovila vznik poplatkové povinnosti dnem uvedení povoleného herního zařízení do provozu, přičemž poplatková povinnost pro JHŽT uvedená do provozu před datem její účinnosti vznikla nejprve dnem její účinnosti, tj. dnem 13. 9. 2010 (k rovněž tomu viz níže). Vyhláška současně do svého čl. 8 nazvaného Správa poplatku vtělila pod bod 2. doslovné znění § 12 odst. 1 a 2 zákona o místních poplatcích o lhůtě pro vyměření nebo doměření poplatku a jejím možným prodloužením relevantním úkonem správce poplatku.

Ustanovení § 13 zákona o místních poplatcích stanovilo, že o řízení ve věcech poplatků platí zvláštní předpisy, pokud tento zákon nestanoví jinak. Zvláštním předpisem se přitom rozuměl procesní předpis upravující daňové řízení, tj. do konce roku 2010 zákon o správě daní a poplatků. Ten od 1. 1. 2011 nahradil daňový řád. V souvislosti s přijetím daňového řádu došlo však i ke změně zákona o místních poplatcích, a to zákonem č. 281/2009 Sb., s účinností rovněž od 1. 1. 2011, kterým byly jeho § 12 a § 13 zrušeny. Důvodem pro zrušení těchto ustanovení byla jejich nadbytečnost vzhledem k úpravě v daňovém řádu, když ustanovení o postupu podle procesního předpisu vyplývá nově z § 2 odst. 3 daňového řádu. Zákon č. 281/2009 Sb. ve svém čl. IX bodu 1. současně stanovil, že právní vztahy vzniklé přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona se posuzují podle dosavadních právních předpisů, tzn. podle zákona o místních poplatcích.

Z citované právní úpravy je zřejmé, že vztah mezi zákonem o správě daní a poplatků v rozhodném období (resp. později daňovým řádem) a zákonem o místních poplatcích je vztahem obecného a speciálního právního předpisu a zákon o místních poplatcích by proto byl aplikován přednostně i tehdy, pokud by tuto aplikační přednost výslovně nestanovil jeho § 13 v právní úpravě platné do konce roku 2010. K subsidiárnímu použití zákona o správě daní a poplatků tedy mohlo dojít pouze za situace, pokud by úprava obsažená v zákoně o místních poplatcích nebyla úplná.

Nutno konstatovat, že úprava lhůty pro vyměření nebo doměření poplatku včetně možnosti přerušení jejího běhu v zákoně o místních poplatcích (v tomto případě pak ještě navíc přejatá do vyhlášky města) v rozhodnou dobu úplná byla.

Jestliže pro místní poplatky platila do 31. 12. 2010 speciální právní úprava obsažená v ustanovení § 12 zákona o místních poplatcích, resp. v tomto konkrétním případě i v části návazně přejatá do předmětné vyhlášky města (nikoliv tedy obecná úprava v zákoně o správě daní a poplatků), nemohou se ve vztahu k poplatkové povinnosti za období do 31. 12. 2010 aplikovat přechodná ustanovení obsažená v daňovém řádu, která upravují, ve kterých případech se použije právní úprava obsažená v daňovém řádu (tj. nová) a kdy se bude po přechodnou dobu vycházet z dosavadního zákona o správě daní a poplatků. Lhůtu pro vyměření místního poplatku za provozování herních zařízení, u nichž vznikla poplatková povinnost v období roku 2010, je proto třeba posuzovat podle ustanovení zákona o místních poplatcích.

Jak je již shora uvedeno, dle ustanovení § 12 odst. 1 zákona o místních poplatcích (totožně čl. 8 bod 2 vyhlášky města) bylo v daném případě třeba poplatek vyměřit ve tříleté prekluzivní lhůtě, tj. nejpozději do 31. 12. 2013, a to (jak vyplývá z konstantní judikatury) pravomocně. Tato lhůta by se prodloužila v souladu s odstavcem druhým zmíněného ustanovení úkonem směřujícím k vyměření nebo doměření poplatku, neboť pak by tříletá lhůta běžela znovu od konce roku, v němž byl poplatník nebo plátce o tomto úkonu písemně uvědoměn.

Krajský soud se proto zabýval úkony správce poplatku, které učinil v průběhu poplatkového řízení. Dne 6. 12. 2010 vydal výzvu čj. Ek/Du/147/12/2010 k ohlášení poplatkové povinnosti, v níž žalobkyni (resp. jejího právního předchůdce) vyzval, aby mu zaslala „fotokopie rozhodnutí technického herního zařízení povoleného MF ČR ve městě Jičín k správnému vyměření místního poplatku“. Tato výzva však neměla na běh lhůty vliv, neboť byla vydána a žalobkyni oznámena ještě v roce 2010. Nutno zmínit, že v odůvodnění platebního výměru ze dne 25. 11. 2013, čj. MuJc/2013/30293/Finn/Du, je zaznamenáno, že „na opětovnou výzvu dne 8. 12. 2010 správce poplatku obdržel dne 5. 1. 2011 fotokopie rozhodnutí Ministerstva financí na koncové videoloterní terminály“. Z dodejky přiložené k výzvě ze dne 6. 12. 2010, čj. Ek/Du/147/12/2010, je zřejmé, že výzvu převzala žalobkyně (resp. její právní předchůdce) dne 8. 12. 2010, jde tedy bezpochyby o jednu a tu samou výzvu, na kterou byly dle odůvodnění platebního výměru předloženy fotokopie požadovaných rozhodnutí Ministerstva financí na koncové videoloterní terminály. V roce 2011 zaslal správce poplatku žalobkyni (resp. jejímu právnímu předchůdci) další výzvu (čj. Ek/Du/JTHZ/19, ze dne 10. 10. 2011) k prokázání skutečností a poplatkové povinnosti. Tato druhá výzva však byla svým obsahem (z hlediska vyjádření pochybností správce poplatku o správnosti a úplnosti ohlášení, resp. předložení dokladů pro správné vyměření poplatku) ve vztahu k poplatkové povinnosti za rok 2010 v podstatě pouhým opakováním výzvy ze dne 6. 12. 2010. Rozdíl spočíval pouze v tom, že první výzva byla formulována obecněji: požadovala předložení fotokopií rozhodnutí Ministerstva financí ke správnému vyměření místního poplatku (tzn. všech relevantních rozhodnutí pro správné vyměření poplatku), ve městě Jičín, druhá výzva byla formulována podrobněji: požadovala předložení rozhodnutí Ministerstva financí, kterými se povoluje – ruší –

mění povolení k provozu koncových zařízení centrálního loterního systému a specifikovala konkrétní adresy na území města Jičín.

Vzhledem ke shora uvedenému není možno dle názoru krajského soudu výzvu ze dne 10. 10. 2011 označit za úkon, kterým by mohlo dojít k prodloužení lhůty k vyměření poplatku ve smyslu ustanovení § 12 odst. 2 zákona o místních poplatcích (resp. čl. 8 bod 2 obecně závazné vyhlášky města). Pokud by vydání obsahově obdobné výzvy mělo být považováno za úkon, který určuje počátek běhu nové prekluzivní lhůty k vyměření poplatku, byla by tato lhůta obnovována kvůli jedné pochybnosti dvakrát, což je nepřípustné, protože by to nebylo v souladu s účelem citované právní úpravy (k tomu srov. obdobně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2007, čj. 7 Afs 201/2006-106, dostupný na www.nssoud.cz). Prekluzivní lhůta tedy ve vztahu k poplatkové povinnosti za rok 2010 uplynula dnem 31. 12. 2013. Správce poplatku sice vydal platební výměr v roce 2013, právní moci však nabyl doručením rozhodnutí o odvolání v květnu 2014. K pravomocnému vyměření poplatkové povinnosti za zpoplatňovaná období roku 2010 proto došlo až po uplynutí prekluzivní lhůty.

Žalobkyně dále namítala nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí způsobenou různými pochybeními žalovaného, resp. správce poplatku. Dle jejího názoru výrok napadeného rozhodnutí měnící výrok platebního výměru, činí platební výměr nesrozumitelným, zejména pak ve vymezení právních předpisů, podle kterých je poplatková povinnost ukládána. Se žalobkyní je nutno souhlasit v tom, že způsob, jakým žalovaný provedl změnu výroku platebního výměru, z hledisek kladených na srozumitelnost výroku, nemůže obstát. Žalovaný uvedl ve výroku svého rozhodnutí, že platební výměr mění a doplňuje, přičemž pouze u bodu 1. výroku uvedl, co mění (označení poplatníka). V bodu 2. však po úvodu „výrok platebního výměru:“ následovala citace části výroku platebního výměru obsahující označení právních předpisů, podle kterých bylo rozhodováno, a uvedení částek vyměřeného poplatku za 4. čtvrtletí 2010 a za rok 2011; toto žalovaný zakončil třemi tečkami a dále pokračoval „mění a doplňuje následovně“, což nelze chápat jinak, než že právě citovanou část až po uvedené tři tečky mění a doplňuje. Provedená změna pak začínala opět třemi tečkami a pokračovala textem „Vám vyměřujeme místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu za níže uvedená poplatková období a typy zařízení v celkové částce 552.300,- Kč“. Žalovaný tedy vůbec neuvedl, co v jím citované části výroku platebního výměru mění. Pokud snad žalovaný zamýšlel na původní text výroku v platebním výměru navázat svůj doplňující text, pak však nelze přehlédnout, že na tečky, kterými ukončil zmíněnou citaci, jeho doplněný text, který uvedl rovněž tečkami, nenavazuje. Navíc by v takovém případě muselo být uvedeno, že citovaný text pouze „doplňuje“, případně že jej „mění tak, že doplňuje“. Proto není ani zřejmé, zda jedna ze základních náležitostí rozhodnutí požadovaná ustanovením § 102 odst. 1 písm. d) daňového řádu, tj. vymezení právního předpisu, podle kterého byla poplatková povinnost ukládána (tedy zákon o místních poplatcích), zůstal po provedené změně součástí výroku rozhodnutí či nikoliv. Navíc v této úvodní části bodu 2. výroku žalovaný uvedl, že se „vyměřuje místní poplatek v celkové částce 552.300,- Kč“, načež v závěru tohoto bodu uvedl, že „celková výše vyměřeného místního poplatku je 692.300,- Kč“, pak následuje text, že poplatník uhradil 140.000,- Kč a že celková výše vyměřeného místního poplatku k zaplacení činí 552.300,- Kč. Použití stejného slovního vyjádření „celková výše místního

poplatku“ pro různě vysokou částku (jednou po odečtení zaplacené části, podruhé bez jejího odečtení) srozumitelnosti výroku rovněž neprospívá.

Vzhledem k uvedeným nejasnostem a nejednoznačnostem proto krajský soud nepovažuje výrok platebního výměru po změně provedené rozhodnutím žalovaného dostatečně srozumitelným a obsahujícím zákonem požadované náležitosti rozhodnutí a bude na žalovaném, aby jej v novém rozhodnutí formuloval precizněji a především jednoznačně.

K další námitce vztahující se k základním náležitostem rozhodnutí, a to že platební výměr neobsahuje číslo jednacích ani číslo platebního výměru, nutno konstatovat, že na platebním výměru, který obdržela žalobkyně, skutečně tato zákonná náležitost požadovaná ustanovením § 102 odst. 1 písm. b) daňového řádu, chybí. Krajský soud však z předloženého správního spisu zjistil, že originál platebního výměru obsahuje číselné označení „naše značka: MuJc/2013/30293/Finn/Du“ (výraz „naše značka“ lze bezpochyby postavit na roveň „číslo jednacím“), současně je stejné číslo uvedeno jako „naše ČJ“ i na doručence. Jakým způsobem došlo k situaci, že právě na stejnopise zaslaném žalobkyni toto číslo chybí, již nelze zjistit. Z postupu žalobkyně je však zřejmé, že absence uvedeného čísla neměla žádný vliv na uplatnění jejích práv, z jejího odvolání bylo zřejmé, proti kterému platebnímu výměru brojí a její odvolací námitky vznesené proti zmíněnému platebnímu výměru byly žalovaným projednány. Nejde tedy o takovou vadu, která by jakkoliv omezila práva žalobkyně a ve svém důsledku tak sama o sobě na zákonnost rozhodnutí neměla vliv.

Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí shledávala žalobkyně i v tom, že platební výměr a rozhodnutí žalovaného neobsahují podstatné údaje zdůvodňující vznik poplatkové povinnosti ve smyslu vyhlášky města č. 7/2010, resp. neobsahují údaj nezbytný k ověřitelnému výpočtu výše místního poplatku pro jednotlivá herní zařízení, tj. údaj ohledně vzniku poplatkové povinnosti, a dle žalobkyně proto není jasné, od jakého data žalovaný počítá výši místního poplatku za jednotlivá herní zařízení. Je pravdou, že vznik poplatkové povinnosti se dle vyhlášky č. 7/2010 účinné od 1. 1. 2011 váže na okamžik nabytí právní moci povolení k provozování herního zařízení. To také u herních zařízení, která byla povolena po 1. 1. 2011, žalovaný (a předtím i správce poplatku v platebním výměru) vyznačili. U herních zařízení, která byla uvedena do provozu již před tímto datem, není uvedeno datum nabytí právní moci rozhodnutí o povolení, ale datum uvedení do provozu. Vzhledem k tomu, že předmětná herní zařízení lze uvádět do provozu až po nabytí právní moci rozhodnutí o povolení k provozování, nevznikají žádné pochybnosti o tom, jak byla výše místního poplatku ani u těchto zařízení počítána. Bylo by sice možno žalovanému a správci poplatku vytknout určitou nesystematičnost a neprovázanost ve výroku rozhodnutí použitých formulací u vyměření poplatku za rok 2011 („provoz zahájen“ a „PM dne ...“) se zněním vyhlášky č. 7/2010, tato nepřesnost však v daném případě rozhodně nezapříčinila nesrozumitelnost či nepřezkoumatelnost rozhodnutí. Lze rovněž podotknout, že podklady pro vyměření předmětného místního poplatku, tj. rozhodnutí Ministerstva financí s vyznačením právní moci, předkládala sama žalobkyně. Pro „snadnou ověřitelnost“ skutečnosti, že k nabytí právní moci rozhodnutí o povolení k provozování došlo u předmětných herních zařízení uvedených do provozu před 1. 1. 2011 před jejich uvedením do provozu (ostatně

jinak by tomu být ani nemohlo), tj. rovněž před 1. 1. 2011, má tedy k dispozici i veškeré potřebné podklady, jde tedy o údaj, který je žalobkyni dobře znám.

A konečně posledním důvodem vedoucím k nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného, resp. platebního výměru, je dle žalobkyně i chybný procesní postup správních orgánů spočívající v tom, že ji ve skutečnosti místní poplatek za příslušné období doměřily a nikoliv vyměřily.

Jak je již shora uvedeno, v úvodní části bodu 2. výroku rozhodnutí žalovaného je uvedeno, že se „vyměřuje místní poplatek v celkové částce 552.300,- Kč“, v závěru bodu 2. je uvedeno, že „celková výše vyměřeného místního poplatku je 692.300,- Kč“, následuje text, že poplatník uhradil 140.000,- Kč a že celková výše vyměřeného místního poplatku k zaplacení činí 552.300,- Kč. To, že užití obdobného slovního vyjádření pro vyměření poplatku ve výši jak po odečtení zaplacené části, tak bez jejího odečtení, vede k nesrozumitelnosti výroku, je uvedeno již shora. Žalovaný však i v odůvodnění pracuje s pojmem „výše vyměřeného poplatku“ nejednotně a není ani z něho zcela jednoznačné, zda za rozhodnutím vyměřený poplatek vlastně považuje částku 552.300,- Kč (tj. rozdíl mezi místním poplatkem určeným správcem poplatku ve výši 692.300,- Kč a ohlášeným a zaplaceným žalobkyní ve výši 140.000,- Kč) nebo částku 692.300,- Kč, kterou jako celkovou výši vyměřeného poplatku uvádí v jedné z částí výroku rozhodnutí. K tomu viz např. str. 22 a 23 rozhodnutí: „... je vyměřována splatná pohledávka na místním poplatku...“, str. 24 rozhodnutí: „... výše vyměřené poplatkové povinnosti činí 552.300,- Kč (692.300-140.000)“.

K tomu krajský soud podotýká, že je nesprávná úvaha žalovaného, že zákon o místních poplatcích s vydáním platebního výměru na žádost nepočítá (viz str. 22 jeho rozhodnutí). Tak by tomu bylo pouze v případě nesporné poplatkové povinnosti. Speciální úprava v § 11 zákona o místních poplatcích neznámá, že by v případě, kdy je uhrazená poplatková povinnost sporná, neměl poplatník možnost platební výměr získat. V případě sporné poplatkové povinnosti je správce poplatku povinen poplatkovou povinnost vyměřit a poplatníkovi ji oznámit platebním výměrem (dle subsidiární úpravy v ustanovení § 139 daňového řádu), tj. obdobně, jako kdyby byly pochybnosti o poplatkové povinnosti na straně správce poplatku. Nutno konstatovat, že subsidiární aplikace zmíněného ustanovení na sporné poplatkové povinnosti neznámá současnou rezignaci na speciální úpravu obsaženou v ustanovení § 11 zákona o místních poplatcích a vyměřovat poplatky vždy, ale vyměřovat je právě jen v případě sporných poplatkových povinností. V daném případě přitom není pochyb o tom, že poplatková povinnost žalobkyně se v průběhu poplatkového řízení spornou stala. Daňový řád pak striktně rozlišuje mezi vyměřením daně, resp. poplatku (§ 139 a násl.), od doměření daně, resp. poplatku (§ 141 a násl.). V případě sporné poplatkové povinnosti je proto nutno vyměřit celý místní poplatek za příslušné období s případným vyznačením rozdílu mezi již poplatníkem zaplaceným (a ohlášeným) poplatkem a správcem poplatku vyměřeným poplatkem a stanovit náhradní lhůtu splatnosti tohoto rozdílu (§ 139 odst. 3 daňového řádu).

Nutno tedy přisvědčit žalobkyni, že v platebním výměru správce poplatku zcela chybně určil výši vyměřeného místního poplatku (tj. částku 552.300,- Kč) jako rozdíl místního poplatku jím stanoveného a žalobkyní ohlášeného a zaplaceného, tedy de facto poplatek „doměřil“, aniž by předtím došlo k jeho „vyměření“. To mohl žalovaný v rozhodnutí o odvolání napravit a také se o to pokusil, avšak, jak je uvedeno výše,

ne zcela se mu to podařilo. Rozhodnutí žalovaného je proto v tomto směru rovněž nepřezkoumatelné a částečně i vnitřně rozporné.

V dalším žalobním bodě žalobkyně namítala rozpor přezkoumávaných správních rozhodnutí s vyhláškami města Jičín v otázce vzniku poplatkové povinnosti. Krajský soud namítaný rozpor neshledal.

Možnost obce vybírat místní poplatek za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu byla zavedena zákonem č. 183/2010 Sb., jímž byl mimo jiné novelizován zákon o místních poplatcích a který nabyl účinnosti dne 16. 6. 2010. Podle § 14 zákona o místních poplatcích patří stanovení poplatků do samostatné působnosti obce, která je oprávněna je zavést obecně závaznou vyhláškou, v níž upraví podrobnosti jejich vybírání. Tak se také stalo v případě města Jičín, které místní poplatek za jiné technické herní zařízení zavedlo s účinností od 13. 9. 2010 vyhláškou č. 4/2010, která měnila vyhlášku č. 9/2003. Vyhlášky následně s účinností od 1. 1. 2011 nahradila vyhláška č. 7/2010.

Vyhláška č. 9/2003 ve znění vyhlášky č. 4/2010 ve svém čl. 5 stanovila vznik poplatkové povinnosti tak, že poplatková povinnost vzniká dnem uvedení zařízení do provozu. Dle čl. 3 odst. 1 byl poplatník povinen písemně ohlásit správci poplatku uvedení výherního hracího přístroje nebo JTHZ do provozu ve lhůtě do 8 dnů. Obdobně čl. 3 vyhlášky č. 7/2010 stanovil vznik poplatkové povinnosti dnem uvedení výherního hracího přístroje do provozu nebo dnem nabytí právní moci povolení k provozování JTHZ. Přejícné ustanovení v čl. 8 odst. 2 této vyhlášky stanovilo, že poplatník, kterému bylo Ministerstvem financí vydáno povolení k provozování JTHZ přede dnem nabytí účinnosti této vyhlášky, je povinen tuto skutečnost ohlásit správci poplatku ve lhůtě do 15 dnů ode dne nabytí účinnosti této vyhlášky.

Ze znění zmíněných vyhlášek dovozovala žalobkyně ohledně vzniku poplatkové povinnosti, že na herní zařízení, která provozovala (resp. byla povolena k provozování) ještě před nabytím jejich účinnosti, poplatková povinnost nedopadá. Ze znění obou vyhlášek však není možné dovozovat omezení dopadu zavedení místního poplatku výlučně na herní zařízení uvedená do provozu (resp. u nichž povolení k provozování nabylo právní moci) po nabytí účinnosti vyhlášek. Z celkového kontextu ustanovení vyhlášek je zcela zřejmý úmysl zpoplatnit počínaje jejich účinností provoz výherních hracích přístrojů a JTHZ provozovaných na území města. Tomu odpovídá formulace ustanovení čl. 1 vyhlášky č. 4/2010 a čl. 2 vyhlášky č. 7/2010, které předmětem poplatku činí provozovaná, resp. povolená, hrací zařízení, tj. ta, která jsou po dobu účinnosti vyhlášky v provozu bez ohledu na to, kdy byl jejich provoz zahájen. Od účinnosti vyhlášek tak poplatková povinnost dopadá na všechna provozovaná, resp. povolená k provozování, herní zařízení. Tato skutečnost je pak dále zřejmá i z povinnosti ohlásit dle ustanovení čl. 8 odst. 2 vyhlášky č. 7/2010 JTHZ povolená před nabytím účinnosti vyhlášky. Přijetím interpretace žalobkyně, že by měla poplatkové povinnosti podléhat pouze ta herní zařízení, která po nabytí účinnosti obecně závazné vyhlášky budou teprve uvedena do provozu (resp. nabude právní moci povolení k jejich provozování), by zcela ztratilo význam posledně zmíněné ustanovení čl. 8 odst. 2 vyhlášky č. 7/2010, stanovící ohlašovací povinnost rovněž na zařízení, u kterých vznikla tato poplatková povinnost nově (tj. účinností vyhlášky). Citované ustanovení totiž nezakládá pouhou ohlašovací povinnost bez následné vazby na povinnost poplatkovou. Z obsahu obecně

závazných vyhlášek lze tedy jednoznačně dovodit vznik i existenci poplatkové povinnosti za JTHZ uvedená do provozu před nabytím účinnosti vyhlášek, která byla po nabytí jejich účinnosti stále provozována.

Krajský soud se neztotožnil s názorem žalobkyně, že pokud jí byl vyměřen místní poplatek za herní zařízení uvedená do provozu nebo provozovaná na základě povolení vydaných před účinností předmětných vyhlášek, jedná se o nepřípustnou zpětnou působnost vyhlášek, tj. výklad v rozporu se zákazem zpětné působnosti (retroaktivity) zákona. Žalobkyně přitom zdůrazňovala, že za dobu účinnosti vyhlášek nenastala právní skutečnost předvídaná vyhláškami, tj. uvedení do provozu nebo povolení k provozu. Nutno konstatovat, že samotné uvedení zařízení do provozu, resp. nabytí právní moci povolení k provozování, ke kterému došlo před nabytím účinnosti vyhlášek, povinnost platit místní poplatek nezaložilo. Tato povinnost vznikla až nabytím účinnosti příslušné vyhlášky ve spojení se zákonem č. 183/2010 Sb., který obcím zavedení místního poplatku za jiné technické herní zařízení provozované na jejich území umožnil. Herní zařízení uvedená do provozu, resp. povolená k provozování, po nabytí účinnosti obecně závazné vyhlášky podléhají poplatkové povinnosti až dnem jejich uvedení do provozu, resp. povolením k provozování, neboť až tímto dnem se stávají předmětem místního poplatku. Herní zařízení uvedená do provozu (resp. povolená k provozování) před datem účinnosti vyhlášek pak jsou předmětem místního poplatku právě až ode dne nabytí účinnosti vyhlášek, tedy účinky vyhlášek působí pouze do budoucna. Teprve zpoplatnění takových zařízení již ode dne jejich uvedení do provozu nebo povolení k provozování (tj. zpětně) by znamenalo nepřípustnou retroaktivitu. Lze současně podotknout, že jen shora uvedená aplikace předmětné právní úpravy zabezpečuje rovné zacházení s daňovými subjekty (poplatníky), tj. se všemi provozovateli jiných technických herních zařízení.

Poslední žalobní bod se týkal nesprávného zpoplatnění koncového zařízení výr. č. 728361, kdy správce poplatku vycházel při stanovení poplatkové povinnosti z nesprávného údaje o nabytí právní moci rozhodnutí Ministerstva financí o jeho povolení. Žalobkyně přitom tuto skutečnost namítala již během odvolacího řízení.

Jak je již shora uvedeno, žalovaný postupem dle § 124 daňového řádu v přezkumném řízení vydal dne 24. 7. 2014 rozhodnutí čj. 5578/MJ/2014-5, ze kterého vyplývá, že zohlednil správné datum nabytí právní moci předmětného rozhodnutí Ministerstva financí a provedl přepočítání vyměřené poplatkové povinnosti u uvedeného herního zařízení, což mělo za následek snížení celkové výše vyměřeného místního poplatku za poplatkovou období oproti původně vyměřené částce právě o namítanou nesprávnou částku vztahující se k uvedenému hernímu zařízení.

Z uvedeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný sice změnou svého původního rozhodnutí žalobkyni uspokojil, avšak pouze částečně, z pohledu žalobních důvodů ve zcela nevýznamné části. Krajský soud proto žalobkyni ani nevyzýval ke sdělení, zda je postupem správního orgánu uspokojena, kladným sdělením by totiž důvod pro další projednávání věci před soudem byl odstraněn. Při jednání soudu pak zástupce žalobkyně potvrdil, že se žalobkyně rozhodnutím vydaným v přezkumném řízení uspokojena ve smyslu ustanovení § 62 s. ř. s. necítí. Krajský soud tak musel pokračovat v řízení o žalobě proti původnímu žalobou napadenému rozhodnutí a ke změně provedené rozhodnutím vydaným v přezkumném řízení nemohl přihlížet (z

důvodu právní jistoty však i toto rozhodnutí zrušil). Vzhledem k uvedenému proto i tento žalobní bod musel být shledán úspěšným a byl by dalším důvodem vedoucím ke zrušení napadeného rozhodnutí pro nezákonnost, neboť povinností správce poplatku (příp. odvolacího orgánu během odvolacího řízení) je namítanými nesrovnalostmi ve shromážděných podkladech se zabývat a před vydáním rozhodnutí vyjasnit tak, aby byl poplatek vyměřen ve správné výši.

S ohledem na shora uvedené krajskému soudu nezbylo, než napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení, v němž bude žalovaný vázán shora vysloveným právním názorem (§ 78 odst. 1, 4 a 5 s. ř. s.).

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 s. ř. s. Dle něj 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. Ve věci byla úspěšná žalobkyně, krajský soud jí proto přiznal náhradu nákladů řízení spočívajících v náhradě zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000,- Kč a náhradě nákladů právní služby poskytnuté advokátem, jehož odměna vychází z vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Ten učinil ve věci čtyři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepsí žalobního návrhu, stanovisko k vyjádření žalovaného a účast při jednání u soudu) po 3.100,- Kč (§ 9 odst. 3 písm. f/ advokátního tarifu), k tomu má nárok na úhradu 4 režijních paušálů po 300,- Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Dále mu přísluší náhrada za promeškaný čas 6 půlhodin (po 100,- Kč) a náhrada jízdného z Prahy do Hradce Králové a zpět osobním automobilem ve výši 1.392,50 Kč (§ 11 vyhl. č. 484/2000 Sb. a § 13 odst. 3 a § 14 vyhl. č. 177/1996 Sb.). Navýšení odměny zástupce žalobkyně jako plátce DPH činí 3.274,40 Kč (§ 14 advokátního tarifu). Krajský soud uložil takto vyčíslené náklady zaplatit do rukou zástupce žalobkyně, neboť jde o advokáta (§ 149 odst. 1 občanského soudního řádu za použití § 64 s. ř. s.).

Poučení:

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s. ř. s.).

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, který o ní také rozhoduje.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Hradci Králové dne 25. června 2015

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu