



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jarmily Ďáskové a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **SLOT Group, a.s.**, IČ: 627 41 560, se sídlem Karlovy Vary, Jáchymovská 142, zastoupeného Mgr. Alešem Smetankou, advokátem se sídlem Praha 1, Jungmannova 745/24, proti žalovanému **Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování**, se sídlem Brno, Malinovského nám. 3, v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 13. 12. 2012, č.j. MMB/0424903/2012 a č.j. MMB/0424774/2012,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, ze dne 13. 12. 2012, č.j. MMB/0424903/2012, **je nicotné**.
- II. Rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, ze dne 13. 12. 2012, č.j. MMB/0424774/2012, **je nicotné**.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 18.342 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Aleše Smetanky, advokáta se sídlem Praha 1, Jungmannova 745/24.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou předanou k poštovní přepravě dne 13. 1. 2013, doručenou zdejšímu soudu dne 15. 1. 2013, domáhal vydání rozsudku, kterým by byla prohlášena za nicotná, popř. zrušena rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, ze dne 13. 12. 2012, č.j. MMB/0424903/2012, a ze dne 13. 12. 2012, č.j. MMB/0424774/2012, a jím předcházející platební výměry Úřadu městské části města Brna Brno – Královo Pole ze dne 26. 6. 2012, č. j. BKPO/8325/12/2100, a ze dne 26. 6. 2012, č. j. BKPO/8326/12/2100, a žalovaný byl zavázán k povinnosti zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení.

II. Obsah žaloby

[2] Žalobce považuje rozhodnutí žalovaného a platební výměr za nicotná, nezákonná, nepřezkoumatelná a protiústavní a navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce poplatku, zrušil.

[3] Žalobce nejprve uvedl, že rozhodnutí považuje za nicotná, neboť trpí vadami, která je činí právně a fakticky neuskutečnitelnými ve smyslu ustanovení § 105 odst. 2 písm. b) daňového řádu, a to z toho důvodu, že adresátem napadených rozhodnutí byly korporace APEX On-line, a.s., a Apex Play, a.s., jež ale ke dni vydání žalobou napadených rozhodnutí již neexistovaly.

[4] Žalobce dále uvedl, že rozhodnutí žalovaného považuje za nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů, neboť se žalovaný řádně nevypořádal zejména s právní argumentací žalobce obsaženou v jeho odvolání. V této souvislosti žalobce zmínil rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2005, č. j. 1 As 39/2004-75, podle kterého z odůvodnění musí být seznatelné, jakými úvahami byl správní orgán veden při posuzování jednotlivých odvolacích důvodů.

[5] Podle žalobce žalovaný i správce poplatku nesprávně posoudili předmět zpoplatnění místními poplatky, resp. zcela nesprávně posoudili otázku, co má být v případě provozování centrálního loterního systému s interaktivními videoloterijními terminály považováno za technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. Žalobce je přesvědčen o tom, že zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném pro relevantní období, tj. do 15. 6. 2010 (dále jen „zákon o místních poplatcích“) vůbec neumožňoval zpoplatnění provozování centrálních loterních systémů, natož pak jejich koncových terminálů. Možnost zavést zpoplatnění provozování jiných sázkových her byla zákonem o místních poplatcích poskytnuta obcím až od účinnosti novely č. 183/2010 Sb., tj. ode dne 16. 6. 2010. V důsledku této chybné interpretace došlo následně k vydání platebních výměrů, které jsou ovšem v rozporu se zákonem o místních poplatcích a zákonem č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných obdobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích“).

[6] Dále žalobce považuje žalobou napadená rozhodnutí za nezákonná z toho důvodu, že vyhláška města Brna č. 17/1998 o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj (dále jen „vyhláška č. 17/1998“) umožňovala v rozhodném období zpoplatňovat pouze výherní hrací přístroje. I pokud by před datem 16. 6. 2010 existovalo zákonné zmocnění pro obce obsažené v zákoně o místních poplatcích, pak město Brno této možnosti nevyužilo, neboť vyhláška č. 17/1998 zpoplatňovala pouze výherní hrací přístroje.

[7] Na závěr žalobce napadal postup žalovaného i správce poplatku z hlediska nerespektování obecných právních zásad, zejména zásady *v pochybnostech mírněji* resp. *ve prospěch poplatníka* (*in dubio mitius*, resp. *in dubio pro libertate*), kdy v případě nejednoznačné právní úpravy ukládající povinnosti soukromému subjektu vůči státu musí být vždy aplikován výklad ve prospěch soukromého subjektu, resp. výklad, který vůbec či co nejméně zasahuje do práv či svobod soukromého subjektu. Na podporu svých tvrzení žalobce uvedl několik rozsudků Nejvyššího správního soudu a nálezů Ústavního soudu.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[8] Žalovaný ve vyjádření doručeném zdejšímu soudu dne 14. 3. 2013 navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. K jednotlivým žalobním námitkám se vyjádřil následovně.

[9] Žalovaný má zato, že skutečnost, že napadená rozhodnutí byla vydána subjektům, které před jejich vydáním zanikly fúzí, není důvodem pro vyslovení nicotnosti, neboť podle ustanovení § 61 zákona č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev nástupnická společnost vstupuje do všech práv a povinností zaniklého subjektu.

[10] Žalovaný je dále přesvědčen o tom, že koncová zařízení centrálních loterních systémů lze v období předcházejícím novelizaci zákona o místních poplatcích podřadit pod pojem výherních hracích přístrojů. Žalovaný v podrobnostech odkázal na odůvodnění svých rozhodnutí. Pokud jde o změnu výkladu právního předpisu, kterou žalobce považuje za nepřipustně retroaktivní, má žalovaný zato, že možnost změny výkladu právního předpisu připouští i Ústavní soud. Vydáním nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 totiž došlo ke změně relevantních společenských událostí.

[11] Pokud jde o tvrzenou neaplikovatelnost vyhlášky č. 17/1998, pak toto tvrzení žalovaný vyvrátil též v odůvodnění svých rozhodnutí. Pojem koncová zařízení centrálních loterních systémů lze totiž podřadit pod pojem výherní hrací přístroj. Nemohlo tak ani dojít k tvrzenému porušení zásady *in dubio mitius*, neboť žalovaný neviděl možnost různého výkladu právního předpisu. Nebylo tedy možné podle této obecné zásady postupovat.

IV. Replika žalobce

[12] V replice doručené zdejšímu soudu dne 10. 4. 2013 žalobce setrval na svém názoru a uvedl další skutečnosti a argumenty potvrzující správnost jeho argumentace.

[13] Žalobce zejména uvedl, že z vyjádření žalovaného je zřejmé, že v posuzovaném případě mezi žalobcem a žalovaným i nadále přetrvává rozpor ohledně výkladu předmětu zpoplatnění v případě centrálního loterního systému. Žalobce zásadně nesouhlasí s názorem žalovaného, co se týče nálezu Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, neboť tento nález, resp. právní závěry v něm obsažené, nemají pro posouzení předmětné věci jakoukoli právní relevanci.

[14] Žalobce se poté vyjadřoval k novelizaci provedené zákonem č. 300/2011 Sb. Žalobce je přesvědčen o tom, že zákonodárce měl v úmyslu změnit znění ustanovení § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích. Nešlo tedy o pouhé zpřesnění.

V. Právní hodnocení soudu

[15] Soud 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. V souladu s ustanovením § 76 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“) bez nařízení jednání soud vyslovil nicotnost obou žalobou napadených rozhodnutí.

[16] Nejprve se soud zabýval námitkou nicotnosti. Dospěl k závěru, že žalobou napadená rozhodnutí jsou nicotná. K dalším námitkám se soud vyjádřil již pouze obiter dictum.

[17] Aby se soud mohl zabývat námitkou nicotnosti, bylo nutné nejdříve vymezit nicotnost a její podstatu, neboť soudní řád správní výslovně pojem nicotnost rozhodnutí používá, ale nepodává jeho legální definici a charakteristiku. Nicotnost (někdy též označována jako nulita, paakt, právní nullum, neexistence) představuje specifickou kategorii vad správních rozhodnutí. Tyto vady jsou však vzhledem ke své povaze vadami nejzávažnějšími, nejtěžšími a rovněž i nezhojitelnými. Rozhodnutí, které jimi trpí je rozhodnutím nicotným. Nicotné rozhodnutí však není „běžným“ rozhodnutím nezákonným, nýbrž „rozhodnutím“, které pro jeho vady vůbec nelze za veřejněmocenské rozhodnutí správního orgánu považovat, a které není s to vyvolat veřejnoprávní účinky. Zatímco v případě „běžných“ vad správních rozhodnutí se na tato, s ohledem na uplatnění zásady presumpce platnosti a správnosti správních aktů, hledí jako na rozhodnutí existující a způsobila vyvolávat příslušné právní důsledky a působit tak na sféru práv a povinností jejich adresátů, v případě nicotných správních rozhodnutí se ani tato zásada neuplatní. Z povahy vad způsobujících nicotnost pak plynou i příslušné právní následky. S nejtěžšími vadami jsou tak nutně spojeny i ty nejtěžší následky. Proto není nikdo povinen nicotné správní rozhodnutí respektovat a řídit se jím. Hledí se na něj, jako by vůbec neexistovalo, protože tedy jde o nezhojitelné právní nic. Nicotnost nelze zhojit ani uplynutím času.

[18] Rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, č.j. MMB/0424903/2012, bylo vydáno vůči společnosti Apex Play, a.s., IČ: 28488741, se sídlem Strašnická 1b/3162, Praha 10, dne 13. 12. 2012. Obchodní korporace Apex Play, a.s., ovšem zanikla již dne 31. 10. 2012, kdy byla vymazána z obchodního rejstříku.

[19] Rovněž rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, č.j. MMB/0424774/2012, bylo vydáno vůči společnosti APEX On-line, a.s., IČ: 26106541, se sídlem Strašnická 1b/3165, Praha 10, dne 13. 12. 2012. Obchodní korporace APEX On-line, a.s., ovšem zanikla již dne 31. 10. 2012, kdy byla vymazána z obchodního rejstříku.

[20] Obchodní korporace Apex Play, a.s., a rovněž obchodní korporace APEX On-line, a.s., tedy zanikly již dne 31. 10. 2012, kdy byly vymazány z obchodního rejstříku. Druhostupňová rozhodnutí správního orgánu ovšem byla vydána až dne 31. 12. 2012 vůči již neexistujícímu subjektu.

[21] Správní řízení sice bylo zahájeno se správnými subjekty a rovněž platební výměry byly vydány správně vůči obchodním korporacím Apex Play, a.s., a APEX On-line, a.s., ale žalovaný následně procesně pochybil, když v řízení nepokračoval se správným subjektem. Soud se tedy zabýval otázkou, zda vada, kdy je řízení vedeno již s neexistujícím subjektem a daňové povinnosti jsou ukládány neexistující osobě, způsobuje nicotnost či „pouhou“ nezákonnost.

[22] Touto otázkou se již v minulosti zabýval Nejvyšší správní soud, a to v rozsudku ze dne 13. 5. 2008, č. j. 8 Afs 78/2006-80, podle kterého: *„Podle ustálené judikatury správních soudů a teorie správního práva, je jedním z důvodů nicotnosti skutečnost, že rozhodnutí ukládá povinnost někomu, kdo nemá právní subjektivitu, kdo není způsobilým adresátem práv a povinností (srov. rozsudky Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 4. 1993, č. j. 6 A 14/93 - 26, podle kterého skutečnost, že rozhodnutí správního orgánu uložilo povinnost někomu, kdo není osobou v právním slova smyslu a není způsobilý mít práva a povinnosti, má za následek nulitu správního aktu; dále rozsudek ze dne 29. 10. 1993, sp. zn. 6 A 25/92, kde nicotným bylo shledáno rozhodnutí ukládající povinnost obchodnímu jménu stejně jako v rozsudcích ze dne 16. 12. 1996, č. j. 7 A 111/94 - 31; ze dne 21. 2. 1997, č. j. 7 A 170/94 - 28; ze dne 21. 3. 1997, sp. zn. 7 A 155/94; a ze dne 19. 12. 1997, č. j. 6 A 26/95 - 29). Nelze proto uložit povinnost někomu, kdo k tomu není způsobilý, není osobou v právním smyslu, někomu, kdo neexistuje. Z hlediska právní úpravy obsažené v § 77 odst. 2 správního řádu, který je do určité míry odrazem tradičních důvodů nicotnosti lze tuto vadu podřadit pod jiné vady, pro něž rozhodnutí nelze vůbec považovat za rozhodnutí správního orgánu. Uložení povinnosti non-subjektu, neboli absolutní omyl v osobě adresáta je tedy již tradičním důvodem nicotnosti. Představuje zásadní pochybení, pro které je nutno na taková rozhodnutí nahlížet jako na rozhodnutí nicotná.“*

[23] Jak již soud uvedl výše, v nyní souzené věci byla daňová povinnost ukládána již neexistujícím subjektům. Taková rozhodnutí tedy soud označil za nicotná podle ustanovení § 76 odst. 2 soudního řádu správního, podle kterého zjistí-li soud, že rozhodnutí trpí takovými vadami, které vyvolávají jeho nicotnost, vysloví rozsudkem tuto nicotnost i bez návrhu. Pokud se důvody nicotnosti týkají jen části rozhodnutí, soud vysloví nicotnou jen tuto část rozhodnutí, jestliže z povahy věci nevyplývá, že ji nelze oddělit od ostatních částí rozhodnutí.

[24] Pouze obiter dictum se soud vyjádřil i k dalším námitkám žalobce, neboť mezi žalobcem a žalovaným je u zdejšího soudu vedena celá řada obdobných sporů, jejímž předmětem je skutečnost, zda koncová zařízení centrálních loteriálních systémů (tedy

interaktivní videoloterní terminály), podléhala v období od 1. 7. 2009 do 30. 6. 2010 místnímu poplatku.

[25] Podle ustanovení § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 15. 6. 2010, mohly obce vybírat *poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj*. Tento poplatek byl konkretizován v § 10a téhož zákona:

§ 10a

(1) Poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj podléhá každý povolený hrací přístroj.¹⁵⁾ Obec není povinna poskytnout osvobození od tohoto poplatku.

(2) Poplatek za výherní hrací přístroj platí jeho provozovatel.

(3) Sazba poplatku za každý výherní hrací přístroj na tři měsíce činí od 1000 Kč do 5000 Kč.

[26] Po novele provedené zákonem č. 183/2010 Sb. zákon o místních poplatcích (ve znění účinném od 16. 6. 2010 do 13. 10. 2011) v ustanovení § 1 písm. g) stanovil, že obce mohou vybírat poplatek za provozovaný *výherní hrací přístroj* nebo *jiné technické herní zařízení* povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. Konkretizující § 10a pak zněl takto:

§ 10a

(1) Poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podléhá každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí. Obec není povinna poskytnout osvobození od tohoto poplatku.

(2) Poplatek za výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí platí jeho provozovatel.

(3) Sazba poplatku za každý výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí na tři měsíce činí od 1000 Kč do 5000 Kč.

[27] Poznámka pod čarou 15) přitom po celou dobu zněla: *Zákon ČNR č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění zákona č. 70/1994 Sb.*

[28] Pokud jde o další legislativní vývoj v dané problematice, zákon č. 300/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, přinesl mj. novelu zákona o loteriích a zákona o místních poplatcích. Cílem uvedené novely bylo postavit najisto úpravu týkající se provozování a zpoplatňování loterií a jiných podobných her prostřednictvím centrálního loterního systému s koncovými interaktivními videoloterními terminály. Novela upravila znění zákona o místních poplatcích (s účinností od 14. 10. 2011 do 31. 12. 2011) tak, že z ustanovení § 1 písm. g) a § 10a výslovně a jednoznačně vyplývalo, že poplatku podléhá každý povolený koncový interaktivní videoloterní terminál. Tím byl nepřímo potvrzen záměr zákonodárce zpoplatnit takový systém provozování loterií a jiných podobných her v souvislosti s přijetím zákona č. 183/2010 Sb., kterým byly do zákona o místních poplatcích vloženy pasáže týkající se jiných technických herních zařízení.

[29] Co se týče zákona o loteriích (ve znění účinném po celé předmětné poplatkové období), ten v ustanovení § 2 písm. e) stanovil, že loteriemí a jinými podobnými hrami jsou též sázkové hry provozované pomocí elektronicky nebo elektronickomechanicky řízených výherních hracích přístrojů nebo podobných zařízení (dále jen „výherní hrací přístroje“). V § 17 odst. 1 však tentýž zákon současně uváděl, že výherním hracím přístrojem se rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče.

[30] Teprve novela provedená zákonem č. 300/2011 Sb. přinesla (s účinností od 1. 1. 2012) legislativní vymezení centrálního loterního systému, prostřednictvím kterého lze provozovat sázkové hry. Nově tak bylo v ustanovení § 2 písm. l) zákona o loteriích stanoveno, že funkčně nedělitelným technickým zařízením centrálního loterního systému je elektronický systém tvořený centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterních terminálů (dále jen „interaktivní videoloterní terminál“). Centrální řídicí jednotka řídí veškeré herní procesy, losuje výsledky na základě uplatnění náhody, rozhoduje o všech výhrách a výhry okamžitě zobrazuje na interaktivním videoloterním terminálu, provádí správu vkladů vložených sázejícími a provádí veškerou administraci spojenou s průběhem hry. Centrální řídicí jednotka se musí vždy nacházet na státním území České republiky. Interaktivní videoloterní terminál je obsluhován přímo sázejícím a slouží pouze jako zobrazovací jednotka centrálního loterního systému.

[31] Zde je nutno v první řadě uvést, že správní orgány neaplikovaly právní předpisy zpětně (retroaktivně). Zákon o místních poplatcích použily ve znění účinném pro předmětné poplatkové období. Pouze retrospektivním způsobem změnily výklad jeho ustanovení.

[32] Současně má ovšem soud za to, že z nálezu Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, ve věci „Obecně závazná vyhláška města Chrastavy“, publ. pod č. 202/2011 Sb. (N 110/61 SbNU 625; rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>), neplyne, že by se užší definice výherního hracího přístroje (§ 17 zákona o loteriích) použila pouze pro účely umístování těchto herních zařízení, zatímco širší definice výherního hracího přístroje [§ 2 písm. e) zákona o loteriích] by se aplikovala ve všech ostatních případech. Ústavní soud se pohyboval čistě na půdorysu zákona o loteriích, a to pouze ve vztahu k věci jím projednávané, tedy k otázce možnosti obcí regulovat umístování videoloterních terminálů.

[33] Uvedené je patrné např. z odst. 40. tohoto nálezu, v němž Ústavní soud uvedl, že „zatímco úzká definice obsažená v § 17 odst. 1 loterijního zákona je použitelná toliko v rámci ustanovení obsažených v části druhé loterijního zákona označené rubrikou ‚Výherní hrací přístroje‘, širší vymezení výherních hracích přístrojů podle § 2 písm. e) loterijního zákona je aplikovatelné v kontextu oněch obecných a společných částí loterijního zákona, tj. části první označené ‚Úvodní ustanovení‘ a části šesté nadepsané ‚Ustanovení společná, přechodná a závěrečná‘.“

[34] Vycházely-li tedy správní orgány z tohoto nálezu bez dalšího i v otázce zpoplatnění videoloterních terminálů, jeví se takový postup být zkratkovitý až účelový.

[35] Jak uvedeno výše, ve věci řešené Ústavním soudem pod sp. zn. Pl. ÚS 29/10 šlo o regulaci umístování videoloterních terminálů – obce hájily své právo na samosprávu (konkrétně právo mít vliv na to, zda a popř. kde na svém území budou mít tyto terminály umístěny), provozovatelům šlo o jejich právo na podnikání. Orgánem s rozhodovací pravomocí přitom bylo Ministerstvo financí. Provozovatelé a obce tak v daném sporu byly v zásadě v rovném postavení.

[36] Pokud však jde o výběr místních poplatků, tak nelze, i přes jejich určitou regulační funkci (tedy též odraz práva na samosprávu), popřít, že obce se zde vůči provozovatelům nalézají ve vrchnostenském postavení, neboť rozhodují o platebních povinnostech provozovatelů.

[37] Zákon o místních poplatcích, ve znění účinném pro předmětné poplatkové období, odkazoval pro účely výběru místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj obecně na zákon o loteriích. Jak ovšem shledal již Ústavní soud v citovaném nálezu, tento zákon obsahoval dvě definice výherního hracího přístroje – širší [§ 2 písm. e) zákona o loteriích (Úvodní ustanovení)] a užší [§ 17 (Část druhá Výherní hrací přístroje)].

[38] V takovém případě bylo nutno pro účely výběru místního poplatku aplikovat definici užší, a to v souladu se zásadou *in dubio mitius*. Ústavní soud k tomu např. v nálezu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02 [N 145/31 SbNU 291], uvedl, že „za situace, kdy právo umožňuje dvojí výklad, nelze při řešení případu pominout, že na poli veřejného práva mohou státní orgány činit pouze to, co jim zákon výslovně umožňuje (na rozdíl od občanů, kteří mohou činit vše, co není zákonem zakázáno - čl. 2 odst. 3 a 4 Ústavy). Z této maximy pak plyne, že při ukládání a vymáhání daní podle zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny), tedy při *de facto* odnětí části nabytého vlastnictví, jsou orgány veřejné moci povinny podle čl. 4 odst. 4 Listiny šetřit podstatu a smysl základních práv a svobod. Jinak řečeno, v případě pochybností jsou povinny postupovat mírněji (*in dubio mitius*).“

[39] obdobně např. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS (shodně též rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, č. j. 7 Afs 54/2006-155, ve věci „Komerční banka, a. s.“, publ. pod č. 1778/2009 Sb. NSS; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), plyne, že při posuzování věci je nutno „dbát některých základních principů daňového práva (a veřejného práva obecně), které jsou v daných souvislostech relevantní, zejména principu legální licence a enumerativnosti státních pretenzí, principu právní jistoty a principu předvídatelnosti právní regulace, z nichž plyne zákaz analogie v neprospěch daňového subjektu a zásada, že v případě, že daňový zákon z důvodu své nejasnosti, nesrozumitelnosti či nepřesnosti nebo ‚mezery v zákoně‘ umožňujete vícero rovnocenně přesvědčivých výkladů, je nutno použít takový z nich, který je vůči daňovému subjektu mírnější (neboť je věcí státu, aby formuloval své daňové zákony natolik jednoznačně, srozumitelně, přesně a úplně, aby minimalizoval výkladové nejasnosti; v opačném případě by se jednalo o nepřipustnou libovůli zákonodárce).“

[40] Avšak i kdyby zde výše zmíněné definiční alternativy neexistovaly, a nálezem Ústavního soudu by došlo k vyjasnění výkladu pojmu výherní hrací přístroj též pro účely místního poplatku, mohl by správce poplatku tento výklad, odlišný od jeho výkladu a postupu

dřívějšího (a mírnějšího vůči poplatníkům), aplikovat pouze do budoucna, tedy ve vztahu k ještě neuběhnutým poplatkovým obdobím. Jak totiž plyne z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006-132, ve věci „*L'ORÉAL Česká republika s. r. o.*“ (publ. pod č. 1915/2009 Sb. NSS), „[s]právní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Lze ji změnit, pokud je změna činěna do budoucna, dotčené subjekty mají možnost se s ní seznámit a je řádně odůvodněna závažnými okolnostmi.“ Obdobně viz též např. odstavec 9. až 11. nálezu Ústavního soudu ze dne 23. 1. 2008, sp. zn. I. ÚS 520/06 [N 18/48 SbNU 195].

[41] Dle tvrzení žalobce správní orgány místní poplatky za videoloterní terminály jako výherní hrací přístroje nikdy nevyžadovaly, nevyžádaly k ohlášení předmětných zařízení ani místní poplatky nevyměřovaly. Tomuto tvrzení dal v zásadě za pravdu též žalovaný, který uvedl, že vzhledem k výkladu zastávanému Ministerstvem financí obce nemohly videoloterní terminály zpoplatňovat ani regulovat jejich umístění. Z toho ovšem plyne jednoznačný závěr ohledně správní praxe týkající se zpoplatňování videoloterních terminálů, tedy že tyto nebyly zpoplatňovány dle zákona o místních poplatcích.

[42] Zvrat v jejich zpoplatňování přinesl až zákon č. 183/2010 Sb., který s účinností od 16. 6. 2010 zavedl do zákona o místních poplatcích pojem „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ (JTHZ). K předmětné novelizaci zákona o místních poplatcích nebyla vypracována důvodová zpráva, nicméně ze stenozáznamu pořízeného dne 23. 4. 2010, ze třetího dne 18. schůze Senátu Parlamentu České republiky k senátnímu tisku č. 259 (sedmé funkční období 2008 – 2010, www.senat.cz), vyplývá, nejen jakým způsobem senátor Jaroslav Kubera seznámil Senát se svým pozměňovacím návrhem k novele zákona o podpoře sportu, a jaké důvody k přijetí pozměňovacího návrhu vedly, ale zejména to, že i dle zákonodárce nešlo doposud videoloterní terminály zpoplatňovat místním poplatkem: „[...] K vlastnímu návrhu. Neříká nic jiného, než vyrovnává situaci na trhu hracích zařízení, kdy v současné době obce dostávají poplatek pouze z tzv. hracích automatů - řekněme jim jednorucí bandité, to jsou normální přístroje a proti nim stojí videoterminály, kde obce mají minimální vliv, nemohou to omezovat, protože licence dodává ministerstvo financí. Obce, které se pokoušely zabránit hazardu vyhláškami, zabránily normálním automatům a na videoterminály to nemělo vliv. Tento zákon dává videoterminály na stejnou úroveň, jako jsou klasické hrací automaty, a to tak, že dokonce předjímá i tzv. triplexy, které se chystají. To jsou další moderní přístroje, kdy se využije toho, že v zákonu to není řešeno, tak se vymyslí další nový přístroj, který není zákonem pokrytý. Na státní rozpočet to nemá žádný vliv, jen to o něco vylepší příjmy obcí a budou mít možnost podporovat neziskové organizace, případně mladé sportovce. [...]“

[43] Obdobně tento senátor předmětný pozměňovací návrh obhajoval v Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky, jak vyplývá ze stenoprotokolu ze 79. schůze Poslanecké sněmovny ze dne 18. 5. 2010, ke sněmovnímu tisku č. 756 (páté období, 2006 – 2010, www.psp.cz): „[...] Tento zákon nedělá nic jiného, než že sjednocuje poplatky u normálních hracích automatů s poplatkem u videoterminálů bez ohledu na to, že na videoterminály dává licenci Ministerstvo financí. Nic jiného v tom zákoně není. Peníze jdou přímo do obcí a jdou přímo do obcí, kde jsou také problémy s automaty a videoterminály. [...]“

Takže já vás prosím o podporu tohoto zákona, který nic neriskuje. Pokud někdo má nějaké právní rozbor, my jsme tam ošetřili i všechny další triplexy, kvartlexy a další automaty, které v budoucnu přijdou, o kterých teď ještě ani nevíme, co technici vymyslí. Takže ony všechny jsou tam pokryté a není to nic jiného, než jestli se platí 5 tisíc u automatu normálního, tak se bude platit 5 tisíc u videoterminálu. Nic jiného tento zákon neobsahuje. [...]“

[44] Z výše citovaného odůvodnění senátora Kubery jednoznačně vyplývá úmysl zákonodárce alespoň částečně reagovat na aktuální situaci a sjednotit praxi u výherních hracích přístrojů a u jiných obdobných herních zařízení tak, aby nedocházelo technologickým vývojem k obcházení zákona, a tedy aby se za každý „videoterminál“ platilo stejně jako za každý „automat“.

[45] K uvedenému lze dodat, že Nejvyšší správní soud v recentní judikatuře akceptuje odlišnosti mezi výherními hracími přístroji a videoloterními terminály. Např. v rozsudku ze dne 14. 6. 2013, č. j. 2 Afs 29/2013-34, ve věci „multigate a. s.“, uvedl, že „z hlediska technického (míněno vnitřního technického uspořádání) budou mezi VHP a JTHZ existovat rozdíly. Pokud by však tato zařízení musela fungovat na principu VHP i z pohledu průběhu sázkového procesu (což ovšem z žádného ustanovení zákona dovodit nelze), byla by VLT pouze jakýmsi ‚moderním typem‘ VHP. Pak se ovšem nutně nabízí otázka, proč by zákonodárce tuto novou kategorii přístrojů vůbec zaváděl a samostatně ji zpoplatňoval (postačilo by případně novelizovat definici VHP uvedenou v § 17 odst. 1 zákona o loteriích). [...] Nejvyšší správní soud má tedy za to, že důvodem zavedení nové kategorie zařízení podléhající místnímu poplatku – JTHZ nebyly vnitřní technické odlišnosti těchto zařízení, ve srovnání se stávajícími VHP, neboť ty jsou z pohledu účelu tohoto poplatku marginální. Důvodem byl zcela odlišný způsob sázení (zde celý proces není soustředěn do jediného místa), které se zcela vymyká stávajícímu pojetí VHP, při současné snaze podrobit tato zařízení regulaci ze strany municipalit.“

[46] Až po cca roční aplikaci novelizovaného zákona o místních poplatcích byl (v polovině roku 2011) vydán nálezn Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10, jehož závěry správce poplatku využil ke zpoplatnění videoloterních terminálů za předcházející období, u nichž ještě neuplynula prekluzivní lhůta. Jak však plyne z výše uvedeného, takový postup byl nezákonný. Taková změna správní praxe mohla směřovat jen do budoucna. V daném případě však již nebylo možné ani to, neboť došlo ke změně právní úpravy.

[47] Ve věci je nutno zdůraznit, že senát 31 zdejšího soudu se předmětnou otázkou již zabýval, a to například v rozsudku ze dne 26. 6. 2013, č. j. 31 Af 9/2012-29, v němž dospěl k závěru shodnému s názorem žalovaného. Ostatní senáty zdejšího soudu, konkrétně senáty 29 a 30, se ovšem s tímto rozhodnutím neztotožnily a přiklonily se k názoru shodnému s názorem žalobce.

[48] Nejvyšší správní soud dal za pravdu senátům 29 a 30, když rozhodnutím ze dne 13. 2. 2014, č. j. 5 Afs 80/2013-32, zrušil rozsudek senátu 31 zdejšího soudu ze dne 26. 6. 2013, č. j. 31 Af 9/2012-29, a zejména když poté rozsudkem ze dne 28. 3. 2014, č. j. 4 As 17/2014-20, potvrdil rozsudek senátu 29 zdejšího soudu ze dne 20. 1. 2014, č. j. 29 Af 2/2012-64.

[49] Při vědomí skutečnosti, že krajské soudy by měly rozhodovat tak, aby nepřispívaly ke vzniku názorových rozporů a rozhodovaly pokud možno jednotně, senát 31 zdejšího soudu od svého předchozího rozhodnutí upustil a přiklonil se k výkladu, který zastávají ostatní senáty zdejšího soudu a Nejvyšší správní soud.

[50] V rozsudku ze dne 13. 2. 2014, č. j. 5 Afs 80/2013-32, Nejvyšší správní soud uvedl, že se „*neztotožňuje se závěrem krajského soudu, dle kterého se VLT stal předmětem zpoplatnění již od okamžiku zavedení místního poplatku za provozovaný VHP do právního řádu, tedy od 1. 1. 1998. Nejvyšší správní soud konstatuje, že tento názor nenachází v dikci citovaného ustanovení žádnou oporu. Nejvyšší správní soud je v této úvaze veden povahou předmětu místního poplatku před novelou provedenou zákonem č. 183/2010 Sb.; předmětem poplatku podle § 10a zákona o místních poplatcích v rozhodném znění je právě VHP.*

Nejvyšší správní soud má tedy za to, že poplatek je nutno vyměřit tak, aby se shodoval s předmětem poplatku, vymezeným v zákoně o místních poplatcích, tzn. nelze uložit místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj za jiné, byť výherní zařízení. Pro tento výklad svědčí také čl. 11 odst. 5 Listiny, který stanoví, že „daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Z tohoto článku Listiny je zřejmé, že ústavodárce chtěl zabránit situaci, kdy by výběr daní a poplatků závisel na libovůli správního orgánu. Zákonným podkladem pro zavedení místních poplatků je § 1 zákona o místních poplatcích, který obsahuje taxativní výčet místních poplatků, žádné jiné poplatky než v tomto zákoně uvedené nelze vybírat. Z toho plyne povinnost přijmout takový výklad § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 15. 6. 2010, který obce opravňuje k uložení místního poplatku za VHP, splňují-li tato zařízení zároveň definici dle § 17 odst. 1 zákona o loteriích, v rozhodném znění.

Opačný výklad, jak již bylo řečeno, by ponechával prostor pro libovůli při ukládání poplatkové povinnosti, což nelze s odkazem na čl. 11 odst. 5 Listiny ve spojení s čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a jemu korespondujícím čl. 2 odst. 2 Listiny připustit (obdobně viz nálezy Ústavního soudu České republiky ze dne 18. 9. 1996, sp. zn. II. ÚS 186/95, publ. pod č. 83/1996 Sb. ÚS).“

[51] Rozsudkem ze dne 28. 3. 2014, č. j. 4 As 17/2014-20, Nejvyšší správní soud tento právní názor potvrdil, když uvedl, že „*otázkou zpoplatnění koncových zařízení centrálních loterijních systémů se zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 2. 2014, č. j. 5 Afs 80/2013 – 32 (všechna citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), ve kterém dospěl k závěru, že vyměřit místní poplatek za výherní hrací přístroj bylo za dobu před účinností zákona č. 183/2010 Sb. možné toliko za zařízení odpovídající definici § 17 odst. 1 loterijního zákona. [...] Nyní posuzovaný případ je obdobný a Nejvyšší správní soud neshledal důvod pro odchýlení se od závěrů vyslovených pátým senátem zdejšího soudu v citovaném rozsudku, naopak čtvrtý senát je těmito závěry v nyní rozhodované věci vázán (§ 17 odst. 1 s. ř. s.). Ve shodě s rozsudkem pátého senátu ze dne 13. 2. 2014 je tedy třeba konstatovat, že videoloterijní terminály nesplňovaly definici výherního hracího přístroje podle ustanovení § 17 odst. 1 loterijního zákona, respektive § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, a proto za jejich provoz v období od 1. 10. 2008 do 31. 12. 2009 nebylo možné vyměřit poplatek podle zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 15. 6. 2010.“*

[52] Zde je třeba ve vztahu k hmotněprávním otázkám ještě konstatovat, že zákon o místních poplatcích, ve znění účinném v předmětném poplatkovém období, umožňoval zpoplatnění již povolených, nikoli fakticky provozovaných zařízení. K tomuto závěru ostatně dospěl již Ústavní soud v publikovaném usnesení ze dne 7. 9. 1999, sp. zn. I. ÚS 249/99 [U 55/15 SbNU 309], v němž se zabýval podmínkou provozování výherního hracího přístroje u poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj. V daném případě ovšem byla tato zákonná možnost omezena vyhláškou č. 17/1998, která vznik poplatkové povinnosti vázala na uvedení výherního hracího přístroje do provozu. Žalobce ale netvrdil, že by některé ze zpoplatněných zařízení nebylo v rozhodném období provozováno.

[53] Dle ustanovení § 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).

VI. Závěr a náklady řízení

[54] Z výše uvedených důvodů soud dospěl k závěru, že obě žalobou napadená rozhodnutí jsou nicotná, neboť daňové povinnosti byly ukládány již neexistujícím subjektům. Taková rozhodnutí tedy soud označil za nicotná podle ustanovení § 76 odst. 2 soudního řádu správního, podle kterého zjistí-li soud, že rozhodnutí trpí takovými vadami, které vyvolávají jeho nicotnost, vysloví rozsudkem tuto nicotnost i bez návrhu. Pokud se důvody nicotnosti týkají jen části rozhodnutí, soud vysloví nicotnou jen tuto část rozhodnutí, jestliže z povahy věci nevyplývá, že ji nelze oddělit od ostatních částí rozhodnutí.

[55] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle ustanovení § 60 odst. 1 soudního řádu správního, podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

[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 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, sepsání žaloby, sepsání repliky) a tři režijní paušály, tedy ve výši 3x 3.100 Kč a 3x 300 Kč, tedy celkem 10.200 Kč. Protože advokát žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení na částku 12.342 Kč (§ 57 odst. 2 soudního řádu správního). 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 ě n í : Proti tomuto rozhodnutí 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 30. dubna 2014

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu