



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně senátu Mgr. Lucie Trejbalové a soudců JUDr. Pavla Vacka a Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. v právní věci žalobce: **m. a. s.**, se sídlem ■■■, zastoupeného JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc, proti žalovanému: **Krajský úřad Libereckého kraje**, se sídlem U Jezu 642/2a, Liberec 2, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 6. 2013, č. j. KÚLK 44142/2013/ODL/25-2011,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Krajského úřadu Libereckého kraje ze dne 27. 6. 2013, č. j. KÚLK 44142/2013/ODL/25-2011, se pro vady řízení z r u š u j e a věc se v r a c í žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. Žalovaný je p o v i n e n nahradit žalobci náklady řízení ve výši 15 342 Kč k rukám JUDr. Tomáše Vymazala, advokáta se sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc, do 15 dnů ode dne právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í:**I. Žaloba**

Žalobce se žalobou podanou v zákonné lhůtě domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzen platební výměr Městského úřadu Jablonec nad Nisou (dále jen „správce poplatku“) ze dne 15. 3. 2011, č. j. 32740/2011, sp. zn. 195/2011/OOR/VHP, na místní poplatek ve výši 114 794 Kč za období 9. 7. – 31. 12. 2010, za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí.

Žalobce považuje rozhodnutí za nezákonné, neboť žalovaný se dostatečně nezabýval odvolacími důvody žalobce, nesprávně interpretoval příslušné právní předpisy, porušil § 10a a § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, § 89, § 102, § 114 odst. 2, § 115 odst. 2

a § 116 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) a nesprávně aplikoval § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (dále jen „zákon o loteriích“).

Žalobce namítá, že správce poplatku ani žalovaný nepostupovali podle zásady legality upravené v § 5 odst. 1 daňového řádu. Správce daně porušil obecně platnou zásadu zneužití pravomoci a žalovaný se nevypořádal se všemi důvody, v nichž žalobce spatřoval nesprávnost rozhodnutí správce poplatku.

Žalobce zejména brojí proti samotnému vyměření místního poplatku za tzv. „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“ a uvádí, že nesouhlasí s judikaturou Nejvyššího správního soudu k této otázce. Podle zákona o místních poplatcích ve spojení se zákonem o loteriích nelze místní poplatek za „jiné technické herní zařízení“ vůbec stanovit a vybírat. Ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích totiž Ministerstvu financí umožňuje povolovat i loterie a jiné podobné hry, které nejsou upraveny v tomto zákoně v části první až čtvrté, ale neumožňuje mu povolovat „jiná technická herní zařízení“. Má-li tedy být provozování „jiného technického herního zařízení“ zpoplatněno, musí zákon o loteriích stanovit, že Ministerstvo financí vydává povolení k provozování takového zařízení. 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“, ale Ministerstvo financí postrádá pravomoc i působnost k vydání takového povolení. Tím pádem neexistuje žádné zařízení, které by výše uvedené podmínky ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích splňovalo, a vybírání místního poplatku za takové zařízení je v rozporu se zákonem. Žalovaný vykládá pojem „jiné technické zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ rozšiřujícím způsobem. Tzv. „koncová zařízení“ jsou Ministerstvem financí pouze schvalována, nikoliv povolována, a proto za ně místní poplatek nemůže být s ohledem na znění ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích vyžadován, neboť předpokladem takového postupu je, aby zařízení bylo Ministerstvem financí povoleno. V povoleních Ministerstva financí se konstatuje, že provozování loterie nebo jiné podobné hry bude prováděno prostřednictvím Centrálního loterijního systému (dále jen „CLS“), kdy jde o funkčně neoddělitelné zařízení (celek), kterým je elektronický systém tvořený centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterijních terminálů (dále také jen „IVT“). IVT je tak pouze jednou z částí CLS a nemůže být proto zařazen pod pojem „jiné technické herní zařízení“, neboť slouží pouze jako zobrazovací jednotka CLS, v rámci kterého dochází k vygenerování výhry či prohry a který je umístěn jinde než koncový IVT. Rozhodnutí proto bylo vydáno v rozporu s čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod.

Za zásadní žalobce dále označil porušení § 115 odst. 2 daňového ze strany žalovaného. Uvedl, že žalovaný žalobci před vydáním napadeného rozhodnutí neumožnil seznámit se zjištěnými skutečnostmi a důkazy a vyjádřit se k nim, přestože prováděl dokazování směřující ke správnému odůvodnění navýšení místního poplatku. Žalovaný měl v souladu se zásadou legitimního očekávání také uvést, zda i v obdobných případech postupuje tak, že poplatek navyšuje. Zpoplatnění bylo pro žalobce novinkou, možnost navýšení místního poplatku sice mohla být žalobci známa, zastával však právní názor, že jeho zařízení poplatku nepodléhá a pokud ano, pak pouze CLS, za který místní poplatek z opatrnosti uhradil.

Skutečnost, že žalobce zařízení řádně ohlásil, místní poplatek částečně uhradil a se správcem poplatku spolupracoval, nebyla brána v potaz. Dle žalobce není rozhodnutí žalovaného v části týkající se navýšení místního poplatku řádně odůvodněno.

Žalobce dále namítá, že před vydáním platebního výměru se měl správce poplatku v souladu s § 89 odst. 1 daňového řádu na žalobce obrátit s výzvou, aby odstranil pochybnosti ohledně ohlášení. Správce poplatku určité pochybnosti nepochybně měl, když počet zařízení zjišťoval jak ze seznamu zařízení, tak ze sdělení finančního úřadu.

Žalobce žalovanému konečně vytýká i to, že se nevyjádřil k námitkám nejasného vymezení platební povinnosti, neuvedení zpoplatňovaných zařízení ve výroku platebního výměru, nesprávného užití pomůcek a nezákonnosti vyhlášky. V tomto ohledu je dle žalobce napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Žalovaný měl platební výměr prohlásit za nicotný, neboť je vnitřně rozporný a nejsou v něm uvedena zpoplatňovaná zařízení.

Žalobce navrhuje zrušit napadené rozhodnutí i rozhodnutí správního orgánu prvního stupně pro nezákonnost.

II. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě setrval na důvodech svého rozhodnutí, dovolával se skutečností, plynoucích ze správního spisu. Odkázal také na závěry Ústavního soudu v nálezu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, v němž Ústavní soud judikoval, že nic nebrání tomu, aby IVT byly podřazeny pod širší definici dle § 2 písm. e) zákona o loteriích, a postavil je tak na roveň výherních hracích přístrojů (dále také jen „VHP“). Smysl novely zákona o místních poplatcích je podle žalovaného jasný. Žalovaný odkázal na výklad pojmu „jiné technické herní zařízení“ obsažený ve zrušujícím rozhodnutí zdejšího soudu, které napadenému rozhodnutí předcházelo, a v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2013, č. j. 2 Afs 51/2013. Žalovaný dále uvedl, že dle § 115 odst. 1 daňového řádu vyzval správce poplatku k doplnění správní úvahy ohledně navýšení poplatku. Žalovaný uložil správci poplatku pouze odstranění vad řízení, žádné důkazní prostředky však prováděny nebyly, práva žalobce tak nebyla nijak dotčena. Žalovaný odmítl porušení § 89 daňového řádu, uvedl, že u místních poplatků se daňové přiznání ani hlášení nepodává, plní se povinnost ohlašovací a uhrazovací, postup dle § 89 daňového řádu nepřipadá v úvahu. Platební výměr nebyl vydán na základě pomůcek.

III. Replika

Na vyjádření žalovaného žalobce reagoval replikou, podotkl, že pokud by mělo být ke koncovým herním zařízením přistupováno stejně jako k VHP, pak by mělo být jejich provozování povolováno Ministerstvem financí stejně, nikoli jen v podobě povolení provozování loterie. Zmiňovaný nálezy Ústavního soudu se týkal jiné situace, a to postupu dle § 50 odst. 4 zákona o loteriích. IVT nesplňuje definici § 17 odst. 1 zákona o loteriích. Žalobce dále zdůraznil, že správce poplatku při odůvodnění navýšení poplatku uvedl nové skutečnosti, které poté žalovaný zapracoval do odůvodnění napadeného rozhodnutí. Tyto skutečnosti nebyly v předchozím správním řízení správními orgány zjišťovány a tvrzeny.

IV. Zjištění ze správního spisu

Ze spisové dokumentace byly s ohledem na žalobní body zjištěny tyto rozhodné skutečnosti:

Sdělením ze dne 9. 8. 2010 správce poplatku žalobce upozornil na to, že obecně závaznou vyhláškou města Jablonec nad Nisou č. 3/2010, jež nabyla účinnosti dne 9. 7. 2010, se stal poplatníkem místního poplatku za jiné technické herní zařízení, kterým jsou koncová zařízení IVT, a je povinen splnit ohlašovací povinnost, zároveň správce poplatku žalobci sdělil i sazbu poplatku a jeho splatnost.

Správci poplatku bylo dne 18. 8. 2010 doručeno podání žalobce nazvané „Věc: Splnění ohlášení s výhradou“, v němž žalobce v návaznosti na novelu zákona o místních poplatcích č. 183/2010 Sb. a vyhlášku č. 3/2010 sděluje, že na území města Jablonec nad Nisou (na více místech) provozuje loterii nebo jinou podobnou hru provozovanou prostřednictvím CLS na 7 IVT, které však nepovažuje za „jiné technické herní zařízení“ podléhající místnímu poplatku, ale za součást jediného technického celku – CLS.

Správce poplatku požádal o součinnosti Finanční úřad Jablonec nad Nisou, žádal jej o sdělení, kde a v jakém počtu žalobce na území města provozuje IVT, když z aktuálního přehledu technických zařízení Ministerstva financí má žalobce povoleno celkem 12 IVT, ale není patrné, zda jsou skutečně v provozu. Finanční úřad poté sdělil, že žalobce provozuje od 9. 7. 2010 7 IVT.

Platebním výměrem ze dne 15. 3. 2011 správce poplatku prvním výrokem vyměřil žalobci místní poplatek podle § 11 zákona o místních poplatcích a obecně závazné vyhlášky města Jablonec nad Nisou č. 3/2010 a podle daňového řádu za III. a IV. čtvrtletí roku 2010 ve výši 66 962 Kč s tím, že žalobce uhradil částku 9 565 Kč, proto je neuhrazená částka místního poplatku 57 397 Kč. Dalším výrokem platebního výměru správce daně navýšil neuhrazenou část místního poplatku o částku 57 397 Kč a žalobci uložil, aby celkovou částku 114 794 Kč uhradil ve stanovené lhůtě na účet města Jablonec nad Nisou. V odůvodnění správce poplatku uvedl, že žalobce provozuje celkem 7 IVT na území města (konkrétně uvedena jejich výrobní čísla a adresy, kde jsou umístěny) s tím, že poplatek činí za období od 1. 7. 2010 do 30. 9. 2010 4 565 Kč a od 1. 10. do 31. 12. 2010 5 000 Kč za jednotlivý IVT, který je jiným technickým herním zařízením povoleným Ministerstvem financí. Aktuální přehled provozovaných technických zařízení povolených Ministerstvem financí získal správce poplatku od Finančního úřadu v Jablonci nad Nisou. Součástí odůvodnění platebního výměru byla tabulka pro výpočet místního poplatku, správce poplatku zohlednil, že žalobce dosud zaplatil na místním poplatku částku 4 565 Kč a 5 000 Kč, a protože neuhradil místní poplatek včas a ve správné výši přistoupil správce poplatku k jeho navýšení dle § 11 odst. 3 zákona o místních poplatcích a v souladu s obecně závaznou vyhláškou města Jablonec nad Nisou č. 3/2010 na dvojnásobek.

K odvolání žalobce vydal žalovaný rozhodnutí ze dne 28. 4. 2011, č. j. 31865/2011/ODL/25, kterým odvolání zamítl a platební výměr správce poplatku potvrdil. Toto rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno rozhodnutím zdejšího soudu ze dne 21. 3. 2013,

č. j. 59 A 40/2011-132. Zdejší soud přisvědčil námitce žalobce, že odůvodnění navýšení poplatku je nepřezkoumatelné.

Dne 3. 5. 2013 žalovaný vyzval správce poplatku dle § 115 odst. 1 daňového řádu k doplnění odůvodnění navýšení místního poplatku. Se znalostí stanoviska správce poplatku pak napadeným rozhodnutím znovu o odvolání žalobce rozhodl. Konstatoval, že obecně platí, že sankce ukládané správcem poplatku nesmí být v hrubém nepoměru ve vztahu k porušení povinnosti poplatkového subjektu. Ukládání sankcí se děje ve sféře volného správního uvážení správního orgánu rozhodnout ve vymezených hranicích právního uvážení s vyloučením svévole ze strany rozhodujících správních orgánů. Platební výměr, který dne 15. 3. 2011 vystavil správce poplatku, byl vydán několik měsíců po splatnosti a správce daně nemohl upustit od zvýšení, které mu zákon umožňuje, protože by tak nebyla splněna výchovná výše sankce. Žalobce je dlouhodobým provozovatelem loterií, který zná své povinnosti, což správce poplatku posoudil jako přitěžující okolnost. Žalobce místní poplatek dobrovolně ve správné výši platit nechtěl a věděl, že neuhrazením místního poplatku se vystavuje tomu, že správce poplatku může nezaplacený poplatek zvýšit až na trojnásobek. Žalovaný odmítl, že by správce poplatku musel v dané věci postupovat dle § 89 daňového řádu, upozornil na to, že žalobce měl jen povinnost ohlašovací a uhrazovací, daňové příznání nebo hlášení nebylo podáváno. Žalovaný dospěl k závěru, že „jiným technickým herním zařízením“ ve smyslu loterijního zákona je třeba rozumět i koncový IVT, neboť jde o technické zařízení, pomocí kterého je provozována loterie nebo jiná podobná hra a bylo povoleno Ministerstvem financí.

V. Posouzení soudem

Napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející soud přezkoumal v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba je částečně důvodná.

Podstatou žaloby je především polemika o tom, zda žalobcem provozované loterie nebo jiné podobné hry prostřednictvím CLS MULTI LOTTO podléhají místnímu poplatku za provozovaný VHP nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí, stanovenému obecně závaznou vyhláškou města Jablonec nad Nisou č. 3/2010. Spor je o to, zda koncový IVT lze podřadit pod pojem „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“ ve smyslu ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích a zda vůbec místní poplatek za provozované „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“ vybírat lze. Tato otázka byla již řešena v předcházejícím rozhodnutí zdejšího soudu ze dne 21. 3. 2013, č. j. 59 A 40/2011-132 a opakovaně v rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu. Žalobce v úvodu argumentace zmiňuje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013 – 26, týkající se podobné materie, s jehož závěry vyjadřuje nesouhlas, aniž by hlouběji rozvinul, v jakých ohledech považuje dotčené rozhodnutí za chybné. Ve své argumentaci se přidržuje obecných argumentů, jež však byly v rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu již vícekrát řešeny (srov. např. rozsudek ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 57/2013 – 39 nebo rozsudek ze dne 31. 10. 2013, č. j. 5 Afs 63/2013, týkající se rovněž žalobce). Zdejší soud nemá důvod se od dosavadní konstantní judikatury odchýlit.

K pojmu „jiné technické herní zařízení“ Nejvyšší správní soud se uvedl, že tento termín není v právním řádu nijak definován. Aby bylo možno považovat technické zařízení za tzv. „jiné technické herní zařízení“ ve smyslu zákona o loteriích, musí takové zařízení do určité míry naplnit vlastnosti výherního hracího přístroje. Dle ustanovení § 17 odst. 1 zákona o loteriích se *výherním hracím přístrojem rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče. U výherního hracího přístroje s programovým vybavením umožňujícím současnou hru na více hracích místech více hráčům je každé takové hrací místo rovněž považováno za samostatný výherní hrací přístroj. Tato skutečnost musí být uvedena v osvědčení o provozuschopnosti vydaném podle § 19 odst. 2 písm. c), jakož i ve výpisu z tohoto osvědčení.* Vlastnosti však nelze dovozovat primárně z technických parametrů přístroje, nýbrž především z jejich funkce. Z hlediska poplatkové povinnosti tak není rozhodné, na jakém principu a prostřednictvím čeho je povolená loterie provozována, ale klíčová je především její vnější forma zpřístupněná uživateli. V případě, že by za jednotku, z níž se odvádí poplatek, byla považována pouze centrální loterní jednotka, mohli by provozovatelé interaktivních videoloterijních terminálů umístit v dané obci nespočet konečných přístrojů určených pro hru a naprosto by tak byl popřen smysl a účel daného místního poplatku a přijatých norem. Podobně by daná interpretace kolidovala s judikaturou Ústavního soudu (srov. např. Pl. ÚS 56/10, publ. pod č. 293/2011 Sb. - N 151/62 SbNU 315). Jakékoli snížení možností místní samosprávy regulovat tuto oblast bez zřejmé zákonné opory nelze tedy akceptovat, protože by tak bylo zasahováno do práva obcí na samosprávu. Nejvyšší správní soud rovněž odkázal na úmysl zákonodárce, protože právě z něj vyplývá podřazení videoloterijních terminálů pod posuzovaný pojem. Uvedl, že přijetí předmětné úpravy zjevně reflektovalo diskuse a kritiky nad tehdejší faktickou dvojkolejností výběru poplatku za hrací přístroje (obce za hrací automaty vs. Ministerstvo financí ČR za videoloterijní terminály) a nad faktickou nemožností regulace videoloterijních terminálů obcemi. Uvedené okolnosti projednávání a schvalování zákona tedy ukazují, že zákonodárce jednoznačně zamýšlel postavit výherní hrací přístroje a videoloterijní terminály na roveň.

Pokud žalobce argumentuje nenaplněním druhé podmínky pro vznik poplatkové povinnosti dle § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, která spočívá v povolení jiného technického herního zařízení Ministerstvem financí, lze opět odkázat na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Nejvyšší správní soud se ztotožnil s žalobcem v tom, že pojem loterie nebo jiná hra nelze zaměnit či ztotožňovat s pojmem interaktivní videoloterijní terminál. Zatímco první sousloví představuje abstraktní a veskrze imateriální pojem, druhé má podobu ryze konkrétního, materiálního substrátu, pomocí něhož uživatel (hráč) tuto hru hraje. Na rozdíl od žalobce však Nejvyšší správní soud vnímá ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích v celém jeho znění. Podle tohoto ustanovení ministerstvo 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. Právě zákonodárcem použité sousloví všechny podmínky provozování, použité v souvislosti s povolováním, vede Nejvyšší správní soud k závěru, že 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 videoloterijních 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. Pokud se tedy provozovatel rozhodne tato koncová zařízení například přesunout do jiných provozoven či rozšířit jejich počet, přistoupí Ministerstvo financí k doplnění původně vydaného povolení, ve smyslu úpravy jeho podmínek. Zda výrok takového povolení zní „povoluje“ nebo „schvaluje“, není podle názoru Nejvyššího správního soudu podstatné, neboť je třeba vycházet z materiální podstaty takového rozhodnutí, a tou je změna (eventuálně doplnění) již vydaného rozhodnutí na podkladě změny podstatných okolností u žadatele povolení k provozování loterie nebo jiné hry.

V projednávaném případě tak správce poplatku postupoval v souladu se zákonem, a protože žalobce sice splnil ohlašovací povinnost, ale neodvedl místní poplatek za příslušný počet IVT jako jiných technických herních zařízení povolených Ministerstvem financí v termínech splatnosti a ve stanovené výši (není sporu o tom, že na místním poplatku za období od 9. 7. 2010 do 31. 12. 2010 za 7 provozovaných IVT žalobce zaplatil jen 4 656 Kč a 5 000 Kč, a to při sazbě 5 000 Kč za 1 IVT za čtvrtletí), platební výměr vydal v souladu s § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích a příslušné vyhlášky města Jablonce nad Nisou č. 3/2010. Nejednalo se tak o případ, kdy by neměl správce poplatku k vydání platebního výměru zákonný podklad, soud proto neshledal jeho rozhodnutí a následně i rozhodnutí žalovaného z namítaného důvodu nicotnými. Rovněž nedošlo k porušení zásady zákonnosti ani principu zákazu zneužití pravomoci správního orgánu.

Soud neshledal důvodnou ani námitku porušení § 115 odst. 2 daňového řádu. Odstraňuje-li vady prvostupňového rozhodnutí odvolací orgán, je nadán stejným okruhem oprávnění, které má správce poplatku v prvním stupni. Pokud si žalovaný navíc vyžádal stanovisko správce poplatku k důvodům navýšení poplatku, nelze v tomto postupu spatřovat pochybení. Seznamovací povinnost zakotvená v § 115 odst. 2 daňového řádu se týká případů, kdy je v odvolacím řízení doplňováno dokazování a vyjdou najevo nové skutečnosti, a situací, kdy se odvolací orgán hodlá odchýlit od právního názoru, na němž bylo založeno rozhodnutí prvního stupně, bude-li výsledek pro daňový subjekt nepříznivý. To však není projednávaný případ. V průběhu odvolacího řízení nebylo doplňováno dokazování ani nedošlo ke změně právního názoru, na němž bylo prvostupňové rozhodnutí založeno. Žalovaný pouze doplnil důvody, které v projednávaném případě vedly k navýšení místního poplatku.

Podle § 11 zákona o místních poplatcích nebudou-li poplatky zaplacený (odvedeny) včas nebo ve správné výši, vyměří obec poplatek platebním výměrem. Včas nezaplacené (neodvedené) poplatky nebo jejich nezaplacenou (neodvedenou) část může obec zvýšit až na trojnásobek. Vyměřené poplatky se zaokrouhlují na celé koruny nahoru (odst. 1). Penále, úrok z posečkání nebo splátek daně a úrok z prodlení se neuplatňují (odst. 2). Navýšení poplatků podle právě citovaného ustanovení zákona o místních poplatcích bylo zakotveno v čl. 7 oddílu I. vyhlášky č. 3/2010, z důvodu nezaplacení místních poplatků včas nebo ve správné výši, a svou povahou představovalo určitou sankce za prodlení s placením místních poplatků.

Navýšení místních poplatků až na trojnásobek včas nezaplacené části poplatků bylo věcí volného uvážení správního orgánu („může obec zvýšit“), když vyhláška č. 3/2010 v daném směru žádná kritéria navýšení těchto poplatků neupravovala. I rozhodnutí založené na volném správním uvážení (v daném případě záleželo na úvaze správce poplatku, zda

k navýšení místního poplatku přistoupí, a správce poplatku neměl stanovena pro jeho navýšení ani žádná kritéria) je přezkoumatelné soudem. Jak vyložil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 2. 2007, č. j. 4 As 75/2006-25, publ. ve Sb. NSS č. 1194/2007, správní soud u takového rozhodnutí zkoumá, zda správní orgán volně uvážení nezneužil, nepřekročil jeho meze, když i tam, kde rozhodnutí správního orgánu závisí toliko na jeho uvážení, „... je správní orgán omezen zákazem libovůle, příkazem rozhodovat v obdobných věcech obdobně a ve stejných věcech stejně (různost rozhodování ve stejných či obdobných věcech může být právě projevem ústavně reprobované libovůle), tj. zejména principem rovnosti, zákazem diskriminace, příkazem zachovávat lidskou důstojnost, jakož i povinností výslovně uvést, jaká kritéria v rámci své úvahy použil, jaké důkazní prostředky si opatřil, jaké důkazy provedl a jak je hodnotil, ...“ Správce poplatku v žalobcově případě využil možnosti dle zákona o místních poplatcích a shora uvedené vyhlášky a sáhl k navýšení místního poplatku, což žalovaný odůvodnil tím, že žalobce je dlouhodobým provozovatelem loterií, který zná své povinnosti, místní poplatek dobrovolně ve správné výši platit nechtěl a věděl, že když místní poplatek neuhradí, vydá správce daně platební výměr, kterým může nezaplacený poplatek zvýšit až na trojnásobek. Žalovaný také zdůrazňoval, že pokud by správce poplatku k navýšení poplatku platebním výměrem vydaným několik měsíců po splatnosti poplatku, nepřistoupil, nebyla by splněna výchovná funkce sankce. Vycházel přitom ze stanoviska správce poplatku, které si vyžádal, aby byla naplněna zásada, že správní orgán rozhoduje v obdobných případech stejně, neboť je to primárně správce poplatku, kdo o navýšení poplatku rozhoduje. Podle názoru krajského soudu žalovaný v napadeném rozhodnutí důvody k navýšení poplatku dostatečně vysvětlil, jeho argumentace odpovídá logickým pravidlům a správní uvážení tak nevybočilo z hledisek stanovených zákonem.

Důvodnou nebyla shledána ani námitka porušení ustanovení § 89 odst. 1 daňového řádu. Uvedené ustanovení upravuje postup správce daně sloužící k odstranění jeho konkrétních pochybností ohledně správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem či ohledně údajů v nich uvedených. Postup k odstranění pochybností dle § 89 a násl. může správce daně zahájit jen tehdy, jsou-li splněny zákonné podmínky pro tento postup, nicméně zůstává na jeho uvážení, zda tohoto postupu užije či např. zvolí za účelem stanovení daně ve správné výši daňovou kontrolu.

V souzeném případě správce daně postup k odstranění pochybností dle § 89 daňového řádu nezahájil, nevydal výzvu dle § 89 odst. 1, 2 daňového řádu, pouze ověřil údaje žalobcem uvedené v jeho ohlášení ze dne 17. 8. 2010 u příslušného finančního úřadu a na základě přehledu zařízení povolených Ministerstvem financí, který měl pro účely stanovení místních poplatků k dispozici. Tímto postupem nebyl žalobce nijak dotčen, neboť počínání správce poplatku nemělo vliv na zákonnost platebního výměru.

Soud dále konstatuje, že ve vztahu k žalovanému rozhodnutí, ani k rozhodnutí správce poplatku neidentifikoval důvody, jež by je činily ve smyslu ustanovení § 105 daňového řádu nicotnými. Správce poplatku byl k vydání rozhodnutí věcně příslušný, rozhodnutí netrpí vadami, které by jej činily vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným a ani rozhodnutí žalovaného nebylo vydáno na základě nicotného rozhodnutí vydaného správcem poplatku.

Žaloba je však přesto částečně důvodná. Žalobci je nutno přisvědčit v tom, že námitky týkající se nejasného vymezení platební povinnosti, neuvedení zpoplatňovaných zařízení ve výroku platebního výměru, nesprávného užití pomůcek a námitky, kterými žalobce brojil proti vyhlášce č. 3/2010, nebyly v napadeném rozhodnutí žalovaným vypořádány.

Vzhledem k tomu, že předchozí rozhodnutí žalovaného v téže věci bylo zrušeno, přestalo existovat, není zde jednota rozhodnutí jako při změně prvostupňového rozhodnutí v odvolacím řízení, kde by bylo možno poukázat na nedotčenou část jeho důvodů (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2014, č. j. 2 Afs 20/2013 - 30). Žalovaný byl povinen se vypořádat se všemi námitkami vznesenými žalobcem v odvolání. Z ustálené judikatury správních soudů (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2010, č. j. 9 As 66/2009-46) vyplývá, že z odůvodnění rozhodnutí správního orgánu musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené.

Na věci nic nemění ani skutečnost, že výše uvedené námitky byly vypořádány zdejším soudem v rozhodnutí ze dne 21. 3. 2013, č. j. 59 A 40/2011-132, neboť v napadeném rozhodnutí žalovaného chybí byť i jen zmínka o tom, že žalovaný ve vztahu k těmto námitkám závěry zdejšího soudu přejal.

VI. Závěrečné shrnutí a náklady řízení

S ohledem na vše výše uvedené shledal soud žalobu v části důvodnou a napadené rozhodnutí ve vztahu k námitkám, které žalovaný opomněl vypořádat, nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů. Soud proto žalobě vyhověl a rozhodnutí žalovaného zrušil pro vady řízení postupem dle § 78 odst. 1 ve spojení s § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s. ř. s., v němž bude žalovaný vysloveným právním názorem soudu vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Jeho úkolem v dalším řízení bude řádně se vypořádat se všemi námitkami vznesenými žalobcem v odvolání.

Ve věci soud rozhodoval, aniž by nařídil ústní jednání, a to v souladu s § 51 odst. 2 ve spojení s § 76 odst. 1 s. ř. s.

Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. věta první má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení. Ve věci byl žalobce úspěšný, má tak právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení.

Ty byly v jeho případě tvořeny zaplaceným soudním poplatkem za žalobu ve výši 3 000 Kč dle příslušné položky Sazebníku soudních poplatků, odměnou právního zástupce za 3 úkony právní služby ve výši 9 300 [3 úkony právní služby po 3 100 Kč dle § 7 bodu 5, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu], náhradou hotových výdajů ve výši 900 Kč (3 paušály po 300 Kč za 3 úkony právní služby dle § 13 odst. 1, odst. 3 advokátního tarifu), a částka 2 142 Kč odpovídající příslušné 21 % DPH z odměny a příslušné náhrady, celkem tedy 15 342 Kč. Náhradu nákladů řízení je žalovaný povinen žalobci zaplatit v soudem stanovené lhůtě 15 dnů od právní moci rozsudku, k rukám jeho právního zástupce.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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 Liberci dne 18. července 2014

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu