



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Evy Lukotkové v právní věci žalobce: **multigate a. s.**, se sídlem Olomouc, Riegrova 373/6, zastoupeného JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Olomouc, Wellnerova 1322/3C, proti žalovanému **Magistrátu města Brna**, se sídlem Brno, Dominikánské nám. 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 11. 2011, č. j. MMB/0413161/2011,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Magistrátu města Brna ze dne 4. 11. 2011, č. j. MMB/0413161/2011, a rozhodnutí Úřadu městské části Brno-Líšeň ze dne 31. 8. 2011, č. VHP/23/11, č. j. MCLISEN07688/2011/2500/Mikš., sp. zn. S-MCLISEN 07125/2011/3, **se zrušují** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 712 Kč, a to k rukám jeho advokáta JUDr. Tomáše Vymazala do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaný k odvolání žalobce změnil platební výměr Úřadu městské části Brno-Líšeň (dále též „správce poplatku“) ze dne 31. 8. 2011, č. VHP/23/11, č. j. MCLISEN07688/2011/2500/Mikš, sp. zn. S-MCLISEN07125/2011/3. Tímto platebním výměrem správce poplatku za období 1. 10. 2008 – 31. 12. 2008, vyměřil žalobci za 6 ks interaktivních videoloterních terminálů a 4 ks elektromechanické rulety povolených Ministerstvem financí na území městské části (na adresách Bistro MAJÁK, Zikova 2503/1, a Casino ABBAS, Podruhova 2689/3) místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj, a to dle zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném pro předmětné poplatkové období (dále jen „zákon o místních poplatcích“), zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a obecně závazné vyhlášky statutárního města Brna č. 17/1998, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj (dále též „vyhláška č. 17/1998“), a to v celkové výši 45 325 Kč.

[2] Rozhodnutím o odvolání žalovaný ve výroku změnil znění zákona o místních poplatcích a slova „*ve znění pozdějších předpisů*“ nahradil slovy „*ve znění platném do 15. 6. 2010*“. Dále především změnil specifikaci zpoplatněných zařízení a místní poplatek vyměřil pouze za 4 ks interaktivních videoloterních terminálů ve výši 14 164 Kč. Do části odůvodnění týkající se použitých pomůcek doplnil, že správní orgány vycházely i „*z obsahu podání poplatníka učiněných v souvislosti s vyměřováním místního poplatku za provozovaný VHP nebo JTHZ v období od 1. 7. 2010*“ a současně z odůvodnění rozhodnutí vypustil úvahu správce poplatku, že pokud byla zařízení povolena, lze předpokládat, že byla i provozována. Ve zbytku žalovaný odvolání zamítl.

[3] V odůvodnění rozhodnutí o odvolání žalovaný uvedl, že se ztotožnil s názorem správce poplatku, že s ohledem na nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 spadají koncová zařízení centrálních loterních systémů (CLS) pod pojem „výherní hrací přístroj“ v širším smyslu dle § 2 písm. e) zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném v předmětném poplatkovém období (dále též „zákon o loteriích“). Z tohoto důvodu tato koncová zařízení [interaktivní videoloterní terminály (IVT, VLT)], podléhala místnímu poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj od jeho zavedení do zákona o místních poplatcích od 1. 1. 1998. Na území statutárního města Brna byl v předmětném poplatkovém období místní poplatek stanoven vyhláškou č. 17/1998.

[4] Před 1. 7. 2010 obce tento místní poplatek nevybíraly, neboť byly nuceny akceptovat nesprávné tvrzení provozovatelů podpořené stanoviskem Ministerstva financí, že videoloterní terminály nejsou výherními hracími přístroji, ale specifickými zařízeními zcela jiného charakteru. Daňový řád umožňuje vyměřit místní poplatky ve lhůtě tří let od jejich splatnosti. V tomto rozsahu bylo možné vyměřit místní poplatek i zpětně. Nejedná se tak o nepřípustnou retroaktivitu ani o porušení právní jistoty. Možnost změny výkladu právního předpisu a dlouhodobé správní praxe ostatně připouští i Ústavní soud. V otázce zpoplatňování zařízení naplňujících širší definici výherního hracího přístroje došlo ke změně relevantních společenských okolností (viz nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 520/06). Tato změna je

dána novým pohledem na charakter videoloterních terminálů, jak plyne z nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10. Postup správce poplatku přitom směřuje k ochraně ústavně zaručeného práva obcí na samosprávu.

[5] Situace dlouhodobě přinášela užitek pouze provozovatelům. Naopak obce nemohly nijak zasahovat do umísťování videoloterních terminálů ani je nemohly zpoplatňovat. To vše pouze v důsledku nesprávného výkladu zákona o loteriích. Stejná logika, jakou Ústavní soud použil v otázce regulace videoloterních terminálů, může být použita i v otázce jejich zpoplatnění. Citovaný nálezh omezil použití užší definice výhradně pro potřeby povolování výherních hracích přístrojů. Adresátem nesprávného výkladu právní normy byl též správce poplatku. Je spravedlivé, aby byly důsledky nesprávného výkladu mezi adresáty právní normy rozděleny. Mezi je v tomto ohledu lhůta stanovená v § 148 daňového řádu.

[6] Dále žalovaný uvedl, že místní poplatek byl vyměřen na základě pomůcek. Žalobce totiž ani přes výzvu neposkytl správci poplatku údaje potřebné pro stanovení výše místního poplatku. V důsledku toho nebylo možné vyměřit místní poplatek dokazováním. Žalovaný shledal, že pro vyměření místního poplatku na základě pomůcek byly splněny zákonné předpoklady. Pomůckou byl v daném případě seznam povolených zařízení zpracovaný Ministerstvem financí a dále správce poplatku uvážil, že povolená zařízení byla v rozhodné době také provozována. Žalovaný neshledal použití této pomůcky dostatečným a přihlédl také k tomu, že žalobce v minulosti učinil ohlášení, v nichž uváděl, od kterého data byla povolená zařízení zprovozněna.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[7] Žalobce v první řadě souhrnně namítl, že se žalovaný nesprávně vypořádal s odvoláním žalobce, dostatečně se nezabýval odvolacími důvody a nesprávně interpretoval příslušné právní předpisy. Správní orgány tak zejména porušily § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích, § 50 odst. 3 zákona o loteriích a § 98, § 102, § 114 odst. 1, 2 a 4 a § 116 odst. 2 daňového řádu.

[8] Konkrétně žalobce vyjádřil nesouhlas se zpoplatněním videoloterních terminálů jako výherních hracích přístrojů dle § 10a zákona o místních poplatcích. Správní orgány zcela účelově interpretovaly nálezh Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 a shledaly, že pojem výherní hrací přístroj použitý v § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích má být vykládán ve smyslu definice obsažené v § 2 písm. e) zákona o loteriích. S tím nelze souhlasit, závěry obsažené v nálezu nejsou použitelné pro problematiku místních poplatků. Novelou provedenou zákonem č. 183/2010 Sb. (kterou byl do zákona zaveden pojem „jiné technické herní zařízení“) chtěl zákonodárce změnit dosavadní právní úpravu a umožnit zpoplatnění doposud neupravených zařízení. To vyplývá i z projevu předkladatele této změny v zákoně při jednání v Poslanecké sněmovně.

[9] S ohledem na zásadu *in dubio pro libertate* by měl být pojem „výherní hrací přístroj“ při vyměrování místních poplatků použit ve svém užším smyslu dle § 17 odst. 1 zákona o loteriích (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2006, č. j. 2 Afs 178/2005-64). V opačném případě by nebylo důvodu do zákona zavést pojem „jiné technické

herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“. I sám žalovaný připustil možnost dvojího výkladu.

[10] Zákonnou definici výherního hracího přístroje nalezneme v § 17 a úpravu potřebného povolení v § 18 zákona o loteriích. Dle § 10a zákona o místních poplatcích podléhá poplatku každý povolený hrací přístroj. Zákon o loteriích v § 4 stanoví, že loterie a podobné hry mohou být provozovány pouze na základě povolení vydaného příslušným orgánem. Podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích pak Ministerstvo financí může povolovat loterie a jiné podobné hry, které nejsou upraveny v tomto zákoně v části první až čtvrté. Toto ustanovení však hovoří pouze o povolování loterií, nikoli o povolování jakéhokoli technického zařízení. Ministerstvem financí je povoleno provozování loterie nebo jiné podobné hry, která je v daném případě provozována prostřednictvím centrálního loterního systému; koncová zařízení (jejich umístění a provozování) ministerstvo pouze schvaluje. Videoloterní terminály nesplňují definici výherního hracího přístroje dle § 17 odst. 1 zákona o loteriích. Povolení k provozování jiného herního zařízení než je výherní hrací přístroj ve smyslu § 17 odst. 1 tedy zákon o loteriích neupravuje. I z konkrétních povolení vydaných žalobci vyplývá, že Ministerstvo financí povoluje pouze provozování loterií nebo jiných podobných her, nikoliv provozování konkrétních koncových zařízení.

[11] Žalobce dále poukázal na porušení právní jistoty a zásady ochrany nabytých práv. Dle dřívější praxe videoloterní terminály pod pojem výherní hrací přístroj nespádaly. Správní orgány nikdy místní poplatek za videoloterní terminály nevyžadovaly, ani nevyzývaly k ohlášení předmětných zařízení. Zpětné zpoplatnění jde proti pravidlům logiky, záměru zákonodárce a právní doktríně. Nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 nepředstavuje závažnou změnu okolností, která by mohla odůvodňovat změnu správní praxe. Ta je nadto možná pouze do budoucna, nikoliv zpětně. K tomu blíže nález Ústavního soudu ze dne 23. 1. 2008, sp. zn. I. ÚS 520/06 a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2007, č. j. 7 Afs 45/2007-251, publ. pod č. 1383/2007 Sb. NSS.

[12] Žalobce brojil též proti nesprávnosti postupu správce poplatku. Platební výměr postrádal správné označení právních předpisů, podle kterých bylo rozhodováno – zákona o místních poplatcích a vyhlášky č. 17/1998. Žalovaný opravil rozhodnutí správce poplatku nesrozumitelnou a nejasnou formou. Je velmi nesnadné zjistit, co je konečným obsahem platebního výměru.

[13] Zásadní vadou bylo, že pro stanovení poplatku podle pomůcek nebyly splněny zákonné podmínky. Po daňovém subjektu lze požadovat prokázání toho, co tvrdí on sám. Žalobce však před výzvou správce poplatku nic netvrdil, a výzva proto byla neopodstatněná. Dle § 98 odst. 2 daňového řádu je správce poplatku povinen přihlédnout i k okolnostem, ze kterých plynou výhody pro daňový subjekt. Tak však správce poplatku neučinil a žalovaný použití pomůcek z hlediska tohoto ustanovení nepřezkoumával. Místní poplatek se dle § 10a zákona o místních poplatcích a vyhlášky č. 17/1998 platí za každý provozovaný výherní hrací přístroj. Správce poplatku však poplatek určil dle seznamu povolených zařízení. Použití takové pomůcky jde k tíži žalobce a neodpovídá čl. 6 vyhlášky č. 17/1998 ani § 10a zákona o místních poplatcích. Správce poplatku také neuvádí, v jakém období byla zařízení provozována. Správce poplatku mohl dotazem na příslušný finanční úřad zjistit, která zařízení jsou skutečně v provozu, místo toho však záměrně užil pouze seznam povolených zařízení.

[14] Přestože žalovaný činil v odvolacím řízení dokazování, nepostupoval dle § 115 odst. 2 daňového řádu a žalobce neseznámil před vydáním rozhodnutí se zjištěnými skutečnostmi a důkazy a neumožnil se mu ve stanovené lhůtě vyjádřit. Z rozhodnutí správce poplatku nevyplývá, že by rozhodoval dle podání žalobce. To učinil až žalovaný, nicméně neuvedl, která podání vzal v úvahu a jaké skutečnosti z nich vyplývají. Platební výměr postrádá jakékoli závěry, a je tedy nepřezkoumatelný.

[15] Výpočet částky místního poplatku byl proveden chybně. Žalovaný nezohlednil, že rok 2008 byl rokem přestupným. Dále žalovaný spočítal denní sazbu z celé roční sazby, přestože sazba místního poplatku je stanovena na tři měsíce.

[16] Žalovaný platební výměr nepřezkoumával co do vad nicotnosti, ačkoli by měl tyto důvody přezkoumávat z moci úřední.

[17] S ohledem na shora uvedené a na to, že vady platebního výměru jsou natolik závažného charakteru, žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného, jakož i platební výměr správce poplatku, prohlásil za nicotná, eventuálně, aby tato rozhodnutí zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[18] Ve vyjádření k žalobě žalovaný zejména odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Setrval na názoru, že zařízení žalobce lze podřadit pod pojem výherní hrací přístroj, a proto v období do 15. 6. 2010 podléhala místnímu poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj. Lze souhlasit se žalobcem, že ve světle nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10 byla novelizace zákona o místních poplatcích zbytečná, nicméně k této novelizaci došlo ještě před vydáním tohoto nálezu. Pro posouzení charakteru zařízení jako výherních hracích přístrojů ve smyslu § 2 písm. e) zákona o loteriích nemá vliv, že koncová zařízení centrálního loterního systému nejsou Ministerstvem financí povolována, nýbrž je jen schvalováno jejich umístění. Vzhledem k podřazení videoloterních terminálů pod pojem výherní hrací přístroj ve smyslu § 2 písm. e) zákona o loteriích, použití zásady *in dubio pro libertate* nebylo na místě.

[19] Možnost změny výkladu právního předpisu a dlouhodobé správní praxe připouští i Ústavní soud. V otázce zpoplatňování zařízení naplňujících širší definici výherního hracího přístroje došlo ke změně relevantních společenských okolností, jak je předpokládá například náleze Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 520/06. Změna společenských okolností je zde dána novým pohledem na charakter videoloterních terminálů vyplývajícím z nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10.

[20] K procesním námitkám žalovaný uvedl, že vyhláška č. 17/1998 nebyla ani jednou novelizována. Co se týče vyměření dle pomůcek, žalobce se opírá o judikaturu, která se týká § 31 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Výzva správce poplatku však byla vydána dle § 92 odst. 4 daňového řádu. Žalobce adekvátním způsobem nereagoval, nesplnil svou povinnost a podmínky pro stanovení daně podle pomůcek tedy byly splněny. Namítané vady výpočtu výše místního poplatku správcem poplatku jsou bezpředmětné, jelikož žalovaný

vyměřil místní poplatek jinak. Žalovaný žádné dokazování neprováděl, vycházel pouze z obsahu spisu a údajů obsažených v odvolání žalobce.

[21] Základem pro výpočet poplatku byl dle čl. 5 vyhlášky č. 17/1998 počet dnů v kalendářním roce. Námitka přestupného roku byla poprvé uplatněna až v žalobě, a proto se s ní žalovaný nemohl vypořádat. Odvolací orgán zkoumá případnou nicotnost rozhodnutí vždy, není však povinen to ve svém rozhodnutí explicitně uvádět.

[22] S ohledem na výše uvedené žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

[23] Žalovaný současně navrhl spojení předmětné věci s žalobou vedenou zdejším soudem pod sp. zn. 29 Af 59/2012. Soud však, vzhledem ke skutkovým a procesním odlišnostem, naplnění podmínek pro spojení věcí dle § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) neshledal.

IV. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

[24] V replice žalobce uvedl, že i z vyjádření žalovaného je zřejmé, že zde proti sobě stojí dva výklady právní normy, a je tedy třeba v souladu s ústavněprávními zásadami vybrat ten výklad, který je příznivější pro daňového poplatníka. Pro zpoplatnění zařízení je nutné, aby bylo povoleno, nepovolené přístroje nelze zpoplatnit. Žalovaný svým rozhodováním nepřipustně zpětně zpoplatňuje zařízení žalobce, a porušuje tak práva nabytá žalobcem.

[25] Platební výměr musí být řádně odůvodněn. Mění-li se zákon o místních poplatcích, je nutno změnit rovněž vyhlášku. Jestliže předmětné ustanovení v zákoně neexistuje, resp. je změněno, nelze místní poplatek v tomto období vybírat.

V. Právní hodnocení soudu

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

[27] V daném případě se stala předmětem sporu zejména skutečnost, zda koncová zařízení centrálních loterních systémů (tedy interaktivní videoloterní terminály), podléhala v předmětném poplatkovém období, tedy v období od 1. 10. 2008 do 31. 12. 2008, místnímu poplatku.

[28] Pro věc je podstatná následující právní úprava.

[29] Podle § 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.

[30] Po novele provedené zákonem č. 183/2010 Sb. zákon o místních poplatcích (ve znění účinném od 16. 6. 2010 do 13. 10. 2011) v § 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 předpisu¹⁵⁾*. 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.

[31] 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.*

[32] 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 § 1 písm. g) a § 10a výslovně a jednoznačně vyplývalo, že poplatku podléhá každý povolený koncový interaktivní videoloterní terminál. Tím byl nepřímě 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“.

[33] Co se týče zákona o loteriích (ve znění účinném po celé předmětné poplatkové období), ten v § 2 písm. e) stanovil, že loteriemi 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*.

[34] 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.*

[35] 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.

[36] Současně má ovšem soud za to, že z nálezů 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>), neplatí, že by se užší definice výherního hracího přístroje (§ 17 zákona o loteriích) použila pouze pro účely umístění 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 umístění videoloterních terminálů.

[37] Uvedené je patrné např. z odst. 40. tohoto nálezů, 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‘.*“

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

[39] Jak uvedeno výše, ve věci řešené Ústavním soudem pod sp. zn. Pl. ÚS 29/10 šlo o regulaci umístění 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.

[40] 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.

[41] 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)].

[42] 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*).“

[43] 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).“

[44] 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 neuběhnuvším 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 rádne odůvodněna závažnými okolnostmi.“

Obdobně viz též např. odstavce 9. až 11. nálezu Ústavního soudu ze dne 23. 1. 2008, sp. zn. I. ÚS 520/06 [N 18/48 SbNU 195].

[45] Dle tvrzení žalobce správní orgány místní poplatek za videoloterní terminály jako výherní hrací přístroje nikdy nevyžadovaly, nevyžývaly k ohlášení předmětných zařízení ani místní poplatek 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.

[46] 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 stenoáznamu 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. [...]*“

[47] 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 poplatek 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. [...]“

[48] 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“.

[49] 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.“

[50] 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.

[51] Ve věci je nutno zdůraznit, že Krajský soud v Brně se předmětnou otázkou již zabýval, a to například v rozsudku ze dne 19. 6. 2013, č. j. 31 Af 8/2012-88, v němž dospěl k závěru shodnému s názorem žalovaného. Senát 29 Krajského soudu v Brně se s tímto závěrem neztotožnil. I při vědomí skutečnosti, že krajské soudy by měly rozhodovat tak, aby nepřispívaly ke vzniku názorových rozporů a rozhodovaly pokud možno jednotně, dospěl k závěru o neudržitelnosti tohoto výkladu zejména z hlediska ochrany ústavně zaručených práv jednotlivce. Proto se od již dříve vysloveného názoru tohoto soudu odklonil přímo rozhodnutím ve věci samé, neboť krajský soud nemá možnost obrátit se na těleso obdobné rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu (srov. zejména § 17 s. ř. s.).

[52] I přes výše uvedené se soud zabýval i dalšími žalobními body.

[53] 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 vyjmenovaných v rozhodnutí žalovaného nebylo v rozhodném období provozováno.

[54] Dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích ministerstvo financí může povolovat i loterie a jiné podobné hry, které nejsou v zákoně v části první až čtvrté upraveny, s tím, že v povolení budou všechny podmínky provozování podrobně stanoveny; použije přitom přiměřeně ustanovení části první až čtvrté zákona. Tyto podmínky v sobě zahrnují nejen schválení všeobecného loterijního plánu, herních plánů, generálního návštěvního řádu platného pro všechna střediska či bezpečnostní směrnice, ale právě i umístění konkrétních interaktivních videoloterních terminálů v přesně specifikovaném počtu, na přesně uvedených konkrétních adresách. Povolení jiné hry, je tedy nutné vnímat jako nedílný celek, jehož integrální součástí jsou podmínky jejího provozování. Zda výrok takového povolení zní „povoluje“ nebo „schvaluje“, není podle názoru zdejšího soudu podstatné, neboť je třeba vycházet z materiální podstaty takového rozhodnutí (viz např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2013, č. j. 2 Afs 52/2013-39).

[55] Pochybení správních orgánů soud ovšem shledal i v rovině procesní (při níž je možno odhlédnout od výše rozebrané problematiky hmotněprávní, tedy, jinými slovy řečeno, i pokud by názor správních orgánů na zpoplatnění videoloterních terminálů coby výherních hracích přístrojů byl správný, stejně by napadená rozhodnutí neobstála pro procesní vady).

[56] Ze správního spisu vyplývá, že žalobce v roce 2008 neohlásil k místnímu poplatku zařízení, na která dle žalovaného dopadá žalobou napadené rozhodnutí. Ostatně ani v roce 2011 se necítil povinen podávat ohlášení ohledně přístrojů, na které se vztahuje napadené rozhodnutí, jak plyne z jeho odpovědi na výzvu správce poplatku ze dne 19. 7. 2011. Správce poplatku k závěru o vyměření místního poplatku dospěl na základě změny právního názoru, seznamu technických herních zařízení povolených Ministerstvem financí a úvahy, že pokud byla zařízení povolena, lze předpokládat, že byla i provozována.

[57] Podle § 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích, ve znění účinném od 1. 3. 2011, nebudou-li poplatky zaplacený poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad poplatek platebním výměrem nebo hromadným předpisným seznamem.

[58] Dle čl. 4 odst. 1 vyhlášky č. 17/1998 je poplatník povinen doručit písemně, a to nejvýše pět a nejméně jeden den předem, správci poplatku ohlášení o uvedení výherního hracího přístroje do provozu. Poplatník je rovněž povinen doručit písemně, a to nejvýše pět a nejméně jeden den předem, správci poplatku ohlášení o ukončení provozu výherního hracího přístroje, tj. zánik své poplatkové povinnosti.

[59] Podle § 145 odst. 1 daňového řádu nebylo-li podáno řádné daňové tvrzení, vyzve správce daně daňový subjekt k jeho podání a stanoví náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně vyměřit daň podle pomůcek nebo předpokládat, že daňový subjekt tvrdil v řádném daňovém tvrzení daň ve výši 0 Kč.

[60] V rozhodnutí ze dne 17. 1. 2012, č. j. 2 Afs 76/2011-62, dospěl Nejvyšší správní soud k závěru o subsidiární aplikaci daňového řádu na řízení o místních poplatcích. Závěrem napadeného rozhodnutí uvedl, že „[s]myslem subsidiárního použití právních předpisů by totiž

mělo být nacházení odpovědi na otázky, na něž samotný předpis, který na použití jiného právního předpisu odkazuje, odpovědi nenabízí, či řešení problémů, které neřeší. Zákon o místních poplatcích je postaven na předpokladu, že při placení místních poplatků obvykle nebude vzhledem k jejich jednoduchosti docházet k rozporům mezi poplatníkem místního poplatku a obecním úřadem, který jej spravuje, ohledně toho, zda má být místní poplatek uhrazen a v jaké výši. Proto zákon o místních poplatcích obsahuje relativně jednoduchou procesní úpravu. Tu nemohou obce doplnit partikulárními procesními úpravami v podobě obecně závazných vyhlášek (viz citovaný náleze Ústavního soudu ze dne 10. 8. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 6/09), zákonodárce ji však obecně doplnil subsidiárně použitelnou úpravou zákona o správě daní a poplatků, později daňového řádu. Proto ve chvíli, kdy v řízení o místním poplatku, jenž měl být odveden žalobcem, vyvstaly otázky, jež nebylo možno uspokojivě vyřešit, bylo namístě postupovat podle této subsidiární úpravy.“

[61] V nyní souzené věci došlo k vyměření místního poplatku v situaci, kdy žalobce coby povinný subjekt nepodal ohlášení dle vyhlášky č. 17/1998 k jednotlivým zpoplatněným koncovým zařízením za předmětné poplatkové období. Postup žalovaného, resp. správce poplatku však poněkud nelogicky začal až výzvou k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 daňového řádu, tedy výzvou, která je až součástí již probíhajícího řízení. Ani správce místního poplatku nemůže vyměřit místní poplatek mimo jakékoliv řízení, byť toto je s ohledem na úpravu místních poplatků maximálně zjednodušeno.

[62] V dané věci je podstatné to, že poplatek byl vyměřován zpětně v souvislosti se změnou právního názoru správce poplatku. V takovém případě měl a při řádné aplikaci subsidiárního právního předpisu i mohl správce poplatku vyzvat žalobce podle § 145 odst. 1 daňového řádu k podání ohlášení k místnímu poplatku, neboť podání ohlášení je analogická situace k podání daňového přiznání. Jakkoliv daňovým řádem došlo ke korekcím pravidel stanovených § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, tak nedošlo k zásadní změně postavení výzvy k prokázání potřebných skutečností v systému daňového řízení. Výzva podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků se sice stala samostatným ustanovením, ale nadále se vztahuje k probíhajícímu řízení, v němž má sloužit k objasnění projednávané věci.

[63] Na výzvu ze dne 30. 6. 2011 je tak třeba nahlížet jako na prvotní úkon správce poplatku, kterým byl fakticky vyzván žalobce k ohlášení všech zařízení, které by mohly podléhat místnímu poplatku a za které doposud nebyl místní poplatek zaplacen. Zde je ovšem nutno konstatovat, že jako taková by sama tato výzva v zásadě obstála, neboť je dostatečně určitá a zároveň náležitě odůvodněná. Správce poplatku konkrétně identifikoval, jaké informace po žalobci požaduje (počet zařízení a dobu, po kterou byly provozovány), jakého typu zařízení se týkají (tedy mimo jiné i videoloterních terminálů), a za jaké poplatkové období. Popsal též důvod změny jeho právního názoru. Žalobce tedy na základě této výzvy musel vědět, k prokázání jaké poplatkové povinnosti je vyzván.

[64] Na tuto výzvu žalobce reagoval způsobem, jímž polemizoval s právním názorem správce poplatku, který považoval za chybný.

[65] Jinými slovy správce poplatku v rámci dokazování bez vztahu ke konkrétně označeným zařízením vyzval žalobce, aby sdělil, jaká konkrétní zařízení ve sledovaném období

provozoval a žalobce správci poplatku sdělil, že neprovozoval žádná zařízení podléhající ohlášení.

[66] Za této procesní situace přistoupil správce poplatku k užití pomůcek s tím, že poplatník přes výzvu nesdělil, který z povolených výherních hracích přístrojů ve smyslu § 2 písm. e) zákona o loteriích v rozhodném období provozoval. Tento závěr správce poplatku, akceptovaný žalovaným, je však vadný, neboť neodpovídá obsahu odpovědi žalobce na výzvu správce poplatku, v níž sdělil, že si není vědom skutečností, které by měl ohlašovat.

[67] Správce poplatku následně použil seznam zařízení povolených Ministerstvem financí a svůj předpoklad jako pomůcky a vyměřil daň podle pomůcek. K takovému procesnímu postupu však nebyl oprávněn. V případě, že dospěl k závěru, že tvrzení žalobce se nezakládá na pravdě a že zde jsou skutečnosti, které měl ohlásit správci místního poplatku, pak měl vyvrátit tvrzení žalobce o negativní skutečnosti (neexistenci skutečností k ohlášení) a v tomto smyslu na něj přešlo důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 92 odst. 5 daňového řádu. Seznam zařízení povolených Ministerstvem financí v tomto případě totiž nemůže být pomůckou, nýbrž je důkazem vyvracejícím tvrzení žalobce o negativní skutečnosti.

[68] Podstatné pro použití pomůcek je i ta skutečnost, že seznam zařízení povolených Ministerstvem financí je důkazem, který vypovídá o celé poplatkové povinnosti žalobce. Důkazy mohou být ve smyslu § 98 odst. 2 písm. a) daňového řádu pomůckami pouze za situace, kdy z provedeného dokazování jako celku nelze sestavit celý a věrný obraz o (v tomto případě) poplatkové povinnosti žalobce. Poté nezpochybněné důkazy o jednotlivostech či dílčích aktivitách žalobce by mohly být užity jako pomůcky pro stanovení poplatkové povinnosti. Nicméně k takové situaci v souzené věci nedošlo. Užitím seznamu zařízení povolených Ministerstvem financí došlo k prokázání úplné povinnosti žalobce a tyto podklady poskytly dostatečný prostor pro stanovení poplatkové povinnosti dokazováním.

[69] Užitím seznamu správce poplatku vyvracel (vyvrátil) tvrzení žalobce a měl dále postupovat (zejména v otázce provozu jednotlivých zařízení) v režimu dokazování, nikoliv aplikovat postup stanovení místního poplatku podle pomůcek. Ostatně z § 98 odst. 1 daňového řádu, podle něhož správce poplatku postupoval, vyplývají dvě podmínky k přechodu z dokazování k použití pomůcek. Jedná se nejen o nesplnění zákonné povinnosti daňového subjektu při dokazování, ale též o skutečnost, že v důsledku toho nelze daň stanovit dokazováním. Obdobně, tedy cestou jistého dialogu se žalobcem, by správce poplatku musel jednat též v případě, pokud by postupoval dle § 145 odst. 1 daňového řádu. Rozhodnutí žalovaného a jemu předcházející rozhodnutí správce poplatku tak trpí i zásadními procesními pochybeními, která nutně vedou k jejich nezákonnosti.

[70] Co se týče výpočtu místního poplatku za zařízení povolené jen po část zpoplatněného období, je třeba vycházet z rozhodnutí žalovaného, který upravil výpočet správce poplatku. Článek 5 vyhlášky č. 17/1998 stanovuje pravidla pro tento výpočet. Základem pro výpočet je počet kalendářních dní v příslušném roce. Příslušný rok v dané věci byl rok 2008, který byl přestupný, a tudíž měl 366 dní. Sazba poplatku byla 5 000 Kč na 3 měsíce (tzn. 20 000 Kč na 12 měsíců). Tím pádem denní sazba činila 20000/366. Tato sazba je neměnná bez ohledu na to, v kterém čtvrtletí bylo zařízení zpoplatněno. Po vynásobení denní sazby počtem dní provozu zařízení žalobce (38) dostaneme částku 2076,50 Kč, tedy nikoli částku 2082 Kč,

kteřá je uvedena v napadeném rozhodnutí. Výpočet provedený žalovaným byl tedy chybný, navíc byl zcela neodůvodněný. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že vzal v úvahu skutečnou dobu provozování jednotlivých zařízení dle ohlášení učiněných v minulosti žalobcem a v souvislosti s tím změnil výši vyměřeného poplatku. Z rozhodnutí však není zřejmé, jaká konkrétní ohlášení vzal žalovaný v úvahu a k jakým závěrům z nich dospěl. Způsob, jakým žalovaný provedl změnu rozhodnutí správce poplatku a výpočet místního poplatku, byl tak nepřezkoumatelný.

[71] Na druhou stranu nelze přisvědčit námitce žalobce ohledně znění použitých právních předpisů. Správce poplatku sice ve výroku rozhodnutí nesprávně uvedl, že rozhodoval dle zákona o místních poplatcích *ve znění pozdějších předpisů*, nicméně z kontextu celého rozhodnutí a především z jeho odůvodnění je zřejmé, jaké znění zákona bylo v dané věci použito. Výslovně správce poplatku na str. 2 v druhém odstavci rozhodnutí uvedl: „*Správce poplatku vychází z hmotněprávních předpisů platných v době, za kterou je poplatek vyměřován, to znamená ze zák. č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích ve znění platném v rozhodném období a z vyhlášky statutárního města Brna č. 17/1998 o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj [...]*“ V souladu se zásadou jednotnosti správního řízení pak vadu výroku napravil žalovaný. Znění vyhlášky č. 17/1998 bylo po celou dobu její účinnosti (1. 9. 1998 – 30. 6. 2010) neměnné.

[72] K závěru o nicotnosti napadeného rozhodnutí (a taktéž rozhodnutí správce poplatku) z důvodu nedostatku právního podkladu soud nedospěl. Správní orgány měly pravomoc i příslušnost rozhodovat o vyměření místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj. Ani žádnou jinou závažnou vadu rozhodnutí, způsobující nicotnost, soud neshledal. Odvolací orgán není povinen v každém rozhodnutí výslovně uvádět, že neshledal nicotnost napadeného rozhodnutí.

[73] Námitkami žalobce vznesenými v replice nad rámec již dříve uplatněných žalobních bodů se soud pro opožděnost nezabýval (§ 71 odst. 2, § 72 odst. 1 s. ř. s.).

VI. Závěr a náklady řízení

[74] Z výše uvedených důvodů soud shledal rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce poplatku, za nezákonná. Proto je zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1, 3, 4 s. ř. s.). V něm bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

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

[76] 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). Vzhledem k čl. II vyhlášky č. 486/2012 Sb. byl

na právní služby poskytnuté do 31. 12. 2012 aplikován advokátní tarif ve znění účinném do tohoto data. V daném případě se jednalo o tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba a replika k vyjádření žalovaného ze dne 15. 8. 2012) a tři režijní paušály, tedy ve výši 3 x 2 100 Kč a 3 x 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 advokátního tarifu], tedy celkem 7 200 Kč. Protože advokát žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 1 512 Kč, odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 11 712 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 31. ledna 2014

JUDr. Zuzana Bystřická, v. r.
předsedkyně senátu