



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jaroslavy Ďáskové a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce **ENDL + K a.s.**, IČ: 26805600, se sídlem Olomouc, Riegrova 390/25, zastoupeného JUDr. Jaroslavem Novákem, Ph.D., advokátem se sídlem Praha 2, Trojanova 12, proti žalovanému **Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování**, se sídlem Brno, Malinovského nám. 3, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4.6.2012, č.j. MMB/0191794/2012,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, ze dne 4.6.2012, č.j. MMB/0191794/2012, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci náklady řízení ve výši 11.712 Kč, k rukám JUDr. Jaroslava Nováka, Ph.D., advokáta se sídlem Praha 2, Trojanova 12, do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Žalobce se žalobou předanou k poštovní přepravě dne 22. 6. 2012 a doručenou zdejšímu soudu dne 25. 6. 2012 domáhal vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí Magistrátu města Brna, odboru rozpočtu a financování, ze dne 4. 6. 2012, č. j.

MMB/0191794/2012, jemu předcházející rozhodnutí Úřadu městské části města Brna, Brno-Slatina ze dne 4. 4. 2012, č.j. MCBSLA/01952/12/FO/Ko, a žalovaný byl zavázán k povinnosti zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení. Prvostupňovým rozhodnutím – platebním výměrem, byl žalobci vyměřen místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu za 17 ks zařízení za období od 1. 7. 2010 do 30. 9. 2010 ve výši 119.549 Kč a za 16 ks zařízení za období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 ve výši 316.825 Kč, tedy v celkové výši 436.374 Kč s tím, že částka 30.055 Kč již byla uhrazena, a proto poplatková povinnost činí 406.319 Kč. Napadeným rozhodnutím žalovaného bylo změněno prvostupňové rozhodnutí (platební výměr) tak, že celková výše místního poplatku byla zvýšena na 498.055 Kč a celková poplatková povinnost (s ohledem na již zaplacených 30.055 Kč) tedy byla zvýšena na 468.000 Kč. Do výroku rozhodnutí byla nově vložena tabulka výpočtu místního poplatku, ve které byla uvedena jednotlivá zařízení, za která byl poplatek vyměřen.

[2] V žalobě žalobce uvedl následující námitky. Žalobce zpochybňoval zejména ústavnost legislativního procesu přijetí zákona č. 183/2010 Sb., kterým byl novelizován mj. zákon č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění pozdějších předpisů, a současně zákon o místních poplatcích. Touto novelou byl nově zaveden místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, konkrétně ustanovení § 1 písm. g), § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „zákon o místních poplatcích“). Podle žalobce byl legislativní proces přijetí zákona č. 183/2010 Sb. v rozporu s ústavním pořádkem, jelikož pozměňovací návrh, na základě kterého došlo k novelizaci § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích, se netýkal téhož předmětu návrhu, který byl v legislativním procesu projednáván (zákon o podpoře sportu), ale byl přijat pomocí tzv. „neblahé praxe přílepků“.

[3] Podle žalobce je text zákona č. 183/2010 Sb. nesrozumitelný, neboť v části třetí o změně zákona o místních poplatcích používá pojem „jiné technické zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“, přičemž v § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích odkazuje na zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích“), ve kterém však definice pojmu „jiné technické herní zařízení“ není obsažena. S odkazem na § 2 písm. j) a § 17 odst. 1 zákona o loteriích lze uvést, že jiné technické herní zařízení je příbuzné výhernímu hracímu přístroji, který je dle § 17 odst. 1 zákona o loteriích kompaktním a funkčně nedělitelným technickým zařízením.

[4] Platebním výměrem byl vyměřen poplatek za povolené interaktivní videoloterijní terminály, které však nelze považovat za kompaktní funkčně nedělitelné technické zařízení ve smyslu zákona o loteriích. Za kompaktní funkčně nedělitelné technické zařízení je naopak dle žalobce třeba považovat pouze centrální loterní systém jako celek, což vyplývá i z povolení o provozu loterie nebo jiné obdobné hry vydané Ministerstvem financí (centrální loterní systém je funkčně nedělitelným technickým zařízením). Centrální loterní systém řídí veškeré herní procesy a rozhoduje o všech výhrách, které pak pouze zobrazuje na interaktivních videoloterijních terminálech. Interaktivní videoloterijní terminál slouží pouze jako zobrazovací jednotka centrálního loterního systému. Centrální jednotka se navíc fyzicky

nachází jinde než koncové videoloterijní terminály. Správce daně upřednostněním nesprávného výkladu před jiným možným výkladem zatížil žalobce poplatkovou povinností nad rámec zákona a jeho postup tak byl v rozporu s čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod.

[5] Žalobce dále zpochybňoval závěry metodického sdělení Ministerstva financí ČR vydaného dne 6. 8. 2010 odborem 26 – Cla a daně (dostupné na webových stránkách Ministerstva financí ČR) ohledně vymezení pojmu „technická zařízení pro provozování sázkových her pomocí terminálů“ a pojmu „technické herní zařízení“. Žalobce nesouhlasil se závěry ministerstva financí, že předmětem místního poplatku dle § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích jsou povolené hrací přístroje a jiná technická zařízení povolená ministerstvem financí, přičemž pojem provozovaný je třeba vztahovat pouze k výherním hracím přístrojům a povolená technická zařízení jsou předmětem poplatku bez ohledu na skutečnost, zda jsou provozována či nikoliv. Dle žalobce se naopak pojem „provozovaný“ má vztáhnout i na „jiné technické herní zařízení“. Pokud by názor zastávaný odborem 26 Ministerstva financí ČR byl respektován, znamenalo by to zpoplatnění již samotného aktu povolení provozu loterií. Jeden správní akt by tak byl zatížen dvojnásobnou odvodovou povinností.

[6] Pro posouzení pojmu „povolený“ a „provozovaný“ žalobce poukázal rovněž na obecně závaznou vyhlášku statutárního města Brna č. 21/2010, která překročila rozsah zákonného zmocnění, tj. obecně závaznou vyhláškou stanovit poplatek za provoz jiného technického zařízení povoleného ministerstvem financí. Dle žalobce však správce poplatku v daném případě postupoval v souladu se zákonem, jelikož místní poplatek vyměřil za provozovaná zařízení. Pro srovnání žalobce poukázal na obecně závaznou vyhlášku Statutárního města Teplice č. 4/2010, kde je vázán vznik poplatkové povinnosti až na uvedení herního zařízení do provozu.

[7] Jelikož je ustanovení zákona nejasné a umožňovalo dle žalobce dvojí výklad, měl být aplikován výklad pro žalobce mírnější. Postupem žalovaného tak došlo k porušení zásady *in dubio mitius* či *in dubio pro libertate* - tedy v pochybnostech ve prospěch poplatníka.

[8] Poslední žalobní bod obsahoval námitku diskriminace. Podle žalobce se poplatková povinnost za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení v důsledku přechodného ustanovení čl. VI zákona č. 300/2011 Sb. vztahovala pouze na provozovatele, kteří obdrželi povolení k provozu jiného technického herního zařízení před 1. 1. 2012.

[9] Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl, aby soud žalobu bez nařízení jednání zamítl a žalobci nepřiznal náhradu nákladů řízení. Uvedl k tomu, že novelizovaná ustanovení zákona o místních poplatcích naprosto jednoznačně vymezují předmět místního poplatku a zařízení, která mu podléhají, přičemž poukázal na skutečnost, že žalobce nezohlednil ustanovení § 1 zákona o loteriích. Z povolení Ministerstva financí dle žalovaného naopak vyplývá, že zpoplatnit lze jednotlivá technická zařízení. Výklad pojmu „jiné technické herní zařízení“ je dle žalovaného zřejmý z odkazu zákonodárce na zákon o loteriích a nelze z něho dovodit, že zákonodárce zamýšlel zpoplatnit pouze loterii. Ve vztahu k povinnosti platit

místní poplatek je jiným technickým herním zařízením takové zařízení, které není výherní hrací přístroj, avšak je herním zařízením, tzn. lze na něm provozovat hru ve smyslu ustanovení § 1 zákona o loteriích. Zpoplatněno je technické zařízení samotné, které samo podléhá zpoplatnění. Zákon o místních poplatcích nevymezuje podmínku funkční nedělitelnosti zařízení. Centrální loterní systém není možné považovat za jedno technické zařízení, ale za soustavu technických zařízení. Úmyslem zákonodárce bylo zpoplatnit interaktivní videoloterijní terminály, proto byl zákonodárcem použit obecný pojem.

[10] K polemice s metodickým sdělením Ministerstva financí se žalovaný nevyjádřil. V případě námitky chybného posouzení pojmu povolený a provozovaný žalovaný uvedl, že již ze samotného názvu poplatku vyplývá, že jiné technické herní zařízení ke zpoplatnění provozované být nemusí, což dokládal i gramatickým výkladem. Dále uvedl, že jak vyhláška č. 9/2010 tak i 21/2010 vázala vznik poplatkové povinnosti na povolení a ani jedna vyhláška nebyla zákonným způsobem zpochybněna. K aplikaci zásady *in dubio mitius*, resp. *in dubio pro libertate* neviděl žalovaný prostor. Žalovaný rovněž neshledal, že by ustanovení čl. VI zákona č. 300/2011 Sb. bylo diskriminační.

[11] Žalobce se ve věci vyjádřil ještě replikou, v níž nesouhlasil s názorem žalovaného, že pojem „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ je pojmem jednoznačným. Nelze tak dospět k závěru, že úmyslem zákonodárce bylo zpoplatnit části těchto jiných technických herních zařízení. Dle žalobce nelze při interpretaci pojmů užít ustanovení § 1 zákona o loteriích. Žalobce dále nesouhlasil s názorem žalovaného, že by loterií nebo jinou obdobnou hrou povolenou Ministerstvem financí jako celek mohl být centrální loterní systém. Nelze souhlasit s výkladem pojmu celistvosti a kompaktnosti systému, neboť interaktivní videoloterijní terminály neobsahují software umožňující hru a není funkční bez spojení s centrální jednotkou. Na základě argumentace žalovaného nelze dospět k závěru, že se jedná o technická zařízení příbuzná s výherními hracími přístroji povolovanými dle ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích. Jelikož je centrální loterijní systém tvořen soustavou technických herních zařízení, je nutno jej považovat za funkčně nedělitelné technické zařízení. Zároveň žalobce nesouhlasil s tím, že by v případě vzniku poplatkové povinnosti byla formulace provozovaný vs. povolený zcela jednoznačná.

[12] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů dle ustanovení § 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „soudní řád správní“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba je důvodná, neboť žalobou napadené rozhodnutí shledal nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů ve smyslu ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního. Soud tedy bez jednání žalobou napadení rozhodnutí zrušil.

[13] Žalobce předně namítl, že nemůže souhlasit s předmětem zpoplatnění – videoloterijních terminálů (dále též „VLT“) jako výherních hracích přístrojů, jak tento pojem používá ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích. Žalobce trval na tom, že koncová zařízení centrálních loterijních systémů – interaktivní videoloterijní terminály nelze ztotožnit s pojmem „výherní hrací přístroj“. S uvedenou námitkou souvisí i námitka, že 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 s tím, že interaktivní videoloterijní terminál je pouze jednou z částí „centrálního loterního systému“.

[14] K možnosti zpoplatnění VLT podle ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích se opakovaně zdejší soud již vyslovil v řadě rozhodnutí. Taktéž se k možnosti zpoplatnění VLT vyslovil i Nejvyšší správní soud. Soud proto považuje za vhodné na tomto místě odkázat na obsah rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013-26. V citovaném rozhodnutí Nejvyšší správní soud uvedl následující: „[22] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s úvahami krajského soudu, které byly důkladně argumentačně podloženy. Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelem, že 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 obsažené v ustanovení § 17 odst. 1 zákona o loteriích. Tyto vlastnosti však nelze dovozovat primárně z technických parametrů přístroje, jak činí stěžovatel, nýbrž především z jejich funkce. V opačném případě by zákonodárce mohl novelizovat a rozšířit dotčené ustanovení zákona o loteriích a nikoli zákon o místních poplatcích. Jak zevrubně dovedl krajský soud, svým postupem zákonodárce dal jasně najevo vůli postavit na roveň hrací přístroje a interaktivní videoloterijní terminály jakožto „jiné technické herní zařízení“, a to právě z hlediska poplatkové povinnosti potencionálně stanovené místní samosprávou. S tímto názorem se zdejší soud plně ztotožňuje.

[23.] Z toho důvodu lze přisvědčit krajskému soudu, že z hlediska poplatkové povinnosti není rozhodné, na jakém principu či prostřednictvím čeho je povolena loterie provozována. **Stěžovatel nemá pravdu, když striktně rozlišuje mezi loterií či jinou podobnou hrou jako takovou a „kanálem“, jehož prostřednictvím je hra realizována.** Stěžovateli lze nicméně přitakat potud, že správci poplatku nemohou při stanovení a vyměření poplatku svévolně vykládat určité zákonné pojmy. Tak tomu však v daném případě nebylo, protože správce poplatku i krajský soud vyšly pouze ze shora uvedené novely zákona o místních poplatcích a správně si vyložily její dopad též na interaktivní videoloterijní terminály. **Pokud stěžovatel tvrdí, že interaktivní videoloterijní terminály nelze zahrnout pod zákonné pojmy uváděné v zákoně o místních poplatcích, vychází při svém výkladu daných norem ze striktně technických parametrů, s čímž nemůže Nejvyšší správní soud souhlasit.** Interpretace normy nemůže vycházet pouze a jedině ze znalosti technických parametrů, protože pokud by byl připuštěn tento postup odporující základním východiskům podoby a interpretace právních norem, právě tehdy by se stávalo dotčené ustanovení nesrozumitelným. Navíc by byl před faktickým smyslem a účelem právní normy upřednostněn technický či odborný parametr, což musí Nejvyšší správní soud odmítnout.

[24.] Nejvyšší správní soud navíc připomíná, že v případě interpretace nabízené stěžovatelem by posuzovaný místní poplatek fakticky ztratil smysl, protože pokud by za jednotku, z níž se odvádí poplatek, byla považována pouze centrální loterní jednotka, pak by mohli provozovatelé interaktivních videoloterijních terminálů umístit v dané obci nespočet konečných přístrojů určených pro hru a naprosto by tak byl popřen smysl a účel daného 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). Proto Nejvyšší správní soud naprosto souhlasí s krajským soudem, že z hlediska poplatkové povinnosti není rozhodné, na jakém principu a prostřednictvím čeho je povolená loterie provozována, ale především její vnější forma zpřístupněná uživatelům. Do této logiky proto zapadá zpoplatňování videoterminálů vždy v závislosti na jejich konkrétním počtu, a to právě proto, že právě s těmito koncovými videoterminály přichází do kontaktu uživatelé her.“ (pozn. - zdůraznění provedeno krajským soudem).

[15] Soud, vycházející z toho, že pro zahrnutí pod zákonné pojmy uváděné v zákoně o místních poplatcích nelze striktně vycházet z technických parametrů, dospěl k závěru, že koncová zařízení CLS mají stejný charakter jako samostatně fungující VHP a mohla být zpoplatněna, a to z následujících důvodů:

[16] Podle ustanovení § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích obce mohou vybírat tyto místní poplatky (dále jen „poplatky“): poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu¹⁵⁾, přičemž obsah indexu 15) a poznámky pod čarou znamenají odkaz na zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (dále jen „zákon o loteriích“).

[17] Dle ustanovení § 17 zákona o loteriích se výherním hracím přístrojem rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče.

[18] Podle ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích poplatek 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.

[19] Podle ustanovení § 10a odst. 2 zákona o místních poplatcích poplatek za výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí platí jeho provozovatel.

[20] Podle ustanovení § 10a odst. 3 zákona o místních poplatcích 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.

[21] Novela zákona o místních poplatcích provedená zákonem č. 183/2010 Sb. umožnila obcím, že s účinností od dne 16. 6. 2010 mohly vybírat místní poplatek „za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“. Přes skutečnost, že zákon o loteriích pojem jiné technické herní zařízení výslovně neuvádí ani nedefinuje, z logického a systematického hlediska lze mít za to, že se jedná o zařízení odlišné od výherního hracího přístroje, avšak sloužící témuž účelu. Znamená to tedy, že bude mít podobné, nikoli stejné vlastnosti. Koncový interaktivní videoloterijní terminál není sám o sobě kompaktní, avšak v důsledku napojení na centrální řídicí jednotku (popř. další dílčí komponenty systému) je schopen realizovat celý herní proces ve smyslu § 1 odst. 1 zákona o loteriích.

[22] Jestliže lze dle zákona hru provádět „pomocí mechanických, elektronickomechanických, elektronických nebo obdobných zařízení“ - viz ustanovení § 1 odst. 1 věta třetí zákona o loteriích ve znění účinném do 31. 12. 2011, lze učinit závěr, že systém provozování sázkových her pomocí CLS s koncovými VLT je nutné považovat za „jiné technické herní zařízení“ a jeho každou byť funkčně nedělitelnou část tohoto systému, za předmět místního poplatku.

[23] V době, kdy byl poplatek za výherní hrací přístroj do právního řádu zaveden je nutné zohlednit skutečnost, že zařízení v podobě interaktivních videoloterijních terminálů na trhu loterních zařízení neexistovala. Zákonodárce, tak tento pojem nemohl explicitně uvést do textu zákona. Ten tedy obsahoval pouze pojem výherní hrací přístroj. Pojem jiné technické herní zařízení byl do zákona o místních poplatcích vložen až novelou č. 183/2010 Sb., která tak upřesnila předmět poplatkové povinnosti.

[24] Za těchto předpokladů lze za předmět místního poplatku, tedy za výherní hrací přístroj považovat i každý Ministerstvem financí povolený (schválený) koncový interaktivní videoloterijní terminál, který je součástí centrálního loterního systému, přičemž v rámci napojení na jeho centrální jednotku je schopen realizovat celý herní proces.

[25] V této souvislosti nelze opomenout celkový smysl regulace loterií a jiných podobných her. Zákonodárce umožnil obcím, aby mohly ovlivňovat negativní externality vznikající na jejich území. Z tohoto hlediska je důležité, kde jsou umístěny jednotlivé koncové interaktivní videoloterijní terminály. Hráče zajímá samotná hra, resp. výhra. Skutečnost, že k vygenerování výhry či prohry dojde v samotném automatu či na jiném místě prostřednictvím ostatních složek centrálního loterního systému, již pro něj není žádným způsobem důležitá. Z hlediska poplatkové povinnosti ve vztahu k zákonu o místních poplatcích je nerozhodné, na jakém principu či prostřednictvím jakého mechanismu je povolena loterie či hra provozována.

[26] V souvislosti s námitkou nesprávného předmětu zpoplatnění soud ovšem dospěl k závěru, že žalobou napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Soud totiž z předmětných rozhodnutí nemohl zjistit, které výherní hrací přístroje a jiná technická zařízení byla předmětem zpoplatnění v případě prvostupňového rozhodnutí a která tedy byla následně předmětem odvolacího řízení. Žalovaný totiž zpoplatnil také zařízení, která platebním výměrem zpoplatněna nebyla, čímž nutně zasáhl do rozhodovací pravomoci správce poplatku.

[27] Předmětem řízení o odvolání měla být pouze zařízení uvedená v platebním výměru. Ačkoli z platebního výměru nelze přesně zjistit, o která zařízení se jedná, neboť nebyla nijak specifikována, z výroku je patrné, že se muselo jednat o 17 ks zařízení v období od 1. 7. 2010 do 31. 12. 2010 a 16 ks zařízení v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011. Tabulka v druhostupňovém rozhodnutí ovšem uvádí celkem 18 ks zařízení v období roku 2010 a 17 ks zařízení v období roku 2011. Je tedy zřejmé, že muselo dojít k rozšíření předmětu odvolacího řízení. Pak ale není patrné, o kterých zařízeních bylo správcem poplatku rozhodováno v prvním stupni, tedy které přístroje byly předmětem zpoplatnění. Tím bylo rozhodnutí učiněno nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů. Z obsahu správního spisu ani

z odůvodnění se nelze dopátrat důvodu, proč v tabulce, která je součástí výroku rozhodnutí žalovaného přibýlo další zařízení a proč tedy byl rozšířen předmět odvolacího řízení

[28] Již v odvolání žalobce uváděl (konkrétně v bodě III), že ve výroku rozhodnutí ani v jeho odůvodnění správce poplatku neuvedl, za jaká konkrétní jiná technická herní zařízení byl místní poplatek vyměřen. Kvůli postupu žalovaného, který nezákonně rozšířil předmět odvolacího řízení, pak nelze zjistit, o kterých konkrétních přístrojích správce poplatku v prvním stupni rozhodoval. Předmětem poplatku podle ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích je ovšem každý jednotlivý provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí. Nedostatečná specifikace předmětu řízení tedy způsobila nepřezkoumatelnost rozhodnutí a soudu nezbylo než žalobou napadené rozhodnutí podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního zrušit a věc vrátit správnímu orgánu.

[29] K tomu je vhodné připomenout též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2013, č.j. 2 Afs 29/2013-34, který taktéž dopadal na otázku zpoplatnění jiných technických herních zařízení. Nejvyšší správní soud uvedl, že „*z hlediska požadavků právní jistoty stěžovatele je však nutné, aby tato herní zařízení byla uvedena alespoň v odůvodnění, a to buď jmenovitě, nebo minimálně s odkazem na rozhodnutí Ministerstva financí, jímž byla povolena, zpoplatňuje-li platební výměr všechna tato zařízení společně, jedním výměrem. Nejvyšší správní soud je v této úvaze veden povahou předmětu místního poplatku; předmětem poplatku podle § 10a zákona o místních poplatcích je právě každý jednotlivý provozovaný VHP nebo JTHZ povolené Ministerstvem financí.*“ (zdůraznění provedeno krajským soudem).

[30] Daňové řízení je ovládáno zásadou dvojinstančnosti. Jakkoliv je připuštěna daňovým řádem apelace v čisté podobě, tedy odvolací orgán má právo a povinnost napravit v odvolacím řízení veškeré reparaovatelné vady, a to včetně změny způsobu vyměření daně (místního poplatku), musí se stále pohybovat v předmětu řízení. V souzené věci nelze akceptovat argumentaci žalovaného, že svým rozhodnutím uvedl platební výměr do souladu s podklady, z nichž vycházel prvostupňový správce místního poplatku. Žalovaný, jako odvolací orgán má sice široké možnosti při odstraňování vad prvostupňového řízení, ale zároveň je vázán i předmětem řízení odvolacího. Jestliže se ke každému zařízení váže jedna poplatková povinnost, tak v rámci odvolacího řízení může žalovaný přezkoumávat pouze tu kterou vyměřenou poplatkovou povinnost, ale nemůže si osobovat rozhodování o doposud nerozhodnuté poplatkové povinnosti, jakkoliv by z podkladů shromážděných ve správním spise vyplývalo, že o poplatkových povinnostech za některá zařízení doposud nebylo rozhodnuto. Tím totiž žalovaný zkrátil žalobce na právu brojít proti takto vyměřené poplatkové povinnosti řádným opravným prostředkem.

[31] V dané věci nebylo možné, aby žalovaný rozhodoval o větším počtu jiných technických herních zařízení než správce poplatku. Muselo tedy dojít k porušení zásady dvojinstančnosti a žalobce byl nucen hledat ochranu svých práv u správního soudu. O každé poplatkové povinnosti musí být nejprve rozhodnuto prvostupňovým správcem místního poplatku, aby byl umožněn zákonný řádný přezkum rozhodnutí o té které poplatkové povinnosti. Z toho vyplývá, že žalovaný může změnit délku zpoplatňovaného období (a to i v neprospěch poplatníka) nebo může změnit prvostupňové rozhodnutí tak, že pro dané období

nebude dané zařízení zpoplatněno. **Nemůže** ale v rámci druhostupňového rozhodnutí **ukládat nové poplatkové povinnosti** za zařízení, která nebyla zpoplatněna platebním výměrem, tedy rozhodovat o dané poplatkové povinnosti poprvé, zcela nově a **bez možnosti řádného opravného prostředku**.

[32] Uvedenou námitku tedy soud shledal jako důvodnou. Žalovaný rozhodl procesně vadně a zároveň nedostatečně odůvodnil provedené změny platebního výměru. K ostatním námitkám se soud vyjádří pouze stručně, neboť již byly podrobně vypořádány v judikatuře zdejšího soudu a především ve výše uvedené judikatuře Nejvyššího správního soudu, která je účastníkům řízení podrobně známa z předchozích řízení, která s nimi byla vedena.

[33] Obsáhlý žalobní bod ohledně protiústavnosti zákona č. 183/2010 Sb., a to v části, již byl novelizován zákon o místních poplatcích, není důvodný. Ústavní soud totiž nálezem ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/12, publ. pod č. 39/2013 Sb., zamítl návrh Krajského soudu v Hradci Králové na konstatování protiústavnosti ustanovení § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění zákona č. 183/2010 Sb., před novelizací provedenou zákonem č. 458/2011 Sb., *in eventum* na konstatování protiústavnosti části třetí zákona č. 183/2010 Sb. V odůvodnění shledal, že v předloženém případě se nejedná o protiústavní přílepek ve smyslu judikatury Ústavního soudu, ani o situaci obdobnou. Ústavní soud tedy dospěl k závěru, že novela zákona o místních poplatcích provedená zákonem č. 183/2010 Sb., již byl poplatek za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu zaveden, nebyla přijata ústavně nekonformním způsobem. Zdejší soud se se závěrem Ústavního soudu ztotožnil, navíc podle čl. 89 odst. 2 Ústavy České republiky je vykonatelný nález Ústavního soudu závazný pro všechny orgány i osoby.

[34] Žalobce dále zpochybňoval závěry uvedené v metodickém sdělení Ministerstva financí ČR ze dne 6. 8. 2010. Zde je však nutno uvést, že z prvostupňového rozhodnutí není patrné, že by správní orgán z tohoto sdělení vycházel. Je tak nadbytečné činit z jeho obsahu předmět sporu, když současně by soud ani nebyl vázán případným právním posouzením učiněným v takovém metodickém sdělení ministerstva financí, neboť podstatný je právě výklad provedený soudem. Soud připomíná, že významový rozdíl slov „povoluje“ a „schvaluje“ je v této souvislosti minimální a důležitý je faktický dopad těchto povolení Ministerstva financí, tedy že subjekt může provozovat loterii nebo jinou podobnou hru prostřednictvím technických herních zařízení za konkrétních podmínek na konkrétních místech. Uvedená žalobní námitka ve vztahu k vyhlášce Statutárního města Brna č. 9/2010 byla řešena detailně Nejvyšším správním soudem v rozhodnutí ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013-26, na které soud na tomto místě odkazuje a připomíná zejména následující pasáž: „[35] Pokud tedy citovaná vyhláška č. 9/2010 stanovila za rozhodnou skutečnost povolení daného automatu Ministerstvem financí, nepřekročila takto zákonné meze své normotvorby. Nejvyšší správní soud samozřejmě nikterak nerozporuje, že obec mohla stanovit i jinou rozhodnou skutečnost pro vznik této poplatkové povinnosti a některé obce takto ve svých vyhláškách navázaly vznik poplatkové povinnosti až na samotný provoz hracího přístroje či interaktivního loterního terminálu (viz například obecně závazné vyhlášky města Luhačovice, Dlouhá Loučka, Vodňany, Vyškov apod.). Obce jsou oprávněny zakotvit určitý poplatek v méně invazní míře oproti rozsahu předpokládanému v zákoně, ale naopak nemohou zákonné hranice překročit, protože takovýto postup by musel být brán za porušení zásady vázanosti

zákonem. Pokud se však obecně závazná vyhláška přidržela doslovného znění ustanovení zákona o místních poplatcích, nelze její obsah nikterak právně zpochybňovat.“ Uvedené závěry jsou aplikovatelné i ve vztahu k vyhlášce Statutárního města Brna č. 21/2010. Oproti předcházející vyhlášce se odlišovala pouze tím, že za slovo „poplatku“ bylo vloženo „za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“. Tím byl přepis ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 13. 10. 2011 dokončen, neboť citované ustanovení znělo: „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.“ S ohledem na uvedené znění ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích a vyhlášky č. 21/2010 má soud za to, že ani vyhláškou č. 21/2010 nebyly překročeny zákonné meze normotvorby, a to s ohledem na výklad Nejvyššího správního soudu.

[35] K námitce porušení zásady *in dubio mitius* zdejší soud odkazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2013-26, ve kterém se uvádí, že „[37] K námitkám stěžovatele, že byla v jeho případě prolomena v jeho neprospěch zásada *in dubio pro mitius*, Nejvyšší správní soud dodává, že tato zásada skutečně představuje jednu ze základních zásad správního (a potažmo celého veřejného) práva. Tento princip však nelze vykládat natolik široce, že by jakoukoli odlišnou interpretaci právní normy podanou stěžovatelem měly správní orgány zohlednit jakožto dvojí výklad. Jak pravil Ústavní soud, „v právním státě je třeba tvorbě právních předpisů věnovat nejvyšší péči. Přesto se však nelze vyhnout víceznačností, což plyne jak z povahy jazyka samotného, tak z abstraktnosti právních norem, jakož i z omezenosti lidského poznání, stejně jako z dynamické povahy sociální reality.“ (III. ÚS 783/06, publ. pod č. 210/2007) Uvedená víceznačnost však musí dosáhnout obecně přijatelné míry a musí jít o rovnocenný konkurenční výklad práva, ne pouze o výklad obtížně obhajitelný; v takové situaci aplikace zásady *in dubio pro mitius* nepřipadá v úvahu. A právě výklad předestřený stěžovatelem vychází z významně formalistických až technologických hledisek a naprosto nezohledňuje smysl a účel dotčených norem ani předchozí judikaturu. Proto ho nelze považovat za rovnocenný výklad s výkladem poskytnutým krajským soudem či správcem poplatku a Nejvyšší správní soud tak neshledal ani porušení zásady *in dubio pro mitius*.“

[36] Na závěr žalobce namítl diskriminaci, která měla spočívat v tom, že se poplatková povinnost za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení v důsledku přechodného ustanovení čl. VI zákona č. 300/2011 Sb. vztahovala pouze na provozovatele, kteří obdrželi povolení k provozu jiného technického herního zařízení před 1. 1. 2012.

[37] Ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 13. 10. 2011 znělo: „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.“

[38] Ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích ve znění účinném od 14. 10. 2011 znělo: „Poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj podléhá každý povolený hrací přístroj definovaný v § 2 písm. e) zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve

znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích“), (dále jen „výherní hrací přístroj“), každý koncový interaktivní videoloterní terminál definovaný v § 2 písm. l) zákona o loteriích (dále jen „koncový interaktivní videoloterní terminál“) a každé herní místo lokálního herního systému definovaného v § 2 písm. n) zákona o loteriích (dále jen „herní místo lokálního herního systému“). Obec není povinna poskytnout osvobození od tohoto poplatku.“

[39] Ustanovení § 2 písm. e) zákona o loteriích ve znění účinném do 31. 12. 2011 znělo: *„Loteriemi a jinými podobnými hrami jsou zejména sázkové hry provozované pomocí elektronicky nebo elektronickomechanicky řízených výherních hracích přístrojů nebo podobných zařízení (dále jen "výherní hrací přístroje")“.*

[40] Ustanovení § 2 písm. e) zákona o loteriích ve znění účinném od 1. 1. 2012 znělo: *„Loteriemi a jinými podobnými hrami jsou zejména sázkové hry provozované pomocí elektronicky nebo elektronickomechanicky řízených výherních hracích přístrojů nebo podobných zařízení (dále jen "výherní hrací přístroje")“.*

[41] Je patrné, že ustanovení § 2 písm. e) zákona o loteriích nebylo novelizací provedenou zákonem č. 300/2011 Sb. dotčeno. Taktéž ustanovení § 17 zákona o loteriích kromě vypuštění odst. 11 nedostalo zákonem č. 300/2011 Sb. žádných změn. Soud tedy nevidí důvod, proč by neměla být zařízení povolovaná po 13. 10. 2011 předmětem místního poplatku. Žalobce v tomto smyslu kromě svého tvrzení žádnou argumentaci založenou na komparaci právních úprav nebo jiných skutečnostech nenabízí. Při srovnání právní úpravy před a po 13. 10. 2011 dospívá soud k závěru, že jiné technické herní zařízení ve smyslu shora uvedeného vymezení bylo vždy předmětem místního poplatku. Přechodné ustanovení čl. VI zákona č. 300/2011 Sb. ve znění *„Místní poplatky za provozované výherní hrací přístroje nebo jiná technická zařízení, které byly povoleny podle zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném před 1. lednem 2012, se vyměří podle dosavadních právních předpisů.“* neshledal soud jako diskriminační a jeho aplikaci žalovaným považuje soud za řádnou aplikaci právní normy.

[42] Po provedeném řízení soud shledal, že žalobou napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů dle ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního, protože soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm žalovaný rozhodne vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 soudního řádu správního). Především by měl za zachování všech procesních pravidel vyjasnit pochybnosti vzniklé ohledně konkrétních počtů povolených zařízení.

[43] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 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. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému ve výši 11.712,- Kč. Tato částka se skládá ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000,- Kč a z odměny za právní zastoupení, a to za tři úkony právní služby ve výši 3 x 2.100,- Kč a tři režijní paušály ve výši 3 x 300,- Kč, vše dle ustanovení § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996

Sb., advokátní tarif, ve znění účinném do 31. 12. 2012 (srov. čl. II vyhlášky č. 486/2012 Sb.), navýšené o daň z přidané hodnoty, jejíž sazba činí 21 %.

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 25. září 2013

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu