



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Miroslavy Kašpírkové a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové v právní věci **žalobce multigate a.s.**, se sídlem Riegrova 373/6, Olomouc, *zastoupeného JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem, se sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc*, proti **žalovanému Krajskému úřadu Karlovarského kraje**, se sídlem Závodní 353/88, Karlovy Vary, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 12. 2011, čj. 662/LP/11

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á.
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

1. Žalobou podanou v zákonné lhůtě ke krajskému soudu se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 12. 2011, čj. 662/LP/11 (*dále jen „napadené rozhodnutí“*), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Městského úřadu Nejdek (*dále jen „správce poplatku“*) ze dne 22. 8. 2011, čj. OE/3255/11 (*dále jen „rozhodnutí správce poplatku“*), jímž nebylo vyhověno žádosti žalobce o vrácení přeplatku ve výši 5.000 Kč na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí provozované žalobcem od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010.

II. Důvody žaloby

Část II. žaloby

2. Napadené rozhodnutí označil žalobce za nezákonné, neboť se žalovaný nesprávně vypořádal s odvoláním žalobce a dostatečně se nezabýval tvrzenými odvolacími důvody a rozhodl tak v rozporu s § 154 a 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (*dále jen „daňový řád“*). Nesprávně interpretoval příslušné právní předpisy. Porušil stejně tak jako správce poplatku § 10a a § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích (*dále jen „zákon o místních poplatcích“*). Porušil § 102, § 114 odst. 2 a 3 a § 116 odst. 2 daňového řádu a § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (*dále jen „zákon o loteriích“*). Dle žalobce měl žalovaný napadené rozhodnutí s ohledem na jeho vady zrušit nebo jej prohlásit za nicotné. Žalovaný se měl s těmito vadami řízení vypořádat, což však neučinil. Žalovaný nepostupoval podle zásady legality upravené v § 5 odst. 1 daňového řádu. Základní vadu žalobce spatřoval v tom, že správce poplatku místní poplatek ani na žádost žalobce nevrátil, přestože mu byl uhrazen, ačkoli jej dle zákona o místních poplatcích ve spojení se zákonem o loteriích nelze vůbec stanovit a vybírat. Úhradou předmětného poplatku tak vznikl přeplatek, který je v souladu s § 154 odst. 2 daňového řádu přeplatkem vratitelným a měl být žalobci vrácen dle § 155 odst. 2 daňového řádu.

Část III. žaloby

3. Žalobce dále uváděl argumenty svědčící o neoprávněnosti vybírání poplatku. Poukázal na skutečnost, že koncová zařízení, která provozuje, nejsou Ministerstvem financí povolována, neboť Ministerstvo financí nemůže takové rozhodnutí o povolení dle žádného ustanovení zákona o loteriích vydat. Takové zařízení pak nesplňuje podmínky § 10a zákona o místních poplatcích.

4. Dle žalobce při výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ je nutno použít standardních výkladových metod, tedy metody gramatické či jazykové, systematické a logické, jako pomocných lze užít metody historické či teleologické. Ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích stanoví, že 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. Uvedený zákon v § 1 písm. g) uvádí, že jde o poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, přičemž odkazuje na zákon o loteriích. Při použití gramatického výkladu mají být zpoplatněna zařízení, která jsou výsledkem jakéhosi technického bádání a která umožňují hru a jsou povolena Ministerstvem financí dle zákona o loteriích. Podle logického výkladu zákon o místních poplatcích zpoplatňuje v jednom ustanovení provozované výherní hrací přístroje (VHP) a jiná technická herní zařízení (JTHZ) povolená Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, přičemž odkazuje na zákon o loteriích. Dle zákona o loteriích je Ministerstvem financí, popř. obecním či krajským úřadem povolován ten který VHP (§ 17-19 zákona o loteriích). O JTHZ zákon o loteriích ničeho nestanoví, pouze v § 50 odst. 3 stanoví, že Ministerstvo může povolovat i loterie a jiné podobné hry, které nejsou v zákoně v části první až čtvrté upraveny. Na základě

tohoto ustanovení jsou povolovány loterie a jiné podobné hry, a herní zařízení, pomocí nichž jsou tyto hry provozovány, jsou obcemi zpoplatňována. Dle zákona o loteriích tedy Ministerstvo financí povoluje pouze loterie a jiné podobné hry, výherní hrací přístroje, tomboly, kursové sázky a sázkové hry v kasinu. Dle argumentu a contrario lze vyloučit pravomoc Ministerstva vydávat povolení k provozování jiných technických herních zařízení. Má-li tedy být zpoplatněno provozování jiného technického herního zařízení, musí zákon o loteriích přinejmenším stanovit, že Ministerstvo financí vydává povolení k provozování jiného technického herního zařízení. Rovněž lze užít argumentu a simili, neboť VHP a JTHZ jsou upraveny v jednom ustanovení. Pokud jsou zpoplatňována VHP, jejich provozování je povoleno dle zákona o loteriích, měla by zpoplatnění podléhat pouze JTHZ, jejichž provozování je povoleno, když zákon o místních poplatcích dokonce vyžaduje, aby tato zařízení byla povolena Ministerstvem financí. Při užití výkladu systematického se právní norma vykládá v kontextu celého právního systému a to zejména za použití základních zásad toho kterého odvětví. V oblasti daňového práva platí již uvedené zásady ochrany vlastnického práva, princip právní jistoty, princip in dubio pro libertate, zákaz zneužití pravomoci a další. Zákon o místních poplatcích je nutno vykládat rovněž za použití Ústavy a Listiny základních práv a svobod (*dále jen „Listina“*), zejména čl. 11 odst. 5 Listiny stanovící, že daně a poplatky lze ukládat pouze na základě zákona. Na základě tohoto výkladu je zpoplatnění jiného technického herního zařízení vyloučeno. Historický a teleologický výklad používaný žalovaným je obecně chápán spíše jako pomocný a měl by být v souladu s ostatními metodami výkladu. Zejména nesmí účelový výklad zasahovat do vlastnického práva jednotlivce a odporovat zásadám právního státu.

5. Pakliže bylo úmyslem zákonodárce zpoplatnit vedle provozování výherního hracího přístroje i provozování jiného technického herního zařízení, měl tak učinit formou srozumitelnou, neumožňující různý výklad, a zejména takovou, která koresponduje s příslušnými ustanovením zákona o loteriích, na které odkazuje zákon o místních poplatcích. Má-li být zpoplatněno provozování jiného technického herního zařízení, musí zákon o loteriích přinejmenším stanovit, že Ministerstvo financí vydává povolení k provozování jiného herního technického zařízení. V souladu s judikaturou Ústavního soudu (nález č. 16/1994 Sb. ÚS) lze za zákon považovat jediné právní normu formulovanou s dostatečnou přesností, aby občanu umožnila své chování regulovat. Pokud správce poplatku k podanému odvolání konstatuje, že není oprávněn k výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení“ či k vypořádání se s jinými argumenty odvolatele, je zřejmé, že mu nejsou jasné povinnosti správního orgánu při aplikaci právních předpisů, kdy je tyto nutno vykládat v souladu s konkrétním skutkovým stavem. Správce poplatku tak však neučinil. Je-li k dispozici více výkladů veřejnoprávní normy, je třeba volit ten, který co nejméně zasahuje do toho kterého základního práva či svobody. Tento princip in dubio pro libertate plyne z ústavního pořádku (čl. 1 odst. 1 a čl. 2 odst. 4 Ústavy nebo čl. 2 odst. 3 a čl. 4 Listiny). Správce poplatku ani žalovaný podle tohoto principu nepostupovali. S ohledem na to, že je za současné právní úpravy pojem jiné technické herní zařízení neurčitým právním pojmem, při jehož výkladu může pomoci zákon o loteriích, byl správce poplatku povinen postupovat v souladu s nálezem Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 31/97: *„Při interpretaci neurčitých právních pojmů se uvážení orgánu zaměřuje na konkrétní skutkovou podstatu a její vyhodnocení. Objasní si význam neurčitého pojmu a jeho rozsah a hodnotí skutečnosti konkrétního případu z toho*

hlediska, zda je lze zařadit do rámce vytvořeného rozsahem neurčitého právního pojmu. Takto však správce poplatku nepostupoval.

6. Ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích upravuje možnost obcí stanovit obecně závaznou vyhláškou „místní poplatek za provozované jiné technické zařízení povolení Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu.“ Ministerstvo financí postrádá pravomoc i působnost k vydání povolení k provozování jiného technického herního zařízení, a neexistují žádná zařízení, která by podmínky § 10a zákona o místních poplatcích splňovala. Rozhodnutí Ministerstva financí, které by provozování takového zařízení povolovalo, by bylo nezákonné. Podle čl. 2 odst. 3 Ústavy platí, že státní moc lze uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon a stejná zásada je obsažena v Listině. Správní orgány si tedy nemohou výkladem právních předpisů rozšiřovat své kompetence a jednat a rozhodovat ve věcech, které jim podle zákona nepřísluší. Neopravňuje-li žádný právní předpis Ministerstvo financí k vydání rozhodnutí o povolení provozování jiného technického herního zařízení, nelze poplatek stanovit a zejména jej nelze vyměřit, neboť by tak bylo konáno v rozporu se zákonem. Rozhodnutí správce poplatku tak postrádá zákonný podklad. V souladu s článkem 11 odst. 5 Listiny lze daň a poplatky ukládat pouze na základě zákona. V tomto případě však řádný zákonný podklad chybí, a proto měl být napadený platební výměr pro nezákonnost žalovaným zrušen.

7. Dle žalobce vykládá žalovaný pojem „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ velmi široce a nezohledňuje požadavek povolenosti takového zařízení Ministerstvem financí. Žalovaný k tomu poukazuje na rozhodnutí Krajského soudu v Českých Budějovicích sp.zn 10 A 61/2011 a uvádí, že Ministerstvo financí podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích žalobci povolilo provozování loterie nebo jiné podobné hry, a to prostřednictvím centrálního loterního systému tvořeného centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a připojenými koncovými interaktivními videoloterními terminály. Jestliže tedy Ministerstvo financí povolilo provozování loterie nebo jiné podobné hry MULTI LOTTO prostřednictvím centrálního loterního systému, argumentací a maior ad maius povolilo i jednotlivé koncové interaktivní videoloterní terminály. Jejich provozování a umístění navíc dle textace druhé části výroku tohoto rozhodnutí i schválilo. Žalobce má za to, že takový rozšiřující výklad zákona není možný, a to zejména s ohledem na nálezy Ústavního soudu sp.zn. IV. ÚS 29/05 stanovící, že „porušení vlastnického práva při ukládání daňové povinnosti se státní moc dopustí nejen tím, že uloží povinnost zcela extra legem, ale i tehdy pokud by příslušné zákonné ustanovení aplikovala a především interpretovala způsobem, který by se ocital mimo zákonný podklad stanovení daňové povinnosti, například tak, že by interpretací zákonných ustanovení rozšiřovala daňovou povinnost na subjekty či situace, na něž podle zákona daňová povinnost nedopadá.“ Je-li v zákoně stanoveno, že zpoplatněny jsou pouze ta zařízení, která jsou povolena Ministerstvem financí, nelze jiná než takto povolená zařízení zpoplatňovat.

8. Za základní argument ukazující na nezákonnost napadeného rozhodnutí považoval žalobce to, že je Ministerstvem financí povolováno pouze provozování loterie nebo jiné podobné hry, nikoliv provozování technického zařízení, k jehož povolování nemá Ministerstvo financí pravomoc. I pokud by povolení provozování loterie nebo jiné podobné hry bylo považováno za povolení, které vyžaduje § 10a zákona o místních poplatcích,

nenaplnují koncová zařízení, požadavek povolenosti Ministerstvem financí, neboť jsou pouze schvalována, a poplatek za ně nemůže být vyžadován. V povoleních Ministerstva financí se konstatuje, že provozování loterie nebo jiné podobné hry bude prováděno prostřednictvím Centrálního loterního systému (CLS), který je vymezován tak, že jde o funkčně nedělitelné technické zařízení, kterým je elektronický systém tvořený centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterních terminálů, a tvoří tak po funkční stránce nedělitelný celek. Interaktivní videoloterní terminál je tak pouze jednou z částí CLS.

9. Při posuzování pojmu jiné technické herní zařízení je nutné aplikovat zákon o loteriích, kde je v § 17 vymezen pojem „výherní hrací přístroj“, kterým se rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče. Vzhledem ke spojení pojmů „výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení“ je možné odvodit, že jiným technickým herním zařízením lze rozumět technické zařízení příbuzné výhernímu hracímu přístroji, přičemž tato příbuznost by mohla být charakteru technologického. Pokud je tedy výherní hrací přístroj kompaktním a funkčně nedělitelným zařízením, mělo by tento charakter mít i jiné technické herní zařízení, přičemž tyto vlastnosti by bylo nutné vázat na průběh sázkového procesu, kterým se rozumí proces od vkladu finančních prostředků do hry, uzavření sázky, průběh hry a její výsledek, tedy výhra či prohra. Samotný interaktivní videoloterní terminál (IVT) není bez napojení na centrální řídicí jednotku a místní řídicí jednotku schopen uskutečnit všechny prvky sázkového procesu na jednom místě. V rozhodnutích Ministerstva financí je centrální loterní systém jako celek považován za funkčně nedělitelné zařízení, nikoliv koncová zařízení. To lze odůvodnit zejména vymezením centrálního loterního systému v jednotlivých rozhodnutích Ministerstva financí. IVT je pouze jednou z částí CLS. CLS je jako celek funkčně nedělitelným technickým zařízením, neboť řídí veškeré herní procesy, losuje výsledky na základě uplatnění náhody, rozhoduje o všech výhrách a výhry okamžitě zobrazuje na IVT, provádí správu vkladů vložených sázejícími a provádí veškerou administraci spojenou s průběhem hry. IVT, který je obsluhován přímo sázejícím, tak slouží pouze jako zobrazovací jednotka CLS, neboť k vygenerování výhry či prohry dochází v CLS, který je však umístěn jinde, než IVT. Žalobce odkázal na závěr Ústavního soudu uvedený v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 29/10, který mimo jiné stanoví, že *„videoloterní terminály jakožto koncové herní stanice, které jsou součástí širšího a složitějšího systému, jehož jádro je umístěno centrálně, postrádají vlastnost kompaktnosti, kterou vyžaduje definice obsažená v § 17 odst. 1 loterijního zákona.“* Citovaný nálezh Ústavního soudu se netýká místních poplatků, nýbrž úpravy veřejného pořádku v souvislosti s možností obcí vydávat obecně závazné vyhlášky ve věcech umístění koncových zařízení centrálního loterního systému.

10. Žalobce rovněž poukázal na novelu zákona o místních poplatcích a zákona o loteriích provedenou zákonem č. 300/2011 Sb., ze které jednoznačně vyplývá snaha zákonodárce o nápravu chyb provedených novelou č. 183/2010 Sb. Dle žalovaného jasná a dvojitý výklad neumožňující právní úprava je tak najednou nahrazována úpravou jinou, jejímž důsledkem je zpoplatnění stejných zařízení jako podle novely č. 183/2010. Účinnost této právní úpravy byla od 16.10.2011 do 31.12.2011, když 1.1.2012 nabyl účinnosti zákon č. 458/2011 Sb.

11. V této části žaloby žalobce citoval výroky několika povolení Ministerstva financí, aby tak prokázal současný stav, kdy Ministerstvo financí nemá pravomoc a působnost k vydání povolení k provozování jiného technického herního zařízení, a to na rozdíl od povolení provozování výherního hracího přístroje, s tím, že ve většině případů obsahují výroky znění: Ministerstvo financí povoluje žadateli provozovat loterii nebo jinou podobnou hru dle ustanovení 50 odst. 3 zákona ... a další obsah rozhodnutí se liší podle typu loterie a s ohledem na to, zda jsou provozovány prostřednictvím centrálního loterního systému nebo vícemístního technického zařízení či jinak. Z uvedených příkladů rozhodnutí je jednoznačné, že Ministerstvo financí povoluje pouze provozování loterií nebo jiných podobných her, nikoliv provozování jiného technického herního zařízení, či jinak označeného přístroje.

Část V. žaloby

12. Žalobce namítl porušení zásady legality upravené v § 5 odst. 1 daňového řádu stanovící, že správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy. Namítal porušení zásady zákazu zneužití pravomoci, když si správce poplatku nesprávným výkladem § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích rozšířil svou pravomoc a nevrátil přeplatek na místním poplatku, i přesto, že takovýto postup zákon o místních poplatcích neumožňuje, a že místní poplatek za „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ nelze vybírat. Ohledně formální stránky rozhodnutí žalobce namítal, že výrok rozhodnutí správce poplatku nesplňuje požadavky § 102 odst. 1 písm. d) daňového řádu, neboť ve výroku nejsou uvedeny právní předpisy, podle nichž bylo rozhodováno, když úřad sice rozhodl podle § 155 daňového řádu, není však zřejmé, zda postupoval i podle ostatních ustanovení daňového řádu a je nutno zohlednit i znění obecně závazné vyhlášky města Nejdk č. 4/2008 účinné od 1. 10. 2010 a zákon o místních poplatcích. Právním předpisem, podle kterého bylo rozhodováno, je myšleno hmotněprávní ustanovení, podle kterého bylo rozhodováno, nikoliv pouze procesní ustanovení. V řízení o přeplatku je nutno zjistit, zda nějaký přeplatek existuje, což je možné výhradně podle práva hmotného, pokud již nebyl poplatek pravomocně vyměřen. Tyto námítky žalobce sice nevznely v odvolání, žalovaný však měl postupovat podle § 114 odst. 3 daňového řádu. Uvádí-li žalovaný, že tyto argumenty žalobce uvedl, ačkoliv tomu tak není, pak se podaným odvoláním řádně nezabýval a rozhodnutí zřejmě nepřezkoumal.

13. Pokud žalovaný poukázal na rozhodnutí Krajského soudu v Českých Budějovicích vydané pod čj. 10 A 61/2011 - 45, žalobce konstatoval, že se jedná o jedno rozhodnutí z řady dalších rozhodnutí krajských soudů, a byla proti němu podána kasační stížnost.

14. K závěrům žalovaného v čl. III. a IV. odůvodnění žalobce uvedl, že Nejvyšší správní soud rozhodnutím čj. 2Afs 76/2011–62 judikoval: „*Pokud poplatník místního poplatku nesouhlasí s výší poplatku, kterou by měl na základě obecně závazné vyhlášky platné v dané obci zaplatit, a tento svůj nesouhlas kvalifikovaným způsobem vyjádří, byť by přitom poplatek fakticky zaplatil ve výši požadované obecně závaznou vyhláškou, má správce poplatku povinnost vydat platební výměr na základě subsidiárního použití § 140 odst. 1 daňového řádu.*“ Bylo tedy povinností správce poplatku vydat platební výměr a vyměřit tak poplatek. Žalovaný svými závěry v podstatě nutí poplatníky k porušování povinností a vystavuje je

riziku sankce dle § 11 zákona o místních poplatcích. Žalobce se přitom pouze chce bránit proti zpoplatnění zařízení. Žalovaný mu však klade překážky, pro které se přezkoumání poplatkové povinnosti stává nemožným.

15. Žalovaný rozhodl v rozporu se svými dosavadními rozhodnutími ve skutkově obdobných věcech, a tedy porušil princip předvídatelnosti rozhodnutí správního orgánu a legitimního očekávání, zakotvený v § 2 správního řádu, neboť několikrát rozhodl, že předtím, než správce poplatku rozhodne o existenci přeplatku, je nutné, aby byl předmětný poplatek řádně a pravomocně vyměřen (viz např. rozhodnutí čj. 277/LP/11, 336/LP/11, 494/LP/11, 527/LP/11, 608/LP/11, 716/LP/11 či nejnovější 30/LP/11).

16. Závěrem tohoto článku žalobce shrnul, že rozhodnutí správce poplatku není v souladu se zákonem. Žalovaný se však s těmito vadami nevypořádal a porušil tak § 114 odst. 1 a 2 daňového řádu.

Článek VI. žaloby

17. Obecně závazná vyhláška, na základě které bylo o poplatku rozhodnuto, nesplňuje požadavky určitosti a srozumitelnosti, nesplňuje podmínky, které jsou pro její náležitosti stanoveny zákonem, a upravuje některé záležitosti odlišně od zákona, proto by mělo být město vyzváno Ministerstvem vnitra v souladu s § 123 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích k nápravě a nedojde-li k nápravě, mělo by Ministerstvo vnitra rozhodnout o pozastavení účinnosti této vyhlášky, případně podat k Ústavnímu soudu návrh na její zrušení. Vyhláška nemůže, ač to zákon o místních poplatcích umožňuje, vyžadovat místní poplatek za jiné technické herní zařízení povolené ministerstvem financí dle jiného právního předpisu, neboť pro tento poplatek není zákonný podklad.

Článek VII. žaloby

18. Žalobce již v odvolání poukázal na metodický návod Ministerstva financí ze dne 31. 1. 2011, čj. 34/21919/2011, který se týká vyměřování správního poplatku z provozování loterií a jiných podobných her, z jehož obsahu vyplývá, že ministerstvo financí povoluje loterii nebo jinou podobnou hru, nikoli zařízení. Místní poplatek je pak možné vyměřit za povolení zařízení, povolení jiného technického herního zařízení však zákon ministerstvu neumožňuje.

Článek VIII. žaloby

19. Zde se žalobce velmi podrobně zabýval protiústavností procedury přijetí zákona č. 183/2010 Sb., a to v té jeho části, kterou byl novelizován zákon o místních poplatcích ve věci zpoplatnění „jiných technických herních zařízení povolovaných Ministerstvem financí“. Uvedl, že tato novela jako tzv. přílepek zákona o podpoře sportu nebyla přijata ústavně konformním způsobem, a soud by proto měl Ústavnímu soudu podat návrh na zrušení příslušné části tohoto zákona, konkrétně § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích.

III. Vyjádření žalovaného

20. Žalovaný nesouhlasil s argumentací žalobce a navrhoval zamítnutí žaloby.

21. Žalovaný namítal zmatečnost žaloby s tím, že si není jistý, zda je žalován pro napadené rozhodnutí či zda pro rozhodování o odvolání žalobce proti platebnímu výměru blíže nespecifikovanému. Nesouhlasil s tvrzením žalobce, že se nevypořádal s argumentací uvedenou v odvolání, resp. že se s ní vypořádal nesprávně a rozhodl tak v rozporu s § 154 a 155 daňového řádu. Dle žalovaného žalobce uplatňuje argumenty, které měl uplatnit v řízení nalézacím. Předmětem odvolacího řízení bylo rozhodnutí o odvolání proti nevyhovění žádosti o vrácení vratitelného přeplatku. V souladu s § 134 daňového řádu se daňové řízení skládá z dílčích řízení, ve kterých jsou vydávána jednotlivá rozhodnutí. Dílčími daňovými řízeními jsou i řízení nalézací, jehož účelem je správné stanovení daně, a řízení při placení daní, jehož účelem je vybrání již pravomocně stanovené daně. Systematicky je pak řízení o přeplatku řazeno v rámci dílčího daňového řízení platebního. Pokud tedy správce poplatku obdrží žádost o vrácení vratitelného přeplatku, pouze nahlédne do výpisu z osobního daňového účtu, aby zjistil, zda je na něm evidován přeplatek, pokud ano, provede test vratitelnosti přeplatku (§ 154 odst. 2 daňového řádu), ale již se v rámci tohoto řízení nevypořádává s hmotným právem, tj. nárokem správce poplatku na předmětný místní poplatek. V řízení o žádosti o vrácení přeplatku není rozhodováno o vyměření poplatku, ale posuzuje se, zda vznikl vratitelný přeplatek na dani (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 10. 2004, čj. 7Afs 28/2003-67). Žalovaný tedy nemohl porušit § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích. Nemohl porušit ani § 114 odst. 2 a 3 a § 116 daňového řádu, když deklaroval, že všechny námitky odvolatele jsou v tomto dílčím daňovém řízení irelevantní, a přesto se k těmto námitkám odvolatele týkajících se řízení nalézacího vyjádřil. V řízení o žádosti o vrácení vratitelného přeplatku postupuje správce poplatku pouze podle § 155 ve spojení s § 154 daňového řádu, žádné jiné právní předpisy, zejména upravující hmotné právo, se v tomto řízení nezohledňují. Nedochází ani k aplikaci § 50 odst. 3 zákona o loteriích.

22. K pojmu jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí žalovaný uvedl, že zákonodárce chtěl pod tento pojem zahrnout nejen v současnosti známé loterie a jiné podobné hry, které povoluje Ministerstvo financí, ale i ty, které vzniknou v budoucnu. Před zákonodárcem byl složitý úkol, jak vymezit předmět místního poplatku u tak velké škály zařízení, která jsou povolována Ministerstvem financí. Je však nutno si uvědomit, že předmětný místní poplatek byl zaveden jako jeden z regulačních nástrojů obcí k omezení hazardu na jejich území. Správce poplatku se interpretaci ani aplikaci právního pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“ nevyhýbal, ale v tomto druhu řízení je irelevantní se tímto výkladem a aplikací uvedeného pojmu zabývat.

23. K platebnímu výměru na místní poplatek žalovaný uvedl, že byl dne 13. 4. 2011 pod čj. OE/1455/11 vydán ohledně období, za které je požadován přeplatek podle § 11 zákona o místních poplatcích, tj. nebudou-li zaplaceny poplatky poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad poplatek platebním výměrem. Následně pak v rámci odvolacího řízení žalovaný prohlásil nicotnost tohoto platebního výměru, neboť poplatník zaplatil místní poplatek řádně, správce poplatku tudíž neměl zákonnou pravomoc vyměřit ve stejné věci totožný místní poplatek za stejné období.

24. Žalovaný dále citoval z „Metodického doporučení k místnímu poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí“ vydaného Ministerstvem financí pod čj.: 26/40810/2011-262: *„předmětem poplatku se stává každý Ministerstvem financí povolený koncový terminál (IVT), který je pomocí dalších dílčích komponent systému napojen na centrální jednotku a je tudíž ve spojení s touto jednotkou schopen realizovat hru od samého počátku do jeho konce.“*

25. Ústavní soud sice deklaroval (Pl. ÚS 29/10), že videoloterní terminály postrádají vlastnost kompaktnosti, kterou vyžaduje definice obsažená v § 17 odst. 1 loterijního zákona, ale také řekl, že *„nic nebrání tomu, aby byly podřazeny pod širší definici dle § 2 písm. e) zákona o loteriích, neboť se nepochybně jedná o zařízení výherním hracím přístrojům podobná a sloužící témuž účelu.“*

26. K rozsudku Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 76/2011, na který odkazoval žalobce, žalovaný uvedl, že je mu znám, ale poukázal i na rozsudek ze dne 22. 6. 2011, čj. 1Afs 31/2011–56, kde dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že konkludentní vyměření, proti kterému bylo možné podat odvolání podle zákona č. 337/1992 Sb., se při správě poplatků neaplikuje, ale postupuje se podle § 11 zákona o místních poplatcích, který zakládá pravomoc správce poplatku za okolností v tomto ustanovení předpokládaných tento místní poplatek vyměřit. Daňový řád sice opouští koncepci konkludentního vyměřování a správce daně pro futuro vydává vždy platební výměr v daňovém řízení, ale daňový řád nezměnil pozici zákona o místních poplatcích jako lex specialis k daňovému řádu. Platební výměr tedy správce poplatku vydává pouze v souladu se zákonem o místních poplatcích, tj. nebude-li předmětný místní poplatek zaplacen včas či ve správné výši a nikoliv i v případě kvalifikovaného nesouhlasu.

27. Žalovaný připustil, že rozhodl před vydáním rozhodnutí Nejvyššího správního soudu čj. 2Afs 76/2011, že správce poplatku musí poplatek vyměřit, ale pouze v zákonem předvídaných případech, kdy poplatník nezaplatil ve správné výši či včas (§ 11 odst. 1 zákona o místních poplatcích). Jednalo se o případy, kdy žalobce nezaplatil místní poplatek řádně. Po vydání rozhodnutí Nejvyššího správního soudu čj. 1Afs 76/2011 však rozhoduje žalovaný v jeho duchu a to z čistě pragmatických důvodů – náhrada nákladů z prohraného soudního sporu, ač tedy s jeho obsahem nesouhlasí. Není proto pravdivé tvrzení žalobce, že žalovaný porušil princip předvídatelnosti rozhodnutí správního orgánu a legitimního očekávání adresáta rozhodnutí, neboť v drtivé většině případů se jednalo o situaci, kdy správce poplatku vyměřit poplatek ze zákona musí (nezaplatil včas nebo ve správné výši), a tato cca dvě poslední rozhodnutí pak byla na rozdíl od předchozí praxe žalovaného ve prospěch žalobce, a jestliže tedy rozhodoval ve skutkově obdobných případech stejně před vydáním rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a po vydání tohoto respektujíc autoritu soudu shodně s jeho postojem, nemohl porušit princip předvídatelnosti rozhodnutí správního orgánu.

28. Pro činnost správce poplatku a žalovaného obecně platí, že jsou vázáni celým právním řádem, počínaje ústavními zákony a konče právními předpisy územních samosprávných celků, což nepřímo vyplývá z čl. 95 Ústavy, který stanoví, že soudce je při rozhodování vázán zákonem a mezinárodní smlouvou, která je součástí právního řádu; je oprávněn posoudit soulad jiného právního předpisu se zákonem nebo s takovou mezinárodní smlouvou. Tuto

kompetenci svěřuje Ústava pouze soudu. Bylo by zneužitím pravomoci moci výkonné, kdyby si sama posuzovala, zda jsou či nejsou obecně závazné vyhlášky v rozporu se zákonem. Správce poplatku i žalovaný jsou povinni postupovat v souladu s obecně závaznou vyhláškou a to zcela v duchu zásady legality, kterou jsou vázáni. Česká republika je právním státem a bylo by v rozporu se zásadou právní jistoty a předvídatelnosti práva a zneužitím pravomocí, pokud by moc výkonná (správce poplatku) sama posuzovala ústavnost či protiústavnost určitého zákona. Žalovaný neměl jinou možnost, než postupovat dle platné a účinné právní úpravy v době rozhodování, resp. podle předmětné obecně závazné vyhlášky vydané na základě zákona. Žalovaný tak nedisponuje oprávněním posoudit námitky žalobce ohledně protiústavního přijetí předmětné novely.

IV. Replika žalobce

29. Žaloba směřuje proti rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí správce poplatku o přeplatku podle § 154 a § 155 daňového řádu, nesměruje proti platebnímu výměru, neboť ten by žalovaným prohlášen nicotným. Vzhledem k tomu, že místní poplatek nebyl pravomocně vyměřen, měl žalobce za to, že lze v rámci řízení o přeplatku uplatňovat argumenty týkající se samotné poplatkové povinnosti, tj. že zařízení poplatku nepodléhají. K odkazu na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 7Afs 28/2003-67 žalobce uvedl, že se netýká místních poplatků, ale daní z příjmů, proto nelze tento judikát v daném řízení použít. Dle žalobce bez pravomocného vyměření poplatku nelze rozhodovat, zda je či není na daňovém účtu přeplatek. Bylo-li o existenci přeplatku rozhodováno bez jeho předchozího vyměření, bylo nutno i v řízení o vrácení přeplatku věc hmotněprávně posoudit. Žalobce nesouhlasil, že Ministerstvo financí při povolování loterie nebo jiné podobné hry povoluje její uskutečňování pomocí konkrétních technických zařízení. K nálezu Ústavního soudu sp.zn. Pl. ÚS 29/10 uvedl, že k výkladu, jak jej podává žalovaný, nebyla novelizace zákona o loteriích v § 2 třeba, neboť interaktivní videoloterijní terminál je i pro účely zákona o místních poplatcích výherním hracím přístrojem, prostřednictvím kterého jsou provozovány sázkové hry dle § 2 písm. e). Dle žalobce je správce poplatku povinen postupovat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu čj. 2Afs 76/2011-62 stanovící, že pokud poplatník místního poplatku nesouhlasí s výší poplatku, kterou by měl na základě obecně závazné vyhlášky platné v dané obci zaplatit, a tento svůj nesouhlas kvalifikovaným způsobem vyjádří, byť by při tom poplatek fakticky zaplatil ve výši požadované obecně závaznou vyhláškou, má správce poplatku povinnost vydat platební výměr na základě subsidiárního použití § 140 odst. 1 daňového řádu.

V. Posouzení věci krajským soudem

Z čeho soud vycházel

30. Při přezkoumání napadeného rozhodnutí soud vycházel podle § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (*dále jen „s.ř.s.“*) ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, podle § 75 odst. 2 s.ř.s. přezkoumal napadený výrok rozhodnutí v mezích žalobou včas uplatněných žalobních bodů, neshledal při tom vady podle § 76 odst. 2 s.ř.s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. O věci samé

rozhodl soud podle § 51 odst. 1 s.ř.s. bez nařízení jednání, neboť žalobce i žalovaný s tím vyslovili souhlas.

31. Žaloba není důvodná.

Skutkový základ věci

32. Žalobce podal dne 17. 2. 2011 u správce poplatku žádost o vrácení přeplatku na místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí v době od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2010 ve výši 5.000 Kč, který uhradil na účet správce poplatku dne 3. 11. 2010 za 1 ks jiného technického herního zařízení, typ Multi lotto, k provozu povoleného Ministerstvem financí rozhodnutím ze dne 15. 10. 2008, čj. 34/85679/2008, doplněným rozhodnutím ze dne 21. 10. 2008, čj. 34/856791/1/2008.

33. Správce poplatku o žádosti rozhodl podle § 155 daňového řádu rozhodnutím ze dne 15. 2. 2011, čj. OE/853/11 tak, že žádosti nevyhověl. Žalobce se proti rozhodnutí správce poplatku odvolal a namítal rozpor s § 154 a § 155 daňového řádu a s § 10a zákona o místních poplatcích s tím, že místní poplatek za jiná technická herní zařízení povolená Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu nelze vybírat a jeho zaplacením vznikl vratitelný přeplatek, který je nutno vrátit.

34. Žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání žalobce zamítl a rozhodnutí správce poplatku potvrdil. K tvrzení žalobce, že platební výměr byl vydán v rozporu se zákonem, uvedl, že rozhodnutím ze dne 6. 6. 2011, čj. 366/LP/11 prohlásil nicotnost platebního výměru na místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu vydaný správcem poplatku dne 13. 4. 2011 pod čj. OE/1455/11, neboť žalobce zaplatil místní poplatek řádně, tj. ve lhůtě splatnosti a ve správné výši a správce poplatku neměl pravomoc vyměřit „totožný místní poplatek“ dle § 11 zákona o místních poplatcích, který je lex specialis k daňovému řádu.

35. Pokud se žalobce domníval, že poplatkové povinnosti nepodléhá, měl se bránit řádným opravným prostředkem odvoláním v rámci dílčího daňového řízení nalézacího. Žalovaný uvedl, že mu není jasné, proč žalobce místní poplatek uhradil, když dle jeho závěru žádný právní předpis Ministerstvo financí neopravňuje k vydání rozhodnutí o povolení provozování jiného technického herního zařízení. Správce poplatku žalobci místní poplatek nevyměřil (nicotný platební výměr byl vydán až po úhradě). Nezbytným předpokladem pro to, aby se příjemce rozhodnutí mohl proti povinnosti uhradit místní poplatek účinně bránit, je platební výměr. Zákon o místních poplatcích ve spojení s daňovým řádem poplatníkovi zaručuje, že bude moci zpochybnit poplatkovou povinnost a dosáhnout jejího soudního přezkumu dříve, než bude zahájena daňová exekuce, tedy než bude fakticky zasaženo do majetkové podstaty poplatníka (rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 1Afs 31/2011 – 56).

36. K tvrzení žalobce v odvolání, že výrok a odůvodnění rozhodnutí neodpovídá požadavkům správního řádu, žalovaný uvedl, že se v souladu s § 262 daňového řádu při správě daní správní řád nepoužije. Dále uvedl, že předmětem odvolacího řízení bylo rozhodnutí o vrácení přeplatku a nikoliv rozhodnutí, kterým byl příjemci rozhodnutí vyměřen

místní poplatek. V řízení o žádosti o vrácení přeplatku není rozhodováno o vyměření poplatku (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 10. 2004, čj. 7Afs 28/2003-67), ale zda v důsledku vyměření daně vznikl daňovému subjektu vratitelný přeplatek na dani. A proto všechny námitky co do oprávněnosti správce poplatku jsou v tomto dílčím daňovém řízení platebním irelevantní – pokud poplatník s místním poplatkem nesouhlasí, nemá platit (rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 1Afs 31/2011-56). Přesto se žalovaný k odvolacím námitkám vyjádřil. Uvedl, že žalobce postavil odvolání na skutečnosti, že Ministerstvo financí nemá pravomoc povolovat jiná technická herní zařízení. Žalobce klade příliš velký a zároveň nelogický důraz na slovní spojení „povolené Ministerstvem financí“. Toto slovní spojení má pouze vyjádřit tu skutečnost, že se jedná o odlišné herní zařízení od výherního hracího přístroje, které je mu podobné. Žalovaný nezpochybňoval, že centrální loterní systém (CLS) je z hlediska funkčně technického jeden nedělitelný systém, sestávající se z centrální jednotky, místních kontrolních jednotek a koncových terminálů. Dle právního závěru žalovaného „jiným technickým herním zařízením“ má být rozuměno technické zařízení, jež je nějakým způsobem příbuzné výhernímu hracímu přístroji, přičemž tato příbuznost nutně nemusí být charakteru technologického.

37. Žalovaný dále podrobně argumentoval, z jakých důvodů podléhají zpoplatnění jednotlivá koncová zařízení a proč nemůže obstát výklad žalobce, že Ministerstvo financí povoluje centrální loterijní systém a nikoli jednotlivé interaktivní videoloterijní terminály bez ohledu na to, zda je napojen jeden či tisíc terminálů, které jsou jeho součástí. V této souvislosti žalovaný poukázal také na závěry obsažené v rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ve věci sp. zn. 10 A 61/2011. K poukazu žalobce na metodický návod pro vyměřování správních poplatků žalovaný uvedl, že předmětem správních poplatků je správní řízení upravené zvláštním právním předpisem a další činnost správního úřadu související s výkonem státní správy a funkce místních poplatků je odlišná. Žalovaný souhlasil s právním názorem správce poplatku ohledně výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení“ a nesouhlasil s tvrzením žalobce, že je napadené rozhodnutí v rozporu s § 10a zákona o místních poplatcích.

Právní hodnocení

38. Předmětem přezkumu v dané právní věci je rozhodnutí o žádosti žalobce o vrácení přeplatku podle § 155 daňového řádu. Po skutkové stránce obdobnou věcí téhož žalobce se zabýval zdejší krajský soud již opakovaně, např. rozsudek ze dne 31. 5. 2013, čj. 57 Af 23/2012-70 a v nyní posuzované věci nemá důvod se od závěrů tam učiněných odchýlit.

První žalobní bod

39. Podle § 154 odst. 1 daňového řádu *je přeplatkem částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu.* Podle § 154 odst. 2 daňového řádu *správce daně převede přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku podle odstavce 4. Není-li takového nedoplatku, stává se přeplatek vratitelným přeplatkem a zůstává jako platba na dosud neuhrazenou daň na osobním daňovém účtu, na kterém je evidován. Pokud existuje*

odůvodněný předpoklad, že dojde do 10 dnů ode dne, kdy má být přeplatek na úhradu nedoplatku na jiném osobním daňovém účtu použit, ke vzniku povinnosti uhradit daň na stejném osobním daňovém účtu, přeplatek se na úhradu nedoplatku na jiném osobním daňovém účtu nepoužije. Podle § 155 odst. 2 daňového řádu správce daně vrátí daňovému subjektu vratitelný přeplatek na základě žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku, nebo pokud tak stanoví zákon. Správce daně vratitelný přeplatek nižší než 100 Kč daňovému subjektu vrátí jen ve výjimečných případech tak, aby byla zajištěna zásada hospodárnosti.

40. Krajský soud na tomto místě podotýká, že judikatura Nejvyššího správního soudu (zejména rozsudek ze dne 17. 1. 2012, čj. 2 Afs 76/2011 - 62, nebo rozsudek ze dne 18. 9. 2012, čj. 7 Afs 38/2012 - 18, oba dostupné na www.nssoud.cz) dovodila možnost konkludentního vyměření místního poplatku za subsidiárního použití obecných předpisů o správě daní a to včetně možnosti podat proti konkludentnímu vyměření odvolání. Ke konkludentnímu vyměření místního poplatku došlo i v daném případě, neboť správcem poplatku následně vydaný platební výměr dne 13. 4. 2011 pod čj. OE/1455/11 ohledně stejného období, byl žalovaným prohlášen za nicotný po zjištění, že žalobce zaplatil místní poplatek řádně. Nedůvodným je proto tvrzení žalobce, že měl být platební výměr (blíže v textu nespecifikovaný) pro nezákonnost žalovaným zrušen (viz odst. 6). Žalobce následně požádal o vrácení vratitelného přeplatku na místním poplatku, kterou primárně opíral o to, že předmětný místní poplatek uhradil bez zákonného důvodu a že vydané rozhodnutí je v důsledku neexistence poplatkové povinnosti fakticky neuskutečnitelné (nevykonatelné), a měla by být prohlášena jeho nicotnost.

41. V této souvislosti je klíčovým především výklad pojmu „jiné technické zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“, který je obsažen v § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích. Dle názoru žalobce takové zařízení vůbec nepodléhá zpoplatnění místním poplatkem, neboť zde jednak chybí kompetence Ministerstva financí jiné technické zařízení povolit, jednak žalobcem provozované interaktivní videoloterní terminály vůbec nelze podřadit pod pojem „jiné technické zařízení“ ve smyslu § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích.

42. Dle názoru krajského soudu není možno směšovat pojem „loterie a jiná podobná hra“ a pojem „zařízení, na němž je tato hra provozována“. Podle § 1 odst. 1 zákona o loteriích *loterii nebo jinou podobnou hrou se rozumí hra, již se účastní dobrovolně každá fyzická osoba, která zaplatí vklad (sázku), jehož návratnost se účastníkovi nezaručuje. O výhře nebo prohře rozhoduje náhoda nebo předem neznámá okolnost nebo událost uvedená provozovatelem v předem stanovených herních podmínkách (dále jen "herní plán"). Nezáleží přitom na tom, provádí-li se hra pomocí mechanických, elektronickomechanických, elektronických nebo obdobných zařízení. V řadě případů se bude jednat o loterie a jiné podobné hry neupravené v části první až čtvrté zákona o loteriích a povolované Ministerstvem financí na základě zmocnění uvedeného v § 50 odst. 3 zákona o loteriích. Do této kategorie nepochybně patří i hry provozované prostřednictvím centrálního loterního systému, jehož součástí jsou právě koncové interaktivní videoloterní terminály. Tyto hry by bez příslušného povolení herního zařízení, které realizaci herního procesu zabezpečuje a v jehož softwaru je příslušná hra zakomponována, nebylo možno vůbec provozovat.*

43. V případech, kdy Ministerstvo financí povoluje loterii nebo jinou podobnou hru neuvedenou v části první až čtvrté zákona o loteriích, je jeho povinností plynoucí z § 50 odst. 3 téhož zákona přiměřeně použít ustanovení části první až čtvrté tohoto zákona. To ve vztahu k obsahovým náležitostem vydávaného povolení mj. znamená přiměřenou aplikaci ustanovení týkajících se obsahových náležitostí povolení povolujících loterie nebo jiné hry uvedené v části první až čtvrté zákona o loteriích, včetně např. schválení herního plánu, schválení umístění (jiného technického) herního zařízení apod. V tomto ohledu proto nelze souhlasit se žalobcem, že Ministerstvo financí povoluje pouze provozování loterie nebo jiné podobné hry, ale nikoli již provozování jiného technického herního zařízení nebo jinak pojmenovaného koncového zařízení. Ministerstvo financí podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích žalobci povolilo provozování loterie a jiné podobné hry prostřednictvím centrálního loterního systému, který je tvořen centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a připojenými koncovými interaktivními videoloterními terminály. Pokud tedy Ministerstvo financí žalobci povolilo provozování loterie nebo jiné hry prostřednictvím centrálního loterního systému, lze za použití logického argumentu a maiore ad minus (od většího k menšímu) dospět k závěru, že tím současně povolilo i provozování prostřednictvím jednotlivých koncových interaktivních videoloterních terminálů (a tím povolilo provozování těchto videoloterních terminálů jako takových). Jejich provozování a umístění zároveň ministerstvo ve druhé části výroku i schválilo. Významový rozdíl slov „povoluje“ a „schvaluje“ je přitom v této souvislosti minimální, důležitý je faktický dopad, tj. že žalobce může předmětnou loterii nebo jinou podobnou hru provozovat prostřednictvím technických herních zařízení za konkrétních podmínek na konkrétních místech.

44. Krajský soud tak na rozdíl od žalobce dospěl k závěru, že Ministerstvo financí je oprávněno povolit loterii nebo jinou podobnou hru provozovanou prostřednictvím centrálního loterního systému, resp. pomocí jednotlivých terminálů, což ostatně ve své rozhodovací činnosti potvrdil také Ústavní soud, který v nálezu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, publikovaném pod č. 202/2011 Sb. a dostupném na <http://nalus.usoud.cz>, konstatoval, že je „přípustné, aby obec, pociťuje-li takovou místní potřebu, regulovala obecně závaznou vyhláškou vydanou podle § 50 odst. 4 loterijního zákona, ve spojení s § 2 písm. e) téhož zákona, umístění i ILV (pozn. krajského soudu: interaktivních loterních videoterminálů), případně dalších přístrojů podobných výherním hracím přístrojům, a to jako součásti širší množiny přístrojů, k jejichž provozu vydává povolení Ministerstvo financí podle § 50 odst. 3 loterijního zákona. [...] Vydáním obecně závazné vyhlášky obec nikterak nezasahuje do vlastní rozhodovací pravomoci ministerstva, které je kompetentní v případě innominátních loterií a jiných obdobných her, tj. zařízení, která nesplňují definici podle § 17 odst. 1 loterijního zákona, avšak současně jsou těmito zařízeními podobná, posoudit splnění všech požadavků vyplývajících z části první až čtvrté zákona, jak mu ostatně ukládá § 50 odst. 3 loterijního zákona“.

45. Pokud jde o námitku žalobce poukazující na to, že jím provozovaná zařízení (interaktivní videoloterní terminály) nelze vůbec podřadit pod pojem „jiného technického herního zařízení“ dle zákona o místních poplatcích, krajský soud v návaznosti na výše uvedené nejprve připomíná právní úpravu obsaženou v § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích, dle kterého *obce mohou vybírat místní poplatek za výherní hrací přístroj a jiné*

technické herní zařízení. Podle § 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. Definici jiného technického herního zařízení zákon o loteriích neobsahuje. Přesto je možno ze systematického hlediska dovodit, že se jedná o zařízení odlišné od výherního hracího přístroje, avšak sloužící témuž účelu. Koncový interaktivní videoloterní terminál není sám o sobě kompaktní, avšak v důsledku napojení na centrální řídicí jednotku (popř. další komponenty systému) je schopen realizovat celý herní proces předvídaný v ustanovení § 1 odst. 1 zákona o loteriích. V daném případě je tedy nutno za „jiné technické zařízení“ považovat takové zařízení, které je odlišné od výherního hracího přístroje podle § 17 zákona o loteriích, které slouží k realizaci loterie nebo jiné podobné hry a které je schopno z pohledu funkční nedělitelnosti v důsledku napojení na centrální řídicí jednotku realizovat celý herní proces dle § 1 odst. 1 zákona o loteriích.

46. Uvedené plně odpovídá také závěrům vysloveným v již citovaném nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/10: „[...] Charakter ILV neumožňuje jejich podřazení pod úzkou definici výherního hracího přístroje podle § 17 odst. 1 loterijního zákona, neboť videoloterijní terminály jakožto koncové herní stanice, které jsou součástí širšího a složitějšího systému, jehož jádro je umístěno centrálně, postrádají vlastnost kompaktnosti, kterou vyžaduje definice obsažená v § 17 odst. 1 loterijního zákona. Avšak nic nebrání tomu, aby byly podřazeny pod širší definici podle § 2 písm. e) loterijního zákona, neboť nepochybně se jedná o zařízení výherním hracím přístrojům podobná a sloužící témuž účelu“.

47. Za předmět místního poplatku, tj. za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu, je tedy možno považovat každý ministerstvem povolený (schválený) koncový interaktivní videoloterní terminál, který je součástí centrálního loterního systému, přičemž v rámci napojení na centrální jednotku je schopen realizovat celý herní proces. Nelze opomenout ani celkový smysl regulace loterií a jiných podobných her. Zákonodárce tímto způsobem umožňuje obcím ovlivňovat existenci negativních externalit vznikajících na jejich území. V tomto ohledu přitom hraje významnou roli, kde jsou jednotlivé koncové interaktivní videoloterní terminály umístěny, neboť hráče zajímá uskutečňování hry a zejména její výsledek v podobě výhry. Skutečnost, zda k vygenerování výhry či prohry dojde v samotném automatu, či na jiném místě prostřednictvím ostatních složek centrálního systému, není pro hráče důležitá. Z hlediska poplatkové povinnosti dle zákona o místních poplatcích je tedy nerozhodné, na jakém principu a prostřednictvím jakého mechanismu je povolená loterie či hra provozována, rozhodné je, v jakém konkrétním místě se tak děje.

48. Krajský soud v této souvislosti odkazuje také na úmysl zákonodárce vedoucí k přijetí novely zavádějící předmětný místní poplatek. Ačkoli k novelou dotčeným ustanovením zákona o místních poplatcích nebyla vypracována důvodová zpráva, ze stenoáznamu pořízeného dne 23. 4. 2010 ze třetího dne 18. schůze Senátu Parlamentu České republiky (senátní tisk č. 259, sedmé funkční období 2008 – 2010, dostupný na www.senat.cz), vyplývá,

jakým způsobem senátor Jaroslav Kubera seznamoval Senát se svým pozměňovacím návrhem k novele zákona o podpoře sportu a s důvody, které k přijetí pozměňovacího návrhu vedly: „[...] 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 – říkáme 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 [...]”.

49. Jmenovaný senátor obdobně obhajoval předmětný pozměňovací návrh také v Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky (viz stenoprotokol ze 79. schůze ze dne 18. 5. 2010 ke sněmovnímu tisku č. 756, páté období 2006 – 2010, dostupný na 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 [...]“.

50. Z uvedeného je patrné, že zákonodárce se předmětnou novelou pokusil reagovat na vývoj na trhu loterií a jiných podobných her (zejména pokud jde o jejich nové druhy a o nové herní technologie), na který zákon o loteriích dostatečně nereflektoval. Je zjevné, že úmyslem zákonodárce bylo alespoň částečně reagovat na aktuální situaci na trhu, včetně s tím spojených aplikačních problémů na straně obcí tak, aby v budoucnu nemohlo docházet k obcházení zákona a aby se za každý „videoterminál“ platilo stejně jako za každý „automat“.

51. Krajský soud tak dospěl k závěru, že žalobce provozoval povolenou loterii nebo jinou podobnou hru prostřednictvím „jiného technického herního zařízení“ a toto „jiné technické herní zařízení“ bylo povoleno Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu (zákona o loteriích). Z důvodů uvedených výše tak byly u žalobce splněny všechny zákonné podmínky k tomu, aby každý koncový interaktivní videoloterní terminál centrálního loterního systému podléhal zákonné povinnosti platit místní poplatek podle § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích. Krajský soud proto takto uplatněným žalobním námitkám nepřisvědčil, naopak se ztotožnil s právními závěry, které ve věci zaujaly správní orgány obou stupňů.

Druhý žalobní bod

52. Nedůvodným krajský soud shledal také žalobní bod týkající se namítané protiústavnosti zákona č. 183/2010 Sb., a to v té jeho části, již byl novelizován zákon o místních poplatcích. Tato otázka byla vyřešena nálezem Ústavního soudu ze dne 9. 1. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 6/12, publikovaném pod č. 39/2013 Sb. a dostupném na <http://nalus.usoud.cz>, v němž Ústavní soud zamítl návrh Krajského soudu v Hradci Králové na konstatování protiústavnosti ustanovení § 1 písm. g) a § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění zákona č. 183/2010 Sb., před novelizací provedenou zákonem č. 458/2011 Sb., in eventum, aby Ústavní soud deklaratorním výrokem konstatoval protiústavnost části třetí zákona č. 183/2010 Sb.

53. V odůvodnění tohoto nálezu Ústavní soud uvedl, že jak Poslaneckou sněmovnou, tak i Senátem byla dodržena ústavně stanovená pravidla zákonodárného procesu. V této souvislosti poukázal na ustanovení § 60 odst. 2 písm. e) zákona č. 107/1999 Sb., o jednacím řádu Senátu, dle kterého je návrhem podávaným k projednávání věci i návrh pozměňovací. Předmětný pozměňovací návrh přitom nevybočil z omezeného prostoru vyhrazeného pozměňovacím návrhům. Vazba zákona č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, a pozměňovacího návrhu, kterým se mění zákon o místních poplatcích, je dle Ústavního soudu dána ustanovením § 6 písm. d) zákona o podpoře sportu, které obcím ukládá úkol zabezpečit finanční podporu sportu ze svého rozpočtu. Odkázal na slova již výše zmiňovaného senátora Jaroslava Kubery, který při seznamování Senátu s pozměňovacím návrhem mimo jiné uvedl, že „[...] zákon je o podpoře sportu a velmi souvisí s loteriemi a se sázkami, protože část výtěžků je používána na podporu sportu.“. Ústavní soud rovněž zdůraznil, že pozměňovací návrhy týkající se změny zákona o místních poplatcích byly v Senátu diskutovány, a to zejména z pohledu jejich souladu s ústavně předepsaným způsobem jejich přijímání.

54. 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 (tj. zákona o loteriích) zaveden, nebyla přijata ústavně nekonformním způsobem. V legislativní proceduře nelze spatřovat porušení čl. 2 odst. 3, čl. 41 a čl. 44 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Krajský soud v této souvislosti závěrem podotýká, že ve smyslu čl. 89 odst. 2 Ústavy České republiky je vykonatelný náleze Ústavního soudu závazný pro všechny orgány i osoby.

Třetí žalobní bod

55. Žalobce pouze obecně upozorňoval na neurčitost a nesrozumitelnost obecně závazné vyhlášky města Nejdeč č. 4/2008 o místních poplatcích, ve znění účinném od 1. 10. 2010, na jejímž základě bylo o poplatku rozhodnuto. Upozorňoval také na to, že upravuje některé záležitosti odlišně od zákona a v té souvislosti namítal, že obecně závazná vyhláška nemůže vyžadovat místní poplatek za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí dle jiného právního předpisu, neboť pro tento poplatek chybí zákonný podklad. K takto uplatněné žalobní námitce krajský soud uvádí, že již z výše uvedeného je zřejmé, že soud závěry žalobce nesdílí. Je naopak toho názoru, že předmětná vyhláška obsahuje veškeré náležitosti a byla vydána v souladu s § 14 zákona o místních poplatcích a v mezích v něm obsaženého zmocnění k regulaci výběru místních poplatků dle § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních

poplaticích, a tedy neshledal důvody, pro které by tato vyhláška nemohla být v rozhodovací praxi správních orgánů aplikována.

Čtvrtý žalobní bod

56. Žalobce poukazoval na obsah metodického návodu Ministerstva financí ze dne 31. 1. 2011, čj. 34/21919/2011, který se zabývá vyměřováním správních poplatků z provozování loterií a jiných podobných her povolených dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích. V této souvislosti dovozoval, že předmětné stanovisko je možno aplikovat i na vybírání poplatků místních. K tomu krajský soud uvádí, že skutečnost, že ministerstvo v tomto návodu konstatuje, že předmětem správního poplatku je povolená loterie či hra jako celek (bez ohledu na to, v kolika provozovnách je provozována), nemění nic na závěru, že předmětem místního poplatku dle § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích jsou jednotlivá jiná technická herní zařízení. Současně není předmětný návod v rozporu ani s těmi závěry, že v rámci povolování loterií a jiných podobných her dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích ministerstvo v rozhodnutích povoluje provozování těchto her a loterií prostřednictvím konkrétních herních zařízení. Krajský soud na tomto místě opětovně podotýká, že pojem „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ je pojmem neurčitým a zákon o loteriích, ani zákon o místních poplatcích jej nikde nedefinují. Nicméně, jak již bylo vyloženo výše, musí takové zařízení mít určité vlastnosti, aby jej bylo možno pod tento pojem podřadit. V daném případě zařízení žalobce předmětné vlastnosti splňovala, a proto byla správně zpoplatněna. Jiným výkladem tak nebylo možno dospět k závěru, že předmětná zařízení místnímu poplatku nepodléhají, a tedy zde ani nebyl prostor pro aplikaci zásady *in dubio pro libertate* (v pochybnostech ve prospěch žalobce). Ani tato námitka žalobce proto nebyla shledána důvodnou.

57. Nad rámec uvedeného krajský soud považuje za vhodné připomenout další legislativní vývoj v uvedené oblasti. Zákon č. 300/2011 Sb., kterým se mění zákon o loteriích a jiných podobných hrách, přinesl kromě novely zákona o loteriích i novelu zákona o místních poplatcích. Cílem této novely bylo postavit najisto úpravu týkající se provozování loterií a jiných podobných her prostřednictvím centrálního loterního systému s koncovými interaktivními videoloterními terminály. Novela přinesla legislativní vymezení centrálního loterního systému (obdobně jak jej výše vymezil soud podle dosud platné úpravy), prostřednictvím kterého lze provozovat sázkové hry. Nově tak bylo v § 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“. Novela rovněž upravila znění zákona o místních poplatcích tak, že z ustanovení § 1 písm. g) a § 10a jednoznačně vyplývalo, že poplatku podléhá každý povolený koncový interaktivní videoloterní terminál. Tímto 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“. Přijetím zákona č. 300/2011 Sb. tak byly potvrzeny i argumentační závěry správce poplatku a žalovaného.

58. Další novela byla provedena zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů. Tento zákon přinesl změnu systematiky, zrušil místní poplatky za provozovaný výherní hrací přístroj, koncový interaktivní videoloterní terminál a herní místo lokálního herního systému a nahradil je odvody z loterií a jiných podobných her. Přesto i po této novele výpočet dílčího základu odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení (§ 41b odst. 3, 4 zákona o loteriích) vychází z filozofie povoleného koncového interaktivního videoloterního terminálu coby jednotlivého herního místa, přičemž pro pevnou část dílčího základu odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení je rozhodný počet dnů, ve kterých byl každý z těchto přístrojů a zařízení povolen.

Pátý žalobní bod

59. Pokud jde o soubor žalobních námitek směřujících proti chybějícím náležitostem rozhodnutí správce poplatku a žalovaného, ani tyto krajský soud neshledal důvodnými. Obě rozhodnutí jsou po formální i obsahové stránce v souladu se zákonem, nepostrádají žádnou ze zákonných náležitostí a jsou také řádně odůvodněna. Ostatně se závěry, které žalovaný vyslovil v napadeném rozhodnutí, žalobce v podané žalobě dostatečně podrobně polemizuje, což by nebylo možné, pokud by se žalovaný s podstatnými otázkami vůbec nevypořádal. Jak bylo odůvodněno výše, místní poplatek byl v daném případě vyměřen konkludentně a žalobcem zaplacen v souladu s příslušnými právními předpisy. Jak bylo již uvedeno výše, žalovaným byla prohlášena nicotnost platebního výměru vydaného po té, kdy žalobce řádně místní poplatek zaplatil. Napadeným rozhodnutím tak správce poplatku ani žalovaný nemohli porušit zásadu legality ani zásadu zneužití pravomoci. Tím spíše nelze dospět k závěru o nicotnosti napadeného rozhodnutí v důsledku nedostatku jeho právního podkladu. Rovněž výrok rozhodnutí obou správních orgánů o žádosti žalobce o vrácení přeplatku je jednoznačný a určitý, splňuje požadavky kladené na tento typ rozhodnutí a obsahuje veškeré údaje vyžadované ustanovením § 102 daňového řádu. Výrok obou rozhodnutí vyhovuje také § 155 daňového řádu, neboť z něj jednoznačně vyplývá, že žádostem žalobce nebylo vyhověno. Jde-li o žalobcem namítanou nutnost uvést ve výrokové části právní předpis, podle kterého bylo rozhodováno, má krajský soud za to, že účelem tohoto ustanovení není ukládat správním orgánům povinnost vyjmenovat ve výroku rozhodnutí všechna ustanovení, která byla v daném případě aplikována (či jakýmkoli způsobem dotčena), ale umožnit adresátovi rozhodnutí identifikovat právní normy klíčové pro posouzení věci. V daném případě bylo ve výrokové části rozhodnutí správce poplatku uvedeno, že správní orgán rozhoduje o žádosti podle § 155 daňového řádu a následně, že podle § 155 odst. 3 a § 154 odst. 1 daňového řádu nevyhovuje žádosti o vrácení vratitelného poplatku blíže specifikovaného. Žalovaný pak ve výroku napadeného rozhodnutí specifikoval předmět přezkumu a uvedl, že rozhodl podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu a uvedl, jaké odvolání zamítá a jaké rozhodnutí správce poplatku potvrzuje. Požadavek zákona byl tedy naplněn, neboť předmětná konkretizace aplikovaných ustanovení umožňovala, aby žalobce výroku porozuměl.

Závěr

60. Žalobu soud shledal nedůvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

VI. Náklady řízení

61. Náhradu nákladů řízení soud žádnému z účastníků podle § 60 odst. 1 s.ř.s. nepřiznal, protože žalobce ve věci úspěch neměl a žalovanému v souvislosti s řízením náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í : **Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.**
(§ 12 odst. 1, § 102, § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.)

V Plzni dne 28. června 2013

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost: Helena Kovářiková