



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Bystrické a soudců JUDr. Tomáše Foltase a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci žalobce: **multigate a.s.**, se sídlem Olomouc, Riegrova 373/6, IČ 259 12 186, zast. JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Olomouc, Wellnerova 1322/3c, proti žalovanému **Magistrátu města Brna** se sídlem Brno, Dominikánské nám. 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 3. 2011, č.j. MMB/0114771/2011,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Magistrátu města Brna ze dne 25. 3. 2011, č.j. MMB/0114771/2011, **se zrušuje** a věc se **vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 10 712,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Tomáše Vymazala, advokáta se sídlem Olomouc, Wellnerova 1322/3c.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Podáním ze dne 13. 8. 2010 (které žalobce následně doplnil), žalobce ohlásil Úřadu městské části Brno – střed (dále též „správce poplatku“) zařízení podléhající místnímu

poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. V ohlášení vyjádřil nesouhlas se zpoplatněním interaktivních videoloterních terminálů.

[2] Dne 10. 11. 2010 vydal správce poplatku rozhodnutí - platební výměr, č.j. 100074030/REIP/VHA/003, kterým za období 1. 7. 2010 - 30. 9. 2010 vyměřil žalobci za 107 ks technických herních zařízení povolených Ministerstvem financí na území městské části místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí dle § 10a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění zákona č. 183/2010 Sb. (dále jen „zákon o místních poplatcích“), a obecně závazné vyhlášky statutárního města Brna č. 9/2010, o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu (dále též „vyhláška č. 9/2010“), ve výši 535.000 Kč.

[3] V odůvodnění uvedl, že poplatek vyměřil v souladu s § 44 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále též „ZSDP“), podle pomůcek. V tomto konkrétním případě byl pomůckou také „seznam zařízení povolených MF ČR“. Protože v tomto seznamu bylo u žalobce uvedeno, že mu Ministerstvo financí povolilo celkem 107 ks technických herních zařízení, vyměřil správce uvedený místní poplatek. Přihlédl též k tomu, že poplatku podléhá každý povolený přístroj bez ohledu na okolnost provozování.

[4] Proti platebnímu výměru následně žalobce podal dne 2. 12. 2010 odvolání, ve kterém namítal protiústavnost zákonodárné procedury při schvalování novely zákona č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, kterou byl novelizován i zákon o místních poplatcích. Dále namítal, že interaktivní videoloterní terminály nejsou kompaktní a funkčně nedělitelné, a tudíž nemohou spadat pod pojem „jiné technické herní zařízení“. Dále zpochybňoval metodické sdělení Ministerstva financí vydaného dne 6. 8. 2010 odborem 26 – Majetkové daně, daň silniční, poplatky a oceňování. Především nesouhlasil se závěry, že poplatku podléhá povolené zařízení bez ohledu na okolnost provozování. S ohledem na nejasnost právní úpravy mělo být postupováno v souladu se zásadou *in dubio pro libertate*.

[5] Po postoupení odvolání žalovaný vyhodnotil, že správce poplatku postupoval dle § 44 ZSDP, aniž by pro to byly splněny zákonné podmínky. Vrátil spis správci poplatku s pokynem k doplnění podkladů a odstranění vad řízení. Žalovaný shledal jako nesprávný postup správce poplatku, když nezahájil vytýkácí řízení dle § 43 ZSDP, přestože považoval ohlášení žalobce za nedostatečná a při vyměření poplatku použil další podklad – seznam Ministerstva financí. Žalovaný tedy zavázal správce poplatku, aby činil úkony, směřující k co nejpresnějšímu stanovení poplatku, a to v úzké součinnosti s žalobcem, který bude poučen o možnosti stanovení daně podle pomůcek. Správce poplatku tedy výzvou ze dne 2. 2. 2011, č.j. 100074030/REIP/VHA/007, vyzval žalobce, aby sdělil skutečnosti potřebné pro stanovení místního poplatku, především aby zaslal všechny kopie příslušných rozhodnutí Ministerstva financí. Žalobce byl rovněž poučen o možnosti stanovení poplatku podle pomůcek, pokud této výzvě ve stanovené lhůtě nevyhoví. Podáním ze dne 14. 2. 2011 žalobce na výzvu reagoval a předložil jednotlivá povolení Ministerstva financí.

[6] Následně žalovaný vydal napadené rozhodnutí, ve kterém konstatoval, že z podkladů předložených žalobcem vyplynulo, že měl po celou dobu předmětného období na území městské části Brno – střed povoleno nejméně 97 ks jiných technických herních zařízení a dalších nejméně 57 ks zařízení po část tohoto období. Místní poplatek tak byl vyměřen v nižší částce, než měl být správně vyměřen. Následně se vypořádal s ostatními odvolacími námitkami. Podotkl, že není oprávněn posuzovat ústavnost legislativního procesu. Za jiné technické herní zařízení podléhající místnímu poplatku považoval každé technické zařízení podléhající povolení od Ministerstva financí. Měl za to, že není nutné zkoumat technickou stránku věci. Ve vztahu k povinnosti platit místní poplatek je podstatné, zda se jedná o technické zařízení sloužící k provozování (uskutečňování) sázkových her, které je možné provozovat pouze na základě povolení Ministerstva financí. Již ze samotného názvu poplatku vyplývá, že jiné technické herní zařízení nemusí být provozováno, aby mohlo podléhat místnímu poplatku. Vzhledem k tomu, že na rozdíl od žalobce neviděl možnost jiného výkladu předmětných ustanovení zákona, nebyl dán důvod pro postup dle zásady *in dubio pro libertate*. V závěru napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, nesprávnost výpočtu poplatku nebyla napadena, a že konkrétní vady řízení byly odstraněny v průběhu odvolacího řízení. Pro zrušení platebního výměru neshledal důvody a odvolání zamítl.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[7] Žalobce v první řadě souhrnně namítl, že se žalovaný nesprávně vypořádal s odvoláním žalobce, dostatečně se nezabýval odvolacími důvody a nesprávně interpretoval příslušné právní předpisy. Zejména došlo k porušení § 10a a § 11 zákona o místních poplatcích, § 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném v předmětném poplatkovém období (dále též „zákon o loteriích“), § 15, § 32 a § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a § 114 odst. 1, 2 a § 116 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

[8] Podle žalobce za „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ nelze stanovit ani vybírat místní poplatek. Dle § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích mohou obce vybírat místní poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. Toto ustanovení také odkazuje na jiný právní předpis, a to logicky na zákon o loteriích. Ten v § 4 stanoví, že loterie a podobné hry mohou být provozovány pouze na základě povolení vydaného příslušným orgánem. Podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích pak Ministerstvo financí může povolovat loterie a jiné podobné hry, které nejsou upraveny v tomto zákoně v části první až čtvrté. Toto ustanovení však hovoří pouze o povolování loterií, nikoli o povolování jiného technického herního zařízení. Zákon o loteriích v žádném svém ustanovení neobsahuje pojem „jiné technické herní zařízení“, ani nutnost jeho povolení Ministerstvem financí. Povolení k provozování jiného technického herního zařízení tedy zákon o loteriích neupravuje.

[9] Je-li zákonem o loteriích upraven pojem výherního hracího přístroje, který je rovněž zpoplatněn dle § 10a zákona o místních poplatcích, a jeho povolování, měla by být shodná úprava i ve vztahu k „jinému technickému hernímu zařízení“. Má-li tedy být zpoplatněno provozování jiného technického herního zařízení, musí zákon o loteriích přinejmenším

stanovit, že k jeho provozování vydává povolení Ministerstvo financí, rovněž by bylo vhodné takové zařízení v zákoně specifikovat. Jednotlivé právní předpisy musí být srozumitelné a musí z nich vyplývat předvídatelné následky. Přitom je možný víceznačný výklad pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“.

[10] Ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích upravuje možnost obcí stanovit obecně závaznou vyhláškou „místní poplatek za provozované jiné technické zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“, avšak Ministerstvo financí postrádá pravomoc i působnost k vydání takového povolení. Tím pádem neexistuje žádné zařízení, které by výše uvedené podmínky § 10a zákona o místních poplatcích splňovalo, tudíž vybírání místního poplatku za takové zařízení je v rozporu se zákonem. Rozhodnutí správních orgánů tak postrádají zákonný podklad. I z konkrétních povolení vydaných žalobci vyplývá, že Ministerstvo financí povoluje pouze provozování loterií nebo jiných podobných her, nikoliv provozování jiného technického herního zařízení.

[11] Pojem „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ je neurčitý a umožňuje víceznačný výklad. Správní orgány měly postupovat dle principu *in dubio pro libertate* a vyložit pojem tak, že místní poplatek za takováto zařízení nelze vybírat. Na tuto zásadu žalobce upozorňoval již v rámci řízení u správce poplatku, který se však s touto námitkou nijak nevypořádal.

[12] Žalovaný vykládá pojem „jiné technické zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ rozšiřujícím způsobem. Tzv. „koncová zařízení“ jsou Ministerstvem financí pouze schvalována, nikoliv povolována, a proto za ně místní poplatek nemůže být s ohledem na znění ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích vyžadován, neboť předpokladem takového postupu je, aby zařízení bylo Ministerstvem financí povoleno. V povoleních Ministerstva financí se konstatuje, že provozování loterie nebo jiné podobné hry bude prováděno prostřednictvím „centrálního loterního systému“, kdy jde o funkčně neoddělitelné zařízení (celek), kterým je elektronický systém tvořený centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterních terminálů. Interaktivní videoloterní terminál je tak pouze jednou z částí „centrálního loterního systému“, a nemůže být proto zařazen pod pojem „jiné technické herní zařízení“. Slouží totiž pouze jako zobrazovací jednotka „centrálního loterního systému“, v rámci kterého dochází k vygenerování výhry či prohry a který je umístěn jinde, než koncový videoloterní terminál. Rozhodnutí proto bylo vydáno v rozporu s čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod.

[13] Dále žalobce namítl, že správce poplatku postupoval nezákonně, jelikož porušil zásady legality, zákazu zneužití pravomoci a volného hodnocení důkazů. Výrok platebního výměru měl obsahovat označení konkrétních zařízení, která jsou zpoplatněna. Pokud tato specifikace v rozhodnutí chybí, je zde riziko, že za stejná zařízení bude poplatek požadován opětovně.

[14] Platební výměr je nepřezkoumatelný, jelikož jeho odůvodnění není určité a srozumitelné. Správce poplatku neuvedl stručně a jasně důvody pro vydání rozhodnutí.

[15] Žalovaný dle § 115 daňového řádu, uložil správci poplatku provést dokazování. Ten vyzval žalobce k předložení rozhodnutí Ministerstva financí o povolení loterie. Správní orgány však poté nepostupovaly dle § 115 odst. 2 daňového řádu, a neumožnily žalobci se seznámit se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, a neumožnily se mu ve stanovené lhůtě vyjádřit, popř. navrhnout další důkazní prostředky.

[16] Platební výměr postrádal jakékoli důkazy o zjištěném skutkovém stavu. Použití seznamu Ministerstva financí jako důkazu nebylo možné. Všechny skutečnosti uvedené v ohlášení byly správné a odpovídaly skutečnému stavu. V daném případě nemohlo být rozhodnuto podle pomůcek.

[17] Seznam zařízení uvedený v napadeném rozhodnutí je značně nepřehledný, a není z něj zřejmé, jaká zařízení jsou myšlena. Správní orgány nezohlednily, že některá zařízení nebyla po celé zpoplatňované období provozována. Žalobce dále zpochybnil konkrétní počty zařízení na předemtných adresách s poukazem na to, že některá zařízení nebyla nikdy provozována, či že některá povolení byla zrušena.

[18] Správní orgány tak postupovaly nesprávně a stanovily poplatek v rozporu s čl. 6 vyhlášky č. 9/2010 i za zařízení, jejichž provoz nebyl zahájen. K prokázání skutečnosti neprovozování jednotlivých zařízení žalobce navrhl provést důkaz vyjádřením příslušného Finančního úřadu.

[19] Správce poplatku ve svém rozhodnutí uvedl, že poplatku podléhá každý povolený přístroj bez ohledu na okolnost provozování. Vyhláška č. 9/2010 však stanoví, že poplatková povinnost zaniká dnem trvalého ukončení provozu. Odůvodnění rozhodnutí tedy bylo rozporuplné a nejasné.

[20] Vyhláška č. 9/2010, na základě které bylo o poplatku rozhodnuto, není určitá a srozumitelná a upravuje některé záležitosti odlišně od zákona. Nesplňuje tak náležitosti dané zákonem o obcích, zákonem o místních poplatcích a zejména Ústavou. Především články 5, 6 a 7 vyhlášky č. 9/2010 neodpovídají zákonné úpravě, příp. jsou nesrozumitelné. Proto by mělo zasáhnout Ministerstvo vnitra v rámci své kompetence.

[21] Vůči adresátům vyhlášky č. 9/2010 není postaveno na jisto, zda je poplatková povinnost vázána na provozování výherního hracího přístroje nebo jiného technického hracího zařízení, nebo na povolení Ministerstva financí. Provozování a povolení jsou dle žalobce dvě základní podmínky pro vznik poplatkové povinnosti, které musejí být splněny kumulativně, přičemž dokud nebude přístroj skutečně provozován, nelze poplatek vyměřit.

[22] Žalobce dále zpochybňoval závěry uvedené v Metodickém sdělení Ministerstva financí vydaného dne 6. 8. 2010 odborem 26 – Majetkové daně, daň silniční, poplatky a oceňování. Také poukázal na metodický návod Ministerstva financí ze dne 31. 1. 2011, č.j. 34/21919/2011, ze kterého je dle žalobce zřejmé, že Ministerstvo financí povoluje loterii nebo jinou podobnou hru, nikoli zařízení.

[23] Žalobce rovněž obsírně namítal protiústavnost procedury přijímání zákona č. 183/2010 Sb., a to v pasáži, kterou byl novelizován zákon o místních poplatcích ve věci zpoplatnění

„jiných technických herních zařízení povolovaných Ministerstvem financí“. Dle žalobce byla tato novela tzv. přílepem.

[24] Žalovaný rovněž nepřihlédl k doplnění odvolání, které bylo správci poplatku dodáno dne 5. 1. 2011, tedy před vydáním rozhodnutí. V tomto podání přitom žalobce uvedl zcela nové argumenty, se kterými se žalovaný nevypořádal.

[25] Žalobce se domníval, že vady rozhodnutí správce poplatku byly natolik závažné, že způsobují nicotnost tohoto aktu. S ohledem na shora uvedené žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce poplatku prohlásil za nicotné, eventuálně tato rozhodnutí zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[26] Ve vyjádření k žalobě žalovaný zejména setrval na tom, že poplatek byl vyměřen správně. Z povolení Ministerstva financí dle žalovaného vyplývá, že zpoplatnit lze jednotlivá technická zařízení. Ačkoli Ministerstvo financí povoluje podle zákona o loteriích loterii nebo jinou podobnou hru, současně povoluje její uskutečňování pomocí konkrétních zařízení. Měl za to, že není nutné zkoumat technickou stránku věci. Ve vztahu k povinnosti platit místní poplatky je podstatné, zda se jedná o technické zařízení sloužící k provozování (uskutečňování) sázkových her, které je možné provozovat pouze na základě povolení Ministerstva financí. Funkčním celkem je každé koncové zařízení ve spojení s centrální jednotkou. Obě rozhodnutí mají dle žalovaného veškeré zákonné náležitosti.

[27] Použití § 115 odst. 2 daňového řádu nepřicházelo v dané věci v úvahu, jelikož žalovaný ve věci žádné dokazování neprováděl. Uložil správci poplatku, aby odstranil zjištěné vady řízení a doplnil podklady řízení, které byly doplněny výhradně v součinnosti s žalobcem, od něhož si správce poplatku vyžádal potřebná rozhodnutí. Žádné další důkazy podkladem rozhodnutí nebyly, zejména pak podkladem nebyl napadaný seznam zařízení dodaný Ministerstvem financí. Z podkladů předložených žalobcem vyplynulo, že poplatek byl vyměřen v nižší částce, než v jaké jej správce poplatku vyměřit měl. Proto žalovaný potvrdil rozhodnutí správce poplatku a ponechal na něm, jak bude postupovat ve věci dosud nevyměřených zařízení. Žalobce na výzvu nedoložil, že by nějaká povolení již nebyla platná, případně že u některých zařízení byl ukončen provoz, proto žalovaný k těmto skutečnostem ani nemohl přihlédnout. Tyto důkazy měl žalobce předložit v průběhu řízení o místním poplatku, a ne je předkládat až v rámci soudního řízení.

[28] V souladu s vyhláškou č. 9/2010 i metodickými sděleními Ministerstva financí poplatku podléhalo každé povolené technické herní zařízení až do chvíle trvalého ukončení provozu (která nastane, pokud je povolení zařízení zrušeno). Žalobce nenamítal přímo neústavnost příslušných ustanovení zákona o místních poplatcích, ale pouze neústavnost procesu přijetí příslušné novely zákona. Proceduru přijetí příslušných ustanovení zákona o místních poplatcích nelze považovat za protiústavní, naopak protiústavní byl dle žalovaného dosavadní stav, kdy obce nemohly regulovat a podrobit místnímu poplatku jiné technické herní zařízení. Závěrem této námítky podotkl, že není oprávněn posuzovat ústavnost legislativního procesu.

Z obsahu spisu přitom nebylo zjištěno, že by žalobce podal nějaké doplnění odvolání. S ohledem na výše uvedené navrhl, aby soud žalobu zamítl.

[29] Žalovaný současně navrhl spojení předmětné věci s věcí vedenou zdejším soudem pod sp. zn. 29 Af 60/2011. Soud však, vzhledem ke skutkovým odlišnostem, naplnění podmínek pro spojení věcí dle § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), neshledal.

IV. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

[30] Podle žalobce žalovaný uplatnil nepřípustně rozšiřující výklad pojmu „technické herní zařízení“. Zákon o místních poplatcích vyžaduje, aby bylo povoleno to které konkrétní zařízení, nikoliv loterie, proto poplatek za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu nelze vyměřit. Při změně, resp. rozšíření rozhodnutí Ministerstva financí dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích je vždy měněn pouze výrok schvaluje. Nelze zaměňovat a směšovat jednotlivé výroky rozhodnutí Ministerstva financí. Výrok povoluje je jiného významu, než výrok schvaluje.

Žalovaný nemohl v odvolacím řízení zhojit vady rozhodnutí správce poplatku, ale měl jej prohlásit za neplatný (nicotný). Rozhodnutí Ministerstva financí, ze kterých odvolací orgán zjistil skutečnosti rozhodné pro výši místního poplatku, jsou důkazním prostředkem, a tudíž bylo ve věci provedeno dokazování. Pokud odvolací orgán neshledal podmínky pro použití pomůcky, měl rozhodnutí změnit nebo zrušit. Za nutnou součást výroku, příp. odůvodnění, žalobce považoval konkretizaci předmětu poplatku, tedy dostatečnou specifikaci jiného technického herního zařízení. Poplatek byl vyměřen za zařízení, která nebyla provozována, ačkoliv z většiny ustanovení vyhlášky č. 9/2010 vyplývá, že pouze provozovaná zařízení podléhají poplatku. Žalobce dále k replice přiložil doplnění odvolání proti platebnímu výměru správce poplatku datované dnem 5. 1. 2010. Připojil rovněž doručenkou datové zprávy adresované Městské části Brno-střed.

V. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

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

[32] Jak vyplynulo ze správního spisu, žalobce podal několikrát doplněné ohlášení, podle kterého poplatku alespoň po část období podléhalo 77 ks zařízení. Správce poplatku měl za to, že žalobce uhradil místní poplatek pouze částečně, a proto vydal platební výměr podle pomůcek ve smyslu § 44 odst. 2 ZSDP. Pomůckou byl seznam zařízení povolených Ministerstvem financí, dle kterého měl žalobce povoleno 107 ks zařízení. Takový postup shledal žalovaný jako odvolací orgán nesprávný a na základě jeho pokynu vyzval správce poplatku žalobce k předložení konkrétních povolení. Z předložených podkladů pro žalovaného vyplynulo, že žalobce měl v městské části Brno - střed po celé zpoplatněné období povoleno nejméně 97 ks jiných technických herních zařízení a dalších nejméně 57 ks

zařízení po část období. Po tomto doplnění podkladů vydal žalovaný bez dalšího napadené rozhodnutí, kterým rozhodnutí správce poplatku potvrdil. Takový postup však byl dle zdejšího soudu nezákonný.

[33] V dané věci chyběly podmínky předpokládané v § 44 odst. 2 ZSDP pro stanovení poplatku dle pomůcek. Žalobce podal včas ohlášení. Správce poplatku žalobce nevyzval k odstranění neúplnosti tohoto ohlášení, nemohl tedy přistoupit ke stanovení poplatku dle pomůcek. Seznam povolených konkrétních zařízení na konkrétní období u konkrétního daňového subjektu poskytnutý Ministerstvem financí lze stěží považovat za pomůcku; jednalo se o důkaz. Poplatek byl tedy stanoven na základě dokazování, kdy na jedné straně stálo ohlášení žalobce a na straně druhé seznam zařízení dodaný Ministerstvem financí. Žalovaný správně v rámci odvolacího řízení věc vrátil k doplnění správci poplatku. Ten vyzval žalobce ke sdělení skutečností potřebných pro správné stanovení místního poplatku, zejména k dodání konkrétních rozhodnutí Ministerstva financí o povolení loterie nebo jiné podobné hry. Po dodání předmětných povolení správce poplatku dne 4. 3. 2011, pod č.j. 100074030/REIP/VHA/009, odvolání znovu předložil žalovanému s následujícím závěrem: „Po předložení rozhodnutí (zařízení, která byla povolena na rozhodnutích, které poplatník správci nedoložil, správce poplatku si zjistil podle pomůcek – poplatníkovy oznámení o zahájení provozu na TZ a ostatní dle seznamu MF ČR) správce poplatku zjistil, že zmíněný místní poplatek za všechna zařízení (koncové interaktivní videoloterijní terminály, rulety, vícemístná technická zařízení atd.) na dané období měl být stanoven na částku 663.971,- Kč, tudíž o 128.971,- Kč vyšší, než byl uhrazen poplatníkem.“. S tím se žalovaný spokojil a vydal napadené rozhodnutí.

[34] Zde musí zdejší soud správním orgánům vytknout to, že se nijak nesnažily vyjasnit rozpor mezi ohlášením žalobce, seznamem Ministerstva financí a povoleními dodanými žalobcem. Vzhledem k velkému množství zařízení a nejasnostem v jejich celkovém počtu, bylo vhodné, aby správní orgány přesně specifikovaly zpoplatňovaná zařízení. Nelze akceptovat odůvodnění žalovaného, že žalobce měl povoleno nejméně 97 ks zařízení po celé období a ještě nějaké další po část období, takže platební výměr na 107 ks je v pořádku. Pokud měl žalovaný veškeré potřebné podklady, měl konkrétní zařízení v rozhodnutí specifikovat. Není možné rozhodnutí odůvodňovat pouze přibližně, předmět zpoplatnění musí být pro právní jistotu daňového subjektu jasně vymezen.

[35] Správní orgány v dané věci dále zcela opomenuly § 115 odst. 2 daňového řádu, který zní: „Provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele“. Pokud měl správní orgán v úmyslu vyměřit místní poplatek rozdílně, než ohlásil žalobce, měl jej seznámit se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují. Žalobce neměl k dispozici seznam dodaný Ministerstvem financí, a stěží mohl namítat jeho správnost či dokazovat, že k předmětným zařízením povolení nemá. Zaslal tedy povolení, ke kterým byl vyzván, aniž by věděl, jaké skutečnosti tím chce správní orgán prokázat. Podstatným způsobem tak byl zkrácen na svých procesních právech, jelikož účinně nemohl brojit proti podkladům rozhodnutí.

[36] Zákon stanoví jasná pravidla, za nichž lze v rámci odvolacího řízení provádět dokazování. V posuzovaném případě však správní orgány tato pravidla nedodržely a v rozporu se zákonem žalobce před vydáním rozhodnutí neseznámily se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují a neumožnily mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Přitom v souladu se zásadou legality, zakotvenou v § 5 odst. 1 daňového řádu, jednají správci daně při správě daní v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy a šetří přitom práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů. Žalovaný v daném případě tedy postupoval v rozporu s § 5 a § 115 odst. 2 daňového řádu.

[37] Žalobce dále brojil proti výkladu pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“. Podle žalobce takové zařízení vůbec nepodléhá zpoplatnění místním poplatkem, neboť chybí kompetence Ministerstva financí jiné technické herní zařízení povolit. Dále dle žalobce jím provozované interaktivní videoloterní terminály vůbec nespádají pod pojem „jiné technické herní zařízení“ ve smyslu ustanovení § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích.

[38] Soud považuje za nutné nejprve upozornit na to, že není možné směšovat pojem „loterie a jiná podobná hra“ s pojmem „zařízení“, na němž je tato hra provozována. Podle § 1 odst. 1 zákona o loteriích se loterií nebo jinou podobnou hrou rozumí hra, jíž se účastní dobrovolně každá fyzická osoba, která zaplatí vklad, jehož návratnost se účastníkovi nezaručuje. Nezáleží při tom na tom, provádí-li se hra pomocí mechanických, elektronickomechanických, elektronických nebo obdobných zařízení. V rámci druhů loterií a jiných podobných her převažují tzv. technické hry, jejichž provozování je přímo spojeno s technickým zařízením sloužícím k provozu této hry a toto je také v jednotlivých povoleních specifikováno. Mnohdy se jedná o loterie a jiné podobné hry neupravené v části první až čtvrté zákona o loteriích a povolované Ministerstvem financí na základě zmocnění v ustanovení § 50 odst. 3 zákona o loteriích. Do této kategorie her jistě patří i hry provozované prostřednictvím centrálního loterního systému (včetně interaktivních videoloterních terminálů). Tyto hry by bez povolení herního zařízení, které realizaci herního procesu zabezpečuje a v jehož softwaru je příslušná hra zakomponována, nebylo možno provozovat.

[39] Pokud Ministerstvo financí povoluje loterii nebo jinou podobnou hru neuvedenou v části první až čtvrté zákona o loteriích, pak je jeho povinností vyplývající z § 50 odst. 3 tohoto zákona přiměřeně použít ustanovení části první až čtvrté citovaného zákona. To mj. ve vztahu k obsahovým náležitostem takového povolení 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. Nelze proto souhlasit s žalobcem v tom směru, že Ministerstvo financí povoluje pouze provozování loterie nebo jiné podobné hry, ale nikoliv již jiného technického herního zařízení nebo jinak pojmenovaného koncového zařízení. Ministerstvo financí totiž podle § 50 odst. 3 zákona o loteriích žalobci povolilo provozování loterie a jiné podobné hry, a to prostřednictvím centrálního loterního systému, jenž je tvořen centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a připojenými koncovými interaktivními videoloterními terminály. Jestliže tedy Ministerstvo financí povolilo provozování loterie nebo jiné podobné hry prostřednictvím centrálního loterního systému, lze argumentací *a maiore ad minus* dojít k závěru, že současně povolilo i jejich

provozování prostřednictvím jednotlivých koncových interaktivních videoloterních terminálů, resp. že povolilo provozování těchto videoloterních terminálů jako takových. Jejich provozování a umístění navíc ministerstvo v druhé části výroku tohoto rozhodnutí i schválilo. 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.

[40] Lze tak jediné potvrdit, že Ministerstvo financí je oprávněno povolit loterii nebo jinou podobnou hru provozovanou prostřednictvím centrálního loterního systému, potažmo pomocí jednotlivých terminálů, jak ostatně potvrdil i Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, ve věci *„Obecně závazná vyhláška města Chrastavy“*, publ. pod č. 202/2011 Sb. (rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>), v němž v odst. 46. a 47. konstatoval, že je *„přípustné, aby obec, pocítuje-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 (interaktivních videoloterijních systémů – pozn. zdejšího soudu), 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 innominálních loterií a jiných obdobných her, tj. zařízení, která nesplňují definici podle § 17 odst. 1 loterijního zákona, avšak současně jsou těmto zařízením podobná, posoudit splnění všech požadavků vyplývajících z části první až čtvrté zákona, jak mu ostatně ukládá § 50 odst. 3 loterijního zákona.“*

[41] Ustanovení § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích zpoplatňuje výherní hrací přístroj a jiné technické herní zařízení. Dle § 17 zákona o loteriích se výherním hracím přístrojem rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče. Jiné technické herní zařízení již v zákoně o loteriích definováno není, nicméně 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 videoloterní 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.

[42] V daném případě je tedy nutno považovat za „jiné technické herní zařízení“ takové zařízení, které je odlišné od výherního hracího přístroje podle § 17 zákona o loteriích, slouží k realizaci loterie nebo jiné podobné hry, a z pohledu funkční nedělitelnosti je schopno v důsledku napojení na centrální řídicí jednotku realizovat celý herní proces podle § 1 odst. 1 zákona o loteriích.

[43] Zde lze opětovně odkázat na již výše citovaný náleze Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, v němž Ústavní soud dospěl v odst. 44. k závěru, *„že charakter ILV (interaktivních videoloterijních systémů – pozn. zdejšího soudu) 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 přístrojem podobná a sloužící témuž účelu“. To plně odpovídá závěrům nejen správce poplatku a žalovaného, ale rovněž argumentaci prezentované v tomto rozsudku.

[44] Za těchto předpokladů lze za předmět místního poplatku, tedy za „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“, považovat každý Ministerstvem financí povolený (schválený) koncový interaktivní videoloterní terminál, který je součástí centrálního loterního systému, přičemž v rámci napojení na jeho centrální jednotku je schopen realizovat celý herní proces.

[45] 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 videoloterní 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 povolená loterie či hra provozována.

[46] Z hlediska teleologického lze odkázat i na úmysl zákonodárce při schvalování novely zavádějící předmětný poplatek. K předmětným ustanovením zákona o místních poplatcích nebyla vypracována důvodová zpráva, nicméně ze stenozáznamu pořízeného dne 23. 4. 2010, ze třetího dne 18. schůze Senátu Parlamentu České republiky k senátnímu tisku č. 259 (sedmé funkční období 2008 – 2010, www.senat.cz), vyplývá, jakým způsobem senátor Jaroslav Kubera seznámil Senát se svým pozměňovacím návrhem k novele zákona o podpoře sportu, a jaké důvody k přijetí pozměňovacího návrhu vedly: „[...] K vlastnímu návrhu. Neříká nic jiného, než vyrovnává situaci na trhu hracích zařízení, kdy v současné době obce dostávají poplatek pouze z tzv. hracích automatů - řekněme jim jednorucí bandité, to jsou normální přístroje a proti nim stojí videoterminály, kde obce mají minimální vliv, nemohou to omezovat, protože licence dodává ministerstvo financí. Obce, které se pokoušely zabránit hazardu vyhláškami, zabránily normálním automatům a na videoterminály to nemělo vliv. Tento zákon dává videoterminály na stejnou úroveň, jako jsou klasické hrací automaty, a to tak, že dokonce předjímá i tzv. triplexy, které se chystají. To jsou další moderní přístroje, kdy se využije toho, že v zákonu to není řešeno, tak se vymyslí další nový přístroj, který není zákonem pokrytý. Na státní rozpočet to nemá žádný vliv, jen to o něco vylepší příjmy obcí a budou mít možnost podporovat neziskové organizace, případně mladé sportovce. [...]“

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

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

[48] Vzhledem k tomu, že zákon o loteriích je více než dvacet let starý právní předpis, který byl do doby přijetí předmětné novely (zákon č. 183/2010 Sb.) pouze jednou zásadně novelizován, je zřejmé, že tento právní předpis již dostatečně nerefletoval vývoj na loterním trhu, zejména pokud jde o nové druhy loterií a jiných podobných her i nové herní technologie (např. dálkové hraní atd.). Uvedená situace činila značné aplikační problémy jak provozovatelům, tak státní správě a obcím. Z výše citovaného odůvodnění senátora Kubery jednoznačně vyplývá úmysl zákonodárce alespoň částečně reagovat na aktuální situaci a sjednotit praxi u výherních hracích přístrojů a u jiných obdobných zařízení tak, aby nedocházelo technologickým vývojem k obcházení zákona, a tedy aby se za každý „videoterminál“ platilo stejně jako za každý „automat“.

[49] V daném případě žalobce provozoval povolenou loterii nebo jinou podobnou hru prostřednictvím „jiného technického herního zařízení“ a toto „jiné technické herní zařízení“ bylo povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu (zákona o loteriích). V případě žalobce tak byly splněny všechny zákonné podmínky pro to, aby bylo možno každý jeho povolený koncový interaktivní videoloterní terminál centrálního loterního systému subsumovat pod zákonnou povinnost platit místní poplatek podle ustanovení § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích.

[50] V této souvislosti je nutno označit za nedůvodný obsáhlý žalobní bod ohledně protiústavnosti zákona č. 183/2010 Sb., a to v části, již byl novelizován zákon o místních poplatcích. 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. Jak Poslaneckou sněmovnou, tak i Senátem byla při projednávání návrhu zákona č. 183/2010 Sb. dodržena ústavně stanovená pravidla zákonodárného procesu. V této souvislosti poukázal na § 60 odst. 2 písm. e) zákona č. 107/1999 Sb., o jednacím řádu Senátu, podle něhož 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 pak dle Ústavního soudu dána ustanovením § 6 písm. d) zákona o podpoře sportu, které obcím ukládá úkol zabezpečit finanční podporu sportu ze svého rozpočtu. 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.

[51] 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 nálezn Ústavního soudu závazný pro všechny orgány i osoby.

[52] Dle názoru žalobce není vyhláška č. 9/2010, na základě které bylo o poplatku rozhodnuto, určitá a srozumitelná a upravuje některé záležitosti odlišně od zákona. Uvedl, že obecně závazná vyhláška nemůže vyžadovat místní poplatek za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí dle jiného právního předpisu, neboť pro tento poplatek není zákonný podklad. Jak bylo uvedeno výše, soud tento závěr nesdílí, předmětná vyhláška byla v souladu § 14 zákona o místních poplatcích vydána k regulaci výběru místních poplatků dle § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích.

[53] Žalobce dále zpochybňoval závěry uvedené v metodickém sdělení Ministerstva financí ze dne 6. 8. 2010. Zde je však nutno uvést, že z rozhodnutí žalovaného, ani z platebního výměru není patrné, že by správní orgány z tohoto sdělení vycházely. Je tak nadbytečné činit z jeho obsahu předmět sporu. Ostatně obsah pojmu „jiné technické herní zařízení“ je předmětem tohoto rozsudku jako celku. V souvislosti s tímto sdělením pak žalobce učinil spornou též otázku, zda místnímu poplatku podléhají již jiná technická herní zařízení povolená nebo zda tato musí být fakticky provozována. Soud se pro úplnost vyjádří i k této problematice.

[54] Z ustanovení § 1 písm. g) a § 10a odst. 1, 3 zákona o místních poplatcích vyplývá, že poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podléhá *každý povolený* výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí a zároveň že sazba poplatku za *každý* výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí na tři měsíce činí od 1 000 Kč do 5 000 Kč. Samo gramatické znění uvedených ustanovení ukazuje, že sazba poplatku nezávisí na faktickém provozu výherního hracího přístroje nebo jiného technického herního zařízení. Jedná se tedy o poplatek paušální, který se hradí za určité časové období. K tomuto závěru ostatně dospěl již Ústavní soud v publikovaném usnesení ze dne 7. 9. 1999, sp. zn. I. ÚS 249/99, v němž se zabýval podmínkou *provozování* výherního hracího přístroje u poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj, a to ve vztahu k dřívějšímu, avšak analogickému znění zákona o místních poplatcích. Vzhledem k obdobnému charakteru řešené právní otázky lze z tohoto usnesení vycházet i v nyní souzené věci.

[55] Jak plyne z § 14 zákona o místních poplatcích, patří zavedení a případná modifikace jednotlivých druhů místních poplatků v území obce do její samostatné působnosti. Obec v první fázi rozhodne o zavedení daného místního poplatku, následně pak stanoví specifické podmínky jeho výběru (typicky stanovením sazby v zákonném rozmezí). Postupuje při tom přísně v mezích zákona, za dodržení principu zákazu diskriminace tak může stanovit poplatek i v menším rozsahu, než je zákonem stanovený maximální rozsah (kupříkladu by obec mohla stanovit, že poplatek ze vstupného dle § 6 zákona o místních poplatcích bude vybírán pouze ze vstupného na prodejní nebo reklamní akce, nikoliv však již ze vstupného na akce kulturní a sportovní). Teoreticky by tedy příslušná obec mohla na svém území zavést a vybírat

předmětný místní poplatek dle § 10a zákona o místních poplatcích pouze z fakticky provozovaných výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení. Tak tomu však v daném případě nebylo. Dle čl. 2 vyhlášky č. 9/2010 místnímu poplatku podléhal stejně jako dle zákona o místních poplatcích *každý povolený* výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí. Podle jejího čl. 6 poplatková povinnost vznikala *ode dne vydání povolení* k provozování jiného technického herního zařízení povoleného Ministerstvem financí. Doslovná dikce čl. 6 odst. 2 vyhlášky č. 9/2010 zní, že poplatková povinnost zaniká *dnem trvalého ukončení provozu* tohoto zařízení. Ukončení provozu však nelze chápat v subjektivním smyslu, tedy, že by záleželo výhradně na vůli provozovatele. Ukončení provozu výherních hracích přístrojů a jiných herních zařízení musí být s ohledem na rizikovost tohoto odvětví chápáno objektivně. Jedinou cestou, jak je možné v souladu se zákonem provoz zařízení trvale ukončit, je požádat o zrušení povolení tohoto zařízení. Dnem trvalého ukončení provozu zařízení (a tedy i dnem zániku poplatkové povinnosti) je den, kdy zaniklo povolení k jeho provozování. Tvůrce dotčeného právního předpisu nedostatečným rozlišováním mezi pojmy provozování a povolení jiného technického herního zařízení tak sice do vyhlášky vnesl prvek určité legislativně nevhodné nepřesnosti, nikoli však v míře, která by měla vliv na její srozumitelnost a předvídatelnost.

[56] Dále žalobce poukázal na metodický návod Ministerstva financí ze dne 31. 1. 2011, č.j. 34/21919/2011, který se zabývá vyměřováním správních poplatků z provozování loterií a jiných podobných her povolených dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích. Skutečnost, že předmětem správního poplatku je povolená loterie či hra jako celek však nemění ničeho na závěru, že předmětem místního poplatku dle § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích jsou jednotlivá jiná technická herní zařízení. Současně předmětný návod nijak nerozporuje závěr, že v rámci povolování loterií a jiných podobných her dle § 50 odst. 3 zákona o loteriích ministerstvo v jednotlivých rozhodnutích povoluje provozování těchto her a loterií prostřednictvím konkrétních herních zařízení.

[57] Lze uzavřít, že správní orgány při vyměřování předmětného místního poplatku postupovaly v souladu se zákonem o místních poplatcích a zákonem o loteriích, a jestliže byl takový postup rovněž v souladu s uvedenými pokyny Ministerstva financí, tím lépe pro právní jistotu žalobce.

[58] Pojem „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ je obecný a zákon o loteriích či zákon o místních poplatcích jej nikde nedefinuje. Nicméně jak bylo uvedeno výše, lze pomocí interpretace dojít k závěru, že konkrétní zařízení musí mít určité vlastnosti, aby pod tento pojem spadalo. Jak již bylo zmíněno, zákonodárce úmyslně zvolil takový obecný pojem, pod který bude možné v budoucnu podřadit i nově vzniklá zařízení sloužící ke stejnému účelu jako „klasické“ výherní hrací přístroje. Zařízení žalobce (interaktivní videoloterní terminál) tyto vlastnosti splňovalo, a bylo proto správně zpoplatněno. Jiným výkladem nebylo možné dospět k závěru, že zařízení žalobce poplatku nepodléhá, a tedy ani nebyl v dané věci prostor postupovat v pochybnostech ve prospěch žalobce (*in dubio pro libertate*). Správce poplatku nebyl povinen v odůvodnění rozhodnutí tuto zásadu nějak podrobně rozebírat a žalovaný se s námitkou řádně vypořádal obdobně jako zdejší soud.

[59] Pokud jde o žalobní body uplatněné vůči obsahu rozhodnutí správce poplatku, soud shledal námitky částečně důvodné. Jak bylo odůvodněno výše, správní orgány vyměřily místní poplatek v souladu se zákonem o místních poplatcích, a nemohly tak pouze tímto vyměřením porušit zásadu legality či zneužití pravomoci. Na druhou stranu z rozhodnutí správních orgánů není zcela zřejmé, jak posuzovaly jednotlivé důkazy a jak je vyhodnotily, k tomu viz výše.

[60] Výrok rozhodnutí o vyměření místního poplatku přitom splňuje i požadavky kladené na tento typ rozhodnutí a obsahuje veškeré údaje, které ustanovení § 32 odst. 2 ZSDP považuje za základní.

[61] Správce poplatku nepochybil, když neuvedl ve výroku platebního výměru konkrétní zařízení, za která byl poplatek vyměřen. Jak bylo uvedeno výše, takový údaj nepatří mezi zákonné náležitosti výroku. Výrokem je ta část rozhodnutí, v níž se rozhoduje o subjektivních právech a povinnostech adresáta. Z materiálního hlediska je tedy výrokem platebního výměru ta část, v níž se daňovému subjektu ukládá povinnost zaplatit daň (poplatek) v určité výši. K uvedenému lze však dodat, že i přes závěr o vyhovění základním zákonným požadavkům na obsah jednotlivých náležitostí platebního výměru by soud považoval za vhodné uvádět poplatkové období i počet zpoplatňovaných jiných technických herních zařízení přímo ve výroku rozhodnutí. Obzvlášť pokud vznikly pochybnosti a místní poplatek byl vyměřen za nově zjištěná zařízení, bylo by vhodné zařízení označit tak, aby bylo bez pochyby rozlišeno, za jaká zařízení již místní poplatek vyměřen (uhrazen) byl, a za jaká nikoli.

[62] V souvislosti s odůvodněním rozhodnutí soud považuje za vhodné odkázat na zásadu dvojinstančnosti, která znamená, že řízení probíhá ve dvou stupních, tedy že řízení a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podléhá kontrole odvolacího orgánu, nikoliv, že každý závěr musí být vždy vysloven jednou instancí a vždy prověřen a akceptován instancí vyšší. Dvojinstančnost zajišťuje nejen dvojí posouzení věci, ale je také cestou k nápravě a odstranění vad, které se vyskytly v řízení před prvním stupněm. Řízení před odvolacím orgánem je pak řízením odstraňujícím vady, jichž se správní orgán prvního stupně dopustil. Ve věcech místních poplatků může být prvním rozhodnutím platební výměr, který zpravidla nemusí obsahovat rozsáhlé odůvodnění. Pokud však existuje spor, a rozhodnutí je vydáno na základě dokazování, musí správní orgány odůvodnit, jakými úvahami se řídily, a o které důkazy svá zjištění opřely. Pokud to ne zcela dostatečně učiní orgán prvního stupně, je v souladu s výše popsanou zásadou možné, aby toto odůvodnění doplnil odvolací orgán. Jak již bylo řečeno výše, tak se tomu v daném případě však nestalo.

[63] Závěrem je nutno uvést, že soud ve vztahu k žalovanému rozhodnutí, ani k rozhodnutí správce poplatku neidentifikoval důvody, jež by je činily ve smyslu § 105 daňového řádu nicotnými. Správce poplatku byl k vydání rozhodnutí věcně příslušný, rozhodnutí netrpí vadami, které by jej činily vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, a napadené rozhodnutí tak nebylo vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí.

[64] *Obiter dictum* soud připomíná legislativní vývoj v dané problematice. Zákon č. 300/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, přinesl mj. novelu zákona o loteriích a zákona o místních poplatcích. Cílem uvedené novely bylo postavit najisto úpravu týkající se

provozování loterií a jiných podobných her prostřednictvím centrálního loterního systému s koncovými interaktivními videoloterními terminály. Tato novela přinesla mj. legislativní vymezení centrálního loterního systému (jak jej výše obdobně vymezil soud podle dosud platné právní úpravy), prostřednictvím kterého lze provozovat sázkové hry. Nově tak bylo v ustanovení § 2 písm. l) zákona o loteriích stanoveno, že funkčně nedělitelným technickým zařízením centrálního loterního systému je „elektronický systém tvořený centrální řídicí jednotkou, místními kontrolními jednotkami a neomezeným počtem připojených koncových interaktivních videoloterních terminálů (dále jen „interaktivní videoloterní terminál“). Centrální řídicí jednotka řídí veškeré herní procesy, losuje výsledky na základě uplatnění náhody, rozhoduje o všech výhrách a výhry okamžitě zobrazuje na interaktivním videoloterním terminálu, provádí správu vkladů vložených sázejícími a provádí veškerou administraci spojenou s průběhem hry. Centrální řídicí jednotka se musí vždy nacházet na státním území České republiky. Interaktivní videoloterní terminál je obsluhován přímo sázejícím a slouží pouze jako zobrazovací jednotka centrálního loterního systému.“ Novela rovněž upravila znění zákona o místních poplatcích tak, že z § 1 písm. g) a § 10a jednoznačně vyplývalo, že poplatku podléhá každý povolený koncový interaktivní videoloterní terminál. Tím byl nepřímě potvrzen záměr zákonodárce zpoplatnit takový systém provozování loterií a jiných podobných her v souvislosti s přijetím zákona č. 183/2010 Sb., kterým byly do zákona o místních poplatcích vloženy pasáže týkající se „jiných technických herních zařízení“. Přijetím zákona č. 300/2011 Sb. tedy byly potvrzeny i argumentační závěry správce poplatku a žalovaného.

[65] 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 a nikoli provozován.

VI. Závěr a náklady řízení

[66] Po provedeném řízení soud shledal, že z výše uvedených důvodů bylo rozhodnutí žalovaného vydáno v řízení, v němž došlo k podstatnému porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Proto zdejší soud napadené rozhodnutí dle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm žalovaný rozhodne opětovně, vázán právním názorem vysloveným shora (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

[67] Na žalovaném tedy bude, aby při zachování všech procesních pravidel vyjasnil výše popsany rozpor mezi konkrétními počty zařízení podle ohlášení žalobce, podle seznamu Ministerstva financí a podle konkrétních povolení. Z odůvodnění rozhodnutí musí být patrné, jaká zařízení jsou zpoplatňována; poplatku podléhá každé technické herní zařízení ode dne

vydání povolení k provozování do dne zániku tohoto povolení. Před vydáním rozhodnutí seznámí žalobce se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují a umožní mu se k nim vyjádřit, popřípadě navrhnout jejich doplnění. V odůvodnění rozhodnutí se pak důkladně vypořádá se všemi uplatněnými námitkami. Podrobněji srv. body 32 až 36 tohoto rozsudku. V této souvislosti je třeba doplnit, že před vydáním rozhodnutí bude vhodné, aby se žalovaný zabýval i otázkou, zda žalobce doplnil odvolání (podáním doručeným správcí poplatku dne 5. 1. 2011). Žalobce tvrdil, že doplnění odvolání doručil správcí poplatku označeného dne, a že v něm uplatnil zásadní námitky proti rozhodnutí správce poplatku č.j. 100074030/REIP/VHA/003. Ze správního spisu k tomu pak vyplývá, že v podání ze dne 14. 2. 2011 označeném „*Reakce na výzvu Úřadu městské části města Brna, Brno-střed, č.j. 100074030/REIP/VHA/008, ze dne 3. 2. 2011*“, žalobce odkazoval na doplnění odvolání proti platebnímu výměru č.j. 100074030/REIP/VHA/003. K replice přitom žalobce přiložil i kopii předmětného doplnění odvolání a doklad o doručení správcí poplatku, které byly žalovanému zaslány i soudem, žalovaný se k nim však nikterak nevyjádřil. V případě, že se v řízení prokáže, že žalobce takové doplnění skutečně učinil, bude na žalovaném, aby se s tam uplatněnými námitkami rovněž vypořádal ve smyslu § 116 odst. 2 daňového řádu. Jinak řečeno, žalovaný si před vydáním nového rozhodnutím vyjasní rozsah odvolacích námitek, přičemž uplatněné námitky v odůvodnění řádně vypořádá. Sluší se doplnit, že podle platné a účinné právní úpravy je žalobce v rámci opakovaného odvolacího řízení oprávněn do doby, než bude rozhodnutí o odvolání vydáno, odvolání měnit, resp. doplňovat (§ 111 odst. 2 daňového řádu).

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

[69] Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna žalobcova advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, v souladu s čl. II vyhlášky č. 486/2012 ve znění zákona č. 399/2010 Sb. (advokátní tarif), v tomto případě za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba a replika) ve výši 3 x 2 100 Kč, tři režijní paušály ve výši 3 x 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 citované vyhlášky], tedy celkem 7 200 Kč. Protože žalobcův advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 1 512 Kč, odpovídající dani, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek ve výši 2 000 Kč. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 10 712 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo

jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 17. května 2013

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu