



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Evy Lukotkové a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci žalobce **multigate a.s.**, se sídlem Riegrova 373/6, Olomouc, zast. JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Wellnerova 1322/3c, Olomouc, proti žalovanému **Magistrátu města Brna**, se sídlem Dominikánské nám. 1, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 3. 2011, č. j. MMB/0121676/2011,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Magistrátu města Brna ze dne 30. 3. 2011, č. j. MMB/0121676/2011, **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 Wellnerova 1322/3c, Olomouc.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Dne 7. 9. 2010 podal žalobce ohlášení k místnímu poplatku (doplněné dne 29. 9. 2010), ve kterém ohlásil celkem 13 ks herních zařízení podléhajících místnímu poplatku za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu. V ohlášení nicméně vyjádřil nesouhlas se zpoplatněním interaktivních videoloterních terminálů.

[2] Dne 11. 11. 2010 vydal Úřad městské části Brno – Vinohrady (dále též „správce poplatku“) rozhodnutí - platební výměr, č. j. BVIN 7827/2010/FIN, kterým žalobci vyměřil místní poplatek dle § 11 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném pro projednávanou věc a dle 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“), za 13 ks technických herních zařízení povolených Ministerstvem financí, za období 1. 10. 2010 – 31. 12. 2010, ve výši 65.000 Kč.

[3] Dne 1. 12. 2011 vydal správce poplatku rozhodnutí označené jako dodatečný platební výměr, č. j. BVIN 8323/2010/Fin/Chvi. Ve výroku tohoto rozhodnutí uvedl: „*Vzhledem k tomu, že tato povinnost [myšlen poplatek vyměřený ve výši 65.000 Kč, pozn. KS] je nesprávně nižší, poplatek se Vám podle ustanovení § 11 zákona č. 565/1990 Sb. o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů a v souladu s § 46 zákona o správě daní a poplatků, doměřuje v částce 85 000,- Kč.*“ V odůvodnění uvedl, že dle sdělení Ministerstva financí měl žalobce v předmětném období povoleno na adrese Pálavské nám. 5, Brno, 6 ks a na adrese Žarošická 26, Brno, celkem 24 ks herních zařízení. Proto doměřil poplatek dodatečným platebním výměrem, neboť dle jeho názoru poplatku podléhá každý povolený přístroj bez ohledu na okolnost provozování, a to až do chvíle ohlášení trvalého ukončení provozu.

[4] Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru žalobce podal odvolání, ve kterém namítal, že Ministerstvo financí nemá pravomoc k vydání povolení provozování jiného technického zařízení, tudíž žádné „jiné technické herní zařízení“ nemůže podléhat místnímu poplatku ve smyslu § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích. Dále namítal, že interaktivní videoloterní terminály nejsou kompaktní a funkčně nedělitelné, a tudíž nemohou spadat pod pojem „jiné technické herní zařízení“. Namítal také protiústavnost zákonodárné procedury při schvalování novely zákona č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, kterou byl novelizován i zákon o místních poplatcích. Dále měl za to, že rozhodnutí správce poplatku nemá zákonné náležitosti – nebyl řádně označen orgán, který rozhodnutí vydal (Úřad městské části Brno – Vinohrady nebyl příslušný k vydání platebního výměru); z výměru není zřejmé, komu byl poplatek vyměřen; výrok ani odůvodnění nebyly dostatečně konkrétní; odůvodnění bylo neurčité, nesrozumitelné a rozporuplné. Pouze na základě ohlášení s výhradou nebylo dle žalobce možné poplatek vyměřit. Jestliže měl správce poplatku pochybnosti o výši poplatku, měl postupovat dle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „ZSDP“). Podmínky § 44 ZSDP pro stanovení poplatku dle pomůcek nebyly splněny. Dále zpochybňoval vyhlášku č. 9/2010 a metodické sdělení Ministerstva financí vydané 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*. Konkrétní výše vyměřeného poplatku byla chybná, jelikož správce špatně vypočítal částku za šest zařízení, která poplatku nepodléhala po celé období.

[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 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro danou věc (dále jen „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 nejpřesnějšímu stanovení poplatku, a to v úzké součinnosti s žalobcem, který bude poučen o možnosti stanovení daně podle pomůcek. Správce poplatku tedy výzvou ze dne 25. 1. 2011, sp. zn. BVIN 326/2011/FIN/Chvi, vyzval žalobce k zaslání povolení jiných technických herních zařízení vydaných Ministerstvem financí na území městské části Brno – Vinohrady, popř. jakýchkoli dalších podkladů, které by vedly ke správnému stanovení místního poplatku. O možnosti stanovení poplatku podle pomůcek žalobce v této výzvě poučen nebyl. Podáním ze dne 22. 2. 2011 žalobce na výzvu reagoval a předložil jednotlivá povolení Ministerstva financí. Z předložených podkladů vyplynulo, že žalobce má na adrese Žarošická 26, Brno, povoleno 23 ks herních zařízení. Mezi podklady nebylo uvedeno 6 ks zařízení na adrese Pálavské nám. 5, Brno a 1 ks na adrese Žarošická 26, Brno.

[6] V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný konstatoval, že mezi podklady doplněnými žalobcem nebylo uvedeno 6 ks zařízení na adrese Pálavské nám. 5, Brno a 1 ks na adrese Žarošická 26, Brno, která měl povolena po celé předmětné období. Dále konstatoval, že správci poplatku nebylo ohlášeno trvalé ukončení provozování žádného z těchto zařízení. Následně se vypořádal s ostatními odvolacími námitkami. Za jiné technické herní zařízení podléhající místnímu poplatku považoval každé technické zařízení podléhající povolení od Ministerstva financí. Ačkoli Ministerstvo financí povoluje dle 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 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. Dále podotkl, že není oprávněn posuzovat ústavnost legislativního procesu. Co se týče náležitostí rozhodnutí, žalovaný je měl za splněné, případně řádně doplněné odvolacím orgánem. Doplněným řízením byla odstraněna vada v postupu správce poplatku, který nevyužil vytýkácí řízení dle § 43 ZSDP. Co se týče vyhlášky č. 9/2010, žalovaný poukázal, že tato nebyla za dobu své účinnosti Ministerstvem vnitra zpochybněna a sporné okamžiky vzniku a zániku poplatkové povinnosti nehrály v dané věci roli, jelikož žalobce nenamítal, že by mu byl poplatek vyměřen za neprovozovaná zařízení. Přesto se k této námitce vyjádřil tak, že 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*. Při výpočtu šesti

sporných zařízení správní orgány vycházely ze seznamu Ministerstva financí, dle kterého bylo povolení k těmto zařízením vydáno dne 20. 1. 2010. Žalobce tvrdil, že tato zařízení byla povolena až od dne 21. 10. 2010. Toto tvrzení však nijak nedoložil a místní poplatek tak nebyl vyměřen nad rámec stanovené sazby. V závěru napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že se žalobci nepodařilo zpochybnit správnost výpočtu výše místního poplatku, a že konkrétní vady řízení byly odstraněny v průběhu odvolacího řízení. Pro zrušení platebního výměru neshledal důvody a odvolání zamítl.

[7] Soud v dané věci neshledal 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.“), tak jak ho navrhl žalovaný, jelikož bylo vhodnější věci posuzovat zvlášť z důvodu odlišností ve skutkovém stavu.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[8] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce včas žalobu. Namítl, že se žalovaný nesprávně vypořádal s odvoláním žalobce, dostatečně se nezabýval odvolacími důvody a nesprávně interpretoval příslušné právní předpisy, zejména zákon o místních poplatcích a zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (dále jen „zákon o loteriích“). Ve vztahu k rozhodnutí správce poplatku žalobce zrekapituloval námitky, které uplatnil coby důvody odvolání. Uvedl, že na jejich základě měl žalovaný rozhodnutí správce poplatku zrušit.

[9] Dle § 11 zákona o místních poplatcích může obec, nebudou-li poplatky zaplacený poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměřit poplatek platebním výměrem. Toto ustanovení je speciální úpravou k obecnému ustanovení § 32 odst. 8 ZSDP. Správce poplatku tedy vůbec nebyl oprávněn vydat dodatečný platební výměr, neboť zákonná úprava místních poplatků neumožňovala vydávat dodatečné platební výměry. To potvrdil i Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 10. 8. 2010 sp. zn. Pl. ÚS 6/09.

[10] K rozhodnutí správce poplatku žalobce předně namítal, že za „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ nelze stanovit ani vybírat místní poplatek.

[11] Dle § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích obce mohou 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 - na zákon o loteriích. Poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podléhá dle § 10a zákona o místních poplatcích každý povolený hrací přístroj nebo jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí.

[12] Zákon o loteriích Ministerstvu financí umožňuje povolovat loterie a jiné podobné hry, které nejsou upraveny v tomto zákoně v části první až čtvrté, ale neumožňuje mu povolovat „jiná technická herní zařízení“. Má-li tedy být provozování „jiného technického herního zařízení“ zpoplatněno, musí zákon o loteriích stanovit, že Ministerstvo financí vydává

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

[13] 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.

[14] 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“, neboť slouží 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.

[15] Správce poplatku postupoval nezákonně, jelikož porušil zásady legality, zákazu zneužití pravomoci a volného hodnocení důkazů. Z platebního výměru není zřejmé, komu je poplatek vyměřován. Výrok rozhodnutí měl obsahovat označení konkrétních zařízení, která jsou zpoplatněna. Pokud tuto specifikaci obsahuje až odůvodnění rozhodnutí, je zde riziko, že za stejná zařízení bude poplatek požadován opětovně. Rozpis uvedený v odůvodnění je navíc velice nepřehledný a zmatečný.

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

[17] Na základě pouhého ohlášení s výhradou, jímž žalobce sdělil správci poplatku, že dle jeho názoru jím provozovaná zařízení nepodléhají poplatkové povinnosti, nelze o poplatkové povinnosti rozhodnout. Z rozhodnutí rovněž vyplývá, že jeho podkladem bylo šetření, o kterém však nebyl sepsán protokol ani učiněn záznam. Platební výměr tak postrádal jakékoli

důkazy o zjištěném skutkovém stavu. Správce poplatku měl žalobce vyzvat k doplnění neúplných údajů, příp. aby se vyjádřil k nejasnostem.

[18] Žalovaný dle § 115 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro projednávanou věc, 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, dle kterého provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, a umožní mu se ve stanovené lhůtě vyjádřit, popř. navrhnout další důkazní prostředky.

[19] Použití seznamu Ministerstva financí jako důkazu není možné. Všechny skutečnosti uvedené v ohlášení byly správné a s ohledem na skutečný stav. V daném případě nemohlo být rozhodnuto podle pomůcek.

[20] Správce poplatku ve svém rozhodnutí uvedl, že poplatku podléhá každý přístroj až do chvíle ohlášení trvalého ukončení provozu. Vyhláška č. 9/2010 však stanoví, že poplatková povinnost zaniká dnem trvalého ukončení provozu. Je zřejmé, že tyto okamžiky se od sebe mohou lišit, odůvodnění tedy bylo rozporuplné a nejasné. Poučení o splatnosti ode dne povolení k provozování bylo zavádějící a nesrozumitelné.

[21] Jelikož vznikly pochybnosti o výši poplatku, měl správce poplatku v řízení postupovat podle § 43 ZSDP.

[22] 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 vycházející z obecního zřízení.

[23] 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.

[24] 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.

[25] Žalobce rovněž namítal protiústavnost procedury přijímání zákona č. 183/2010 Sb. („*neblahou praxi přílepků*“), a to v pasáži, kterou byl novelizován zákon o místních poplatcích ve věci zpoplatnění „jiných technických herních zařízení povolovaných Ministerstvem financí“.

[26] 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

[27] Ve vyjádření k žalobě žalovaný zejména setrval na tom, že poplatek byl vyměřen správně. Měl za to, že nesprávným označením platebního výměru nebyl žalobce dotčen na svých právech. Místní poplatek dle § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích je konstruován tak, že poplatku podléhá každé jednotlivé zařízení. Správce poplatku tak může vydat platební výměr za každé jednotlivé zařízení. V daném případě, po zjištění, že žalobce má povolena další neohlášená zařízení, vydal správce poplatku další platební výměr, nesprávně označený jako dodatečný. Žalovaný byl toho názoru, že novelizovaná ustanovení zákona o místních poplatcích naprosto jednoznačně vymezují předmět místního poplatku a zařízení, která mu podléhají, přičemž poukázal na skutečnost, že žalobce nezohlednil § 1 zákona o loteriích. Z povolení Ministerstva financí dle žalovaného naopak vyplývá, že zpoplatnit lze jednotlivá technická zařízení. Výklad pojmu „jiné technické herní zařízení“ je dle žalovaného zřejmý z odkazu zákonodárce na zákon o loteriích a nelze z něho dovodit, že zákonodárce zamýšlel zpoplatnit pouze loterii. Ve vztahu k povinnosti platit místní poplatek je jiným technickým herním zařízením takové zařízení, které není výherní hrací přístroj, avšak je herním zařízením, tzn. lze na něm provozovat hru ve smyslu § 1 zákona o loteriích. Zpoplatněno je technické zařízení samotné, které samo podléhá zpoplatnění. Zákon o místních poplatcích nevymezuje podmínku funkční nedělitelnosti zařízení. Centrální loterní systém není možné považovat za jedno technické zařízení, ale za soustavu technických zařízení. Úmyslem zákonodárce bylo zpoplatnit interaktivní videoloterní terminály, proto byl zákonodárcem použit obecný pojem. Obě rozhodnutí mají dle žalovaného veškeré zákonné náležitosti. Žádné místní šetření neprobíhalo. 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. Žalovaný neviděl důvod, proč by seznam povolených zařízení nemohl sloužit při vyměření poplatku jako důkaz. Na základě pokynu doplnil správce poplatku dokazování ve spolupráci s žalobcem o jednotlivá rozhodnutí, kterými byla zařízení povolena. Poplatek tak byl jednoznačně vyměřen na základě dokazování. Dle § 43 ZSDP nebylo možno v dané věci postupovat, jelikož odvolací orgán dal správci poplatku pokyn k doplnění dokazování již podle nového zákona – daňového řádu. Formulace ukončení poplatkové povinnosti ve vyhlášce č. 9/2010 nebyla v dané věci důležitá, jelikož žalobce netvrdil, že by mu byl vyměřen místní poplatek za zařízení, jejichž provoz byl trvale ukončen. S ohledem na výše uvedené navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobce k vyjádření žalovaného

[28] Žalobce v replice upozornil na to, že formální stránka správního rozhodnutí je jednou z jeho základních náležitostí. Žalobce má za to, že v oblasti veřejného práva nemůže platit

zásada, že se rozhodnutí posuzuje dle obsahu, nikoliv dle formy, naopak, formální postup by měl nad materiálním převládat. Je-li vydáno rozhodnutí pod názvem „dodatečný platební výměr“ a při správě místních poplatků tento nelze vydat, je nutno takové rozhodnutí prohlásit nicotným.

[29] Žalovaný uplatnil nepřipustně rozšiřující výklad pojmu „technické herní zařízení“. Své stanovisko, že poplatek za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu nelze vyměřit, žalobce podpořil argumentem, že zákon o místních poplatcích vyžaduje, aby bylo povoleno to které konkrétní zařízení, nikoliv loterie. 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 zrušit. Přestože žalovaný tvrdí, že o dodatečný platební výměr nejde, z jeho obsahu jednoznačně vyplývá, že navazuje na výměr předchozí a prakticky doslova opisuje § 46 odst. 7 ZSDP. Obrana žalovaného je absurdní, když uvádí, že dokazování neprováděl a o dva odstavce dále tvrdí, že „*poplatek byl jednoznačně vyměřen na základě dokazování*“. Použití pomůcek ve smyslu § 44 ZSDP by bylo možné jen po výzvě. Za nutnou součást odůvodnění žalobce považoval konkretizaci předmětu poplatku, tedy dostatečnou specifikaci jiného technického herního zařízení, minimálně výrobním číslem, typem a umístěním. Poplatek byl vyměřen za zařízení, která nebyla provozována, ačkoliv z většiny ustanovení vyhlášky č. 9/2010 vyplývá, že pouze provozovaná zařízení podléhají poplatku.

V. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[30] Zdejší soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „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**.

[31] Jak vyplynulo ze správního spisu, správce poplatku obdržel dne 7. 9. 2010 podání žalobce (doplnění ohlášení obdržel dne 29. 9. 2010) tzv. „splnění ohlášení s výhradou“, ve kterém v souladu s čl. 4 vyhlášky č. 9/2010 žalobce ohlásil počet herních zařízení, která provozuje na území městské části Brno – Vinohrady, celkem v počtu 13 ks. Vyjádřil nicméně názor, že některá jeho zařízení (individuální videoloterní terminály) místnímu poplatku nepodléhají. Dne 11. 11. 2010 vydal správce poplatku platební výměr na těchto 13 ks zařízení, ve výši 65.000 Kč. Dne 1. 12. 2010 pak vydal tzv. „dodatečný platební výměr“ ve kterém vyměřil poplatek za další zařízení ve výši 85.000 Kč. V rozhodnutí uvedl, že poplatková povinnost byla nesprávně nižší, jelikož dle sdělení Ministerstva financí měl žalobce povoleno v rozhodném období celkem 30 ks zařízení. Neboť poplatku dle správce podléhal každý povolený přístroj bez ohledu na okolnost provozování, vydal výše uvedený „dodatečný“ platební výměr. Na základě pokynu odvolacího orgánu vyzval správce poplatku žalobce k předložení konkrétních povolení. Z předložených podkladů vyplynulo, že žalobce má na adrese Žarošická 26, Brno, povoleno 23 ks jiných technických herních zařízení. Po tomto doplnění podkladů vydal žalovaný bez dalšího napadené rozhodnutí, kterým rozhodnutí správce poplatku potvrdil. Takový postup však byl dle zdejšího soudu nezákonný.

[32] 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, a v daném případě se jednoznačně jednalo 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 k dodání konkrétních rozhodnutí Ministerstva financí o povolení loterie nebo jiné podobné hry. Z nich vyplynulo, že má žalobce povoleno 23 ks zařízení. Správní orgány se poté nesnažily vyjasnit rozpor mezi seznamem Ministerstva financí a potvrzeními dodanými žalobcem, a žalovaný posléze napadeným rozhodnutím potvrdil „dodatečný“ platební výměr vydaný na 17 ks zařízení, který doplňoval původní výměr na 13 ks zařízení. Celkem tedy předmětný poplatek vyměřil za 30 ks zařízení, což je o 7 ks více než je uvedeno v podkladech předložených žalobcem. To učinil na základě seznamu dodaného Ministerstvem financí. V daném případě se tak jednoznačně jednalo o důkaz, na jehož základě byl místní poplatek vyměřen.

[33] Správní orgány však v dané věci 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 s důkazem, který tuto skutečnost prokazuje, tedy se seznamem Ministerstva financí. Jelikož žalobce neměl tento stěžejní důkaz k dispozici, stěží mohl namítat jeho správnost či dokazovat, že k předmětným zařízením povolení nemá. Podstatným způsobem tak byl zkrácen na svých procesních právech, jelikož účinně nemohl brojit proti podkladům rozhodnutí. Doplnění podkladů v rámci odvolacího řízení bylo v podstatě jen formální a neumožnilo žalobci, stejně jako před vydáním předmětného platebního výměru, zpochybnit závěry správních orgánů.

[34] Zákon tedy 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.

[35] Sám žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že poplatek byl jednoznačně vyměřen na základě dokazování. Při odůvodnění, proč nepostupoval dle § 115 odst. 2 daňového řádu naopak tvrdil, že žádné dokazování neprováděl. Při posuzování postupu odvolacího orgánu je však třeba přihlídnout i k § 115 odst. 1 daňového řádu, který zní: *„V rámci odvolacího řízení*

může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení, anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, se stanovením přiměřené lhůty.“ Za provádění dokazování dle § 115 odst. 2 daňového řádu je pak v kontextu obou odstavců nutno považovat i dokazování prováděné správcem daně na pokyn odvolacího orgánu. Nelze tedy tvrdit, že odvolací orgán žádné dokazování neprováděl, a tudíž nebyl povinen dodržet podmínky § 115 odst. 2 daňového řádu.

[36] Soud přezkoumal rozhodnutí v souladu s § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) i v mezích ostatních žalobních bodů, nicméně tyto neshledal důvodnými.

[37] Nebudou-li místní poplatky zaplacený poplatníkem včas nebo ve správné výši, vyměří mu obecní úřad dle § 11 zákona o místních poplatcích platebním výměrem. Toto ustanovení je speciální k § 32 odst. 8 ZSDP. Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 10. 8. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 6/09 potvrdil, že zákon přesně vymezuje postup při vyměřování místních poplatků a nedává obcím prostor pro jinou úpravu tohoto postupu. Z výše uvedeného tedy vyplývá, že jakýkoli místní poplatek může být vyměřen pouze platebním výměrem (s ohledem na znění zákona o místních poplatcích rozhodné pro danou věc).

[38] Dle § 10a zákona o místních poplatcích 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. Místní poplatek je tedy konstruován tak, že poplatku podléhá každé jednotlivé zařízení. Řádnými platebními výměry je stanovován základ daně a daň za ta zdaňovací období, event. předměty daně, kde ještě daň stanovena nebyla. To analogicky platí pro místní poplatky. Za nově zjištěné předměty poplatku – zařízení žalobce, nebyl poplatek ještě stanoven, a proto mohl být vydán řádný platební výměr. Správce poplatku tak teoreticky může vydat platební výměr za každé zařízení zvlášť. V dané věci, po zjištění, že žalobce má povolena další neohlášená zařízení, vydal správce poplatku další platební výměr. Jednotlivé platební výměry jsou na sobě naprosto existenčně nezávislé. Správce poplatku tedy nesprávně označil platební výměr jako dodatečný a rovněž v něm nesprávně odkazoval na původní platební výměr ze dne 11. 11. 2010. Tento postup byl nevhodný, avšak žalobce nijak nezkrátil na jeho procesních právech a nezpůsobil nezákonnost rozhodnutí. Žalobce měl standardní možnost odvolání, kterou využil.

[39] K posouzení charakteru správního rozhodnutí je třeba přistupovat materiálně, tj. jaké znaky rozhodnutí splňuje. V dané věci se jednalo o platební výměr za předmět poplatku, který ještě zpoplatněn nebyl, což je základním znakem řádného platebního výměru. U správních rozhodnutí nelze vycházet pouze z jejich formální stránky, či dokonce pouze z jejich označení. K materiálnímu posuzování správních aktů se přiklonil i Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 5. 3. 2009, sp. zn. I. ÚS 960/08 (dostupný na <http://nalus.usoud.cz>) či Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 27. 9. 2005, č. j. 1 Ao 1/2005-98 (dostupný na www.nssoud.cz).

[40] Další sporný bod představoval především výklad pojmu „jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu“ uvedený v ustanovení § 1

písm. g) zákona o místních poplatcích. 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 nespadají pod pojem „jiné technické herní zařízení“ ve smyslu ustanovení § 1 písm. g) zákona o místních poplatcích.

[41] 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.

[42] 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.

[43] Lze tak jedinečně 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. (N 110/61 SbNU 625; (rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>), v němž v odst. 46. a 47. 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 (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 těmito zařízením podobná, posoudit splnění všech požadavků vyplývajících z části první až čtvrté zákona, jak mu ostatně ukládá § 50 odst. 3 loterijního zákona.“

[44] 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.

[45] 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.

[46] Zde lze opětovně odkázat na již výše citovaný nálezn ve věci „Obecně závazná vyhláška města Chrastavy“, 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 přístrojům podobná a sloužící témuž účelu“. To plně odpovídá závěrům nejen správce poplatku a žalovaného, ale rovněž argumentaci prezentované v tomto rozsudku.

[47] 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.

[48] V této souvislosti nelze opomenout celkový smysl regulace loterií a jiných podobných her. Zákodárce 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.

[49] 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. [...]*“

[50] 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. [...]“

[51] 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“.

[52] 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.

[53] V této souvislosti je nutno označit za nedůvodný obsáhlý žalobní bod ohledně protiústavnosti zákona č. 183/2010 Sb., a to v části, jíž 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 zákonodárního 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.

[54] Ústavní soud tedy dospěl k závěru, že novela zákona o místních poplatcích provedená zákonem č. 183/2010 Sb., jíž byl poplatek za jiné technické herní zařízení povolené Ministerstvem financí podle jiného právního předpisu zaveden, nebyla přijata ústavně nekonformním způsobem. Zdejší soud se se závěrem Ústavního soudu ztotožnil, navíc podle čl. 89 odst. 2 Ústavy České republiky je vykonatelný nález Ústavního soudu závazný pro všechny orgány i osoby.

[55] 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. Žalobce tuto domněnku ve vztahu k dané věci nijak nekonkretizoval, pouze 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.

[56] 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.

[57] 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 (U 55/15 SbNU 309), 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.

[58] 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, avšak zanikala dnem trvalého ukončení provozu tohoto zařízení.

[59] 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.

[60] 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.

[61] 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.

[62] 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. Žalovaný po vrácení věci zdejším soudem uvede, které skutečnosti měl za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce.

[63] Adresát předmětného platebního výměru (žalobce) byl označen firmou a adresou sídla, což bylo zcela postačující. Problém by mohl vzniknout pouze, kdyby na stejné adrese sídlilo více společností s podobným názvem, což však nebyl tento případ. V odůvodnění byl jasně označen poplatník: „*Poplatník, kterým je adresát tohoto dodatečného platebního výměru,...*“ Žalobci byl platební výměr řádně doručen, byl s ním seznámen a podal proti němu odvolání.

[64] 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.

[65] 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.

[66] V souvislosti s odůvodněním rozhodnutí soud považoval 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.

[67] Žalobce rovněž namítal, že jedním z důkazních prostředků bylo „šetření“, o kterém však nebyl pořízen žádný záznam, a proto nemohlo jako důkaz sloužit. Z rozhodnutí správních orgánů, ani z obsahu správního spisu neplyne, že by jakékoli šetření ve smyslu místního šetření probíhalo, a že by sloužilo jako podklad pro rozhodnutí. Tato námitka žalobce tedy nebyla opodstatněná.

[68] Správce poplatku ve svém rozhodnutí skutečně uvedl, že poplatku podléhá každý přístroj až do chvíle ohlášení trvalého ukončení provozu, což bylo v rozporu s textem vyhlášky č. 9/2010, podle které poplatková povinnost zaniká dnem trvalého ukončení provozu. Tato nepřesnost v odůvodnění však v dané věci nehrála roli, jelikož ukončení, resp. ohlášení ukončení, provozu vůbec nebylo předmětem sporu. Nejednalo se tedy o vadu, která by mohla způsobit nezákonnost rozhodnutí.

[69] 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.

[70] *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. tak byly potvrzeny i argumentační závěry správce poplatku a žalovaného.

[71] 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

[72] 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 rozhodne vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Především by měl, za zachování všech procesních pravidel a v souladu se zásadou vzájemné spolupráce, vyjasnit rozpor mezi konkrétními počty zařízení podle ohlášení žalobce a podle seznamu Ministerstva financí. V odůvodnění rozhodnutí uvede, které

skutečnosti měl za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce.

[73] 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.

[74] 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 ě 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 27. února 2013

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu