



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudkyně Daniely Zemanové a soudce Miloslava Výborného v právní věci žalobkyně: **multigate a. s.**, se sídlem Riegrova 373/6, Olomouc, zast. JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Wellnerova 1322/3C, Olomouc, proti žalovanému: **Magistrát města Brna**, odbor rozpočtu a financování, se sídlem Malinovského nám. 3, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 1. 2012, č. j. MMB/0014177/2012, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 2. 2014, č. j. 29 Af 38/2012-48,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalovaný **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovaný **j e p o v i n e n** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 4 114 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobkyně JUDr. Tomáše Vymazala, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Úřad městské části města Brna, Brno-Královo Pole, odbor finanční (dále jen „úřad městské části“), vyměřil společnosti multigate a.s. (dále jen „žalobkyně“) platebním

výměrem ze dne 7. 11. 2011, sp. zn. VHA021100012, č. j. 1103903/2100/VHA/0012/023, podle § 11 a § 14a zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích (dále jen „zákon o místních poplatcích“), a obecně závazné vyhlášky statutárního města Brna č. 17/1998 Sb., o místním poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj, a dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), místní poplatek ve výši 513 172 Kč „za výherní hrací přístroje“ v období od 1. 1. 2009 do 30. 6. 2010. Žalobkyně podala dne 1. 12. 2011 odvolání. Magistrát města Brna, odbor rozpočtu a financování (dále jen „stěžovatel“), rozhodnutím ze dne 12. 1. 2012, č. j. MMB/0014177/2012, rozhodl tak, že platební výměr změnil, a sice vypustil text „§ 14a“ a slova „ve znění pozdějších předpisů“ nahradil slovy „ve znění platném do 15. 6. 2010“, dále částku „513 172 Kč“ nahradil částkou „389 953 Kč“ a rovněž tabulku výpočtu místního poplatku nahradil svou tabulkou výpočtu místního poplatku. Ve zbývajících částech stěžovatel odvolání žalobkyně zamítl. Žalobkyně podala dne 13. 3. 2012 žalobu, o které rozhodl Krajský soud v Brně (dále jen „krajský soud“) rozsudkem ze dne 27. 2. 2014, č. j. 29 Af 38/2012-48, tak, že výrokem I. zrušil rozhodnutí stěžovatele i předcházející platební výměr úřadu městské části a věc vrátil stěžovateli k dalšímu řízení; výrokem II. uložil stěžovateli povinnost zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení.

[2] Krajský soud dospěl k závěru o nezákonnosti závěrů stěžovatele a úřadu městské části o povinnosti zpoplatnit místním poplatkem koncová zařízení centrálního loterního systému (dále jen „koncová zařízení“) za období 1. 1. 2009 do 30. 6. 2010. Vyšel z právní úpravy § 1 písm. g) a § 10a zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 15. 6. 2010, a dále ve znění účinném od 16. 6. 2010. Uvedl, že pokud zákon o místních poplatcích odkazoval pro účely výběru místního poplatku za provozovaný výherní hrací přístroj obecně na zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (dále jen „zákon o loteriích“), který obsahoval dvě definice pro pojem „výherní hrací přístroj“, a to širší definici v § 2 písm. e) a užší definici v § 17, bylo nutno aplikovat v dané věci v souladu se zásadou *in dubio mitius* definici užší a místní poplatek nevyměřit (odkázal na nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02, tento i dále uvedené dostupné na www.usoud.cz, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44, a ze dne 16. 10. 2008, č. j. 7 Afs 54/2006-155, tyto i dále uvedené dostupné na www.nssoud.cz). Současně uvedl, že výklad pojmu „výherní hrací přístroj“ provedený Ústavním soudem v nálezu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, bylo možno aplikovat pouze do budoucna, tedy ve vztahu k ještě neuběhnutým poplatkovým obdobím; krajský soud poukázal na princip legitimního očekávání ve vztahu k ustálené správní praxi (odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006-132, a na nálezy Ústavního soudu ze dne 23. 1. 2008, sp. zn. I. ÚS 520/06). Ustálenou správní praxi dovodil krajský soud ze zjištění, že koncová zařízení nebyla dříve zpoplatňována, neboť nebyla považována (s ohledem na výklad zastávaný Ministerstvem financí) za výherní hrací přístroje dle zákona o místních poplatcích; zvrát přinesl až zákon č. 183/2010 Sb., který s účinností od 16. 6. 2010 zavedl do zákona o místních poplatcích pojem „jiné povolené technické herní zařízení“.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalobkyně

pokračování

[3] Stěžovatel podal včasnou kasační stížnost, a to z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[4] Konkrétně namítl, že k vyměření místního poplatku u koncových zařízení centrálního loterního systému žalobkyně došlo v souladu se zákonem a nebylo na místě aplikovat zásadu *in dubio mitius*. Zpoplatnění koncových zařízení nebylo možno podřadit pod oblast povolovacího řízení, proto bylo třeba v období před 16. 6. 2010 považovat tato koncová zařízení pro potřeby zpoplatnění místním poplatkem za výherní hrací přístroje dle širší definice v § 2 odst. e) zákona o loteriích. Dle stěžovatele jsou závěry krajského soudu v rozporu s nálezem Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10.

[5] Stěžovatel nesouhlasil dále s tím, že by ve zmíněném nálezu Ústavním soudem provedený výklad pojmu výherní hrací přístroj mohl být použit pouze do budoucna a nikoliv pro uplynulá období, a to s poukazem na legitimní očekávání poplatníka (žalobkyně), že koncová zařízení nebudou zpoplatněna, neboť nebyla zpoplatňována ani v uplynulých obdobích. Namítl, že se správa místních poplatků řídí daňovým řádem, který upravuje lhůty pro vyměřování a vybírání daní a místních poplatků; pokud je místní poplatek vyměřen v rámci těchto lhůt, nelze považovat postup správního orgánu za nezákonný a rozporný s legitimním očekáváním poplatníka (žalobkyně). Vyjasnění pojmu výherní hrací přístroj Ústavním soudem bylo dle stěžovatele legitimním podkladem pro vyměření místního poplatku za koncová zařízení za období předcházející 16. 6. 2010 všude tam, kde dosud neuplynuly lhůty pro stanovení daně podle daňového řádu. Stěžovatel uvedl, že si je vědom rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2014, č. j. 5 Afs 80/2013-32, avšak kasační stížnost přesto podává, neboť je přesvědčen, že v této věci nebyla věnována pozornost jeho zásadní námitce o vyjasnění definice „výherní hrací přístroj“ v uvedeném nálezu Ústavního soudu.

[6] Za nesprávný považoval stěžovatel dále postup krajského soudu, kdy tento zrušil rozhodnutí stěžovatele i platební výměr úřadu městské části a věc vrátil k dalšímu řízení stěžovateli, který však nemůže ve věci konat.

[7] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedla, že závěry v nálezu Ústavního soudu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, nebylo možno vztáhnout na problematiku místních poplatků, neboť Ústavní soud se zde zabýval pouze otázkou možností obcí regulovat umístování koncových zařízení; prováděl systematický výklad zákona o loteriích, a to pouze pro účely § 50 odst. 4 zákona o loteriích. Ztotožnila se dále s názorem krajského soudu o nutnosti postupu dle zásady *in dubio mitius*. Poukázala rovněž na zásadu legitimního očekávání a na dosavadní správní praxi spočívající v nevyměřování místních poplatků za koncová zařízení; dle žalobkyně zmíněný nálezn „není závažnou změnou okolností, která by měla znamenat radikální změnu správní praxe“. Žalobkyně následně citovala úvahy a závěry obsažené v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 7. 2013, č. j. 2 Afs 40/2013-35, a ze dne 13. 2. 2014, č. j. 5 Afs 80/2013-32. Závěrem zmínila i výtky krajského soudu vůči procesnímu postupu úřadu městské části, které by byly samostatným důvodem ke kasaci rozhodnutí stěžovatele.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[8] Nejvyšší správní soud nenalezl žádné formální vady či překážky projednatelnosti kasační stížnosti, a proto přezkoumal v záhlaví označený rozsudek krajského soudu v rozsahu a v rámci kasační stížností uplatněného důvodu, zkoumaje přitom, zda napadené rozhodnutí či řízení jeho vydání předcházející netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Nedůvodnou kasační stížnost zamítl na základě úvah dále vyložených.

[9] Klíčová otázka tohoto případu spočívá v tom, zda koncová zařízení podléhala v období do 30. 6. 2010 místnímu poplatku.

[10] Totožnou otázkou se Nejvyšší správní soud zabýval již v rozsudku ze dne 13. 2. 2014, č. j. 5 Afs 80/2013-32. Zde vyslovené závěry reflektoval jako správné 10. senát Nejvyššího správního soudu již v rozsudku ze dne 9. 4. 2014, č. j. 10 As 2/2014-48; ani při posuzování nynějšího případu neshledává Nejvyšší správní soud žádný důvod k formulaci odlišného názoru a tudíž k postupu dle § 17 odst. 1 s. ř. s. Nejvyšší správní soud nesdílí ani názor stěžovatele, že by z uvedeného rozsudku, jakož i další judikatury Nejvyššího správního soudu, dostatečně nevyplýval vztah závěrů Ústavního soudu v nálezu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, k projednávané věci zpoplatňování koncových zařízení místními poplatky.

[11] Krajský soud správně vymezil, že pro posouzení této věci je podstatné, že zákon o místních poplatcích ve znění účinném do 15. 6. 2010 upravoval v § 1 písm. g) oprávnění obcí vybírat místní poplatek toliko za provozovaný výherní hrací přístroj. V ustanovení § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 15. 6. 2010 bylo stanoveno, že „*[p]oplatku za provozovaný výherní hrací přístroj podléhá každý povolený hrací přístroj.*“ Ustanovení § 1 písm. g) a § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích přitom odkazovala na zákon o loteriích, který ve znění účinném po celé předmětné poplatkové období (od 1. 10. 2008 do 31. 12. 2008), v § 2 písm. e) stanovil, že loteriem i jinými podobnými hrami jsou též „*sázkové hry provozované pomocí elektronicky nebo elektronickomechanicky řízených výherních hracích přístrojů nebo podobných zařízení (dále jen „výherní hrací přístroje“).*“ V § 17 odst. 1 však zákon o loteriích současně uváděl, že „*výherním hracím přístrojem se rozumí kompaktní, funkčně nedělitelné a programově řízené technické zařízení s ovládáním určeným pouze pro jednoho hráče.*“

[12] Úvaha stěžovatele, že na základě právních závěrů Ústavního soudu učiněných v nálezu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, mohl úřad městské části přistoupit ke zpoplatnění jednotlivých koncových zařízení (centrálního loterního systému), není správná.

[13] Názor stěžovatele nenachází v dikci zákona o místních poplatcích žádnou oporu. Nejvyšší správní soud je v této úvaze veden povahou předmětu místního poplatku před novelou provedenou zákonem č. 183/2010 Sb. Nejvyšší správní soud dospěl shodně s krajským soudem k závěru, že předmětem poplatku podle § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích ve znění účinném do 15. 6. 2010 (tj. před novelou provedenou zákonem č. 183/2010 Sb.) byly jen a pouze výherní hrací přístroje a nikoliv též koncová

pokračování

zařízení. Správní orgány proto nemohly postupovat ve smyslu širší definice loterií a podobných her obsažené v § 2 písm. e) zákona o loteriích, ale (jak správně uvedl krajský soud) mohly poplatky vyměřovat jen v souladu s užší definicí výherního hracího přístroje obsaženou v § 17 odst. 1 zákona o loteriích.

[14] Pro tento výklad svědčí také čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, který stanoví, že *„daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona“*. Ústavodárce zamýšlel zabránit situaci, kdy by výběr daní a poplatků závisel na libovůli správního orgánu. Jak je patrné již z výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 80/2013-32, zákonným podkladem pro vybírání místních poplatků je § 1 zákona o místních poplatcích, který v relevantních zněních obsahuje taxativní výčet místních poplatků; žádné jiné poplatky, byť za jiné výherní zařízení než zde uvedené, vybírat nelze.

[15] Jediný správný je takový výklad § 10a zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 15. 6. 2010, který obce opravňuje k uložení místního poplatku za výherní hrací přístroje, splňují-li tato zařízení zároveň definici dle § 17 odst. 1 zákona o loteriích v rozhodném znění. Opačný výklad, jak již bylo řečeno, by ponechával prostor pro libovůli při ukládání poplatkové povinnosti, což nelze s odkazem na čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod ve spojení s čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a jemu korespondujícím čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod připustit (obdobně viz nálezy Ústavního soudu ze dne 18. 9. 1996, sp. zn. II. ÚS 186/95).

[16] Ustanovení § 10a zákona o místních poplatcích navíc v rozhodném znění nevyvolává žádné pochybnosti o jeho obsahu. K aplikaci tohoto ustanovení netřeba žádné složité interpretace, neboť pojem výherní hrací přístroj byl zákonodárcem zcela jasně vymezen a žádné pochybnosti o obsahu právní normy nevyvstaly. Tím spíše měl správce poplatku dbát o to, aby nenarušil své povinnosti vyplývající ze zásady *in dubio mitius*.

[17] Proto je námitka nesprávného posouzení právní otázky krajským soudem nedůvodná.

[18] Stěžovatel se dále domníval, že judikaturní vyjasnění pojmu výherní hrací přístroj je legitimním podkladem pro zpětné vyměření místního poplatku za koncová zařízení centrálních loterních systémů za období předcházející 16. 6. 2010, a to i v těch řízeních, kde dle daňového řádu dosud neuplynuly propadné lhůty pro stanovení poplatku.

[19] Ani tento názor stěžovatele však není správný. K žádnému pro tuto věc relevantnímu vyjasnění pojmu výherní hrací přístroj pro účely zpoplatňování koncových zařízení centrálních loterních systémů nedošlo, neboť Ústavní soud v nálezu ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10, řešil věcně odlišnou otázku, a to regulaci koncových zařízení příslušnou územní samosprávou. Právní názory zde uvedené nelze vztáhnout na vyměřování místních poplatků za koncová zařízení.

[20] Stěžovatel rovněž namítal, že krajský soud zrušil jak rozhodnutí stěžovatele, tak platební výměr úřadu městské části, avšak věc vrátil k dalšímu řízení stěžovateli, který nemůže ve věci konat.

[21] K této námitce uvádí Nejvyšší správní soud následující. Krajský soud správně dovodil, že úřad městské části i stěžovatel rozhodli věc v rozporu se zákonem a zrušil rozhodnutí obou těchto správních orgánů. Nepochybil, pokud současně rozhodl o vrácení věci zpět stěžovateli. Z procesního rámce, který řízení před krajským soudem reguluje, konkrétně pak z § 78 odst. 3 s. ř. s. plyne, že „[z]rušuje-li soud rozhodnutí, podle okolností může zrušit i rozhodnutí správního orgánu nižšího stupně, které mu předcházelo“, a z § 78 odst. 4 plyne, že [z]ruší-li soud rozhodnutí, vysloví současně, že věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému. Již z gramatického výkladu těchto dvou ustanovení je zřejmé, že po tom, co soud dospěje k závěru o důvodnosti žaloby a správní rozhodnutí zruší, zpravidla věc vrátí žalovanému (zde stěžovateli), nikoli správnímu orgánu I. stupně (zde úřadu městské části), k dalšímu řízení. Zrušil-li tedy krajský soud dle § 78 odst. 3 s. ř. s. rozhodnutí úřadu městské části i stěžovatele a věc vrátil stěžovateli k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.), stěžovatel má vrátit správní spis úřadu městské části k dalšímu řízení. Pokud je (zároveň) z právních závěrů krajského soudu a Nejvyššího správního soudu jasné, že odpadl důvod řízení zahájeného z úřední povinnosti, úřad městské části je tímto názorem vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.) a dle § 106 daňového řádu řízení zastaví.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[22] Pro uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[23] Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, a proto ji Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. přiznal právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložila vůči stěžovateli. Nejvyšší správní soud úspěšně žalobkyni přiznal náhradu nákladů v souladu s § 7 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), za jeden úkon právních služeb à 3100 Kč (vyjádření ke kasační stížnosti ze dne 4. 4. 2014), dále byla přiznána náhrada hotových výdajů ve výši paušální částky 1 x 300 Kč podle § 13 odst. 3 citované vyhlášky, celkem tedy 3400 Kč. Protože právnická osoba zřízená podle zvláštních právních předpisů upravujících výkon advokacie, jejímž společníkem je advokát žalobkyně, je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 714 Kč, odpovídající dani, kterou je zmíněná právnická osoba povinna z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1. 1. 2014 (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Celkem jí tedy vůči stěžovateli byla přiznána náhrada nákladů ve výši 4114 Kč. Jak je uvedeno ve výroku III. tohoto rozsudku, tuto částku je stěžovatel povinen zaplatit žalobkyni k rukám jejího právního zástupce JUDr. Tomáše Vymazala do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 14. května 2014

pokračování

Zdeněk Kühn
předseda senátu