



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže a soudkyň Mgr. et Mgr. Lenky Bahýľové, Ph.D., a Mgr. Věry Jachurové v právní věci

žalobkyně: **MASOX a.s.**, IČO: 283 73 154
sídlem Václavské náměstí 794/38, 110 00 Praha

zastoupené advokátem JUDr. Pavlem Dejlem, LL. M., Ph.D.
sídlem Jungmannova 745/24, 110 00 Praha

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
sídlem Štěpánská 619/28, 111 28 Praha

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 3. 2016, č. j. 1397913/16/2000-11460-107363

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 22.3.2016, č.j. 1397913/16/2000-11460-107363 (dále též jen „napadené rozhodnutí“ nebo „platební výměr“), kterým byl žalobkyni podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále též jen „daňový řád“) ve spojení se zákonem č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (dále jen „zákon o loteriích“) vyměřen odvod z loterií a jiných podobných her za kalendářní rok 2015, a to ve výši 51 296 075,- Kč.

2. **V prvním žalobním bodě** žalobkyně uvedla, že proti platebnímu výměru je dle jejího názoru přípustné odvolání ve smyslu § 140 odst. 4 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že jí byla postupem správních orgánů upřena možnost podat odvolání, nezbyvá žalobkyni než z procesní opatrnosti napadnout žalobou již tento platební výměr. Žalobkyně namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, kterou spatřuje v tom, že se žalovaný řádně nevypořádal s argumenty, pro které žalobkyně vznesla dne 29.2.2016 výhradu, resp. pro které nesouhlasila s výší odvodu uvedenou v přiznání k odvodu z loterií a jiných podobných her za odvodové období kalendářního roku 2015. Ve své výhradě ze dne 29.2.2016 vznesla žalobkyně domněnku o protiústavnosti zákona o loteriích, konkrétně jeho ust. § 41b ve spojení s ust. § 41c téhož zákona, kterou zopakovala i v žalobě (viz druhý žalobní bod).
3. **Ve druhém žalobním bodě** žalobkyně namítla nezákonnost platebního výměru plynoucí z porušení ústavního principu rovnosti v právech. Žalobkyně je přesvědčena, že stěžejním důvodem, pro který je třeba napadené rozhodnutí hodnotit jako nezákonné a protiústavní, je skutečnost, že žalovaný v napadeném rozhodnutí odmítl náležitě zohlednit důsledky protiústavního zásahu do ústavně garantovaných práv žalobkyně na rovné zacházení a podnikání za rovných podmínek a současně i excesu ze zákonného vymezení předmětu odvodu, který představuje pevná složka odvodu. Podle žalobkyně jsou ust. § 41b odst. 2, 4 a § 41c písm. g) zákona o loteriích, zavádějící u části provozovatelů loterií a jiných podobných her další odvodovou povinnost v podobě pevné složky odvodu, kterou nejsou ostatní provozovatelé loterií a jiných podobných her ve srovnatelném postavení povinni platit, protiústavní z důvodu ústavně nekonformní neakcesorické nerovnosti ve smyslu čl. 1 Listiny základních práv a svobod. Nejen že daná nerovnost v právech mezi jednotlivými skupinami provozovatelů ve stejném oboru podnikání nebyla v racionálním vztahu k účelu daného zákona, ale podle přesvědčení žalobkyně v případě pevné složky odvodu nebyl dán žádný legitimní a racionální důvod pro předmětnou nerovnost, zavedenou novelou zákona o loteriích č. 458/2011 Sb.
4. O tom, že pevná složka odvodu nemá žádné racionální a legitimní zdůvodnění, svědčí dle žalobkyně i ta skutečnost, že pevná složka odvodu byla zcela v rozporu s předmětem odvodu, jak je vymezen v § 41a zákona o loteriích. Dotčená zákonná ustanovení zavádějící pevnou složku odvodu nelze vyložit ústavně konformně, tudíž podstata protiústavnosti (tj. diskriminace v podobě svévole při odlišování práv a subjektu) tkví v zákonné úpravě, nikoli v nesprávné aplikaci této zákonné úpravy ze strany příslušných správních orgánů. Odvod zavedený novelou č. 458/2011 Sb., má charakter daně, přičemž poměrnou složku odvodu upravovala ustanovení § 41 b odst. 1 zákona o loteriích (obecně pro všechny typy loterií a jiných podobných her s výjimkou v odstavci 3) a § 41b odst. 3 (speciálně pouze pro sázkové hry podle § 2 písm. c), l), n) zákona o loteriích a § 50 odst. 3 zákona o loteriích provozované pomocí povolených přístrojů a zařízení) ve spojení s § 41c písm. a) až e) zákona o loteriích. Pevná složka odvodu nedopadala na všechny provozovatele technických herních zařízení (bez ohledu na typ sázkové hry), ale pouze na ty, kteří provozovali loterie a jiné podobné hry povolené podle § 2 písm. e), l), n) zákona o loteriích a § 50 odst. 3 zákona o loteriích pomocí povolených přístrojů a zařízení. Ustanovení § 41b odst. 3 zákona o loteriích jasně zúžilo skupinu výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení uvedenou v předcházejícím odstavci 2 tohoto zákonného ustanovení. Zákonodárce tak dle názoru žalobkyně neponechal prostor pro ústavně konformní výklad citované úpravy pevné složky odvodu, když jiné druhy (typy)

sázkových her, než které jsou povoleny podle § 2 písm. c), 1), n) zákona o loteriích a § 50 odst. 3 zákona o loteriích a provozovány pomocí povolených herních přístrojů a zařízení (tj. technické sázkové hry), nelze zpoplatnit pevnou složkou odvodu, byť by se jednalo o hry provozované prostřednictvím technických herních zařízení.

5. Závěrem žalobkyně uvedla, že již samotné zavedení pevné složky odvodu, která bez legitimního a racionálního odůvodnění směřuje pouze vůči jedné skupině provozovatelů podle zákona o loteriích a ukládá této skupině daňové zatížení nad rámec daňového zatížení společného pro všechny provozovatele loterií a jiných podobných her, včetně provozovatelů technických sázkových her a žalobkyně (tj. poměrné složky odvodu), je protiústavní diskriminací dotčené skupiny provozovatelů technických sázkových her. Tato nerovnost v právech byla přitom výsledkem libovůle zákonodárce a nebyl zde žádný racionální a legitimní důvod pro takovéto nerovné zacházení s jednotlivými skupinami provozovatelů.
6. V souvislosti s porušením principu rovnosti v právech a práva na podnikání za rovných podmínek ve smyslu čl. 1 Listiny základních práv a svobody ve spojení s čl. 26 Listiny základních práv a svobody pak žalobkyně poukázala zejména na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22.5.2008, č.j. 9 Afs 195/2007-120. Na základě výše uvedeného žalobkyně soudu navrhla zrušit napadené rozhodnutí a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.
7. Žalovaný navrhl, aby byla žaloba zamítnuta. Ve vyjádření k žalobě ze dne 24.10.2016 uvedl, že žalobkyně nikdy nerozporovala výši tvrzeného a vyměřeného odvodu dle platné právní úpravy, ale rozporovala a brojila proti znění aplikované platné právní normy. Ve své podstatě tak směřovala své výhrady nikoliv proti výši odvodu uvedenému v odvodovém přiznání a jeho následnému stanovení v platebním výměru, ale proti zákonodárci, resp. výsledku zákonodárné činnosti.
8. Žalovaný nesouhlasí s žalobní námitkou, podle které nemohl vyměřit odvodovou povinnost za odvodové období kalendářního roku 2015 konkludentně pro rozpor mezi odvodem tvrzeným žalobkyní a odvodem vyměřeným žalovaným. Konstatoval, že daňový subjekt je povinen vyčíslit vzniknuvší odvodovou povinnost za příslušné odvodové období v odvodovém přiznání podle platné právní úpravy. Učinit tak musí v návaznosti na ust. § 41f zákona o loteriích do 2 měsíců po uplynutí odvodového období. Vyčíslila-li žalobkyně v tomto duchu svoji odvodovou povinnost za r. 2015 v odvodovém přiznání, pak nelze jinak než konstatovat, že tato vykázaná daňová povinnost je daní tvrzenou žalobkyní. Žalovaný neměl žádné pochybnosti ve smyslu ust. § 89 odst. 1 daňového řádu o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného odvodového přiznání ani o pravdivosti údajů v něm uvedených, a neměl ani žádný důvod pro prověřování uvedených údajů prostřednictvím daňové kontroly dle § 85 a násl. daňového řádu. Proto vyměřil žalobkyni uvedenou daňovou povinnost v souladu s údaji uvedenými v odvodovém přiznání ze dne 29.2.2016.
9. Žalovaný setrval na svém stanovisku, že vyměřovaný odvod se neodchyloval od odvodu tvrzeného žalobkyní v jejím odvodovém přiznání, a proto žalovaný po právu přistoupil v souladu s ust. § 140 odst. 1 daňového řádu ke konkludentnímu vyměření předmětného odvodu platebním výměrem (napadeným rozhodnutím).

10. Žalovaný považuje za nedůvodnou i argumentaci žalobkyně o nepřezkoumatelnosti platebního výměru pro nedostatek důvodů. Konstatoval, že při souhlasném vyměření odvodu, k němuž došlo i v tomto případě, neobsahuje (konkludentní) platební výměr odůvodnění, a to právě z důvodu absence rozporu mezi daní tvrzenou a vyměřenou. Podle ust. § 147 odst. 2 daňového řádu „*pokud se stanovená daň odchyluje od daně tvrzené daňovým subjektem, musí být rozdíl v rozhodnutí o stanovení daně odůvodněn*“. Z citované právní normy lze *a contrario* dovodit, že neodchyluje-li se stanovená daň (odvod) od daně tvrzené daňovým subjektem (žalobcem), jako tomu bylo v daném případě, pak rozhodnutí o stanovení daně (v daném případě platební výměr k odvodu z loterií a jiných podobných her) důvodovou část obsahovat nemusí, resp. ji neobsahuje. Pokud jde o posouzení výhrady žalobkyně ze dne 29.2.2016, tou žalobkyně nerozporela výši tvrzeného odvodu, kterou uvedla ve svém odvodovém přiznání, ale rozporovala znění aplikované platné právní normy, se kterou nesouhlasí a žádá její změnu. Soulad aplikovaného zákona s ústavním pořádkem České republiky však žalovanému nepřísluší posuzovat; při svém jednání je plně podřízen zásadě zákonnosti. Namítané porušení principu rovnosti ve smyslu čl. 1 Listiny žalovaný odmítl. K uvedenému uvedl, že při výkonu své činnosti postupoval v souladu s tímto ústavním požadavkem, stejně jako i se zásadou procesní rovnosti ve smyslu ust. § 6 odst. 1 daňového řádu, jež z uvedeného ústavního rámce primárně vychází.
11. K žalobní námitce týkající se chybného poučení o nemožnosti uplatnit proti platebnímu výměru řádný opravný prostředek žalovaný s odkazem na § 140 odst. 4 daňového řádu uvedl, že proti rozhodnutí ve věci souhlasného vyměření, kam spadá i nyní projednávaný případ, se není možno odvolat. To je ostatně logické, jelikož není důvod brojit proti výši odvodu, kterou daňový subjekt (žalobce) v souladu s platnou právní úpravou sám tvrdil.
12. K námitce žalobkyně, že pevná složka odvodu nemá žádné racionální a legitimní zdůvodnění, neboť zákon o loteriích váže pevnou složku odvodu na počet dní a přístrojů a zařízení povolených žalobkyni, přestože předmětem odvodu z loterií a jiných podobných her dle § 41a zákona o loteriích je provozování loterie a jiné podobné hry, žalovaný uvedl, že je pravdou, že podle § 41a zákona o loteriích je „*předmětem odvodu z loterií a jiných podobných her provozování loterie nebo jiné podobné hry*“, nicméně podle § 4 odst. 3 zákona o loteriích se „*provozováním loterií a jiných podobných her rozumí činnost směřující k uvedení loterií a jiných podobných her do provozu, včetně zprostředkovatelských, organizačních, finančních, technických a dalších služeb souvisejících se zajištěním provozu těchto her a jejich řádné ukončení a vyúčtování a provozováním loterií se také rozumí vykonávání všech dalších činností, které provozovateli ukládají jiné právní předpisy*“. V kontextu citované právní normy je tak pojem „provozování loterií a jiných podobných her“ nutno vykládat širěji než je prostý jazykový výklad uvedených slov. Pojem „provozování loterií a jiných podobných her“ totiž zahrnuje ze zákona i činnost směřující k uvedení loterií a jiných podobných her do provozu, a předmětem odvodu tak mohou být bezesporu i povolené přístroje a zařízení, resp. počet dnů, ve kterých byl každý z povolených přístrojů a zařízení poskytovateli sázkové hry povolen. Uvedenou žalobní námitku tak žalovaný shledal nedůvodnou.
13. Odkaz žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22.5.2008, č.j. 9 Afs 195/2007-120 je dle žalovaného nepatřičný ve vztahu k řešené kauze. V nyní

projednávané kauze je totiž řešen skutkově jiný případ, než na jaký je v citovaném judikátu odkazováno.

14. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, a to v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002, soudního řádu správního (dále jen s. ř. s.)], přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí.
15. Předně je nutno uvést, že žalobkyně i přes poučení, že proti napadenému rozhodnutí nelze podat opravný prostředek, odvolání podala. Toto odvolání žalovaný rozhodnutím ze dne 15.8.2016 zamítl a řízení o odvolání podle § 113 odst. 1 písm. c) daňového řádu zastavil. Proti rozhodnutí o zastavení řízení podala žalobkyně odvolání, o kterém rozhodlo Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně tak, že jej zamítlo, načež žalobkyně podala ke zdejšímu soudu žalobu proti tomuto rozhodnutí. Řízení o ní, které je vedeno pod sp. zn. 3 Af 8/2017 dosud nebylo skončeno.
16. Podle § 41f zákona o loteriích *odvodové přiznání se podává nejpozději do 2 měsíců po uplynutí odvodového období; tuto lhůtu nelze prodloužit.*
17. Podle § 140 odst. 1 daňového řádu *neodchyluje-li se vyměřovaná daň od daně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem; to neplatí, pokud byl zahájen postup k odstranění pochybností. Platební výměr správce daně založí do spisu.*
18. Podle § 140 odst. 4 daňového řádu *neodchyluje-li se vyměřená daň od daně tvrzené daňovým subjektem, nelze se proti platebnímu výměru, kterým je tato daň stanovena, odvolat; to neplatí, pokud byl platební výměr vydán na základě rozhodnutí o závazném posouzení.*
19. Podle § 147 odst. 2 daňového řádu *pokud se stanovená daň odchyluje od daně tvrzené daňovým subjektem, musí být rozdíl v rozhodnutí o stanovení daně odůvodněn.*
20. K nyní projednávané věci soud uvádí, a přiklání se tím k názoru žalovaného, že proti napadenému rozhodnutí nebyla žalobkyně oprávněna podat odvolání; žaloba je tudíž přípustná.
21. V rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.6.2014, č.j. 2 Afs 68/2012-34 se uvádí, že „[v] případě sporné poplatkové povinnosti je proto správce poplatku povinen postupovat obdobným způsobem, jako by pochybnosti o poplatkové povinnosti byly na jeho straně, tj. vyměření poplatkové povinnosti oznámí poplatníkovi doručením platebního výměru, který musí být odůvodněn a proti kterému je možné se odvolat, přestože je či bude poplatek včas a řádně uhrazen. Oba subsidiárně použitelné předpisy takový postup umožňují, zákon o správě daní a poplatků v případě sporné daňové povinnosti resp. pochybností o její výši stanoví povinnost vydat platební výměr dle § 46 odst. 4; daňový řád dle §139 nebo § 147 odst. 1.“ V projednávané věci však výše vyměřeného odvodu nebyla nikterak sporná, neboť žalobkyně vyčíslila svou odvodovou povinnost na stejnou částku jako žalovaný v napadeném rozhodnutí. Spor se týká jen a pouze souladu zákonné úpravy, aplikované při výpočtu výše odvodu, s ústavním pořádkem České republiky.

22. Dne 29.2.2016 podala žalobkyně přiznání k odvodu z loterií a jiných podobných her za kalendářní rok 2015 [§ 41f zákona o loteriích], se kterým současně uplatnila výhradu vůči výši ročního odvodu z loterií a jiných podobných her za odvodové období kalendářního roku 2015. V této výhradě však nerozporovala výši tvrzeného a vyměřeného odvodu dle platné právní úpravy, ale rozporovala znění aplikované právní normy. Jinými slovy, žalobkyně své výhrady směřovala nikoliv proti výši odvodu uvedeného v odvodovém přiznání a jeho následnému stanovení v platebním výměru, ale proti zákonné úpravě stanovující provozovatelům sázkových her odvodovou povinnost v podobě pevné složky odvodu, která byla dle přesvědčení žalobkyně protiústavním zásahem do ústavně garantovaných práv jedné skupiny provozovatelů loterií a jiných podobných her. Žalobkyně sice uvedla, že nesouhlasí s výší odvodu, ale to jen a pouze z toho důvodu, že výši odvodu byla nucena vyčíslit podle právní úpravy, která byla dle jejího názoru protiústavní.
23. V odvodovém přiznání ze dne 29.2.2016 žalobkyně vyčíslila svou odvodovou povinnost na částku 51 296 075,- Kč, která zcela koresponduje s daní vyměřenou napadeným rozhodnutím (platebním výměrem). Ve smyslu § 140 odst. 1 daňového řádu se tak (žalovaným) vyměřená daň neodchýlila od daně tvrzené daňovým subjektem (žalobkyní); žalovaný proto nebyl povinen napadené rozhodnutí odůvodňovat, neboť z výše citovaného ustanovení § 147 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že rozhodnutí o výši daňové povinnosti musí obsahovat odůvodnění pouze v případě, je-li stanovená daň v odlišné výši, nežli byla výše tvrzená daňovým subjektem (žalobcem) [srov. Baxa, J. a kol. Daňový řád: komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2011.]. Žalovaný tedy postupoval zcela v souladu s § 140 odst. 4 daňového řádu, jestliže v poučení platebního výměru uvedl, že se proti němu nelze odvolat.
24. Stěžejní žalobní argumentace byla založena na tvrzené protiústavnosti tzv. pevné části odvodu. K tomu je nejprve nutno uvést, že správní orgán je plně podřízen zásadě zákonnosti (§ 2 odst. 1 správního řádu), v jeho pravomoci není posuzování ústavnosti jím aplikovaných právních předpisů, které je úlohou Ústavního soudu. Ústavní soud se na návrh Krajského soudu v Plzni již zabýval otázkou ústavnosti aplikovaných ustanovení zákona o loteriích [§ 41b odst. 2 a 4 a § 41c písm. g)] a v nálezu ze dne 30.1.2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15 tento návrh zamítl.
25. Podle § 41b odst. 1 zákona o loteriích *dílčí základ odvodu tvoří částka, o kterou úhrn vsazených částek převyšuje úhrn vyplacených výher z provozovaných loterií podle § 2 písm. a), c) a d) v případě dílčího odvodu z loterií [písm. a)], z provozovaných her podle § 2 písm. h) a internetových kurzových sázek podle § 50 odst. 3 v případě dílčího odvodu z kurzových sázek [písm. b)], z provozovaných sázkových her podle § 2 písm. i) v případě dílčího odvodu ze sázkových her v kasinu [písm. c)], z her provozovaných podle § 2 písm. m) v případě dílčího základu odvodu z karetních turnajových a hotovostních sázkových her [písm. d)], z provozovaných loterií nebo jiných podobných her neuvedených v písmenech a) až d) a odstavci 3 v případě dílčího odvodu z ostatních loterií a jiných podobných her [písm. e)].*
26. Podle § 41b odst. 2 zákona o loteriích *dílčí základ odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení se skládá z poměrné a pevné části.*

27. Podle § 41b odst. 3 zákona o loteriích *poměrnou část dílčího základu odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení* (dále též „sázkové hry“) *tvoří částka, o kterou úhrn vsazených částek převyšuje úhrn vyplacených výher ze sázkových her podle § 2 písm. e), l), n) a § 50 odst. 3 provozovaných pomocí povolených přístrojů a zařízení, kterými se pro účely tohoto zákona rozumí jednotlivé herní místo a) povoleného výherního hracího přístroje, b) povoleného koncového interaktivního videoloterního terminálu, c) povoleného lokálního loterního systému, d) jiného technického herního zařízení povoleného podle § 50 odst. 3 (dále též „poměrná část“)*
28. Podle § 41b odst. 4 zákona o loteriích *pevnou část dílčího základu odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení tvoří součet počtu dnů, ve kterých byl každý z povolených přístrojů a zařízení povolen.*
29. Podle § 41c písm. g) zákona o loteriích *sazba odvodu z loterií a jiných podobných her činí 55 Kč pro pevnou část dílčího základu odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení.*
30. Vzhledem k tomu, že stěžejní žalobní námitky cílily na protiústavnost tzv. pevné části dílčího základu odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení ve smyslu § 41b odst. 2, 4 zákona o loteriích a § 41c písm. g) zákona o loteriích, soud v rámci jejich vypořádání odkazuje na klíčové pasáže výše uvedeného nálezu Ústavního soudu, z nichž jednoznačně vyplývá, že daná právní úprava je souladná s ústavním pořádkem.
31. „Pro posuzovanou věc je podstatné, že návrhovatel ve svém návrhovém žádání pomíjí, ba ani výslovně v souvislosti s čl. 26 odst. 1 a 2 Listiny nezpochybňuje, základní ustanovení loterijního zákona, tj. § 1 odst. 1, podle kterého „provozování loterií a jiných podobných her je zakázáno“, přičemž podle stejného ustanovení výjimky z tohoto zákazu mohl stanovit právě loterijní zákon, takže bylo možné hovořit spíše než o obecné regulaci o určité míře tolerování jinak společensky problematické činnosti. Současně zákonodárce zdůraznil, že jde jen o „zákonem povolené“ podnikání v oblasti loterií a jiných podobných her a jejich provozování. Loterijní zákon pak měl: a) vymezit rámec onoho „dovoleného“ podnikání, b) dále přispět k ochraně osob, které se účastní loterií a jiných podobných her, a c) konečně měl přispět k omezení společenských rizik této účasti.
32. Z tohoto ústavně konformně vymezeného účelu zákona je třeba následně hodnotit zásah do právního postavení (tzv. subjektivní podmínky podnikání) těch, kterým loterijní zákon provozování loterií a jiných podobných her povolil právě pro zvláště společensky nebezpečnou oblast umisťování a provozování výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení podle § 2 písm. e) zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění zákona č. 149/1998 Sb. Proto omezil v § 4 odst. 7 loterijního zákona toto povolení na akciové společnosti se sídlem na území České republiky, založené k provozování těchto her, jejichž veškeré akcie znějí na jméno. Základní kapitál této akciové společnosti musel činit nejméně 30 000 000 Kč a nesměl být snížen pod tuto minimální výši po celou dobu platnosti povolení, musel být splacen pouze peněžitými vklady, a to před podáním žádosti o povolení. Nelze proto hovořit o porušení práv a svobod vyvoditelných z čl. 1 a čl. 26 odst. 1 Listiny, neboť výše uvedená omezení z důvodu ochrany důležitého společenského zájmu (viz § 1 odst. 1

loterijního zákona) jsou umožněna a předpokládána v čl. 26 odst. 2 Listiny. Porušení tohoto ustanovení však navrhovatel nenapadá.

33. Namítá-li navrhovatel porušení zákazu svévole, nemůže ani tomuto tvrzení Ústavní soud přisvědčit. Právněstátní princip, podle kterého může veřejná moc jednat, jen když jí to zákon umožňuje (obecný zákaz svévole) a jen v případech, v mezích a způsobem, který zákon stanoví (zákaz libovůle), je obsažen v čl. 2 odst. 2 Listiny, popř. v čl. 2 odst. 3 Ústavy. Jak plyne z předchozího bodu, takové porušení těchto právněstátních měřítek pro jednání zákonodárce nelze z napadených ustanovení loterijního zákona z této části argumentace navrhovatele dovodit. V žádném případě pak nelze dovodit – a ani navrhovatel se o to nepokusil prokázáním (pouhý poukaz nedostačuje) např. tzv. rdousícího efektu odvodů – z napadené právní úpravy porušení podstaty a smyslu základního práva, resp. svobody podnikat ve smyslu čl. 4 odst. 4 Listiny. (...)
34. Dle Ústavního soudu spočívá legitimní důvod pro oprávnění zákonodárce stanovovat nerovné povinnosti provozovatelům jednotlivých druhů loterií a podobných her v rozdílné povaze těchto hazardních her, která se přinejmenším s velkou pravděpodobností velmi rozdílně projevuje ve společenských dopadech, včetně dopadů na ústavně chráněné hodnoty, jako jsou ochrana zdraví, zejména duševního, vytváření překážek pro vznik patologické závislosti na hraní těchto her (tzv. gamblerství), ochrana rodiny, jejího majetku, ochrana dětí a mládeže atd. Lze proto jen konstatovat, že v tomto směru byla napadená úprava v loterijním zákoně názorným příkladem pro uplatnění obecně uznávané (přírozenoprávní) a posléze též v čl. 4 Ústavy Francie z roku 1793 výslovně zakotvené maximy, podle které zákon „... může stanovit jen to, co je spravedlivé a pro společnost prospěšné; může zakázat jen to, co jí škodí“ (elle ne peut ordonner que ce qui est juste et utile a la société; elle ne peut défendre que ce qui lui est nuisible).
35. Dle navrhovatele nesleduje nerovnost provozovatelů jednotlivých druhů loterií a podobných her žádný legitimní cíl. K tomu, aby to prokázal, by musel vyvrátit již zmíněná východiska loterijního zákona uvedená výše sub 35 až 37. Napadená ustanovení tak byla součástí a jedním z prostředků naplňování legitimních cílů (účelů) loterijního zákona, a tudíž v rámci možnosti zákonodárce stanovit podle čl. 26 odst. 2 Listiny tzv. obecné a objektivní podmínky pro podnikání a jinou hospodářskou činnost ústavně konformním prostředkem k dosažení sledovaného cíle loterijního zákona (jak se provozuje a zda se vůbec může provozovat nějaká hospodářská činnost). Zatímco jednotlivé daně zpravidla takový účel nemají, neboť se nevztahují na nějakou zvlášť vybranou skupinu osob, u odvodů z loterií a podobných her tomu tak v případě regulace umístování a provozování výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení bylo. Ústavní soud v tomto zásahu neshledal ani tzv. rdousící efekt, tj. takové působení odvodu na základě jeho pevné části podle § 41c písm. g) loterijního zákona. Současně neshledal ani protiústavnost funkce této části odvodu s ohledem na cíl její regulace (viz sub 41 n.). (...)
36. Pro posuzovanou otázku navíc není bez významu, že právě umístování a provozování výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení tvoří významnou součást nákladů, které společnost v souvislosti s hazardními hrami nese. Zde je třeba uvést, že podle Výroční zprávy o hazardním hraní v České republice v roce 2014 autorů V. Mravčíka a kolektivů (Praha: Úřad vlády České republiky. Národní monitorovací středisko pro drogy a závislosti, květen 2015, s. 56 n.) získaly za období roku 2014, které je významné pro posouzení účelu odvodů, veřejné rozpočty z těchto odvodů z hazardních her 7,92 mld. Kč. Z toho odvody z elektronických hracích zařízení tvořily 78 % (6,21 mld. Kč) a měly oproti předchozímu roku

zvýšenou tendenci (stouply o 228 mil. Kč, zatímco příjmy z ostatních hazardních her poklesly o 363 mil. Kč. Příjem veřejných rozpočtů z hazardního hraní činil v r. 2014 přibližně 750 Kč na 1 obyvatele. Ovšem v téže době podle touto Výroční zprávou citované další studie, tj. Winkler, P., Bejdová, M., Csémy, L. & Weissová, A. *Problémové hráčství: Společenské náklady na hazardní hraní v České republice*. Praha: Psychiatrické centrum Praha, 2014, se společenské náklady na hazardní hraní pohybovaly přibližně ve výši 14,2 až 16,1 mld. Kč, většina (přibližně 80 %) těchto nákladů vznikla v souvislosti s hraním na elektronických hracích zařízeních, přičemž autoři studie uvádějí, že mezi náklady, které přitom nebyly identifikovány ani kvantifikovány, řadí náklady na vymáhání pohledávek, náklady na exekuce, náklady na averzi ke ztrátě, prevenci proti kriminalitě, finanční náklady na rozvody, náklady na psychickou újmu obětí trestných činů a také náklady ušlé příležitosti (citováno dle Mravčík, V. a kol. *Výroční zpráva o hazardním hraní v České republice v roce 2014*, s. 59). Ústavní soud v této souvislosti zdůrazňuje, že zdanění v obecné rovině pro stát a veřejné rozpočty plní funkci fiskální, redistribuční a alokační (podle platné úpravy zákonem č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění zákona č. 298/2016 Sb., se již výslovně hovoří o dani, na rozdíl od loterijního zákona, který hovořil o odvodech). Kromě toho je obecně uznávána role daní, poplatků, odvodů a dalších veřejných dávek z hlediska regulace chování subjektů práva, tedy jejich poplatníků. Proto je pro tento případ zdůrazňována ochranná a regulační funkce zdanění hazardních her (srov. Boháč, R., Krasulová, H. *Zákon o dani z hazardních her. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 4), která může představovat ústavně konformní zásah do státem nechtené, byť jak již bylo shora uvedeno, tolerované „jiné hospodářské činnosti“ podle čl. 26 odst. 1 Listiny. Ústavní soud toto negativní působení regulativní funkce odvodu z pevné části dílčího základu odvodu neshledal proto v rozporu s namítaným porušením čl. 1 a 26 Listiny.

37. Zcela legitimní je i samotné vyšší zdanění zboží či služeb, jež považuje zákonodárce za více společensky škodlivé, když již jejich samotný prodej či provozování nezakáže. Ze stejného důvodu bude ústavně přípustné kupříkladu vyšší zdanění zdravotně škodlivějšího tabáku či alkoholu. Názory navrhovatele na podobnost provozování výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení s jiným druhem loterií (např. tzv. sázkovými terminály u číselných loterií) jsou zcela nepodložené a irelevantní v otázce oprávnění zákonodárce stanovit vyšší daňovou povinnost pro určitý druh společensky škodlivé výdělečné činnosti. Ve zbývajících částech argumentace navrhovatele (sub 7) lze přisvědčit vyjádření vlády (viz sub 15) v tom, že nelze srovnávat technické hry, postižené napadenou úpravou, se sázkovými terminály číselných loterií s ohledem na odlišnosti principů těchto druhů hazardu, kdy sázkové terminály registrují hráče do hry, jejíž výsledek je určován až za nějaký čas a obvykle jinde. Navíc tato zařízení většinou neovládá sám hráč, který pouze dává pokyny jejich obsluze. Lze tedy uzavřít, že na základě v současnosti dostupných faktů navrhovatel nedoložil svévoli či libovůli zákonodárce při uvalení vyšší nebo zcela zvláštní nové daňové povinnosti na provozovatele výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení.
38. Ještě širší pole uvážení má pak zákonodárce pro volbu mechanismu určování konkrétní výše daňové povinnosti. Ústavní soud nemůže svým úsudkem o vhodnosti určité úpravy stanovení výpočtu daně nahrazovat úsudek demokraticky zvoleného zákonodárce, který má ve sféře veřejných politik široké možnosti uvážení a který také za případný neúspěch zvoleného řešení nese politickou odpovědnost [viz obdobně např. nálezy ze dne 21. 4. 2009 sp. zn. Pl. ÚS 29/08 (N 89/53 SbNU 125; 181/2009 Sb.), popř. ze dne 31. 1. 2008 sp. zn. Pl. ÚS 24/07 (N 26/48 SbNU 303; 88/2008 Sb.)]. Přitom nelze srovnávat pouze obor provozování hospodářské činnosti jejich provozovatelů, nýbrž daňovou skutkovou podstatu jako celek, tzn. to, co provozují, jakým

způsobem a s jakými náklady dosahují zisku, a zda a jak se provozování konkrétní hazardní hry projevuje na hodnotách chráněných ústavním pořádkem. Sem patří nejen jednotlivé aspekty provozování hazardu, nýbrž i vytváření předpokladů, nebo naopak překážek pro jeho nabízení. Ústavní soud tak nedospěl k závěru o protiústavnosti úpravy, která dílčí základ odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení rozdělila na část poměrnou (stanovenou, stručně řečeno, ziskem provozovatele) a část pevnou (určenou dle povolené doby provozu zařízení). Touto úpravou byl, jak vyplývá z vyjádření vlády, snadněji zajištěn legitimní cíl výběru alespoň minimálního daňového plnění v oblasti specifické výdělečné činnosti, v níž často dochází k daňovým únikům. Ani toto tvrzení navrhovatel nijak nerozporuje. Nelogičnost uvedené úpravy dovozujeme pouze z argumentu, že tzv. pevná část odvodu je stanovena v rozporu s předmětem odvodu, kterým je provozování výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení, nikoliv doba povolení takového provozování. Tento legitimní cíl je kryt v § 4 odst. 3 loterijního zákona, dle něž se provozováním rozumí činnost směřující k uvedení loterií a jiných podobných her do provozu, včetně zprostředkovatelských, organizačních, finančních, technických a dalších služeb souvisejících se zajištěním provozu těchto her, a jejich řádné ukončení a vyúčtování. Výklad uvedených ustanovení předestřený vládou neshledal Ústavní soud jako ústavně nekonformní, neboť ob stojí nejen v testu racionality [viz k jeho pravidlům zejména náleze ze dne 24. 4. 2012 sp. zn. Pl. ÚS 54/10 (N 84/65 SbNU 121; 186/2012 Sb.)], nýbrž i v testu proporcionality [k tomu z hlediska regulace hazardních her např. náleze ze dne 2. 4. 2013 sp. zn. Pl. ÚS 6/13 (N 49/69 SbNU 31; 112/2013 Sb.)]. (...)

39. Navrhovatel rovněž namítá nedostatek odůvodnění ústavní konformity napadené právní úpravy jak v textu zákona, v samotném průběhu legislativního procesu, tak v chybějící důvodové zprávě. Co se textu zákona týče, je tato námitka nedůvodná již s ohledem na to, co bylo shora uvedeno k účelu zákona vymezenému v jeho § 1 odst. 1 (viz sub 35 až 37). Stejně tak je nedůvodná námitka nedodržení ústavně konformního postupu v této otázce v Senátu a chybějící důvodové zprávy. Zde je třeba navrhovatele odkázat na čl. 46 odst. 2 a čl. 47 odst. 2 až 4 Ústavy, ze kterých tato povinnost Senátu v ústavní rovině neplyne, nehledě na to, že čl. 47 odst. 4 Ústavy ani pozměňovací návrhy při projednávání návrhu zákona vráceného Senátem v pozměněném znění nepřipouští. Konečně je třeba zdůraznit, že navrhovatel nemůže uspět s argumentací založenou na tom, že při projednávání nebyla ústavní konformita pozměňovacího návrhu Senátu dostatečně, popř. vůbec odůvodněna, protože z takového tvrzení sám o sobě závěr o neústavnosti napadené právní úpravy dovodit nikdy nelze. Naopak je právě úkolem navrhovatele (§ 34 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu) prokázat, že přijatý zákon je z některého z hledisek zakotvených v § 68 odst. 2 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění zákona č. 48/2002 Sb., v rozporu s ústavním pořádkem. To se však navrhovateli nepodařilo. (...)
40. Ústavní soud nemohl přisvědčit ani námitce navrhovatele, že tzv. pevná část dílčího základu odvodu nebyla odvozena od předmětu odvodu, kterým je provozování zařízení. Vláda v této souvislosti (viz sub 14) odkazuje na definici pojmu „provozování“ podle § 4 odst. 3 loterijního zákona. Z ní vyplývá, že pojem provozování nelze chápat jen v užším smyslu, tedy jako stav, kdy je zařízení zapnuté (ve dnech, kdy je provozování povoleno), ale i veškerou činnost s tím související. Jako důvod pro základ výpočtu odvodu dle počtu dnů, v nichž je provozování zařízení povoleno, vláda uvádí racionální zjednodušení správy daně, a to jak pro správce daně, tak pro daňový subjekt.

41. *Ústavnost tohoto řešení lze dále dle Ústavního soudu dovodit zejména z toho, co bylo uvedeno výše ohledně škodlivosti provozování předmětných herních zařízení, která jsou zvláště nebezpečná pro vznik patologické závislosti. Účelem této regulace tak bylo nejen působit na vlastní hraní, ale i na jeho samotnou dostupnost, tj. též na vytváření příležitosti ke vzniku takové závislosti již samotným nabízením možnosti si zahrát. Takové vymezení proto nejen ob stojí v testu racionality, neboť nezasahuje do podstaty a smyslu provozování této hospodářské činnosti podle čl. 4 odst. 4 Listiny, nepochybně samotnou existenci tohoto práva podle čl. 26 odst. 1 Listiny, sleduje nepochybně legitimní cíl (viz veškeré shora na toto téma předestřené vývody), ale zvolený prostředek je dokonce více než jen pouze racionální. (...)*
42. *Napadená právní úprava z hlediska sledování legitimního cíle, jeho účelnosti i proporcionality zásahu do tohoto typu „podnikání“ proto ob stojí i v testu proporcionality zásahu do práva provozovat jinou hospodářskou činnost, zejména s ohledem na právě uvedené aktivity regulující dostupnost hazardního hraní uvedené zejména pod písmeny a) a c). V této souvislosti je možno poukázat i na nále z dne 14. 6. 2011 sp. zn. Pl. ÚS 29/10 (N 110/61 SbNU 625; 202/2011 Sb.), ve kterém se Ústavní soud v jiné souvislosti zabýval tzv. objektivními podmínkami provozování hracích automatů (nezávislých na osobě provozovatele a obecných pravidlech pro provozování, tedy kdo a jak může provozovat), tedy zda je vůbec zákaz provozování přípustný.*
43. Neshledal-li Ústavní soud protiústavnost aplikovaných ustanovení zákona o loteriích, je nutno konstatovat, že se jedná o právní úpravu souladnou s ústavním pořádkem. Námitky žalobkyně jsou tak nedůvodné. Pokud žalobkyně zároveň nenapadala zákonnost výše stanoveného odvodu, nemohla být postupem správce daně podle § 140 odst. 1 daňového řádu nikterak zkrácena na svých právech, jak již bylo vysvětleno výše.
44. Lze shrnout, že v projednávané věci došlo souladu s § 140 odst. 1 daňového řádu ke konkludentnímu stanovení odvodové povinnosti, a pokud žalovaný vydal žalobou napadený platební výměr, byly pro tento postup splněny veškeré zákonné podmínky. Rovněž žalobní námitky m ířící do protiústavnosti tzv. pevné části odvodu jsou nedůvodné, jak je zřejmé ze shora citovaného nálezu Ústavního soudu. Soud proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou rozsudkem zamítl. Za splnění podmínek uvedených v § 51 odst. 1 s.ř.s. tak učinil bez jednání.
45. O náhradě nákladů řízení účastníků řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobkyně ve věci nebyla úspěšná, proto jí náhrada nákladů řízení nenáleží, a žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. 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. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 23. dubna 2019

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu