



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Petra Polácha a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce společnosti **EVOL, a.s.**, se sídlem v Rusínově u Vyškova, Komořany 146, IČ: 63078309, zastoupeného Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem se sídlem v Brně, Divadelní 4, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, Náměstí Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 8. 2010, č.j. 11679/10-1200-702170,

t a k t o :

I. Žaloba **s e z a m í t á .**

II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobou ze dne 5. 10. 2010 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního úřadu ve Vyškově ze dne 4. 1. 2010, č.j. 78291/09/341910706842, kterým byla žalobci změněna výše vyměřené daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2008 z částky 10.835.160,- Kč na částku 10.829.900,- Kč; žalobce se dále domáhal zrušení následného odvolacího rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 8. 2010, č.j. 11679/10-1200-702170, kterým byla daň z příjmu právnických osob vyměřena žalobci za zdaňovací období roku 2008 změněna z částky 10.829.910,- Kč na částku 10.826.550,- Kč.

II. Podstatný obsah žalobních bodů

[2] V rámci procesního podání ze dne 11. 10. 2010, kterým žalobce doplnil původní blanketní žalobu uplatnil a obsáhle a detailně odůvodňoval žalobní body, které soud shrnul následovně.

[3] Úvodní žalobní argumentace se vztahovala k posouzení nákladů na odvod části výtěžků na veřejně prospěšné účely, správní poplatky, místní poplatky, tikety, karty a služby z mandátní smlouvy. Jedná se o společné náklady z výnosů žalobce, které slouží příjmům osvobozeným od daně z přidané hodnoty a příjmům podléhajícím této dani. Finanční orgány nesouhlasí s uvedeným názorem žalobce. Jelikož se však o společné náklady jedná, lze proto 21,283 % těchto nákladů (v celkové výši 40.325.320,27 Kč) považovat za základy daňově uznatelné, neboť není sporu o tom, že společné náklady vygenerovaly oba druhy výnosů (jak příjmy osvobozené od daně, tak příjmy dani podléhající). Žalobcem uváděný procentní podíl těchto nákladů vznikl jejich vzájemným poměřením. Mezi příjmy dani podléhající patří například výnosové úroky z bankovních účtů, kurzové zisky, jiné provozní výnosy a náhrady škod. Jelikož se jedná o společné náklady, z obou druhů výnosů jsou společně kryty veškeré náklady provozu žalobce, tedy i náklady vynaložené na tikety a karty, služby z mandátní smlouvy, místní a správní poplatky, vyplacené výhry a odvod na obecně prospěšné účely.

[4] V další části žalobní argumentace žalobce poukázal na legitimnost jeho očekávání s ohledem na dřívější rozhodování správce daně. Žalobce očekával, že správce daně a následně i žalovaný zachovají ve zdaňovacím období roku 2008 (při posouzení nákladů a jejich rozvržení k příjmům osvobozeným od daně a k příjmům dani podléhajícím) jednotný a vnitřně soudržný postup jako v předešlých zdaňovacích obdobích, tj. jako v daňových řízeních předcházejících vydání žalobou napadených rozhodnutí.

[5] Svou argumentaci podpořil žalobce citacemi řady rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu.

III. Vyjádření žalovaného

[6] V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odmítl důvodnost uplatněné žalobní argumentace a především poukázal na skutková a právní zjištění a závěry použité v odůvodnění jeho žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný zdůraznil, že předmětem sporu je možnost uplatnění žalobcem definovaných nákladů ke snížení základu daně, přičemž jádro sporu vychází z rozdílné interpretace zákona o dani z příjmů a zákona č. 202/1990 Sb. o loteriích a jiných podobných hrách ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o loteriích“) v rozhodném období žalobcem a žalovaným. Záměr žalobce prezentovaný v návrhu na zahájení řízení je snahou kalkulace části vlastních nákladů přímo souvisejících s dosažením osvobozených příjmů z provozu loterií k výpočtu základu daně. Žalovaný se zabýval rozčleněním jednotlivých nákladů ve vztahu k příjmům žalobce. Žalobce se svou interpretací podstaty přímých nákladů snaží uměle navodit stav, kdy tyto náklady být v rozporu s účelem právní úpravy, uplatnil duplicitně jednak ke snížení vlastních odvodů (jelikož předmětné náklady lze využít ke snížení odvodů na veřejně prospěšné účely) a současně se žalobce snaží tyto využít ke snížení základu daně. U ostatních nákladů se žalobce domáhá jejich uplatnění podruhé – po uplatnění ke snížení odpočtu na veřejně prospěšné účely i pro stanovení (snížení) základu daně. Žalovaný s uvedeným názorem žalobce nesouhlasí. Žalovaný pro úplnost a doložení systematiky zákona k vymezení možnosti

uplatnit daňově účinné náklady odkázal na ust. § 23 odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „ZDP“), přičemž na uvedenou problematiku dopadá i ust. § 24 odst. 3 tohoto zákona. Pokud jde o ostatní náklady provozovatele přímo související s provozováním her, které nelze uplatnit ke snížení odvodů na veřejně prospěšné účely (např. tikety a karty, služby z mandátní smlouvy), pak je nutno uvést, že zákonná úprava bez dalšího neznamena možnost uplatnění nákladů ke snížení základu daně. Na druhou stranu nelze z pohledu daně z příjmů tyto další přímé náklady žádným způsobem příčinně spojovat s dosažením zdanitelných příjmů a nelze je tak používat ke snížení základu daně. Správní poplatky, státní dozor, místní poplatky apod. jsou pro účely odvodů započítány k jeho snížení a nemohou být proto duplicitně započítány ke snížení základu daně z příjmů. Odkaz na rozhodnutí vztahené k jinému daňovému subjektu nemůže závěry správních orgánů zpochybnit, právě naopak, žalovaný zastává neměnné stanovisko ke skutkově podobným případům, čímž bezpochyby naplňuje obecné závěry vymezené rozsudkem Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 63/2008-121. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro její nedůvodnost.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[7] Soud přezkoumal včas podanou žalobu v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 72 odst. 1, § 75 odst. 2 a § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního ve znění pozdějších prepisů – dále jen „s.ř.s.“). Soud rozhodl ve věci po nařízeném jednání, neboť žalobce nesouhlasil s rozhodnutím věci bez nařízení jednání; nařízeného jednání se žalobce nezúčastnil, žalovaný setrval na postoji prezentovaném v písemném vyjádření k žalobě.

[8] Soudu je z jeho činnosti známo, že dne 21. 3. 2010 byl vydán rozsudek pod č.j. 31 Af 123/2010-112 ve věci žalobce společnosti Paradise Casino Admiral, a.s., která je mateřskou společností žalobce, dále je Krajskému soudu v Brně z jeho činnosti známo, že zdejší soud vydal dne 28. 3. 2012 pod č.j. 30 Af 101/2010-77 rozsudek ve věci žalobce ADMIRAL GLOBAL BETTING, a.s., která je sesterskou společností žalobce, jednalo se vždy o řízení proti žalovanému Finančnímu ředitelství v Brně o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu. V prvně citovaném rozsudku soud posuzoval s výjimkou tzv. TIPSů skutkově a právně obdobné námitky, ve druhém zmiňovaném rozsudku šlo opět o posuzování skutkově a právně obdobných námitek. Zdejší soud v nyní souzené věci neshledal důvody, aby se odchýlil od právního názoru zaujatého zdejším soudem v citovaných rozsudcích, s ohledem na zásadu legitimního očekávání a jednotného výkladu práva odkazuje v první řadě na citované rozsudky, jejichž zásadní právní závěry přejímá.

[9] Stejně jako ve shora zmiňovaných věcech uplatnil žalobce námitku nutnosti uznat společné náklady jako daňově účinné ve vztahu k dani z příjmů. Stejně jako v předchozích rozsudcích považuje i nyní Krajský soud v Brně pro posouzení řešené žalobní argumentace za relevantní níže uvedená zákonná ustanovení.

[10] Podle ustanovení § 4 odst. 4 zákona o loteriích, provozováním loterií a jiných podobných her se 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.

Provozováním loterií se také rozumí vykonávání všech dalších činností, které provozovateli ukládají jiné právní předpisy.

[11] Podle ustanovení § 4 odst. 3 zákona o loteriích, výtěžkem se rozumí příjem jednoho provozovatele tvořený všemi vsazenými částkami ze všech jím provozovaných her podle tohoto zákona, které podléhají vyúčtování v účetním období, snížený o výhry, správní poplatky, místní poplatky, náklady státního dozoru a o vlastní náklady provozovatele přímo související s provozováním her.

[12] Podle ustanovení § 4 odst. 2 věta první a druhá zákona o loteriích, povolení se vydá, jestliže provozování loterií a jiných podobných her je v souladu s jinými právními předpisy, nenarušuje veřejný pořádek, je zaručeno jejich řádné provozování včetně řádného technického vybavení a bude-li na sociální, zdravotní, sportovní, ekologický, kulturní nebo jinak veřejně prospěšný účel použito části výtěžku ve výši, která odpovídá v tabulce stanovenému procentu, to je nejméně 6 % až 20 % z rozdílu, o který příjem provozovatele, tvořený všemi vsazenými částkami ze všech jím provozovaných her podle § 2 a § 50 odst. 3, které podléhají vyúčtování v účetním období, převyšuje výhry vyplacené sázejícím, správní poplatky, místní poplatky a náklady státního dozoru (dále jen „část výtěžku“). Za vsazenou částku se považuje souhrn přijatých plnění provozovatele, který tvoří sázka (vklad) a případný poplatek či jiné plnění související s uskutečňovanou sázkou.

[13] Podle ustanovení § 19 odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů, od daně jsou osvobozeny příjmy ze všech vsazených částek ze všech poplatníkem provozovaných loterií a jiných podobných her, u nichž bylo povolení k provozování vydáno podle § 4 odst. 2 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů.

[14] Podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů, za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména výdaje (náklady) vynaložené na příjmy od daně osvobozené nebo nezahrnované do základu daně a u poplatníků uvedených v § 2 odst. 2 rovněž výdaje (náklady) vynaložené na příjmy vyňaté podle mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění, převyšující tyto příjmy.

[15] Podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. zc) věta druhá za středníkem zákona o daních z příjmů, ustanovení tohoto písmene se nepoužije u výdajů (nákladů) souvisejících s příjmy nad rámec všech vsazených částek ze všech poplatníkem provozovaných loterií a jiných podobných her, u nichž bylo povolení k provozování vydáno podle zvláštního právního předpisu [§ 25 odst. 1 písm. zl)], a dále se nepoužije u výdajů (nákladů), které nejsou uznány jako výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 25 odst. 1 písm. w).

[16] Podle ustanovení § 25 odst. 1 písm. zl) zákona o daních z příjmů, za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména výdaje (náklady) související s příjmy nad rámec všech vsazených částek, ze všech poplatníkem provozovaných loterií a jiných podobných her; u nichž bylo povolení k provozování vydáno podle zvláštního právního předpisu.

[17] V případě provozování loterií je třeba rozlišit tři skupiny příjmů, jak učinil žalovaný. Jednak příjmy, které jsou osvobozeny od daně podle ustanovení § 19 odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů, tedy příjmy ze všech vsazených částek za zákonem stanovených podmínek, náklady k těmto příjmům nemohou mít dopad na daňovou povinnost.

Dále příjmy nad rámec všech vsazených částek, které jsou získány při provozování loterie. U těchto je uplatnění nákladů výslovně vyloučeno zákonem o daních z příjmů (§ 24 odst. 1 písm. zc) a zl) zákona). Třetí skupinou jsou ostatní příjmy získané mimo vazbu na realizaci loterie, ke kterým lze za splnění obecných zákonných podmínek uplatnit náklady.

[18] Žalovaný zcela v souladu se zákonem konstatoval, že za náklady vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména náklady vynaložené na příjmy osvobozené od daně a náklady související s příjmy nad rámec všech vsazených částek (§ 25 odst. 1 písm. i) a písm. zl) zákona o daních z příjmů). Vzhledem k citovaným ustanovením pak žalovaný řádně vycházel z definice loterie (§ 4 odst. 4 zákona o loteriích), výtěžku (§ 4 odst. 2 zákona o loteriích) a vsazené částky.

[19] Správní poplatky, místní poplatky, vyplacené výhry, odvod na obecně prospěšné účely i náklady vynaložené na tikety a karty a služby z mandátní smlouvy jsou náklady vynaložené v přímé souvislosti s realizací osvobozených příjmů ze vsazených částek. Uvedené přímé náklady nelze s odkazem na ust. § 25 odst. 1 písm. zl) ZDP uznat za náklady daňově účinné. Argumentace žalovaného obsažená v žalobou napadeném rozhodnutí je souladná se zákonným zněním rozhodným pro zdaňovací období roku 2008, neboť se fakticky jedná o náklady, které přímo podmiňují provoz loterií a podobných her, anebo které jsou přímým důsledkem realizace osvobozených příjmů. Sporné náklady přímo slouží k dosažení příjmů ze vsazených částek osvobozených od daně podle ust. § 19 odst. 1 písm. g) ZDP, neboť bez vynaložení těchto nákladů by nebylo možné dosahovat ani osvobozených příjmů.

[20] Náklady vynaložené na tikety a karty jsou náklady přímo související s provozováním her a slouží toliko k dosažení příjmů osvobozených od daně, náklady v souvislosti s mandátními smlouvami (přijímání sázek, zajištění provozu loterií a jiných podobných her) jsou rovněž stejného charakteru, náklady za místní poplatky jsou náklady přímo podmiňující provozování hracího přístroje, a tím i dosahování příjmů ze vsazených částek, bez zaplacení správních poplatků nelze provozovat loterii ani jinou hru, náklady na vyplacené výhry jsou rovněž nákladem nutným pro vznik povinnosti provozovatele hry vyplatit výhru, a jedná se proto o náklady vynaložené na příjmy od daně osvobozené; vyplacená výhra je samozřejmě vždy důsledkem přijaté sázky, přičemž je notorií skutečnost, že hráč nemůže vyhrát, pokud si nevsadí. K argumentaci žalobce lze toliko konstatovat, že výhra není jediným důsledkem sázky, ale jedním z možných, ale přesto přímých důsledků sázky. V případě nákladů za odvod na veřejně prospěšné účely žalobce vytrhuje z argumentace žalovaného pouze část, přičemž opomíjí argumentaci žalovaného, že zatížení příjmů ze vsazených částek tímto odvodem nahrazuje zdanění daní z příjmů, čímž je dána souvislost s příjmy ze vsazených částek osvobozených od daně podle ust. § 19 odst. 1 písm. g) ZDP.

[21] K žalobní námitce, že zařízení nepřijme sázku i několik dnů, je pak nutno konstatovat, že se jedná o otázku nesení podnikatelského rizika, které žalobce svou argumentací přenáší částečně na stát, kdy nevyužívání zařízení žalobcem má snížit jeho daňovou povinnost.

[22] Shodně jako ve shora zmiňovaných dvou rozsudcích Krajského soudu v Brně, i v této věci shledal soud zvolenou argumentaci žalovaného zcela souladnou se zákonným zněním rozhodným pro zdaňovací období roku 2008, neboť se fakticky jedná o náklady, které

přímo podmiňují provozování loterií a podobných her, anebo které jsou přímým důsledkem realizace osvobozených příjmů.

[23] Za zcela zásadní a případný považoval soud odkaz žalovaného na zákon o loteriích, neboť je zřejmé, že aby mohl žalobce loterie či podobné hry provozovat, musí splňovat zákonné podmínky, mimo jiné i odvod části výtěžku na veřejné prospěšné účely. K takovým příjmům zákon o loteriích zapovídá uplatnění souvisejících nákladů.

[24] Rovněž další žalobní bod, namítající porušení zásady legitimnosti očekávání žalobce s ohledem na dřívější rozhodovací praxi správce daně, shledal soud případným. S účinností od 1. 1. 2008 novela zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, změnila pro zdaňovací období roku 2008 znění zákona o daních z příjmů, a to zejména ustanovení § 19 odst. 1 písm. g), § 24 odst. 2 písm. zc) a § 25 odst. 1 písm. zl). Je proto logické, že v důsledku aplikace novelizovaného znění právního předpisu daňovými orgány došlo v roce 2008 ke změně zdanění provozovatelů loterií a podobných her, neboť každé zdaňovací období je nutné posuzovat podle právní úpravy platné a účinné v rozhodném období. Dovolávat se rozhodovací praxe daňových orgánů v předcházejících letech 2004 až 2007 proto nemá své opodstatnění.

VI. Shrnutí a náklady řízení

[25] Při přezkumu žalobou napadených rozhodnutí, jakož i řízení, které jejich vydání předcházelo, soud nezjistil, že by došlo ze strany daňových orgánů k chybné aplikaci hmotného práva či procesního práva. Žalobcem citovanou rozsáhlou judikaturu soudů neshledal soud v okolnostech skutkových a vyslovených závěrech právních za přílehavou v nyní přezkoumávané věci. Její podstata je odlišná a prioritně je založena na rozdílné interpretaci účastníků ve vztahu k platným a účinným změnám zákona o daních z příjmů ve znění rozhodném pro zdaňovací období roku 2008 v přímé návaznosti na zákon o loteriích.

[264] Za tohoto stavu věci byl soud povinen žalobu v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítnout.

[27] Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 věta první 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. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, proto právo na náhradu nákladů řízení nemá, úspěšnému žalovanému pak žádné náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává v příslušném počtu vyhotovení u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Brno, Moravské náměstí 6. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je

posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v ustanovení § 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.

V Brně dne 23. 4. 2012

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu