



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců JUDr. Ivo Pospíšila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **SYNOT TIP, a.s.**, IČO 263 01 091, se sídlem Jaktáře 1475, Uherské Hradiště, zastoupen Mgr. Závěšem Hlaváčem, advokátem, se sídlem Muchova 240/6, Praha 6, proti žalovanému: **Odvolačí finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18919/17/5000-10610-712183, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 4. 2019, č. j. 30 Af 44/2017 - 52,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žádostí ze dne 21. 9. 2016 se žalobce domáhal, aby mu záloha na odvod z loterií dle § 41g zákona 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích“), splatná ke dni 20. 10. 2016, byla stanovena jinak, a to ve výši, v níž by platil zálohu dle zákona o loteriích účinného před 1. 1. 2016. Specializovaný finanční úřad (dále jen „správce daně“) rozhodnutím ze dne 6. 10. 2016, č. j. 270865/16/4230-22792-704691, žádosti žalobce nevyhověl, neboť vypočtená záloha odpovídá skutečné výši odvodu za příslušné čtvrtletí a stanoví se dle předpisů účinných v daném období. V době podání žádosti nadto ještě nebylo ukončeno příslušné čtvrtletí a výše odvodů nebyla správci daně dosud známa. Sazby odvodu neshledal správce daně

diskriminačními, neboť jsou závazné pro všechny provozovatele loterií. Odvolání žalobce proti uvedenému rozhodnutí zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 21. 4. 2017, č. j. 18919/17/5000-10610-712183 (dále jen „napadené rozhodnutí“).

[2] Žalobu proti napadenému rozhodnutí zamítl Krajský soud v Brně (dále jen „krajský soud“) rozsudkem ze dne 25. 4. 2019, č. j. 30 Af 44/2017 – 52 (dále jen „napadený rozsudek“). Úvodem konstatoval, že je otázkou, zda lze vůbec žádost žalobce o snížení zálohy odvodu z loterií považovat za relevantní v situaci, kdy ke dni podání žádosti (tj. ke dni 21. 9. 2016) ještě nebylo známo, v jaké výši má být záloha placena [podle § 41g odst. 2 zákona o loteriích se záloha vypočte za zálohové období (zde období 1. 7. - 30. 9. 2016) stejně jako odvod z loterií, tj. dle skutečné výše odvodu]. Není tedy zřejmé, jak a jakým způsobem měl správce daně zálohu snížit, když v danou chvíli (kdy byla žádost podána) ještě vůbec nebylo zřejmé, v jaké konkrétní výši má být vlastní záloha placena; tím spíše nebylo možno rozhodovat o jejím snížení.

[3] S ohledem na skutečnost, že placení záloh se odvíjí od skutečné výše odvodu, aniž by správci daně bylo umožněno stanovení záloh v jiné výši, zabýval se krajský soud dále namítanou protiústavností § 41c písm. f) a g) zákona o loteriích, kterými jsou stanoveny jednotlivé sazby odvodu z loterií. Nemohl přitom odhlédnout od skutečnosti, že Ústavní soud se protiústavností § 41c písm. g) zákona o loteriích na půdorysu žádosti provozovatele hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení (dále jen „technická herní zařízení“) o stanovení zálohy jinak než v její zákonné výši již zabýval v nálezu ze dne 30. 1. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15. Návrh podaný Krajským soudem v Plzni tehdy směřoval proti úpravě zdanění technických herních zařízení v zákoně o loteriích ve znění účinném do 31. 12. 2015, a to jednak proti rozdělení dílčí sazby odvodu na část poměrnou a část pevnou (§ 41b odst. 2 a 3 zákona o loteriích), jednak proti výši pevné sazby odvodu [§ 41c písm. g) téhož zákona]. Ústavní soud v citovaném nálezu protiústavnost napadené právní úpravy neshledal. Dle Ústavního soudu v případě povolených her a zařízení lze hovořit o určité míře tolerování jinak společensky problematické činnosti; stanovení poměrné a pevné částky odvodu (tj. vyšší zdanění technických herních zařízení proti jiným loteriím a hrám) je odůvodněno jejich rozdílnou povahou; odvody v tomto případě plní i důležitou regulační funkci, a je tudíž i legitimní vyšší zdanění služeb v předmětné oblasti.

[4] Zejména ve vztahu k žalobcem namítané diskriminaci jsou podle krajského soudu závěry Ústavního soudu přenositelné i na nyní projednávanou věc. Zákonem č. 380/2015 Sb. sice došlo s účinností od 1. 1. 2016 k navýšení poměrné i pevné části odvodu z technických herních zařízení (poměrná část z 20 % na 28 %, pevná část z 55 Kč na 80 Kč), a tedy i k nárůstu a posílení diferenciaci mezi zdaněním technických herních zařízení a jiných loterií a her, nicméně nejednalo se o navýšení drastické. Dle krajského soudu navýšení poměrné a pevné části odvodu z technických herních zařízení pouze důsledněji naplňuje onen – Ústavním soudem aprobovaný – legitimní cíl, kterým je regulace (či přímo omezení) provozování těchto zařízení. Žalobce samozřejmě mohl vnímat navýšení odvodů jako výrazný zásah do svého hospodaření, zvláště v situaci, kdy technická herní zařízení tvořila podstatnou část jeho portfolia. Je také logické, že celkové navýšení odvodů

pokračování

představovalo žalobcem uváděných 40 %. To ale neznamená, že by z tohoto důvodu mohla být výše odvodů označena jako diskriminační. Dopad zvýšení odvodu z technických herních zařízení je důsledkem snahy státu o omezení tohoto druhu hazardních her, přičemž pro provozovatele znamená motivaci přeorientovat se na druhy jiné. Jak připomněl také Ústavní soud, hazardní hry (a výherní hrací přístroje zvláště) jsou činností státem (společností) nechtěnou, pouze tolerovanou.

[5] V nálezu ze dne 18. 8. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 7/03, Ústavní soud dále k mezím ústavního přezkumu v oblasti daní (ve vztahu k posouzení majetkové diskriminace, případně k posouzení dotčení vlastnického práva jako takového) uvedl, že takový přezkum je omezen na případy, v nichž hranice povinného plnění nabývá vůči majetkovému substrátu jednotlivce škrtícího (rdousícího) působení, tj. kdy má ve svých důsledcích konfiskační dopady. V obecné rovině lze podle krajského soudu i v této souvislosti odkázat na shora citovaný náleze sp. zn. Pl. ÚS 15/15, v němž Ústavní soud odmítl rdousící efekt stanovení pevné části odvodu (bod 40. nálezu); a ani zvýšení poměrné i pevné části odvodu přitom nic nemění na závěru, že rdousící efekt tyto sazby nemají. Oproti úpravě přezkoumávané Ústavním soudem popsané navýšení nelze označit za drakonické, a jak ostatně uvádí i důvodová zpráva k zákonu č. 380/2015 Sb., zvýšená poměrná a pevná část odvodu společně odpovídají efektivní sazbě odvodu ve výši 35 % - takovou sazbu jistě nelze *a priori* označit za rdousící či přímo konfiskační; pro ilustraci lze připomenout např. horní sazbu daně z příjmů fyzických osob podle § 16 zákona č. 589/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2007, jež dosahovala výše 32 %.

[6] Výše uvedené samozřejmě nevylučuje možný likvidační dopad přijaté úpravy v individuálních případech, pokud by se jednotliví provozovatelé nedokázali s tímto zvýšením vyrovnat a jen v důsledku zvýšení odvodů se dostali do existenčních problémů. V řízení o stanovení zálohy však není možné případný individuální likvidační (rdousící) efekt odvodů z technických herních zařízení zohlednit. Případné likvidační dopady odvodu by dle krajského soudu bylo možno v jednotlivých případech řešit prostřednictvím institutu posečkání podle § 156 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), který umožňuje na žádost daňového subjektu povolit posečkání s úhradou daně, případně její rozložení na splátky.

[7] Není ovšem z ničeho zřejmé, že by se na zhoršení hospodaření žalobce podílelo čistě zvýšení odvodu z loterií. Ostatně žalobce sám ve své žádosti ze dne 21. 9. 2016 uvedl, že ke značnému poklesu zisku vedlo již omezování technických herních zařízení obcemi. Hospodářská situace žalobce tak byla ovlivněna kumulativním působením jednotlivých zaváděných opatření na úseku loterií a jiných her, k jejichž ústavnosti se Ústavní soud také opakovaně vyjadřoval (např. náleze ze dne 14. 6. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 29/10). Ani žalobcem předložené podklady nadto rdousící efekt dotčené úpravy neprokazují. Žalobce se sice na konci I. pololetí 2016 dostal do ztráty 64 mil. Kč, kterou však v kontextu ekonomické síly žalobce nelze vnímat jako likvidační. Dle výkazu zisku a ztráty za celý rok 2016 a za rok 2017 byl ztrátový výsledek hospodaření jen krátkodobý a následně se hospodaření žalobce vrátilo do zisku; v roce 2016 dosáhl žalobce zisku po zdanění 12 mil. Kč, v roce 2017 pak

64 mil. Kč. Ve vztahu k roku 2016 krajský soud dále poukazuje zejména na výši peněžních prostředků žalobce (takřka 480 mil. Kč), či výši nerozděleného zisku minulých let (cca 451 mil. Kč). Z pohledu možných dopadů do hospodaření žalobce a působení rdousícího (likvidačního) efektu nelze hodnotit, jak požaduje žalobce, izolovaně pouze výkon loterijní činnosti.

II. Obsah kasační stížnosti

[8] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností. K otázce protiústavnosti příslušných ustanovení zákona o loteriích namítá, že krajský soud dostatečně nezdůvodnil použitelnost závěrů nálezu Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15 na posuzovanou věc. Neexistuje žádný podklad pro tvrzení důvodové zprávy, že zvýšený odvod odpovídá efektivní sazbě odvodu ve výši 35 % (když dopad na stěžovatele byl ve výši 40 %), a není ani zřejmé, od které hranice by bylo navýšení odvodu natolik drastické, že by závěry Ústavního soudu nebylo možné aplikovat. Zákonem č. 380/2015 Sb. nedochází pouze k diferenciaci ve zdanění loterijním odvodem, ale tato diferenciaci se oproti předchozímu stavu dále prohlubuje. Z důvodové zprávy ani z nálezu Ústavního soudu nelze dovodit důvod pro nerovné nastavení loterijního odvodu provozovatelům jednotlivých druhů loterií.

[9] Stěžovatel dále polemizuje s názorem Ústavního soudu, že v případě hazardních her lze hovořit o určité míře tolerance jinak společensky problematické činnosti, podle stěžovatele se jedná o obecnou regulaci. Ústavní soud ani důvodová zpráva dále neberou v úvahu, že provozování hazardu je regulováno i ze strany obcí. Je třeba též přihlédnout k tomu, že poměrná část odvodu zohledňuje pouze provozní náklady na vyplacené výhry a pevná část nezohledňuje ani výši výnosů ani náklady. Provozovatelé tedy platí odvod i tehdy, pokud se jejich činnost dostane do ztráty. Krom odvodu z loterií je stěžovatel povinen platit i daň z příjmů právnických osob.

[10] V případě přezkumu odvodu z loterií by se měly vzít v úvahu nejen negativa, ale též přínosy provozování hazardních her. Legitimním důvodem pro navyšování odvodu není možnost přeorientovat se na jiné hazardní hry, krajský soud ani důvodová zpráva navíc faktickou možnost přeorientování blíže neřeší. Tím, že konstatuje, že se stěžovatel musí přizpůsobit, případně zaměřit na jiné druhy loterií, krajský soud fakticky akceptuje i taková regulatorní opatření, která zcela znemožní provozovat technická herní zařízení. Důvodová zpráva (z níž krajský soud cituje) bez jakýchkoliv podrobností a podkladů uvádí, že dle informací provozovatelů představujících 50 % trhu bude trh nadále jako celek výdělečný.

[11] Stěžovatel dále opětovně namítá, že stanovení záloh na něj působí rdousícím efektem. Existenci tohoto působení doložil výsledky svého hospodaření za první pololetí roku 2016 (ztráta ve výši 64 mil. Kč způsobená nárůstem odvodu z loterií o 79 mil. Kč). Krajský soud pochybil, když odmítl zohlednit i další opatření na úseku loterií a her, která se projevila negativně na hospodářském výsledku stěžovatele.

pokračování

[12] V období po zavedení nových sazeb stěžovatel prováděl množství úsporných opatření, aby minimalizoval ztráty a zefektivnil procesy. Do konce roku 2018 propustil více než 20 pracovníků, ukončil smlouvy s více než 30 techniky, uzavřel několik provozoven a co je ještě horší, končily i různé typy herních zařízení. I za této situace stále odvádí daně. Rdousící efekt odvodu se plně projevil v následujících letech, v roce 2018 již stěžovatel vykázal ztrátu vyšší, než kolik v daném období odvedl na loterijním odvodu.

[13] Krajský soud poukázal na výši peněžních prostředků (480 mil. Kč) a výši nerozděleného zisku stěžovatele z minulých let (451 mil. Kč). Právě skutečnost, že stěžovatel v minulosti podnikal efektivně je ovšem jedním z důvodů, proč doposud nezkrachoval a byl schopen rdousící efekt snášet. Nelze však požadovat, aby stěžovatel kryl rdousící efekt finančními prostředky z minulých let dlouhodobě do jejich úplného vyčerpání.

[14] Stěžovatel podal žádost dříve, než byla známa přesná výše, v níž měla být záloha placena. Správci daně však nic nebránilo, aby výši záloh stanovil pouze způsobem výpočtu, kdy po zjištění relevantních údajů by stěžovatel zálohy vypočítal a odvedl. Ani v řízení před Krajským soudem v Plzni následujícím po nálezů Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15, nebyla namítána ani shledána důvodem odmítnutí žádosti skutečnost, že nebyla v době podání žádosti známa přesná výše záloh.

[15] Se závěry krajského soudu, že případné likvidační dopady odvodu je možné řešit využitím institutu posečkání, stěžovatel nesouhlasí. Posečkání úhrady daně či rozložení na splátky nemůže žádným způsobem zabránit postupnému likvidačnímu dopadu odvodu, který je možné řešit naopak stanovením záloh jinak.

III. Vyjádření žalovaného

[16] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že vyšší zatížení technických herních zařízení je opřeno o racionální důvody, které shrnul i Ústavní soud v nálezů ze dne 30. 1. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15. Krajský soud přitom přenositelnost závěrů tohoto nálezů na projednávanou věc důkladně odůvodnil. Krajskému soudu nelze vyčítat, že neuvedl, jaké navýšení sazeb odvodu z loterií by již bylo natolik drastické, aby závěry Ústavního soudu nebyly aplikovatelné. Krajský soud totiž posuzoval konkrétní případ stěžovatele a nezabýval se hypotetickými situacemi.

[17] Zákon o loteriích skutečně stanoví podmínky, za nichž je možné loterie a jiné podobné hry provozovat (jak namítá stěžovatel), což však nijak nevyvrací názor Ústavního soudu o tom, že je „možné hovořit spíše než o obecné regulaci o určité míře tolerování jinak společensky problematické činnosti“. Každý podnikatel si musí být vědom, že provozuje přísně regulovanou činnost, čemuž odpovídají i sazby odvodů, které je povinen provozovatel hradit bez ohledu na výsledek hospodaření. Jedná se o jeden z prvků ochrany před negativními jevy spojenými s hazardními hrami (ochrana nezletilých osob, ochrana

spotřebitelů, ochrana zdraví, ochrana před kriminální činností a vyloučení nežádoucího zájmu sociálně ohrožených skupin obyvatelstva o hazardní hraní na úkor hodnotnějších a obecně prospěšnějších forem zábavy a trávení volného času, a rovněž zajištění financování masového sportu a kultury, popřípadě i zabránění krácení daní a jiných poplatků, které jsou hráči povinni odvádět z výher). Pokud tedy stěžovatel v kasační stížnosti dovozuje, že by měly být brány v úvahu nejen negativa dané činnosti, ale též její přínosy (tj. např. příjmy pro státní a obecní rozpočet), jedná se dle žalovaného o myšlenku zcela scestnou a absurdní.

[18] Vady napadeného rozsudku nezakládá ani obecný nesouhlas stěžovatele s argumenty zákonodárce v důvodové zprávě. Co se týče rdousícího efektu, nebylo nijak prokázáno, že by se na zhoršení hospodářské činnosti stěžovatele podílelo jen a pouze zvýšení odvodu z loterií. Jinak řečeno, nebylo prokázáno, že by ztráta v roce 2018 byla důsledkem pouze toho, že s účinností od 1. 1. 2016 došlo ke zvýšení sazeb odvodu z technických herních zařízení. Z výroční zprávy stěžovatele za rok 2018 jednoznačně vyplývá, že hospodářský výsledek roku 2018 je důsledkem zejména regulace hazardních her Ministerstvem financí, a nikoliv výše sazeb odvodu z technických herních zařízení (jak tvrdí stěžovatel v kasační stížnosti). Stejně tak krajský soud jednoznačně konstatoval, že hospodářská situace stěžovatele je ovlivněna celkovým působením jednotlivých opatření na úseku regulace loterií a jiných podobných her.

[19] V řízení před Krajským soudem v Plzni po nálezů Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15, daňový subjekt (na rozdíl od případu stěžovatele) podal žádost o stanovení záloh jinak v době, kdy již byla známa výše zálohy na odvod z loterií, jedná se tedy o skutkovou odlišnost.

[20] Za zásadní považuje žalovaný dále skutečnost, že správce daně jako orgán veřejné moci byl povinen postupovat v souladu se zákonem. Pokud by stěžovateli stanovil výši zálohy jinak, než podle sazby odvodu z loterií dle platného a účinného zákona o loteriích, postupoval by v rozporu s jednoznačným zněním zákona, a tudíž v rozporu s principem vázanosti zákonem stanoveným v čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[21] Kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, vůči němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přípustná. Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[22] Po přezkoumání kasační stížnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost **není** důvodná.

[23] V projednávané věci není sporu o obsahu právní úpravy ani o skutkovém stavu. Lze tedy pouze stručně shrnout, že stěžovatel je provozovatelem technických herních zařízení a zákonem č. 380/2015 Sb. došlo s účinností od 1. 1. 2016 k navýšení poměrné části odvodu z těchto herních zařízení z 20 % na 28 % a pevné části tohoto odvodu z 55 Kč na 80 Kč. Dle stěžovatele je tato právní úprava protiústavní a ve vztahu k jeho majetkové podstatě dosahuje rdousícího efektu, resp. likvidačních účinků.

[24] K namítaným diskriminačním účinkům použité právní úpravy lze ve shodě s krajským soudem odkázat na závěry nálezu Ústavního soudu ze dne ze dne 30. 1. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15, v němž byla otázka ústavnosti rozdílného stanovení sazeb pro technická herní zařízení a ostatní loterie a hry zevrubně pojednána. Ústavní soud dospěl k závěru, že předmětnou právní úpravou není porušen ústavní princip rovnosti v právech. Z povoleného podnikání v oblasti loterií a her zákon klade zvláštní požadavky na subjekty, které mohou vykonávat činnost ve zvláště společensky nebezpečné oblasti umisťování a provozování technických herních zařízení (§ 4 odst. 7 zákona o loteriích). Legitimní důvod pro oprávnění zákonodárce stanovit nerovné povinnosti provozovatelům různých druhů loterií a her spočívá v rozdílné povaze těchto hazardních her, které se přinejmenším s velkou pravděpodobností velmi rozdílně projevují 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. Umisťování a provozování technických herních zařízení přitom dle Ústavního soudu tvoří významnou součást nákladů, které společnost v souvislosti s hazardními hrami nese. Zdanění plní v tomto případě i důležitou regulační funkci, legitimní je tudíž i samotné vyšší zdanění těchto služeb, které považuje zákonodárce za více společensky škodlivé. Ještě širší pole uvážení má pak zákonodárce pro volbu mechanismu určování konkrétní výše daňové povinnosti (srov. body 39. – 44. citovaného nálezu).

[25] Stěžovatel v kasační stížnosti namítá diskriminační charakter rozdílného stanovení odvodů z technických herních zařízení a ostatních loterií a her, přičemž Ústavní soud v předmětném nálezu shledal toto rozlišení ústavně konformním. Dle Nejvyššího správního soudu jsou tedy závěry Ústavního soudu pro nyní posuzovanou věc plně použitelné, což je zřetelně patrné i z odůvodnění napadeného rozsudku. Ani fakt, že zákonem č. 380/2015 Sb. došlo k mírnému prohloubení uvedené diferenciaci (přičemž i u ostatních loterií a her došlo k navýšení poměrné části odvodu z 20 % na 23 %), nemá na věc podstatnější vliv.

[26] Stěžovatel v této části kasační stížnosti převážně nenapadá závěry napadeného rozsudku, ale citovaný náleze Ústavního soudu a odůvodnění důvodové zprávy k zákonu č. 380/2015 Sb. Poukazuje na to, že neexistuje opora pro tvrzení důvodové zprávy, že zvýšený odvod odpovídá efektivní sazbě odvodu ve výši 35 % (když dopad na stěžovatele byl ve výši 40 %). Zde je třeba upozornit, že předmětem nynějšího přezkumu není důvodová zpráva, ale napadený rozsudek, potažmo napadené rozhodnutí. Nedostatky

odůvodnění důvodové zprávy proto nemohou mít vliv na zákonnost napadeného rozsudku. Věcně je k úvahám stěžovatele možné podotknout, že sazba odvodu je stanovena též pevnou částí, kterou je provozovatel povinen platit bez ohledu na vytíženost provozovaného herního zařízení. Z povahy odvodu je tudíž v konkrétních případech teoreticky představitelná efektivní sazba odvodu v rozmezí limitně se blížícím z jedné strany k 28 % a z druhé strany k nekonečnu. Stěžovatel doložil, že v prvním pololetí roku 2016 odvedl na odvodu z loterií částku o 40 % procent vyšší než by odvedl v případě, že by za stejné období vypočítal odvod dle sazeb platných do 31. 12. 2015. Tento údaj ovšem nemá s efektivní sazbou odvodu žádnou souvislost. Z podkladů, které doložil stěžovatel v daňovém řízení, vyplývá, že efektivní sazba odvodu (podíl odvodu na rozdílu příjmu z herních zařízení a vyplacených výher) činila v případě stěžovatele v prvním pololetí roku 2016 36,5 %. Tato sazba se přibližuje sazbě odhadované důvodovou zprávou a je zcela přiměřená povaze odvodu.

[27] Lingvistickou polemiku s Ústavním soudem, zda lze v případě provozování hazardních her hovořit o „určité míře tolerování“ ze strany státu nebo o „obecné regulaci“, Nejvyšší správní soud vést nehodlá. Podstatné je, že se jedná o aktivitu v mezích regulace nikoliv zakázanou. Není ovšem zároveň sporu o tom, že provozování a umístování technických herních zařízení je činnost společensky škodlivá, s níž jsou ve významné míře spojeny sociálně patologické jevy a nezanedbatelné společenské náklady. Hlavním důvodem tolerance a regulace této ekonomické činnosti je (vedle fiskálních souvislostí) především skutečnost, že v opačném případě by se aktivity spojené s hazardním hráčstvím přesunuly mimo dosah jakékoliv kontroly do sféry šedé či černé ekonomiky. Z těchto důvodů je provoz loterií a jiných her (jak upozorňuje žalovaný) přísně regulován, a ve srovnání s jinou ekonomickou činností je předmětem vyššího zdanění. Ze stejných důvodů jsou určité regulatorní nástroje v této oblasti svěřeny i obcím, které se s důsledky patologického hráčství taktéž potýkaly či potýkají. Obecný poukaz stěžovatele na regulaci ze strany obcí, údajné přínosy provozování her či skutečnost, že stěžovatel musí kromě odvodu z loterií platit i daň z příjmů, je tudíž v této souvislosti irelevantní.

[28] Jak uvedl krajský soud, stěžovatel si musí být povahy své činnosti vědom a nastaveným regulatorním podmínkám se musí přizpůsobit, případně se může zaměřit na jiné druhy loterií či jinou výdělečnou činnost. Ostatně, pokud by nově stanovená zákonná pravidla na činnost či ziskovost provozovatelů technických herních zařízení neměla žádný negativní vliv, jen stěží by bylo možné hovořit o efektivní regulatorní funkci předmětné diferenciací odvodů. Úkolem soudů ve správním soudnictví však není podrobně zkoumat trh hazardních her a loterií či reálné možnosti subjektů působících na tomto trhu přeorientovat se na jiné loterie a hry. Soudy nemají a nemohou vést stěžovatelův podnikatelský záměr jakýmkoliv směrem.

[29] Krajský soud přesvědčivě zdůvodnil, proč nepovažuje sazby odvodů z technických herních zařízení ve výši 28 % (poměrná část) a 80 Kč (pevná část) za protiústavní a v kontextu předchozí právní úpravy za nepřiměřené. Jeho úkolem nebylo hodnotit, zda by v případě vyšších sazeb odvodů na věc nahlížel jiným způsobem. Z napadeného rozsudku

pokračování

taktéž nevyplývá, že by krajský soud akceptoval regulatorní opatření, která by zcela znemožnila provozovat technická herní zařízení, pouze akceptoval jejich provoz zatížením v podobě odvodu, a to dle Nejvyššího správního soudu v souladu se závěry Ústavního soudu stran ústavní konformity předchozí právní úpravy, přičemž ta současná je založena na stejných legitimních východiscích a ani ona nedosahuje rdousícího efektu.

[30] Pokud jde o namítaný rdousící efekt, není pravda, že by krajský soud odmítl zohlednit i další opatření na úseku loterií a her, která se projevila negativně na hospodářském výsledku stěžovatele. Krajský soud tato opatření zohlednil a konstatoval, že z ničeho nevyplývá, že by zhoršení hospodářské situace stěžovatele bylo způsobeno výhradně zvýšením odvodu z loterie. Jednalo se mnohem spíše o kumulativní působení zaváděných opatření v oblasti regulace loterií a her (bod 32. napadeného rozsudku). Nejvyšší správní soud i s tímto posouzením souhlasí.

[31] S krajským soudem se lze ztotožnit i v závěru, že stěžovatel nijak neprokázal, že by v důsledku zvýšení sazeb odvodů z technických herních zařízení s účinností od 1. 1. 2016 byl vystaven tzv. rdousícímu efektu. Krajský soud přiléhavě poukázal na skutečnost, že stěžovatel v roce 2016 dosáhl zisku před zdaněním 12 mil. Kč a v roce 2017 zisku před zdaněním 64 mil. Kč (třebaže se v prvním pololetí roku 2016 dostal krátkodobě do ztráty), což nesvědčí o tom, že by odvod z loterií stěžovateli fakticky bránil v jeho podnikatelské činnosti. Pokud by se předmětná regulace měla projevit rdousícím efektem, lze předpokládat, že by takto působila již od její účinnosti a nikoliv teprve s odstupem několika let. Skutečnost, že se stěžovatel dostal v roce 2018 do ztráty, je tedy dána spíše působením jiných faktorů, jak zmiňuje i napadený rozsudek (sám stěžovatel dodává, že jeho ztráta činí dokonce více, než kolik zaplatil na odvodu z loterií; ztráty by tedy dosáhl i v případě, že by platil odvod v nulové výši).

[32] Pokud krajský soud zmínil výši finančních prostředků a nerozděleného zisku stěžovatele z minulých let (bezmála 1 mld. Kč), jedná se o ukazatel svědčící o ekonomické síle stěžovatele, díky které by měl být lépe schopen přizpůsobit své podnikání novému regulatornímu rámci. Krajský soud nedovozuje, že by měl stěžovatel nerozděleným ziskem z období, kdy byly podmínky vůči provozovatelům loterií nastaveny velkoryseji, krýt případný rdousící efekt současných odvodů.

[33] Co se týče posledních námitek k procesní stránce řízení před správcem daně, dle Nejvyššího správního soudu nelze odhlédnout od toho, že stěžovatel žádal o stanovení záloh jinak v době, kdy správci daně nebyly známy vstupní údaje pro výpočet zálohy požadovaným způsobem, a konkrétní výši zálohy tudíž nemohl stanovit. Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že správce daně mohl výši záloh stanovit pouze způsobem výpočtu, kdy po zjištění relevantních údajů by stěžovatel zálohy sám vypočítal a odvedl. Tím se však stěžovatel fakticky nedomáhá rozhodnutí správce daně o stanovení výše zálohy jinak (§ 174 daňového řádu), ale toliko jakéhosi dobrozdání o tom, že si může sám vypočítat zálohu ve výši odlišné od její zákonné výše. Pokud tedy stěžovatel požádal konkrétním způsobem výpočtu o stanovení výše zálohy jinak, přičemž pro výpočet její

výše doposud chyběly vstupní údaje, není vadou rozhodnutí správce daně, že tuto skutečnost ve svém rozhodnutí zohlednil.

[34] Krajský soud stěžovatele odkázal na možnost využití institutu posečkání daně nebo rozložení její úhrady na splátky. Proti tomu se stěžovatel vymezuje tím, že zvýšený odvod není objektivně schopen platit ani nyní, ani v budoucnu a pouhý odklad splátek by danou situaci nijak nevyřešil. Stěžovatel však pomíjí, že i v případě, kdy by jeho žádosti o stanovení jiné výše záloh bylo správcem daně vyhověno, stále by měl povinnost po skončení odvodového období přiznat a zaplatit odvod v jeho zákonné výši. Ani případné stanovení výše záloh jinak by tedy nemělo jiný účinek než posečkání daně a situaci poplatníka, který nebude schopen odvod zaplatit ani v budoucnu (jakkoliv to podle všeho není případ stěžovatele), by tímto způsobem nebylo možné účinně řešit.

V. Závěr a náklady řízení

[35] Napadený rozsudek proto není nezákonný z důvodů namítaných v kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud tudíž kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[36] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, 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. Stěžovatel v řízení úspěch neměl, proto mu nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady s tímto řízením nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. srpna 2019

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu