



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Ladislava Hejtmánka, soudce Vadima Hlavatého a soudkyně Pavly Klusáčkové ve věci

žalobce: **GAPA GROUP a.s.**, IČO 27536611  
se sídlem Ovocný trh 572/11, Praha 1  
zastoupený daňovým poradcem Punktum, spol. s r.o., IČO 25380966  
se sídlem Otická 758/19, Opava

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
se sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2022, č. j. 46337/22/5000-10611-712427,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

*Obsah žaloby*

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým byla zamítnuta jeho odvolání a byla potvrzena rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu ze dne 13. 9. 2021, č. j. 145105/21/4300-13823-703291 a č. j. 145094/21/4300-13823-Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.

703291. Prvostupňovými rozhodnutími – dodatečnými platebními výměry k dani z hazardních her – byla žalobci doměřena daň dle § 12 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění do 31. 12. 2020, a to: (i) za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2020 ve výši 431 695 Kč s penále ve výši 86 339 Kč; (ii) za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2020 ve výši 4 722 035 Kč s penále ve výši 944 407 Kč. Žalobce měl dále za to, že jsou naplněny podmínky i pro zrušení prvostupňových rozhodnutí.

2. Žalobce v žalobě uvedl, že je legálním provozovatelem interaktivních videoloterijních terminálů (dále jen „IVT“), přičemž mezi účastníky není spor o skutkový stav (počet provozovaných IVT, doba jejich používání, doba odstávky atd.). V roce 2020, kdy probíhala pandemie nemoci covid-19, stát uzavřel provozovny, v nichž jedině mohou být IVT instalovány a provozovány. Tyto zakazy se později ukázaly nezákonnými. Nikoli z vůle žalobce tedy nedocházelo k provozování hazardních her ve smyslu § 2 odst. 1 zákona o dani z hazardních her. Přesto nezanikla povinnost žalobce se k dani přiznat. Používaný formulář přitom neumožňoval zohlednit skutečnost, že IVT nejsou z právních důvodů provozovány.
3. Žalobce požádal Ministerstvo financí o prominutí daně, čemuž však nebylo vyhověno. Žalobce zvolil i další postup, kdy podal nejprve řádná daňová přiznání a následně dodatečná daňová přiznání, v nichž svoji daňovou povinnost zkrátil ve stejném poměru, jaký odpovídal poměru mezi dny, kdy IVT byly provozovány, a kdy nikoli. Žalobci byly posléze vráceny přeplatky, měl tedy za to, že prvostupňový orgán dodatečným daňovým přiznáním plně vyhověl, neboť k datu vrácení přeplatek disponoval všemi potřebnými informacemi, a pokud ne, měl nástroje k jejich získání. Žalobce z opatrnosti o všech svých krocích informoval prvostupňový orgán a samotné vyměření daně nechal na něm. Prvostupňový orgán následně označil postup žalobce za nesprávný, vyzval žalobce k odstranění vad daňového přiznání, žalobce tomu vyhověl (další dodatečná daňová přiznání odpovídají řádným daňovým přiznáním), výsledkem čehož jsou prvostupňová rozhodnutí, potažmo napadené rozhodnutí.
4. Žalobce poukázal na rozdílné zacházení s daňovými subjekty ze strany orgánů finanční správy a Ministerstva financí porušující zásadu rovnosti dle § 6 odst. 1 daňového řádu. Nesporoval existenci minimální dílčí daně z technických her dle § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her, k čemuž odkázal na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 15/15 týkající se zrušeného zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách. Upozornil však na to, že se Ministerstvo financí postaralo o prominutí daně „z vylitého piva“, tedy alkoholu, který je shodně jako hazardní hry přísně regulován, a to právě s odkazem na uzavření restaurací kvůli pandemii nemoci covid-19. Ve stejných provozovnách se nachází také IVT a daň prominuta nebyla, a to ani změnou zákona, ani hromadným prominutím dle § 260 daňového řádu a ani individuálním prominutím daně. Žalobce též zmínil prominutí daně z přidané hodnoty u elektřiny a plynu za období listopadu a prosince 2021, které se následně ukázalo nezákonným.
5. Ačkoli zákon o dani z hazardních her nemá ustanovení pro případy lockdownu provozoven či obdobných mimořádných situací, nesmí jít absence konkrétní pozitivní právní úpravy proti smyslu a účelu právní normy a nesmí jít k tíži daňového subjektu (nálezy Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 819/18 a sp. zn. I. ÚS 1434/17). Žalobce nepovažoval za ústavně konformní, zákonné, morální a souladné s veřejným zájmem vybírat daň z nulových příjmů od někoho, komu bylo zakázáno provozovat danou činnost. Tento postup znamená faktické znárodnění a má to pro podnikatele v oboru rdousící efekt. Nelze nadřazovat zájem na výběru daní nad všechno ostatní.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.

6. Žalovaný namísto hledání ústavně konformního výkladu odkázal na podnikatelské riziko. Žalobce podotkl, že do podnikatelského rizika patří otázky návštěvnosti, konkurence, provozních poruch atd., leč zásah státu spočívající v zákazu provozu pod něj podřadit nelze. Jestliže žalovaný argumentoval nálezem sp. zn. Pl. ÚS 15/15, dle něž nelze provozování herního zařízení chápat jen v užším smyslu, tedy jako stav, kdy je zapnuté (ve dnech, kdy je provozování povoleno), ale i veškerou činnost s tím související, žalobce vyzdvihl, že musí jít o činnost (viz § 5 zákona č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách, a § 2 odst. 1 zákona o dani z hazardních her). Dle žalobce Ústavní soud v citovaném nálezu nedospěl k závěru, že se zdaňuje jen sama existence povolení, musí jít o faktické provozování, tj. možnost legálně činnost vykonávat. Žalovaný nezkoumal a nevysvětlil naplnění vzniku daňové povinnosti a předmětu daně, která vzniká provozováním, nikoli povolením. Fakt, že klíčové je provozování, a nikoli povolení, vyplývá dle žalobce i z toho, že důvodem pro vynětí ze zdanění není ani provozování bez povolení, dále z důvodové zprávy k zákonu o dani z hazardních her, a ze stanoviska ministra financí ze dne 6. 8. 2015, č. j. MF-33478/2015/32-4 (obdobou minimální dílčí daně z technických her tehdy byla pevná část dílčího odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení).
7. Výklad zákona je třeba provádět i v kontextu různých druhů společenských zájmů, je nutno při něm hledat cíl a důvod, proč takový zákon a v takovém znění společnost přijala (nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 438/01). Zavedení minimální daně z technických her je zdůvodněno společenskou škodlivostí hazardních her, jednodušší možností kontroly provozování technických her a výjimečnou atraktivitou odvětví pro provozovatele. V dané situaci ovšem minimální daň z technických her ztratila smysl – neprovozované IVT nepůsobí společensky škodlivě, nedochází k problémům s jejich kontrolou a nejde o atraktivní odvětví.
8. Jakkoli má žalovaný pravdu v tom, že výpočet minimální daně z technických her a výpočet pevné části dílčího základu odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení se liší, nelze pominout nález sp. zn. Pl. ÚS 15/15, který akcentoval, že provozováním se míní činnost. Podmínky pro výpočet jsou stejné a vychází z provozování, přičemž odlišnost mezi starou a novou úpravou je pouze v tom, že nyní je sazba z povolených herních pozic za celé čtvrtletí, kdežto postaru se počítala z počtu dnů povolených přístrojů a zařízení. Ani jeden výpočet tedy explicitně nezohledňuje provozování, nýbrž jen vydané povolení.
9. Tvrdí-li žalovaný, že není možné krácení podle počtu dnů reálného provozu, tak má z hlediska jazykového výkladu pravdu, leč dle nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 2025/10, „[j]ednotlivá ustanovení jednoduchého práva je třeba orgány veřejné moci interpretovat a aplikovat v první řadě vždy z pohledu účelu a smyslu ochrany základních práv [...]“. Jedná-li se o konkurenci dvou výkladů, uplatní se výklad příznivější pro žalobce (nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 643/06). Žalobce žalovanému nevytýkal, že zákonodárce nepředpokládal mimořádnou pandemickou situaci a do zákona nezakomponoval adekvátní řešení. Z opomenutí zákonodárce ale nemůže žalovaný těžit.
10. Problematika neprovozování kasin v důsledku opatření souvisejících s pandemií nemoci covid-19 byla řešena v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2021, č. j. 8 Ao 11/2021-24, ze dne 21. 5. 2021, č. j. 6 Ao 22/2021-44, a ze dne 24. 6. 2021, č. j. 9 Ao 10/2021-27. Žalobce považoval za nepřipustné, aby stát z nezákonně zakázaného

provozování kasin požadoval minimální dílčí daň z technických her, protože by měl prospěch z vlastního bezpráví.

11. Neobstojí také tvrzení správních orgánů, že formulář neumožňuje jiné úpravy nebo jiný výpočet daně. Vady nebo nedostatky formulářů nemohou mít žádný vliv na meritum věci už proto, že nebyly stanoveny právním předpisem (srov. nálezy Ústavního soudu Pl. ÚS 19/17).
12. Žalobce konečně namítal, že mu nemělo být vyměřeno penále, a to s odkazem na § 251 odst. 4 daňového řádu, neboť daň byla doměřena na základě v pořadí druhého dodatečného daňového přiznání. Penále nemůže být sankcí za nesprávné tvrzení v dodatečném daňovém přiznání, protože je sankcí za jeho nepodání. Žalobce k tomu odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2017, č. j. 1 Afs 250/2016-48, a ze dne 28. 2. 2018, č. j. 1 Afs 375/2017-38. V těchto věcech, stejně jako v projednávané věci, existovaly údaje, jež byly v dodatečném daňovém přiznání uvedeny. Nadto jestliže prvostupňový orgán doměřil žalobci daň na základě v pořadí prvního dodatečného daňového přiznání, a to dle pozdějšího názoru prvostupňového orgánu v nesprávné výši, pak se prvostupňový orgán na vzniku nedoplatku podílel (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2017, č. j. 5 Afs 27/2017-45).

#### *Vyjádření žalovaného*

13. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Úvodem odkázal na napadené rozhodnutí a obsah správního spisu, neboť žalobní námítky se z části kryjí s odvolacími námítkami.
14. Žalovaný měl za to, že již pouhé získání a držba základního povolení (alespoň jeden den v daném zdaňovacím období) v případě povolených hazardních her naplňuje předmět daně. Stejně tak ten, kdo je držitelem základního povolení, se stává poplatníkem daně (§ 1 odst. 1 zákona o dani z hazardních her) i tehdy, pokud v daném zdaňovacím období neuvedl žádnou hazardní hru do provozu. Skutečné provozování naopak podstatné není. K tomu odkázal na nálezy sp. zn. Pl. ÚS 15/15 a tam zmíněné širší vnímání pojmu provozování. Přestože nebyly provozovny, tj. technické herny, v předmětných obdobích po celé zdaňovací období v provozu, žalobce musel zabezpečovat minimálně servisní zásahy a další činnosti směřující k udržení provozování hazardních her tak, aby po ukončení platnosti vládních nařízení o nutnosti uzavření provozoven, resp. kasin či technických heren, mohl v provozování hazardních her pokračovat.
15. K namítané protiústavnosti napadeného rozhodnutí žalovaný podotkl, že správní orgány jsou vázány zákony a musí je vždy interpretovat a aplikovat ústavně konformním způsobem. Pokud je žalobce přesvědčen, že je postup správního orgánu v rozporu s ústavou, popř. nelze dotčený zákon vyložit ústavně konformně, je žalobcovou jedinou možností předložení věci Ústavnímu soudu.
16. Ohledně namítaného rdousícího efektu právního předpisu žalovaný uvedl, že pro jeho posouzení je podstatná až případná extrémní disproportionálnost výsledného daňového zatížení. Samotný krátkodobý zákaz činnosti bez dalšího o „rdousícím“ (extrémně disproportionálním) účinku daně ještě nic nevypovídá (lze přeneseně odkázat na nálezy Ústavního soudu č. 232/2021 Sb.). Nadto žalobce ani svou situaci nijak konkrétně nespécifikoval, zejm. neprovedl komparaci svého hospodářského stavu z dlouhodobého hlediska.

17. Stejně tak společenskou škodlivost technických her nelze posuzovat nebo vázat pouze na období, kdy jsou technická zařízení reálně provozována. Výběr minimální dílčí daně z technických her je ve veřejném zájmu, neboť stabilizační faktor její existence je spojen především s delším časovým obdobím. Krátkodobé přerušení provozování hazardních her nebude mít okamžitý příznivý efekt na osoby postižené hráčskou závislostí, minimální dílčí daň je nutno chápat jako stálý finanční zdroj pro sanaci dlouhodobých společenských následků provozování hazardních her.
18. Ze strany zákonodárce přitom nebyl dán prostor, aby bylo hodnoceno, zda skutečně v předmětných zdaňovacích obdobích došlo k reálnému provozování hazardních her. Díkce § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her nedává správci daně prostor pro volné hodnocení důkazů o okolnostech jejich provozování, tedy ani o zákonnosti opatření souvisejících s pandemií nemoci covid-19. Podstatné je, že po část předmětných zdaňovacích období žalobce IVT provozovat mohl a také je provozoval. Předmětné herní pozice byly provozovány po dobu 51 dnů v období 2. čtvrtletí 2020 a po dobu 23 dnů v období 4. čtvrtletí 2020, tedy více než jeden den, což nerozporuje ani žalobce. Proto byl žalobce povinen postupovat při výpočtu dílčí daně z technických her v souladu s § 5 odst. 3 a 4 zákona o dani z hazardních her, tedy vypočítat minimální dílčí daň z technických her, tzn. zjistit součet herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení (v daném případě 678, respektive 824) a vynásobit jej částkou 9 200 Kč a porovnat dílčí daň z technických her s minimální dílčí daní z technických her, a to za celé zdaňovací období, nikoliv jen za část zdaňovacího období.
19. Otázka, zda formulář umožňuje nebo neumožňuje jiný výpočet daně, je podle žalovaného v daném případě irelevantní, neboť konstrukce výpočtu minimální dílčí daně z technických her upravená v zákoně o dani z hazardních her neumožňuje ji krátit z důvodů uvedených žalobcem.
20. K námitce žalobce týkající se nezákonného penále žalovaný uvedl, že vzhledem k tomu, že daň z hazardních her nebyla žalobci doměřena podle v pořadí druhého dodatečného daňového přiznání, ale prvostupňový orgán zahájil postup k odstranění pochybností a doměřil daň na základě výsledku tohoto postupu, žalobci vznikla povinnost uhradit penále.

#### *Jednání před soudem*

21. Při jednání dne 4. 9. 2023 žalobce i žalovaný setrvali na svých procesních stanoviscích, odkázali na svá písemná podání a stručně shrnuli svou argumentaci. Žalobce poukázal na nálezy Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 39/22 a sp. zn. Pl. ÚS 33/97 a na čl. 11 odst. 5 a čl. 4 Listiny základních práv a svobod.

#### *Posouzení žaloby soudem*

22. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházeje přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].

23. Podle § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her *minimální dílčí daň z technických her činí součín součtu herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení uvedených v povolení k umístění herního prostoru a částky 9 200 Kč.*
24. Soud nejprve k otázce, zda je pro výpočet minimální dílčí daně z technických her rozhodná již samotná existence povolení, či až skutečné provozování hazardních her, příp. co je obsahem pojmu „provozování hazardních her“, podotýká, že mezi účastníky není sporné, že v předmětných zdaňovacích obdobích žalobce skutečně provozoval IVT alespoň jeden den v každém z období. Nejde tedy o situaci, kdy by žalobce nemohl v určitém zdaňovacím období vůbec legálně provozovat IVT a využít své povolení. To vyplývá jak z žaloby, tak z napadeného rozhodnutí (srov. bod 58 *in fine*). Tato otázka je proto v projednávaném případě bezpředmětná. Pokud přitom žalobce požaduje, aby bylo zohledněno jen skutečné provozování IVT, pak nelze než konstatovat, že fakticky zohledněno bylo.
25. Sporná je však otázka, zda žalobce může krátit minimální dílčí daň z technických her v situaci, kdy mu byl provoz IVT po určitou část daného zdaňovacího období zakázán státními orgány v rámci opatření proti pandemii nemoci covid-19.
26. Soud je ve shodě s žalovaným přesvědčen, že takovému postupu žalobce neskýtají právní předpisy žádnou oporu. Žalobce se v žalobě dovolává ústavně konformního výkladu právních předpisů a překlenutí mezery v zákoně. Ve skutečnosti však s ohledem na značně extenzivní „doplnění“ právní úpravy požaduje po soudu vytvoření/schválení zcela nové právní úpravy, což soudu nepřísluší. Ostatně i Ústavní soud setrvale judikuje, že k posuzování daňových otázek přistupuje zdrženlivě (srov. např. nálezy sp. zn. Pl. ÚS 97/20, sp. zn. Pl. ÚS 87/20, sp. zn. Pl. ÚS 18/15, či Pl. ÚS 29/08). Soudy i správní orgány jsou vázány zákony, přičemž v daném případě by nešlo o pouhé překlenování mezer. Nelze přitom souhlasit s žalobcem, že došlo toliko k formálnímu vzniku daňové povinnosti, a nikoli i k materiálnímu. Předně, odhlédne-li soud od žalobcova extenzivního výkladu, pak lze říci, že formální a materiální podmínky pro vznik daňové povinnosti splývají. Dále pak musí soud zopakovat, že žalobce alespoň jeden den v předmětných zdaňovacích obdobích jednak disponoval příslušným povolením a jednak dané IVT skutečně provozoval, čímž naplnil sebou definované kritérium materiálních podmínek pro vznik své daňové povinnosti.
27. Soud se také nedomnívá, že žalobcem prezentovaný výklad zákona o hazardních hrách odpovídá smyslu a účelu zákona. Jestliže byly v předmětných zdaňovacích obdobích IVT provozovány, a to a dokonce po delší dobu, než je minimální potřebný jeden den (polovinu, resp. čtvrtinu období), pak se soud nedomnívá, že by vymizelo, či se alespoň významně snížilo působení společenské škodlivosti s nimi spojené. Vysoká společenská škodlivost je z pohledu soudu primárním důvodem pro stanovení minimální dílčí daně z technických her, neboť je nutné ji odvést i v případě, že dané technické hry negenerují vůbec žádný zisk, ať už z jakéhokoli důvodu. I neprovozované IVT, herny a kasina atd. mohou působit společensky škodlivě již svou existencí. Jde např. o reklamu, tj. snahu o zvýšení zájmu o hazardní hry, a to jak aktivní (v televizi, na internetu atd.), tak pasivní – provozovny hazardních her obvykle dávají svou existenci výrazně najevo svým designem, světelnými prvky atd., přičemž je evidentní, že zákaz provozu po dobu opatření souvisejících s pandemií nemoci covid-19 přinejmenším na pasivní reklamě nic nezměnil.
28. Poukazuje-li žalobce na to, že zjednodušeně řečeno všem ostatním bylo během pandemie nemoci covid-19 ze strany státu pomoheno, soud konstatuje, že z toho nelze dovozovat diskriminaci hazardních her, konkrétně technických her. Stát pochopitelně nemohl Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.

adekvátně pomoci všem, kteří byli ekonomicky postiženi opatřeními souvisejícími s pandemií nemoci covid-19. Bylo třeba stanovovat priority dle oblastí a následně formu a rozsah pomoci, což v sobě zahrnuje i politická rozhodnutí, která soudům nepřísluší hodnotit (viz výše nálezy Ústavního soudu, pokud jde o daňovou politiku státu). Hazardní hry lze jen stěží označit za oblast, kterou by stát chtěl aktivně podporovat, naopak jde o oblast přísně regulovanou a omezovanou tak, aby byly minimalizovány její negativní individuální a celospolečenské dopady.

29. Ani odkaz žalobce na to, že v případě alkoholu státní orgány postupovaly jinak (žalobce bez dalších podrobností uvedl, že se Ministerstvo financí postaralo o prominutí daně „z vylitého piva“, čímž je míněno pivovarům), není příléhavý. Nelze automaticky dát na roveň dva společensky škodlivé jevy (požívání alkoholu a hraní hazardních her) a tvrdit, že s oběma je nutné zacházet zcela totožně. V případě pivovarnictví je např. nutné uvážit jeho význam pro gastronomii a českou ekonomiku jako takovou. Ostatně různé druhy alkoholu (lihoviny, pivo, víno) jsou různě zdaněné, stejně tak mezi hazardními hrami existují rozdíly ve zdanění atd. Tentýž společensky škodlivý jev tak obvykle zahrnuje ještě subkategorie, což jen potvrzuje, že se nelze bez dalšího dožadovat totožného přístupu státu z jedné oblasti ve zcela jiné.
30. Co se týče nezákonnosti opatření souvisejících s pandemií nemoci covid-19, soud konstatuje, že veškeré žalobcem odkazované rozsudky Nejvyššího správního soudu se týkají opatření z roku 2021, nikoli předmětných zdaňovacích období. Mimoto směřuje tato námitka spíše do potenciální náhrady škody způsobené státem (viz níže).
31. Jelikož žalobce nebyl oprávněn poměrně krátit minimální dílčí daň z technických her, je problematika daňových formulářů, tedy jejich nemožnost vyplnit je způsobem reflektujícím situaci žalobce, irelevantní.
32. Lichá je též námitka, že žalobci vzniklo legitimní očekávání, že prvostupňový orgán schválil poměrné krácení minimální dílčí daně z technických her tím, že žalobci na základě v pořadí prvních dodatečných daňových přiznání vrátil přeplatky. Žalovaný v napadeném rozhodnutí poukazuje na to, že dle § 11 zákona o dani z hazardních her se u této daně aplikuje samovyměření a samodoměření. Správce daně na základě podaného daňového tvrzení nevydává platební výměr nebo dodatečný platební výměr. Jestliže si tedy žalobce v pořadí prvním dodatečným daňovým přiznáním snížil daň, stala se dnem jeho podání doměřenou a prvostupňový orgán nemohl jakkoli zasahovat do samodoměřené výše daně (vysvětlení postupu žalobce obsažené v jeho žádosti o vrácení přeplatku je tudíž irelevantní). Následně prvostupňovému orgánu nezbylo než vrátit přeplatek. Postup prvostupňového orgánu tak není aprobační postup žalobce.
33. Soud nemůže vejít ani na žalobní námitku, že nemělo dojít ke stanovení penále. Žalobce se dovolává § 251 odst. 4 daňového řádu, z něhož v žalobě citoval první větu – *Povinnost uhradit penále nevzniká z daně dodatečně tvrzené v dodatečném daňovém přiznání nebo dodatečném vyúčtování, na jehož základě došlo k doměření daně*. Druhá věta tohoto odstavce však stanoví, že věta první neplatí, *pokud toto dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování nebylo přípustné*.
34. Soud stručně opakuje, že žalobce za každé z předmětných zdaňovacích období nejprve podal řádné daňové přiznání se správně stanovenou daní, následně dodatečné daňové přiznání s nesprávně krácenou daní a konečně další dodatečné daňové přiznání se správně stanovenou daní. Rozhodnou okolností pro posouzení v pořadí druhého dodatečného

Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.

daňového přiznání je to, že bylo podáno poté, co byla žalobci doručena výzva k odstranění pochybností, čímž bylo zahájeno doměřovací řízení z moci úřední. Napadené rozhodnutí v bodech 52 a 53 uvádí, že prvostupňový orgán vyhodnotil v pořadí druhé dodatečné daňové přiznání jako nepřipustné dle § 11 odst. 3 část věty za středníkem zákona o dani z hazardních her a využil jej coby důkazní prostředek v doměřovacím řízení zahájeném z moci úřední (viz § 145a odst. 1 daňového řádu), s čímž se žalovaný ztotožnil. K doměření daně tak došlo z moci úřední, nikoli na základě v pořadí druhého dodatečného daňového přiznání, čímž je dle § 251 odst. 4 věta druhá daňového řádu vyloučena aplikace věty první téhož odstavce. Žalobcem odkazovaná judikatura tudíž není přílehavá, protože se vůbec netýká problematiky nepřipustného dodatečného daňového přiznání.

35. Žalobce v žalobě proti závěrům o nepřipustnosti v pořadí druhého dodatečného daňového přiznání nijak nebrojí. Soud tudíž přitakává závěrům žalovaného.
36. Závěrem soud pro úplnost podotýká, že pokud je argumentace žalobce založena na tom, že mu stát znemožnil podnikat, tj. generovat zisk a potažmo získat prostředky na placení povinných minimálních daní, tak tím žalobce tvrdí, že mu stát způsobil škodu. K obraně proti takovému zásahu do práv žalobce ovšem slouží žaloba na náhradu škody způsobené státem.

#### *Závěr*

37. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
38. Protože žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. 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 § 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](http://www.nssoud.cz).

Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.

Praha 4. září 2023

Ladislav Hejtmánek v. r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. V.