



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D., a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., a Mgr. Filipa Skřivana v právní věci

žalobce: **NEDY s.r.o.**
sídlem Cacovická 602/28, Brno
zastoupen Mgr. Vítězslavem Jírou, advokátem
sídlem Jezuitská 14/13, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2022, č. j. 24582/22/5000-10611-712244,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Specializovaný finanční úřad (dále jen „správce daně“) dodatečným platebním výměrem ze dne 14. 6. 2021, č. j. 98558/21/4300-12823-704691, doměřil žalobci daň z hazardních her za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2017 ve výši 52 360 Kč a stanovil mu penále ve výši 10 472 Kč. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce provozoval technickou hru ve smyslu § 3 odst. 2

písm. a) zákona č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách (dále jen „zákon o hazardních hrách“), neboť část svých prostor k podnikání přenechal nájemci, společnosti DP&K CZQ s.r.o., k umístění technických zařízení, tato zařízení zde byla zpřístupněna sázejícím (veřejnosti), a žalobce měl přímý finanční zájem na řádném provozu zařízení, neboť výše nájemného byla stanovena procentuálním podílem z výnosu technických zařízení. Žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a dodatečný platební výměr potvrdil.

II. Žaloba

2. Proti napadenému rozhodnutí podal žalobce žalobu. Správce daně dle žalobce pochybil tím, že jej vyzval k podání dodatečného daňového přiznání. Jelikož žalobce nebyl registrován k dani z hazardních her, neměl zákonnou povinnost podávat daňové přiznání k této dani. Měli správce daně pochybnosti o tom, zda činnost žalobce lze podřadit pod provozování hazardních her, měl nejprve žalobce vyzvat k podání řádného daňového přiznání, resp. k registraci k této dani. Ustanovení § 11 odst. 2 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her (dále jen „zákon o dani z hazardních her“), podle něhož *v případě, že poplatník nepodá daňové přiznání v zákonem stanovené lhůtě, považuje se daň za tvrzenou ve výši 0 Kč*, se dle žalobce nepoužije, neboť žalobce nebyl k dani registrován a nepodal řádné daňové přiznání. Vyměřovací řízení tudíž vůbec nebylo zahájeno. Ze stejných důvodů nelze akceptovat ani uložení penále.
3. Žalobce nemohl provozovat hazardní hry ve smyslu § 5 zákona o hazardních hrách, neboť vyjma pronájmu prostoru neměl na provozování společností DP&K-CZQ s.r.o. žádný podíl. Žalobce odkazuje na odbornou literaturu, podle které toto ustanovení nelze vyložit tak, že každý třetí subjekt zajišťující smluvně nějakou doprovodnou službu pro provozovatele her, se sám stává provozovatelem. Za účelem prokázání, že se na provozu technických zařízení nepodílel, navrhol žalobce i výslechy svědků, svých zaměstnanců. Ti mohli potvrdit, zda např. zařizovali funkcionalitu zařízení, výběr peněžních prostředků, lákání zákazníků aj. Správce daně ani žalovaný však navrhované výslechy svědků neprovedli a neprokázali, že se žalobce materiálně na provozování technické hry podílel. Judikatura odkazovaná žalovaným se týká správního trestání a případů, kdy byly identifikovány konkrétní činnosti, kterými daná společnost participovala na provozu hazardních her.
4. Žalobce odmítá také žalovaným provedený výklad pojmu poplatníka dle § 1 zákona o dani z hazardních her. Žalovaný nedůvodně rozlišuje mezi legálním a nelegálním provozováním her a vede k faktickému trestání bez zavinění, neboť žalovaný se nezabýval tím, zda žalobce věděl, že se jedná o hazardní hry, a že jsou provozovány bez oprávnění. Provozovatelem hazardních her by byl výkladem správce daně také například poskytovatel internetového připojení nebo elektřiny. Dle žalobce provozovatelem hazardní hry musí být vždy jeden jediný subjekt. V opačném případě by docházelo k nedůvodnému několikanásobnému zdanění jednoho příjmu u předem neurčeného okruhu osob, které se dostanou do styku s technickým zařízením.
5. Úplata, kterou žalobce obdržel, není předmětem daně ve smyslu § 3 odst. 1 zákona o dani z hazardních her. Nejedná se totiž o žádnou činnost související s provozováním hazardní hry, ale výlučně o způsob výpočtu výše pronájmu. Daný příjem nadto žalobce řádně zdanil daní z příjmů a daní z přidané hodnoty. Dle § 51 odst. 1 písm. j) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), je provozování hazardních her osvobozeno od daně bez nároku na odpočet daně. Žalovaný však fakticky daní daný příjem duplicitně, neboť jej podrobuje DPH a následně také dani z hazardních her.

6. Je zjevné, že společnost DP&K-CZQ s.r.o. se stala pro správce daně nekontaktní a vstoupila do likvidace. Namísto snahy o výběr u této společnosti (popř. osob jednajících za tuto společnost) se zaměřily daňové orgány na obchodní partnery této společnosti. Shodné parametry obchodní spolupráce má žalobce nastavené i s jinou společností, která si však své zákonné povinnosti plní, a žalovaný tak u žalobce žádnou daň z hazardních her nedoměřuje. Žalobce proto navrhuje, aby zdejší soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného a replika žalobce

7. Žalovaný uvádí, že v nynější věci se použije § 11 odst. 2 zákona o dani z hazardních her. Ačkoliv žalobce daň reálně netvrdil, zákon stanoví fikci, že uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání je tvrzena daň ve výši 0 Kč. Vůči této hodnotě pak bude daň vždy doměřována. Zákon nijak neupravuje registraci k této dani. Poplatníkem daně je každý, kdo naplní definici § 1 zákona o dani z hazardních her a jehož jednání lze označit za provozování hazardních her. Žalobce poskytoval prostor pro technické zařízení, zajišťoval jeho zevní údržbu dle nájemní smlouvy a participoval na zisku z jeho provozu formou procentního podílu z výnosu, čímž naplnil znaky provozování hazardní hry podle § 5 zákona o hazardních hrách. Na tom by nemohly nic změnit ani navrhované výsledky svědků. Nadto je jisté, že společnost DP&K-CZQ s.r.o. nemohla prostřednictvím svých 3 – 6 zaměstnanců provádět činnosti spojené s provozem hazardních her na stovkách míst po celé republice.
8. Základem daně jednotlivých daňových subjektů je číselné vyjádření předmětu daně, tj. rozdíl úhrnu přijatých a nevrácených vkladů a úhrnu vyplacených výher v poměru, v jakém se na tomto výtěžku daňové subjekty podílí. Plnění jiných daňových povinností nemá žádnou souvislost s tím, zda žalobce provozoval hazardní hru a byl za tuto činnost povinen odvést daň. Provozování hazardních her je osvobozeno od DPH bez nároku na odpočet této daně, tržby z této činnosti proto neměly být podrobeny DPH. Výnos z hazardních her je zároveň základem daně z příjmů, o zaplacenou daň z příjmů se ovšem dílí základ daně z hazardních her nesnižuje, tato skutečnost tudíž nemá na posouzení věci vliv. Žalovaný nepožaduje tutéž daň dvakrát, výše daňové povinnosti žalobce vyplývá ze smluvního vztahu se společností DP&K-CZQ s.r.o., která provozovala hazardní hru souběžně s žalobcem. Žalovaný proto navrhuje, aby zdejší soud žalobu zamítl.
9. Žalobce v replice opakuje svou argumentaci a uvádí, že kromě poskytnutí prostoru správce daně neidentifikoval žádnou činnost žalobce, kterou by bylo možné podřadit pod pojem provozování hazardních her ve smyslu § 5 zákona o hazardních hrách. Pro úplnost žalobce dodává, že stejný prostor měla pronajatá společnost IVANSON s.r.o., jejíž zaměstnankyně při výpovědi v jiném řízení před celním úřadem vypověděla, že vyplácení výher a obsluhu technických zařízení prováděla ona společně s koleginí, která jí k tomu dala pokyn. Žalobce jako provozovatele hazardní hry neoznačila.

IV. Posouzení věci

10. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s. ř. s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.). Žaloba je přípustná (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).
11. Žaloba není důvodná.

12. Podle § 1 písm. a) zákona o dani z hazardních her *poplatníkem daně z hazardních her je držitel základního povolení podle zákona upravujícího hazardní hry nebo ten, kdo provozuje hazardní hru, k jejímuž provozování je takového povolení potřeba.*
13. Podle § 2 odst. 1 písm. a) zákona o dani z hazardních her *předmětem daně z hazardních her je provozování hazardní hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry, pokud je k provozování této hry potřeba základní povolení podle zákona upravujícího hazardní hry.*
14. Podle § 3 odst. 1 písm. e) zákona o dani z hazardních her *základem daně je součet dílčích základů daně, které tvoří částka, o kterou úhrn přijatých a nevrácených vkladů převyšuje úhrn vyplacených výher z technické hry v případě dílčí daně z technických her.*
15. Podle § 5 zákona o hazardních hrách *provozováním hazardní hry se rozumí vykonávání činností spočívajících v uskutečňování hazardní hry se záměrem dosažení zisku, zejména příjem sázek a vkladů do hazardní hry, výplata výhry, další činnosti organizačního, finančního a technického charakteru související s uvedením hazardní hry do provozu a se zajištěním vlastního provozu, jakož i činnosti potřebné pro ukončení a vypořádání hazardní hry.*
16. U povolených her je poplatníkem daně ve vztahu k jemu povoleným hazardním hrám držitel základního povolení. Pokud existuje osoba, která disponuje povolením k provozování hazardní hry, dílčí činnosti, které vykonává pro tohoto provozovatele jiná osoba, jsou „kryty“ vydaným povolením, z tohoto důvodu se v případě těchto osob nejedná o provozování hazardní hry, k němuž by tato jiná osoba potřebovala povolení. V takovém případě tato jiná osoba také není poplatníkem dle § 1 písm. a) zákona o dani z hazardních her. Shodné závěry plynou i ze žalobcem odkazované odborné literatury.
17. Pokud zde není žádná osoba, která by disponovala povolením k provozování hazardní hry, je za její provozování odpovědný každý, kdo vykonává činnosti uvedené v § 5 zákona o hazardních hrách. Rozlišování osoby provozující povolené hazardní hry a osoby provozující nepovolené hazardní hry není v rozporu s právem na spravedlivý proces, ale vyplývá ze zákonného vymezení provozování hazardní hry (srov. přiměřeně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2019, č. j. 1 As 74/2018 – 40, nebo ze dne 28. 3. 2012, č. j. 1 Afs 22/2012 – 53).
18. V nynějším případě se jedná o provozování hazardní hry bez povolení, ačkoliv k jejímu provozování bylo povolení potřeba. Poplatníkem daně je proto každý subjekt provozující hazardní hru ve smyslu § 5 zákona o hazardních hrách.
19. Pro posouzení, zda se jedná o provozování hazardní hry, je možné zohlednit, do jaké míry daný subjekt vědomě a aktivně vytváří podmínky pro to, aby technická zařízení mohla být umístěna a provozována v jeho provozovnách, zda zajišťuje zevní údržbu technických zařízení, provádí výplatu výher a vybírání finančních prostředků ze zařízení apod. Podstatné je, zda má dotčený subjekt také přímý finanční zájem na řádném a efektivním provozu technických zařízení, např. stanovením nájemného jako procenta z výnosu ze zařízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2018, č. j. 1 As 207/2018 – 32). Tento rozsudek se sice týkal předchozího zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, věcně se ovšem obsah pojmu „provozování“ dle nynější právní úpravy nijak neposunul a je možné z těchto závěrů vycházet (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2022, č. j. 1 As 48/2021 – 24, nebo ze dne 10. 6. 2022, č. j. 6 As 83/2022 – 38). Všechna uvedená judikatura se vztahuje ke správnímu trestání, nicméně zákon o dani

z hazardních her vychází z vymezení pojmu „provozování hazardní hry“ dle § 5 zákona o hazardních hrách, který je třeba vykládat shodně i pro tyto účely.

20. Provozování hazardní hry dle zákona o hazardních hrách tedy není jakákoliv činnost třetího subjektu, který v souvislosti s provozováním hazardní hry smluvně zajišťuje nějakou doprovodnou službu (žalobce zmiňuje např. poskytovatele internetového připojení nebo elektřiny). Aby bylo možné činnost posoudit jako provozování hazardní hry, je nutné překročit určitý kvalitativní práh, který § 5 zákona o hazardních hrách definuje krom jiného jako činnosti organizačního, finančního a technického charakteru související s uvedením hazardní hry do provozu a se zajištěním vlastního provozu. To plyne i z odůvodnění napadeného rozhodnutí.
21. Z nájemní smlouvy ze dne 1. 12. 2015 vyplývá, že žalobce přenechal společnosti DP&K-CZQ s.r.o. část svého prostoru sloužícího k podnikání k činnosti prostřednictvím technických zařízení, která jsou ve smlouvě označena jako „internetová zařízení“. O povaze zařízení nicméně není pochyb, neboť ve smlouvě je dále uvedeno, že výše měsíčního nájemného bude vypočtena jako 35 % z celkového výnosu z provozu zařízení a podkladem pro výpočet nájemného je měsíční vyhodnocení soutěže. Žalobce se v nájemní smlouvě mimo jiné zavázal zajistit také běžnou zevní údržbu technických zařízení. Ve správním řízení žalobce nadto nejprve tvrdil, že společnosti DP&K-CZQ s.r.o. také pronajímá technická zařízení, později toto své tvrzení korigoval v tom směru, že uvedené společnosti několik technických zařízení prodal. Není tedy pochyb o tom, že se v daném případě nejednalo o pouhý pronájem prostor (jak tvrdí žalobce v žalobě), ale že žalobce o povaze činnosti provozované v pronajatých prostorách věděl, na této činnosti se aktivně podílel (prostory zpřístupňoval veřejnosti, udržoval je a prováděl běžnou údržbu technických zařízení) a nadto měl přímý finanční zájem na řádném a efektivním provozu technických zařízení, neboť nájemné bylo stanoveno procentem z výnosu ze zařízení. Činnost žalobce proto naplňuje definici provozování hazardních her dle § 5 zákona o hazardních hrách.
22. Na tom nic nemění ani skutečnost, že v řízení nebylo postaveno najisto, kdo konkrétně prováděl výplatu výher a obsluhoval technická zařízení (žalobce v replice tvrdí, že tak činila zaměstnankyně společnosti IVANSON s.r.o.; tato společnost měla ve stejném období v pronájmu tytéž prostory a je s žalobcem personálně propojená – jediný společník a jednatel této společnosti, Lenka Sedláková, figuruje v seznamu zaměstnanců žalobce jako správce nemovitostí). I bez těchto zjištění závěry správce daně a žalovaného obstojí. Ti proto nepochybili ani tím, že neprovedli navrhované výsledky svědků. Žalobci lze dát částečně za pravdu v tom, co uvedl v průběhu jednání. Závěr žalovaného v bodě 41 napadeného rozhodnutí, že společnost DP&K-CZQ s.r.o. neměla zaměstnance, kteří by zajistili provoz technických zařízení, a tudíž tyto další činnosti musel vykonávat žalobce nebo osoby, jejichž jednání je žalobci přičitatelné, není dostatečně podložen ani blíže odůvodněn. Tato dílčí okolnost ovšem nemá vliv na nosné důvody napadeného rozhodnutí.
23. Je třeba zdůraznit obecně známou skutečnost, 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. Z těchto důvodů je jejich provoz přísně regulován (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2019, č. j. 4 Afs 223/2019 – 43). Není proto namístě žalovanému vytýkat, že se blíže nezabýval tím, zda žalobce věděl, že se jedná o hazardní hry, a že jsou provozovány bez oprávnění. Tuto otázku si měl naopak položit sám žalobce, který se na provozování hazardních her shora vylíčeným způsobem podílel.

24. Pokud hazardní hru provozuje subjekt, který je držitelem povolení, zákon o hazardních hrách mu stanoví celou řadu dílčích povinností (provozovatel je např. povinen zajistit dálkový přenos dat poskytujících přehled o finančních tocích a herních procesech souvisejících s danou hazardní hrou a telekomunikační datové spojení každého technického zařízení s informačním systémem provozování hazardních her, srov. § 55 odst. 2 zákona o hazardních hrách). Takový provozovatel je také odpovědný za provoz hazardní hry a, jak již bylo shora uvedeno, činnosti dalších subjektů jsou „kryty“ jeho povolením. Z těchto důvodů je také jediným poplatníkem daně z hazardních her. To je případ ostatních subjektů, které v obchodních prostorách žalobce provozovaly hazardní hry s povolením.
25. V případě, kdy více subjektů provozuje hazardní hry bez povolení (třebaže zákon pro jejich provozování povolení vyžaduje), je situace složitější. Není sporu o tom, že výnos z takové hry při současném znění zákona také podléhá dani z hazardu. Nabízejí se zde v podstatě dvě výkladové alternativy. Správce daně by mohl zkoumat míru, ve které se dotčené subjekty na provozování hazardní hry podílejí, a určit buďto jako jediného poplatníka daně ten subjekt, jehož podíl je vyšší (např. ten, který nabízí šanci na výhru sázejícímu za přijetí rizika povinnosti vyplatit výhru, kterému svědčí právo nakládat s technickým zařízením nebo jemuž plyne nejvyšší podíl z výnosu), nebo podrobit zdanění všechny subjekty, které hazardní hru provozují, a to v poměru, ve kterém se na provozování hazardní hry podílejí (je samozřejmostí, že jeden výnos z hazardní hry nelze podrobit dani vícekrát, což zdůrazňuje i žalovaný v napadeném rozhodnutí). Jako vhodný ukazatel tohoto podílu se jeví poměr, v němž si jednotliví spoluprovozovatelé materiálně dělí výnos z hazardní hry.
26. Správce daně a žalovaný v nynější věci vycházeli z druhé výkladové alternativy, dle které jsou poplatníky daně z hazardu všichni, kteří dotčenou hazardní hru provozují, a zdejší soud se s tímto výkladem ztotožňuje. Kromě praktické neřešitelnosti situací, v nichž je podíl více subjektů na provozování hazardní hry shodný (určení jediného poplatníka by tak při jiném výkladu nebylo možné), daný výklad také lépe odpovídá ekonomické realitě vztahů mezi dotčenými subjekty. Pakliže v nynější věci žalobci náleželo 35 % výnosu z neoprávněného provozu technických zařízení (na tuto část měl žalobce dle písemné smlouvy se společností DP&K-CZQ s.r.o. právní nárok), a tuto část výnosu také reálně obdržel, správce daně nepochybil, pokud daný příjem posoudil jako základ dílčí daně z hazardních her ve smyslu § 3 odst. 1 písm. e) zákona o dani z hazardních her.
27. Žalobce dále poukazuje na to, že předmětný příjem od společnosti DP&K-CZQ s.r.o. řádně zdanil daní z příjmů a daní z přidané hodnoty. Dle § 51 odst. 1 písm. j) zákona o DPH je přitom provozování hazardních her osvobozeno od daně bez nároku na odpočet daně.
28. K tomu zdejší soud uvádí, že daňová povinnost žalobce k dani z přidané hodnoty není předmětem tohoto řízení. Žalobce ani netvrdí, že by byl v minulosti správcem daně nějakým způsobem ujišťován o tom, že se v případě nyní posuzované činnosti nejedná o provozování hazardních her. Otázkou zdanění daní z přidané hodnoty se proto nyní zdejší soud nemůže komplexně zabývat. Na zdanění daní z příjmů nemá skutečnost, zda žalobce provozoval hazardní hry či nikoliv, žádný vliv.
29. Pouze v obecnosti lze uvést, že regulace v oblasti hazardních her není předmětem harmonizace na unijní úrovni, na rozdíl od daně z přidané hodnoty (směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty). Význam pojmu provozování hazardních her podle zákona o hazardních hrách (z něhož vychází i zákon o dani z hazardních her) je pak podstatně odlišný od provozování hazardních her podle § 60 zákona

o DPH (v podrobnostech srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 5. 2020, č. j. 9 Afs 147/2018 – 59; rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2024, č. j. 1 Afs 43/2023 – 85, kterého se žalobce dovolával v průběhu jednání, se týká výkladu zákona o DPH). Při výkladu tohoto ustanovení zákona o DPH (který nyní zdejší soud nehodlá ze shora uvedených důvodů provádět) je ovšem třeba mít na paměti, že pro účely DPH je na provozování hazardních her subjektem disponujícím povolením podle zákona o hazardních hrách třeba nahlížet shodně jako na provozování těžce hazardní hry subjektem bez povolení.

30. Ve zbývající námitce (kterou žalobce přednesl v úvodu žaloby, z hlediska systematiky odůvodnění je ovšem vhodnější se touto otázkou zabývat po vypořádání ostatních žalobních bodů) žalobce napadá procesní postup správce daně v souvislosti se zahájením doměřovacího řízení.
31. Podle § 125 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), *registrační povinnost vzniká daňovému subjektu, kterému vznikne povinnost podat přihlášku k registraci k jednotlivé dani*. Daňový subjekt je povinen se registrovat k dani pouze tehdy, pokud zákon stanoví povinnost podat přihlášku k registraci k jednotlivé dani. Registrační povinnost tudíž stíhá užší skupinu subjektů než povinnost daňová. Daňový řád obsahuje v ustanovení § 125 a násl. pouze procesní postup registrace. Vznik povinnosti podat přihlášku k registraci je upraven v jednotlivých daňových zákonech.
32. Zákon o dani z hazardních her povinnost podat přihlášku k registraci k dani neupravuje, daňový subjekt proto nemá povinnost se k této dani registrovat a ani se k ní neregistruje. To ovšem nemá žádný vliv na vznik daňové povinnosti a povinnosti podat přiznání k dani. Přiznání k dani z hazardních her se v souladu s § 136 odst. 4 daňového řádu podává do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období.
33. Podle § 11 odst. 1 zákona o dani z hazardních her *daň tvrzená poplatníkem v daňovém přiznání se považuje za vyměřenou dnem uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání, a to ve výši v něm tvrzené*. Podle odst. 2 téhož ustanovení *v případě, že poplatník nepodá daňové přiznání v zákonem stanovené lhůtě, považuje se daň za tvrzenou ve výši 0 Kč; pokuta za opožděné tvrzení daně se neuplatní*. Jelikož žalobce nepodal daňové přiznání, v souladu s uvedeným ustanovením byla žalobci uplynutím lhůty pro jeho podání vyměřena daň ve výši 0 Kč. Ke změně vyměřené daně proto mohlo z povahy věci dojít pouze v rámci doměřovacího řízení.
34. Žalobce až v průběhu jednání vznesl námitku prekluze práva stanovit daň. Jelikož se jedná o otázku, kterou soud zkoumá z úřední povinnosti, neuplatní se v případě vznesených námitek koncentrační ani dispoziční zásada. Žalobce argumentoval tím, že v nynější věci nebyla naplněna podmínka blízké souvislosti výzvy k podání dodatečného daňového přiznání a doměření daně a odkázal se na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 7. 2023, č. j. 9 Afs 209/2022 – 45.
35. V nynější věci správce daně zaslal dne 9. 7. 2020 (doručeno dne 14. 7. 2020) žalobci výzvu k podání dodatečného daňového tvrzení, v níž uvedl důvody, proč by žalobci měla být doměřena daň za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2017, přestože není držitelem povolení k provozování hazardních her.
36. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost*

podat řádné daňové tvrzení. Lhůta pro stanovení daně proto počala běžet v souladu s tímto ustanovením ve spojení s § 136 odst. 4 daňového řádu dne 25. 7. 2017. Základní prekluzivní lhůta by tudíž uplynula dne 25. 7. 2020.

37. Podle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu *lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně.* Výzva k podání dodatečného daňového tvrzení byla žalobci oznámena dne 14. 7. 2020.
38. Ze správního spisu plyne, že správce daně poté žalobci doměřil daň podle pomůcek. V takovém případě se dle zdejšího soudu zásadně jedná o případ, kdy výzva k podání dodatečného daňového tvrzení vedla k doměření daně, a má proto účinky prodloužení prekluzivní lhůty. Žalobce v průběhu jednání namítal, že mezi výzvou k podání dodatečného daňového tvrzení a vydáním dodatečného platebního výměru uplynula doba 11 měsíců, z čehož dovozuje, že výzva byla toliko formálním úkonem ve smyslu závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 7. 2023, č. j. 9 Afs 209/2022 – 45. Žalobce ovšem pomíjí, že Nejvyšší správní soud v dané věci řešil zcela odlišnou situaci. Formální povahu výzvy dovedl z toho, že daň nebyla doměřena na základě výzvy, nýbrž až na základě postupu k odstranění pochybností, který byl zahájen ze zcela shodných důvodů o 5 měsíců později. V nynějším případě žádný další kontrolní postup po podání výzvy zahájen nebyl. Ani časová prodleva 11 měsíců proto sama o sobě nečiní z výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení toliko formální úkon činěný za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně. Prekluzivní lhůta se tudíž prodloužila do 25. 7. 2021.
39. Podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu *lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně.* K oznámení rozhodnutí o stanovení daně došlo v nynější věci dne 15. 6. 2021, kdy byl žalobci doručen dodatečný platební výměr, kterým mu byla doměřena daň podle pomůcek. Zdejšímu soudu nepřísluší hodnotit, zda byly splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek, neboť v tomto směru žalobce ve lhůtě pro podání žaloby nic nenamítal. Podstatné je, že oznámením dodatečného platebního výměru došlo k prodloužení prekluzivní lhůty do 25. 7. 2022. Pokud bylo napadené rozhodnutí (jak plyne ze správního spisu) žalobci doručeno dne 8. 7. 2022, stalo se tak ve lhůtě pro stanovení daně.
40. Žalobcem navrhované důkazy zdejší soud při jednání neprovedl, neboť navrhované listinné důkazy v podobě smluv jsou součástí správního spisu, kterým se v soudním řízení správním dokazování neprovádí. Předmětem sporu je toliko právní hodnocení obsahu těchto listin. Co se týče navrhovaného výsledku svědků a navrhovaného důkazu protokolem o výsledku paní Maazoul před Celním úřadem pro Jihomoravský kraj, ty mají dle žalobce prokázat skutečnosti, které žalobce hodlal prokazovat již ve správním řízení (kdo přijímal vklady, vyplácel výhry apod.), avšak žalovaný je v této míře podrobnosti považoval za nepodstatné. Pokud by toto východisko žalovaného neobstálo, nemohlo by bez dalšího obstát ani napadené rozhodnutí. Výslech navrhovaných svědků je proto z tohoto důvodu v soudním řízení nadbytečný.

V. Závěr a náklady řízení

41. Ze shora uvedených důvodů zdejší soud žalobu zamítl dle § 78 odst. 7 s. ř. s. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl dle § 60 s. ř. s. Neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu

nákladů řízení, žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rámec jeho běžné 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 (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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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.

Brno 29. února 2024

David Raus v.r.
předseda senátu