



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Pavla Molka a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **Paradise Casino Admiral, a.s.**, se sídlem Komořany 146, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 10. 2021, č. j. 38393/21/5000-10611-712195, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 2. 2024, č. j. 62 Af 54/2021-85,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **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. Vymezení věci**

[1] Žalovaný rozhodnutím uvedeným v záhlaví zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečný platební výměr Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 4. 6. 2021, č. j. 90161/21/4300-13823-704691, kterým žalobkyni doměřil daň z hazardních her za IV. čtvrtletí roku 2020 ve výši 9 421 895 Kč spolu s penále ve výši 1 884 379 Kč.

[2] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu ke Krajskému soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), který ji zamítl rozsudkem uvedeným v záhlaví. Krajský soud dospěl k závěru, že po žalobkyni lze požadovat odvod minimální daně z technických her ve smyslu zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z hazardních her“), za IV. čtvrtletí roku 2020, a to i za dobu od 9. 10. 2020 do 2. 12. 2020 a od 18. 12. 2020 do 31. 12. 2020, kdy byla v rámci proticovidových opatření nařízením vlády uzavřena kasina.

[3] Ze zákona o dani z hazardních her vyplývá, že provozování konkrétních hazardních her spadá pod předmět daně z hazardních her, přičemž tento zákon upravuje minimální dílčí daň z technických her. Tato dílčí daň sleduje specifický cíl, jenž je uveden v důvodové zprávě k zákonu o dani z hazardních her. Z důvodové zprávy plyne, že funkce a konstrukce daně

z hazardních her nesleduje pouze fiskální účel, ale širší společensky žádoucí cíl. Ze zákonné definice provozování hazardních her, která je upravena v zákoně č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o hazardních hrách“), se jím 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. Z této zákonné definice tedy plyne, že provozováním hazardních her je uskutečňování hazardní hry, jakož i provozních a dalších činností souvisejících s hazardní hrou.

[4] Krajský soud se dále vyjádřil ke stanovisku ministra financí ze dne 7. 8. 2015, č. j. MF-33478/2015/32-4, na které žalobkyně odkazovala v žalobě. Z tohoto stanoviska plyne, že smyslem právní úpravy hazardních her je racionální zjednodušení správy daní, kvůli čemuž odpadá evidence jednotlivých dní provozu herních zařízení. S tímto stanoviskem souhlasil i Ústavní soud v nálezu ze dne 30. 1. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15 (č. 62/2018 Sb.), ve kterém ve vztahu k tehdejší právní úpravě neshledal protiústavní konstrukci dílčího základu odvodu složeného z poměrné a pevné části, a to s ohledem na škodlivost provozování herních zařízení. Právě zvýšená míra škodlivosti hazardu a potřeba jeho regulace legitimizuje důvod zdanění hazardních her.

[5] Krajský soud dospěl k závěru, že v situaci, kdy kasina nebyla alespoň po určitou dobu zdaňovacího období uzavřena, postupoval správce daně při výpočtu daně z hazardu správně dle pravidel uvedených v zákoně o dani z hazardních her, včetně toho, že zahrnul do výpočtu daně všechny herní pozice, k nimž žalobkyně disponovala ve IV. čtvrtletí roku 2020 povolením. Podstatné totiž je, že daná herní zařízení žalobkyně mohla provozovat, ačkoliv jen po omezenou dobu, což samo o sobě podléhá dani z hazardních her.

[6] Krajský soud neshledal důvodnou ani námitku, že daňové orgány měly postupovat v souladu se zásadou v pochybnostech ve prospěch daňového subjektu, jelikož žádná taková pochybnost ohledně obsahu aplikované právní normy nevyvstala. Ve vztahu k projednávané věci je podstatné, že zákon o dani z hazardních her výslovně vymezuje předmět daně a definuje, jak vypočítat minimální daň z technických her. Není proto důvod se jakkoli odchýlit od jednoznačného výkladu tohoto zákona provedeného daňovými orgány.

[7] Krajský soud se odmítl zabývat tím, zda nařízení vlády, jimiž byl dočasně přerušen provoz kasin z důvodu pandemie nemoci COVID-19, byla vydána v souladu se zákonem. Zákon o dani z hazardních her je koncipován tak, že podstatný je počet povolených zařízení v daném zdaňovacím období, kterým je kalendářní čtvrtletí, bez ohledu na jejich skutečné aktivní využití hráči. Z tohoto důvodu postačí možnost jejich využití, a to bez ohledu na konkrétní počet dnů, kdy tomu tak skutečně bylo.

[8] Krajský soud nesouhlasil ani s námitkou o nesprávně stanoveném penále. Ze správního spisu plyne, že žalobkyně podala řádné daňové přiznání, v němž daň z hazardních her vyčíslila správně. Poté podala dodatečné daňové přiznání, ve kterém daň vyčíslila odlišně, jelikož zohlednila období, kdy byla kasina uzavřena. Na základě právní úpravy automatického vyměření a doměření daně došlo u žalobkyně podáním dodatečného daňového přiznání ke snížení automaticky vyměřené daně. Tento postup nebránil tomu, aby správce daně daň doměřil z moci úřední. Správce daně proto postupem upraveným

pokračování

v § 12 zákona o dani z hazardních her žalobkyni doměřil daň. V takové situaci byly splněny podmínky pro vznik povinnosti uhradit penále dle § 251 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Ustanovení § 251 odst. 4 daňového řádu, na které odkazuje žalobkyně, není aplikovatelné, jelikož žalobkyně prostřednictvím dodatečného daňového přiznání přiznala daň v nesprávné výši. Doměření daně provedené z úřední moci vylučuje aplikaci tohoto ustanovení daňového řádu. Krajský soud neshledal důvodnou ani námitku, že žalobkyně neměla jinou možnost obrany než podání dodatečného daňového přiznání. Pokud by se výklad žalobkyně a jí zvolený výpočet daně ukázal jako správný, stanovení penále by již z důvodu nesprávně doměřené daně nemohlo obstát. Taková situace však nenastala.

## II. Obsah kasační stížnosti žalobkyně a vyjádření žalovaného

### II. a) Kasační stížnost žalobkyně

[9] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[10] Předmětem sporné daně je provozování hazardní hry na území ČR. Při uzavření kasin v době od 9. 10. 2020 do 2. 12. 2020 a od 18. 12. 2020 do 31. 12. 2020 nesměla stěžovatelka provozovat hazardní hry. V takovém případě není naplněn předmět daně. Není správné tvrzení, že již počet povolených zařízení ve IV. čtvrtletí 2020 stačí ke zdanění minimální daní z hazardu, a to bez ohledu na jejich skutečné využívání hráči. Samotná držba základního povolení totiž nepředstavuje předmět daně. I když byla stěžovatelka držitelkou základního povolení, byla jen poplatníkem této daně a při absenci předmětu daně, tedy provozování hazardních her, není povinna platit minimální daň z technických her. Bez předmětu daně se nelze zabývat výpočtem daně podle povolených herních pozic. V § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her se nehovoří o tom, že herní pozice musí být ve zdaňovacím období povolena, nýbrž že musí být uvedena v povolení k umístění v herním prostoru. Krajský soud pominul § 2 odst. 1 zákona o dani z hazardních her. Též opomněl § 3 daňového řádu, který definuje daňovou povinnost tak, že se musí jednat o skutečnosti, které jsou předmětem daně.

[11] Stěžovatelka nesouhlasí se závěrem, že pro minimální daň z technických her stačí provozování alespoň jeden den ve zdaňovacím období, aby stěžovatelka musela za IV. čtvrtletí 2020 platit částku 9 200 Kč násobenou součtem povolených herních pozic. V § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her se nehovoří o zdaňovacím období. Z toho plyne, že povolené herní pozice a částka 9 200 Kč jsou stanoveny za zdaňovací období, a nikoliv za jeden den, takže nic nebrání rozdělení IV. čtvrtletí 2020 na různá období a minimální daň z technických her by měla být placena pouze za období od 1. 10. 2020 do 8. 10. 2020 a od 3. 12. 2020 do 17. 12. 2020, kdy stěžovatelka směla provozovat kasina. Při provozování kasin pouze v tomto období má být daň z technických her za IV. čtvrtletí 2020 ve výši 29 540 105 Kč, a nikoliv 38 962 000 Kč, jak stanovily daňové orgány.

[12] Stěžovatelka s krajským soudem nesouhlasí ani v tom, že konstrukce daně z hazardu míří i na škodlivost provozování herních zařízení. Z důvodu zákazu provozování kasin nelze hovořit o činnosti, jelikož k žádné činnosti nedocházelo, hráčům nebylo umožněno hrát hazardní hry, neboť byl provoz kasin zakázán a nebylo možné hovořit o škodlivosti,

jelikož v tomto období žádná škodlivost nenastala. Problematika neprovozování kasin v době ochrany před onemocněním COVID-19 byla řešena v rozsudcích NSS ze dne 1. 6. 2021, č. j. 8 Ao 11/2021-24, ze dne 21. 5. 2021, č. j. 6 Ao 22/2021-44, č. 4272/2022 Sb. NSS, a ze dne 24. 6. 2021, č. j. 9 Ao 10/2021-27. Stěžovatelka musí před náhradou škody vzniklou nezákonným uzavřením kasin vyčerpat všechny procesní prostředky, které zákon k ochraně práva poskytuje. Nesouhlasí s tím, aby stát na jedné straně nezákonně zakázal provoz kasin a na straně druhé požadoval minimální daň z technických her za dobu tohoto nezákonného zákazu. Dle nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 216/18, se soudy nemohou zprostit své povinnosti chránit ústavně zaručená práva jednotlivců odkázáním účastníků řízení na postup dle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti. Stát by tak při postupu schváleném krajským soudem měl prospěch z vlastního bezpráví.

[13] Ohledně nesprávně stanoveného penále stěžovatelka odkazuje na rozsudek NSS ze dne 6. 10. 2022, č. j. 1 As 107/2022-60, ve kterém dospěl k závěru, že se proti minimální dani stanovené v době zákazu provozu heren a kasin z důvodu opatření proti onemocnění COVID-19 lze bránit odvoláním proti platebnímu výměru a žalobou proti rozhodnutí o tomto odvolání. Stěžovatelka neměla jiný prostředek obrany než podání dodatečného daňového přiznání za IV. čtvrtletí 2020 na daň z hazardních her nižší o 9 421 895 Kč. Krajský soud nemá pravdu, že v daném případě byly splněny podmínky pro existenci penále. Obrana stěžovatelčiných práv jí nemůže jít k tíži. Dodatečné daňové přiznání stěžovatelka podala, aby se proti minimální dani z technických her mohla následně bránit podáním odvolání a žalobou. Navíc dle § 251 odst. 1 daňového řádu vzniká povinnost uhradit penále z částky dodatečně vyměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé daňové povinnosti. Dle § 251 odst. 4 daňového řádu je dodatečně vyměřován základ daně a nevzniká penále z částky, která je uvedena v dodatečném daňovém přiznání. V důsledku dodatečného daňového přiznání je doměřena daň ve výši odlišující se od výsledku daně uvedené v dodatečném daňovém přiznání. Taková modifikace daně však nezapříčiní penalizaci z doměřené daně. Shodný názor uvedl i NSS v rozsudcích ze dne 2. 3. 2017, č. j. 1 Afs 250/2016-48, č. 3567/2017 Sb. NSS, a ze dne 28. 2. 2018, č. j. 1 Afs 375/2017-38.

## *II. b) Vyjádření žalovaného, replika, duplika a doplnění kasační stížnosti*

[14] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí. V dané věci je podstatné, že již pouhé získání a držba základního povolení v případě povolovaných hazardních her naplňuje předmět daně. Osoba, která je držitelem základního povolení, se stává poplatníkem daně i tehdy, pokud v daném zdaňovacím období neuvedla žádnou hazardní hru do provozu. Z důvodové zprávy k zákonu o dani z hazardních her plyne, že pro určení minimální dílčí daně z technických her je rozhodující skutečnost, zda byly jednotlivé herní pozice povolením k umístění herního prostoru alespoň jeden den v daném zdaňovacím období. Ze zákonné definice provozování hazardních her poté vyplývá, že jím lze rozumět uskutečňování hazardní hry, jakož i provozní a další činnosti související s hrou.

[15] Žalovaný odkázal na nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 15/15, podle kterého stanovení předmětu daně z hazardních her nelze chápat v užším smyslu, tedy že je technické zařízení zapnuto či vypnuto, ale spíše jako soubor činností či opatření, která daňový subjekt průběžně provádí a která směřují k zajištění provozování hazardní hry. Z § 5 odst. 4 zákona

pokračování

o dani z hazardních her vyplývá, že výpočet minimální dílčí daně z technických her je vázán na to, zda je herní pozice v daném zdaňovacím období povolena, a není proto podstatné, zda byla skutečně provozována. Jelikož stěžovatelka ve IV. čtvrtletí 2020 disponovala povolením k umístění herního prostoru, v nichž bylo uvedeno celkem 4 235 ks herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení, musí výše daňové povinnosti vycházet ze součinu celkového počtu herních pozic jednotlivých koncových zařízení a částky 9 200 Kč.

[16] Žalovaný nesouhlasí s tvrzením, že v důsledku zákazu provozování kasin nenastává žádná škodlivost. Společenskou škodlivost technických her nelze posuzovat nebo vázat pouze na období, ve kterém jsou technická zařízení reálně provozována. Vybírání minimální dílčí daně z technických her je ve veřejném zájmu, jelikož je spojeno s delším časovým obdobím. Tak jako lze předpokládat, že krátkodobé přerušení provozování hazardních her nebude mít okamžitý příznivý vliv na osoby postižené hráčskou závislostí, je minimální dílčí daň třeba chápat jako jakýsi stálý finanční zdroj pro sanace dlouhodobých společenských následků provozování hazardních her. Žalovaný souhlasí s krajským soudem, že není třeba se zabývat tím, zda proticovidová opatření byla v souladu se zákonem.

[17] Žalovaný nesouhlasí ani s námitkou ohledně nezákonně stanoveného penále. Ke zproštění povinnosti uhradit penále z doměřené částky dochází pouze v případě, že došlo k doměření daně podle dodatečného daňového přiznání, tj. ve shodě s údaji v něm uvedenými. Vzhledem k tomu, že ve stěžovatelčině případě nebyla daň z hazardních her doměřena dle dodatečného daňového přiznání, ale správce daně zahájil postup k odstranění pochybností a doměřil daň na základě výsledku tohoto postupu, vznikla stěžovatelce povinnost uhradit penále.

[18] Stěžovatelka v replice uvedla, že ke stanovení daně z hazardních her za IV. čtvrtletí 2020 došlo dodatečným platebním výměrem ve výši 9 421 895 Kč tímto vývojem: 1) v řádném daňovém přiznání ze dne 24. 1. 2021 stěžovatelka vykázala na řádku 500 daň z technických her ve výši 38 962 000 Kč, 2) v dodatečném daňovém přiznání ze dne 27. 1. 2021 stěžovatelka vykázala na řádku 500 daň z technických her ve výši 29 540 105 Kč, 3) v dodatečném platebním výměru správce daně vykázal daň z technických her ve výši 38 962 000 Kč. Daň z hazardních her za IV. čtvrtletí 2020 ve výši 38 962 000 Kč v dodatečném platebním výměru je shodná s daní vykázanou stěžovatelkou v řádném daňovém přiznání ze dne 24. 1. 2021. Nedošlo tedy k neuhrazení daně, a nemohlo proto dojít ani k automatickému uvalení sankce za porušení konkrétní stěžovatelčiny povinnosti.

[19] Žalovaný v duplice zdůraznil, že podle § 12 zákona o dani z hazardních her může dojít k doměření daně z hazardních her z moci úřední také tehdy, zjistí-li správce daně na základě postupu k odstranění pochybností, že poslední známá daň není ve správné výši. Ustanovení § 12 zákona o dani z hazardních her je zvláštním ustanovením k § 143 odst. 3 daňového řádu a rozšiřuje výčet možností, za nichž může dojít k doměření daně z moci úřední, o postup k odstranění pochybností. Tak tomu bylo i v nynějším případě. Správce daně postupem podle § 12 zákona o dani z hazardních her stěžovatelce doměřil daň z hazardních her, neboť stěžovatelka v podaném dodatečném daňovém přiznání daň nesprávně vypočítala. Správce daně jí doměřil daň z hazardních her za IV. čtvrtletí 2020 v doměřovacím řízení zahájeném nikoli podáním dodatečného daňového přiznání za IV. čtvrtletí 2020, ale z moci úřední v doměřovacím řízení zahájeném kvalifikovaným úkonem učiněným správcem daně, kterým bylo vydání výzvy k odstranění pochybností. Tím byly

splněny podmínky stanovené v § 251 odst. 1 daňového řádu pro existenci penále a stěžovatelce vznikla povinnost jej uhradit. Vzhledem k tomu, že daň z hazardních her nebyla doměřena podle dodatečného daňového přiznání, ale správce daně zahájil postup k odstranění pochybností a doměřil daň na základě výsledku tohoto postupu, vznikla stěžovatelce povinnost uhradit penále, které jí bylo sděleno dodatečným platebním výměrem.

[20] Stěžovatelka následně NSS zaslala doplnění kasační stížnosti, ve kterém uvedla, že v případě neprovozování hazardních her nelze platit minimální daň z technických her, ačkoliv jsou povolené herní pozice. Odkázala na rozsudek NSS ze dne 28. 4. 2023, č. j. 3 As 128/2021-32, dle kterého je definice provozování hazardní hry širší a nezahrnuje pouze uskutečňování hazardní hry. Dle rozsudku NSS ze dne 5. 6. 2024, č. j. 6 As 207/2023-23, vyplývá provozování hazardní hry z fakticity jednání subjektu. Dle rozsudku NSS ze dne 25. 4. 2024, č. j. 2 Afs 230/2023-56, platí, že z hlediska odvodu není podstatné, zda je povolené herní zařízení skutečně provozováno, nýbrž postačuje, že smí být provozováno. Zákonodárce dle tohoto rozsudku presumoval, že v případě povolení hracího přístroje bude tento přístroj též umístěn a bude na něm hra provozována. Není tak kladen důraz na skutečnost, zda je na přístroji ve skutečnosti daná hra provozována, nýbrž na domněnku, že tomu tak bude. Z tohoto důvodu dle stěžovatelky neobstojí názor žalovaného, že již pouhé získání a údržba základního povolení naplňuje předmět daně hazardních her, přestože ve IV. čtvrtletí 2020 nebyla žádná hazardní hra uvedena do provozu. Je totiž podstatné, zda smí být herní zařízení provozováno. Minimální dani z technických her podléhají povolené herní pozice v kasinech, která smějí být provozována, jelikož je u nich naplněna potencialita provozování. V době od 9. 10. 2020 do 2. 12. 2020 a od 18. 12. 2020 do 31. 12. 2020 však stěžovatelka nesměla provozovat hazardní hry, proto nedošlo ke vzniku předmětu daně.

[21] Ohledně stanoveného penále stěžovatelka uvedla, že doměřením daně podle dodatečného daňového přiznání se zabýval NSS v rozsudku ze dne 28. 2. 2018, č. j. 1 Afs 375/2017-38, ve kterém konstatoval, že povinnost uhradit penále z doměřené daně vzniká pouze tehdy, pokud je daň doměřována na základě daňově relevantní okolnosti, která nebyla tvrzena v řádném daňovém přiznání či v dodatečném daňovém přiznání. Stěžovatelka v dodatečném daňovém přiznání tvrdila skutečnou daň za celé čtvrtletí ve výši 29 540 105 Kč a minimální daň za 23 dnů ve výši 9 742 800 Kč, uvedla však všechny relevantní okolnosti, z nichž pak správce daně vyšel, byť jejich důsledky přehodnotil postupem k odstranění pochybností. Správce daně ponechal skutečnou daň ve shodné výši a změnil počet dnů provozování kasin z dvaceti tří dnů na devadesát dva dnů a minimální daň zvýšil na 38 962 000 Kč. Ze vzniklého rozdílu daňové orgány požadují penále ve výši 1 884 379 Kč. Stěžovatelka nesdílí názor žalovaného, že nepředepsání penále je možné pouze v případě doměření daně dle dodatečného daňového přiznání ve shodě s údaji v něm tvrzenými. Takový výklad zákonného pojmu „podle dodatečného daňového přiznání“ neplyne z § 251 odst. 4 daňového řádu. Jelikož má penále ve smyslu daňového řádu trestní povahu, je třeba aplikovat zásadu nutnosti jasného znění zákona a zásadu *in dubio pro mitius*.

[22] Žalovaný se k tomuto doplnění kasační stížnosti ve stanovené lhůtě nevyjádřil.

### III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

pokračování

[23] Nejvyšší správní soud (dále též „NSS“) posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[24] Kasační stížnost není důvodná.

### III. a) Naplnění předmětu daně z hazardních her

[25] Stěžovatelka zejména namítá, že samotná držba základního povolení k provozování technických her nepředstavuje předmět daně dle zákona o dani z hazardních her, kterým je provozování hazardních her.

[26] Dle § 2 zákona o dani z hazardních her platí, že předmětem daně z hazardních her je *provozování hazardní hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry, pokud*

*a) je k provozování této hry potřeba základní povolení podle zákona upravujícího hazardní hry,*

*b) nebo tato hra má být podle zákona upravujícího hazardní hry ohlášena.*

[27] Dle § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her, ve znění účinném do 31. 12. 2023, činí minimální dílčí daň z ostatních technických her *součin součtu herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení uvedených v povolení k umístění herního prostoru a částky 9 200 Kč.*

[28] Dle § 6 zákona o dani z hazardních her je zdaňovacím obdobím daně z hazardních her kalendářní čtvrtletí.

[29] Krajský soud ohledně otázky naplnění předmětu daně z hazardních her v bodě 23 napadeného rozsudku odkázal na komentářovou literaturu k § 2 zákona o dani z hazardních her, dle které s ohledem „*na vymezení termínu ‚provozování hazardních her‘ se lze domnívat, že pod provozování hazardních her je třeba zařadit již pouhé získání a držbu základního povolení, neboť se jedná o činnosti organizačního charakteru související s uvedením hazardní hry do provozu. Držitel základního provozování proto vždy naplní předmět daně z hazardních her a vznikne mu proto daňová povinnost.*“ BOHÁČ, R., KRASULOVÁ, H. Zákon o dani z hazardních her: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2024-10-17]. ASPI\_ID KO187\_2016CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X. Shodnou citaci uvádí i žalovaný na straně jedenácté rozhodnutí o odvolání, přičemž i na základě citace tohoto komentáře dospěl k závěru, že v dané věci postačí držba povolení, aby došlo k naplnění definice provozování hazardních her.

[30] Krajský soud a žalovaný tak v této části napadeného rozsudku a napadeného rozhodnutí vyšli z velmi širokého vymezení pojmu „provozování“, ztotožňujícího „provozování“ již s pouhým držením povolení k provozování hazardních her. Naopak stěžovatelka vychází z velmi úzkého pojetí „provozování“, jež za ně pokládá faktické uskutečňování hry, tedy stav, kdy provozovatel nabízí návštěvníkům své hazardní hry, nebo tak aspoň může činit. Ani jeden z těchto přístupů však není v souladu s vymezením tohoto pojmu, které provedl ve své judikatuře NSS a které vyplývá i ze samotného textu zákona o hazardních hrách. Ten v § 5 za provozování hazardních her nepovažuje ani pouhé povolení hry, ani teprve faktické uskutečňování hazardní hry jako takové, ale veškeré

*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. K závěru o potřebě relativně širokého výkladu dané definice dospěl i NSS v rozsudku ze dne 9. 5. 2024, č. j. 4 As 202/2022-36, ve kterém uvedl, že „smyslem § 5 zákona o hazardních hrách je vymezení široké škály činností souvisejících s provozováním hazardních her, na které zákon o hazardních hrách dopadá.“*

[31] Stěžovatelka v doplnění kasační stížnosti odkázala na rozsudky NSS č. j. 3 As 128/2021-32 a č. j. 6 As 207/2023-23 ohledně definice provozování hazardních her, které hovoří o fakticitě provozování hazardních her. Tyto rozsudky se však týkaly zcela odlišných případů a na nynější situaci nedopadají. V případě posuzovaném v rozsudku č. j. 6 As 207/2023-23 byla řešena otázka, zda osoba fakticky hazardní hry provozuje, i když nemá k provozování hazardních her povolení. V případě řešeném rozsudkem č. j. 3 As 128/2021-32 byla posuzována otázka rozdílu provozování hazardních her a provozování herní pozice technické hry podle § 67 zákona o hazardních hrách, přičemž z rozsudku třetího senátu vyplývá, že pojem „provozování hazardních her“ je třeba vykládat širším způsobem než jen provozování herní pozice technické hry (bod 18). Z této judikatury tak nelze přebírat závěry o tom, kdy je naplněn předmět daně dle § 2 zákona o dani z hazardních her.

[32] Co se týče rozsudku NSS č. j. 2 Afs 230/2023-56, na který stěžovatelka též odkazuje v doplnění kasační stížnosti, NSS uvádí, že v tehdejší věci se zabýval otázkou předmětu daně z hazardních her, který neexistoval, respektive případem, kdy bylo vydáno povolení k provozu technického zařízení, které neexistovalo. V tomto případě NSS dospěl k závěru, že u neexistujícího herního zařízení nemůže být naplněn předmět daně, což je odlišná situace od herního zařízení, které není provozované (bod 43). Dále uvedl, že podstatnými prvky konstituujícími předmět pevné části odvodu dle zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném do 31. 12. 2016 (dále jen „loterijní zákon“), jsou existence herního zařízení, povolení k provozování herního zařízení a platnost tohoto povolení. Ačkoliv se nyní projednávaná věc týká minimální dílčí daně dle § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her, a nikoliv pevné části dílčího odvodu dle loterijního zákona, lze dospět k závěru, že všechny výše uvedené prvky jsou v projednávané věci přítomny. Herní zařízení stěžovatelky existují a jsou platně povolena. Daný rozsudek proto nijak nepopírá závěry žalovaného a krajského soudu o naplnění předmětu daně z hazardních her.

[33] Naopak krajský soud a žalovaný odkázali na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 15/15. Ten v něm přezkoumával ústavnost dřívější právní úpravy daně z hazardních her, která vyplývala z loterijního zákona. V bodě 48 výše uvedeného nálezu neshledal důvodnou námitku, že tehdejší pevná část dílčího odvodu, kterou dle § 41b odst. 4 loterijního zákona představoval součet počtu dnů, ve kterých byla povolena herní zařízení, ze které byl odvod za provozování hazardních her odváděn, nespadá pod předmět odvodu (provozování hazardních her). Ústavní soud k této námitce konkrétně konstatoval následující: „Ústavní soud nemohl přisvědčit ani námitce navrhovatele, že tzv. pevná část dílčího základu odvodu nebyla odvozena od předmětu odvodu, kterým je provozování zařízení. Vláda v této souvislosti (viz sub 14) odkazuje na definici pojmu ‚provozování‘ podle § 4 odst. 3 loterijního zákona. Z ní vyplývá, že pojem provozování nelze chápat jen v užším smyslu, tedy jako stav, kdy je zařízení zapnuté (ve dnech, kdy je provozování povoleno), ale i veškerou činnost

pokračování

*s tím související. Jako důvod pro základ výpočtu odvodu dle počtu dnů, v nichž je provozování zařízení povoleno, vláda uvádí racionální zjednodušení správy daně, a to jak pro správce daně, tak pro daňový subjekt.“ Ústavní soud tedy pod pojem provozování hazardních her podřadil i dřívější podmínku pro stanovení takzvané pevné části dílčího odvodu z hazardních her, tedy existenci povolení provozu herního zařízení. K tomu je nicméně třeba připomenout, že Ústavní soud reagoval na situaci, kdy se pevná část dílčího odvodu určovala podle počtu jednotlivých dnů, kdy bylo zařízení povoleno. Ústavní soud přijal vysvětlení, že by bylo administrativně příliš náročné posuzovat ve vztahu k jednotlivým dnům, jaké konkrétní činnosti byly realizovány, a akceptoval model, v němž se posuzovalo to, zda byla zařízení v daných dnech povolena.*

[34] Nynější úprava zákona o dani z hazardních her vyřešila problém administrativní náročnosti odlišně, a to tím, že zdaňovacím obdobím daně z hazardních her je podle § 6 zákona o dani z hazardních her kalendářní čtvrtletí. Tuto motivaci administrativního zjednodušení potvrzuje i důvodová zpráva k tomuto zákonu, podle níž platí, že *„se změnou zdaňovacího období na kalendářní čtvrtletí (§ 6) za účelem snížení administrativní náročnosti pro určení minimální dílčí daně z technických her již nebude rozhodující počet dnů, ve kterých byly povoleny jednotlivé herní pozice jednotlivých povolených koncových zařízení, ale skutečnost, zda tyto herní pozice byly povolením k umístění herního prostoru povoleny alespoň jeden den v daném zdaňovacím období (kalendářním čtvrtletí). Postačí, že je provozování herní pozice povoleno alespoň jeden den zdaňovacího období, neboť i v tomto případě je splněna podmínka, že jde v daném zdaňovacím období o povolenou herní pozici“* (zvýraznění provedl NSS). Současná právní úprava obsažená v zákoně o dani z hazardních her tak již nepracuje s pevnou částí dílčího odvodu, kterou se zabýval Ústavní soud v nálezu Pl. ÚS 15/15, a nahrazuje ji právě minimální dílčí daň upravená v § 5 odst. 4. Dle důvodové zprávy k zákonu o dani z hazardních her k této změně došlo, jelikož minimální dílčí daň z technických her *„naplňuje stejné funkce jako pevná část dílčího odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení a zároveň umožňuje ve spojení s poměrnou sazbou dílčí daně z technických her lépe reagovat na rozvoj trhu hazardních her provozovaných prostřednictvím internetu.“* Dále důvodová zpráva uvádí, že kromě *„čistě fiskální funkce naplňovala dosavadní pevná část dílčího odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení funkce další, které by měla naplnit rovněž nová minimální dílčí daň z technických her.“*

[35] Právě skutečnost, že nově je zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí, je rozhodující pro posouzení celé věci. Stěžovatelka a žalovaný (a ve výše zmíněné části napadeného rozsudku i krajský soud) se totiž výše uvedeným způsobem neshodují v tom, zda pojem „provozování“ pojímat široce nebo úzce (přičemž výše citovaná judikatura NSS se přiklání ke spíše širokému výkladu tohoto pojmu). I stěžovatelka se svým zužujícím pojetím pojmu „provozování“ však akceptuje, že 23 dnů v rozhodném kalendářním čtvrtletí technické hry fakticky provozovala. Právě to je dostatečné a rozhodující z hlediska konstrukce minimální dílčí daně z technických her dle § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her. K tomuto závěru ostatně dospěl i krajský soud v bodě 27 napadeného rozsudku, ve kterém uvedl, že *„v situaci, kdy kasina nebyla po určitou dobu zdaňovacího období uzavřena, postupoval správce daně při výpočtu daně z hazardu správně podle pravidel obsažených v zákoně č. 187/2016 Sb., včetně toho, že zahrnul do výpočtu daně všechny herní pozice, k nimž žalobce ke 4. čtvrtletí roku 2020 disponoval povolením (§ 5 odst. 4 zákona č. 187/2016 Sb.) Podstatné je, že tato herní zařízení žalobce provozovat mohl, byť po omezenou dobu, jinými slovy tato herní zařízení mohl žalobce ke svému podnikání používat a hru nabízet, což samo o sobě podléhá dani z hazardu (je*

*předmětem daně*).“ Z této citace je zjevné, že i pro krajský soud byla pro určení předmětu daně z hazardních her podstatná otázka, zda stěžovatelka mohla (fakticky) provozovat hazardní hry alespoň po část zdaňovacího období.

[36] Stěžovatelka nijak nerozporuje, že měla ve zdaňovacím období IV. čtvrtletí 2020 povolených celkem 4 235 ks herních pozic jednotlivých povolených herních zařízení. Vzhledem k tomu, že zdaňovacím obdobím je podle § 6 téhož zákona právě kalendářní čtvrtletí, pak rozhodná otázka pro to, zda stěžovatelka měla povinnost zaplatit minimální dílčí daň z technických her ve výši součinu 4 235 ks povolených koncových zařízení a částky 9 200 Kč, zní: provozovala stěžovatelka ve IV. kalendářním čtvrtletí roku 2020 tato povolená koncová zařízení či ne? Odpověď zní jednoznačně ano a je zcela irelevantní, jestli tak fakticky činila po celé čtvrtletí či jen po jeho část, protože pro kladnou odpověď na otázku, zda provozovala, stačí i provozování po jediný den, a to právě proto, že zdaňovacím obdobím je celé čtvrtletí. Naopak nezáleží na tom, zda je mohla provozovat každý den v tomto čtvrtletí.

[37] Z žádného zákonného ustanovení ani nevyplývá, že by měla být výše minimální dílčí daně z technických her snížena v poměru k té části kalendářního čtvrtletí, po niž stěžovatelka neměla či na základě rozhodnutí státní moci nemohla mít otevřeno svou provozovnu. K takovému snížení požadovanému stěžovatelkou by tak správce daně ani nemohl přikročit, neboť může činit jen to, co mu zákon ukládá. Stěžovatelčinou logikou by ostatně platilo, že pokud by se například zákonodárce rozhodl, že její provozovny mají být zavřeny v neděli, tedy po jednu sedminu každého týdne, pak by měla platit za každé čtvrtletí minimální dílčí daň z technických her sniženou o jednu sedminu. Podobně pokud by na ni měl dopadat zákaz mít v daném čtvrtletí otevřeno na 1. a 2. svátek vánoční po vzoru úpravy obsažené v zákoně č. 223/2016 Sb., o prodejní době v maloobchodě, ve znění pozdějších předpisů, pak by podle této logiky měla platit za toto čtvrtletí minimální dílčí daň z technických her sniženou zhruba o jednu pětačtyřicetinu. Taková představa, snižující výši minimální dílčí daně z technických her o takový počet dnů, kdy má provozovatel hazardních her z rozhodnutí státní moci zavřeno, je však absurdní a nemá žádnou oporu v zákoně o dani z hazardních her. Podle nynější konstrukce zákona o dani z hazardních her totiž provozovatel neplatí tuto minimální dílčí daň pouze za ta čtvrtletí, v nichž své povolené technické hry (vůbec) neprovozoval. Jelikož stěžovatelka hazardní hry nesporně fakticky provozovala po jistou dobu daného zdaňovacího období (konkrétně se jednalo o 23 dnů), není podstatné, že nemohla mít otevřeno každý den v tomto období.

[38] NSS si je vědom přísnosti tohoto závěru. Nicméně přísná regulace hazardu, i dle výše citovaného nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 15/15, vyplývá z legitimního důvodu ochrany ústavně chráněných hodnot, 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. Ústavní soud též připomněl, že takzvané „výherní“ hrací přístroje a podobná technická herní zařízení jsou podle řady výzkumů škodlivější než jiné typy hazardních her, neboť jsou zvláště nebezpečné pro vznik patologické závislosti.

[39] NSS si je vědom i toho, že některé formulace rozsudku krajského soudu, které uvedl výše, mohly vyvolávat dojem, že podstatné pro posouzení věci je i to, zda po celé čtvrtletí byla jednotlivá koncová zařízení alespoň povolena, byť nemohla být z důvodu mimořádných opatření využívána hráči. Podle názoru NSS je však rozhodné, že i krajský

pokračování

soud zdůraznil, že stěžovatelčina kasina nebyla po určitou část IV. čtvrtletí 2020 uzavřena a že po tuto dobu v nich stěžovatelka mohla provozovat a zjevně i skutečně provozovala hazardní hry, čímž byl předmět daně nesporně naplněn. Tento závěr krajského soudu tak ob stojí v kasačním přezkumu.

[40] Stěžovatelka proto byla povinna uhradit daň za dané kalendářní období IV. čtvrtletí roku 2020. Nelze přistoupit na stěžovatelčin výklad § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her a rozdělit IV. čtvrtletí 2020 na období, kdy mohla mít otevřená kasina a kdy jí to naopak zakazovala proticovidová opatření. S takovým postupem zákon o dani z hazardních her vůbec nepočítá a správní soudy nemohou domýšlet či měnit zákonem stanovený výpočet minimální dílčí daně z technických her.

[41] Namítá-li stěžovatelka, že v období, kdy byla uzavřena kasina, neexistovala škodlivost její činnosti, NSS odkazuje na bod 26 rozsudku krajského soudu, dle kterého úvahu o škodlivosti herních zařízení, na kterých se po určitou dobu nehraje, provedl již zákonodárce tím, že určil minimální dílčí daň z hazardních her, která se nijak nepojí na dny, ve kterých jsou herní zařízení skutečně používána, ale na zdaňovací období.

[42] Stěžovatelka také nesouhlasí s tím, aby stát na jedné straně nezákonně zakázal provoz kasin a na straně druhé požadoval minimální daň z technických her za dobu tohoto nezákonného zákazu. NSS souhlasí s krajským soudem, že zákon o dani z hazardních her je koncipován tak, že pro vznik daňové povinnosti je dostatečné, že stěžovatelka mohla hazardní hry provozovat po část zdaňovacího období. V takovém případě je povinna zaplatit minimální dílčí daň bez ohledu na to, zda byly v daném zdaňovacím období skutečně provozovány každý den či nikoliv. Z tohoto důvodu není podstatné, že vláda stěžovatelce prostřednictvím mimořádných opatření po určitou dobu ve zdaňovacím období IV. čtvrtletí 2020 zakázala herní zařízení provozovat.

[43] Nadto NSS nepřehlédl, že stěžovatelkou zmiňovaný rozsudek č. j. 8 Ao 11/2021-24 se netýkal provozovatelů hazardních her a rozsudky č. j. 6 Ao 22/2021-44 a č. j. 9 Ao 10/2021-27, se sice týkaly mimořádných opatření upravujících činnost provozovatelů hazardních her, ovšem v II. čtvrtletí roku 2021 (šlo o mimořádná opatření Ministerstva zdravotnictví ze dnů 14. 5. 2021 a 19. 5. 2021), takže nedeklarují stěžovatelkou tvrzenou nezákonnost mimořádných opatření v nyní rozhodném IV. čtvrtletí roku 2020.

### III. b) Penále

[44] Stěžovatelka dále nesouhlasí se stanovením penále, jelikož na její případ má být uplatněna výjimka dle § 251 odst. 4 daňového řádu. Dle § 143 odst. 1 věty první daňového řádu lze daň doměřit na základě dodatečného daňového přiznání nebo dodatečného vyúčtování, nebo z moci úřední. Dle § 12 zákona o dani z hazardních her může k doměření daně z moci úřední dojít také, pokud správce daně zjistí na základě postupu k odstranění pochybností, že poslední známá daň není ve správné výši. Dle § 251 odst. 1 daňového řádu platí, že daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši 20 %, je-li daň zvyšována, 20 %, je-li snižována daňový odpočet, nebo 1 %, je-li snižována daňová ztráta. Stěžovatelka se dovolává § 251 odst. 4 daňového řádu, který stanoví, že povinnost uhradit penále nevzniká z daně dodatečně

tvrzené v dodatečném daňovém přiznání, na jehož základě došlo k doměření daně (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 11. 2013, č. j. 8 Afs 26/2013-78).

[45] Stěžovatelka v původním daňovém přiznání ze dne 24. 1. 2021 přiznala daň z hazardních her ve správné výši 38 962 000 Kč vyplývající z minimální dílčí daně z technických her. Vzápětí však v dodatečném daňovém přiznání ze dne 27. 1. 2021 uvedla, že následně zjistila, že v přiznání k dani z hazardních her za IV. čtvrtletí 2020 měla být správně vykázána skutečná daň z technických her ve výši 29 540 105 Kč, neboť byla vyšší než minimální dílčí daň z technických her, pokud by byla vypočítána podle jejího nového právního názoru, tedy s vyloučením dnů, po které byla uzavřena její kasina z důvodu proticovidových opatření.

[46] Správce daně následně postupoval dle § 12 zákona o dani z hazardních her a z moci úřední jí po provedeném postupu k odstranění pochybností doměřil daň z hazardních her. V takovém případě stěžovatelce skutečně vznikla povinnost uhradit penále dle § 251 odst. 1 daňového řádu, jelikož penále je sankcí právě za nesprávná tvrzení uvedená v daňovém přiznání či dodatečném daňovém přiznání. Smysl ustanovení § 251 odst. 4 daňového řádu spočívá v poskytnutí možnosti daňovým subjektům dobrovolně opravit svá tvrzení uvedená v původním daňovém přiznání. Toto ustanovení by se proto uplatnilo, pokud by stěžovatelka v dodatečném daňovém přiznání napravila nesprávná tvrzení uvedená v původním daňovém přiznání, a k doměření daně by tak došlo na základě správných tvrzení z dodatečného daňového přiznání. K tomu však v projednávané věci nedošlo, jelikož stěžovatelka v dodatečném daňovém přiznání tvrdila daň sice na základě správných údajů o počtu provozovaných přístrojů, ovšem v nesprávné výši v důsledku chybně použitého postupu, a správce daně proto správnou daň doměřil z moci úřední. Nelze tedy tvrdit, že jí daň byla doměřena „podle dodatečného daňového přiznání“, jak předpokládá § 251 odst. 4 daňového řádu, neboť k naplnění jeho výše citované hypotézy nedostačuje, že ke zvýšení poslední známé daně vypočítané v dodatečném daňovém přiznání došlo „na základě dodatečného daňového přiznání“, jak stěžovatelka zdůrazňovala na str. 8 žaloby. Její názor uvedený tamtéž, že „penále nemá trestat za samotné doměření daně, ale za to, pokud žalobce nesplnil povinnost tvrzení ohledně určité daňově relevantní skutečnosti svědčící v jeho neprospěch“, nemá v textu daňového řádu žádnou oporu. Nijak proto není vyvrácen názor krajského soudu v bodě 41 napadeného rozsudku, že doměření daně z moci úřední podle § 12 zákona o dani z hazardních her v daném případě vylučuje aplikaci § 251 odst. 4 daňového řádu.

[47] Namítá-li nyní stěžovatelka, že daň byla nakonec stanovena ve výši, v jaké ji tvrdila v původním daňovém přiznání, NSS opět upozorňuje na skutečnost, že daň nebyla stanovena ani podle původního daňového přiznání, ale z moci úřední postupem k odstranění pochybností dle § 12 zákona o dani z hazardních her. Daná námitka je proto nedůvodná.

[48] Stěžovatelka ohledně stanovení penále odkazuje na rozsudek NSS ze dne 28. 2. 2018, č. j. 1 Afs 375/2017-38. V jeho bodě 30 NSS konstatoval, že „po podání dodatečného daňového přiznání je tedy pro účely otázky stanovení penále třeba se zabývat tím, (i) zda se liší poslední stanovená daň od daně doměřené a jestliže ano, tak (ii) zda byla daň doměřena na základě tvrzení obsaženého v dodatečném daňovém přiznání. Jestliže byla daň doměřena na základě tvrzení obsaženého v dodatečném daňovém přiznání, tak se penále neuplatní, neboť došlo k dobrovolnému podání dodatečného daňového přiznání, které vedlo ke zvýšení daně. Jestliže však dochází k doměření daně nad rámec tvrzení uplatněných v dodatečném daňovém přiznání

pokračování

*nebo z jiných okolností, než jsou okolnosti uplatněné v dodatečném daňovém přiznání, tak i přes podání dodatečného daňového přiznání se z takto nad rámec daňových tvrzení doměřené daně penále stanoví“* (zvýraznění provedl nyní NSS). V bodech 43 a 49 pak uvedl: „*Daňový subjekt má o zjištění, že daň má být vyšší než poslední známá daň, kvalifikovanou formou – dodatečným daňovým přiznáním – správce daně zpravit. Aby byl motivován tuto povinnost plnit dobrovolně, zákon stanoví, že v případě doměření daně na základě takového sdělení se penále nestanoví. (...) Tvrzením zvyšujícím základ daně stěžovatelka splnila svoji povinnost kvalifikovaným způsobem správce daně informovat o nesprávnosti informací, ze kterých dosavadně stanovená daň vycházela. Na základě tohoto upozornění správce daně také daň doměřil. Bylo by proto proti účelu penále ho v takové situaci penalizovat.“* V nynějším případě však stěžovatelka v dodatečném daňovém přiznání na žádné takové okolnosti zvyšující základ daně neupozornila, naopak základ daně snížila oproti původnímu daňovému přiznání. Motivační aspekt podle § 251 odst. 4 daňového řádu tedy nenastal. I rozsudek č. j. 1 Afs 375/2017-38 tak potvrzuje výše uvedené závěry o tom, že v případě stěžovatelky nebylo možné postupovat dle § 251 odst. 4 daňového řádu, jelikož daň nebyla doměřena podle dodatečného daňového přiznání. Ke stanovení daně totiž v projednávané věci došlo z úřední moci dle § 12 zákona o dani z hazardních her.

[49] Na závěr se NSS vyjádří ke stěžovatelčině odkazu na rozsudek ze dne 6. 10. 2022, č. j. 1 As 107/2022-60. NSS v tomto rozsudku konstatoval, že daňový subjekt se může bránit proti zdanění v době pandemie nemoci COVID-19 pomocí odvolání proti platebnímu výměru a v případné žalobě proti rozhodnutí o tomto odvolání. Stěžovatelka v kasační stížnosti neuvádí, proč nemohla již v řádném daňovém přiznání uvést daň ve výši, kterou tvrdila až v dodatečném daňovém přiznání. Není tak pravdou, že by neměla jinou možnost, jak se bránit proti stanovení daně ve výši, se kterou nesouhlasí, než podáním dodatečného daňového přiznání. Z tohoto důvodu NSS neshledává důvod se od závěrů z výše uvedeného rozsudku jakkoliv odchýlit.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[50] Z výše uvedeného vyplývá, že napadený rozsudek krajského soudu není nezákonný z důvodů namítaných v kasační stížnosti. Proto NSS kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[51] 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. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl ve věci plný úspěch, avšak jemu žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu je soud nepřiznává.

**P o u č e n í:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. října 2024

JUDr. Pavel Molek  
předseda senátu