



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Lachmanna a soudců Mgr. Michaely Macurové a Mgr. Jana Ferfeckého ve věci

žalobkyně: **GELP s. r. o.**, IČO: 053 499 58  
sídlem Revoluční 1082/8, 110 00 Praha 1  
zastoupená společností F-CONSULT s. r. o., IČO: 46969306  
sídlem Březnická 5565, 763 02 Zlín

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 2. 2024, č. j. 2645/24/5100-10611-712195

takto:

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

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Specializovaný finanční úřad (dále též „**správce daně**“) vydal ve dnech 19. 6. 2023 a 20. 6. 2023 dva dodatečné platební výměry, kterými žalobkyni doměřil daň z hazardních her podle § 12

zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění do 31. 12. 2023 (dále jen „ZDHH“), za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2020 ve výši 19 180 Kč a za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2021 ve výši 15 860 800 Kč a zároveň v obou případech stanovil penále.

2. Předmětem sporu je otázka aplikace minimální dílčí daně z technických her podle § 5 odst. 3 ZDHH za zdaňovací období, v nichž byly provozovny žalobkyně uzavřeny nařízením vlády souvisejícími s pandemií viru SARS-CoV-2 (onemocnění COVID-19).
3. Žalobkyně podala dne 12. 4. 2021 řádné daňové přiznání k dani z hazardních her za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2020. V něm uvedla jako vypočtenou dílčí daň z technických her částku 14 728 420 Kč. Tato částka však byla nižší než minimální dílčí daň z technických her dle § 5 odst. 4 ZDHH, proto vyčíslila dílčí daň z technických her částkou minimální dílčí daně ve výši 15 851 600 Kč. Dne 22. 4. 2024 podala žalobkyně řádné daňové přiznání k dani z hazardních her za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2021. Vypočtená dílčí daň z hazardních her činila 0 Kč, jako dílčí daň z technických her proto žalobkyně uvedla minimální dílčí daň ve výši 15 851 600 Kč.
4. Dne 24. 1. 2023 doručila žalobkyně správci daně dodatečná daňová přiznání za obě zdaňovací období, v nichž minimální dílčí daň z technických her uvedla nově 0 Kč, za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2020 proto žalobkyně jako dílčí daň z technických her uvedla částku vypočtené daně ve výši 14 728 420 Kč, za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2021 pak ve výši 0 Kč. Tuto změnu odůvodnila tak, že nesouhlasí s minimální dílčí daní z důvodu vládních opatření, která uzavřela její provozovny.
5. Po proběhlém postupu k odstranění pochybností správce daně doměřil žalobkyni daň z hazardních her za předmětná zdaňovací období tak, jak je uvedeno v bodě 1 tohoto rozsudku. Proti platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, která žalovaný neshledal důvodnými. V záhlaví uvedeném rozhodnutím je proto zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.
6. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nezpochybnil, že žalobkyně nemohla v případě 4. čtvrtletí roku 2020 po část zdaňovacího období a v případě 1. čtvrtletí roku 2021 po celé zdaňovací období kvůli pandemické situaci v České republice provozovat hazardní hry, za zásadní však s odkazem na komentář k ZDHH považoval, že žalobkyně naplnila předmět daně tím, že jí bylo vydáno povolení pro provozování hazardních her. Tato skutečnost byla stěžejní pro aplikaci minimální dílčí daně z technických her, kterou není možné krátit podle počtu dnů platnosti povolení či ji vůbec neuplatnit, jak to učinila žalobkyně. Tato daň není ani vázána na reálný přírůstek na majetku či jeho zvýšení, jak žalobkyně tvrdila. Žalovaný konstatoval, že lze důvodně předpokládat, že krátkodobé přerušení provozování hazardních her z důvodu pandemie COVID-19 nebude mít okamžitý příznivý efekt na osoby postižené hráčskou závislostí, minimální dílčí daň je zde tedy chápána jako jakýsi stálý finanční zdroj pro sanaci dlouhodobých společenských následků provozování hazardních her, resp. technických her. V tomto kontextu odkázal na nálezy Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15, v němž soud uvedl, že předmět daně z hazardní hry nelze chápat v užším smyslu, že je technické zařízení zapnuto/vypnuto, ale spíše jako soubor činností či opatření, která daňový subjekt průběžně provádí, směřující k zajištění provozování hazardní hry. Přestože tedy nebyly provozovny, tj. technické herny, ve 4. čtvrtletí 2020 po část zdaňovacího období a v 1. čtvrtletí 2021 po celé zdaňovací období v provozu, žalobkyně musela zabezpečovat minimálně servisní zásahy a další činnosti směřující k udržení provozování hazardních her tak, aby po ukončení platnosti vládních nařízení o nutnosti

uzavření provozoven mohla dále v provozování hazardních her pokračovat. Žalovaný odmítl také poukazy žalobkyně na rozsudky Nejvyššího správního soudu (dále též jen „NSS“) týkající se daně z příjmů, neboť daň z hazardních her je svou povahou zcela odlišná. Smyslem zdanění hazardních her je regulovat a omezovat jejich provozování z důvodu vysoké společenské škodlivosti, aby byly minimalizovány negativní a individuální celospolečenské dopady hraní hazardních her. K námitce rdousícího efektu žalovaný uvedl, že správní orgány při své činnosti vychází z presumpce ústavní konformity zákonů, a odkázal na posouzení ústavnosti pevné složky odvodu u výherních hracích přístrojů a jiných technických zařízení upravených zákonem č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, kterou Ústavní soud neshledal protiústavní.

7. Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu.

## II. Žaloba

8. Žalobkyně s odkazem na judikaturu Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu uvádí, že podmínky, způsob stanovení a výše daně musí být upraveny zákonem, v opačném případě je porušena zásada legitimního očekávání.
9. Podstata žalobní argumentace spočívá v tom, že dle žalobkyně měla být v její prospěch zohledněna při vyměřování minimální dílčí daně z technických her skutečnost, že její provozovny byly uzavřeny nařízením vlády v důsledku zásahu vyšší moci (onemocnění COVID-19) a daň neměla být doměřena. Žalobkyně tvrdí, že zásah vyšší moci je vždy nepředvídatelný a do této doby ani taková situace nikdy nenastala, nebyla tedy ve společnosti ani myslitelná, proto dle žalobkyně není možné se na takovou skutečnost připravit. Podnikatel se může připravovat na krizové situace, na které je státem či jinými správními orgány upozorněn, pokud to spadá do jejich zákonné kompetence. Podnikatel se může připravovat či predikovat budoucí vývoj trhu v jeho oboru podnikání. Podnikatel se však nemůže připravit na zásah vyšší moci. Za této situace považuje za nezákonné minimální dílčí daň po poplatníkovi požadovat.
10. Žalobkyně nesouhlasí s odkazem žalovaného na nálezy Pl. ÚS 15/15, který řešil zcela jinou situaci. Ústavní soud konstatoval, že pojem provozování je stav v širším slova smyslu tedy i stav, kdy zařízení je vypnuté. Neřešil však stav, kdy je zařízení vypnuté na základě zákazu podnikatelské činnosti ze strany nařízení vlády ČR. Tato situace je zcela odlišná od běžného provozu, který byl mj. i předmětem ústavní stížnosti. Dále je v nálezu konstatováno, že důvodem pro úpravu výpočtu minimální dílčí daně dle počtu dnů je racionální zjednodušení správy daní, tento argument ovšem dle žalobkyně platí pouze za běžného provozu, nikoliv v nynější situaci, kdy je takové řešení v rozporu s ústavním pořádkem.
11. Žalobkyně dále namítá, že žalovaný v napadeném rozhodnutí zcela pominul smysl a účel minimální daně, na který žalobkyně s odkazem na důvodovou zprávu poukazovala, a s uvedenou námitkou se nijak nevypořádal. Z důvodové zprávy plyne, že kromě fiskální funkce má minimální dílčí daň sloužit k zamezení obcházení zdanění provozování hazardních her účelovým snižováním dílčího základu daně, a jednak má mít funkci koncentrační, kdy by minimální daň z hazardních her měla motivovat provozovatele hazardních her, aby provozovali pouze takové pozice, které jsou výdělečné. Z uvedeného dle žalobkyně jasně plyne, že minimální dílčí daň má přímou vazbu na výdělečnou činnost, což žalovaný zcela přehlíží. Žalovaný se ve svém rozhodnutí opírá o komentář k zákonu, ten má však pouze podpůrný charakter, podstatná je důvodová zpráva. Stran další

argumentace k minimální dílčí dani žalobkyně odkazuje na svoje podání ze dne 24. 1. 2023 (komentář k dodatečnému daňovému přiznání) ve správním řízení.

12. Vzhledem k tomu, že minimální dílčí daň má vazbu na výdělečnou činnost, měla by se aplikovat metoda zdanění reálného přírůstku či úbytku majetku, která je uplatňována u daně z příjmů (viz rozsudky NSS ze dne 12. 1. 2006, č. j. 2 Afs 42/2005-136 a ze dne 19. 4. 2012, č. j. 5 Afs 45/2011-94). Je-li podnikání zakázáno ze strany státu, nerealizuje se jakýkoliv přírůstek majetku. V době uzavření provozů, kdy se prováděla údržba, jak poukazuje žalovaný, se nerealizovaly tržby.
13. Žalobkyně nesouhlasí se závěrem žalovaného, že minimální dílčí daň je chápána jako jakýsi stálý finanční zdroj pro sanaci dlouhodobě společenských následků provozování hazardních her. Proti tomuto společenskému postoji nelze nic namítat, tato skutečnost však v ZDHH zakotvena není. Minimální dílčí daň pouze reguluje minimální výši daně na jedno technické zařízení, aby nedocházelo k umělému snižování daňové zátěže ze strany provozovatelů (viz také důvodová zpráva k ustanovení § 5 ZDHH).
14. Závěrem žalobkyně poukazuje na rdousící a škrťící efekt minimální dílčí daně za období, ve kterém nemohla podnikat, a bylo tak zasaženo do jejích vlastnických práv, a to až do konce roku 2023, kdy se žalobkyně vyrovnala s daňovými povinnostmi v rámci institutů posečkáni daně. Žalobkyně odkazuje na nález ÚS ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14-1, uveřejněn SbNU 3/76, který se týkal solárního odvodu, z něž cituje, současně však uvádí, že skutková podstata rdousícího a škrťícího efektu u fotovoltaických elektráren je zcela odlišná, neboť provozovatelé fotovoltaických elektráren mohli vykonávat podnikatelskou činnost, a závěry Ústavního soudu na žalobkyninu situaci tak nelze aplikovat.
15. Žalobkyně se proto domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, které považuje za nespravedlivé a zasahující do jejích práv.

### III. Vyjádření žalovaného

16. Žalovaný upozornil, že většina žalobních námitek je obdobná námitkám uplatněným v odvolání, primárně proto zopakoval závěry uvedené v napadeném rozhodnutí.
17. Za zásadní žalovaný považuje, že již pouhé získání a držba základního povolení v případě povolovaných hazardních her naplňuje předmět daně, stejně tak ten, kdo je držitelem základního povolení, se stává poplatníkem daně i tehdy, pokud v daném zdaňovacím období neuvedl žádnou hazardní hru do provozu. Ze zákonné definice provozování hazardních her plyne, že provozováním hazardních her lze rozumět uskutečňování hazardní hry, jakož i provozních a dalších činností s hrou souvisejících. Ke své argumentaci žalovaný odkazuje na důvodovou zprávu k ZDHH, komentářovou literaturu, nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 15/15 a rozsudky Krajského soudu v Brně ze dne 29. 2. 2024, č. j. 62 Af 54/2021-85, a Městského soudu v Praze ze dne 27. 2. 2024, č. j. 15 Af 12/2022-48. Z uvedených důvodů žalovaný nesouhlasí s argumentací, že minimální dílčí daň má přímou vazbu jen na výdělečnou činnost. Žalobkyně byla celá předmětná zdaňovací období držitelem základního povolení, a stala se tudíž poplatníkem daně z hazardních her ve smyslu § 1 ZDHH.
18. K námitce týkající se zdanění reálného přírůstku majetku žalovaný uvádí, že konstrukce výpočtu minimální dílčí daně z technických her upravená v ZDHH je dána pevnou částkou 9 200 Kč a součtem herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení uvedených v povolení k umístění herního prostoru za zdaňovací období. Není tedy vázána na reálný přírůstek na majetku. Není možné ji žádným způsobem krátit, např. ani podle počtu dnů

platnosti povolení ve zdaňovacím období, když postačí, pokud povolení případně alespoň na jeden den v inkriminovaném zdaňovacím období. Rozsudky odkazované žalobkyní na nyní řešenou věc nedopadají, neboť se vztahují k dani z příjmů a daň z hazardních her je svou povahou zcela odlišná. Žalovaný také zopakoval argumentaci stran regulační funkce zdanění hazardních her z důvodu vysoké společenské škodlivosti a minimalizace negativních individuálních a celospolečenských dopadů hraní hazardních her.

19. Ohledně namítaného rdousícího efektu právního předpisu žalovaný uvádí, 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 nevyovídá (v této souvislosti přeneseně odkazuje na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 87/20, č. 232/2021 Sb.). Nadto žalobkyně ani svou situaci nijak konkrétně nespécifikovala, zejména neprovedla komparaci svého hospodářského stavu z dlouhodobého hlediska.
20. Žalovaný dále opakuje, že samotné posouzení rdousícího efektu není v kompetenci orgánů finanční správy, které musí postupovat v souladu s ZDHH. Ustanovení § 5 odst. 4 ZDHH o minimální dílčí dani z technických her nedává správci daně prostor pro volné hodnocení důkazů o okolnostech jejich provozování, tedy ani o zákonnosti přijatých usnesení vlády České republiky související s pandemií viru SARS-CoV-2, nebo přijatých krizových opatřeních dle krizového zákona.
21. Žalovaný navrhnul zamítnutí žaloby.

#### IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

22. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, a jedná se o žalobu přípustnou, splňující všechny formální náležitosti na ni kladené. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal na základě skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí a v mezích uplatněných žalobních bodů [§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.
23. Městský soud rozhodl o věci bez jednání, neboť pro to byly splněny podmínky uvedené v § 51 s. ř. s. Žalovaný s takovým postupem výslovně souhlasil, žalobkyně pak k výzvě soudu nesdělila, že s takovým postupem nesouhlasí. Zároveň soud sám neshledal potřebu jednání nařídít, neboť účastníci řízení nenavrhovali provedení žádných důkazů a soud při posouzení věci vycházel pouze z obsahu správního spisu, kterým se dle ustálené judikatury nedokazuje.
24. Městský soud předesílá, že skutkově a právně obdobnou situací se správní soudy ve svých rozhodnutích již zabývaly (ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí roku 2020 jde o rozsudky Městského soudu v Praze ze dne 4. 9. 2023, č. j. 17 Af 1/2023-41, ze dne 27. 2. 2024, č. j. 15 Af 12/2022-48, a ze dne 21. 3. 2024, č. j. 11 Af 9/2022-63, a dále rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. 2. 2024, č. j. 62 Af 54/2021-85 a ze dne 30. 5. 2024, č. j. 30 Af 8/2023-90; ve vztahu ke zdaňovacímu období 1. čtvrtletí roku 2021 pak posledně uvedený rozsudek č. j. 30 Af 8/2023-90 a rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 30. 5. 2024, č. j. 30 Af 11/2023-32). Nenašly přitom důvod pro zrušení napadených rozhodnutí a jejich argumentace dle městského soudu odpovídá též na žalobní námitky v nynějším řízení. Městský soud tak nemá důvod se od dosud zaujatých závěrů správních soudů odchylovat a v podrobnostech na ně odkazuje, a to zejména na rozsudek č. j. 30 Af 8/2023-90, jehož

rozbor věci a následná argumentace jsou velmi důkladné a z nějž městský soud v nynější věci zejména vychází.

#### *IV. A. Právní úprava*

25. Podle § 2 odst. 1 ZDHH *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, nebo b) tato hra má být podle zákona upravujícího hazardní hry ohlášena.*
26. Přitom provozováním hazardní hry se myslí *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* [§ 5 zákona č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách, ve znění účinném do 31. 12. 2023 (dále jen „zákon o hazardních hrách“)]. Poplatníkem daně z hazardních her je pak držitel základního povolení podle zákona upravujícího hazardní hry nebo ten, kdo provozuje hazardní hru, k jejímuž provozování je takového povolení potřeba [§ 1 písm. a) ZDHH].
27. Dílčí daně z jednotlivých typů hazardních her se vypočítávají odlišným postupem a na závěr se sečtou, aby se zjistila výsledná daň z hazardních her za dané zdaňovací období, kterým je kalendářní čtvrtletí (§ 5 odst. 1 a § 6 zákona o dani z hazardních her).
28. Nyní se konkrétně jedná o daň z technické hry. Zákon zná dva způsoby jejího výpočtu. Za první, dílčí základ daně tvoří částka, o kterou úhrn přijatých vkladů převyšuje součet úhrnu vyplacených výher a úhrnu vrácených vkladů z technické hry. Dílčí základ se pak vynásobí příslušnou sazbou daně a výsledek se zaokrouhlí na celé stokoruny nahoru [§ 3 odst. 1 písm. e) a § 5 odst. 2 a 3 ZDHH]. Za druhé, minimální dílčí daň se stanoví tak, že se počet herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení uvedených v povolení k umístění herního prostoru vynásobí částkou 9 200 Kč (§ 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her). Nejdůležitější pro posouzení věci je pravidlo uvedené v § 5 odst. 3 ZDHH: pokud je daň vypočítaná z dílčího základu daně z technických her (první způsob) nižší než minimální dílčí daň z technických her (druhý způsob), přednost dostane minimální dílčí daň.
29. Stojí za povšimnutí, že u ostatních typů hazardních her se minimální dílčí daň neuplatní. Aplikuje se právě jen u technických her, které se, z hlediska probouzení patologické hráčské závislosti a vyvolávání dalších negativních společenských jevů, považují za nejškodlivější (viz níže).
30. Dále soud odkazuje na § 95 odst. 3 a § 103 odst. 3 zákona o hazardních hrách, podle nichž jak základní povolení k provozování technické hry vydané Ministerstvem financí, tak i povolení k umístění herního prostoru vydané obecním úřadem mohl příslušný správní orgán na žádost provozovatele zrušit. Stejně tak bylo možné kterékoliv z těchto povolení na žádost provozovatele i změnit [§ 94 odst. 1 písm. a) a § 102 odst. 1 písm. a) zákona o hazardních hrách].

#### *IV. B. Aplikace na projednávanou věc*

31. Mezi stranami není v tomto případě sporu o délce zákazu provozování hazardní činnosti. Nařízeními vlády České republiky byly herny, kasina a sázkové kanceláře z důvodu pandemické situace uzavřeny ve 4. čtvrtletí roku 2020 v době od 9. 10. 2020 do 2. 12. 2020 a od 18. 12. 2020 do 31. 12. 2020, tzn. po dobu 69 dní z celkových 92 dní. V 1. čtvrtletí roku

2021 byly tyto provozovny nařízenými vládou uzavřeny po celou dobu zdaňovacího období, tzn. nebylo možno nabízet hazardní hry hráčům ani jediný den.

32. Žalobkyně tvrdí, že daň z technických her má přímou vazbu na výdělečnou činnost, a nebylo-li jí tuto činnost umožněno vykonávat z důvodů na ní nezávislých a nepředvídatelných, neměla by jí být taková daň vyměřena.
33. S touto námitkou se městský soud neztotožnil. Zejména Krajský soud v Brně v rozsudku č. j. 30 Af 8/2023-90 správně akcentoval, že daň z hazardních her nenahrazuje u provozovatelů hazardních her daň z příjmů. Příjmy z podnikání v hazardních hrách totiž nepodléhají žádné z výjimek podle § 3 odst. 4 ani osvobození od daně podle § 4 zákona č. 586/1992 o daních z příjmů. Daň z hazardních her tak stojí vedle daně z příjmů, má odlišný smysl a účel a v případě technických her se daň (ve formě tzv. minimální dílčí daně) uplatňuje vždy – bez ohledu na to, jak vysokého příjmu z technické hry provozovatel dosáhl. Cílem daně z hazardních her tedy zjevně nemá být (pouze) to, aby se stát podílel na zisku hazardní hrou nabytém, ale tato daň plní (i) účely jiné.
34. Takovými účely jsou vedle funkce fiskální (naplnění státní pokladny) i širší společensky žádoucí cíle. Jde zejména o funkce preventivní (ochrana proti umělému snižování daňového základu), koncentrační (omezení počtu herních pozic jen na ty jednoznačně výdělečné), regulační (příspěvek k prevenci a sanaci sociálně patologických jevů vyvolaných hazardem), a konečně též o funkci administrativního zjednodušení (správce daně nemusí ověřovat tvrzení daňového subjektu, že z nějakého individuálního důvodu nemohl svá herní zařízení provozovat).
35. Přitom je zřejmé, jak již správní soudy akcentovaly v dříve posuzovaných věcech, že určité negativní dopady na společnost může mít hazardní hra i v době, kdy není bezprostředně nabízena hráčům. Působí totiž mj. prostřednictvím poutání pozornosti okoloidoucích výraznými prvky na vývěsních štítech, které jsou v případě heren a kasin poměrně obvyklé.
36. Žalobkyně sice tvrdí, že některé z těchto funkcí ze ZDHH neplynou (zejména její funkce regulační, tedy příspěvek k prevenci a sanaci sociálně patologických jevů vyvolaných hazardem), a naopak s poukazem na důvodovou zprávu (k § 5 ZDHH) akcentuje funkci fiskální, preventivní a administrativní, městský soud však připomíná, že táž důvodová zpráva k § 4 ZDHH uvádí, že výše sazeb jednotlivých dílčí daní z hazardních her *reflektuje hlavní cíl nové právní úpravy, a to zajištění opatření k předcházení a potírání sociálně patologických jevů spojených s provozováním hazardních her a ochranu hráčů. ... Lze shrnout, že různé typy her mají různou míru společenské škodlivosti a škodlivosti pro samotné hráče. U relativně snadno dostupných technických her je riziko vzniku patologických jevů u hráče velmi vysoké. Tyto hry jsou velmi snadné na ovládnutí, vizuálně a zvukově přitažlivé, relativně snadno dostupné, dynamické (s vysokou frekvencí sázek), jednoduše ovládatelné a okamžitě informují o výsledku hry. „Vyšší rizikovost her vyplývá především z jejich tzv. strukturních charakteristik a z faktorů prostředí, kde se hry hrají – tyto faktory podněcují vtažení do hry, pohlcení hrou, rychlé a časté opakování sázek, hraní v jednom tahu, překračování původní zamýšlené maximální výše sázek apod. Z tohoto hlediska jsou právě EHZ [elektronická herní zařízení] a live sázky velmi rizikové.“ (MRAVČÍK, Viktor et al. Hazardní hraní v České republice a jeho dopady. Praha: Úřad vlády České republiky, 2014. ISBN 978-80-7440-111-4). Dle této studie se technické hry podílí z 83 % na nutnosti vyhledat odbornou pomoc v souvislosti s hraním hazardních her. Pro 56,3 % hráčů navíc technické hry představují první setkání s hazardními hrami (důraz přidán, pozn. soudu).*

37. Se žalobkyní lze souhlasit, že při výkladu smyslu a účelu zákona je mimo jiné třeba vyjít taktéž z úmyslu zákonodárce, který je pravidelně vyjádřen v důvodové zprávě, není ovšem možné tento teleologický výklad redukovat na část, která podporuje žalobkyninu argumentaci, ale je nutno přihlídnout k úmyslu zákonodárce v celé jeho šíři a ke všem cílům v důvodové zprávě uvedeným.
38. Ve vztahu ke zdaňovacímu období 1. čtvrtletí roku 2021, kdy žalobkyně nemohla technické hry provozovat vůbec, je s ní sice nutno souhlasit, že některé z vyjmenovaných účelů (preventivní, koncentrační a funkce administrativního zjednodušení) za takové situace pozbyly na významu a neuplatnily se. Zůstává ovšem plně zachována *funkce fiskální*, tedy státní pokladna získá peníze z povolených herních pozic. Do určité míry, byť v oslabené podobě, se pak může projevit i *funkce regulační* (snižování závislosti hráčů hazardních her a ochrana společnosti). Peníze odčerpáné z hazardního průmyslu pomohou sanovat sociálně patologické jevy, které jeho působením vznikly už v minulosti nebo které teprve vzniknou jeho působením v budoucnu, nikoliv nutně bezprostředně v daném zdaňovacím období, o které se jedná (a kdy bylo negativní působení povolených herních pozic z důvodu zákazu jejich provozu pochopitelně jen omezené). Pomáhají tedy řešit již vzniklou nezaměstnanost a zadlužení patologických hráčů, náklady na jejich léčení i hradit náklady na potírání zvýšené kriminality apod. Nadto daň vybranou za období, kdy fakticky nemohli dosahovat zisku, budou zřejmě muset provozovatelé hazardních her promítnout do svého hospodaření v budoucnu, například ve formě zavedení či zvýšení poplatků za vstup do hry. Zvýšení ceny hazardu přitom patří mezi aktivity, které odborná veřejnost uznává jako jeden ze způsobů regulace dostupnosti hazardního hraní (srov. bod 49 výše citovaného nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 15/15). I to tedy může k naplnění ochranné funkce daně z hazardních her v dané situaci přispět, jak vyložil Krajský soud v Brně v rozsudku č. j. 30 Af 8/2023-90.
39. Není ani pravdou, že by na žalobkyniny námitky stran účelu minimální daně nereagoval žalovaný v napadeném rozhodnutí. Na uvedenou námitku výslovně reagoval v bodě 47 svého rozhodnutí. Žalovaný uvedl, že důvodová zpráva k § 5 ZDHH, na kterou žalobkyně reagovala, jeho argumentaci nevyvrací, resp. neuvádí, že by minimální dílčí daň z technických her neměla být vybírána v případě nulového zisku. Nesouhlas žalobkyně s takovým závěrem nezpůsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, ale je otázkou posouzení věcné správnosti napadeného rozhodnutí.
40. Lze tedy uzavřít, že minimální dílčí daň z hazardních her nemá vazbu na výdělečnou činnost, jak tvrdí žalobkyně, a z uvedeného důvodu není důvodná ani navazující námitka týkající se zdanění přírůstku majetku.
41. Krajský soud v rozsudku č. j. 30 Af 8/2023-90 dále zvažoval, nakolik zákonodárce mohl předvídat důsledky, které může v praxi vyvolat konstrukce minimální daně z hazardních her, která je pojatá velmi formálně. Při jejím výpočtu se zohledňuje pouze počet koncových zařízení uvedený v základním povolení k provozu bez ohledu na to, zda jsou ve skutečnosti používána. Dokonce stačí, aby byla tato zařízení formálně povolena po jeden jediný den z celého zdaňovacího období (počet dnů při výpočtu nehraje žádnou roli). Krajský soud proto dospěl k závěru, že v individuálních případech mohla právní úprava už od počátku vyvolat podobné důsledky, jaké v souvislosti s vládními opatřeními na ochranu před pandemií vyvolala plošně. Zákonodárce s tím byl přitom evidentně srozuměn. Například se mohlo stát, že určitý provozovatel hazardní hry nemusel mít možnost ji provozovat kvůli poruše zařízení, zkolabování počítačového programu, právnímu sporu, živelní pohromě apod. Stejně tak mohlo být její příčinou i nedopatření či neznalost zákona, pokud si provozovatel

nechal vydat povolení pro svá technická zařízení s platností k datu těsně před koncem zdaňovacího období. Přesto i v těchto situacích musel provozovatel technické hry uhradit minimální dílčí daň.

42. S ohledem na výše uvedené není dle městského soudu důvodná ani žalobní námitka, která poukazuje na neaplikovatelnost širokého výkladu pojmu provozování hazardní hry zakotveného v § 5 zákona o hazardních hrách a posvěceného Ústavním soudem v nálezu Pl. ÚS. 15/15 (byť ve vztahu k předchozí právní úpravě zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách), neboť ten se týkal běžného stavu, a situaci spojenou s onemocněním COVID-19 nebylo možno předvídat. Z výše uvedeného je zřejmé, že škála důvodů, pro které nemusí být možné fakticky technické hry provozovat, je široká, přičemž mnoho z těchto důvodů není možné předvídat, resp. jejich vznik předem ovlivnit vlastními jednáními (mezi takové situace může patřit výše zmíněná porucha zařízení či živelní pohroma, onemocnění obsluhujícího zaměstnance a další) a přesto se mohou v běžném životě udát.
43. Výsledná situace se nejeví ani jako extrémně nespravedlivá. Vládní nařízení v souvislosti s onemocněním covid-19 představovala krátkodobé, dočasné zákazy. Podle toho, jak se vyvíjela epidemiologická situace, vláda vždy buď platnost svého nařízení prodloužila, nebo ji ukončila. Žalobkyně netvrdí, že by se pokusila na dobu zhoršené epidemiologické situace své povolení k provozování technické hry ukončit či pozastavit, ačkoliv zákon zná nejen možnost zrušení, ale i změny rozhodnutí na žádost. Namísto toho, stejně jako ostatní provozovatelé hazardních her, žalobkyně zjevně jen vyčkávala, zda a kdy bude moci své podnikání znovu „spustit“. Tudíž lze na věc nahlížet i tak, že minimální dílčí daň z technických her představuje v tomto případě platbu za možnost okamžitě začít svá technická zařízení znovu provozovat, jakmile to bude možné. To, že se nakonec nenaplnil žalobkynin předpoklad, že se jí podaří alespoň po část zdaňovacího období 1. čtvrtletí dosahovat zisku, představuje riziko, které se jako provozovatelka hazardních her a podnikatelka rozhodla podstoupit. Platbu minimální dílčí daně z technických her při nulovém příjmu je možno chápat jako předvídatelný důsledek tohoto podnikatelského rozhodnutí. Z právní úpravy totiž zřetelně vyplývalo, že pro výši minimální dílčí daně z technických her bude určující pouze to, zda byl provoz daného koncového zařízení v daném období státem povolen, nikoliv to, zda bylo či mohlo být dané zařízení také skutečně využíváno.
44. O obecném rdousícím efektu daně z hazardních her na celé odvětví pak nic nesevďčí. Žalobkyně netvrdí, že by například v průběhu či po skončení pandemie covid-19 houfně zanikaly společnosti hazard provozující. Individuální rdousící dopad na její vlastní podnikání by musela žalobkyně nejen tvrdit, ale i sama prokazovat. V nynější věci se žalobkyně omezila na obecné konstatování, že se s daňovými povinnostmi vyrovnala až koncem roku 2023 v rámci institutů posečkáni daně. Uvedené tvrzení naopak svědčí o tom, že individuální dopady uvedené situace byly správními orgány vůči žalobkyni zmírněny právě jedním z nástrojů k tomu určených (posečkáni daně), přičemž z vyjádření žalobkyně neplyne, že by jí i přes takový postup nutnost zaplacení minimální dílčí daně z hazardních her za předmětná zdaňovací období likvidačně zasáhla do podstaty jejího podnikání a to jí znemožnila. Jako další možný nástroj zmírňující danou situaci se pak jeví rozložení úhrady daně do splátek či prominutí příslušenství daně, o kterých se však žalobkyně nezmiňuje, a není tak zřejmé, zda se tyto instituty alespoň pokusila využít.
45. Ve shodě s výše zmíněnými rozsudky správních soudů, které se zabývaly skutkově a právně téměř totožnými otázkami, městský soud uzavírá, že právní úprava je v daném případě jasná

a neposkytuje žádný prostor pro výklad. Zákon jednoznačně stanoví, jakým způsobem se má vypočítat minimální daň z technických her – podstatný je zde pouze počet herních pozic uvedený v základním povolení k provozování hazardní hry. Skutečnost, zda je držitel tohoto povolení skutečně využíval, nehraje žádnou roli. Poplatníkem daně je držitel základního povolení, a to bez ohledu na to, zda hazardní hru fakticky uskutečňuje. Stejně jednoznačně zákon uvádí, že pokud je takto vypočítaná daň vyšší než daň vypočítaná z rozdílu vkladů a výher, pak je dílčí daní z hazardních her právě ona vyšší částka. Situaci žalobkyně lze bez jakýchkoliv pochybností podřadit pod citovaná právní pravidla. Není tak možné žádným rozšiřujícím ani zužujícím výkladem dospět k jinému závěru, než že žalobkyně měla povinnost odvést daň právě v té výši, jakou si sama vyměřila ve svých řádných daňových přiznáních, resp. v jaké jí ji doměřil správce daně. Žalobkyně se v projednávané věci domáhala toho, aby finanční orgány dovodily výjimku z aplikace minimální dílčí daně dle § 5 odst. 3 a 4 ZDHH pro případ, že v důsledku zásahu veřejné moci nemůže poplatník této daně provozovat své podnikání. Aby však bylo možné přistoupit k ústavně konformnímu dotvoření jednoznačné úpravy v § 5 ZDHH, musely by pro to existovat silné důvody, které městský soud v nynějším případě nenalezl.

#### V. Závěr a náklady řízení

46. Na základě shora uvedených skutečností soud žalobu shledal nedůvodnou, a v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. ji proto zamítl.
47. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 věta první s. ř. s. Žalobkyně v řízení neměla úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, kterému by jakožto úspěšnému účastníku řízení náležela náhrada nákladů řízení, soud tuto náhradu nepřiznal, neboť mu nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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).

Praha 10. října 2024

**Mgr. Martin Lachmann**  
předseda senátu