



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Karla Šimky a soudkyň Sylvy Šiškeové a Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **P. B.**, zast. Mgr. Ing. Janem Drobným, advokátem se sídlem Breitfeldova 704/1, Praha 8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 12. 2022, č. j. 44421/22/5000-10611-709567, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 21. 3. 2024, č. j. 6 Af 2/2023-52,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Specializovaný finanční úřad (správce daně) doměřil žalobkyni daň z hazardních her za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2017 a stanovil penále. Žalobkyně podle zjištění správce daně ve svých dvou provozovnách provozovala hazardní hru, a stala se tak poplatníkem daně z hazardních her ve smyslu § 1 zákona č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách. Jelikož nebyly splněny zákonné podmínky pro stanovení daně dokazováním, stanovil jí správce daně za použití pomůcek. Žalovaný odmítl odvolání žalobkyně a rozhodnutí správce daně potvrdil.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně bránila u Městského soudu v Praze, který žalobu zamítl.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[3] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) v kasační stížnosti namítá, že správní orgány neprokázaly, že by byla poplatníkem daně z hazardních her. Městský soud tuto skutečnost nesprávně posoudil. Stěžovatelka nebyla provozovatelem ani vlastníkem technických herních zařízení (neměla k nim faktický ani právní vztah), a tedy ani poplatníkem daně z hazardních her. Technická herní zařízení nebyla umístěna v prostorách baru, který stěžovatelka jako podnikající fyzická osoba provozovala. Stěžovatelka nezajišťovala sama ani prostřednictvím svých zaměstnanců jejich provoz ani funkčnost.

[4] Stěžovatelka si je vědoma, že městský soud rozhodoval s odkazem závěry rozsudku téhož soudu ze dne 21. 9. 2023, č. j. 6 Af 7/2022-67. Nejvyšší správní soud (NSS) však o kasační stížnosti dosud (míněno v době sepsání kasační stížnosti – pozn. soudu) nerozhodl; nejde ani o rozhodnutí vzájemně podmíněná.

[5] Dále stěžovatelka činí spornou přiměřenost a zákonnost použití pomůcek. Bez ohledu na povinnost daňového subjektu doložit podklady pro stanovení daně nelze odhlédnout od povinnosti správce daně postupovat v souladu se zákonem tak, aby byla co nejvíce chráněna práva daňového subjektu a aby daň byla stanovena v odpovídajícím rozsahu. Doměřená daň nesmí mít charakter postihu.

[6] Pokud správce daně stanovil daň na základě počtu dnů, kdy měla stěžovatelka provozovat technická herní zařízení, musel postavit najisto, kolik dnů v rámci zdaňovacího období je fakticky provozovala. K tomu však neučinil odpovídající zjištění. Dobu podnikání žalobkyně při provozu hostinské činnosti nelze zaměňovat s dobou provozování technických herních zařízení. Stěžovatelka také namítla, že v rámci šetřeného období došlo k zabavení těchto zařízení. Doměřená daň se tedy zjevně nemohla vztahovat k celému období, a proto neobstojí ani napadený rozsudek.

[7] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s rozsudkem městského soudu.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[8] Kasační stížnost je přípustná a projednatelná, není však důvodná.

[9] NSS úvodem předesílá, že řízení o kasační stížnosti ovládá dispoziční zásada. Kasační námitky jsou projednatelné, pokud kvalifikovaně zpochybňují rozhodnutí krajského (městského) soudu. Stěžovatel je povinen v kasační stížnosti vymezit rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí a musí upřesnit, v čem spatřuje skutková či právní pochybení krajského soudu a ze kterých konkrétních důvodů považuje jeho závěry za nezákonné (rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2023, č. j. 8 Azs 299/2020-41, bod 10). Individualizované kasační námitky nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných v odvolání či v žalobě, neboť odvolací a žalobní námitky směřovaly proti jiným rozhodnutím než proti napadenému rozsudku (rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58).

pokračování

[10] Stěžovatelka svou obecně formulovanou námitkou, podle níž daňové orgány i městský soud pochybily v právním posouzení, že by provozovala hazardní hru, a tudíž byla poplatníkem daně z hazardních her, nevymezila rozsah přezkumné činnosti NSS. Městský soud se v bodech 44 až 50 svého rozsudku podrobně zabýval tím, zda byla stěžovatelka provozovatelkou technických herních zařízení. Vysvětlil, že pojem *provozování hazardních her* nezahrnuje jen osoby, které mají k jejich provozování veřejnoprávní povolení či jsou vlastníky technických herních zařízení. Dále objasnil, proč konstrukci, kdy stěžovatelčina zaměstnankyně zřídila pobočné místo spolku, do stěžovatelčiny provozovny umístila technická herní zařízení a stěžovatelka poté tvrdila, že ona sama neprovozuje herní přístroje za účelem dosažení zisku, nýbrž že tak činí spolek pouze pro poskytnutí možnosti zábavy pro své členy, považuje za účelově smyšlenou a nepravdivou. Městský soud poukázal například na to, že stěžovatelčini hosté mohli používat technická herní zařízení, její zaměstnanci je obsluhovali, výhry nebyly odděleny od peněz pocházejících z provozovny atd.

[11] Toto komplexní odůvodnění rozsudku městského soudu však stěžovatelka v kasační stížnosti konkrétní argumentací nezpochybňuje. Opakování tvrzení, že k zadrženým předmětům nemá právní ani faktický vztah, že nebyly umístěny v prostorách baru, který provozovala, nezajišťovala (sama ani prostřednictvím pokynů svým zaměstnancům) jejich uvedení do provozu a neumožňovala realizaci hazardní hry jejich prostřednictvím, nepředstavuje polemiku s rozsudkem městského soudu.

[12] NSS zdůrazňuje, že stěžovatel v kasační stížnosti zásadně musí reagovat na argumentaci krajského soudu a uvádět, z jakých důvodů jsou závěry, které krajský soud v napadeném rozhodnutí uvedl, nesprávné. Pokud tak neučiní a pouze znovu zopakuje námitky, které uvedl v žalobě, aniž jakkoli reflektuje argumentaci krajského soudu, pak za předpokladu, že uvedené námitky krajský soud vypořádal a nelze v jejich opakování spatřovat setrvání na dříve vznesené argumentaci, která je nadále schopná obstát proti závěrům krajského soudu, nejsou takové námitky přípustné (usnesení NSS ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009-77, č. 2103/2010 Sb. NSS, ze dne 15. 9. 2009, č. j. 6 Ads 113/2009-43, nebo ze dne 14. 6. 2016, č. j. 1 As 271/2015-36).

[13] Za této situace, tj. bez bližší kasační argumentace, není úkolem NSS za stěžovatelku domýšlet, proč má za to, že jsou závěry městského soudu chybné. Výše uvedené kasační námitky proto nelze projednat, neboť nesměřují proti rozhodovacím důvodům městského soudu. Jsou tak nepřípustné podle § 104 odst. 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), neboť se opírají o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 s. ř. s. Nejedná se totiž pouze o setrvání na jiném názoru, ale o nereagování na námitku vypořádanou městským soudem, proti které původní argumentace stěžovatelky nemůže obstát.

[14] Pro úplnost lze dodat, že kasační stížnost stejné stěžovatelky proti rozsudku městského soudu č. j. 6 Af 7/2022-67, z něhož tentýž soud zčásti vycházel i v nyní napadeném rozsudku, zamítl NSS rozsudkem ze dne 2. 9. 2024, č. j. 4 As 350/2023-71. V odkazované věci soudy přezkoumávaly rozhodnutí, jímž byla stěžovatelce uložena pokuta podle zákona o hazardních hrách za to, že bez povolení provozovala technická herní zařízení, jichž se týká i nyní posuzovaná věc.

[15] Další kasační námitka se týká přiměřenosti a zákonnosti použití pomůcek. Podle stěžovatelky musel správce daně postavit najisto, kolik dnů v rámci zdaňovacího období stěžovatelka technická herní zařízení provozovala. Dobu podnikání stěžovatelky (provoz hostinské činnosti) totiž nelze zaměňovat s dobou provozování technických herních zařízení.

[16] Podle NSS dospěl městský soud v bodě 68 napadeného rozsudku k závěru, že obě provozovny byly provozovány *nonstop*. Ztotožnil se se žalovaným a odkázal na bod 96 jeho rozhodnutí, kde je výpočet rekapitulován a žalovaný zde odkazuje na zprávu o daňové kontrole. Z daňových rozhodnutí plyne, že podle správce daně byl v obou provozovnách dvojsměnný provoz. Nonstop provozní doba technických herních zařízení byla dovozena ze svědeckých výpovědí. Evidence vyplácených finančních prostředků z herních zařízení zachycuje údaje z denní i noční směny (s. 76 zprávy o daňové kontrole). Námitka, že byla zaměněna doba podnikání stěžovatelky (provoz baru) s dobou provozování herních zařízení, proto není důvodná.

[17] NSS se nezabýval námitkou, že v rámci šetřeného období došlo k zabavení technických herních zařízení. Tuto námitku stěžovatelka neuplatnila v žalobě, ač tak učinit mohla, a je proto nepřipustná (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

IV. Závěr a náklady řízení

[18] NSS zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s.

[19] Neúspěšná stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému nevznikly náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 13. listopadu 2024

Karel Šimka
předseda senátu