



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Ondřeje Mrákoty, soudkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudce JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobkyně: **MOD PLAY, a.s.**, Roháčova 188/37, Praha, zast. advokátkou JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D., Chodská 1366/9, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 7. 2022, čj. 27791/22/5000-10611-709567, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 2. 2024, čj. 15 Af 2/2022-48,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

1. Vymezení věci

[1] Žalobkyně podala dodatečné daňové přiznání k nižší dani z hazardních her za zdaňovací období čtvrtého čtvrtletí roku 2020 (dále jen ZO 4/2020). Dospěla totiž k závěru, že daň uvedená v řádném daňovém přiznání neodpovídá skutečnosti. Provoz hazardních her byl v daném období zakázán krizovým opatřením vlády, resp. byl povolen toliko 23 dní z celkového počtu 92 dní [viz usnesení vlády č. 1079 (č. 425/2020 Sb.) a na něj navazující usnesení vydaná v rámci nouzového stavu podle čl. 5 a 6 ústavního zákona č. 110/1998 Sb., o bezpečnosti ČR].

[2] Specializovaný finanční úřad zahájil postup k odstranění pochybností a dne 1. 7. 2021 vydal dodatečný platební výměr, kterým žalobkyni doměřil daň z hazardních her za ZO 4/2020 a stanovil penále (§ 143 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 12 zákona

č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění účinném do 31. 12. 2023). Proti dodatečnému platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, které žalovaný shora označeným rozhodnutím zamítl a potvrdil tak dodatečný platební výměr. Městský soud zamítl podanou žalobu.

2. Kasační stížnost, vyjádření žalovaného a replika

[3] **Žalobkyně (stěžovatelka)** napadla rozsudek městského soudu kasační stížností. Namítá, že napadený rozsudek je nezákonný a nepřezkoumatelný. Podle stěžovatelky není sporné, že stěžovatelka disponovala platným povolením pro technickou hru podle zákona o hazardních hrách. Nacházela se tedy v podobné situaci, jako kdyby provozovala určitou činnost, která není zákonem zakázána. Tuto činnost stěžovatelce zakázalo usnesení vlády, které působilo jako zvláštní právní předpis vůči zákonu o hazardních hrách. Závěr, že stěžovatelka měla i v době zákazu provozu platné povolení k provozu technických her, nemůže obstát. Zákaz činnosti má zřejmé daňové dopady, neboť výpočet daně je vázán na účinné povolení k umístění herního prostoru.

[4] Stěžovatelka nemůže být povinna odvést minimální daň za tu část období, kdy jí bylo provozování hazardních her zakázáno. Proto v dodatečném daňovém přiznání provedla korekci výpočtu tak, že vypočetla daň pouze za 23 dní. S tím se neztotožnily daňové orgány ani městský soud. Jejich názory jsou však nezákonné. Podle městského soudu je minimální daň z hazardních her „vystavěna“ na existenci povolení, nikoliv na skutečnosti, zda jsou hazardní hry skutečně provozovány. Do termínu „*provozování hazardních her*“ zahrnuje městský soud i pomocné činnosti. Městský soud chápe usnesení vlády jako faktickou překážku provozu hazardní hry, a tedy považuje otázku platnosti povolení za skutkovou. Jedná se však jednoznačně o spornou právní otázku.

[5] Z usnesení Ústavního soudu ze dne 22. 4. 2020, sp. zn. Pl. ÚS 8/2020, a ze dne 5. 5. 2020, sp. zn. Pl. ÚS 10/20, plyne, že krizová opatření (vč. usnesení vlády) mají povahu zvláštního právního předpisu, zahrnují-li celé území ČR. Krizová opatření byla předmětem odborné kritiky. Pochybnosti ovšem nejsou o povaze vládních krizových opatření jako právních aktů. Považuje-li městský soud usnesení vlády za „*mimoprávní faktický příkaz*“, nemůže takový závěr obstát. Usnesení vlády mělo přímý právní dopad na účinnost stěžovatelčina povolení. Proto je irelevantní závěr městského soudu, že konstrukce minimální daně nevyžaduje, aby technická hra byla fakticky provozována. To je jistě pravda, v této věci ale jde o účinky zákazu provozování technické hry.

[6] Stěžovatelka odkázala na rozsudek NSS ze dne 15. 4. 2024, čj. 2 Afs 231/2023-61, jehož závěry lze podle jejího názoru vztáhnout i na nyní posuzovanou věc. Stěžovatelka „*neměla potencialitu*“ k provozování činnosti, která jí byla zakázána státem. Proto chyběl předmět daně z hazardních her.

[7] Podle stěžovatelky není správný ani argument městského soudu, podle něhož zahrnuje definice hazardní hry také pomocné a údržbářské činnosti. Jádrem definice tkví v uskutečňování hazardní hry jako činnosti za účelem zisku. Bez „*jádra právní normy*“ však „*osamocený okraj*“ nemůže představovat úplnou definici provozování hazardní hry. Dodavatelé pomocných služeb (např. úklidu) nemusí mít povolení pro provoz hazardních

pokračování

her, protože doplňkové činnosti netvoří samy o sobě hlavní činnost. Neobstojí rovněž úvaha městského soudu, že stěžovatelka provozovala hazardní hry, neboť mohla po dobu účinnosti zákazu např. uklízet nebo vylepšovat prostory.

[8] Žalovaný a městský soud tvoří složité úvahy, podle nichž může být určitá činnost nejprve státem povolena, nicméně její zákaz po určitou dobu nemá vliv na původní povolení. Vedle této argumentace se objevuje řada poukazů na společensky negativní dopady hazardních her. Motivací je zřejmě fiskální zájem na výběru daně. To ovšem není přípustné hledisko. Podstatné je, aby daň byla stanovena ve správné výši.

[9] Městský soud v napadeném rozsudku uvedl, že není jeho úkolem hodnotit politický záměr zákonodárce, jehož motivem pro uvalení daně může být i společenská škodlivost určitého odvětví. Městský soud ovšem mívá podstatu žalobního bodu. Stěžovatelka totiž nebrojila proti úmyslu zákonodárce, ale proti závěru žalovaného, který užil negativní vlivy jako argument při aplikaci právních předpisů, a to v neprospěch stěžovatelky. Takový přístup není přípustný.

[10] Ke rdousícímu efektu daně městský soud poukázal na možnost stěžovatelky získat peněžní prostředky z různých kompenzačních programů, popř. požádat o prominutí daně či posečkání. Městský soud však opomíjí podstatu daně jako povinné státem uložené platby, jejímž odvedením nevznikají poplatníkovi žádná práva vůči státu. Zatímco jiní podnikatelé mají z nulových příjmů nulové daně, stát na stěžovatelku uvalil minimální daň z činnosti, která byla státem zakázána. Stát nemůže uvalit „daň z ničeho“ a následně argumentovat, že má stěžovatelka na úhradu této daně čerpat nenárokové dotace.

[11] Stěžovatelka nerozumí, proč žalovaný a městský soud uvádějí, že zrušit zákon může pouze parlament či ÚS. Stěžovatelka argumentovala přednostním ústavně konformním výkladem před derogací. Není správný závěr žalovaného, že by měl mechanicky aplikovat i protiústavní právní normu. Žalovaný argumentuje výhradní pravomocí ÚS a parlamentu, aniž se zabývá ústavně konformním výkladem. Městský soud argumentaci stěžovatelky přešel. Tento závěr nemůže obstát.

[12] Městský soud dále uvedl, že porušení rovnosti a zákaz diskriminace nemůže přezkoumávat. Stěžovatelkou uváděné zrušení daně „z vylitého piva“ bylo součástí státní politiky, kterou soudu nepřísluší hodnotit. Věc stěžovatelky je logicky stejná, a proto bylo namístě vypořádat se s námitkou o vylitém pivu v tom směru, zda nemůže sloužit jako interpretační pomůcka. Městský soud je navíc nekonzistentní. Na jednu stranu podle něj nelze srovnávat hazardní hry s pivovarnictvím, neboť hazardní hry nejsou státem podporovány, zatímco „*pozitivní význam pivovarnictví pro českou ekonomiku a gastronomii je zcela zřejmý*“. Stěžovatelka nepopírá morální kontroverzi svého podnikání, ta ovšem sama o sobě jí nemůže být v daňovém řízení kladena k tíži. Městský soud se měl s „*výstižnou paralelou*“ vylitého piva vypořádat.

[13] Stěžovatelka shrnula, že neměla platit „daň z ničeho“ v období, v němž jí byl provoz zakázán usnesením vlády jako zvláštním právním předpisem. Nadto není ústavně konformní, aby stát odkazoval na nenárokovou dotaci k úhradě této daně (a to ani v morálně kontroverzním odvětví).

[14] Stěžovatelka navrhl, aby NSS zrušil rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení, eventuálně aby zrušil též rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[15] **Žalovaný** se ztotožnil s názorem městského soudu a odkázal na své vyjádření k žalobě, dupliku a napadená rozhodnutí. Dále uvedl, že účelem usnesení vlády bylo zamezit shlukování většího počtu osob a omezení nákazy koronavirem SARS CoV-2 (covid). Výklad stěžovatelky uměle posouvá dopady jednotlivých opatření do oblastí, jichž se nedotýkají. Stejně tak například maloobchodníci nepozbyli živnostenských oprávnění a provozovatelé stravovacích zařízení povolení k provozování hostinské činnosti. Daň podle § 5 zákona o dani z hazardních her se odvíjí pouze od počtu herních pozic. Daná konstrukce má být užita za jakýchkoliv okolností a nedává prostor pro správní úvahu. Byla-li stěžovatelka provozovatelem technické hry a bylo-jí povoleno umístění koncových zařízení obsahujících herní pozice k technické hře, musela být vypočtena minimální daň coby součin celkového počtu těchto herních pozic a částky 9 200 Kč. Byla-li částka minimální dílčí daně z technické hry vyšší než součin dílčího základu daně z technických her a sazby pro tento dílčí základ daně, pak musel specializovaný finanční úřad vycházet z této hodnoty. Argumentace daňových orgánů nestála na otázce charakteru či právní síly konkrétních krizových opatření; jejich právní závaznost nebyla nijak zpochybňována. Jednoduše však nezakládala stěžovatelkou dovozovaný stav či postup.

[16] Poukaz na rozsudek NSS čj. 2 Afs 231/2023-61 je podle žalovaného nepřipadný. Rozsudek naopak podporuje závěry městského soudu v nyní napadeném rozsudku. Koncová zařízení stěžovatelky nepřestala v důsledku usnesení vlády existovat, toliko byla umístěna v herních prostorách, které byly dočasně uzavřeny pro veřejnost.

[17] Výklad pojmu „*provozování hazardní hry*“ podle § 5 zákona o hazardních hrách je proveden správně. Naopak stěžovatelka jej vnímá neúměrně restriktivně.

[18] Žalovaný odmítá, že by kladl k tíži společenskou škodlivost podnikání stěžovatelky. To bylo zmiňováno pouze u vysvětlení motivace zákonodárce a ve vztahu k závěrům ÚS, jenž shledal právní úpravu § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her ústavně konformní. Citované ustanovení navíc nevyvolává jakoukoliv interpretační nejasnost.

[19] Možnost vrácení piva byla explicitně stanovena v zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Prostá podobnost situace stěžovatelky s výrobcí piva nemůže ovlivnit výsledek daňového řízení. Nebyl dán prostor pro vedení polemiky nad politickým rozhodováním vlády či parlamentu. Snaha stěžovatelky o snížení daně má být prostředkem zmírnění negativních ekonomických dopadů spojených s covidem, se kterou ovšem právní řád nepočítá. Daňové subjekty se za jistých okolností mohly domáhat náhrady škody, ušlého zisku či požádat o posečkání úhrady daně.

[20] Žalovaný navrhl, aby NSS kasační stížnost zamítl.

[21] **Stěžovatelka v replice** setrvala na petitu, zopakovala své argumenty a doplnila, že žalovaný nereaguje na její názor, podle něhož co není zakázáno, je dovoleno. Pokud je

pokračování

k nějaké činnosti třeba povolení a subjekt jej získá, může činnost vykonávat, dokud mu ji veřejná moc nezakáže. Logikou žalovaného byl zpěv povolen i v době zákazu, přestože byl zakázán. Podle stěžovatelky byla část živnostenských oprávnění v době zákazu skutečně „sistována“. Stěžovatelka oproti živnostníkům neměla alternativní možnost výkonu podnikatelské činnosti. Zákonodárce při konstrukci minimální daně z hazardních her nijak nepochyboval s představou rozsáhlých pandemických uzávěr. Veřejná moc nemůže preferovat nejvyšší nebo nejsnazší výběr daně (ani při výběru zohledňovat společenskou škodlivost). Přepočítání daně provedené stěžovatelkou je konzistentní s povahou legislativy týkající se mimořádných stavů, která nemůže dopředu vyřešit všechny myslitelné detaily. Rozsudek NSS čj. 2 Afs 231/2023-61 ilustruje zde řešenou otázku modalit ve vztahu k provozování hazardních her, což je podstatné pro zatížení daňového subjektu minimální daní.

3. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[22] Kasační stížnost není důvodná.

[23] Stěžovatelka namítla, že napadený rozsudek je nepřezkoumatelný. Konkrétně však tuto námitku nerozvedla. Náznak argumentace nepřezkoumatelností lze spatřovat v tom, že městský soud „*minul podstatu žalobního bodu*“ týkajícího se společenské škodlivosti, kterou měl žalovaný použít v neprospěch stěžovatelky při aplikaci právních předpisů. Dále stěžovatelka uvedla, že bylo namísto vypořádat se s námitkou o „*vylitém pivu*“ coby interpretační pomůckou.

[24] NSS napadený rozsudek neshledal nepřezkoumatelným. První okruh žalobní argumentace stěžovatelky se týká povahy, účinků a vzájemného působení usnesení vlády (krizových opatření), zákona o hazardních hrách a zákona o dani z hazardních her. Stěžovatelka z nich dovozuje důvody pro krácení povinnosti platit minimální daň za ZO 4/2020. Další žalobní námitka se týkala výkladu pojmů, z něhož stěžovatelka dovozovala neexistenci předmětu daně. Stěžovatelka rovněž namítla rdousící efekt daně. V kontextu této námitky zmínila, že jí nejsou srozumitelné odkazy žalovaného na negativní dopady závislosti. V konkrétním daňovém řízení podle ní nelze argumentovat společenskou škodlivostí s tím, že daň představuje jistou kompenzaci. Stěžovatelka také argumentovala principy zákazu zneužití práva a rovnosti. Poukázala na diskriminaci mezi pivovary a stěžovatelkou, a také na to, že správní orgány jsou povinny vykládat právo ústavně konformně a někdy i přímo aplikovat ústavní právo (v podrobnostech k žalobě viz body 9-16 napadeného rozsudku).

[25] Městský soud se všemi okruhy žalobní argumentace zabýval. Nejprve shrnul skutková zjištění, na něž navázal konstatováním, že zákonná úprava nepočítá s krácením daně, jak jej provedla stěžovatelka, a nelze jej dovodit ani z usnesení vlády. Tento svůj názor městský soud podrobně vysvětlil a vyjádřil se též k výkladu pojmů a ustanovení relevantních právních předpisů, jejichž aplikace a interpretace podle něj nevyvolává žádnou nejasnost. Městský soud uvedl, že rozumí odkazům žalovaného na negativní společenské důsledky, které „*pouze dokreslují význam zdanění hazardních her jako nástroje k předcházení a potírání sociálně patologických jevů*“. Také vypořádal námitky rdousícího efektu a porušení zákazu rovnosti a diskriminace. V této souvislosti uvedl, že mu nepřísluší hodnotit politická rozhodnutí, resp. daňovou politiku jako takovou. Pro úplnost dodal, že hazardní hry zjevně

nepatří mezi státem podporované oblasti vzhledem k negativním celospolečenským dopadům, zatímco pivovarnictví má nepopiratelný pozitivní význam pro českou ekonomiku a gastronomii.

[26] Městský soud se tedy podrobně vyjádřil ke všem okruhům žalobní argumentace, a to logicky a v souvislostech (míněno z hlediska přezkoumatelnosti). Stěžovatelka naopak vytrhla z kontextu dílčí aspekty otázek společenské škodlivosti a paralely s „*vylitým pivem*“. NSS uzavírá, že kasační námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku není důvodná.

[27] Dále se NSS zabýval námitkou nesprávného posouzení otázky, zda byla stěžovatelka povinna platit minimální daň za ZO 4/2020.

[28] Touto právní otázkou (za obdobných skutkových okolností) se NSS zabýval v rozsudcích ze dne 29. 10. 2024, čj. 9 Afs 95/2024-44, a ze dne 14. 11. 2024, čj. 5 Afs 112/2024-34. NSS se v této věci nemá důvod od závěrů tam uvedených odchýlit a v podrobnostech na ně odkazuje.

[29] Za provozování hazardní hry ve smyslu § 5 zákona o hazardních hrách se nepovažuje ani pouhé povolení hry, ani teprve faktické uskutečňování 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. Přesně tak vyložil městský soud pojem provozování hazardní hry v napadeném rozsudku (nad rámec NSS konstatuje, že údajný argument o pomocných a údržbářských činnostech prováděných v době zákazu městský soud takto *explicitně* vůbec nepoužil). Následně se věnoval dopadům usnesení vlády na faktické provozování technických her stěžovatelkou a souvisejícím důsledkům. NSS nesouhlasí se stěžovatelkou, že městský soud považoval otázku platnosti povolení k provozování hazardních her za skutkovou. Stejně tak městský soud nepracoval s usnesením vlády jako s „*mimoprávním faktickým příkazem*“. Nic takového z napadeného rozsudku neplyne. Pro úplnost NSS uvádí, že z usnesení ÚS sp. zn. Pl. ÚS 8/2020 a 10/20 neplynou pro tuto věc žádné závěry, jež by vedly ke konstatování nezákonnosti napadeného rozsudku (naopak, jejich obsah městský soud *implicitně* respektoval).

[30] Pro určení předmětu daně z hazardních her je stěžejní otázka, zda stěžovatelka mohla fakticky provozovat hazardní hry alespoň po část zdaňovacího období (postačí i jeden den). Zdaňovacím obdobím řešené daně je kalendářní čtvrtletí. Stěžovatelka nezpochybňuje, že technické hry ve ZO 4/2020 fakticky provozovala po dobu 23 dnů. Právě to je rozhodné a dostačující z hlediska konstrukce minimální (dílčí) daně z technických her podle § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her.

[31] NSS považuje za nutné zmínit, že z bodu 36-37 napadeného rozsudku lze dovodit, že podle městského soudu konstrukce minimální daně vůbec nevyžaduje, aby byla technická hra v daném období provozována. Takovému závěru nelze přisvědčit (podrobněji viz níže, popř. bod 42 rozsudku NSS čj. 9 Afs 95/2024-44). V tomto směru NSS koriguje (resp.

pokračování

upřesňuje) úvahy městského soudu, což ovšem nemá vliv na zákonnost výroku napadeného rozsudku.

[32] Z žádného zákonného ustanovení neplyne, že by měla být výše minimální daně z technických her snížena v poměru k té části kalendářního čtvrtletí, po kterou stěžovatelka nemohla mít na základě rozhodnutí státní moci otevřeno svou provozovnu. Neplyne to ani z usnesení vlády (resp. krizového opatření), jehož účel byl zcela legitimní. Zákaz provozu heren a kasin zjevně nebyl stanoven proto, aby umožnil pouhé formální naplnění požadavku provozování hazardních her alespoň po část zdaňovacího období. Jednalo se o reakci na tehdejší vývoj pandemie a zdravotní rizika s ním spojená. Stěžovatelčinou logikou by platilo, že pokud by se například zákonodárce rozhodl, že její provozovny mají být zavřeny v neděli, pak by měla platit za každé čtvrtletí minimální dílčí daň z technických her sníženou o jednu sedminu. Taková představa je však absurdní. Vzhledem k uvedenému lze učinit závěr, že dílčí daň z technických her byla stěžovatelce doměřena v souladu se zákonem. Daňové orgány nemohly ke stěžovatelkou požadovanému snížení daně přikročit, neboť mohou činit výhradně to, co jim zákon ukládá. Jinými slovy, není podstatné, že stěžovatelka nemohla mít otevřeno každý den v ZO 4/2020, jestliže měla otevřeno alespoň jeden den (konkrétně měla otevřeno 23 dní).

[33] Přísnou regulaci hazardu a jeho zdanění NSS považuje za ústavně legitimní, neboť má chránit ústavně zaručené hodnoty, např. zdraví, rodinu a její majetek, děti a mládež apod. Technické hry jsou podle řady výzkumů škodlivější než jiné typy hazardních her, neboť jsou zvláště nebezpečné pro vznik patologické závislosti. Úvahu o škodlivosti herních zařízení (i ohledně těch, na kterých se po určitou dobu nehraje), provedl již zákonodárce tím, že určil minimální dílčí daň z technických her (zařízení), která se nepojí se dny jejich skutečného užívání, ale se zdaňovacím obdobím. NSS souhlasí s městským soudem, že daňové orgány a soudy jsou touto úvahou vázány a nemohou nahradit vůli zákonodárce svou vlastní představou (a v této věci spíše představou stěžovatelky) o optimální zákonné úpravě. NSS opětovně uvádí, že zákonnou úpravu regulace a zdanění hazardu, stejně jako účel usnesení vlády (krizových opatření) považuje ve vztahu k posuzované věci za ústavně konformní.

[34] Stěžovatelka argumentovala také rdousícím efektem daně. NSS uvádí, že povinnost peněžitého plnění (daně) vůči státu musí sledovat ústavou předpokládaný účel a být způsobilá jej dosáhnout. Přesná výše daně je vždy výsledkem komplexního posouzení nejrůznějších hledisek a legitimních zájmů. Jak již bylo uvedeno, soudní přezkum nemůže nahrazovat úvahy zákonodárce. Ústavní záruce vlastnického práva nicméně neodpovídá taková povinnost peněžitého plnění, která by byla při zohlednění jeho účelu extrémně disproporcionální.

[35] Případný závěr o extrémní disproporcionalitě vlastnického práva stěžovatelky se stanovenou daní, se bude vždy odvíjet od účelu daně a dalších konkrétních okolností věci. Jde-li o daň, jejímž základem je ekonomická činnost daňového subjektu, pak by bylo možné spojovat rdousící účinek s takovým zdaněním, v jehož důsledku by tato činnost pozbyla své základní opodstatnění. Posouzení musí zohlednit všechny zákonné nástroje umožňující odstranění rdousícího efektu v konkrétním případě. Nejsou-li takové nástroje dány, přichází v úvahu podání návrhu na zrušení či vyslovení neústavnosti právní úpravy k ÚS. K nastíněnému postupu by měl NSS důvod za předpokladu, že by měl rdousící účinek daně

za prokázány v konkrétní věci, z níž takovýto návrh vzešel. Tak tomu v posuzované věci není. Jak již správně poznamenal městský soud, stěžovatelka nijak nekonkretizovala ani nedoložila svá tvrzení týkající se rdousícího efektu. Za takové situace považuje NSS za správné a dostačující, poukázal-li městský soud v obecné rovině na možné kompenzace dopadů krizových opatření podle zákona č. 240/2000 Sb., o krizovém řízení, popř. na instrumenty podle § 156 či § 259 daňového řádu. Úvaha stěžovatelky o „*dani z ničeho*“ je irelevantní vzhledem k neunesení povinnosti tvrzení a důkazního břemene.

[36] Stěžovatelka v kasační stížnosti odkazovala na rozsudek NSS čj. 2 Afs 231/2023-61. V něm se NSS zabýval otázkou předmětu daně z hazardních her, který neexistoval (povolení k provozu bylo vydáno k neexistujícímu technickému zařízení). Za těchto specifických skutkových okolností dospěl NSS k závěru, že u neexistujícího herního zařízení nemůže být naplněn předmět daně. Tato věc je odlišná, neboť stěžovatelka nezpochybňovala, že její herní zařízení existovala; toliko poukazovala na to, že nebyla v důsledku zákazu po určitou dobu v provozu. Závěry citovaných rozsudků tedy nijak nepopírají správnost posouzení této věci žalovaným a městským soudem.

[37] Stěžovatelce nelze přisvědčit ani v tom, že by žalovaný a městský soud založili své argumenty toliko na fiskálním zájmu na výběru daně. Funkci minimální daně rozebral městský soud podrobně v bodě 34 napadeného rozsudku (na který NSS odkazuje), v němž mj. zdůraznil, že fiskální funkce minimální daně z hazardních her není klíčová. V tomto kontextu městský soud uvedl, že odkazy žalovaného na společenskou škodlivost hazardu jsou srozumitelné. NSS s tímto názorem souhlasí a nedomnívá se, že by městský soud minul podstatu žalobního bodu.

[38] NSS souhlasí s městským soudem rovněž v tom, že „*odpuštění daně z vylitého piva*“ se týká jiného odvětví než hazardu, a sice spotřební daně. Také NSS spatřuje rozdíl v sektoru pivovarnictví a hazardu. Hazard je striktně regulovanou oblastí s cílem minimalizovat škodlivé celospolečenské dopady. Jakkoliv tato oblast podnikání přináší do veřejného rozpočtu příjmy, nelze odhlížet od rizik, která mohou tyto prostředky zase odčerpávat (např. léčení závislosti). Jiná pozitiva než příjmy veřejného rozpočtu (o nichž lze diskutovat a sama stěžovatelka tvrdí, že daň z hazardu nemá primárně fiskální funkci) NSS v sektoru hazardu nenachází. Oproti tomu osvobození od „*daně z vylitého piva*“ mělo jiné pozadí. Zaprvé, pivo zcela jistě nelze vnímat jako společensky škodlivé srovnatelně s hazardem. Pivo totiž může sloužit pro výrobu a přípravu léčiv, dále pro výrobu přísad při výrobě potravin, nápojů či potravinářských výrobků (srov. § 86 zákona o spotřebních daních). Již z toho je zřejmé, že pivo má (mimo jiné) pozitivní význam pro českou ekonomiku a potravinářství. Zadruhé, stěžovatelkou namítaná výjimka se týkala nejen likvidace, ale rovněž možnosti přepracování piva. Existovala zde tedy možnost jeho využití k jiným než čistě „*hostinským*“ účelům (viz § 89 odst. 4 zákona o spotřebních daních). Podle NSS je důvod pro rozdílnou daňovou politiku státu nasnadě. Městský soud tedy nepochybil ani v rámci úvahy o podobnosti „*daně z vylitého piva*“. V této věci není důvodu jakkoliv „*interpretačně čerpat*“ z popsané právní úpravy spotřební daně.

[39] NSS shrnuje, že městský soud v konečném důsledku nepochybil při posouzení otázky, zda byla stěžovatelka povinna platit minimální daň za ZO 4/2020. NSS pouze korigoval úvahy v bodech 36-37 napadeného rozsudku, což ovšem nemělo vliv na zákonnost

pokračování

posouzení. Byť městský soud dílčím způsobem korigoval odůvodnění napadeného rozhodnutí, závěry žalovaného rovněž obstály v podstatné míře. Kasační námitka nesprávného posouzení věci není důvodná.

4. Závěr a náklady řízení

[40] Ze všech uvedených důvodů dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost stěžovatelky není důvodná, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[41] Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.); žalovanému nevznikly v tomto řízení náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 26. listopadu 2024

Ondřej Mrákota
předseda senátu

OPRAVNÉ USNESENÍ

Nejvyšší správní soud rozhodl předsedou senátu Ondřejem Mrákotou v právní věci žalobkyně: **MOD PLAY, a.s.**, Roháčova 188/37, Praha, zast. advokátkou JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D., Chodská 1366/9, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 7. 2022, čj. 27791/22/5000-10611-709567, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 2. 2024, čj. 15 Af 12/2022-48,

t a k t o :

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2024, čj. 9 Afs 94/2024-51, **s e** v záhlaví rozsudku **o p r a v u j e** tak, že záhlaví tohoto rozsudku zní:

- Nejvyšší správní soud rozhodl předsedou senátu Ondřejem Mrákotou v právní věci žalobkyně: **MOD PLAY, a.s.**, Roháčova 188/37, Praha, zast. advokátkou JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D., Chodská 1366/9, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 7. 2022, čj. 27791/22/5000-10611-709567, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 2. 2024, čj. 15 Af 12/2022-48.

O d ů v o d n ě n í :

[1] NSS rozhodl v projednávané věci rozsudkem ze dne 26. 11. 2024, čj. 9 Afs 94/2024-51, o zamítnutí kasační stížnosti žalobkyně.

[2] Podle § 54 odst. 4 věty první s. ř. s. *předseda senátu opraví v rozsudku i bez návrhu chyby v psaní a počtech, jakož i jiné zjevné nesprávnosti.*

[3] Takové zjevné nesprávnosti se dopustil NSS při vyhotovení rozsudku ze dne 26. 11. 2024, čj. 9 Afs 94/2024-51, neboť v jeho záhlaví nesprávně uvedl číslo jednacích napadeného rozsudku Městského soudu v Praze, a to čj. 15 Af 2/2022-48, namísto správného čj. 15 Af 12/2022-48.

[4] Předseda senátu proto za použití § 54 odst. 4 s. ř. s. opravil tímto usnesením záhlaví rozsudku ze dne 26. 11. 2024, čj. 9 Afs 94/2024-51, způsobem uvedeným ve výroku tohoto usnesení.

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

V Brně dne 3. prosince 2024

Ondřej Mrákota
předseda senátu