



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise a soudkyně Mgr. Věry Jachurové v právní věci

žalobkyně: **GAPA GROUP a.s.**, IČO: 27536611  
se sídlem Ovocný trh 11, Praha 1  
zastoupená daňově-poradenskou společností Punktum, spol. s r.o.,  
IČO: 25380966  
se sídlem Otická 19, Opava

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
se sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 1. 2024, č. j. 98/24/5100-10611-712343

**takto:**

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

*I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem*

1. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného specifikovaného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a současně byl potvrzen dodatečný platební výměr Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 15. 8. 2023, č. j. 148610/23/4300-13823-703291 (dále jen „dodatečný platební výměr“). Dodatečným platebním výměrem byla žalobkyni doměřena daň z hazardních her dle § 12 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z hazardních her“) za zdaňovací období 1.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

čtvrtletí roku 2021 ve výši 7 179 310 Kč a penále ve výši 1 435 862 Kč. Žalobkyně současně navrhla i zrušení dodatečného platebního výměru.

2. Soud ze správního spisu zjistil, že žalobkyně podala dne 25. 4. 2021 přiznání k dani z hazardních her za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2021, v němž tvrdila minimální dílčí daň z technických her ve výši 7 203 600 Kč. Dne 1. 2. 2023 podala žalobkyně dodatečné daňové přiznání (společně s odůvodněním jeho podání), v němž vykážala minimální dílčí daň z technických her ve výši 24 290 Kč (oproti daňovému přiznání tedy snížila tvrzenou daňovou povinnost o 7 179 310 Kč, nevyplnila počet povolených herních pozic a nevyšlila minimální dílčí daň z technických her). Podáním dodatečného daňového přiznání bylo zahájeno doměřovací řízení, v jehož průběhu správce daně zaslal žalobkyni výzvu k odstranění pochybností dle § 89 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Následně byl vydán dodatečný platební výměr, proti němuž žalobkyně podala odvolání, které bylo zamítnuto napadeným rozhodnutím.
3. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že odvolací námitky navazují na předchozí řízení za zdaňovací období 2. a 4. čtvrtletí roku 2020 a související rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 4. 9. 2023, č. j. 17 Af 1/2023-41 (dále jen „rozsudek 17 Af 1/2023“). Správce daně byl povinen postupovat podle § 4 a § 5 zákona o dani z hazardních her, tedy uplatnit minimální dílčí daň z technických her. Uzavření herních prostor z důvodu pandemie je nutno považovat za podnikatelské riziko. Žalobkyně naplnila předmět daně z hazardních her, jímž je provozování hazardních her na území České republiky pro jejich účastníky na základě platného povolení. Žalobkyně byla po celé zdaňovací období držitelkou základního povolení, a tudíž i poplatníkem daně z hazardních her ve smyslu § 1 zákona o dani z hazardních her. Podle § 5 odst. 4 téhož zákona je výpočet minimální dílčí daně z technických her vázán na to, zda je herní pozice v daném zdaňovacím období (alespoň jeden den) povolena, nikoli zda je skutečně provozována. Toto ustanovení neposkytuje prostor pro volné hodnocení důkazů o okolnostech provozování koncových zařízení, tedy ani přijatých usnesení vlády a krizových opatření, jimiž byl po celé 1. čtvrtletí roku 2021 provoz heren a kasin, tedy i technických zařízení, zakázán. Z bodu 27 rozsudku 17 Af 1/2023 lze dovodit povinnost zaplatit minimální dílčí daň z technických her i v případě, kdy provozovatel po celé 1. čtvrtletí roku 2021 nemohl z důvodu vládních opatření provozovat žádné povolené herní pozice.
4. Žalovaný konstatoval, že výběr minimální dílčí daně z technických her je ve veřejném zájmu, neboť její stabilizační faktor je spojen především s delším časovým obdobím. Tak jako lze předpokládat, že krátkodobé přerušení provozování hazardních her z důvodu pandemie nebude mít okamžitý příznivý efekt na osoby postižené hráčskou závislostí, minimální dílčí daň je třeba chápat jako stálý finanční zdroj pro sanaci dlouhodobých společenských následků jejich provozování. Předmět daně z hazardních her je třeba chápat jako soubor průběžně prováděných činností směřujících k zajištění jejich provozování. Žalobkyně musela zabezpečovat minimálně servisní a udržovací činnosti, aby mohla po ukončení uzavření provozoven v provozování hazardních her pokračovat. Rdousící efekt právního předpisu či porušení zásady proporcionality a rovnosti nemají za následek neplatnost nebo neúčinnost právního předpisu (to ani daňovým orgánům nepřisluší posuzovat). K tvrzenému rdousícímu efektu žalovaný odkázal na důvodovou zprávu k zákonu o dani z hazardních her a na nález Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15, s tím, že existuje rozdíl v povaze a míře rizikovosti jednotlivých hazardních her. S provozováním technických her

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

(jedné z nejrizikovějších forem hazardu) je spojen celospolečenský negativní jev, jímž je herní závislost. Krátkodobé přerušování této činnosti neznamená, že nadále nezpůsobuje společenské škody či nezatěžuje veřejné rozpočty. Nález Ústavního soudu z 22. 2. 2019, sp. zn. II. ÚS 819/18 se týkal nevráceného nadměrného odpočtu u daně z přidané hodnoty a na nyní řešenou věc nedopadá. Pokud by správce daně vyzval žalobkyni k podání dalšího dodatečného daňového přiznání a ta jej podala, došlo by opět k samodoměření daně (nikoli k vydání rozhodnutí, proti němuž by se žalobkyně mohla bránit). Správce daně tedy vydal v souladu se zákonem výzvu k odstranění pochybností a následně dodatečný platební výměr, proti němuž se žalobkyně mohla bránit. Penále bylo stanoveno dle § 251 daňového řádu. Ke zproštění povinnosti jej uhradit ve smyslu § 251 odst. 4 daňového řádu dochází pouze při doměření daně na základě dodatečně tvrzené daně v dodatečném daňovém přiznání, v daném případě však byla daň doměřena na základě postupu k odstranění pochybností.

## II. Obsah žaloby

5. Žalobkyně v prvním žalobním bodě namítla nesprávné posouzení vzniku daňové povinnosti. Sporná otázka již byla řešena rozsudkem 17 Af 1/2023, podle něhož postačí, pokud podmínka „provozování“ interaktivních videoloterijních terminálů (dále jen „IVT“) byla splněna alespoň jeden den ve zdaňovacím období. Právě v tom se nynější případ odlišuje, jelikož v 1. čtvrtletí roku 2021 nebyla tato podmínka splněna ani jeden den. Nikoli z vůle žalobkyně nedocházelo k provozování hazardních her ve smyslu § 2 odst. 1 zákona o dani z hazardních her. Ačkoli zákon o dani z hazardních her nemá ustanovení pro případy lockdownu provozoven či obdobných mimořádných situací, nesmí tato absence jít proti smyslu a účelu právní normy a ani k tíži daňového subjektu. Vybírat daň z nulových příjmů od někoho, komu bylo zakázáno provozovat činnost, není ústavně konformní, ani zákonné a morální. Do podnikatelského rizika patří otázky návštěvnosti, konkurence, provozních poruch atd., nikoli zásah státu spočívající v zákazu provozu. Podmínkou vzniku předmětu daně podle § 2 odst. 1 zákona o dani z hazardních her je faktické provozování, tj. možnost legálně činnost vykonávat, nikoli existence povolení. Důvodem pro vynětí ze zdanění totiž není ani provozování bez povolení. Na pojmy „činnost“ nebo „provozování“ je nutno nahlížet materiálně. Dále žalobkyně poukázala na rdousící efekt minimální daně z technických her s tím, že tato v daném případě ztratila svůj smysl a účel (neprovozované IVT nepůsobily společensky škodlivě, nedocházelo k problémům s kontrolou apod.). Neprovozování kasin v důsledku opatření souvisejících s pandemií bylo řešeno i v rozsudcích Nejvyššího správního soudu, přičemž je nepřípustné, aby stát z nezákonně zakázaného provozování kasin požadoval minimální dílčí daň z technických her, protože by měl prospěch z vlastního bezpráví. Neobstojí ani tvrzení, že formulář neumožňuje jiné úpravy nebo jiný výpočet daně. Nedostatky formulářů nemohou mít vliv na meritum věci, protože nebyly stanoveny právním předpisem.
6. Ve druhém žalobním bodě žalobkyně poukázala na rozdílné zacházení s daňovými subjekty porušující zásadu rovnosti dle § 6 odst. 1 daňového řádu. Ministerstvo financí prominulo daň „z vylitého piva“, tedy alkoholu, který je shodně jako hazardní hry přísně regulován, a to s odkazem na uzavření restaurací kvůli pandemii. Prominuta byla rovněž DPH u elektřiny a plynu za listopad a prosinec 2021. V kontextu toho, že je dle žalovaného třeba k hazardním hrám přistupovat přísněji, protože jsou škodlivé, se žalobkyně vymezila proti rozsudku 17 Af 1/2023, jelikož ač mezi společensky škodlivými jevy existují rozdíly, nemusí nutně

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

existovat rozdíly v přístupu státu k jednotlivým poplatníkům. Důvod pro případnou nerovnost by musel vyplývat ze zákona. Pokud soud považoval nerovnost v přístupu výkonné moci k jednotlivým podnikatelům za správnou, měl své rozhodnutí racionálně odůvodnit.

7. Dle třetího žalobního bodu nemělo být žalobkyni dle § 251 odst. 4 daňového řádu vyměřeno penále, neboť daň byla doměřena na základě dodatečného daňového přiznání. Současně s ním žalobkyně zaslala odůvodnění jeho podání (není pravdou, že by žalovaný „objevil“ rozdíly až na základě výsledku postupu k odstranění pochybností), jehož obsah žalovaný nezohlednil. Jestliže správce daně doměřil žalobkyni daň v nesprávné výši, sám se tím na vzniku nedoplatku podílel a nemůže požadovat penále.

### III. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný soudu navrhl zamítnutí žaloby. K prvnímu žalobnímu bodu nad rámec odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že z rozsudku 17 Af 1/2023 závěr tvrzený žalobkyní nevyplývá. Soud v něm výklad pojmu „provozování hazardních her“ neřešil, neboť nebylo sporu, že žalobkyně provozovala IVT alespoň jeden den v každém z řešených zdaňovacích období. Není však podstatné, zda byly IVT skutečně provozovány (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). Správní orgány jsou vázány zákony a musí je vždy interpretovat a aplikovat ústavně konformním způsobem. Je-li žalobkyně přesvědčena, že je postup daňových orgánů v rozporu s ústavou, popř. že nelze dotčený zákon vyložit ústavně konformně, je její jedinou možností předložení věci Ústavnímu soudu. Ze strany zákonodárce nebyl dán prostor k hodnocení toho, zda skutečně v předmětných zdaňovacích obdobích došlo k reálnému provozování hazardních her. Díkce § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her nedává správci daně prostor pro volné hodnocení důkazů o okolnostech jejich provozování, tedy ani o zákonnosti opatření souvisejících s pandemií. Ohledně rdousícího efektu právního předpisu je podstatná až případná extrémní disproportionálnost výsledného daňového zatížení. Samotný krátkodobý zákaz činnosti bez dalšího o „rdousícím“ účinku daně nic nevyovídá. Žalobkyně nadto svou situaci nijak konkrétně nespécifikovala, zejména neprovedla komparaci svého hospodářského stavu z dlouhodobého hlediska. Stejně tak společenskou škodlivost technických her nelze posuzovat nebo vázat pouze na období, kdy jsou technická zařízení reálně provozována. Krátkodobé přerušení provozování hazardních her nebude mít okamžitý příznivý efekt na osoby postižené hráčskou závislostí, minimální dílčí daň je nutno chápat jako stálý finanční zdroj pro sanaci dlouhodobých společenských následků hazardu. Otázka, zda formulář umožňuje nebo neumožňuje jiný výpočet daně, je irelevantní, neboť konstrukce výpočtu minimální dílčí daně z technických her neumožňuje tuto daň ze žalobkyní tvrzených důvodů krátit.

### IV. Replika žalobkyně

9. V replice žalobkyně setrvala na svém procesním stanovisku. Odkazy žalovaného na rozsudky Krajského soudu v Brně z 29. 2. 2024, č. j. 62 Af 54/2021-85 a Městského soudu v Praze z 27. 2. 2024, č. j. 15 Af 12/2022-48 jsou podle ní snahou uvést soud v omyl, jelikož se oba týkaly zdaňovacího období 4. čtvrtletí roku 2020, kdy podobně jako ve věci posuzované v rozsudku 17 Af 1/2023 nebylo provozování zakázáno po celé zdaňovací období. Rdousící efekt je třeba posuzovat ke konkrétnímu zdaňovacímu období.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

10. Pokud jde o penále a samovyměření daně, princip aplikovaný žalovaným je absurdní, fakticky je podle něj postup podle § 251 odst. 4 daňového řádu vždy vyloučen. Existují-li na konkrétní právní otázku dva rozdílné názory, je důležité, aby tuto i v rámci samovyměření (na základě odůvodnění dodatečného daňového přiznání) rozhodl správce daně. Žalobkyně se rovněž s ohledem na čl. 36 odst. 2 ve spojení s čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod vymezila vůči usnesení Městského soudu v Praze ze dne 17. 2. 2021, č. j. 3 Af 34/2020-21, podle něhož je postup stanovení a vyměření daně vyloučen ze soudního přezkumu. Právní úpravu je nutno aplikovat v souladu s důvodovou zprávou a ústavně konformním způsobem. Správce daně mohl postupovat podle § 140 odst. 4, resp. § 144 odst. 4 daňového řádu.

#### V. Ústní jednání před soudem

11. Při ústním jednání před soudem konaném 5. 11. 2024 setrvali účastníci na svých dosavadních procesních stanoviscích. Právní zástupce žalobkyně odkázal na rozsudek 17 Af 1/2023 a uvedl, že neexistuje-li předmět daně, nemůže existovat ani daň samotná. Zároveň soud požádal, aby se vyjádřil k otázce, jak mají postupovat subjekty, které mají ze zákona povinnost samovyměření daně, v případě, kdy v daňovém přiznání tvrdí daň vyšší a následně v dodatečném daňovém přiznání uvedou daň nižší. V posuzovaném případě totiž daňové orgány žalobkyni vyhověly, ale ihned poté zahájily kontrolu, doměřily žalobkyni daň a stanovily jí povinnost uhradit penále. Žalovaný při jednání odkázal na vyjádření k žalobě a dále na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 10. 2024, č.j. 9 Afs 95/2024-44.
12. Soud při jednání dokazování nedoplňoval, neboť to žádný ze účastníků nenavrhoval a potřebu doplnit dokazování neshledal ani soud. O žalobě bylo možno rozhodnout na základě obsahu správního spisu.

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

13. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí včetně řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v rozsahu žalobních bodů, kterými je dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) vázán. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
14. Při posouzení žaloby vyšel soud z následující právní úpravy:
15. Podle § 2 odst. 1 zákona o dani z hazardních her je předmětem daně z hazardních her 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.
16. Podle § 3 odst. 1 písm. e) zákona o dani z hazardních her je základem daně součet dílčích základů daně, které tvoří částka, o kterou úhrn přijatých vkladů převyšuje součet úhrnu vyplacených výher a úhrnu vrácených vkladů z technické hry v případě dílčí daně z technických her.
17. Podle § 5 odst. 1 zákona o dani z hazardních her daň z hazardních her se vypočte jako součet dílčích daní.

18. Podle § 5 odst. 2 zákona o dani z hazardních her dílčí daň se vypočte jako součin dílčího základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru a sazby pro tento dílčí základ daně.
19. Podle § 5 odst. 3 zákona o dani z hazardních her, pokud je součin dílčího základu daně z technických her zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru a sazby pro tento dílčí základ daně nižší než minimální dílčí daň z technických her, je dílčí daní z technických her minimální dílčí daň z technických her.
20. Podle § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her minimální dílčí daň z technických her činí součin
  - a) součtu herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení uvedených v povolení k umístění herního prostoru a
  - b) částky 9 200 Kč.
21. Podle § 6 zákona o dani z hazardních her je zdaňovacím obdobím daně z hazardních her kalendářní čtvrtletí.
22. Podle § 11 odst. 1 zákona o dani z hazardních her se daň tvrzená poplatníkem v daňovém přiznání považuje za vyměřenou dnem uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání, a to ve výši v něm tvrzené.
23. Podle § 11 odst. 3 zákona o dani z hazardních her se daň tvrzená poplatníkem v dodatečném daňovém přiznání považuje za doměřenou dnem podání dodatečného daňového přiznání, a to ve výši tvrzeného rozdílu oproti poslední známé dani; to neplatí, je-li dodatečné daňové přiznání podáno v průběhu doměřovacího řízení zahájeného z moci úřední.
24. Podle § 11 odst. 5 zákona o dani z hazardních her daň vyměřenou podle odstavce 1 nebo doměřený rozdíl podle odstavce 3 správce daně předepíše do evidence daní.
25. Podle § 12 zákona o dani z hazardních her k doměření daně z moci úřední může dojít také, pokud správce daně zjistí na základě postupu k odstranění pochybností, že poslední známá daň není ve správné výši.
26. Podle § 5 zákona č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách, v rozhodném znění (dále jen „zákon o hazardních hrách“), se provozováním hazardní hry 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.
27. Podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu 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.
28. Podle § 251 odst. 4 daňového řádu povinnost uhradit penále nevzniká z daně dodatečně tvrzené v dodatečném daňovém přiznání nebo dodatečném vyúčtování, na jehož základě došlo k doměření daně. To neplatí, pokud toto dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování nebylo přípustné.
29. Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.
30. Dle prvního žalobního bodu bylo mezi stranami sporné, zda se uplatní stanovení minimální dílčí daně z technických her dle § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her i ohledně zdaňovacího období 1. čtvrtletí roku 2021, tedy zda je rozhodná samotná existence povolení,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

nebo faktické provozování hazardních her a co je obsahem uvedeného pojmu. Mezi stranami přitom není sporu, že v daném období byly herny, kasina a sázkové kanceláře z důvodu pandemické situace po celou dobu nařízenými vládou uzavřeny (nebylo možné nabízet technické hry hráčům a legálně z nich mít příjem). Nesporné je rovněž to, že žalobkyně po celé předmětné zdaňovací období disponovala platným povolením k provozování technických her (počet povolených herních pozic koncových technických zařízení žalobkyně činil 783 kusů).

31. Správní soudy se již za obdobných okolností, a to přímo ve vztahu k 1. čtvrtletí 2021, spornou otázkou zabývaly. Jedná se zejména o rozsudek Krajského soudu v Brně z 30. 5. 2024, č. j. 30 Af 8/2023-90 (dále jen „rozsudek 30 Af 8/2023“) a na něj do značné míry navazující rozsudky téhož soudu z 30. 5. 2024, č. j. 30 Af 11/2023-32 a z 14. 6. 2024, č. j. 62 Af 30/2022-39. Z těchto rozsudků vyplývá, že provozovatel hazardní hry musí odvést minimální dílčí daň z technických her i za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2021. Opačný závěr vyplývá z rozsudku Krajského soudu v Ostravě z 16. 7. 2024, č. j. 25 Af 5/2023-54. Dále existuje judikatura ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí roku 2020, zákaz provozování se nicméně týkal pouze části tohoto zdaňovacího období. To je podstatné i pokud jde o rozsudek 17 Af 1/2023. V něm se totiž uvádí *„k otázce, zda je pro výpočet minimální dílčí daně z technických her rozhodná již samotná existence povolení, či až skutečné provozování hazardních her, příp. co je obsahem pojmu provozování hazardních her“*, podotýká, že mezi účastníky není sporné, že v předmětných zdaňovacích obdobích žalobce skutečně provozoval IVT alespoň jeden den v každém z období. Nejde tedy o situaci, kdy by žalobce nemohl v určitém zdaňovacím období vůbec legálně provozovat IVT a využít své povolení. To vyplývá jak z žaloby, tak z napadeného rozhodnutí (srov. bod 58 in fine). Tato otázka je proto v projednávaném případě bezpředmětná. Pokud přitom žalobce požaduje, aby bylo zohledněno jen skutečné provozování IVT, pak nelze než konstatovat, že fakticky zohledněno bylo. Sporná je však otázka, zda žalobce může krátit minimální dílčí daň z technických her v situaci, kdy mu byl provoz IVT po určité části daného zdaňovacího období zakázán státními orgány v rámci opatření proti pandemii nemoci covid-19.“ Z právě uvedené citace vyplývá, že soud považoval pro jím posuzovaný případ řešení nyní sporné otázky za bezpředmětné a blíže se jí nezabýval, jelikož ať už by ohledně ní dospěl k jakémukoli závěru, uplatnila by se tak jako tak minimální dílčí daň z technických her, a to buď z důvodu, že žalobce disponoval příslušným povolením, nebo z důvodu, že v daných zdaňovacích obdobích mohl alespoň jeden den IVT legálně provozovat. Nelze tedy souhlasit s tvrzením, že by nyní sporná otázka byla v rozsudku 17 Af 1/2023-41 vyřešena.
32. Soud se, pokud jde o posouzení rozhodné právní otázky, ztotožňuje s argumentací a závěry vyslovenými v souvislosti s 1. čtvrtletím 2021 v rozsudku 30 Af 8/2023. Závěry obsažené ve zmíněném rozsudku byly formulovány na základě obdobných žalobních námitek a soud je považuje za zevrubné a přiléhavé i v nyní řešeném případě. Krajský soud v Brně konstatoval, že *„právní úprava je v daném případě jasná a neposkytuje žádný prostor pro výklad. Jednoduše a jednoznačně zákon 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. Nehraje žádnou roli to, zda je držitel tohoto povolení skutečně využíval. A stejně jednoduše a 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. Žalobcovu situaci lze bez jakýchkoliv pochybností podřadit (subsumovat) pod citovaná právní pravidla. (...) Soud neshledává prostor pro výklad ani v tom směru, že by zde chyběl*

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

*předmět daně z hazardních her, protože žalobce v době vládních zákazů hazardní hru nenabízel hráčům a nedosahoval jejím prostřednictvím zisku. Předmětem daně je sice provozování hazardních her „pro účastníka hazardní hry“, a to „se záměrem dosažení zisku“, ale Ústavní soud ve výše citovaném nálezu sp. zn. Pl. ÚS 15/15, na který se obě strany sporu odvolávají, vyložil tuto definici velmi široce. Poukázal na to, že v zákoně o hazardních hrách se výslovně zmiňují též „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“. Provozováním hazardní hry tak může být – lapidárně řečeno – prakticky cokoli, co s jejím uskutečňováním věcně souvisí, včetně přípravy jejího spuštění, údržby herních zařízení apod. Je přitom třeba mít na paměti, že daň z hazardních her nenabrazuje 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 Sb., 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.“ Právní úprava je tedy v daném ohledu jednoznačná a žalobkyni by bylo možné vyhovět pouze ze závažných důvodů na základě výjimečného institutu dotvoření práva soudem, přičemž základní podmínkou takového postupu je existence zákonodárcem nezamýšlené mezery v právu, kterou je třeba překlenout (blíže viz body 32 a 33 rozsudku 30 Af 8/2023).*

33. Dále se soud zabýval pojmem „provozování“ ve vztahu k předmětu daně z hazardních her. Je třeba uvést, že na věc lze „nablížit i tak, že minimální dílčí daň z technických her představuje v tomto případě platbu za možnost okamžitě začít svá technická zařízení znovu využívat, jakmile to bude možné. To, že se nakonec nenaplnil žalobcův předpoklad, že se mu podaří alespoň po část zdaňovacího období dosahovat zisku, představuje riziko, které se jako provozovatel hazardních her a podnikatel rozhodl podstoupit. A 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 vyšší minimální dílčí daň 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.“ (bod 53. rozsudku 30 Af 8/2023) Žalobkyně i v období dočasného zákazu provozu heren a kasin stále disponovala povolením k provozu IVT, aniž by se pokusila o jeho pozastavení. Z toho lze dovodit její připravenost bezprostředně po skončení zákazu obnovit provoz IVT a s tím související činnosti, což lze považovat za činnost směřující k provozování hazardní hry. K tomu lze dále odkázat na komentářovou literaturu k § 2 zákona o dani z hazardních her, podle níž „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“ (BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ. *Zákon o dani z hazardních her: Komentář* [Systém ASPI]. Wolters Kluwer. ASPI\_ID KO187\_2016CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X).
34. S tím souvisí i otázka škodlivosti, neboť hráčská závislost a její negativní společenské projevy představují dlouhodobější škodlivé následky, jejichž trvání přesahuje rámec krátkodobého zákazu provozu heren a kasin. Tyto nežádoucí následky vznikají a projevují se bez ohledu na to, zda provozovatel hazardní hry v určitém zdaňovacím období generoval zisk.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

Minimální dílčí daň z technických her tedy plnila svůj účel spočívající mimo jiné v obstarání finančních prostředků, které jsou následně vynaloženy na řešení či zmírnění sociálně patologických jevů vzniklých v důsledku působení hazardního průmyslu, i ve zdaňovacím období 1. čtvrtletí roku 2021; zvláště pak je-li provozovatel hazardních her připraven po pominutí dočasného zákazu tyto v „plné síle“ či s podobnou intenzitou opět provozovat (srov. bod 52 rozsudku 30 Af 8/2023). Negativní dopady hazardních her působí i prostřednictvím reklamy, která nemusí mít nutně pouze podobu cílené propagace hazardních her zveřejněné v médiích. Není neobvyklé, že místa (herny), kde jsou koncová zařízení hazardních her umístěna, vybízejí a lákají potencionální zákazníky již svým výrazným zevnějškem a dalšími rozmanitými způsoby, jakými lze upoutat pozornost. Škodlivé následky toliko odůvodňují účelnost výběru minimální dílčí daně upravené zákonem a jako takové nemusí být formulovány v zákoně, jak naznačovala žalobkyně.

35. Ze shora uvedených důvodů se soud rozchází s názorem vyjádřeným v rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 16. 7. 2024, č. j. 25 Af 5/2023-54, podle něhož *„bylo-li provozování technické hry zakázáno, není zde předmět daně, neboť předmětem daně podle názoru krajského soudu nemůže být provozování činnosti, jejíž provozování bylo zakázáno. Na uvedeném nic nemění, že provozování hazardní hry se rozumí nejen vlastní hra, ale i výše uvedené dalších činnosti. Tyto totiž k faktické hře směřují, když jde o činnosti související s jejím provozem. Aby tyto další činnosti samy o sobě naplnily pojem provozování hazardní hry, musí zde být alespoň možnost tuto hru fakticky provozovat. Bylo-li však provozování zakázáno a učiněno tedy právně nemožným, není k čemu směřovat a předmět daně zde chybí.“* Zákaz faktického provozování hazardních her byl koncipován jako dočasný, přičemž žalobkyně stále disponovala příslušným platným povolením. Lze tudíž dovodit její záměr po odpadnutí zákazu opět fakticky provozovat technické hry a konat činnosti s tím související již ve zdaňovacím období 1. čtvrtletí roku 2021. Předpokladem stanovení minimální dílčí daně z technických her přitom není dosažení zisku v daném zdaňovacím období. Předmět daně podle § 2 odst. 1 zákona o dani z hazardních her tudíž naplnily „další činnosti organizačního, finančního a technického charakteru související s uvedením hazardní hry do provozu a se zajištěním vlastního provozu“ ve smyslu § 5 zákona o hazardních hrách, ač směřovaly k faktickému provozování IVT až po pominutí zákazu.
36. Není současně pravdou, že se žalovaný otázkou naplnění předmětu daně nezabýval. Odkázat lze zejména na body 50 a 56 napadeného rozhodnutí, v nichž žalovaný poukázal na relevantní komentářovou literaturu a nález Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15, věnující se mimo jiné právě obsahu pojmu provozování ve smyslu předmětu daně z hazardních her, s tím, že žalobkyně musela provádět minimálně udržovací činnosti, aby mohla po ukončení zákazu ve svém podnikání pokračovat.
37. Ke zmínce žalobkyně o rdousícím efektu doměřené daně soud opětovně odkazuje na rozsudek 30 Af 8/2023, v němž Krajský soud v Brně k této problematice uvedl, že *„o obecném rdousícím efektu daně z hazardních her na celé odvětví nic nesvědčí. Žalobce netvrdí, že by například v průběhu či po skončení pandemie covid-19 houfně zanikaly společnosti hazard provozující. A individuální rdousící dopad na jeho vlastní podnikání by musel žalobce nejen tvrdit, ale i sám prokazovat. V nynější věci, stejně jako tomu bylo i v předchozích případech řešených krajskými soudy, žalobce nijak podrobněji nepopsal svoji ekonomickou situaci tak, aby bylo možné posoudit, zda pro něj měla doměřená daň skutečně likvidační efekt. K tomu správní soudy doplnily, že je třeba se také ptát, zda právní řád nabízí prostředky ke zmírnění rdousícího efektu daně a zda je poplatník využil (nález Ústavního soudu z 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11-*

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

2, bod 88). *Individuální dopady krizových opatření na konkrétní podnikatelský subjekt umožňoval kompenzovat či zmírnit jednak krizový zákon, jednak institut posečkáni úbrady daně či její rozložení do splátek (§ 156 a násl. daňového řádu), a dále prominutí příslušenství daně (§ 259a a 259b daňového řádu). A pokud byl žalobce přesvědčen, že mu stát způsobil škodu – například tím, že vláda stanovila svá omezující opatření nezákonně – mohl se její náhrady domáhat podle zákona o náhradě škody způsobené při výkonu veřejné moci.“ Ani skutečnost, že byla následně opatření zakazující provoz kasin a heren shledána nezákonnými, tedy nemá vliv na stanovení dílčí daně z technických her a zákonnost napadeného rozhodnutí, jelikož relevantní právní úprava zákona o dani z hazardních her zůstala nedotčena.*

38. Soud dospěl vzhledem k výše uvedenému k závěru, že k dotváření práva přistupovat nebude. Jak dovodil Krajský soud v Brně v rozsudku 30 Af 8/2023, „pro takový postup musí být dány vážné důvody. V nynější věci však argumenty pro dotváření práva nepřevažují nad argumenty proti němu, spíše se nacházejí v rovnováze. To pro dotvoření práva nestačí. A navíc je tu jeden další silný argument proti takovému postupu, totiž úmysl zákonodárce, který lze dovodit z jeho následných kroků. Moc výkonná a moc zákonodárna v průběhu pandemie i po jejím skončení v celé řadě případů přistoupily k tomu, že nejrůznějším skupinám subjektů pomohly odstranit tvrdost, s jakou na ně dopadala právní úprava. [blíže viz body 56. až 58. rozsudku 30 Af 8/2023– pozn. soudu] (...) zákonodárce si byl podle všeho vědom možných negativních dopadů právní úpravy daně z technických her na jednotlivé provozovatele již při jejím přijímání. Její důsledky pro celý segment hazardních her, vyvolané pandemií covid-19, mu pak musely být zřejmé nejpozději po jejím skončení. Přesto nevyužil možnost právní úpravu jakkoliv plošně modifikovat či zmírnit, ačkoliv v případech jiných daní tak z různých důvodů učinil. Za této situace nejde o nezamýšlenou mezeru v zákoně, nýbrž o mezeru vědomou. Aby soud v takovéto situaci dotvořil svým výkladem právo, není možné. Překročil by tím svou pravomoc. Namísto toho by se musel obrátit na Ústavní soud s návrhem na zrušení zákonné úpravy pro její protiústavnost. K tomu však krajský soud neshledává důvod; ostatně předchozí obdobnou právní úpravu již Ústavní soud v minulosti přezkoumal s negativním výsledkem [jde o nálezy Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2018, sp. zn. Pl. ÚS 15/15 – pozn. soudu].“
39. Správce daně (a potažmo ani žalovaný) tedy nepochybil, pokud podle § 5 odst. 4 zákona o dani z hazardních her žalobkyni za předmětné zdaňovací období doměřil daň do výše minimální dílčí daně z technických her. Tento závěr koresponduje také názoru nyní rozhodujícího senátu vyslovenému v rozsudku ze dne 27. 2. 2024, č. j. 15 Af 12/2022-48 (byť se týkal zdaňovacího období 4. čtvrtletí 2020), podle kterého „konstrukce minimální dílčí daně nevyžaduje (a ani v posuzovaném období nevyžadovala), aby byla technická hra fakticky provozována. Z tohoto důvodu je irrelevantní i poukaz žalobce na to, že mu nelze k jeho tíži přičítat zákaz provozovat technické hry plynoucí z pandemických opatření.“
40. Na shora uvedených závěrech nic nemění ani rozsudek Nejvyššího správního soudu z 29. 10. 2024, č.j. 9 Afs 95/2024-44 zmíněný žalovaným při jednání. Nejvyšší správní soud v něm konstatoval, že „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.“ Z citované pasáže by bylo možno dospět za užití argumentu *a contrario* k závěru, že i Nejvyšší správní soud považuje pro naplnění předmětu daně za nutné, aby ve zdaňovacím období byly povolené technické hry alespoň po nějakou

dobu provozovány. Současně však Nejvyšší správní soud s odkazem na svou další judikaturu uvedl, že tato se přiklání k širokému výkladu pojmu „provozování“, aniž by takový výklad tohoto pojmu dále rozporoval.

41. Jelikož žalobkyně nebyla oprávněna minimální dílčí daň z technických her neuplatnit, je jí zmíněná problematika daňových formulářů, tedy nemožnost vyplnit je způsobem reflektujícím její situaci, irelevantní. Námitky obsažené v prvním žalobním bodě tudíž nejsou důvodné.
42. Obdobnou argumentací, kterou žalobkyně uplatnila ve druhém žalobním bodě, se soud zabýval již v rozsudku 17 Af 1/2023-41. V něm uvedl, že *„(p)oukazuje-li žalobce na to, že zjednodušeně řečeno všem ostatním bylo během pandemie nemoci covid-19 ze strany státu pomozeno, soud konstatuje, že z toho nelze dovozovat diskriminaci hazardních her, konkrétně technických her. Stát pochopitelně nemohl adekvátně pomoci všem, kteří byli ekonomicky postiženi opatřeními souvisejícími s pandemií nemoci covid-19. Bylo třeba stanovovat priority dle oblastí a následně formu a rozsah pomoci, což v sobě zahrnuje i politická rozhodnutí, která soudům nepřísluší hodnotit (viz výše nálezy Ústavního soudu, pokud jde o daňovou politiku státu). Hazardní hry lze jen stěží označit za oblast, kterou by stát chtěl aktivně podporovat, naopak jde o oblast přísně regulovanou a omezovanou tak, aby byly minimalizovány její negativní individuální a celospolečenské dopady. Ani odkaz žalobce na to, že v případě alkoholu státní orgány postupovaly jinak (žalobce bez dalších podrobností uvedl, že se Ministerstvo financí postaralo o prominutí daně „z vylitého piva“, čímž je míněno pivovarům), není přílehlavý. Nelze automaticky dát na roveň dva společensky škodlivé jevy (požívání alkoholu a hraní hazardních her) a tvrdit, že s oběma je nutné zacházet zcela totožně. V případě pivovarnictví je např. nutné uvážit jeho význam pro gastronomii a českou ekonomiku jako takovou. Ostatně různé druhy alkoholu (lihoviny, pivo, víno) jsou různě zdaněny, stejně tak mezi hazardními hrami existují rozdíly ve zdanění atd. Tentyž společensky škodlivý jev tak obvykle zahrnuje ještě subkategorie, což jen potvrzuje, že se nelze bez dalšího dožadovat totožného přístupu státu z jedné oblasti ve zcela jiné.“* Obdobné stanovisko k této problematice zaujal i Krajský soud v Brně v rozsudku 30 Af 8/2023, v němž uvedl, že žalobce se *„nemůže úspěšně dovolávat toho, že jiným podnikatelským subjektům stát odpustil daň z vylitého piva. Toto rozhodnutí se týkalo jiné daně, totiž daně spotřební. A pokulhává i srovnání hazardních her s pivovarnictvím. Požívání alkoholu sice také může vyvolávat společensky škodlivé jevy, nicméně pít piva má takovéto negativní dopady spíše slabší (což se projevuje mj. i různým zdaněním různých druhů alkoholu, stejně jako jsou odlišně zdaněny různé druhy hazardních her, kde naopak technické hry patří k těm nejnebezpečnějším). Navíc pivovarnictví patří mezi oficiálně podporované oblasti průmyslu s ohledem na svůj pozitivní význam pro českou ekonomiku a gastronomii. Šlo tedy o politické rozhodnutí státu, které soudům nepřísluší přehodnocovat. V návaznosti na to soudy zdůraznily, že zákonodárce v rámci krizových opatření ani následných úlev (kompenzační bonusy a dílčí kompenzační programy) nepřistoupil k žádné modifikaci daňové povinnosti u hazardních her. Stát pochopitelně nemohl adekvátně pomoci všem, kdo byli ekonomicky postiženi opatřeními souvisejícími s pandemií. Musel stanovit priority a od toho se odvíjející formu a rozsah pomoci. I zde šlo o rozhodnutí politického charakteru, která soudům nepřísluší hodnotit. Podle ustálené judikatury Ústavního soudu je totiž potřeba v oblasti daní přistupovat k hodnocení právní úpravy zdrženlivě“* (srov. také rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 27. 2. 2024, č. j. 15 Af 12/2022-48). S právě citovanými závěry se soud plně ztotožňuje. Existovaly racionální důvody pro odpuštění daně ze strany státu (ať už na základě přijetí právního předpisu, nebo postupem podle § 260 daňového řádu) v některých podnikatelských odvětvích, aniž by současně bylo nutné tak učinit i v případě minimální

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

dílčí daně z technických her. Namítané postupy státní moci tedy nevykazují znaky libovůle či nepřipustné nerovnosti. Bližší zkoumání a porovnávání konkrétních důvodů pro odpuštění či nedopuštění daně soudům nepřisluší, jelikož jde o daňovou politiku státu. Na přijetí právního předpisu či na vydání rozhodnutí podle § 260 daňového řádu konkrétního znění (tj. komu daň prominout a komu ne) přitom není právní nárok. Záleží na uvážení zákonodárce, případně příslušného orgánu, který tím modeluje daňovou politiku státu, což přesahuje rámec otázky procesní rovnosti podle § 6 odst. 1 daňového řádu, jakož i rámec řízení, v němž bylo vydáno napadené rozhodnutí. Ani námitky uplatněné ve druhém žalobním bodě tedy nejsou důvodné.

43. K třetímu žalobnímu bodu soud uvádí, že správce daně musel vycházet z posledního (v pořadí třetího) žalobkyní podaného dodatečného daňového přiznání za předmětné zdaňovací období ze dne 1. 2. 2023, v němž žalobkyně jako nově zjištěnou daň tvrdila částku 24 290 Kč, čímž byla daň s ohledem na § 11 odst. 3 zákona o dani z hazardních her samodoměřena. Zákonodárce po poplatnících daně z hazardních her požaduje větší odpovědnost, jelikož s ohledem na koncept samovyměření a samodoměření již jejich tvrzením dochází k vyměření nebo doměření daně (a je přitom na nich, aby její výši stanovili v souladu s právními předpisy). V dodatečném platebním výměru však byla v souladu se zákonem zjištěna daň ve výši 7 203 600 Kč. Žalobkyní uvedená částka 24 290 Kč představovala poslední známou daň ve smyslu § 251 odst. 1 daňového řádu, přičemž ohledně částky odpovídající rozdílu mezi posledně tvrzenou daní a tou zjištěnou správcem daně vznikla žalobkyni povinnost uhradit penále. Odkazuje-li žalobkyně na § 251 odst. 4 daňového řádu, je nutno zdůraznit, že toto ustanovení není aplikovatelné v případě, kdy žalobkyně prostřednictvím (posledního) dodatečného daňového přiznání přiznala daň v nesprávné výši (na této skutečnosti nic nemění ani odůvodnění zaslané žalobkyní spolu s posledním dodatečným daňovým přiznáním – to může mít vliv na následné prominutí penále podle § 259a daňového řádu). Tato základní podmínka vyplývá již z úvodu daného ustanovení, podle něhož *„povinnost uhradit penále nevzniká z daně dodatečně tvrzené“*. Povinnost uhradit penále v posuzované věci nicméně nevznikla z daně dodatečně tvrzené žalobkyní, nýbrž z daně doměřené z moci úřední správcem daně postupem podle § 12 zákona o dani z hazardních her ve spojení s daňovým řádem. Uvedený výklad odpovídá i důvodové zprávě k zákonu č. 283/2020 Sb., který novelizoval § 251 daňového řádu. V té se uvádí, že *„penále je peněžitou sankcí vznikající v souvislosti s doměřením daně na základě kontrolních mechanismů správce daně. Jde o následek za nesprávné tvrzení daně ze strany daňového subjektu, které musel správce daně korigovat svým konáním z moci úřední. Není podstatné, jakým způsobem byla daňová povinnost v rámci kontrolních mechanismů správce daně doměřena, podstatné je pouze to, zda k jejímu doměření došlo. Pokud daňový subjekt tvrdí daň nesprávně a následně svou chybu opraví prostřednictvím podání dodatečného daňového tvrzení, penále mu nevzniká. Penále tedy není následkem za každé nesprávné tvrzení daně, ale pouze za nesprávné tvrzení daně, které ve svém důsledku vedlo ke korekci daně ze strany správce daně. (...) Navržené znění zachovává preventivní a motivační funkci liberace ze vzniku penále, která z povahy věci může nastoupit pouze tam, kde je daň řádně tvrzena, resp. tam, kde daňový subjekt původní pochybení v podobě daně nesprávně tvrzené aktivně napravil o své vlastní vůli a bez toho, aby byl k takovému kroku fakticky více či méně donucen až procesním postupem správce daně (typicky zahájením daňové kontroly)“*. Podobně se vyjadřuje i komentářová literatura k daňovému řádu. V nyní posuzovaném případě došlo ke korekci daně ze strany správce daně z moci úřední (v tom je zásadní rozdíl oproti případům řešeným rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 2.3.2017, č.j. 1 Afs 250/2016-48 a ze

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

dne 28.2.2018, č.j. 1 Afs 375/2017-38), což vyvrcholilo vydáním dodatečného platebního výměru. Liberační důvod podle § 251 odst. 4 daňového řádu se proto neuplatní.

44. V reakci na tvrzení uvedená v replice soud dodává, že v právě popsané konstrukci neshledává nezákonnou nemožnost žalobkyně se bránit. Podání daňového přiznání či dodatečného daňového přiznání, na jehož základě dochází k samovyměření či samodoměření daně, má poplatník daně z hazardních her plně ve svých rukou a je čistě na něm, jakou výši daně sám sobě stanoví. Pokud s takto stanovenou daňovou povinností správce daně nesouhlasí, dojde v rámci doměřovacího řízení k vydání dodatečného platebního výměru, proti němuž se lze bránit opravnými prostředky a následně správní žalobou, jak ostatně žalobkyně v projednávané věci učinila. Daňovému subjektu tedy nelze vnutit stanovení daně ve výši, s níž nesouhlasí, aniž by se proti takovému postupu mohl bránit. Důvodné tudíž nejsou ani námitky uplatněné ve třetím žalobním bodě.
45. Soud nepřisvědčil žádné ze žalobních námitek, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. prvním výrokem rozsudku zamítl.
46. Žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné činnosti v řízení nevznikly. Soud proto ve druhém výroku tohoto rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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 5. listopadu 2024

Mgr. Martin Kříž v. r.  
předseda senátu