

**Univerzita Karlova v Praze
Právnická fakulta**

Daňový pohled na provozování sázkových her

Studentská vědecká a odborná činnost

Kategorie: magisterské studium

2014

Autor: Zdeněk Krejčílek

VII. ročník

Konzultant: doc. JUDr. Radim Boháč, Ph.D.

estné prohlášení a souhlas s publikací práce

Prohlašuji, že jsem práci předkládanou do VII. ročníku Studentské vědecké a odborné společnosti (SVO) vypracoval samostatně za použití literatury a zdrojů v ní uvedených. Dále prohlašuji, že práce nebyla ani jako celek, ani z podstatné části dříve publikována, obhájena jako součást bakalářské, diplomové, rigorózní nebo jiné studentské kvalifikační práce a nebyla předložena do předchozích ročníků SVO či jiné soutěže.

Souhlasím s užitím této práce rozšiřováním, rozmnožováním a sdělováním ve veřejnosti v neomezeném rozsahu pro účely publikace a prezentace PF UK, včetně užití třetími osobami.

V Praze dne 14. dubna 2014

.....
Zdeněk Krejčík

Obsah

Úvod	1
1. Dan a poplatky.....	2
2. Odvod z loterií a jiných podobných her	4
2.1. Sleva na díl ím odvodu z loterií a jiných podobných her	9
3. Další dan vážící se na provozování sázkových her	11
3.1. Da z p íjm	11
3.2. Da z p idané hodnoty	12
4. Poplatky vztahující se k provozování sázkových her.....	14
4.1. Poplatky, jež nahrazovaly dan	14
4.1.1. Správní poplatky.....	14
4.1.2. Místní poplatek	14
4.1.3. Odvod na státní dozor.....	15
4.2. Platná a ú inná úprava poplatk vztahujících se k provozování sázkových her	16
5. Vyú tování	18
Záv r.....	19
Seznam použitých zkratek.....	20
Seznam použité literatury a právních p edpis	21
Anotace.....	24
Annotation.....	24

Úvod

Finanční právní úprava, na jejímž základě se v České republice odehrává provozování sázkových her, doznala v posledních několika letech zásadních změn, a to zejména pokud jde o úpravu daňovou. Její základ stále tvoří velmi zastaralý, v mnoha ohledech nevyhovující a v rozporu s evropským právem se nacházející zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů.

Otázka zhodnocení platné a účinné daňové úpravy v oblasti provozování sázkových her s návrhem případných vhodných změn *de lege ferenda* je vysoce aktuální. Plán legislativních prací vlády na zbývajícím část roku 2014 totiž ukládá Ministerstvu financí předložit návrh „zákonu o provozování sázkových her“, a to na samém závěru tohoto roku.¹

Připravovaný zákon o provozování sázkových her přinese změnu terminologie. Termín „loterie a jiné podobné hry“ *de lege lata* bude nahrazen termínem „sázkové hry“. Tato terminologie je podle mého názoru preciznější, tedy správná. Z tohoto důvodu jsem již připravitel této práci terminologii nové. Při pojednávání o konkrétních institucích však vycházím z jejich platných pojmenování.

V této práci se budu z pohledu finančního práva zabývat daněmi a poplatky, které jsou spojeny s provozováním sázkových her podle § 2 loterního zákona jako podnikatelskou činností; tyto jsou mnohdy nazvány terminologicky špatně. Poukážu na jejich klady a nedostatky a pokusím se o návrhy vhodných řešení. Zabývat se tak budu odvodem z loterií a jiných podobných her jakožto speciální loterní daní, slevou na dílčí odvodu z loterií a jiných podobných her, která je v loterním zákoně zcela novým institutem, a dalšími daněmi a poplatky. Mé pozornosti neunikne ani institut vyúčtování podle loterního zákona.

V práci se nebudu zabývat tzv. spotřebitelskými sázkovými soutěžemi podle § 1 odst. 5 loterního zákona, stejně jako zdaněním výher.

¹ Vlada.cz [online]. 2014 [cit. 2014-03-29]. *Plán legislativních prací vlády na zbývajícím část roku 2014*. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/media-centrum/dulezite-dokumenty/plan_legislativnich_praci_2014.pdf>.

1. Dan a poplatky

Dan a poplatky jsou esenciálními aspekty jakéhokoli podnikání. V případě provozování sázkových her to platí doslova „dvojnásob“, když od 1. ledna 2012 je tato podnikatelskáinnost zatížena *de facto* dvma p ímými dan ími.

Teoretické vymezení daní a poplatk í se v odborné literatu e u jednotlivých autor í liší. Lze však vysledovat jejich hlavní znaky. Základem pro ukládání daní a poplatk í je ustanovení l. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, které stanoví, že dan í a poplatky lze ukládat jen na základ í zákona. Jedná se o pen žitá pln ní - obé se hradí na základ í § 163 zákona . 280/2009 Sb., da ový íd, ve zn ní pozd jších p edpis í, správci dan í v eské m n í, a to p ímo v pen zích nebo zp soby je nahrazující. Da ové subjekty nemají nárok na vrácení dan í ani poplatku, jsou to tedy pln ní nenávratná. Je stanovena povinnost tyto hradit, charakteristická je tak nedobrovolnost, ovšem nejedná se o sankci. Dan í a poplatky spravují orgány státu í jiné orgány vykonávající ve ejnou správu. Jsou p íjmy ve ejných rozpo t í, a to zpravidla ídnými, tj. periodickými a pravidelnými. Pravidelnost je tak dalším, í když ne zcela ur ujícím, znakem. Ve ejná moc p íjem z daní a poplatk í v zásad í plánuje.² Všechny shora popsané znaky jsou daním a poplatk ím společné.

Klí ovým prvkem d ílícím dan í od poplatk í je (ne)ekvivalentnost. Za platbu daní není ze strany ve ejné moci poskytována žádná p íma, konkrétní protihodnota. Dan í jsou tedy pln ním neekvivalentním. U poplatk í je situace opa ná, a sice jejich platba má povahu ekvivalentu za poskytnutí služby, vydání povolení, rozhodnutí atd. Poplatky jsou tak pln ním ekvivalentním.³ Poplatky se od daní liší také ú elovostí, jelikož jsou na rozdíl od daní zpravidla ur eny na konkrétní ú el, nemusí tomu tak být ale vždy.⁴

Odborná literatura se místy vyjad uje o poplatcích jako o pln ních dobrovolných.⁵ S takovou charakteristikou však souhlasit nelze. Rozhodne-li se ur ítý subjekt pro vykonávání ur íté innosti, poskytnutí úkonu ze strany ve ejné moci, vydání rozhodnutí apod., s nimiž je spojena povinnost uhradit poplatek, musí tak u ínit bez ohledu na jeho v íli. Rozhoduje se pouze, zda bude vykonávat innost, chtít poskytnutí úkonu í vydání rozhodnutí, nikoli však

² Bohá í, R. *Da ové p íjmy ve ejných rozpo t í v eské republice*. Praha : Wolters Kluwer í R, 2013, s. 105 - 111.

³ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finan ní právo*. 6. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2012, s. 88 a 93.

⁴ Bohá í, R. *Da ové p íjmy ve ejných rozpo t í v eské republice*. Praha : Wolters Kluwer í R, 2013, s. 110.

⁵ Jánošíková, P., Mrkývka, P., Tomaži í, I. a kol. *Finan ní a da ové právo*. Plze í : Aleš í en k, 2009, s. 288.

o tom, zda zaplatí poplatek i nikoli. Ten musí zaplatit z důvodu, že tak zákon stanoví. Nedobrovolně. Souhlasím tak s vymezením poplatku jako plněním nedobrovolným.⁶

Zákonodárce by měl vyvinout co nejvíce možné úsilí k tomu, aby jednotlivá peněžité plnění plynoucí do veřejných rozpočtů byla označována tak, aby označení těchto plnění odpovídalo jejich teoretickému vymezení.

⁶ Boháč, R. *Daňové příjmy ve veřejných rozpočtech České republiky*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 109.

2. Odvod z loterií a jiných podobných her

Odvodem se rozumí povinná a nenávratná platba zejména státních organizací do státního rozpočtu, která je – na rozdíl od daní – od nestátních subjektů vybírána zcela výjimečně.⁷ Sázkové hry jsou však v současnosti provozovány zejména subjekty nestátními.

Současná podoba odvodu z loterií a jiných podobných her byla do loterního zákona vstoupila s účinností od 1. ledna 2012 zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákona související se zrušením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů. Touto novelizací byl nahrazen odvod části výtěžku, jehož hrazením bylo podmínkou povolení k provozování sázkových her. Provozovatel jej mohl alokovat podle svého uvážení, avšak odvedená část výtěžku musela být použita na sociální, zdravotní, sportovní, ekologický, kulturní nebo jinak veřejně prospěšný účel uvedený v povolení.⁸ Užití přijatých prostředků na veřejně prospěšný účel musel příjemce provozovateli doložit. V případě porušení této povinnosti mohl orgán, který danou hru povolil, použití části výtěžku na veřejně prospěšné účely změnit,⁹ a příjemce tak byl povinen prostředky převést na jiného v rozhodnutí orgánu určeného příjemce.¹⁰ Správcem odvodu nebyl nikdo.¹¹ Sazba tohoto odvodu byla poměrná, progresivně stupňovitá¹². Její výše byla 6 % až 20 % z rozdílu, o který příjem provozovatele tvořily všemi vsazenými částkami ze všech jím provozovaných her podle § 2 a § 50 odst. 3 loterního zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2011, které podléhaly vyúčtování v účetním období, převyšoval výhry vyplacené sázejícím, správní poplatky, místní poplatky a náklady státního dozoru, ovšem nikoli vlastní náklady provozovatele, které přímo souvisely s provozováním sázkových her. Odvod části výtěžku nebyl návratný ani ekvivalentní, jelikož jej provozovatel sázkových her nemohl dostat zpět, rovněž se mu nedostávalo žádného protiplnění za jeho poskytnutí. Takto konstruovaný odvod části výtěžku ze sázkových her nebyl daní ani poplatkem, nebo nenaplňoval všechny jejich znaky. Jednalo se o ryze soukromoprávní plnění, byť povinné, a to *ex lege*.¹³ Tento právní stav nahrával podvodním s úmyslným navyšováním výhernosti, účelovému zakládání dce jiných společností, cílenému sponzoringu

⁷ Hendrych, D. a kol. *Právní slovník*, 3. vyd. Praha : C. H. Beck, 2009, s. 601 – 602.

⁸ § 4 odst. 2 a § 16 odst. 1 zákona o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném do 31. prosince 2011.

⁹ § 16 odst. 3, resp. 5 zákona o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném do 31. prosince 2011.

¹⁰ Dvořák, T. *Zákon o loteriích a jiných podobných hrách s poznámkami a souvisejícími předpisy*. 2. vyd. Praha : Linde, 2006, s. 59.

¹¹ Boháč, R. *Daňové příjmy ve veřejných rozpočtech České republiky*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 232.

¹² Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2012, s. 161.

¹³ Boháč, R. *Daňové příjmy ve veřejných rozpočtech České republiky*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 232.

pro získání podpory pro podnikání v oblasti hazardu a korupci.¹⁴

Nynější odvod z loterií a jiných podobných her je v teoretickém smyslu daní. Tuto tezi potvrdím níže popsáním jeho znaků a jejich srovnáním s teoretickým vymezením daní.

Podle odvodu z loterií a jiných podobných her je provozování loterie nebo jiné podobné hry, tedyinnost poplatníka odvodu, tj. provozovatele sázkových her, kterým může být toliko právnická osoba. Taková konstrukce podle odvodu není obvyklá; pozastavuje se nad ní i odborná literatura, avšak shledává ji jako možnou.¹⁵

Loterní zákon nevynechává základ odvodu, nýbrž pouze jednotlivé dílčí základy. Dílčími základy odvodu jsou podle § 41b loterního zákona částky, o které úhrn vsazených částek převyšuje úhrn vyplacených výher z jednotlivých sázkových her. Od dílčích základů tedy stále nelze odečíst žádné náklady provozovatele. Dílčí základy jsou stanoveny valoricky¹⁶. Výjimkou tvoří dílčí základ z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení, který se podle § 41b odst. 2 loterního zákona skládá z poměrné a pevné části. Poměrná část je stejná jako ostatní dílčí základy, tedy valorická, pevnou část tvoří součet podílu, ve kterých byl každý z povolených přístrojů a zařízení povolen. Tato část dílčího základu je vyjádřena specificky¹⁷. Dílčí základ z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení je tedy kombinovaný.¹⁸ Za vsazenou částku se považuje souhrn všech plnění, která provozovatel od sázejícího vedle vkladu do hry přijme, a to včetně případného poplatku nebo jiného plnění souvisejícího s uskutečňovaným vkladem. Dochází tak ke zdanění i tzv. manipulačního poplatku, který od sázejících vybírají zejména provozovatelé kurzových sázek a který do 31. srpna 2008 zůstával zcela nezdaněn a mimo odvodovou povinnost.¹⁹

Sazba odvodu z loterií a jiných podobných her, jak ji upravuje ústinné znění loterního zákona v ustanovení § 41c, je poměrná, lineární²⁰. Je určena pro každý jednotlivý dílčí odvod zvlášť, avšak její výše je pro všechny dílčí odvody stejná, a to 20 % z jednotlivých dílčích základů. Výjimkou tvoří sazba pro pevnou část dílčího základu odvodu z výherních hracích

¹⁴ Novotný, J. *Studie hazardních her v České republice a navrhované změny*. Praha : Senát Parlamentu České republiky, 2008, s. 20 a Kedro, R. *Státní kontrolor pomohl známým ke kasinu*. In: Hn.ihned.cz [online]. 2006 [cit. 2014-03-19]. Dostupné z WWW: <<http://hn.ihned.cz/c1-19867320-statni-kontrolor-pomohl-znamym-ke-kasinu>>.

¹⁵ Boháč, R. *Daňové příjmy ve veřejných rozpočtech v České republice*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 245.

¹⁶ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2012, s. 160.

¹⁷ Tamtéž.

¹⁸ Boháč, R. *Daňové příjmy ve veřejných rozpočtech v České republice*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 245.

¹⁹ Novotný, J. *Studie hazardních her v České republice a navrhované změny*. Praha : Senát Parlamentu České republiky, 2008, s. 23.

²⁰ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2012, s. 161.

p ístroj a jiných technických herních za ízení, která je pevná²¹, a to ve výši 55 K . Domnívám se, že r znost sazeb pro jednotlivé druhy sázkových her by byla vhodným nástrojem pro regulaci n kterých her, a to vzhledem k r zné společenské škodlivosti jednotlivých druh sázkových her. Kritériem by byl potenciál návykovosti té které hry, pop . souhrn výdaj státu na odstra ování následk gamblerství a jeho doprovodných jev . Tento p ístup by ovšem vyžadoval d kladnou medicínsko-, kriminologicko-ekonomickou studii. Z tohoto d vodu se nebudu pokoušet o vlastní návrh diferenciacce sazeb, a koli tuto považuji za vhodnou.

Odvod se na základ § 41d loterního zákona vypo ítá jako sou et díl ích odvod , které jsou sou inem díl ích základ a sazeb pro tyto díl í odvody. V p ípad díl ího odvodu z výherních hracích p ístroj a jiných technických herních za ízení se odvod vypo ítává sou - tem jeho dvou ástí, které jsou op t sou inem ástí díl ího základu a sazeb pro tyto ásti díl ího odvodu. Podle §§ 41e a 41f loterního zákona je odvodovým obdobím kalendá ní rok, po jehož uplynutí je provozovatel sázkových her, tj. poplatník odvodu, ve lh t dvou m síc povinen podat odvodové p iznání. Lh tu pro podání odvodového p iznání nelze prodloužit. Odvodové období, které se kryje toliko s kalendá ním rokem, m že init provozovatel m sázkových her nemalé komplikace, a to pokud by se rozhodli ú tovat v tzv. hospodá ském roce podle § 3 odst. 2 zákona . 563/1991 Sb., o ú etnictví, ve zn ní pozd jších p edpis , tj. v období dvanácti po sob jdoucích kalendá ních m síc , které za íná prvním dnem kalendá ního m síce jiného než leden. Odvodové p iznání však nelze odevzdat za jiné období než za kalendá ní rok. Stejně potíže mohou nastat v p ípad p em n obchodních korporací – provozovatel sázkových her, kdy jejich ú etní období m že být op t odlišné od kalendá ního roku. *De lege ferenda* tedy navrhuji stanovit odvodové období v novém zákon o provozování sázkových her tak, jak to íní zákon . 586/1992 Sb., o daních z p íjm , ve zn ní pozd jších p edpis , v p ípad dan z p íjm právnických osob.²²

Samotný odvod se pak v souladu s § 41g loterního zákona platí formou tvrtletních záloh, které se vypo ítávají stejným postupem jako (celý) odvod. Výjimkou je poslední tvrtletí, za které se zálohy neplatí. Odvod, stejn jako zálohy na odvod, se spravují podle da ového ádu. Celý odvod pak je splatný podle obecné úpravy § 135 odst. 3 da ového ádu v poslední den lh ty pro podání odvodového p iznání, když loterní zákon neobsahuje úpravu vlastní – speciální. Správu odvodu a záloh vykonávají od ú innosti výše zmín é novely finan ní ú ady. Stanoví tak §§ 41g a 41h loterního zákona.

²¹ Tamtéž, s. 160.

²² Této problematice se budu v novat v podkapitole 3.1.

Sou asn se zálohou má poplatník povinnost podat hlášení k tomuto odvodu. Na hlášení se použijí ustanovení da ového ádu o hlášení plátce dan . Ustanovení § 137 odst. 1 da ového ádu pak stanoví, že lh ta pro podání hlášení iní 20 dn po uplynutí m síce, v n mž vznikla plátci dan povinnost, která je p edm tem hlášení. Znamená to tedy, že provozovatel sázkových her musí podávat hlášení a sou asn zaplatit zálohu vždy k 20. dni po skon ení kalendá ního tvrtletí, tj. k 20. dubnu, 20. ervenci a 20. íjnu. Jelikož se za poslední tvrtletí zálohy neplatí, nepodává se za n j ani hlášení. Lh tu pro podání hlášení nelze prodloužit. Z obecné úpravy § 142 odst. 1 da ového ádu však loterní zákon stanoví výjimku pro poplatníka odvodu z loterií a jiných podobných her. Takový poplatník nemá povinnost ve lh t pro podání odvodového p iznání podat tzv. následné hlášení, pokud zjistí, že údaje uvedené v již podaném hlášení nebyly správné.

Hlášení je institutem da ového práva procesního. Je jedním ze t í druh tzv. da ových tvrzení podle § 1 odst. 3 da ového ádu. Institut hlášení je obecn spojen s plátcem dan . V p ípad odvodu z loterií a jiných podobných her však stojí vedle osoby poplatníka tohoto odvodu a sou asn vedle odvodového p iznání jako da ového tvrzení, které poplatník p edm tného odvodu odevzdává ve lh t dvou m síc po uplynutí zda ovacího období. Cílem hlášení k odvodu z loterií a jiných podobných her je poskytnout správci dan informaci o výpo tu tvrtletní zálohy na odvod, resp. její výši. Není to tedy pouze institut hlášení, který je v loterním zákon použit velmi specificky, nýbrž i samotná konstrukce zálohy na da , tedy na odvod, je unikátní. Záloha na da je obecn podle § 174 da ového ádu formou zajišt ní dan . Tímto institutem lze zajistit da , která ješt není známa a u které neuplynul den splatnosti. Povinnost platit zálohy da musí stanovit zákon. Loterní zákon ovšem na rozdíl kup . od zákona o daních z p íjm výši záloh a jejich periodicitu nestanoví z poslední známé da ové povinnosti, nýbrž jejich výpo et odráží výpo et odvodu jako takového – pouze s rozdílem období. Úprava záloh na odvod z loterií a jiných podobných her v etn povinnosti podávat hlášení tvo í jakýsi hybridní, v eském právním ádu ojedin lý, systém. Možnou alternativou této úpravy by bylo stanovení zda ovacího, resp. odvodového, období na kalendá ní tvrtletí.

Ustanovení § 41h odst. 2 loterního zákona, které je speciálním v í ustanovení § 52 odst. 1 da ového ádu, prolamuje ml enlivost správce odvodu sm rem k orgánu, který vykonává státní dozor podle § 46 loterního zákona. Správce odvodu je povinen poskytovat dozoru-jícímu orgánu informace, jež tento orgán pot ebuje pro výkon státního dozoru. V praxi m že být dozorující orgán totožný se správcem odvodu, není tomu tak ovšem bez výjimky. Pro možnost poskytování shora popsáných informací je však existence ustanovení

§ 41h odst. 2 loterního zákona nezbytná.²³

Z hlediska rozpočtového určení se jedná o daň sdílenou²⁴. 20 % dílu odvodu z výherních hracích pístrojů a jiných technických herních zařízení smůje do státního rozpočtu, zbylých 80 % pak do rozpočtů obcí. U ostatních sázkových her je poměr 70 % ve prospěch státního rozpočtu a 30 % ve prospěch rozpočtů obcí. Stanoví tak § 41i loterního zákona. Podíl té které obce na odvodu jednotlivého poplatníka, a tím je podle § 41 loterního zákona provozovatel sázkové hry, se stanoví v závislosti na poměru průměrného počtu povolených pístrojů a zařízení tomuto poplatníkovi umístěných na území dané obce v jednotlivých dnech odvodového nebo zálohového období k celkovému průměrnému počtu povolených pístrojů a zařízení tomuto poplatníkovi v těchto dnech, resp. podle klíče rozhodujícího o rozdělení celostátního hrubého výnosu daně z příjmů právnických osob podle zákona č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, ve znění pozdějších předpisů, a vyhlášky č. 264/2013 Sb., o podílu jednotlivých obcí na stanovených procentních částech celostátního hrubého výnosu daně z příjmu idané hodnoty a daní z příjmů.²⁵

Odvod z loterií a jiných podobných her je dle shora popsaného neúlovým, řádným, pravidelným a plánovaným příjmem veřejných rozpočtů, který naplňuje i všechny ostatní znaky daně – obligatorní i fakultativní, když se jedná o plnění peněžité, zákonné, nedobrovolné, nenávratné a nesankční. Z hlediska tídní daní se jedná o daň příjmovou – důchodového typu. Je tomu tak proto, že takto konstruovaná daň postihuje příjemce i jeho vzniku a že poplatník, tj. provozovatel sázkových her, nemá žádnou možnost přenést daňovou povinnost na jiný subjekt.²⁶

Pojem „odvod“ je již zastaralý, jeho nynější právní konstrukce neodpovídá teoretickému vymezení odvodu a naopak odpovídá teoretickému vymezení daně. Domnívám se proto, že by bylo namístě od tohoto pojmenování upustit a nahradit jej pojmem „daň“, když chybí závažný důvod pro opak.²⁷ Nutno dodat, že používání pojmu „odvod“ pro označení peněžitých plnění, která jsou obdobná daním, je nevhodné i z důvodu dalšího nesourodého používání tohoto pojmu v právním řádu. Tento pojem je chápán ve smyslu platby nebo úhra-

²³ Boháč, R. *Daňové příjmy ve veřejných rozpočtech v České republice*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 248.

²⁴ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2012, s. 158.

²⁵ § 41i odst. 2, resp. odst. 4 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů.

²⁶ Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2012, s. 157.

²⁷ Boháč, R. *Daňové příjmy ve veřejných rozpočtech v České republice*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 249.

dy.²⁸

2.1. Sleva na díl ím odvodu z loterií a jiných podobných her

1. ledna 2014 nabytí účinnosti zákon . 215/2013 Sb., kterým se m ní zákon . 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve zn ní pozd jších p edpis , a zákon . 586/1992 Sb., o daních z p íjm , ve zn ní pozd jších p edpis . Tímto novelizujícím p edpisem bylo do loterního zákona vpraveno ustanovení § 41da, které zavádí slevu na díl ím odvodu z loterií a jiných podobných her. Možnost uplatn ní takové slevy se však váže pouze na díl í odvod z loterií, tj. sázkových her podle § 2 písm. a), c) a d) loterního zákona, a díl í odvod z kursových sázek, tedy sázkových her podle § 2 písm. h) a internetových kursových sázek podle § 50 odst. 3 loterního zákona.

Slevu m že uplatnit provozovatel shora uvedených sázkových her do výše hodnoty pen žitých dar jím poskytnutých v p íslušném odvodovém období eskému olympijskému výboru na ú ely t lovýchovné a sportovní. Hodnotu t chto prost edk a den jejich p edání je pak provozovatel, tedy poplatník odvodu, povinen zve ejnit zp sobem umož ůujícím dálkový p ístup. Sleva m že dosáhnout nejvýše 25 % díl ího odvodu.

Sleva má do ur íté míry kompenzovat výpadek p íjm sportovních svaz vzniklý zrušením odvodu ásti výt žku z loterií a jiných podobných her. Ten velkou m rou sm oval práv do sportu.

Na rozdíl od odvodu ásti výt žku již nemohou provozovatelé sázkových her, kte í se rozhodnou uplatnit p edm tnou slevu, alokovat pen žité prost edky dle svého uvážení. Jedním, a z hlediska možnosti uplatn ní slevy tedy kvalifikovaným, p íjemcem m že být toliko eský olympijský výbor. eský olympijský výbor je spolek zapsaný ve spolkovém rejst íku²⁹ vedeném M stským soudem v Praze. Tento spolek p edstavuje podle pov ení Mezinárodním olympijským výborem nejvyšší sportovní autoritu v eské republice, když jsou v n m seskupena tém všechna sportovní sdružení p sobící na území eské republiky.³⁰ eský olympijský výbor tak zastupuje zájmy eského sportu jako celku v í státu.

„Motivujícím“ prvkem k uplat ování slevy je výjimka z omezení hodnoty bezúplatných pln ní, kterou lze ode íst od základu dan z p íjm právnických osob podle § 20 odst. 8

²⁸ Bohá , R. *Da ové p íjmy ve ejných rozpo t v eské republice*. Praha : Wolters Kluwer R, 2013, s. 221.

²⁹ §§ 26 – 30 zákona . 304/2013 Sb., o ve ejných rejst ících právnických a fyzických osob.

³⁰ Olympic.cz [online]. 2013 [cit. 2014-03-19]. *Stanovy eského olympijského výboru. l. 1 odst. 5*. Dostupné z WWW: <<http://www.olympic.cz/text/6--stanovy-cov>>.

zákonu o daních z příjmu. Bezúplatná plnění, která odpovídají uplatněným slevám na dílím odvodu z loterií a jiných podobných her, se nezapočítávají do omezujícího limitu pro všechna ostatní bezúplatná plnění. Lze takto v úhrnu odejít i více než standardních 10 % ze základu daní sníženého podle § 34 téhož zákona. V opačném případě by došlo ke znevýhodnění provozovatelů sázkových her, kteří by se rozhodli k uplatnění slevy, v tom smyslu, že odvod podle loterního zákona je nákladem vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení příjmu³¹, který se odečítá při stanovování základu daní od příjmu, bezúplatná plnění však nikoli. Bez existence této výjimky by tak z hlediska daní z příjmu právnických osob nebylo pro provozovatele sázkových her výhodné vyšší jejich odvodu snižovat bezúplatnými plněními ve prospěch sportu. Ovšem i při existenci této výjimky je pro provozovatele ekonomicky zcela bezvýznamné, zda slevu uplatní, či nikoli. Motivací však může být kupříkladu budování a zhodnocování *goodwill* provozovatele a/nebo dle požadavků na tzv. *Corporate Social Responsibility*, které provozovatele nic nestojí.

Podle zatím dostupných informací mají největší provozovatelé působící na českém trhu kurzových sázek a loterií zájem slevy na odvodu využít, a tudíž poskytnout českému sportu značnou finanční „injekci“. Český olympijský výbor již zároveň stanovil klíčové podmínky pro rozdělení otevíraných finančních prostředků mezi jednotlivé sportovní svazy.³²

Domnívám se, že řešení financování sportu touto cestou není příliš vhodné, neboť je ponecháno zcela na (libo)voli provozovatelů sázkových her. I přes prozatím pozitivní ohlas z jejich strany není dána jistota peněžních prostředků pro sportovní svazy. Stát by se neměl zbavovat odpovědnosti za financování sportovních aktivit svých občanů a tuto odpovědnost přenešet na jiné subjekty.

³¹ § 24 odst. 2 písm. p) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů.

³² Olympic.cz [online]. 2014 [cit. 2014-03-19]. *Více peněz na sport mládeže: Stovky milionů už v letošním roce*. Dostupné z WWW: <<http://www.olympic.cz/clanek/1453--vice-penez-na-sport-mladeze-stovky-milionu-uz-v-letosnim-roce>>.

3. Další dan vážící se na provozování sázkových her

3.1. Daň z příjmů

Provozovatelé sázkových her jsou povinni platit daň z příjmů právnických osob podle zákona o daních z příjmů. Provozování sázkových her v České republice je ustanovením § 1 odst. 7 loterního zákona svěřeno toliko právnickým osobám se sídlem na území České republiky bez majetkové účasti zahraničních osob.³³ Daň z příjmů fyzických osob se tak na problematiku provozování sázkových her neuplatní.

Tento stav neplatil vždy, nebo do 31. prosince 2011 byly příjmy plynoucí z provozování sázkových her v souvislosti s povinností provozovatelů sázkových her odvádět část výtžku na veškeré prospěšné účely od daně z příjmů právnických osob osvobozeny. Stejně tak byly osvobozeny příjmy poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, které jim plynuly jako odvod části výtžku loterií a jiných podobných her povolených podle loterního zákona.

Osvobození od povinnosti platit daň z příjmů právnických osob by samo o sobě znamenalo neexistenci daně z příjmů z provozování sázkových her ve veškerých rozpočtech. Byla tak vytvořena konstrukce, kdy kompenzací této neexistence byly některé správní poplatky, které měly charakter daně, místní poplatek, který měl také charakter daně, a odvod na státní dozor, jenž byl ryze daňového charakteru.³⁴ O těchto poplatcích budu blíže pojednávat v podkapitole 4.1.

V souhlasnosti, tedy za stavu účinného od 1. ledna 2012, jsou provozovatelé sázkových her standardními subjekty daně z příjmů právnických osob. Tato daň není nahrazována žádným „skrytým zdaněním“. Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Základ daně je valorický a je jím rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmy osvobozených od daně, převyšují výdaje, a to při respektování jejich vnitřní časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Jelikož právnické osoby se sídlem na území České republiky jsou účetními jednotkami ve smyslu zákona o účetnictví, jsou podle § 23 zákona o daních z příjmů takovými příjmy jejich výnosy a výdaji jejich náklady. Nákladem je rovněž odvod z loterií a jiných podobných

³³ Zejména toto ustanovení je oním jablkem sváru, které činí loterní zákon rozporným s právem EU. K tomu viz především rozsudek SDEU ze dne 9. září 2010 ve věci C-64/08, Engelmann.

³⁴ Boháč, R. *Daně z příjmů ve veškerých rozpočtech v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 244.

her. Stanoví tak § 24 odst. 2 písm. p) zákona o daních z příjmů. Sazba daně z příjmů právnických osob je stanovena ve výši 19 %, z teoretického hlediska se tak jedná o sazbu poměrnou, lineární.³⁵ Zda ovacím obdobím je v případě daně z příjmů právnických osob standardně kalendářní nebo hospodářský rok. Výjimkou je v případě členů obchodních korporací a p evodu jmění na člena právnické osoby, kdy je zda ovacím obdobím období od rozhodného dne do konce kalendářního nebo hospodářského roku, v němž se členem na nebo p evod jmění staly ú jinými. Druhou a poslední výjimkou je zda ovací období tvořené tzv. účetním obdobím, pokud je toto delší než dvanáct měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích. Tento stav může nastat za situací stanovených § 3 odst. 2, resp. odst. 4 zákona o účetnictví. Samotná daň z příjmů právnických osob by tak provozovatel sázkových her nebyla (na rozdíl od odvodu z loterií a jiných podobných her) na pékážku z hlediska možnosti útování v tzv. hospodářském roce. Uplatnění odvodu jako nákladu při stanovení základu daně z příjmů právnických osob už však činí z důvodu odvodového období – kalendářního roku – potíže i v případě této daně.

3.2. Daň z přidané hodnoty

Provozování sázkových her je osvobozeno od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet podle § 51 odst. 1 písm. k) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Podle odst. 2 téhož ustanovení platí, že u plnění, která jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně, vzniká povinnost přiznat uskutečnění tohoto plnění ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně je plátcem povinen uvést do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla povinnost přiznat tato plnění. Důvody takového osvobození jsou technické, nebo sázkové hry nejsou uzpůsobeny pro takový druh daně, jakou je daň z přidané hodnoty.³⁶ Od daně z přidané hodnoty jsou osvobozeni všichni provozovatelé, tzn. i ti, u nichž absentuje vydané zákonné povolení. K tomuto závěru došel SDEU ve spojených případech C-453/02 a C-462/02, Edith Linneweber, Savvas Akritidis.³⁷ Naopak osvobození podle § 60 zákona o dani z přidané hodnoty nepodléhají služby související s provozováním sázkových her zajištěné pro provozovatele jinými osobami. Příkladem může být „distribuce a sběr sázenek v prodejnách tisku, poskytování práva umístit výherní hrací automat v restauraci za účelem obsluhy tohoto výherního hracího automatu provozovatelem

³⁵ Stanoví tak §§ 18 odst. 1, 21 odst. 1 a 23 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

³⁶ Drábová, M., Holubová, O., Tomíček, M. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář*. 5., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 374.

³⁷ Tamtéž, s. 457.

*restaurace apod. Tyto služby podléhají základní sazbě daní.*³⁸

Tento stav však opět neplatil vždy, jak je ostatně v českém právním prostředí plněmpečetných změn již zvykem. Od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daní byly do 31. prosince 2004 osvobozeny pouze vyjmenované sázkové hry, zbylé pak byly od daně z přidané hodnoty osvobozeny také, ovšem s nárokem na odpočet daní. Tato konstrukce byla s účinností od 1. ledna 2005 nahrazena konstrukcí dnešní, a kolidovat se tak správně nemohla již k 1. květnu 2004.³⁹ Posun účinnosti dnešní úpravy až k 1. lednu 2005 a s ním spojené výkladové komplikace⁴⁰ se do zákona o dani z přidané hodnoty dostaly až v průběhu legislativního procesu jako odraz loterního lobby.⁴¹

³⁸ Bárta, J., Hochmannová, O., Škampa, J. *Zákon o dani z přidané hodnoty s komentářem*. 2. vyd. Plzeň: Aleš Benčík, 2013, s. 234.

³⁹ Vyžadovala to tzv. šestá směrnice, tj. směrnice Rady ze dne 17. května 1977 o sladění zákonů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daně (77/388/EHS), která vázala ČR od vstupu do EU, tedy právně od 1. května 2004.

⁴⁰ Rambousek, J. *Nový zákon o DPH odstupem ČR do EU*. Praha: ASPI Publishing, 2004, s. 131 a 235-236.

⁴¹ Tamtéž.

4. Poplatky vztahující se k provozování sázkových her

4.1. Poplatky, jež nahrazovaly dan

Poplatky, které se vázaly na provozování sázkových her, představovaly v době před 1. lednem 2012 náhradu absentujících daňových příjmů podle formy. Tvořily tak skrytý druh zdanění.

4.1.1. Správní poplatky

Správních poplatků musel provozovatel sázkových her platit na základě zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění účinném do 31. prosince 2011, celkem šest. Byly upraveny v položce 21 sazebníku, který tvořil přílohu k tomuto zákonu. Daňový charakter pak měly zejména poplatky podle písm. b) a d) shora uvedené položky sazebníku, tj. poplatky za povolení říselné loterie, sázkové hry na sportovní výsledky nebo podobné ve sportovních soutěžích, kursové sázky, dostihové sázky nebo jiné obdobné hry, hry typu bingo⁴² a sázkové hry v kasinu, to vše podle § 2 písm. c), f), h), j), k), § 50 odst. 3, § 2 písm. g) a i) loterního zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2011.⁴³ Daňový charakter těchto poplatků otevřeně hlásala i důvodová zpráva k novele zákona o správních poplatcích.⁴⁴ Sazba těchto poplatků byla poměrná ve výši 10 % ze základu, který byl vyjádřen valoricky a který byl tvořen rozdílem mezi vsazenými částkami a výhrami vyplacenými sázejícím. Výše těchto poplatků byla omezena spodní i horní hranicí – 1.500 Kč, resp. 10.000.000 Kč. Horní hranice se neuplatnila v případě her typu bingo a sázkových her v kasinu. Platily se každoročně. Lišily se v teoretickém smyslu poplatků od daně znakem (ne)ekvivalentnosti, nezbyvá než konstatovat, že částky, kterých mohly výše popsané poplatky dosahovat, mohly být jen střízlivě v poměru ekvivalence k míře administrativní náročnosti posuzování žádosti o povolení a souvisejících úkonů. Tuto několiknásobně převyšovaly a jednalo se tak o formu skryté daně.⁴⁵

4.1.2. Místní poplatek

Podle § 1 písm. g), resp. § 10a, zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění

⁴² Kramář, K., Hušák, A. a kol. *Herní právo*. Plzeň: Aleš Benk, 2006, s. 89, resp. 42.

⁴³ Boháč, R. *Daňové příjmy ve veřejných rozpočtech České republiky*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 233.

⁴⁴ Psp.cz [online]. 2004 [cit. 2014-03-07]. Tisk č. 629 Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky. *Vládní návrh zákona o správních poplatcích*. Dostupné z WWW: <<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=4&ct=629&ct1=0>>.

⁴⁵ Kramář, K., Hušák, A. a kol. *Herní právo*. Plzeň: Aleš Benk, 2006, s. 89.

ní ú inném do 31. prosince 2011, byly obce oprávněny vydat obecně závaznou vyhlášku a na jejím základě vybírat poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj, koncový interaktivní videoloterní terminál a herní místo lokálního herního systému⁴⁶. Pokud by tak obce učinily, byl by tento poplatek povinen platit provozovatel takovýchto herních zařízení, a to periodicky každé tři měsíce. Vyhláška obce musela obsahovat podrobnosti vybírání poplatku, kromě konkrétní sazby zejména vznik a zánik poplatkové povinnosti, lhůty pro plnění ohlašovací povinnosti, splatnost, úlevy a případné osvobození od poplatku.⁴⁷ Sazbu poplatku směla obec stanovit v rozmezí 1.000 Kč až 5.000 Kč za každé takové zařízení. Poplatek tedy byl příjmem ve veřejných rozpočtech – rozpočtech obcí. Od 14. října 2011⁴⁸ do 31. prosince 2011 nebylo možné zpoplatnit žádný koncový interaktivní videoloterní terminál a herní místo lokálního herního systému, a to v důsledku legislativní chyby. Zákon o místních poplatcích totiž odkazoval na v té době neexistující ustanovení loterního zákona, čímž došlo k neurčitosti podmínek tohoto místního poplatku, nebo podmínek poplatku nemělo být nic, co právně neexistuje.⁴⁹ Místnímu poplatku mohly tudíž podléhat pouze výherní hrací přístroje. Z důvodu § 10a odst. 1 zákona o místních poplatcích, ve znění účinném do 31. prosince 2011, však nebylo zřejmé, zda poplatku podléhaly jen tyto výherní hrací přístroje, které byly skutečně v provozu, nebo bylo rozhodující pouze jejich povolení.⁵⁰ Praxe dospěla k závěru, že zpoplatňovány byly pouze provozované výherní hrací přístroje.⁵¹ Místní poplatek byl, jako v případě dvou výše zmíněných správních poplatků, formou skrytého zdanění, když i o tomto poplatku díky jeho periodicitě, výši a absentující ekvivalentnosti bylo možné z teoretického hlediska hovořit jako o dani.

4.1.3. Odvod na státní dozor

Odvod na státní dozor měl svůj základ v ustanovení § 29, resp. § 39 loterního zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2011. Platili jej provozovatelé kurzových sázek a sázkových her v kasinu podle ustanovení § 2 písm. h) a i) loterního zákona, a to ve výši 1 % z příjmu z těchto her sníženého o vyplacené výhry. Odvod na státní dozor tyto provozovatele diskriminoval, nebo byl uvalen právě a pouze na provozovatele těchto dvou typů sázkových

⁴⁶ Tato zařízení byla pro účely místního poplatku specifikována v § 2 písm. e) loterního zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2011, resp. § 2 písm. l) a n) loterního zákona, ve znění účinném až od 1. ledna 2012, což způsobilo neblahé následky, jak ukáží níže.

⁴⁷ § 14 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění účinném do 31. prosince 2011.

⁴⁸ Novela zákona o místních poplatcích provedená zákonem č. 300/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

⁴⁹ Boháč, R. *Daňové příjmy ve veřejných rozpočtech v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 242.

⁵⁰ Kramář, K., Hušák, A. a kol. *Herní právo*. Plzeň: Aleš Benk, 2006, s. 84.

⁵¹ Boháč, R. *Daňové příjmy ve veřejných rozpočtech v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 236.

her.⁵² Tento odvod byl splatný čtvrtletně, a sice do konce měsíce následujícího po uplynutí kalendářního čtvrtletí, na účet příslušného finančního úřadu. Jednalo se tak o plnění peněžité, stanovené zákonem, nenávratné, nedobrovolné, nesankční a neekvivalentní, nebo nebylo navázáno na příjem a bezprostřední protiplnění, když dozor by musel být vykonáván i bez této platby. Bylo příjmem státního rozpočtu, a to příjmem neúlovým, řádným a pravidelným. Z uvedených znaků lze shrnout, že odvod na státní dozor nesl všechny znaky daně, a proto jej bylo možné z teoretického pohledu označit za daň.⁵³ Bez zajímavosti nezůstává ani správa tohoto odvodu, když § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu stanoví, že při správě peněžitého plnění lze postupovat podle daňového řádu toliko v případech, stanoví-li tak zvláštní zákon. Loterní zákon, ve znění účinném do 31. prosince 2011, tuto formu správy odvodu na státní dozor neobsahoval, a tudíž podle daňového řádu spravován být nemohl. V praxi se tak ovšem jednalo.⁵⁴

4.2. Platná a účinná úprava poplatků vztahujících se k provozování sázkových her

V souvislosti je provozování sázkových her spojeno s povinností uhradit až dva správní poplatky. Tato povinnost zůstala zachována v položce 21 sazebníku správních poplatků, který tvoří přílohu k zákonu o správních poplatcích. Jsou jimi poplatek za přijetí žádosti o vydání povolení k provozování loterie nebo jiné podobné hry ve výši 5.000 Kč a poplatek za přijetí žádosti o změnu povolení k provozování loterie nebo jiné podobné hry ve výši 3.000 Kč.⁵⁵ Sazba je tedy pevná, základ je specifický. Ostatní správní poplatky, jakož i místní poplatky a odvod na státní dozor, byly zrušeny s účinností od 1. ledna 2012.

Platná a účinná konstrukce správních poplatků je správná. Tyto odpovídají vymezení poplatků v teoretické rovině. Jde o peněžité plnění vybíraná jednorázově na základě zákona, jsou nenávratné, nedobrovolné, nesankční, spravované státem nebo jinými osobami vykonávajícími ve vlastní správu a jsou příjmem ve veřejných rozpočtech.⁵⁶ Jejich smyslem je, aby žadatel

⁵² Dvořák, T. *Zákon o loteriích a jiných podobných hrách s poznámkami a souvisejícími předpisy*. 2. vyd. Praha : Linde, 2006, s. 74.

⁵³ Boháč, R. *Daňové příjmy ve veřejných rozpočtech v České republice*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013, s. 242 – 243.

⁵⁴ Tamtéž, s. 243 – 244.

⁵⁵ U tombol podle § 2 písm. b) loterního zákona, ve znění pozdějších předpisů, jsou tyto poplatky sníženy rozhodnutími ministra financí na 500 Kč, resp. 300 Kč. K tomu blíže viz rozhodnutím ministra financí ze dne 2. února 2012, j. MF-21 680/2012/26, ze dne 14. listopadu 2012, j. MF-99332/2012/26-262, a ze dne 22. listopadu 2013, j. MF 85947/2013-39-3903 a náleží Ústavního soudu ČR ze dne 23. ledna 2007, sp.zn. III. ÚS 103/06.

⁵⁶ Tamtéž, s. 108 – 111.

(v tomto případě potenciální i stávající provozovatel sázkových her) působí na inno-
st orgá-
nu státní správy, která se uskutečňuje v jeho zájmu. Jedná se tak o plnění úlohy a ekviva-
lentní, což je nejvýraznějším znakem, jímž se poplatky liší od daní.⁵⁷

Současné úpravy správních poplatků vztahujících se k provozování sázkových her tak
z pohledu finančního práva není co vytknout.

⁵⁷ Bakoš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2012, s. 93 a 248.

5. Vyúčtování

Ve lhůt dvou měsíců po skonění kalendářního roku mají provozovatelé kurzových sázek a sázkových her v kasinu povinnost předložit příslušnému finančnímu úřadu vyúčtování sestávající z údajů o příjmech ze sázkových her, jimiž jsou vsazené částky, o vyplacených výhrách a o nákladech souvisejících s provozem hry za předchozí rok. Provozovatel, který ukončil provozování kurzových sázek, má povinnost stejné vyúčtování předložit ve lhůt dvou měsíců po uplynutí měsíce, v němž provozování těchto her ukončil.

Předně je třeba zdůraznit, že vyúčtování podle § 28, resp. § 39 loterního zákona není daňovým tvrzením ve smyslu ustanovení § 1 odst. 3 daněového řádu, jelikož se na jeho základě ani nezjišťuje ani nestanovuje žádná daň ve smyslu § 2 odst. 3 daněového řádu. A kolik daňový úřad není kromě úzké oblasti správy odvodu z loterií a jiných podobných her k loternímu zákonu ve vztahu subsidiarity, je zvolená terminologie přinejmenším matoucí, tedy nevhodná. Smyslem vyúčtování je pouze podat finančnímu úřadu informace o vsazených částkách, vyplacených výhrách a nákladech souvisejících s provozem hry. Prvé dvě informace však finanční úřad získává rovněž z odvodového příznání k odvodu z loterií a jiných podobných her, a to dokonce za stejné období a v téže lhůtě. Tyto informace dostává ostatně již čtvrtletní formou hlášení k odvodu z loterií a jiných podobných her podle § 41g loterního zákona. Jedinou novou informací, kterou se tak finanční úřad z vyúčtování dozví, je informace o nákladech provozovatele souvisejících s provozem hry, tj. informace, kterou *de facto* nepotřebuje. Nadto se období, za které je vyúčtování vyžadováno, stejně jako odvodové období, kryje totiž s kalendářním rokem, a proto může přibírat větší obtíže těm provozovatelům, kteří by se rozhodli účtovat v tzv. hospodářském roce.⁵⁸ Institut vyúčtování podle loterního zákona je tedy zcela zbytečnou administrativní záležitostí provozovatelů a jako takový jej navrhuji zrušit.

Pro potřeby nutno dodat, že odlišně je pak vyúčtování specifikováno pro loterie a tomboly v ustanoveních §§ 13 a 14 loterního zákona. Toto se podává do 60 dnů po skonění lhůty pro vyzvednutí výher. Obsahuje pak pouze údaje o přijatých sázkách a vyplacených výhrách. V případě výherních hracích přístrojů se vyúčtování podává do dvou měsíců po uplynutí doby, na kterou bylo vydáno povolení, a to z jednotlivých výherních hracích přístrojů.

⁵⁸ Dvořák, T. *Zákon o loteriích a jiných podobných hrách s poznámkami a souvisejícími předpisy*. 2. vyd. Praha : Linde, 2006, s. 73.

Závěr

Regulace sázkových her a jejich daňové zatížení je v současnosti velmi diskutovaným tématem na všech úrovních – od obcí až po (předešlým) Ministerstvo financí a vládu. V práci jsem se tak snažil zhodnotit současnou úpravu daní a poplatků souvisejících s provozováním sázkových her a navrhnout možná řešení *de lege ferenda*.

Po vymezení teoretických znaků daní a poplatků jsem popsal konstrukci odvodu z loterií a jiných podobných her, který má charakter přímé dachodové daně, a který je tedy nazván v rozporu s jeho teoretickým vymezením jako reminiscence úprav předcházejících. Kromě změny názvu tohoto institutu jsem navrhl rovněž diferenciaci sazeb, zejména zda ovacího období této daně, a to v souladu se zda ovacím obdobím pro daně z příjmů právnických osob, alternativně pak čtvrtletní zda ovací období místo záloh na tento odvod. Novinku v podobě slevy na odvodu z loterií a jiných podobných her nevnímám jako příliš systémový a vhodný prostředek financování sportu.

V další kapitole jsem se zaměřil na daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty. Provozovatelé sázkových her jsou standardními subjekty daně z příjmů právnických osob, mají však neomezený limit pro jimi poskytnutá bezúplatná plnění na účet českého olympijského výboru, která lze odečíst od základu daně, což je nutným předpokladem pro jejich zájem o uplatnění shora popsané slevy na odvodu z loterií a jiných podobných her. Co se týče úpravy daně z přidané hodnoty ve vztahu k provozování sázkových her, odráží požadavky kladené právem EU.

Úprava poplatků spojených s provozováním sázkových her je již v souladu s teoretickým vymezením poplatků a nelze jí z mého pohledu nic vytknout. Tato úprava napravuje stav, kdy poplatky byly prostředkem skrytého zdanění.

V poslední kapitole se vztahuje vyúčtování podle loterního zákona. Tento institut shledávám jako nadbytečný a navrhuji jej z loterního zákona vypustit.

Potřebou nového zákona upravujícího provozování sázkových her, který by obsahoval teoreticky správnou konstrukci loterní daně, který by nepřinášel zbytečnou administrativní zátěž pro provozovatele a který by v neposlední řadě byl v souladu s evropským právem, je naprosto naléhavá. Nezbývá tak, než netrpělivě očekávat, co přinese návrh zákona o provozování sázkových her na sklonku roku 2014.

Seznam použitých zkratek

Právní předpisy:

loterní zákon	Zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů.
Listina	Listina základních práv a svobod, vyhlášená představením české národní rady dne 16. prosince 1992 jako součást ústavního pořádku České republiky (č. 2/1993 Sb.), ve znění ústavního zákona č. 162/1998 Sb.
datový řád	Zákon č. 280/2009 Sb., datový řád, ve znění pozdějších předpisů.
zákon o úctě etnických menšin	Zákon č. 563/1991 Sb., o úctě etnických menšin, ve znění pozdějších předpisů.
zákon o daních z příjmů	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
zákon o dani z přidané hodnoty	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
zákon o správních poplatcích	Zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.
zákon o místních poplatcích	Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

Další zkratky:

EU	Evropská unie
SDEU	Soudní dvůr Evropské unie

Seznam použité literatury a právních předpisů

Literatura:

- [1] Bakeš, M., Karfíková, M., Kotáb, P., Marková, H. a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha : C. H. Beck, 2012, 519 s. ISBN 978-80-7400-440-7.
- [2] Bárta, J., Hochmannová, O., Škampa, J. *Zákon o dani z přidané hodnoty s komentářem*. 2. vyd. Plzeň : Aleš Benk, 2013, 468 s. ISBN 978-80-7380-435-0.
- [3] Boháč, R. *Danové příděly ve veřejných rozpočtech České republiky*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013, 329 s. ISBN 978-80-7478-045-5.
- [4] Drábová, M., Holubová, O., Tomíček, M. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář*. 5., aktualizované vydání. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013, 840 s. ISBN 978-80-7478-038-7.
- [5] Dvořák, T. *Zákon o loteriích a jiných podobných hrách s poznámkami a souvisejícími předpisy*. 2. vyd. Praha : Linde, 2006, 175 s. ISBN 80-7201-638-5.
- [6] Hendrych, D. a kol. *Právní slovník*, 3. vyd. Praha : C. H. Beck, 2009, 1459 s. ISBN 978-80-7400-059-1.
- [7] Jánošíková, P., Mrkvyňka, P., Tomažič, I. a kol. *Finanční a danové právo*. Plzeň : Aleš Benk, 2009, 525 s. ISBN 978-80-7380-155-7.
- [8] Kedro, R. *Státní kontrolor pomohl známým ke kasinu*. In: Hn.ihned.cz [online]. 2006 [cit. 2014-03-19]. Dostupné z WWW: <<http://hn.ihned.cz/c1-19867320-statni-kontrolor-pomohl-znamym-ke-kasinu>>.
- [9] Kramář, K., Hušák, A. a kol. *Herní právo*. Plzeň : Aleš Benk, 2006, 181 s. ISBN 80-86898-80-6.
- [10] Mfcr.cz [online]. 2012 [cit. 2014-04-10]. *Ministr financí snížil správné poplatky za povolení tomboly*. Dostupné z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2012/2012-02-03-tiskova-zprava-5144-5144>>.
- [11] Novotný, J. *Studie hazardních her v České republice a navrhované změny*. Praha : Senát Parlamentu České republiky, 2008, 60 s.
- [12] Olympic.cz [online]. 2014 [cit. 2014-03-19]. *Více peněz na sport mládeže: Stovky milionů už v letošním roce*. Dostupné z WWW: <<http://www.olympic.cz/clanek/1453--vice-penez-na-sport-mladeze-stovky-milionu-uz-v-letosnim-roce>>.
- [13] Olympic.cz [online]. 2013 [cit. 2014-03-19]. *Stanovy českého olympijského výboru*. Dostupné z WWW: <<http://www.olympic.cz/text/6--stanovy-cov>>.
- [14] Psp.cz [online]. 2004 [cit. 2014-03-07]. *Tisk. 629 Poslanecké sněmovny Parlamentu České republiky. Vládní návrh zákona o správních poplatcích*. Dostupné z WWW: <<http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=4&ct=629&ct1=0>>.

[15] Rambousek, J. *Nový zákon o DPH odstupu R do EU*. Praha : ASPI Publishing, 2004, 549 s. ISBN 80-7357-07-33.

[16] Vlada.cz [online]. 2014 [cit. 2014-03-29]. *Plán legislativních prací vlády na zbývající část roku 2014*. Dostupné z WWW: <http://www.vlada.cz/assets/media-centrum/dulezite-dokumenty/plan_legislativnich_praci_2014.pdf>.

Právní předpisy, judikatura a správní rozhodnutí:

[1] Zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů.

[2] Listina základních práv a svobod, vyhlášená předsednictvem české národní rady dne 16. prosince 1992 jako součást ústavního pořádku České republiky (č. 2/1993 Sb.), ve znění ústavního zákona č. 162/1998 Sb.

[3] Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

[4] Zákon č. 458/2011 Sb., o změně zákona související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů.

[5] Zákon č. 563/1991 Sb., o ústetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

[6] Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů.

[7] Vyhláška č. 264/2013 Sb., o podílu jednotlivých obcí na stanovených procentních částech celostátního hrubého výnosu daní z prodávané hodnoty a daní z příjmů.

[8] Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob.

[9] Zákon č. 215/2013 Sb., kterým se mění zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

[10] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

[11] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z prodávané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

[12] Zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

[13] Zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

[14] Zákon č. 300/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony.

[15] Nález Ústavního soudu ČR ze dne 23. ledna 2007, sp.zn. III. ÚS 103/06.

[16] Rozhodnutí ministra financí ze dne 2. února 2012, .j. MF-21 680/2012/26.

[17] Rozhodnutí ministra financí ze dne 14. listopadu 2012, .j. MF-99332/2012/26-262.

[18] Rozhodnutí ministra financí ze dne 22. listopadu 2013, .j. MF 85947/2013-39-3903.

Právní předpisy EU a judikatura SDEU:

[1] Směrnice Rady ze dne 17. května 1977 o sladění zákonů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (77/388/EHS).

[2] Rozsudek SDEU ze dne 9. září 2010 ve věci C-64/08, Engelmann.

[3] Rozsudek SDEU ze dne 17. února 2005 ve spojených věcech C-453/02 a C-462/02, Edith Linneweber, Savvas Akritidis.

Anotace

Práce se zabývá problematikou daní a poplatků souvisejících s provozováním sázkových her na území České republiky z pohledu finančního práva. Současná právní úprava těchto peněžitých plnění je srovnávána s jejich teoretickým vymezením, které je podáváno v první kapitole. Druhá kapitola této práce kriticky hodnotí úpravu odvodu z loterií a jiných podobných her, stejně jako úpravu slevy na dílím odvodu z loterií a jiných podobných her. V další kapitole je pozornost zaměřena na daň z příjmů právnických osob, jakož i daň z přidané hodnoty. Čtvrtá kapitola se zabývá právní úpravou příslušných poplatků, a to i v historickém kontextu, a příjmových správních poplatků *de lege lata*. Poslední kapitola je zaměřena na institut vyúčtování podle loterního zákona. V rámci této práce jsou předkládána možná řešení *de lege ferenda*.

Annotation

The paper covers an issue of taxes and charges related to operation of lotteries in the Czech Republic from the perspective of financial law. A comparison is made of the current legal regulation of such monetary payments and their theoretical definitions. Theoretical definitions are provided in the first chapter. The second chapter critically evaluates the legal regulation of the levy on lotteries and other like games, just as the regulation of the “levy credit” on partial basis of the levy on lotteries and other like games. Next chapter focuses on the corporate income tax, as well as the value added tax. Fourth chapter deals with the legal regulation of corresponding charges in their historical context and applicable administrative charges *de lege lata*. The last chapter aims to the accounting statement under Act on Lotteries. Possible solutions *de lege ferenda* are provided within the paper.