

Západočeská univerzita v Plzni

Fakulta právnická

Katedra finančního práva a národního hospodářství

Bakalářská práce

Daň z hazardních her v ČR

Milan Novák

Plzeň 2021

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta právnická

Akademický rok: 2020/2021

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Milan NOVÁK**
Osobní číslo: **R18B0093P**
Studijní program: **B6804 Právní specializace**
Studijní obor: **Veřejná správa**
Téma práce: **Daň z hazardních her v ČR**
Zadávající katedra: **Katedra finančního práva a národního hospodářství**

Zásady pro vypracování

- 1) Předmluva
- 2) Úvod
- 3) Základní vymezení daňové oblasti
- 4) Právní úprava daně z hazardních her v ČR „de lege lata“
- 5) Správa daně
- 6) Provozování herního prostoru
- 7) Právo Evropské unie a jeho vliv na vnitrostátní právní úpravu provozování hazardních her
- 8) Další mezinárodní závazky a jejich vliv na vnitrostátní právní úpravu provozování hazardních her
- 9) Daň z hazardních her v ČR a náměty „de lege ferenda“
- 10) Závěr

Rozsah bakalářské práce:
Rozsah grafických prací:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam doporučené literatury:

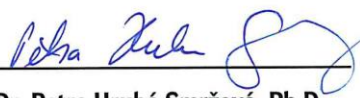
BOHÁČ, Radim. Zákon o dani z hazardních her: komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 233 s. Komentáře Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-481-2.
DVOŘÁKOVÁ, Veronika, PITTLERLING, marcel a SKALICKÁ, Hana. Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019. 289 s.
Daně.
JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Daňové právo de lege lata. 2. aktualiz. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2018. 156 s. Pro praxi. ISBN 978-80-7380-687-3.
PELC, Vladimír, st. Daň z hazardních her: s komentářem. Olomouc: ANAG, 2016, 319 s. Daně. ISBN 978-80-7554-045-4.
RAJCHL, Jiří, KRAMÁŘ, Květoslav a MALÍŘ, Jan. Právní aspekty hazardních her. Praha: Wolters Kluwer, 2018. 461 s. Právní monografie. ISBN 978-80-7552-646-5.
BOHÁČ, Radim, ŘEHOLA, Jan a ULRICH, Václav. Regulace online hazardních her v ČR: východisko pro moderní regulaci z národní i mezinárodní perspektivy. Daně a finance. 2016, roč. 24, č. 4, s. 10-17. ISSN 1801-6006.
SEJKORA, Tomáš. Daň z hazardních her, smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Daně a finance. 2018, roč. 26, č. 1, s. 4-9. ISSN 1801-6006.

Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. Petra Hrubá Smržová, Ph.D.**
Katedra finančního práva a národního hospodářství

Datum zadání bakalářské práce: **24. února 2020**
Termín odevzdání bakalářské práce: **31. března 2021**



JUDr. et PhDr. Stanislav Balík, Ph.D.
děkan



JUDr. Petra Hrubá Smržová, Ph.D.
vedoucí katedry

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Daň z hazardních her v ČR“ vypracoval samostatně, s použitím uvedené literatury a zdrojů informací, které uvádím v bibliografii v závěru bakalářské práce.

Na Peci, dne

.....

podpis

Poděkování

Děkuji vedoucí práce JUDr. Petře Hrubé Smržové, Ph.D., za její čas, který mi věnovala a zejména za podnětné návrhy, bez kterých by tato práce těžko vznikala. Dále děkuji celé mé rodině a kamarádům za jejich trpělivost, ochotu a obětavost, kterou mi poskytli při tvoření této práce.

Obsah

1	Úvod	8
2	Základní vymezení daňové oblasti.....	9
3	Právní úprava daně z hazardních her v ČR „de lege lata“	12
3.1	Pojem hazardní hry	12
3.2	Vývoj soukromoprávní úpravy sázek a her.....	12
3.3	Daň z hazardních her	13
3.4	Poplatník daně.....	14
3.5	Předmět daně.....	14
3.6	Základ daně.....	16
3.7	Sazba daně	19
3.8	Výpočet daně	20
3.9	Zdaňovací období	21
3.10	Rozpočtové určení daně.....	22
4	Správa daně.....	27
5	Provozování herního prostoru.....	35
6	Právo Evropské unie a jeho vliv na vnitrostátní právní úpravu provozování hazardních her.....	39
6.1	Přeshraniční prvek	40
7	Další mezinárodní závazky a jejich vliv na vnitrostátní právní úpravu provozování hazardních her.....	42
8	Daně z hazardních her v ČR a náměty „de lege ferenda“	43
9	Závěr	47
10	Resumé.....	49
11	Seznam použité literatury	50
11.1	Literatura.....	50
11.2	Internetové zdroje	51
11.3	Jiné zdroje.....	51
12	Příloha.....	52

1 Úvod

Toto téma bakalářské práce jsem si vybral z důvodu, že bych se chtěl ucházet o pozici na právním oddělení celní správy v Plzni a vybrané téma by mi poskytlo cenné zkušenosti, které bych následně v praxi mohl využít. Po konzultaci s paní doktorkou Hrubou Smržovou mi bylo jasné, že toto bude téma mé bakalářské práce.

Cílem bakalářské práce bude popsání a zhodnocení současné právní úpravy zdanění hazardních her a zároveň potvrzení či vyvrácení hypotézy, zda je současná regulace zdanění hazardních her dostatečná. Pro tuto práci jsem použil vědecké metody – syntézu, analýzu, deskripce a komparace s předchozí úpravou odvodů z loterií a jiných podobných her.

Právní regulace hazardních her zažívá v posledních několika letech relativně významné změny. Tato skutečnost je přijetím zákona o dani z hazardních her a hazardních hrách. Uvedené předpisy nově nahrazují dosavadní právní úpravu podle zákona o loteriích a jiných podobných hrách, který byl s účinností od 1. ledna 2017 zrušen. Domnívám se, že toto téma je velice aktuální, poněvadž oblast hazardních her je ve společnosti nejen v dnešní době tématem velice rozšířeným a diskutovaným. Hazardní hry představují na jedné straně vysoký stupeň rizika společenské škodlivosti v návaznosti na negativní externality spojené s jejich provozováním jako je např. vznik patologického hraní, a na straně druhé příjem veřejných peněžních fondů ne úplně čísného významu.

Jak už bylo uvedeno na začátku textu, zákon o dani z hazardních her nahrazuje dosavadní úpravu odvodů z loterií podle zákona o loteriích a jiných podobných hrách, který dostatečně nerefletoval poměry ve společnosti. Na základě platného normativního textu upravujícího zdanění hazardních her je možné si povšimnout, že zákon o dani z hazardních her do určité míry vychází právě z loterijního zákona, proto se lze obávat skutečnosti, že nová právní úprava bude neuspokojivá a nebude dostatečně odpovídat potřebám veřejnosti.

2 Základní vymezení daňové oblasti

Daňovým systémem je souhrn plateb, které jsou definovány v legislativní zkratce „daň“. Jedná se o soubor daní „*largo sensu*“. Tyto platby jsou příjmem do veřejných peněžních fondů, vyskytujících se v daném místě a čase. Neexistuje žádný daňový systém, který by byl reprezentován jedinou daní. Daňový systém funguje nezávisle na úrovni regulace a harmonizace jednotlivých daní, proto každý stát má daňový systém vytvořený v určitých vlastních společensko-ekonomických podmínkách. Účelem daňového systému je soustředit peněžní prostředky v takové míře, aby došlo k zajištění funkcí státu. Z toho důvodu se všichni obyvatelé musí podílet na veřejných příjmech státu. Z hlediska poplatníka je nejlepší systém ten, který ho co nejméně daňově svazuje a zároveň mu stát nabízí co nejvíce veřejných statků. Z hlediska státu jako poskytovatele veřejných statků je důležitý nejen objem, ale i stálost příjmů plynoucích do veřejných rozpočtů.¹

Daňový systém by měl být dostatečně výnosný a pružný, aby byl schopen uhradit potřeby státních výdajů a zároveň splňoval požadavky daňové spravedlnosti, rovnoměrnosti, obecnosti a únosnosti daňového zatížení. Požadavky kladené na daňový systém jsou zejména tyto: administrativní jednoduchost, efektivnost zdanění, právní perfektnost, pružnost a současně stabilita, politická průhlednost, daňová spravedlnost a daňové stimuly (pozitivní vlivy na ekonomické chování subjektů, resp. omezení negativních vlivů).²

Daňovou soustavu České republiky tvoří všechny daně, které se na jejím území vybírají.³ Jako daň jsou z hlediska právního k 1.1. 2018 označeny následující peněžité platby jdoucí do veřejných rozpočtů:

- daň z příjmů fyzických a právnických osob (zákon č. 586(1992 Sb.)
- daň z nemovitých věcí (zákon č. 338/1992 Sb.),
- daň z nabytí nemovitých věcí (zákon č. 340/2013 Sb.),
- daň silniční (zákon č. 16/1993 Sb.),
- daň z přidané hodnoty (zákon č. 235/2004 Sb.)

¹ RADVAN, M. a kol. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. Brno: Masarykova univerzita – Doplněk, 2008. 509s. ISBN978-80-210-4732-7, ISBN 978-80-7239-230-8, s. 46-47.

² KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2005. 111 s. ISBN 80-7357-092-0, s. 17.

³ OUTLÁ, A. a kol. *Veřejnoprávní aspekty podnikání*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2012. 114 s. ISBN 978-80-7380-426-8, s.81.

- daně spotřební: minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty, tabákové výrobky a surový tabák (zákon č. 187/2016 Sb.).

Do daňové soustavy patří však i další příjmy veřejných rozpočtů, které jsou daněmi z ekonomického hlediska, popřípadě stojí velmi blízko daním, jedná se o clo, pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na veřejné zdravotní pojištění. Do daňové soustavy se obvykle zařazují i poplatky fiskálního charakteru, jimiž jsou soudní, správní, místní poplatky a poplatek za užívání silnic a dálnic, a to vzhledem k tomu, že se jedná o neúvěrové příjmy veřejných rozpočtů a jejich správa se řídí daňovými procesními předpisy ve smyslu legislativní zkratky „daně“. Kompletně problematiku současných daňových příjmů veřejných rozpočtů zpracoval Boháč.⁴

Institut daně je spojen s organizovaným státním útvarem.⁵ Předchůdci dnešních daní byly regály, kontribuce, domény a akcízy. Původní nahodilé, mnohdy nepravidelné, dobrovolné naturální odvody daňového charakteru se změnily v povinné, pravidelné daně ve formě peněžního plnění.

V dnešním pojetí se daní rozumí přesun finančních prostředků od soukromého sektoru k veřejnému sektoru. Daň je povinná, nenávratná, zákonem určená platba jdoucí do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (například každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (například při každém nabytí nemovitosti).⁶

Nenávratnost daně znamená, že při zaplacení zákonem stanovené platby neexistuje nárok na její vrácení a tato platba se stává součástí zdrojů financování rozpočtových transferů. Princip nenávratnosti odlišuje tyto platby od ostatních finančních vztahů, návratných plateb, například úvěrů.

⁴ BOHÁČ, R. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 332 s. ISBN 978-80-7978-045-3.

⁵ Více STARÝ, M. a kol. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. 207 s. ISBN 978-80-87109-15-1.

⁶ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2006. 280 s. ISBN 80-7357-205-2, s. 16; BONĚK, V.; BĚHOUNEK, P.; BENDA, V., HOLMES, A. *Lexikon daňové pojmy*. Praha: Sagit, 2001. 626 s. ISBN 80-7208-265-5, s. 30; ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C.H.Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8, s. 9.

Neúčelovostí daně se rozumí skutečnost, že konkrétní daň v určité výši nemá financovat konkrétní vládní projekt, nýbrž že se stane součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu, z něhož se budou financovat různé veřejné potřeby.

Neekvivalentností pro poplatníka rozumíme fakt, že nemá nárok na protihodnotu ve výši odpovídající jeho platbě.⁷

⁷ HRUBÁ SMRŽOVÁ, Petra. *Daňové právo de lege lata*. 2. aktualizované vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2018. Pro praxi. ISBN isbn978-80-7380-687-3.

3 Právní úprava daně z hazardních her v ČR „de lege lata“

3.1 Pojem hazardní hry

Hazardní hra je taková hra šancí nebo dovedností, jejíž výsledek převážně závisí výhradně na náhodě.⁸ Hazardní hra se obvykle hraje o peníze, které hráči sázejí na výsledek hry a které jsou po skončení hry nějakým způsobem rozděleny mezi výherce. Tento poměr bývá obvykle v neprospěch sázejících. To znamená, že se nerozděluje celkový objem sázky, ale jistá část zůstává bez ohledu na výsledek hry jejímu pořadateli.

Někteří lidé si hraním hazardních her zpřijemňují volný čas, jiné motivuje vidina snadného nebo rychlého zisku. Ze známých her se mezi hazardní hry řadí především různé loterie, ruleta, kostky, výherní hrací automaty, sportovní sázky a některé karetní hry.

3.2 Vývoj soukromoprávní úpravy sázek a her

V Československé republice platila rakouská občanskoprávní úprava her od roku 1811 do roku 1950, kdy je ABGB nahrazen tzv. středním občanským zákoníkem. Tento zákon č. 141/1950 Sb. upravil nevymahatelnost pohledávek ze sázek a her, pokud nejde o sázky prováděné státním podnikem podle § 504 a 505. Ostatní herní předpisy z první republiky např. zákon 94/1913 Sb. z. a n. o třídní loterii setrvaly v platnosti.

Občanskoprávní úprava her a sázek se v zákoně č. 40/1964 Sb. občanském zákoníku (OZ) přesunula ze závazkové části do části o neoprávněném majetkovém prospěchu do § 455: „*Rovněž se za neoprávněný majetkový prospěch nepovažuje přijetí plnění za hry nebo sázky uzavřené mezi občany a vrácení peněz do hry nebo sázky půjčených; u soudu se však těchto plnění nelze domáhat.*“ Novela č. 509/1991 Sb. přeřadila hry a sázky do zvláštního oddílu a vrátila se ke znění středního občanského zákoníku. Zákon přerušující platnost prvorepublikových veřejnoprávních předpisů byl přijat jako zákon č. 37/1973 Sb. o veřejných sbírkách,

⁸ SPANIER, David. *Hazardní hry: kapesní průvodce*. Ostrava: Krok, 1991. S. 5.

loterii a podobných hrách. Dalším zákonem, jenž shrnul úpravu sázek a her je zákon č. 202/1990 Sb. o loteriích a jiných podobných hrách.

3.3 Daň z hazardních her

Daň z hazardní her je součástí nové právní regulace. Daň je s účinností od 1. ledna 2017 upravena samostatným zákonem č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění zákona č. 298/2016 Sb. Zákon o dani z hazardních her je součástí souboru nových hazardních zákonů, a to zákona o hazardních hrách a zákona č. 188/2016 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o hazardních hrách a zákona o dani z hazardních her tzv. změnový zákon.

Tyto zákony tvoří hromadný celek, který představuje novou komplexní právní úpravu trhu s hazardními hrami v České republice. Proto také byly současně navrženy Ministerstvem financí, současně schváleny vládou a také současně přijaty Parlamentem České republiky. Zákon o dani z hazardních her by bez zákona o hazardních hrách postrádal smysl a nemohl by být aplikován.⁹

Řada pojmů používaných v zákoně o dani z hazardních her je vymezena zákonem o hazardních hrách. Konkrétně jde o tyto základní pojmy:

- hazardní hra
- provozování hazardní hry
- provozovatel hazardní hry
- účastník hazardní hry
- sázející
- vklad
- sázka

⁹ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 2.

3.4 Poplatník daně

Poplatníkem daně z hazardních je:

- a) *držitel základního povolení podle zákona upravujícího hazardní hry nebo ten, kdo provozuje hazardní hru, k jejím už provozování je takového povolení potřeba, nebo*
- b) *ohlašovatel hazardní hry nebo ten, kdo provozuje hazardní hru, k jejím už provozování je potřeba ohlášení.¹⁰*

§1 zákona č. 187/2016 Sb. ustanovení upravuje konstrukční prvek poplatníka daně, který se tradičně v právní úpravě daní v širším slova smyslu uvádí jako první v pořadí. Pro označení daňového subjektu zákonodárce zvolil slovo „poplatník“, čímž se podle důvodové zprávy snažil vyjádřit, že daň z hazardních her považuje za daň přímou.¹¹

3.5 Předmět daně

§ 2 odst. 1: Předmětem daně z hazardních her je provozování hazardní hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry, pokud

- a) *Je k provozování této hry potřeba základní povolení podle zákona upravujícího hazardní hry, nebo*
- b) *Tato hra má být podle zákona upravujícího hazardní hry ohlášena.¹²*

Ustanovení § 2 upravuje předmět daně z hazardních her, tedy skutečnost, která podléhá zdanění z hazardních her. První podmínka spočívá v tom, že předmětem daně je pouze takové provozování hazardních her, pro které je vyžadováno základní ohlášení či povolení. Druhou podmínkou je, že aby bylo provozování hazardních her předmětem daně z hazardních her, musí se jednat o provozování hazardní hry, které spadá pod místní příslušnost u zákona o dani z hazardních her. Obdobně tomu třetí podmínka určuje, že předmětem daně je pouze provozování hazardních her, které lze podřadit pod osobní působnost zákona

¹⁰ PELC, Vladimír. *Daň z hazardních her: s komentářem*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-045-4.

¹¹ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, *Zákon o dani z hazardních her. Komentář*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 19.

¹² PELC, Vladimír. *Daň z hazardních her: s komentářem*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-045-4.

o dani z hazardních her. Podmínka osobní působnosti je v zákoně vyjádřena pomocí formulace „provozování hazardní hry pro účastníka hazardní hry“.

V odstavci 1 je obecně vymezen předmět daně z hazardních her a jím je provozování hazardní hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry. Předmět zahrnuje jak hry provozované prostřednictvím internetu, tak hry provozované i jinými formami. Prvně musí jít o hazardní hru, ke které je třeba základní povolení podle zákona o hazardních hrách (jde o loterie, totalizátorovou hru, bingo, kursově sázky, technickou hru a živou hru), nebo která má být podle tohoto zákona ohlášena (jde o tomboly, u nichž výše herní jistiny činí více než 100 000 Kč a turnaje malého rozsahu). Provozování jiných hazardních her (jde o tomboly, u nichž výše činí 100 000 Kč a méně) předmětem daně není.¹³

Předmětem daně z hazardních her je pouze takové provozování hazardních her, ke kterému dochází na území České republiky. Hazardní hra tedy musí být buď fyzicky provozována na území České republiky, nebo v případě hazardní hry provozované formou internetu musí být toto provozování alespoň z části zaměřeno nebo cíleno na český trh. V České republice, co se týče daně z hazardních her, se uplatňuje princip teritoriality.¹⁴

odst. 2: V případě sdílené loterie se za provozování hazardní hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry považuje rovněž přijímání vkladů ze sdílené herní jistiny a poskytování výher do sdílené herní jistiny.¹⁵

V odstavci 2 je upraven speciálně předmět daně z hazardních her pro formu sdílené loterie. Jedná se o spojení více provozovatelů, a to pouze v rámci Evropské unie, za účelem sdílení herní jistiny. Slosování probíhá společně pro všechny provozovatele, kteří ke sdílené loterii přistoupili. Všechny povinnosti stanovené zákonem o hazardních hrách včetně vyplacení výhry, má ten provozovatel, u kterého byla sázka přijata.

Mezi jednotlivými provozovateli sdílené loterie dochází ke souvislému peněžnímu vypořádání, na které lze nahlížet tak, že dochází k přijímání vkladů

¹³ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 30.

¹⁴ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 31.

¹⁵ PELC, Vladimír. *Daň z hazardních her: s komentářem*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-045-4.

prostřednictvím jiných provozovatelů (často ze zahraničí) a k vyplácení výher prostřednictvím jiných provozovatelů (často do zahraničí). Z tohoto důvodu odstavec 2 stanoví předmětu daně z hazardních her u sdílených loterií. Kvůli této fikci jsou vklady přijímané prostřednictvím jiných provozovatelů (často ze zahraničí) považovány za vklady od účastníka hazardní hry s bydlištěm na území České republiky. Tedy tím je zajištěno jejich zdanění daní z hazardních her.¹⁶

odst. 3: V případě hazardní hry provozované dálkovým přístupem prostřednictvím internetu, při které účastník hazardní hry hraje proti jiné osobě, která se k účasti na hazardní hře registrovala nebo zaplatila vklad, a která nemá bydliště na území České republiky, se za provozování hazardní hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry považuje rovněž provozování pro tuto osobu.¹⁷

Odstavec 3 fikcí staví najisto význam pojmu – provozování hazardní hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry v případě hazardních her provozovaných dálkovým přístupem prostřednictvím internetu, při kterých hrají hráči proti sobě. Při těchto hrách nejčastěji on-line poker a sázková burza, je příjmem provozovatele hazardní hry obvykle tzv. provize, příp. další obdobná plnění (plnění za vstup do turnaje apod.).¹⁸

3.6 Základ daně

V § 3 je upraven základ daně jako třetí základní konstrukční prvek daně z hazardních her. Je jím součet jednotlivých dílčích základů daně. Obecně lze konstatovat, že pro účely určení dílčích základů daně je třeba zohledňovat vždy pouze ty skutečnosti, které souvisí s takovým provozováním hazardní hry, které naplňuje podmínky předmětu daně, a to osobou, která je poplatníkem daně.¹⁹

¹⁶ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 31.

¹⁷ PELC, Vladimír. *Daň z hazardních her: s komentářem*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-045-4.

¹⁸ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 32.

¹⁹ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 53-54.

§ 3 odst. 1: *Základem daně je součet dílčích základů daně, které tvoří částka, o kterou úhrn přijatých a nevrácených vkladů převyšuje úhrn vyplacených výher*

- a) *z loterie v případě dílčí daně z loterií,*
- b) *z kursově sázky v případě dílčí daně z kursových sázek,*
- c) *z totalizátorové hry v případě dílčí daně z totalizátorových her,*
- d) *z binga v případě dílčí daně z bing,*
- e) *z technické hry v případě dílčí daně z technických her,*
- f) *z živé hry v případě dílčí daně z živých her,*
- g) *z tomboly v případě dílčí daně z tombol a*
- h) *z turnaje malého rozsahu v případě dílčí daně z turnajů malého rozsahu.*²⁰

V odstavci 1 je upraven základ daně, který se může skládat až z osmi dílčích základů daně pro jednotlivé druhy hazardních her.

Dílčí základ se určuje vždy na tzv. principu in-out, tj. je jím rozdíl mezi nevrácenými a přijatými vklady a vyplacenými výhrami. Princip in-out byl zachován z dosavadní právní úpravy odvodu z loterií a jiných podobných her, a to na základě z hodnocení jeho výhod a nevýhod oproti principu in.

Vkladem se rozumí podle zákona o hazardních hrách jakékoliv plnění opravňující k účasti na hazardní hře, které představuje zejména

1. jedna nebo více sázek nebo,
2. další plnění stanovená provozovatelem, která kromě sázky opravňují účastníka hazardní hry k účasti na hazardní hře.

Vklad je nutné odlišovat od sázky, kterou se podle zákona o hazardních hrách rozumí sázejícím dobrovolně určené nevratné plnění, které bude porovnáváno s výsledkem hazardní hry i včetně

1. rozdílu mezi nabízenou cenou zboží nebo služby a jejich cenou obvyklou, přičemž za cenu obvyklou se považuje cena stanovená podle zákona upravujícího oceňování majetku, a

²⁰ PELC, Vladimír. *Daň z hazardních her: s komentářem*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-045-4.

2. částky převyšující cenu za volání či odeslání textové nebo multimediální zprávy vyplývající ze smlouvy mezi účastníkem hazardní hry a poskytovatelem služeb elektronických komunikací.

Z uvedeného vyplývá, že vkladem jsou nejenom sázky, ale i další plnění opravňující k účasti na hazardní hře. Vkladem je rovněž provize zaplacená provozovateli hazardní hry za to, že umožní hráčům hrát hazardní hru.²¹

Odst. 2: Dílčí základ daně v případě hazardní hry provozované dálkovým přístupem prostřednictvím internetu, při které účastník hazardní hry hraje proti jiné osobě, která se k účasti na hazardní hře registrovala nebo zaplatila vklad, a která nemá bydliště na území České republiky, tvoří součin

a) částky, o kterou úhrn přijatých a nevrácených vkladů převyšuje úhrn vyplacených výher, a

b) poměru úhrnu přijatých a nevrácených vkladů od účastníka hazardní hry a úhrnu všech přijatých a nevrácených vkladů.²²

Ustanovení je speciálním vůči odstavci 1 s tím, že upravuje dílčí základ hazardní hry provozované dálkovým přístupem prostřednictvím internetu, při které mezi sebou hrají tuzemští hráči a zahraniční hráči. Ustanovení navazuje na úpravu § 2 odst. 3.

Cílem ustanovení je zajistit, aby do základu daně vstupovala jen poměrná část, tzn. in-outu připadajících na tuzemské hráče, čehož je docíleno pomocí poměru vkladů od tuzemských hráčů a všech vkladů do příslušné hazardní hry. Právní úprava se tak přibližuje principu zdanění podle místa spotřeby (teritoriální).

V tomto případě se dílčí základ daně vypočte podle vzorce, který tvoří součin, jehož první součinitel je celkový in-out a druhý součinitel je podíl, v jehož čitateli je „in“ od tuzemských hráčů a v jehož jmenovateli je celkový „in“.²³

²¹ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, *Zákon o dani z hazardních her. Komentář*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 54.

²² PELC, Vladimír. *Daň z hazardních her: s komentářem*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-045-4.

²³ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, *Zákon o dani z hazardních her. Komentář*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 55.

Odst. 3: *Hodnota nepeněžních vkladů a výher se určí podle zákona upravujícího oceňování majetku.*²⁴

Protože výhrou u některých hazardních her může být i věcné plnění (např. v případě věcné tomboly nebo loterie), výslovně se upravuje způsob ocenění tohoto plnění pro účely určení základu daně z hazardních her. Hodnota takového plnění se určí podle zákona o oceňování majetku. Přestože zákon o hazardních hrách zakazuje provozovateli přijímat nepeněžní vklady, může dojít k situaci, kdy pro účely daně z hazardních her bude třeba určit hodnotu takového vkladu. Za tímto účelem se upravuje, že hodnota tohoto plnění se určí podle zákona o oceňování majetku.²⁵

3.7 Sazba daně

Sazba daně z hazardních her činí

- a) 23 % pro dílčí základ daně z loterií,
- b) 23 % pro dílčí základ daně z kurzových sázek,
- c) 23 % pro dílčí základ daně z totalizátorových her,
- d) 23 % pro dílčí základ daně z bing,
- e) 35 % pro dílčí základ daně z technických her,
- f) 23 % pro dílčí základ daně z živých her,
- g) 23 % pro dílčí základ daně z tombol a
- h) 23 % pro dílčí základ daně z turnajů malého rozsahu.²⁶

V § 4 je upravena sazba daně jako čtvrtý základní konstrukční prvek daně z hazardních her pro jednotlivé dílčí základy daně.

Výše sazeb v návaznosti na obecně stanovený závazek vlády vůči voličům zvýšit zdanění provozování hazardních her potvrzený v programovém prohlášení vlády a v koaliční smlouvě reflektuje hlavní cíl nové právní úpravy, a to zajištění opatření k potírání a předcházení sociálně patologických jevů spojených

²⁴ PELC, Vladimír. *Daň z hazardních her: s komentářem*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-045-4.

²⁵ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, *Zákon o dani z hazardních her. Komentář*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 55.

²⁶ PELC, Vladimír. *Daň z hazardních her: s komentářem*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-045-4.

s provozováním hazardních her a ochranu hráčů. Tím to způsobem dochází ke zvýšení daňových výnosů.

Pro účely stanovení sazby daně byla vytvořena mezinárodní komparace. V souvislosti s výší zdanění hazardních her bylo zjištěno, že jednotlivé státy Evropské unie pro zdanění hazardních her využívají zvláštní daň. Konstruktivní prvky daně se napříč jednotlivými státy Evropské unie značně liší. Z tohoto pohledu mezinárodní komparace poskytla pouze obecný rámec pro určení výše sazeb daně z hazardních her. Z mezinárodní komparace oproti tomu jednoznačně vyplynulo, že sazby daně z hazardu jsou rozdělené podle jednotlivých druhů hazardních her.²⁷

Lze shrnout, že různé typy her mají různou míru společenské škodlivosti a škodlivosti pro hráče samotné. U snadno dostupných technických her je riziko vzniku patologických jevů u hráče velmi vysoké. Tyto hry jsou velmi snadné na ovládání, zvukově a vizuálně přitažlivé, relativně snadno dostupné, dynamické, jednoduše ovládatelné a okamžitě informují o výsledku hry.²⁸

Sazba daně je měřítkem, pomocí něhož se ze základu daně výpočtem daně určí daň samotná. Bez sazby daně mohou být pouze daně, u nichž je zákonem přímo určena výše. U takových daní pak není určena sazba daně, základ daně ani výpočet daně.²⁹

3.8 Výpočet daně

5 §:

(1) *Daň z hazardních her se vypočte jako součet dílčích daní.*

(2) *Dílčí daň se vypočte jako součin dílčího základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru a sazby pro tento dílčí základ daně.*

(3) *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.*

²⁷ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVA, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 70.

²⁸ MRAVČÍK, Viktor et al. Hazardní hraní v České republice a jeho dopady. Praha: Úřad vlády České republiky, 2014. ISBN 978-80-7440-111-4).

²⁹ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVA, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 72.

(4) *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.³⁰*

V § 5 je upraven výpočet daně. Tvoří pátý základní konstrukční prvek daně z hazardních her. Výpočet daně z hazardních her se od obvyklého výpočtu daně odlišuje, a to s ohledem na existenci dílčích základů daně a dílčích daní. Daň z hazardních her se vypočte jako součet jednotlivých daní. Dílčí daň se vypočte jako součin dílčího základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru a náležité sazby.

Tento konstrukční prvek určuje, jakým způsobem je třeba zkombinovat jednotlivé složky výpočtu, aby jeho výsledkem byla příslušná daň. V jednodušších případech je konstruován jako jeden výpočet zahrnující jednotlivé složky, které představují další konstrukční prvky daně. Ve složitějších případech je třeba před konečným výpočtem daně provést ještě dílčí mezivýpočty, do nichž se teprve dosazují další prvky daně.³¹

3.9 Zdaňovací období

§ 6:

Zdaňovacím obdobím daně z hazardních her je kalendářní čtvrtletí.³²

V § 6 je upraveno zdaňovací období jako šestý základní konstrukční prvek daně z hazardních her. Z § 6 vyplývá, že daň z hazardních her není daní jednorázovou.

Na rozdíl od odvodu z loterií a jiných podobných her je zdaňovacím obdobím daně kalendářní čtvrtletí. Tato změna povede ke snížení administrativní náročnosti daně – není nutný institut záloh na daň. Opuštěním institutu záloh se rovněž předchází možnosti jejich obcházení za účelem oddálení placení daně.

³⁰ MRAVČÍK, Viktor et al. Hazardní hraní v České republice a jeho dopady. Praha: Úřad vlády České republiky, 2014. ISBN 978-80-7440-111-4).

³¹ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 82.

³² MRAVČÍK, Viktor et al. Hazardní hraní v České republice a jeho dopady. Praha: Úřad vlády České republiky, 2014. ISBN 978-80-7440-111-4).

Některé daně zdaňovací období nemají a obě časové hranice u nich proto splývají v jeden okamžik. Takové daně jsou daněmi jednorázovými. Daň z hazardních her však zdaňovací období podle 6 § má.³³

3.10 Rozpočtové určení daně

7 §:

(1) *Část celostátního hrubého výnosu daně z hazardních her ve výši dílčí daně z technických her je ze*

a) *35 % příjmem státního rozpočtu a*

b) *65 % příjmem rozpočtu obcí³⁴*

V odstavci 1 se upravuje rozpočtové určení části celostátního hrubého výnosu daně z hazardních her ve výši dílčí daně z technických her. Tato část je sdílěna rozpočty obcí a státním rozpočtem. Způsob, jakým se na této části celostátního hrubého výnosu daně z hazardních her podílejí jednotlivé obce, je upraven v odstavci následujícím. Modifikuje se právní úprava rozpočtového určení části výnosu daně z hazardních her ve výši dílčí daně z technických her tak, že nově je navrženo tuto část výnosu rozdělit do poměru 65:35 ve prospěch obcí oproti současnému poměru 80:20 ve prospěch rozpočtů obcí. Lze předpokládat, že tato změna nebude mít výrazný vliv na celkové příjmy obecních rozpočtů.³⁵

(2) *Procento, kterým se jednotlivé obce podílejí na části celostátního hrubého výnosu daně podle odstavce 1 písm. b) plynoucího ve zdaňovacím období, se určí v závislosti na poměru*

a) *Součtu herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení uvedených v povolení k umístění herního prostoru, které jsou povoleny na území dané obce k prvnímu dni bezprostředně předcházejícího zdaňovacího období, k*

³³ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVA, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 89.

³⁴ MRAVČÍK, Viktor et al. Hazardní hraní v České republice a jeho dopady. Praha: Úřad vlády České republiky, 2014. ISBN 978-80-7440-111-4).

³⁵ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVA, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 92.

b) *Celkovému součtu herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení uvedených v povolení k umístění herního prostoru, které jsou povoleny k prvnímu dni bezprostředně předcházejícího zdaňovacího období.*³⁶

V odstavci 2 se upravuje způsob, jakým se na části celostátního hrubého výnosu daně z hazardních her ve dílčí dani z technických her podílejí jednotlivé obce. Rozdělení závisí na počtu povolených herních míst v jednotlivých obcích. Stejně jako v případě určení minimální dílčí daně z technických her platí, že se zohledňují pouze herní pozice jednotlivých povolených koncových zařízení uvedené v povolení k umístění herního prostoru.³⁷

Pro rozdělení výnosu mezi jednotlivé obce není rozhodující nelegální provozování technické hry, nýbrž pouze faktická existence povolení, tj. legální provozování technické hry. Výše podílu jednotlivé obce je tak přímo úměrná počtu povolených herních míst umístěných na území dané obce, I výnos daně z hazardních her ve výši dílčí daně z nelegální technické hry bude rozdělen mezi jednotlivé obce, ovšem obec, na jejímž území k nelegálnímu provozování dochází, nebude z tohoto nelegálního provozování mít takový příjem, jaký by měla v případě provozování legálního.

Vzhledem k tomu, že dílčí daň z technických her je aplikována i na provozování hazardních her prostřednictvím internetu, bude část celostátního hrubého výnosu daně z takových her příjmem rozpočtů těch obcí, které na svém území mají v povolení k umístění herního prostoru uvedené herního místa jednotlivých povolených koncových zařízení. Obci, která bude uplatňovat jakoukoliv nulovou toleranci vůči, technickým hrám, podíl na části celostátního hrubého výnosu daně z takových her nepoplyne.

Z důvodu snížení administrativní náročnosti správy daně a zajištění dostatečného časového prostoru pro určení procent, kterými se jednotlivé obce podílejí na části celostátního hrubého výnosu daně, která plyne do rozpočtů obcí, je rozhodující existence povolení k prvnímu dni zdaňovacího období, a to bezprostředně předcházejícího tomu zdaňovacímu období, ve kterém přísluší

³⁶ MRAVČÍK, Viktor et al. Hazardní hraní v České republice a jeho dopady. Praha: Úřad vlády České republiky, 2014. ISBN 978-80-7440-111-4).

³⁷ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVA, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 93.

peněžní prostředky celostátního hrubého výnosu plynou. Z toho vyplývá, že např. pro peněžní prostředky plynoucí ve zdaňovacím období odpovídajícím prvnímú čtvrtletí kalendářního roku, je rozhodným dnem 1. říjen předcházejícího kalendářního roku např. pro peněžní prostředky plynoucí ve zdaňovacím období odpovídajícím třetímu čtvrtletí kalendářního roku, je rozhodným dnem 1. duben téhož kalendářního roku.

Na rozdíl od současné právní úpravy odvodu z loterií a jiných podobných her se rozpočtové určení daně z hazardních her nerealizuje prostřednictvím převodu části a rozdělování výnosu daně z hazardních her ve výši dílčí daně z technických her konkrétního poplatníka, nýbrž se realizuje prostřednictvím rozdělování a převodu celostátního hrubého výnosu.³⁸

(3) Ministerstvo financí zveřejní podíl jednotlivých obcí vyjádřený v procentech podle odstavce 2 na své úřední desce a způsobem umožňujícím dálkový přístup nejpozději měsíc před začátkem zdaňovacího období.³⁹

V odstavci 3 z důvodu právní jistoty a informovanosti správce daně z hazardních her a obcí jako příjemců části celostátního hrubého výnosu daně z hazardních her ve výši dílčí daně z technických her je stanovena Ministerstvu financí publikační povinnost týkající se procent, kterými se jednotlivé obce podílejí na části celostátního hrubého výnosu daně podle odstavce 1 písm. b). Ministerstvo financí je povinno tato procenta zveřejnit 4krát ročně vždy podle stavu povolených herních míst k 1. lednu, 1. dubnu, 1. červenci a 1. říjnu kalendářního roku. Z důvodu zajištění dostatečného časového prostoru pro určení těchto procent a také pro seznámení se adresátů s nimi tak Ministerstvo financí musí učinit vždy nejpozději měsíc předem, tj. v případě procent podle stav k 1. lednu, který je určující pro převody celostátního hrubého výnosu plynoucího ve zdaňovacím období odpovídajícím druhému kalendářnímu čtvrtletí, do konce února.⁴⁰

(4) Celostátní hrubý výnos daně z hazardních her s výjimkou celostátního hrubého výnosu podle odstavce 1 je ze

³⁸ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 93.

³⁹ MRAVČÍK, Viktor et al. Hazardní hraní v České republice a jeho dopady. Praha: Úřad vlády České republiky, 2014. ISBN 978-80-7440-111-4).

⁴⁰ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 94.

- a) 70 % příjmem státního rozpočtu a
- b) 30 % příjmem rozpočtů obcí.⁴¹

V odstavci 4 se upravuje rozpočtové určení celostátního hrubého výnosu daně z hazardních her výjimkou celostátního hrubého výnosu ve výši dílčí daně z technických her upraveného v odstavci 1. Tento celostátní hrubý výnos je rovněž sdílen rozpočty obcí a rozpočty obcí. Způsob, jakým se na této části celostátního hrubého výnosu daně z hazardních her podílejí jednotlivé obce, je upraven v odstavci číslo 5. Zachovává se poměr, v jakém se odvod z loterií a jiných podobných her s výjimkou části odpovídající dílčímu odvodu z výherních hracích přístrojů a jiných technických herních zařízení dělí mezi státní rozpočty obcí a státní rozpočet, tj. 30 % ku 70 % ve prospěch státního rozpočtu.⁴²

(5) Procento, kterým se jednotlivé obce podílejí na části celostátního hrubého výnosu daně z hazardních her podle odstavce 4 písm. b), se určí obdobně jako procento, kterým se obce podílejí na procentní části celostátního hrubého výnosu daně z příjmů právnických osob podle právních předpisů upravujících rozpočtové určení daní.⁴³

V odstavci 5 ustanovení upravuje způsob, jakým se na celostátním hrubém výnosu daně z hazardních her s výjimkou celostátního hrubého výnosu ve výši dílčí daně z technických her podílejí jednotlivé obce. Při dělení mezi jednotlivé obecní rozpočty je použit stejný vzorec, jako např. při dělení výnosu daně z příjmů právnických osob podle zákona o rozpočtovém určení daní a jeho prováděcí vyhlášky. Prováděcí vyhláška nabývá účinnosti vždy 1. září, tj. pro výnosy rozdělované před tímto dnem se postupuje podle vyhlášky účinné před tímto dnem, podle nové vyhlášky se postupuje u výnosů rozdělovaných od tohoto dne dále.

Lze upozornit na to, že s ohledem na to, že podle zákona o rozpočtovém určení daní se celostátním hrubým výnosem rozumí peněžní prostředky vybrané v průběhu celého rozpočtového roku správcem daně, snížené o vrácené prostředky, je při absenci speciálního ustanovení v zákoně o dani z hazardních her zřejmé, že

⁴¹ MRAVČÍK, Viktor et al. Hazardní hraní v České republice a jeho dopady. Praha: Úřad vlády České republiky, 2014. ISBN 978-80-7440-111-4).

⁴² BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVA, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 94.

⁴³ MRAVČÍK, Viktor et al. Hazardní hraní v České republice a jeho dopady. Praha: Úřad vlády České republiky, 2014. ISBN 978-80-7440-111-4).

způsob, jakým se na celostním hrubém výnosu daně z hazardních her s výjimkou celostátního hrubého výnosu ve výši dílčí daně z technický her podílejí jednotlivé obce, není vázán na zdaňovací období.⁴⁴

(6) *Příslušenství daně z hazardních her sledující její osud je příjmem státního rozpočtu.*⁴⁵

V odstavci 6 ustanovení nově mění rozpočtové určení některých příslušenství daně z hazardních her. Podle dosavadní právní úpravy platilo, že rozpočtové určení úroku z prodlení, penále a pokuty za opožděné tvrzení daně sleduje rozpočtové určení daně, a to na základě ustanovení § 2 odst. 5 daňového řádu. S ohledem na to, že takové věcné řešení je nevhodné, neboť spočítá v převádění nízkých objemů peněžních prostředků obcím, navrhuje se nově upravit rozpočtové určení těchto druhů příslušenství daně tak, aby byly příjmem do státního rozpočtu.⁴⁶

V § 7 je upraveno rozpočtové určení daně jako sedmý základní konstrukční prvek daně z hazardních her. Stejně jako v případě odvodu z loterií a jiných podobných her se výnos daně z hazardních her pro účely rozpočtového určení rozděluje na dvě části, a to na část odpovídající dílčí dani z technických her a na část odpovídající ostatním dílčím daním. Rozpočtové určení daně z hazardních her se realizuje prostřednictvím rozdělování tzv. celostátního hrubého výnosu daně. Celo státním hrubým výnosem daně je nutné rozumět celostátní hrubý výnos daně podle zákona o rozpočtovém určení daní, tj. peněžní prostředky vybrané v průběhu rozpočtového roku správcem daně, snížené o vrácené prostředky, a to přesto, že tento pojem je zákonem o rozpočtovém určení daní vymezen pouze pro jeho účely. Důvodem je skutečnost, že s ohledem na specifičnost tohoto pojmu mu není možné přisuzovat jiný obecný význam než ten, který je výše uvedená definice.⁴⁷

⁴⁴ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 94.

⁴⁵ MRAVČÍK, Viktor et al. Hazardní hraní v České republice a jeho dopady. Praha: Úřad vlády České republiky, 2014. ISBN 978-80-7440-111-4).

⁴⁶ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 94.

⁴⁷ BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 95.

4 Správa daně

Správu daně z hazardních her upravují ustanovení části druhé zákona o dani z hazardních her a také daňový řád. Správou daně se rozumí proces, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení její úhrady.⁴⁸ Mrkývka správu definuje jako „jeden z dílů veřejné správy, kterou se ve společnosti zorganizované ve stát obecně rozumí správa veřejných záležitostí, realizovaná jako projev výkonné moci ve státě.“⁴⁹ Pro správu daní se použije obecná úprava stanovená daňovým řádem, který působí jako „*lex generalis*“, pouze v případě, pokud správu daní neupravuje předpis jiné hmotněprávní povahy⁵⁰ jako je například zákon o dani z hazardních her, který upravuje speciální pravidla. V případě správy daní se nepoužije, jak by se na první pohled z dramatického výkladu mohlo zdát správní řád, a to ani subsidiárně.⁵¹ Toto pravidlo se ovšem uplatní v případech, kdy daňový řád sám neobsahuje základní zásady podle § 2 až § 8 správního řádu, což judikoval Nejvyšší správní soud.⁵² Správa daní je pojmem užším než pojem daňový proces, který překračuje rozsah daňového řádu, a zároveň širším než i pojem daňové řízení, které se týká konkrétního správce daně a konkrétního daňového subjektu a vede se za účelem zjištění a inkasa konkrétní daně.⁵³ Ústředními subjekty jsou subjekty správy daní, kterými jsou správce daně a osoby zúčastněné na správě daní, mezi něž patří daňový subjekt, popřípadě zástupce osoby zúčastněné a třetí osoby na správě daní.⁵⁴

Zákon o dani z hazardních her působí mimo také jiné v určitých procesních aspektech jako „*lex specialis*“ vůči daňovému řádu. Ustanovení týkající se správy odvodu byly v zákoně o loteriích a jiných podobných hrách vcelku stručná a výslovně odkazovaly na daňový řád, podle kterého se mělo při správě odvodu z loterií a jiných podobných hrách postupovat. Loterijní zákon také explicitně stanovil, že správu odvodu z loterií a jiných podobných her vykonávaly finanční

⁴⁸ § 2 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 27. 2. 2019].

⁴⁹ JÁNOŠÍKOVÁ, P. a MRKÝVKA P., op. cit., s. 421.

⁵⁰ § 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 27. 2. 2021].

⁵¹ § 262 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 27. 2. 2021].

⁵² Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8 Afs 59/2005-83. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 27. 2. 2021].

⁵³ RADVAN, M. Daně a správa daní. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, Právnická fakulta, 2015, s. 105.

⁵⁴ § 10; § 20; § 22 a § 25 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 27. 2. 2021].

úřady, což bylo dle mého ustanovení nadbytečné, poněvadž by finanční úřady vykonávaly správu odvodu i bez této normy vzhledem k obecné úpravě obsažené v zákoně o finanční správě ČR. Významným ustanovením týkající se správy odvodu prolamovalo zásadu mlčenlivosti stanovenou daňovým řádem, kdy ukládalo správci odvodu informační povinnost vůči orgánu vykonávající státní dozor ohledně poznatků získaných při správě odvodu z loterií a jiných podobných her.⁵⁵

Jak už bylo uvedeno výše, významným subjektem při správě daní z hazardních her je správce daně. Ten je definován jako správní orgán nebo jiný orgán veřejné správy v daném rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní (zásada enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí).⁵⁶ Věcně příslušným správcem daně je v případě správy daně z hazardních her specializovaný finanční úřad, který vykonává správu daní v prvním stupni a přerozděluje daňové výnosy rozpočtům obcí.⁵⁷

Zákon o dani z hazardních her ukládá jak správci daně, tak obecním úřadům informační povinnost. Významným subjektem informačních vztahů bude vždy správce daně, jelikož má povinnost informace přijímat a předávat. Informační povinnost je správci daně uložena pouze ve vztahu jednomu ze tří orgánů vykonávající státní správu v oblasti hazardních her, kterým je Ministerstvo financí. To je dáno skutečností, že Ministerstvo financí je jako jediné kompetentní k zrušení rozhodnutí o udělení oprávnění k provozování hazardních her. Ministerstvo následně posoudí, zda dojde k naplnění podmínek pro zrušení povolení, tedy pokud dojde k závažnému nebo opakovanému porušení povinností stanovené zákonem o dani z hazardních her.⁵⁸ To ovšem nic nemění na povinnosti správce daně, který má povinnost poskytovat také informace, které nedosahují stupně závažnosti stanoveným zákonem o hazardních hrách, a tak musejí se výlučně týkat porušení povinností při správě daně z hazardních her.⁵⁹ Další informační povinnost

⁵⁵ § 41h zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

⁵⁶ § 10 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 27. 2. 2021].

⁵⁷ *Daňový řád: Finanční správa ČR ; Mezinárodní spolupráce : zákony 2014 : redakční uzávěrka k 11. 11. 2013.* Ostrava: Sagit, [2013]. ÚZ. ISBN 978-80-7488-015-5.

⁵⁸ § 95 zákona č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 26. 2. 2021].

⁵⁹ § 8 odst. 1 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 26. 2. 2021].

stanovena zákonem o dani z hazardních her je uložena obecním úřadům, které mají povinnost bezodkladně poskytovat informace, které správci daně ohlášení hazardních her, o vydání, změně nebo dokonce i zrušení povolení k umístění herního prostoru a další informace pokud je správce daně pro výkon správy daně z hazardních her potřebuje.⁶⁰ Úpravu informační povinnosti lze hodnotit kladně, poněvadž je důležité, aby mohl příslušný správní orgán v případě porušení povinnosti při správě daní vyvolat efektivně případnou sankci, kterou je zrušení základního povolení. Stejně tak v případě povinnosti obecních úřadů poskytovat informace správci daně, poněvadž informace, které mají ve své působnosti obecní úřady, jsou významné pro řádnou správu daní.

Stejně jako jsou daňovým řádem povinny podat ostatní daňové subjekty daňové tvrzení, je poplatník daně z hazardních her povinen podat daňové přiznání k dani z hazardních her.⁶¹ V tomto přiznání sám poplatník vyčíslí daň a uvede patřičné informace pro vyměření daně a podá jej nejpozději do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období, kdy je také daň z hazardních her splatná.⁶² Zákon o dani z hazardních her již explicitně nestanovuje k podání, jakého druhu daňového přiznání má poplatník uloženou povinnost, nicméně z obecné úpravy můžeme dovodit, že se bude jednat o řádné daňové přiznání a dodatečné daňové přiznání na daň vyšší, než poslední známá daň. V případě opravného daňového přiznání a dodatečného daňového přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň záleží na uvážení poplatníka daně z hazardních her, zda přiznání podá.⁶³ Podle mého názoru je ovšem v obou případech ve vlastním zájmu poplatníka, aby takové přiznání podal. Pokud by poplatník nepodal opravné daňové přiznání, vystavil by se sám riziku úhrady za penále z částky doměřené daně,⁶⁴ k čemuž dospívá také Boháč.⁶⁵ V případech, kdy poplatník nepodá dodatečné daňové přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň, může dojít k vyměření vyšší daně, než která odpovídá faktickému stavu poplatníka. Dodatečné daňové přiznání na daň nižší, však může

⁶⁰ § 8 odst. 2 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 26. 2. 2021].

⁶¹ § 9 odst. 1 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 1. 3. 2021].

⁶² ŠTĚPÁN, M. K zdanění hazardních her od 1. 1. 2017.. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 1. 3. 2021].

⁶³ § 135; § 136; § 138 a § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 1. 3. 2021].

⁶⁴ § 251 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 1. 3. 2021].

⁶⁵ BOHÁČ, R. a KRASULOVÁ, H. op. cit.

poplatník podat nejpozději do devíti let od počátku lhůty pro stanovení daně.⁶⁶ Zákon o dani z hazardních her upravuje oproti obecné úpravě specifický způsob podání daňového přiznání. Na rozdíl od obecného pravidla, kdy lze daňové přiznání podat také písemně na tiskopise vydaném Ministerstvem financí,⁶⁷ se v případě daňového přiznání k dani z hazardních her uplatní způsob podání výlučně formou datové schránky podepsanou podle zákona.⁶⁸

Jak už bylo uvedeno, zákon o dani z hazardních her je „*lex specialis*“ a nahrazuje tak obecnou úpravu podle daňového řádu, který poslední známou daň definuje jako výslednou daň, která byla dosud pravomocně stanovena správcem daně v dosavadním průběhu daňového řízení.⁶⁹ Zásadní rozdíl mezi speciální a obecnou úpravou pro účely dane z hazardních her není zapotřebí vydání pravomocného rozhodnutí správce daně. Poslední známou daní se ve smyslu daně z hazardních her rozumí součet daně vyměřené na základě podaného či nepodaného řádného daňového přiznání a případného doměřeného rozdílu jak z moci úřední nebo na základě dodatečného daňového přiznání.⁷⁰ Obligatorní položkou poslední známé daně z hazardních her bude tedy vždy daň vyměřená na základě podaného nebo nepodaného daňového přiznání. Poslední známá daň za určité zdaňovací období bude vždy založena na institutu samovyměření daně, její vznik se spojuje s uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání,⁷¹ k tomuto názoru přispívá také Boháč.⁷² Ostatní složky jsou fakultativní, a tak bude záležet na daňovém subjektu, jestli podá dodatečné daňové přiznání, a na správci daně, zda přistoupí k doměření z moci úřední. V případě, že nedojde k doměření daně, bude poslední známou daní vyměřená daň, protože nedojde k naplnění podmínky „případného rozdílu“. Úprava daňového řádu se ovšem použije v souvislosti s časovou posloupností, a to poslední známé daně, poněvadž i poslední známá daň pro účely daně z hazardních her bude vždy stanovena v rámci dosavadního průběhu daňového řízení. Z toho vyplývá, že

⁶⁶ § 13 odst. 1 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

⁶⁷ § 72 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

⁶⁸ § 9 odst. 2 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2019].

⁶⁹ § 141 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

⁷⁰ § 10 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

⁷¹ § 11 odst. 1 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

⁷² BOHÁČ, R. a KRASULOVÁ, H. op. cit.

poslední známá daň se v průběhu daňového řízení může, ale nemusí, měnit v závislosti na výsledku doměření daně.

Zákon o dani z hazardních her s sebou přináší instituty samovyměření a samodoměření daně. Tyto pojmy spočívají ve stanovení daně z hazardních her na základě tvrzení poplatníka v daňovém přiznání, kdy se bude jednat o samovyměření, a v dodatečném daňovém přiznání, kdy půjde o samodoměření daně.⁷³ Boháč má k označení těchto institutů výhrady, kdy uvádí, že se nejedná o legální pojem, poněvadž nejsou obsaženy v normativním textu,⁷⁴ s tímto názorem se ovšem úplně nesouhlasím, jelikož je lze interpretovat na základě jazykového výkladu. Ustanovení zákona používá obrat, že „*daň tvrzená poplatníkem se považuje za vyměřenou/doměřenou.*“⁷⁵ Gramatickou metodou výkladu však můžeme dojít k závěru, že sám poplatník, si vyměří, případně doměří, daň přímo ex lege na základě daňového přiznání, není tedy zapotřebí asistence správce daně a vydání individuálního právního aktu, např. platebního výměru, tento závěr potvrzuje také Nejvyšší správní soud.⁷⁶ Jak již bylo uvedeno, samovyměření daně spočívá na principu, kdy se daň považuje za vyměřenou dnem uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání, a to ve výši, v jaké poplatník daň v daňovém přiznání tvrdil. Správce daně tedy v prvotní fázi přenáší odpovědnost za stanovení daně na samotného poplatníka, čímž může zhoršovat své procesní postavení.⁷⁷ V situacích, kdy poplatník daňové přiznání nepodá, se daň považuje ve výši 0 Kč. V obou případech se jedná o právní fikci, tedy právní postup, který spočívá v předstírání skutečnosti, která zjevně nenastala.⁷⁸ Druhá ze zmíněných fikcí má za následek skutečnost, že pokud poplatník daňové přiznání nepodá, neuplatní se z povahy věci pokuta z opožděné daňové tvrzení, jelikož dojde k vyměření automaticky na základě zákona. Z výše uvedeného lze nazvat, že k samovyměření dojde vždy ex lege uplynutím lhůty, ať už poplatník daňové přiznání podá či ne. To ovšem neplatí o úroku z prodlení a penále za vzniklý nedoplatek, jelikož tento následek zákon o dani z hazardních her výslovně nevylučuje. Podobně se postupuje v případě

⁷³ BOHÁČ, R. K problematice samovyměření a samodoměření daně. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 26. 2. 2021].

⁷⁴ BOHÁČ, R. a KRASULOVÁ, H. op. cit.

⁷⁵ § 11 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

⁷⁶ Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2015, č. j. 10 As 187/2014- 44. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

⁷⁷ KOHOUTKOVÁ, A. Pár poznámek k samovyměření. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

⁷⁸ BOHÁČ, R. a KRASULOVÁ, H. op. cit.

doměření daně, kdy se daň považuje za doměřenou dnem podání dodatečného daňového přiznání ve výši rozdílu oproti poslední známé dani. Samodoměření je však možné pouze, že uplynula lhůta pro podání řádného daňového přiznání a zároveň pokud správce daně nezahájil doměření daně z hazardních her z moci úřední.⁷⁹ Zda poplatník dodatečné daňové přiznání podá či nepodá je na jeho uvážení, podle mého názoru by jej měl podat v obou případech. V případě dodatečného daňového přiznání na daň vyšší se může poplatník vyvarovat riziku uložení penále, kdy správce daně doměří daň z moci úřední, v případě nepodání dodatečného daňového přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň poplatníkovy nehrozí žádná sankce, lze si ale uvědomit, že poplatník by byl v takové situaci sám proti sobě, poněvadž by se nechal dobrovolně připravit o vrácení přeplatku. Samodoměřenou, případně samovyměřenou, daň запиše následně příslušný správce daně do evidence daní.⁸⁰ Zavedení principu autoaplikace při stanovení daně z hazardních her lze hodnotit kladně, protože snižuje vysoké administrativní náklady na činnost správce daně při správě daně z hazardních her, kdy není zapotřebí vydávat individuálních rozhodnutí, ale dojde ke stanovení daně ex lege. Na druhou stranu může při samovyměření a samodoměření daně z hazardních her vzniknout jaká si pochybnost, jestli je konkrétní daň poplatníka stanovena ve správné výši, avšak k vyjasnění těchto obav slouží institut daňové kontroly nebo postup k odstranění pochybností v případech, kdy si správce daně není jistý souladu daňového přiznání se skutečným stavem. V souvislosti se zavedením autoaplikace daně z hazardních her se nabízí otázka, zdali by nebylo vhodné tento institut rozšířit také na ostatní, daně jak tomu je například u dani z přidané hodnoty v případě zvláštního režimu jednoho správního místa.⁸¹ Je nepochybné, že samostanovení některých dalších daní, jejichž správu vykonávají orgány finanční správy, by ušetřilo administrativní náklady ze strany správce daně, kdy by nemusel u každého daňového subjektu vydávat rozhodnutí, kterým by došlo ke konečnému stanovení daně. Nicméně je třeba uvést, že by bylo nutné takový nástroj modifikovat, kdy u příkladu u daně z fyzických osob je těžko realizovatelné, aby osoby v pokročilejším věku měli povinnost podávat daňové přiznání elektronickou formou. V případě, že by došlo k rozšíření institutu

⁷⁹ § 11 odst. 3 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

⁸⁰ § 11 odst. 5 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

⁸¹ § 110z odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 7. 3. 2021].

samovyměření a samodoměření na další daně, které vzhledem k výše uvedenému shledávám vhodným, je důležité zajistit doměření daně z moci úřední, aby nedocházelo k daňovým únikům, a tak daň byla stanovena ve správné výši.

Jak už bylo nastíněno v úvodu podkapitoly, cílem správy daně je primárně správné zjištění a stanovení daně,⁸² z toho důvodu jsou správci daně svěřeny nástroje jako daňová kontrola nebo postup k odstranění pochybností, které správce daně používá v případech doměření daně z hazardních her ex offo. Způsob stanovení daně na základě principu autoaplikace nemůže fungovat pouze na pouhé důvěře správce daně vůči poplatníkovi, ale musí disponovat určitými způsoby, jak může správné zjištění a stanovení daně kontrolovat. Je vhodné také říci, že správce daně může vzhledem k institutu samovyměření daně z hazardních her daň z moci úřední pouze doměřit, proto se v případě zdanění hazardních her nepoužije obecná úprava podle daňového řádu.⁸³ Správce daně přistoupí k doměření daně z moci úřední v případech, pokud zjistí, že poslední známá daň nebyla stanovena ve správné výši, nebo pokud poplatník nevyhoví výzvě k podání dodatečného daňového přiznání.⁸⁴ Argumentem a contrario tedy můžeme dospět k závěru, že pokud správce daně na základě postupu k odstranění pochybností či daňové kontroly zjistí, že poslední známá daň byla stanovena ve správné výši, k doměření daně z moci úřední nedojde. Podobně se bude postupovat, jestliže poplatník vyhoví správci daně a podá ve výzvu stanovené lhůtě dodatečné daňové přiznání. Za této situace také nedojde k doměření daně z moci úřední, jelikož poplatník na sebe aplikuje institut samodoměření daně, a doměření daně ex officio může být provedeno až po zjištění nesprávné výše poslední známé daně podle dodatečného daňového přiznání. Pokud se však správce daně uchýlí k doměření daně z moci úřední, nedojde k samodoměření daně podle dodatečného daňového přiznání, avšak správce daně pro doměření daně ex offo informace obsažené v tomto přiznání využije.⁸⁵ S tím nelze než souhlasit, poněvadž by odporovalo smyslu doměření daně z moci úřední, aby poplatník v případě hrozícího doměření ex officio podal dodatečné daňové přiznání a vyvaroval se tak riziku uložení penále, což dokládá

⁸² KARFÍKOVÁ, op. cit., s. 165.

⁸³ § 139 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 7. 3. 2021].

⁸⁴ § 12 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 12. 3. 2021].

⁸⁵ § 12 odst. 4 zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 7. 3. 2021].

důvodová zpráva k zákonu o dani z hazardních her.⁸⁶ Doměření daně z moci úřední můžu hodnotit pozitivně, poněvadž jej můžeme označit jako určitého „hlídacího psa“ správného zjištění a stanovení daně v případech, kdy dojde ke stanovení daně na základě daňového přiznání, které neodpovídá skutečnému stavu. Správce daně tedy disponuje nástrojem, který mu umožňuje napravit důsledky chybně provedené autoaplikace daňovým poplatníkem a daň tak správně stanovit a vyměřit.

Jak jsem již uvedl v předchozích odstavcích, problematika správy daně z hazardních her představuje oproti obecné úpravě jistá specifika. Nejvýznamnější změna ve srovnání s předchozí právní úpravou podle loterijního zákona spočívá v zavedení institutů autoaplikace, kterými jsou samovyměření a samodoměření daně. Zavedení těchto dvou nástrojů lze hodnotit pozitivně, poněvadž tím dochází k snížení administrativní zátěže na straně správce daně. K vyměření, popřípadě doměření, daně z hazardních her dojde automaticky ex lege podle daňového přiznání podaného poplatníkem a správce daně tak není zatěžován formální činností jako je např. vydávání platebních výměřů. Pro případné pochybení ze strany poplatníka, kdy nedojde ke správnému vyměření daně, zde existuje pojistka ve formě doměření z moci úřední, kdy správce daně daň doměří ze své vlastní iniciativy v případech, kdy poslední známá daň není ve správné výši. Zavedení nástrojů samostanovení daně hodnotím též kladně, poněvadž správci daně nevznikají zbytečné náklady na jeho činnost. Tato skutečnost nemá ani negativní vliv na výnos daně z hazardních her, jak by mohli někteří předpokládat, kdy výnos daně z hazardních her spolu s výnosem odvodů z loterii a jiných podobných her dosahoval v roce 2019 nejvyššího dostupného výnosu.⁸⁷

⁸⁶ Důvodová zpráva k zákonu č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 7. 3. 2021].

⁸⁷ Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2017 [online]. Dostupné z: Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2019 | 2019 | Ministerstvo financí ČR (mfcr.cz) [cit. 7. 3. 2019].

5 Provozování herního prostoru

Povolení k umístění herního prostoru uděluje obecní úřad dané obce, v které by se herní prostor provozoval. Tato činnost spadá do přenesené působnosti obce. Herní zákon přesouvá rozhodování o povolení herního prostoru přímo na obce, což významně ulehčuje práci Ministerstvu financí s ohledem na počet více než šesti tisíc obcí v České republice.

Ustanovení § 97 odst. 3 herního zákona říká, že „žadatelem o udělení povolení k umístění herního prostoru může být pouze provozovatel, kterému bylo uděleno základní povolení k provozování příslušné hazardní hry“. Taková formulace je nepřesná, neboť žadatelem může být technicky, kdo chce, pouze jen nebude následně úspěšný.⁸⁸ V žádosti o povolení k umístění herního prostoru musí vedle obecných náležitostí podání podle správního řádu žadatel uvést: druh, adresu a provozní dobu herního prostoru, druh hazardní hry, která má být v herním prostoru provozována, typ, výrobní číslo a počet herních pozic koncového zařízení, jejichž prostřednictvím bude hazardní hra provozována. K žádosti musí být přiloženy doklad o složení kauce, základní povolení, osvědčení o provozuschopnosti pro každé technické zařízení, jehož prostřednictvím je hazardní hra provozována, doklad o právním důvodu užívání prostor, v nichž má být provozována hazardní hra. To neplatí, je-li právní důvod zjištělný z informačního systému veřejné správy nebo jeho části, která je veřejnou evidencí, seznamem nebo rejstříkem. Také nutné je přiložit kamerové schéma systému.

Žadatel o vydání povolení k umístění herního prostoru je povinen poskytnout kauci. V těchto případech není vyžadována kauce při vydání základního povolení, protože smysl kauce se projevuje právě k určitému konkrétnímu hernímu prostoru. Kauce může být poskytnuta dvěma způsoby, a to složením peněžních prostředků na zvláštní účet ministerstva, nebo bankovní zárukou, kterou přijalo ministerstvo. Výše kauce činí 1 mil. Kč za každou hernu tedy nejméně však 10 mil. Kč a nejvýše 50 mil. Kč za všechny herny jednoho provozovatele. Zákonná úprava, jak je patrné, favorizuje velké provozovatele se sítěmi provozoven. Nevýhodná je kauce pro provozovatele s nejméně jedním kasinem nebo deseti hernami, velmi výhodná je naopak kauce pro provozovatele s více než 50 hernami nebo více než

⁸⁸ RAJCHL, J., KRAMÁŘ, K., MALÍŘ, J. Právní aspekty hazardních her. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 157 s.

pěti kasiny. Provozovatel má „šesté“ kasino „zdarma“, ale hernu až „padesátou“. Maximum ve výši 50 mil. Kč kauce je v obou případech stejná.

Na vydání povolení k umístění herního prostoru je právní nárok při splnění zákonem stanovených předpokladů. Obecní úřad nemá prostor pro správné uvážení. Obecní úřad vydá povolení k umístění herního prostoru, pokud je žadatel držitelem základního povolení, splňuje-li jeho žádost všechny patřičné náležitosti, poskytl-li kauci, a není-li umístění herního prostoru v rozporu s obecně závaznou vyhláškou obce.⁸⁹

Podle § 66 odst. 2 herního zákona na budově nebo ve veřejně přístupné vnitřní části budovy, ve které se herní prostor nachází, nesmí být umístěna žádná sdělení, reklama nebo jiné formy propagace, zejména slovní, pohyblivé, statické, zvukové, světelné nebo grafické. Nelze tedy tímto způsobem upoutávat pozornost a lákat k účasti na hazardních hrách. I přes výraz „umístěna“ je třeba ustanovení interpretovat extenzivně tak, že ve vnitřní části budovy vylučuje i živé osoby rozdávající letáky nebo poskytující jiné informace, které by měli přilákat nové návštěvníky. Následně platí ze zákona povinnost označit prostor slovy „herna“ nebo „kasino“ a název má být viditelný. Velikost písmen zákon neupravuje. Dále Výlohy, okna a vstupy do herního prostoru musí být zabezpečeny proti nahlížení do jejich vnitřních prostor. Na tomto místě je vhodné zmínit, že zákaz v tomto paragrafu nemůže být prolomen obecnou úpravou regulace reklamy uvedené v § 5 zákona č. 40/1995 Sb. o regulaci reklamy, neboť úprava obsažená v herním zákoně je úpravou speciální v úpravě provedené zákonem o regulaci reklamy.⁹⁰

Provozovatel nesmí povolit vstup do herního prostoru osobě mladší 18 let. Nejde tedy jen o zákaz účasti na hře, nýbrž o samotnou přítomnost v herním prostoru. Provozovatel kasina nebo herny je povinen provést identifikaci návštěvníka při jeho vstupu do herny nebo kasina. Před rokem 2017 tomu bylo tak, že povinnost se týkala pouze kasin. Dále musí provozovatel zkontrolovat, jestli osoba není zapsána v rejstříku vyloučených fyzických osob ze hry.⁹¹

⁸⁹ RAJCHL, J., KRAMÁŘ, K., MALÍŘ, J. Právní aspekty hazardních her. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 157 s.

⁹⁰ Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 As 196/2020 – 34 ze dne 2.9. 2020 [online]. [cit. 29-03-2021] Dostupné z: 0196_6As__2000032_20200907092623_20200917132026_prevedeno.pdf (nssoud.cz).

⁹¹ RAJCHL, J., KRAMÁŘ, K., MALÍŘ, J. Právní aspekty hazardních her. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 159 s.

Zákon z kasin i na herny rozšířil povinnost monitorovat dění. V případě kasin jsou jen požadavky na provádění monitorování o něco rozsáhlejší. Provozovatel je povinen vybavit kasino nebo hernu monitorovacím zařízením umožňujícím po celou provozní dobu v reálném čas zaznamenávat vstup do kasina nebo herny. Monitorování musí být prováděno v nepřerušovaném a nezpomaleném záznamu, který umožňuje pozdější zhlédnutí.

Z § 72 herního zákona není dostatečně zřetelné, zda povinnost monitorování zahrnuje též kompletně veškerý prostor k provozování i technických her. Ustanovení § 72 odst. 2 nejdříve povinnost vztahuje na „celý prostor herny, který je využíván k provozování hazardních her“, ovšem následně říká „zejména prostor, kde probíhá identifikace osob žádajících o registraci“.

Monitorovací zařízení v herně i kasinu musí být vybaveno časovou a datovou funkcí a pořízený záznam musí být jasný, barevný, zřetelný a rozlišitelný. Zvuk je zaznamenáván současně s obrazem. Zaznamenaný zvuk nesmí být zkreslený oproti skutečnému obrazu. Provozovatel je povinen uchovávat záznamy po dobu 2 let. Následně musí být zabráněno jejich poškození, zneužití, odcizení nebo zničení po tuto dobu.⁹²

Provozovatel je povinen každých 24 hodin ověřit funkčnost monitorovacího zařízení a také provést písemný záznam o skutečnosti. Poruchy je třeba hlásit celnímu úřadu do 24 hodin od samotného zjištění potíží. Po dobu poruchy je omezeno nebo zakázáno provozování kasina. Na hracím stole, jehož se porucha týká, nesmí být provozována živá hra. Závažnější omezení je pokud monitorovací zařízení má poruchu u pokladny, na vstupu nebo u všech hracích stolů nacházejících se v kasinu zároveň, musí být kasino až do odstranění poruchy tohoto zařízení uzavřeno.

Podle § 66 herního zákona je provozovatel povinen umístit na viditelném místě v herním prostoru své identifikační a kontaktní údaje, kontakt instituce zabývající se prevencí a léčbou problémů souvisejících s patologickým hráčstvím informaci o zákazu účasti na hazardní hře osobám mladším 18 let, varování, že účast na hazardní hře může být škodlivá, nabídku využití sebeomezujících opatření, herní plán, částku nejvyšší sázky, nejvyšší výhry a nejvyšší hodinové prohry,

⁹² *Hazardní hry: Daň z hazardních her : redakční uzávěrka..* Ostrava: Sagit, 2017-.ÚZ.

umožňuje-li to povaha provozované hazardní hry a ukazatel času viditelný po celou dobu účasti na hazardní hře.⁹³

⁹³*Hazardní hry: Daň z hazardních her : redakční uzávěrka ..* Ostrava: Sagit, 2017-. ÚZ.

6 Právo Evropské unie a jeho vliv na vnitrostátní právní úpravu provozování hazardních her

Výklad o právní úpravě hazardních her a sázek v kterémkoli evropském státě, který je členem Evropské unie, by nebyl úplný, kdyby zapomínal na vliv, jaký na jejich provozování má právo Evropské unie. Provozování hazardních her spadá převážně do působnosti volného pohybu služeb a případně volného pohybu osob. To vede k tomu, že pravidla přeshraničního provozování her jsou soudcovským právem rozvíjena především s ohledem na tyto dvě „základní“ svobody. Ve faktické rovině je význam dalších volných pohybů pro přeshraniční provozování her nezpochybnitelný, což, jak už bylo zmíněno, platí typicky o volném pohybu kapitálu a plateb. V právní rovině platí, že ustanovení o dalších volných pohybech se výrazněji uplatní především v případech charakterizovaných přítomností určitých speciálních skutkových okolností.⁹⁴

Právo Evropské unie má ve své dnešní podobě vliv na zdanění hazardních her ve členských státech, resp. Výnosů a zisků z nich a z jejich provozování. Právo EU má primární vliv na přímé zdanění výnosů z hazardních her. Platí to přesto, že Evropská unie při původním pohledu do znění zakládacích smluv nemá pravomoc harmonizovat, tím méně unifikovat přímé daně ve členských státech, a toto omezení je dodnes považováno za politicky nepřekročitelné.⁹⁵

První známky dopadu EU práva analyzoval SDEU na přímé zdanění v souvislosti s případem finské občanky, která vyhrála poměrně zajímavou částku v loterii pořádané ve Švédsku. Výhra z loterie pořádané mimo finskou soudní pravomoc, ale ve Finsku podléhala dani z příjmu v základní sazbě, a to na rozdíl od výher z loterií pořádaných ve Finsku, které dani z příjmu nepodléhaly. Finka argumentovala, že finská konstrukce zdanění výher z her pořádaných v jiných členských státech je diskriminační. SDEU potvrdil, že taková kvalifikace byla plně namístě a v uvedených okolnostech šlo o přímou diskriminaci.⁹⁶

⁹⁴RAJCHL, J., KRAMÁŘ, K., MALÍŘ, J. Právní aspekty hazardních her. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 334 s.

⁹⁵ [Is.muni.cz](https://is.muni.cz) [online]. [cit. 2021-03-26]. Dostupné z: [Regulace_sazeni_v_prostredi_volneho_pohybu_sluzeb__plateb__kapitalu_a_osob_v_EU.pdf](https://is.muni.cz) (muni.cz)

⁹⁶RAJCHL, J., KRAMÁŘ, K., MALÍŘ, J. Právní aspekty hazardních her. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 342 s.

6.1 Přeshraniční prvek

V kontextu provozování hazardních her může být takový přeshraniční prvek zakládající působnost ustanovení práva vnitřního trhu způsoben více skutečnostmi.

Za prvé, přeshraniční prvek bude přítomen tehdy, kdy provozovatel hazardních her hodlá určitou hazardní hru nabízet a případně provozovat v jiném členském státě, než ve kterém je usazen podle smyslu čl. 49 SFEU. Z tohoto ohledu je třeba připomenout, že SDEU klade neustále důraz na to, že ustanovení o volném pohybu služeb „zakazují omezení volného pohybu služeb uvnitř Společenství ve vztahu ke státním příslušníkům členských států, kteří jsou usazeni v jiném členském státu, než je stát příjemce služby“. Působnost pravidel vnitřního trhu bude v této situaci založena „*a fortiori*“ tehdy, pokud by provozovatel hazardních her chtěl hry v jiném členském státu provozovat na stabilním a trvalém základě, typickou formou založení zastoupení, poboček nebo dceřiných společností neboli sekundárního usazení, na což dopadají ustanovení čl. 49 *alinea* 1 druhá věta SFEU.

Za druhé, přeshraniční prvek, nesoucí s sebou použití ustanovení o vnitřním trhu a zejména ustanovení o volném pohybu služeb, bude přítomen v situaci, kde provozovatel hry sice zůstává ve členském státě, ve kterém je usazen, a v něm také vykonává svoji hospodářskou činnost, ale za účelem účasti ve hře překračuje potenciální hráč, který je státním příslušníkem jiného členského státu. Jde tedy o situaci, kdy hranice členských států hráč překračuje vlastně jakožto příjemce služby s cílem, aby mu byla poskytnuta služba v jiném členském státě, než ve kterém je jeho obvyklé bydliště. Pokud by se tak opět dělo s úmyslem hrát v jiném členském státě trvale, nelze přinejmenším teoreticky vyloučit ani možnost použití ustanovení o volném pohybu osob, pokud by úmyslem přesunu hráče do jiného členského státu byla trvalá účast na hrách, které se v jurisdikci tohoto členského státu konají.⁹⁷

Za třetí, ustanovení o vnitřním trhu a primárně o volném pohybu služeb se na provozování her použijí také v situaci, kdy se přes hranice členských států nepohybuje ani provozovatel hry, ani její příjemce neboli hráč, avšak kdy se přes hranice členských států pohybuje hra sama jakožto služba. V minulosti šlo nejčastěji o situace, kdy provozovatel hry inzeroval hraní v jiném členském státě, než ve kterém byl usazen, nebo do něj přímo zasílal losy, nebo o další situace např.

⁹⁷ RAJCHL, J., KRAMÁŘ, K., MALÍŘ, J. Právní aspekty hazardních her. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 332 s.

hra byla nabízena nebo provozována po telefonu. Přeshraniční prvek shledal SDEU i v případě, kdy bylo provozovatelem usazeným v jednom členském státě zprostředkováno sportovní sázení osobám usazeným v jiném členském státě, i když se toto sázení týkalo sázek na sportovní události konající se v tomto jiném členském státě.⁹⁸ Dnes už k takovému pohybu hry přes hranice členských států dochází stále častěji s využitím hlavního soudobého prostředku dálkové komunikace, který umožňuje hrát on-line.⁹⁹

⁹⁸ RAJCHL, J., KRAMÁŘ, K., MALÍŘ, J. Právní aspekty hazardních her. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 333 s.

⁹⁹ EUR-Lex [online]. [cit. 29-03-2021] Dostupné z: EUR-Lex - 32012D0140 - EN - EUR-Lex (europa.eu)

7 Další mezinárodní závazky a jejich vliv na vnitrostátní právní úpravu provozování hazardních her

Závazky plynoucí z práva Evropské unie nejsou v dnešní době jedinými, které mají vliv na vnitrostátní právní úpravu hazardních her a sázek. V posledních desetiletích významně narostl korpus psaného mezinárodního práva, zejména mezinárodních smluv, jejichž smyslem je zvážit předvídatelnost jednání států v řadě nových oblastí např. hospodářských vztahů, objem rozhodnutí soudních a kvazisoudních mezinárodních orgánů.

Kromě práva Evropské unie tak lze dnes identifikovat nejméně dvě odvětví, která lze řadit do mezinárodního práva a která mají nebo mohou mít na provozování her a sázek vliv. Jde o mezinárodní právo lidských práv, právo světového obchodu v rámci Světové obchodní organizace (WTO). Dále přichází také v úvahu např. právo dalších regionálních organizací pro hospodářskou integraci nebo právo na ochranu mezinárodních investic v rozsahu, ve kterém lze provozovatele her a sázek považovat za investory podle dvoustranných smluv o ochraně investic, přičemž někdy mohou závazky států ve vztahu k ochraně investorů zajímavě souviset se závazky plynoucími z regionální hospodářské spolupráce.

Zůstaneme-li na regionální úrovni, stížnosti týkající se porušení garantovaných lidských práv jsou opakovaně předkládány Evropskému soudu pro lidská práva. Ten, jak je známo je soudem, který má obligatorní a výlučnou pravomoc rozhodovat o tom, zda některý ze 47 smluvních států neporušil některé z práv nebo svobod, které garantuje Evropská úmluva o ochraně lidských práv a základních svobod. To je nejstarší známá mezinárodní smlouva o ochraně lidských práv. Konstatovat je třeba, že na rozdíl od jiných oblastí společenských vztahů byla prozatím drtivá většina individuálních stížností, které byly ESLP v souvislosti s porušením garantovaných práv a svobod ESLP v odvětví hazardních her předloženy, odmítnuta jako nepřijatelná, nebo zamítnuta jako neopodstatněná.¹⁰⁰

¹⁰⁰ RAJCHL, J., KRAMÁŘ, K., MALÍŘ, J. Právní aspekty hazardních her. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 436 s.

8 Daně z hazardních her v ČR a náměty „de lege ferenda“

Zákon o dani z hazardních her přijatý spolu se zákonem o hazardních hrách nahradil loterijní zákon, čímž došlo ke komplexní úpravě herního práva. Jak už bylo uvedeno v předchozí kapitole, zákon o dani z hazardních her lze v hodnotit pozitivně, nicméně určité prvky nevnímám jako ideální. Je třeba vzít v úvahu, že daň z hazardních her je ekonomickým nástrojem pro regulaci trhu hazardních her, a proto je důležité vhodné nastavení daňového zatížení na provozovatele hazardních her.

V první řadě je důležité odpovědět na otázku, jestli zvláštní daň z hazardních her je vůbec potřebná. Zdanění hazardních her plní kromě fiskální funkce také funkci regulační, kdy se vyšší sazbou daně snaží odradit nejen provozovatele ale také účastníky hazardních her. Platná právní úprava odrazuje provozovatele, poněvadž samotní účastníci si nejsou vědomí, že na provozovatele je uvaleno tak vysoké daňové zatížení, které v důsledku uhrazují účastníci hazardních her. Toto mi nepřijde ideální podle mého názoru bych zavedl informační povinnosti provozovatelů vůči účastníkům, kdy by účastníci byli jak ante, tak ex post upozorňováni na skutečnost, že provozování hazardních her je podrobena konkrétní daňové povinnosti. Domnívám se, že uložením tohoto úkolu by došlo k částečnému úbytku účastníků na hazardních hrách, poněvadž by hráči byli daleko více demotivováni. Dle mého by bylo vhodné tuto informační povinnost zavést mezi dalších několik povinností provozovatelů, které jsou upraveny v zákoně o hazardních hrách.¹⁰¹

Další spornou záležitostí vnímám diferencovanost sazby daně, poněvadž podle mého názoru strukturovanost sazby dostatečně neuvádí společenskou škodlivost jednotlivých druhů hazardních her. Důvodová zpráva k zákonu o dani z hazardních her počítá s lépe diferencovaným rozdělením jednotlivých sazeb. Jak bylo stanoveno v původním vládním návrhu k zákonu o dani z hazardních her, nicméně normativní text jako samotný rozlišuje pouze sazbu pro dílčí základ daně z technické hry a pro dílčí základy z ostatních her. Podle mého názoru by měly být lépe rozděleny také sazby pro ostatní dílčí základy daně v závislosti na jejich společenské škodlivosti. Toto rozlišení by tak uvádělo stupeň závažnosti, kterým je

¹⁰¹ § 66 a § 75 zákona č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 9. 3. 2021].

s konkrétním druhem hazardní hry. Přikláněl bych se k rozdělení jednotlivých sazeb do třech základních kategorií:

- 20 % pro tomboly a turnaje malého rozsahu,
- 25 % pro kursové sázky, loterie, totalizátorové hry, bingo a živé hry,
- 35 % pro technické hry

Podle mého názoru by toto rozdělení adekvátně určovalo společenskou škodlivost jednotlivých hazardních her. S obdobným rozdělením, ale pouze v rozdílné výši, počítal také původní vládní návrh zákona. Proč se zákonodárce rozhodl změnit svůj názor co se týče sazby daně bohužel nevíme vzhledem k absenci důvodové zprávy.

Rozporuplné ustanovení se může také jevit rozpočtové určení daně z hazardních her v souvislosti s rozdělováním části celostátního hrubého výnosu daně z hazardních her ve výši dílčí daně z technických her připadající obcím v případě statutárních měst a Hlavního města Prahy. V předchozí kapitole bylo uvedeno, na základě interpretace prostřednictvím jazykového výkladu lze dospět k závěru, že tato část celostátního hrubého výnosu připadající obcím zůstane v dispozici statutárních měst a Hlavního města Prahy. Nicméně domnívám se, že by zákonodárce měl přistoupit k doplnění textu zákona, kde by explicitně uvedl a určil, že v případě statutárních měst a hlavního města Prahy část celostátního hrubého výnosu připadá těmto veřejnoprávním korporacím, které v znají nejlépe své aktuální místní poměry. Zakotvením takového ustanovení by došlo k jednoznačnému určení, jak se bude tato část daňového výnosu rozdělovat. Zda má část celostátního hrubého výnosu daně v případě technických her připadat statutárním městům nebo jednotlivým městským částem.

V souvislosti s rozpočtovým určením daně je nutné také konstatovat, zda je vyhovující, aby byla daň z hazardních her daní neúčelovou. Podle Boháče mají daně být jako příjmy veřejných rozpočtů neúčelové, tedy že právním předpisem nemá být určeno, na co se má daňový výnos použít.¹⁰² Daň z hazardních her je natolik specifická a jsou s ní spojeny určité negativní externality. Podle mého názoru se nabízí otázka, zdali by nemělo dojít k zavedení účelovosti. Tento záměr

¹⁰² RADVAN, Michal. Radim Boháč, Hana Krasulová: Zákon o dani z hazardních her. Komentář. *Bulletin advokacie*. Praha: Česká advokátní komora, 2017, roč. 2017, č. 3, s. 56-57. ISSN 1210-6348.

podporoval Jan Bartošek, který ve svém pozměňovacím návrhu doporučoval, aby byla účelovost daně zařazena pod § 8 zákona o dani z hazardních her. Část výnosu daně z hazardních her byla použita na protidrogovou politiku hazardních her.¹⁰³ S tímto názorem nesouhlasím, poněvadž pokud by došlo k zavedení účelovosti, bylo by možné použít část daňového výnosu k bezprostřední nápravě negativních vlivů spojených s hazardním hraním. Vzhledem k uvedenému se domnívám, že zakotvení daně z hazardních her účelové by vedlo k propracovanějšímu systému opatření, které by mohl lépe pokrývat zvýšená společenská rizika.

V neposlední řadě mám jisté výhrady vůči institutu minimální dílčí daně. Důvodová z práva k zákonu o dani z hazardních her uvádí, že „minimální dílčí daň z technických her spolu s poměrnou sazbou dokáže lépe reagovat na rozvoj trhu hazardních her provozovaných prostřednictvím internetu.“¹⁰⁴ Minimální dílčí daň z technických her splňuje svůj účel na základě, pouze v souvislosti s provozováním technické hry pouze fyzicky v kamenných provozovnách, jelikož se odvíjí podle počtu herních pozic uvedených v povolení k hernímu prostoru, které se vydává pouze v případě hazardních her provozovaných v kamenných provozovnách. Z tohoto důvodu bych se přikláněl k doplnění ustanovení o minimální dílčí dani z hazardních her, kdy by technické hry provozované prostřednictvím internetu byly nedostatečného daňového výnosu podrobeny minimální dílčí dani z technických her bez ohledu na povolení herního prostoru. V takovém případě by se však minimální dílčí daň neodvíjela od údajů stanovených v povolení k umístění, nýbrž od údajů v povolení k provozování hazardní hry. Změna by tak měla mít dle mého názoru za následek rovné prostředí, kdy by provozovatelé hazardních her v kamenných provozovnách nebyli oproti internetovým provozovatelům znevýhodňováni.

Kromě těchto uvedených úvah je třeba s daňovým zatížením provozovatelů hazardních her podle zákona o dani z hazardních her souhlasit. Velmi kladným shledávám rozšíření okruhu poplatníka daně z hazardních her, kdy jsou oproti předchozí právní úpravě dani z hazardních her podrobeni také provozovatelé, kteří provozují nelegálně hazardní hry bez ohledu na to, zda se jedná o fyzické, právnické

¹⁰³ Pozměňovací návrh Jana Bartoška k vládnímu návrhu zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her [online]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=128778&pdf=1>. [cit. 9. 3. 2021].

¹⁰⁴ Důvodová zpráva k zákonu č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 9. 3. 2021].

osoby či tzv. nonsubjekty (svěřenecký fond). Tyto subjekty byly v souvislosti s odvody z loterií a jiných podobných her v poměrně velké výhodě co se týče konkurence oproti provozovatelům, kteří hazardní hry provozovali fyzicky v kamenných herních prostorech. Další významnou změnou shledávám zavedení institutu autoaplikace, tedy samodoměření a samovyměření daně, kdy si sám poplatník vyměří daň „*ex lege*“ na základě daňového přiznání, čímž dochází ke snížení administrativní zátěže na správce daně.

9 Závěr

Cílem této bakalářské práce, jak bylo nastíněno v úvodu, bylo popsání a zhodnocení současné právní úpravy zdanění hazardních her a zároveň potvrzení či vyvrácení hypotézy, zda je současná právní regulace zdanění hazardních her dostatečná. Ke splnění vytyčeného cíle jsem nejprve kriticky zhodnotil normativní text zákona „*de lege lata*“. Důraz jsem kladl na základní konstrukční prvky daně z hazardních her, kterými jsou subjekt daně, předmět daně, základ daně, sazba daně, výpočet daně, zdaňovací období a rozpočtové určení daně. Samozřejmě názory na jednotlivé konstrukční prvky jsou odlišné. Já jsem vycházel podle z názorů pana Doc. JUDr. Radima Boháče, Ph.D. a Ing. Mgr. Hany Krasulové. Kde se detailně zabývám deskripcí a analýzou základních konstrukčních prvků daně z hazardních her. V následující části se zabývám správou daně. Správa daně má v druhé části zákona č. 187/2016 Sb. o dani hazardních her právní zakotvení. Čtenáři představuji obecné pojmy např. kdo je správce daně a komu podléhá. Dále během této analýzy jsem se pokusil nastínit, jak např. zákon hazardních her vystupuje vůči daňovému řádu. současné problematické prvky zdanění hazardních her.

Na základě výše uvedeného lze konstatovat, že k potvrzení zmíněné hypotézy došlo, byť jen z části. Přínos nového zdanění hazardních her od roku 2017 lze uvítat především v souvislosti s daňovým subjektem, kdy je nově poplatníkem daně z hazardních her také provozovatel i bez základního povolení nebo ohlášení. Rozšíření tohoto základního konstrukčního prvku lze uvítat především z toho důvodu, že dani z hazardních her budou podrobeni také ilegální provozovatelé hazardních podniků. Což mě přijde jako velká perspektiva pro lepší kontroly a vymáhání. Dalším zlepšením oproti předchozí právní úpravě sledávám zakotvení speciálního předmětu daně týkajícího se provozování hazardních her formou online. Na druhou stranu lze také uvést, že nedostatky současné právní úpravy vnímám především v rozdělení sazby daně z hazardních her, kdy jednotlivé rozdělení sazeb neodpovídají společenským poměrům. Další výhrady mám k minimální dílčí dani z technických her, neúčelovosti daně z hazardních her a informační povinnosti ohledně daňového zatížení provozovatelů vůči účastníkům hazardních her. Dále jak uvádím v části Daně z hazardních her v ČR a náměty „*de lege ferenda*“ významnou změnu sledávám zavedení institutu autoaplikace (samovyměření a samodoměření daně), kdy si sám poplatník vyměří daň „*ex lege*“

na základě daňového přiznání, čímž dochází ke snížení administrativní zátěže na správce daně.

Během mé práce pro mě bylo zajímavým zjištěním nejen, jak pracuje právní systém v České republice, co se týče daně z hazardních her, ale také, jak na český právní systém působí např. Evropské právo nebo Mezinárodní závazky. Tato dvě témata jsem nijak zvlášť obsáhle nepopisoval, protože si myslím že by zasloužila svoji speciální bakalářskou práci, anebo alespoň by byly více rozvedeny v diplomové práci.

Pokud možno až na výše uvedené lze konstatovat, že současná úprava zdanění z hazardních her v České republice je dostatečná a splňuje svůj právní účel, ke kterému byla vytvořena. Nicméně právní regulace týkající se hazardu a jeho zdanění reaguje na vývoj trhu hazardních her, protože máme stále více hrajících, kteří hrají např. formou online sázení, proto lze předpokládat, že zákonodárce opět přistoupí k určité změně, co se týče zákona.

10 **Resumé**

In this work I would like to point out not only on the legal anchoring in the Czech Republic of Gambling. I would also like to show the readers some negative consequences of illegal gambling, as well as services of which should be the players when using beware of. As it has already been said, I chose this topic out of sheer curiosity and the acquisition of knowledge needed in my future profession.

Gambling is an increasingly evolving trend and the legislation is constantly changing. While writting this thesis, I was surprised by the fact even online forms of gambling are taxed, because in the past I made several bets and did not know that.

The goal of this bachelor's thesis is to describe and evaluate the current gambling tax legislation, and at the same time confirmor refute the hypothesis whether the current legislation is sufficient. In the end I could not refute any of those hypothesis. This means that the current legislation is fully sufficient, except for a few of the starting points which are stated at the end of my thesis. I will be happy if this work finds its readers and my ideas regarding to for example, less bureaucracy for operators, will be fulfilled. I hope that in the future I will use the knowledge which I gained through this thesis and extend them in practical point of view, for example, in some Customs Administration checks.

11 Seznam použité literatury

11.1 Literatura

BOHÁČ, Radim a Hana KRASULOVÁ, *Zákon o dani z hazardních her. Komentář*. 1. vydání. Praha : Wolters Kluwer, 2017

Boháč, Radim. *Zákon o dani z hazardních her: komentář*. Praha: wolters Kluwer, 2017. 233 s. Komentáře Wolters Kluwer.

BOHÁČ,R. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 332 s. ISBN 978-80-7978-045-3.

Dvořáková, Veronika, PITTERLING, Marcel a SKALICKÁ, Hana. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2019. 289 s. Daně.

HRUBÁ SMRŽOVÁ, Petra. *Daňové právo de lege lata*. 2. aktualizované vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2018. Pro praxi. ISBN isbn978-80-7380-687-3.

JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. *Daňové právo de lege lata*. 2. aktualiz vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2018. 156 s. Pro praxi.

KARFÍKOVÁ, Marie a kol. *Teorie finančního práva finanční vědy*. Praha: Wolters Kluwer, 2018. 344 s. Právní monografie.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2005. 111 s. ISBN 80-7357-092-0, s. 17.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2006. 280 s. ISBN 80-7357-205-2, s. 16; BONĚK, V.; BĚHOUNEK, P.; BENDA, V., HOLMES, A. *Lexikon daňové pojmy*. Praha: Sagit, 2001. 626 s. ISBN 80-7208-265-5, s. 30; Široký, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C.H.Beck, 2008. 301 s ISBN978-80-7400-005-8, s. 9

RADVAN, M. a kol. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. Brno: Masarykova univerzita – Doplněk, 2008. 509s. ISBN978-80-210-4732-7, ISBN 978-80-7239-230-8, s. 46-47.

RADVAN, Michal. Radim Boháč, Hana Krasulová: *Zákon o dani z hazardních her. Komentář. Bulletin advokacie*. Praha: Česká advokátní komora, 2017, roč. 2017, č. 3, s. 56-57. ISSN 1210-6348.

RAJCHL, J., KRAMÁŘ, K., MALÍŘ, J. Právní aspekty hazardních her. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 480 s.

SPANIER, David. *Hazardní hry: kapesní průvodce*. Ostrava: Krok, 1991. S. 5.

Více STARÝ, M. a kol. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. 207 s. ISBN 978-80-87109-15-1.

11.2 Internetové zdroje

§ 66 a § 75 zákona č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 9. 3. 2021].

Hrabica, Jakob. Zdanění hazardních her [online]. Brno, 2019. Diplomová práce. Masarykova univerzita, Právnická fakulta. Vedoucí práce Michal Radvan. Dostupné z: <https://is.muni.cz/th/wmxi9/>.

Is.muni.cz [online]. [cit. 2021-03-26]. Dostupné z: [Regulace_sazeni_v_prostredi_volneho_pohybu_sluzeb__plateb__kapitalu_a_osob_v_EU.pdf \(muni.cz\)](#)

KOHOUTKOVÁ, A. Pár poznámek k samovyměření. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 5. 3. 2021].

Pozměňovací návrh Jana Bartoška k vládnímu návrhu zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her [online]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=128778&pdf=1>. [cit. 9. 3. 2021].

Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 As 196/2020 – 34 ze dne 2.9. 2020 [online]. [cit. 29-03-2021] Dostupné z: [0196_6As__2000032_20200907092623_20200917132026_prevedeno.pdf \(nssoud.cz\)](#).

11.3 Jiné zdroje

Důvodová zpráva k zákonu č. 187/ 2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 9. 3. 2021].

12 Příloha

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Daňové identifikační číslo poplatníka

CZ

Identifikační číslo osoby

Priznání

řádné dodatečné opravné

Kód rozlišení typů priznání

Pobytí/úloh/úřad

PŘIZNÁNÍ K DANI Z HAZARDNÍCH her

podle zákona č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her (dále jen „zákon“)

za zdaňovací období čtvrtletí roku

za období od do

I. ÚDAJE O POPLATNÍKOVĚ

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnické osoby / Adresa místa pobytu fyzické osoby:

a) ulice b) PSČ

c) ulice (nebo část ulice) d) číslo popisné / orientační

e) stát f) telefon

g) IČDA / věšchránky h) je manžel

i) bankovní účet poplatníka (předčíslí číslo / směrový kód banky)

Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby

Jméno(a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČO právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnické osoby), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.):

Jméno(a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu

Datum Účískařská Vlastní ruční podpis danového subjektu/osoby oprávněné k podpisu

Kontaktní osoba Telefon

o ODDÍl – přehled říčních daní

Řádek	Název položky	Poplatek
A. Daň z loterií		
100	Daň z loterií (údaj z ř. 117)	
B. Daň z kurzových sázek		
200	Daň z kurzových sázek (údaj z ř. 217)	
c. Daň z totalizátorových her		
300	Daň z totalizátorových her (údaj z ř. 317)	
D. Daň z bingo		
400	Daň z bingo (údaj z ř. 417)	
e. Daň z technických her		
500	Daň z technických her (údaj z ř. 520)	
F. Daň z živých her		
600	Daň z živých her (údaj z ř. 617)	
G. Daň z tombol		
700	Daň z tombol (údaj z ř. 706)	
h. Daň z turnajů malého rozsahu		
800	Daň z turnajů malého rozsahu (údaj z ř. 806)	

o ODDÍl – výpočet rozdělení daní z hazardních her

Řádek	Název položky	Poplatek
900	Daň z hazardních her celkem podle § 5 zákona (ř. 100 + ř. 200 + ř. 300 + ř. 400 + ř. 500 + ř. 600 + ř. 700 + ř. 800)	
910	Daň z technických her (ř. 500)	
920	Daň z hazardních her s výjimkou daně z technických her (ř. 100 + ř. 200 + ř. 300 + ř. 400 + ř. 600 + ř. 700 + ř. 800)	

o ODDÍl – dodatečné příznáky daní z hazardních her

Řádek	Název položky	Poplatek
930	Poslední známá daň	
940	Nově zjištěná daň (ř. 900)	
950	Zvýšení daně (+) (ř. 940 - ř. 930 > 0) Snížení daně (-) (ř. 940 - ř. 930 < 0)	
960	Z ř. 950 snížení/zvýšení daně připadající na daň z technických her	
970	Z ř. 950 snížení/zvýšení daně připadající na daň z hazardních her s výjimkou daně z technických her	

Příloha A k ř. 100 II. oddílu - výpočet dělič daně

loTerie

a hra provozovaná dle § 3 odst. 1 zákona

Řádek	Název položky	Popisník
101	Úhrn přijatých vkladů	
102	Úhrn vyplacených výher	
103	Úhrn vrácených vkladů	
104	Část děličného základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 101 - (ř. 102 + ř. 103))	

b hra provozovaná dle § 3 odst. 2 zákona

Řádek	Název položky	Popisník
105	Úhrn přijatých vkladů	
106	Úhrn vyplacených výher	
107	Úhrn vrácených vkladů	
108	Část děličného základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 105 - (ř. 106 + ř. 107))	

c hra provozovaná dle § 3 odst. 3 zákona

Řádek	Název položky	Popisník
109	Celosvětový úhrn přijatých vkladů	
110	Celosvětový úhrn vyplacených výher	
111	Celosvětový rozdíl úhrnu přijatých vkladů a úhrnu vyplacených výher (ř. 109 - ř. 110) ≥ 0	
112	Úhrn přijatých vkladů osob s bydlištěm na území České republiky	
113	Úhrn vrácených vkladů osobám s bydlištěm na území České republiky	
114	Dělič základ daně podle § 3 odst. 2 zákona (ř. 111 + (ř. 112 - ř. 109)) - ř. 113	

d Dělič základ daně

Řádek	Název položky	Popisník
115	Dělič základ daně podle § 3 odst. 1 a odst. 2 zákona (ř. 104 + ř. 108 ≥ 0) + ř. 114) ≥ 0	
116	Dělič základ daně (ř. 115) zaokrouhlený na celé stokoruny nahoru	
117	Dělič daň z loterií (ř. 116 x 0,35)	

**Příloha B k ř. 200 II. oddíl - výpočet dílčí daně
KURSOVÉ SÁZKY**

a hrane provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu

Řádek	Název položky	Poplatná
201	Úhrn přijatých vkladů	
202	Úhrn vyplacených výher	
203	Úhrn vrácených vkladů	
204	Část dílčího základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 201 - (ř. 202 + ř. 203))	

b hrane provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu s výjimkou výher podle § 3 odst. 2 zákona

Řádek	Název položky	Poplatná
205	Úhrn přijatých vkladů	
206	Úhrn vyplacených výher	
207	Úhrn vrácených vkladů	
208	Část dílčího základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 205 - (ř. 206 + ř. 207))	

c hrane provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu podle § 3 odst. 2 zákona

Řádek	Název položky	Poplatná
209	Celosvětový úhrn přijatých vkladů	
210	Celosvětový úhrn vyplacených výher	
211	Celosvětový rozdíl úhrnu přijatých vkladů a úhrnu vyplacených výher (ř. 209 - ř. 210) ≥ 0	
212	Úhrn přijatých vkladů osob s bydlištěm na území České republiky	
213	Úhrn vrácených vkladů osobám s bydlištěm na území České republiky	
214	Dílčí základ daně podle § 3 odst. 2 zákona (ř. 211 + (ř. 212 / ř. 209)) - ř. 213	

d Dílčí základ daně

Řádek	Název položky	Poplatná
215	Dílčí základ daně podle § 3 odst. 1 a odst. 2 zákona (ř. 204 + (ř. 208 ≥ 0) + ř. 214) ≥ 0	
216	Dílčí základ daně zaokrouhlený na celé stokoruny nahoru (ř. 215)	
217	DÍLČÍ DAŇ Z KURSOVÝCH SÁZEK (ř. 216 × 0,23)	

**Příloha c k ř. 300 II. oddílu – výpočet děličí daně
Totalizátorová hra**

a hra provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu

Řádek	Název položky	Poplatek
301	Úhrn přijatých vkladů	
302	Úhrn vyplacených výher	
303	Úhrn vrácených vkladů	
304	Část děličího základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 301 - (ř. 302 + ř. 303))	

b hra provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu s výjimkou hry podle § 3 odst. 2 zákona

Řádek	Název položky	Poplatek
305	Úhrn přijatých vkladů	
306	Úhrn vyplacených výher	
307	Úhrn vrácených vkladů	
308	Část děličího základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 305 - (ř. 306 + ř. 307))	

c hra provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu podle § 3 odst. 2 zákona

Řádek	Název položky	Poplatek
309	Celosvětový úhrn přijatých vkladů	
310	Celosvětový úhrn vyplacených výher	
311	Celosvětový rozdíel úhrnu přijatých vkladů a úhrnu vyplacených výher (ř. 309 - ř. 310) ≥ 0	
312	Úhrn přijatých vkladů osob s bydlištěm na území České republiky	
313	Úhrn vrácených vkladů osobám s bydlištěm na území České republiky	
314	Děličí základ daně podle § 3 odst. 2 zákona (ř. 311 + (ř. 312 / ř. 309)) - ř. 313	

d Děličí základ daně

Řádek	Název položky	Poplatek
315	Děličí základ daně podle § 3 odst. 1 a odst. 2 zákona [(ř. 304 + ř. 308 ≥ 0) + ř. 314] ≥ 0	
316	Děličí základ daně zaokrouhlený na celé stokruny nahoru (ř. 315)	
317	Děličí daň z totalizátorových her (ř. 316 x 0,23)	

**Příloha D k ř. 400 II. oddílu – výpočet dílčí daně
BINGo**

a hrane provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu

Řádek	Název položky	Poplatník
401	Úhm přijatých vkladů	
402	Úhm vyplacených výher	
403	Úhm vrácených vkladů	
404	Část dílčího základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 401 - (ř. 402 + ř. 403))	

b hrane provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu s výjimkou hry podle § 3 odst. 2 zákona

Řádek	Název položky	Poplatník
405	Úhm přijatých vkladů	
406	Úhm vyplacených výher	
407	Úhm vrácených vkladů	
408	Část dílčího základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 405 - (ř. 406 + ř. 407))	

c hrane provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu podle § 3 odst. 2 zákona

Řádek	Název položky	Poplatník
409	Celosvětový úhm přijatých vkladů	
410	Celosvětový úhm vyplacených výher	
411	Celosvětový rozdíl úhnu přijatých vkladů a úhnu vyplacených výher (ř. 409 - ř. 410) ≥ 0	
412	Úhm přijatých vkladů osob s bydlištěm na území České republiky	
413	Úhm vrácených vkladů osobám s bydlištěm na území České republiky	
414	Dílčí základ daně podle § 3 odst. 2 zákona (ř. 411 x (ř. 412 / ř. 409)) - ř. 413	

d Dílčí základ daně

Řádek	Název položky	Poplatník
415	Dílčí základ daně podle § 3 odst. 1 a odst. 2 zákona ((ř. 404 + ř. 408 ≥ 0) + ř. 414) ≥ 0	
416	Dílčí základ daně zaokrouhlený na celé stokoruny nahoru (ř. 415)	
417	Dílčí daň z bing (ř. 416 x 0,23)	

**Příloha e k ř. 500 II. oddílu – výpočet dělicí daně
Technická hra**

a. hra provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu

Řádek	Název položky	Poplatník
501	Úhm přijatých vkladů	
502	Úhm vyplacených výher	
503	Úhm vrácených vkladů	
504	Část dělicího základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 501 - (ř. 502 + ř. 503))	

b. hra provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu s výjimkou hry podle § 3 odst. 2 zákona

Řádek	Název položky	Poplatník
505	Úhm přijatých vkladů	
506	Úhm vyplacených výher	
507	Úhm vrácených vkladů	
508	Část dělicího základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 505 - (ř. 506 + ř. 507))	

c. hra provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu podle § 3 odst. 2 zákona

Řádek	Název položky	Poplatník
509	Celosvětový úhm přijatých vkladů	
510	Celosvětový úhm vyplacených výher	
511	Celosvětový rozdíl úhmu přijatých vkladů a úhmu vyplacených výher (ř. 509 - ř. 510) ≥ 0	
512	Úhm přijatých vkladů osob s bydlištěm na území České republiky	
513	Úhm vrácených vkladů osobám s bydlištěm na území České republiky	
514	Dělicí základ daně podle § 3 odst. 2 zákona (ř. 511 x (ř. 512 / ř. 509)) - ř. 513	

d. Dělicí základ daně

Řádek	Název položky	Poplatník
515	Dělicí základ daně podle § 3 odst. 1 a odst. 2 zákona [(ř. 504 + (ř. 508 ≥ 0)) + ř. 514] ≥ 0	
516	Dělicí základ daně zaokrouhlený na celé stokoruny nahoru (ř. 515)	
517	Vypočtená dělicí daň z technických her (ř. 516 x 0,35)	
518	Součet herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení uvedených v povolení k umístění herního prostoru	
519	Minimální dělicí daň z technických her (ř. 518 x 9 200)	
520	Dělicí daň z technických her (ř. 517, je-li vyšší než ř. 519, jinak ř. 519)	

Příloha F k ř. 600 II, oddílů - výpočet dílčí daně
ŽIVÁ hra

a hra provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu

Řádek	Název položky	Poplatek
601	Úhrn přijatých vkladů	
602	Úhrn vyplacených výher	
603	Úhrn vrácených vkladů	
604	Část dílčího základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 601 - (ř. 602 + ř. 603))	

b hra provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu s výjimkou hry podle § 3 odst. 2 zákona

Řádek	Název položky	Poplatek
605	Úhrn přijatých vkladů	
606	Úhrn vyplacených výher	
607	Úhrn vrácených vkladů	
608	Část dílčího základu daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 605 - (ř. 606 + ř. 607))	

c hra provozovaná dálkovým přístupem prostřednictvím internetu podle § 3 odst. 2 zákona

Řádek	Název položky	Poplatek
609	Celostátní úhrn přijatých vkladů	
610	Celostátní úhrn vyplacených výher	
611	Celostátní rozdíl úhrnu přijatých vkladů a úhrnu vyplacených výher (ř. 609 - ř. 610) ≥ 0	
612	Úhrn přijatých vkladů osob s bydlištěm na území České republiky	
613	Úhrn vrácených vkladů osobám s bydlištěm na území České republiky	
614	Dílčí základ daně podle § 3 odst. 2 zákona (ř. 611 × (ř. 612 / ř. 609)) - ř. 613	

d Dílčí základ daně

Řádek	Název položky	Poplatek
615	Dílčí základ daně podle § 3 odst. 1 a odst. 2 zákona (ř. 604 + ř. 608 ≥ 0) + ř. 614 ≥ 0	
616	Dílčí základ daně zaokrouhlený na celé stokoruny nahoru (ř. 615)	
617	Dílčí daň z živých her (ř. 616 × 0,23)	

Příloha G k ř. 700 II. oddílu - výpočet dědič daně
ToMBolA

Dědič základ daně z tombol

<i>Řádek</i>	<i>Název položky</i>	<i>Poplatník</i>
701	Úhrn přijatých vkladů	
702	Úhrn vyplacených výher	
703	Úhrn vrácených vkladů	
704	Dědič základ daně podle § 3 odst. 1 zákona (ř. 701 - (ř. 702 + ř. 703)) ≥ 0	
705	Dědič základ daně (ř. 704) zaokrouhlený na celé stokoruny nahoru	
706	Dědič daň z tombol (ř. 705 x 0,23)	

Příloha h k f. 800 II. oddílů – výpočet dělicí daně
TURNAJŮ MALÉHO ROZSAHU

Dělicí základ daně z turnajů malého rozsahu

Řádek	Název položky	Poplatník
B01	Úhm přijatých vkladů	
B02	Úhm vyplacených výher	
B03	Úhm vrácených vkladů	
B04	Dělicí základ daně podle § 3 odst. 1 zákona (f. B01 - (f. B02 + f. B03)) ≥ 0	
B05	Dělicí základ daně (f. B04) zaokrouhlený na celé stokoruny nahoru	
B06	Dělicí daň z turnajů malého rozsahu (f. B05 × 0,23)	