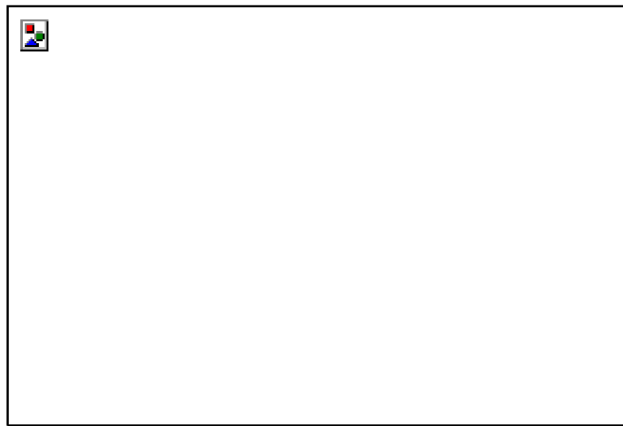


Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

Zdanění výnosů z provozování loterií a hazardních her

Gabriela Kožušníková

© 2022 ČZU v Praze

!!!

**Místo tohoto textu vložte PŘEDNÍ stranu zadání práce,
které si můžete vyexportovat do PDF v IS.CZU.cz,
pokud již máte schválené zadání i děkanem PEF.**

!!!

!!!

**Místo tohoto textu vložte ZADNÍ stranu zadání práce,
které si můžete vyexportovat do PDF v IS.CZU.cz,
pokud již máte schválené zadání i děkanem PEF.**

**V případě, že Vaše zadání je na více než 2 strany, vložte i
další strany.**

!!!

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Zdanění výnosů z provozování loterií a hazardních her" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autorka uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 15.03.2022

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala poděkoval Ing. Lukáši Moravcovi, Ph.D. za odborné rady a pozitivní přístup při vedení mé bakalářské práce. Dále bych chtěl poděkovat rodině za podporu.

Zdanění výnosů z provozování loterií a hazardních her

Abstrakt

Práce se zabývá analýzou právní úpravy odvodu z loterií a jiných podobných her, tak jak je upravena v zákoně o loteriích a jiných podobných hrách. V práci je nahlíženo jak na současnou platnou právní úpravu odvodu z loterií a jiných podobných her, tak i na systém zdanění a poplatků, který této úpravě předcházel.

Klíčová slova: daň z hazardních her, správa daně, loterie, daňový výnos, externality, rozpočet, obec

Lottery and gambling taxes

Abstract

This thesis deals with the detailed analysis of the levy on lotteries and other similar games, as amended by the Lottery Act. This work critically examines the currently applicable legislation levy on lotteries and other similar games, and also the foregoing system of taxation and other levies. Part of the work is dedicated to the comparison with foreign gambling taxation legislation.

Keywords: gambling tax, tax administration, lottery, tax revenue, externalities, budget, municipality

Obsah

1.	Úvod	10
2.	Cíl práce a metodika	11
3.	Výklad základních pojmů	12
3.1	Subjekt a předmět daně z hazardních her	12
3.2	Základ daně z hazardních her	15
3.3	Sazba daně z hazardních her	19
3.3.1	Výpočet daně z hazardních her	19
4.	Zákon č 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (a důvody přijetí zákona včetně novel).....	26
5.	Výhody a nevýhody nového zákona o hazardních hrách s porovnáním předešlého právního předpisu.....	30
6.	Závěr – Efektivita stávajícího systému odvodů	32
6.1	Závěry a doporučení.....	33
7.	Seznam použitých zdrojů	34
7.1	Monografie	34
7.2	Odborné články	35
7.3	Judikatura	36
7.4	Zákony.....	37
7.5	Právní předpisy EU	38

Seznam použitých zkratk

ČSSD – Česká strana sociálně demokratická

DZD – dílčí základ daně

MF – Ministerstvo financí České republiky

Mil. – Miliony

Např. – například

Odst. – odstavec

SDEU – Soudní dvůr Evropské unie

1. Úvod

Cílem práce je zjistit efektivitu stávajícího nastavení odvodů z loterií a jiných podobných her. Analýza zde porovná stávající daňové zatížení provozovatelů loterií a hazardních her s možnými alternativami zdanění.

Hazardní hry i loterie byly ve společnosti pravděpodobně vždy jedním z možných způsobů, jak lze rychle a snadno zbohatnout. Nicméně oblast hazardních her s sebou nese mimo možnosti snadné a neočekávané výhry, také řadu problémů. Jedná se především o vznik závislosti na hazardních hrách, riziko kriminality, předpoklad zadluženosti hráčů a s tím spojené narušení rodinných vazeb.

Stát danou oblast podnikání reguluje, všechna státní opatření a omezení musí být učiněna v rámci mantinelů primárního práva Evropské unie (dále jen „EU“).

Právní regulace v této oblasti často diskutovaným tématem. A to ze strany veřejnosti i ze strany státu. V České republice nikdy neutichla debata v souvislosti s přijetím nové a lepší komplexní právní úpravy hazardních her.

2. Cíl práce a metodika

Cílem bakalářské práce je zjistit efektivitu stávajícího systému odvodů z loterií a jiných podobných her ve srovnání s jinými variantami zdanění či alternativní odvodovou povinností, a to jak z hlediska výnosů státního rozpočtu, tak z pohledu provozovatelů loterií a her, a to v kontextu širších socioekonomických aspektů odvětví.

Analýza v bakalářské práci porovná aktuální daňové zatížení provozovatelů loterií a hazardních her s možnými variantami zdanění, jež jsou či byly zvažovány. Autorka bude hledat argumenty pro zachování či změnu současného stavu. Práce zohledňuje přínosy pro státní rozpočet a územně správní rozpočty, a to v širším kontextu dalších faktorů vázaných na odvětví.

3. Výklad základních pojmů

3.1 Subjekt a předmět daně z hazardních her

Tradičně je v jednotlivých zákonech o úpravě daní jako první v pořadí definován subjekt daně. Je to stejné také v zákoně o dani z hazardních her. Subjekt daně je zde konkrétně vymezen jako osoba, která je povinná k odvedení nebo zaplacení daně, tedy plátce nebo poplatník. (*RADVAN a kol., 2008, op. cit., s. 33*)

Subjekt daně z hazardních her byl zde označen jako osoba poplatníka, čímž chtěl zákonodárce vystihnout, že se jedná o jednu z přímých daní.

Pro přímé daně je typické zdaňování příjmu hned na počátku, při jeho vzniku a hradí ji ta osoba, která ekonomicky daň nese. (*BAKEŠ, M. a kol., 2012, Finanční právo., s. 157*) Dochází tedy k procesu kumulace funkce plátce a poplatníka v téže osobě, která je zatížena jak ekonomickým, tak také právním břemenem daně.

Předmětem daně není sice příjem, ale provozování hazardních her a daň z této činnosti je hrazena provozovatelem herny, z příjmu z tohoto provozování ihned při jeho vzniku.

Jedním z klíčových rozdílů oproti úpravě v loterním zákoně je, že nová právní úprava nehledí na to, zdali je provozování hazardní hry legální nebo nelegální. V loterním zákoně byl subjektem daně provozovatel hazardní hry. Za provozovatele se považovala jen právnická osoba sídlící na území České republiky, která měla povolení k provozování loterie nebo jiné podobné hry vydané oprávněným orgánem České republiky. (*KRAMÁŘ a kol., 2006, op. cit., s. 47*) Přitom poplatníkem dle zákona mohl být pouze provozovatel. (§ 41 loterního zákona)

Proto se subjekty, které provozovaly hazardní hru bez příslušného povolení, nepovažovaly za poplatníka, pak nemohla být tato činnost ani zdaněna. A naopak osoby, které disponovaly příslušným oprávněním a provozovaly tedy tuto činnost legálně, byly tímto způsobem v rámci hospodářské soutěže hodně znevýhodněny. Podléhaly daňovému zatížení. Dalším klíčovým problémem bylo zdaňování loterií a jiných podobných her těch subjektů, které měly sídlo v jiném sousedním státě. Tyto osoby sice činnost neprovozovaly nelegálně, protože disponovaly příslušnými povoleními dle právní úpravy státu, kde sídlily, ale už nemohly být držiteli povolení dle českého práva. Proto nemohly být ani subjektem daně. (*BOHÁČ, KRASULOVÁ, 2017, op. cit., s. 19-20*) K loternímu zákonu se vyjádřila i Evropská Komise, která jej shledala v rozporu s evropským právem. Jde o stanovisko Komise EU zveřejněno dosud nebylo.

Definice osoby provozovatele podle platného loterního zákona nebyla v souladu se Smlouvou o fungování Evropské unie. Jednalo se o zákaz omezení volného pohybu služeb uvnitř prostoru Evropské unie a o zákaz omezení volného pohybu kapitálu. Problematickou skupinou provozovatelů byli také ti, kdo provozovali loterie a jiné podobné hry prostřednictvím internetu, ale jejich sídlo bylo umístěno jak mimo území EU, a proto také mimo hranice Evropského hospodářského prostoru.

Dle zákona o dani z hazardních her je totiž poplatníkem nejen subjekt, který disponuje základním povolením, nebo svou činnost ohlásil, ale i subjekty, kteří hazardní hru fakticky provozují, avšak nedisponují základním povolením, popřípadě hru neohlásily, ač by měly. Poplatníkem u povolovaných her bude subjekt, který provozuje hazardní hru na základě příslušného oprávnění a také subjekt, který ji provozuje a je k této činnosti vyžadováno, avšak povolením nedisponuje. U ohlašovaných her je poplatníkem osoba, která činnost ohlásila a provozuje ji v souladu se zákonem. Pak také osoba, která sice činnost ohlásila, ale činnost byla následně zakázána obecním úřadem a osoba ji navzdory zákazu stále provozuje anebo provozuje činnost, ke které je nutné ohlášení, avšak tato činnost ohlášena nebyla. (§ 1 písm. b) zákona o dani z hazardních her)

Poplatníkem bude i osoba, která má základní povolení, ale fakticky hazardní hru neprovozuje, nebude z ní tedy mít žádný příjem a daňový základ nevytvoří, respektive základ daně bude nulový. Tím, že daňový základ je nulový, se ale nezbujuje povinnosti podat daňové přiznání k dani z hazardních her. I když povinnost podat daňové přiznání je v tomto případě značně relativní s ohledem na institut samo vyměření, kdy se daň v případě nepodání samo vyměří ve výši 0 Kč. (PELC, V., 2016, *Daň z hazardních her: s komentářem. 1. vyd. Olomouc: Anag, s. 46*)

Subjektu tak vždy vzniká pouze jedna daň z hazardních her. Skutečnost, že provozovatel provozuje více druhů hazardních her, nezpůsobuje nárůst jeho daně. Tato skutečnost se pak vždy promítne jen do základu daně a výpočtu konkrétní daně.

Registrační povinnost poplatníka daně z hazardních her nenásleduje. Obecně je povinnost upravena daňovým řádem, jednotlivé daňové zákony pak upravují konkrétní podmínky, za kterých bude poplatník podléhat registrační povinnosti k této dani. Ke vzniku registrační povinnosti dochází zpravidla u daní s kontinuálním charakterem, což jsou ty, u nichž dochází ke vzniku daňové povinnosti v jednotlivých zdaňovacích obdobích. (MATYÁŠOVÁ, L.; GROSSOVÁ, M., 2015, *Daňový řád. Komentář. 2. vyd. Praha: Nakladatelství Leges, s. 471*)

Dan z hazardních her je také založena na kontinuální bázi, nicméně ani zákonem o dani z hazardních her, ani dalším jiným zákonem není tato povinnost uložena. Důvodem může být

fakt, že valná většina provozovatelů hazardních her vykonává tuto činnost legálně, disponují buď základním povolením anebo svou činnost řádně ohlásili. Proto povolovací orgány, jako je Ministerstvo financí a příslušné obecní úřady, vědí, kdo konkrétně danou činnost vykonává. Tyto osoby jsou pak povinny poskytnout správci daně relevantní informace prostřednictvím vyžádání nebo správce daně sám může důležité informace přímo čerpat z interního informačního systému provozování hazardních her, které spravuje Ministerstvo financí. Registrace by se pak mohla jevit spíše jako administrativně nadbytečná.

Složitější bude pro správce daně získat konkrétní informace o nelegálních provozovatelích hazardní hry. Jedním z možných způsobů, je, že poplatník sám podá daňové přiznání, čímž by mu ale mohl hrozit trestněprávní nebo správně právní postih za nelegální provozování hazardních her. Patrně vhodnějším zdrojem pro získání relevantních skutečností může být vlastní vyhledávací činnost správce daně. Další způsob, jak se správce daně může dozvědět o existenci nelegálního provozovatele, mohou být individuální podněty, od veřejnosti, či orgánů veřejné moci. Nejenže pokud zjistí, že jde o nelegální provoz hazardních her, tak vedle zamezení této činnosti, navíc může poskytnout informace správci daně pro účely zdanění této činnosti. Neposledním orgánem veřejné moci jsou nepochybně obecní úřady, které mohou dávat podněty správci daně, pokud zjistí, že v jejich teritoriu dochází k nelegálnímu provozování hazardních her. Motivací pro obecní úřady je zejména fakt, že jsou příjemcem části celostátního hrubého výnosu daně z hazardních her.

Problematikou zdaňování výnosu z trestné činnosti se několikrát zabýval také soudní dvůr EU, přičemž zastává stejný názor jako soudy české.

A co zdanění her, jejichž úprava v zákoně zakotvena není? Definice říká:“hazardní hrou se ve smyslu zákona myslí každá hra, los nebo sázka, na nichž je účast podmíněna vložením sázky, přičemž návratnost sázky není zaručena a zároveň výhra i prohra závisí alespoň z části na náhodě či neznámé okolnosti.“ Následně jsou zákonem taxativně vyjmenovány druhy hazardních her. Což znamená, že výčet druhů her je úplný a nelze jej měnit či rozšiřovat. Pokud by se tedy objevila hra, která sice splňuje definici hazardní hry, ale zároveň by nešla subsumovat ani pod jeden z vyjmenovaných druhů, je její provozování zákonem zakázáno. Jak již bylo konstatováno výše, současná právní úprava zdanění je sice postavena na neutralitě vůči nelegalitě provozování hazardních her. Nicméně, aby provozovatel takové hazardní hry naplnil definici poplatnictví podle zákona o dani z hazardních her, musí provozovat tuto hazardní hru, která naplňuje definici hazardní hry a zároveň, jejíž charakteristické znaky budou shodné s některou z taxativně vymezených her.

Proto se domnívám, že provozovatelé těchto hazardních her nebudou zatíženi daní. S ohledem na to, že hazardní hry jsou značně dynamicky rozvíjející oblastí díky inovativním řešením

ekonomických subjektů, které se snaží zaujmout co nejširší spektrum hráčů a maximalizovat své zisky v nejvyšší možné míře, je více než očekávatelné, že se na herním trhu objeví právě takové hry, které i přes naplnění všech znaků hazardní hry nebudou podřaditelné ani pod jeden z explicitně upravených druhů hazardních her. A to zejména z důvodu, že za použití restriktivního jazykového výkladu současné právní úpravy zdanění hazardních her, nebude možné takového provozovatele zatížit daní z hazardních her. Takto zvolená legislativní koncepce, by dle mého názoru, mohla evokovat ekonomické subjekty k iniciativě k vytváření takových her. Jako příklad takových her bych uvedla loot boxy, u kterých je jejich právní klasifikace jako hazardní hry ve smyslu zákona o hazardních hrách sporná, a to nejen v České republice, i přestože mají stejný účel a dopad na společnost jako zákonem vymezené hazardní hry. (RICHTER, Š. 2016, *Právní problematika loot boxů. Revue pro právo a technologie: odborný*)

Z právě uvedeného se mi taxativní výčet druhů hazardních her ve vztahu ke zdanění jeví jako příliš kazuistický. Pokud hra naplňuje znaky obecné definice hazardní hry, plní stejný účel a má totožný negativní dopad na společnost, mělo by dojít k jejímu zdanění. Vždyť stěžejním impulzem k přijetí nové právní úpravy byla zastaralost loterního předpisu, který nebyl schopen adekvátně reagovat na rozvoj v herním průmyslu.

Pro úplnost dodávám, že také svěřenské fondy mohou být poplatníkem daně z hazardních her. Svěřenský fond, jakožto „non subjekt“ sice právní osobnost nemá, nicméně i přesto je oprávněn účastnit se hospodářských činností. V minulosti byl problém s nelegálním provozováním hazardních her uskutečňovaný právě svěřenskými fondy. Výhodou fondu byla zejména skutečnost, že nemusela být vedena žádná veřejná evidence o zakladatelích, což správci daně velmi komplikovalo činnost a docházelo tím k rozsáhlým daňovým únikům. S ohledem na zavedení povinnosti zápisu fondů do evidence svěřenských fondů by tyto komplikace při správě daně neměly již vznikat.

3.2 Základ daně z hazardních her

Základem daně dochází ke kvantifikaci objektu daně, resp. základ daně nám stanovuje, z čeho se konkrétní daň vypočítá. Buď bývá vyjádřen v penězích, tj. valorický základ daně, nebo v měrných jednotkách, tzv. specifický základ. Základ daně z hazardních her je nesporně předmětem valorizace. I přestože v ustanovení upravující základ daně z hazardních her není explicitně uvedeno,

že je vyjádřen v penězích, můžeme daný závěr vyvodit z ustanovení o výpočtu dílčí daně, který pojednává o zaokrouhlování na celé stokoruny.

Loterní zákon vymezoval pouze dílčí základy odvodu, nicméně konstrukce těchto dílčích základů byla velmi podobná dílčím základům daně z hazardních her. Základ daně z hazardních her je tvořen součtem dílčích základů daně. Zákon o dani z hazardních her upravuje celkem osm dílčích základů daně – z loterií, kursových sázek, totalizátorových her, bing, technických her, živých her, tombol a turnajů malého rozsahu. V prvotním znění zákona o dani z hazardních her byl výpočet jednotlivých dílčích základů daně konstruován tak, že se od úhrnu přijatých a nevrácených vkladů z určité hazardní hry odečetl úhrn vyplacených výher z příslušné hazardní hry, přičemž tato výsledná částka pak tvořila dílčí

základ daně. (ZDENĚKOVÁ, S., 2020, *Diplomová práce, Brno*)

Definici výhry v současné právní úpravě hazardních her nenajdeme. Dle důvodové zprávy je nutné vycházet z obecného významu slova, který nebude v rozporu s definicí hazardní hry. Výhru můžeme chápat jako veškeré plnění, tedy peněžité i nepeněžité, které je poskytnuté účastníkovi hry provozovatelem na základě náhody či neznámé okolnosti, které

musí být předem stanoveny v herním plánu.

Vyplacenou výhrou pak budou plnění, se kterými už může volně nakládat jen výherce. Určení okamžiku, kdy je výhra v dispozici účastníka, u výher vyplacených hotovostně, nebude zjevně činit obtíže. V případě výher vyplacených za pomoci poskytovatele platebních služeb, bude rozhodujícím okamžikem moment, kdy byla výherní částka odepsána z platebního účtu provozovatele. (BOHÁČ, KRASULOVÁ, 2017, *op. cit.*, s. 6) Problém by mohl nastat, kdyby například v důsledku chyby výherce danou částku neobdržel a poplatník ji uvedl v daňovém přiznání, přičemž k následnému vyplacení výhry by došlo až další zdaňovací období. V těchto případech bude nutné podat dodatečné daňové přiznání, protože bude daň vyšší, než byla tvrzená v řádném daňovém přiznání. Za určitých situací může dojít k částečnému vyplacení výhry v hotovosti v jednom zdaňovacím období a část výhry bude poukázána výherci přes poskytovatele platebních služeb v následujícím zdaňovacím období. Jelikož poplatník není omezen zákonem o dani z hazardních her na přiznání pouze celé vyplacené výhry, vždy přizná pouze tu část vyplacené výhry, ke které došlo v příslušném zdaňovacím období. Tento princip mohou využít i provozovatelé, pro které jsou typické vysoké výhry, jejichž jednorázovým vyplacením v rámci jednoho zdaňovacího období by mohlo dojít k výraznému převýšení výher nad vklady. Vzhledem k tomu, že zákon o dani z hazardních her nezakotvuje daňovou ztrátu ani dílčí daňovou ztrátu, musí být základ daně vždy v kladné nebo nulové hodnotě, a to i pokud vyplacené výhry značně převýší přijaté vklady. Domnívám se, že při upravení maximální možné lhůty pro vyplacení výhry v herním plánu, tedy 60

dnů od uplatnění nároku na výhru, a s ohledem na relativně krátké zdaňovací období, bude provozovatel schopen rozdělit vyplacení výhry mezi dvě zdaňovací období, tak aby se vyvaroval záporného rozdílu mezi vklady a vyplacenými výhrami.

Pro potřeby určení dílčích základů daně se vedle vyplacených výher zohledňují i přijaté a nevrácené vklady. Vkladem se myslí jakékoliv plnění, díky kterému je osoba oprávněna účastnit se hazardní hry. Vkladem je zejména sázka, nebo i další plnění, která provozovatel stanovil k tomu, aby se účastník hazardní hry mohl účastnit. Nejedná se jen o přímý vklad do hry, ale vkladem jsou myšlena všechna plnění, která účastníka opravňují k účasti na hazardní hře. Může jít například o jednotlivé manipulační poplatky, o vstupné do kasina nebo o provizi zaplacenou provozovateli za to, že provozovatel umožní hráčům hrát hru typu „hráč proti hráči“.

Naproti tomu sázka, která je jedním ze způsobu vkladů, je dobrovolně určené nenávratné plnění, které bude porovnáváno s výsledkem hazardní hry. Vklady ani sázky nesmí být v jiné než peněžité formě. Nicméně zákon o dani z hazardních je postaven na neutralitě vůči legalitě či nelegalitě provozování hazardních her. Pokud i tak poplatník přijme nepeněžitý vklad, určí se jeho hodnota podle zákona, který upravuje oceňování majetku, a o tuto částku se pak navýší základ příslušné daně.

Do základu daně nicméně dle zákonem použité formulace vstupovaly přijaté a nevrácené vklady. Domnívám se, že pojem přijatý vklad a vklad mají totožný význam. Jak lze dovodit z definice vkladu, jedná se o plnění opravňující k účasti na hře. Kdyby toto plnění nebylo zároveň plnění přijaté provozovatelem hry, nebyl by hráč oprávněn účastnit se takové hazardní hry. Použitím této formulace chtěl pravděpodobně zákonodárce jasně určit, že se jedná již jen o plnění plně v dispozici provozovatele, se kterým hráč už nemůže volně nakládat. Za přijatý vklad se tedy nedá považovat například směna peněz na herní žetony. Skutečnost pouhé směny hráči nezakládá oprávnění účastnit se hazardní hry, protože s žetony může stále volně nakládat. O přijatý vklad by se jednalo až po vsazení žetonů do konkrétní hazardní hry. (BOHÁČ, KRASULOVÁ, 2017, *op. cit.*, s. 58-59)

Vedle přijatých vkladů zákon operoval s pojmem nevrácený vklad. Abychom byli schopni vyložit, co se rozumí nevráceným vkladem, je nutné definovat vrácený vklad. Za vrácené vklady se považují ty vklady, které sice byly přijaté, což účastníka opravňovalo účastnit se hry, ale následně byly účastníkovi vráceny.

Důvody pro vrácení vkladu mohou být různé. Může dojít ke zrušení hazardní hry až po samotném výběru vkladů nebo se jedná o určitý marketingový tah provozovatele, který hráči vrátí vklad za splnění jím vymezených podmínek. Z uvedeného vyplývá, že pro účely určení dílčího základu daně byly relevantní pouze přijaté vklady, které nebyly následně vráceny. Jak uvádí

důvodová zpráva, důvodem pro tuto koncepci byl rozdíl mezi vkladem a sázkou. Není logické, aby do základu daně vstupovaly vklady, které se nestaly sázkou a byly účastníkovi vráceny.

Použití na první pohled nevinné formulace „přijaté a nevrácené vklady“ mohlo v praxi způsobovat značné potíže. Vracené vklady totiž fakticky nevstupují do základu daně v tom zdaňovacím období, ve kterém byly přijaty. Problém potom může nastat v situaci, kdy provozovatel přijal vklad v jednom zdaňovacím období, v tomto zdaňovacím období je do daňového přiznání zahrnul jako přijaté a nevrácené vklady a posléze došlo ke vrácení vkladu v dalším zdaňovacím období. Důsledkem této situace je povinnost uhrazení vyšší daně, než je daň skutečná. Aby se takové nežádoucí situace poplatník vyvaroval, musel zpětně změnit základ daně podáním dodatečného daňového přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň. Jelikož jedním z mnoha cílů nové právní úpravy bylo zvláště snížení administrativní náročnosti správy daní, a to jak pro správce daně, tak pro poplatníka, nebyla takto zvolená konstrukce výpočtu vhodná. Novelizace daného ustanovení byla nevyhnutelná, neboť docházelo k nárůstu podaných dodatečným daňových přiznání Zákon č. 80/2019 Sb., Zákon, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, mimo jiné novelizoval i způsob výpočtu dílčích základů daně. Za účelem eliminace zpětné změny základu daně byly vracené vklady do výpočtu implementovány jako samostatná veličina. K dílčímu základu daně z jednotlivých hazardních her dle novelizovaného ustanovení dojdeme tak, že od přijatých vkladů odečteme vyplacené výhry a vracené vklady z daného zdaňovacího období. Vracené vklady budou tedy zohledňovány v tom období, kdy byly vráceny. Tudíž nebude docházet zpětným změnám základu tak často.

Stejně jako v loterním zákoně je základ daně z hazardních her postaven na plošném použití principu IN-OUT. Při výpočtu základu daně založeném na principu IN-OUT dochází ke sčítání přijatých vkladů a následného odečtení vyplacených výher a vrácených vkladů. V případě principu IN se výhry neberou v potaz a jsou v základu daně pouze zohledňovány plnění přijatá provozovateli od účastníků hazardní hry. Což může být pro provozovatele v některých případech likvidační. Aby se předešlo likvidační povaze daně postavené na principu IN a byla tak daň v souladu se zásadou únosnosti, jsou obecně dány nižší sazby daně.

V zahraničních právních úpravách často dochází ke kombinaci obou principů pro různé hazardní hry. Princip IN bývá nejčastěji využíván u loterií, tombol, někdy i kursových sázek a princip IN-OUT u ostatních hazardních her. Základ daně založený na principu OUT je spíše výjimečný. (ZDENĚKOVÁ, S., 2020, *Diplomová práce, Brno*)

V takovém případě základ daně tvoří pouze vyplacené výhry. Základ daně z hazardních her je také založen na transakční bázi. Přijaté vklady jsou zohledňovány v základu daně v tom zdaňovacím období, ve kterém byly přijaty a vyplacené výhry a vrácené vklady v období, kdy

byly vyplaceny, nehledě na to, kdy se hazardní hra uskutečnila, protože započtení vkladů a výher do základu daně není na tuto skutečnost vázáno. To je dáno zejména tím, že předmětem daně z hazardních her není uskutečňování hazardní hry, nýbrž její provozování, které zahrnuje mimo realizování hazardní hry samotné, také vyplácení výher a přijímání vkladů. Pomocí základu daně pak dochází ke konkretizaci předmětu daně, ze kterého je daň následně vyměřena.

3.3 Sazba daně z hazardních her

Zákon č. 187/2016 Sb., je zákonem o dani z hazardních her. Poplatníkem daně z hazardních her je zde definován držitel základního povolení nebo ten, kdo aktuálně provozuje hazardní hru, k jejímuž provozování je specifikované povolení potřeba. Řadí se sem přirozeně také ohlašovatel hazardní hry, který k aktuálnímu provozování hazardních her potřebuje ohlášení.

Předmětem daně z hazardních her je pak provozování hazardní hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry, pokud je k tomuto provozování hry potřeba základní povolení. Předmětem daně z hazardních her je provozování hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry, pokud je k provozování této hry potřeba základní povolení podle zákona upravujícího hazardní hry anebo tato hra má být podle zákona upravujícího hazardní hry ohlášena.

V případech sdílené loterie se za provozování hazardní hry na území České republiky pro konkrétního účastníka hazardní hry považuje rovněž stav přijímání vkladů ze sdílené herní jistiny a poskytování výher do této sdílené herní jistiny.

V případě hazardní hry např. provozované dálkovým přístupem prostřednictvím internetu, při které účastník hazardní hry hraje proti jiné konkrétní sobě, která se k účasti na konkrétní hazardní hře registrovala nebo pokud zaplatila vklad, a která nemá bydliště na území České republiky, se pak za provozování hazardní hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry považuje rovněž provozování pro tuto osobu. (*Zákon č. 187/2016 Sb. o dani z hazardních her. [online]. [cit. 2020-04-02]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-187>*)

3.3.1 Výpočet daně z hazardních her

Zákon č. 187/2016 Sb., je zákonem o dani z hazardních her. Poplatníkem daně z hazardních her je zde definován držitel základního povolení nebo ten, kdo aktuálně provozuje hazardní hru, k

jejímuž provozování je specifikované povolení potřeba. Řadí se sem přirozeně také ohlašovatel hazardní hry, který k aktuálnímu provozování hazardních her potřebuje ohlášení.

Předmětem daně z hazardních her je pak provozování hazardní hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry, pokud je k tomuto provozování hry potřeba základní povolení. Předmětem daně z hazardních her je provozování hry na území České republiky pro účastníka hazardní hry, pokud je k provozování této hry potřeba základní povolení podle zákona upravujícího hazardní hry anebo tato hra má být podle zákona upravujícího hazardní hry ohlášena.

V případech sdílené loterie se za provozování hazardní hry na území České republiky pro konkrétního účastníka hazardní hry považuje rovněž stav přijímání vkladů ze sdílené herní jistiny a poskytování výher do této sdílené herní jistiny.

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

2.4 Výpočet daně z hazardních her

Zákon o dani z hazardních her (č. 187/2016 Sb.) upravující zdanění hazardních her a s ním spojený zákon o hazardních hrách (č. 186/2016 Sb.), který upravuje pravidla pro provozování hazardních her je od roku 2017 novým zákonem daňové soustavy ČR, který nahradil zastaralý zákon o loteriích a jiných podobných hrách (č. 202/1990 Sb.).

Ke vzniku nových zákonů upravujících hazardní hry od roku 2017 došlo zejména proto, že zákon o loteriích a jiných podobných hrách byl zastaralý, nereagoval na právo Evropské unie, nereguloval nelegální a pololegální provozovatele hazardních her a neupravoval hazardní hry provozované prostřednictvím internetu, nechránil samotné hráče před patologickým hráčstvím a nedostatečně dělil působnost mezi orgány povolující provozování hazardních her a vykonávající dozor nad jejich provozováním. Zákon o dani z hazardních her je jedním z nejkratších daňových zákonů, má totiž jen 15 paragrafů.

Zákon o dani z hazardních her jako jediný upravuje zdanění z nelegálně provozované činnosti. Odhalování nelegálního provozování hazardních her (černé herny, kvízomaty, nelegální provozování hazardních her po internetu českými i zahraničními nelegálními provozovateli) má na

starosti Celní správa, která v přestupkovém řízení uděluje za nelegální provozování hazardních her pokuty až do výše 50 000 000 Kč. Finanční správa ČR má v kompetenci zdanění jak legálního, tak nelegálního provozování hazardních her.

Pro uvedené hazardní hry platí, že je lze provozovat pouze na základě základního povolení, což je rozhodnutí o udělení oprávnění k provozování druhu hazardní hry a které vydává Ministerstvo financí ČR po splnění zákonem stanovených podmínek. K provozování binga, technické hry a živé hry je nutné mít navíc povolení k umístění herního prostoru, které vydává obec v místě, kde bude herna či kasino umístěno. Pokud provozovatelé provozují hazardní hry bez základního povolení, či povolení k umístění herního prostoru, jedná se o nelegální provozovatele. Dozor nad hazardními hrami, tedy nad dodržováním povinností stanovených zákonem o hazardních hrách vykonává Ministerstvo financí a Celní úřady.

Hazardní hry lze provozovat jen v hernách či v kasinech. Mimo tyto herní prostory je lze provozovat jen přes internet.

Jednou z podmínek pro vydání základního povolení je složení kauce, a to ve výši 5.000.000 Kč na zvířecí dostihy, až 50.000.000 Kč na loterie, technické hry a živé hry. Pokud Celní úřad zjistí, že provozovatel provozuje hazardní hru bez povolení, je oprávněn mu za tento přestupek udělit pokutu do výše 50.000.000 Kč.

Přijatým vkladem je jakékoliv plnění opravňující k účasti na hazardní hře, které představuje zejména jedna nebo více sázek, nebo další plnění stanovená provozovatelem, která kromě sázky opravňují hráče hazardní hry k účasti na hazardní hře. Může se tedy kromě vlastní sázky do hry jednat o poplatek za vstup do kasina, poplatek za uzavření sázky, za občerstvení, provize za uspořádání pokerových turnajů, atd.

Vyplacenou výhrou se rozumí vše, co poskytuje provozovatel hazardní hry hráči na základě náhody nebo neznámé okolnosti, kterou musí provozovatel předem stanovit v herním plánu. Dílčí základy daně tvoří pouze vyplacené výhry, nikoliv výhry, které provozovatel nevyplatil, nebo na ně hráč neuplatnil právo (losy, sazka...)

Vráceným vkladem se rozumí každý vklad, který se nestal sázkou a byl hráči vrácen.

Výpočet dílčích základů daně dle jednotlivých druhů hazardních her (provozovaných, jak legálně, tak i nelegálně, jak v hernách a kasinech a prostřednictvím internetu:

Vzorec pro dílčí základ daně:

$$\text{DZD} = \text{úhrn přijatých vkladů} - (\text{úhrn vyplacených výher} + \text{úhrn vrácených vkladů})$$

Zákon o dani z hazardních her speciálně upravuje zdanění hazardních her provozovaných po internetu, při kterých hráč hraje proti jiné osobě, která se ke hře registrovala nebo zaplatila vklad, a která nemá bydliště na území ČR.

$DZD = [\text{Celosvětový rozdíl úhrnu přijatých vkladů a úhrnu vyplacených výher} \times (\text{úhrn přijatých vkladů osob s bydlištěm na území ČR} / \text{celosvětový úhrn přijatých vkladů})] - \text{úhrn vrácených vkladů osobám s bydlištěm na území ČR.}$

Jaká je sazba daně?

Sazba daně z hazardních her činí:

- 35 % pro dílčí základ daně z loterií,
- 23 % pro dílčí základ daně z kurzových sázek,
- 23 % pro dílčí základ daně z totalizátorových her,
- 23 % pro dílčí základ daně z bingo,
- 35 % pro dílčí základ daně z technických her,
- 23 % pro dílčí základ daně z živých her,
- 23 % pro dílčí základ daně z tombol a
- 23 % pro dílčí základ daně z turnajů malého rozsahu.

Výpočet dílčí daně z hazardních her a daně z hazardních her:

Dílčí daň = dílčí základ daně z konkrétní hry zaokrouhlený na stokoruny nahoru x příslušná sazba daně

U technických her platí pro výpočet dílčí daně ještě jedna podmínka, a to že 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. Minimální dílčí daň z technických her činí součin součtu herních pozic jednotlivých povolených koncových zařízení uvedených v povolení k umístění herního prostoru a částky 9 200 Kč.

Podstatou samovyměření a samodoměření daně z hazardních her je stanovení daně bez vydání rozhodnutí o stanovení daně (platebního výměru), resp. dochází k němu ze zákona, a to ve

výši daně z hazardních her, kterou si poplatník/provozovatel uvede v podaném daňovém přiznání/dodatečném daňovém přiznání.

Rozpočtové určení:

Výnos z celostátního hrubého výnosu dílčí daně z technických her je z 35 % příjmem státního rozpočtu a 65 % příjmem rozpočtu obcí.

Výnos z celostátního hrubého výnosu dílčí daně z ostatních her je ze 70 % příjmem státního rozpočtu a 30 % příjmem rozpočtu obcí.

Provozovatel nesmí umožnit účast na hazardní hře osobě mladší 18 let, proto je při vstupu do herny, kasina, či u hazardních her zavedena povinnost registrace, resp. identifikace hráče, za účelem ověření věku nad 18 let a evidence v rejstříku vyloučených osob. Za tento přestupek může být uložena pokuta od 1 mil. Kč do 50 mil. Kč

Provozovatelé jsou povinni na svých stránkách a ve svých hernách zveřejnit následující oznámení: „Účast na hazardní hře může být škodlivá. Ministerstvo financí varuje: Účastí na hazardní hře může vzniknout závislost! Hazardních her se nemohou účastnit osoby mladší 18 let.“

Existuje rejstřík fyzických osob vyloučených z účasti na hazardních hrách, v němž jsou evidovány např. osoby, které pobírají dávky pomoci v hmotné nouzi, nebo jenž jsou v exekuci a osoby, které se léčí ze závislosti na hazardních hrách.

Hazardní hry nesmí být provozovány ve škole, školském zařízení, zařízení pro volnočasové aktivity dětí a mládeže, v nemocnicích, v kostelech, apod.

Nové zdanění hazardu navrhované vládním daňovým balíčkem kritizují nejen opoziční, ale i koaliční poslanci. Míní, že je uspěchané a nekoncepční. Odborníci na závislosti navíc varují před stále větší oblibou online kasin a kurzového sázení na internetu, které soubor opatření ministerstva financí nijak neřeší.

Hlavní úmysl je zvednout daně provozovatelům automatů, které jsou nejškodlivější. Pokud by ale byl čas na jednání, mohlo se nastavení sazeb cizelovat.

Odborníci poukazují na to, že online hazard představuje velmi závažný problém. „Ubývá problémových hráčů klasických automatů a přibývá těch, kteří mají problém s online sázkami,“ uvedl šéf Národního monitorovacího střediska pro drogy a závislosti Viktor Mravčík.

„Online hraní může být stejně rizikové. Je u něj nepřetržitá čtyřicetihodinová dostupnost sedm dní v týdnu,“ dodal.

Martin Svoboda ze spolku Občané proti hazardu souhlasí, že online kasina je potřeba také regulovat. „Nyní je debata o daňovém balíčku, který se touto oblastí nezabývá. U sázení na internetu jsem určitě pro změnu, ale musí být systémová,“ řekl.

Vyšší zdanění odmítají jak loterijní společnosti, tak kamenné herny. „Minulý rok bylo devadesát procent provozovatelů technických a živých her v provozní ztrátě a zanikají. Celý trh poklesl meziročně téměř o čtyřicet procent,“ uvedl ředitel Institutu pro regulaci hazardních her Jan Řehola s odkazem na srpnový krach sítě Slot Group. (<https://www.e15.cz/domaci/stat-chce-zdanit-cizincum-vysoke-vyhry-z-hazardnich-her-1361193>)

Experti varují před online kasiny i proto, že nabízejí hru zdarma, což ze začátečníků postupně udělá gamblery. Také se staly prodejním kanálem pro elektronické loterie a stírací losy, které umožňují rychlejší sázení než papírové tikety.

Kromě hazardu mají poslanci z rozpočtového výbory výhrady i ke zrušení daňového osvobození domovních kotelen, které zřejmě neprojde. Pravicová opozice pak nejvíce napadá záměr vlády zdanit takzvané technické rezervy pojišťoven. Na posledním jednání výboru se k opozici přidali poslanci ČSSD.

Ministerstvo financí chce zdanit všechny výhry vyšší než sto tisíc korun z automatů, živých her v kasinech, kurzových sázek a také ze státem propagované loterie Účtenkovka nejen obyvatelům ČR, ale i cizincům. Nová daň se však má vztahovat pouze na ty, s jejichž státy Česko neuzavřelo smlouvy o zamezení dvojímu zdanění. Takových je zhruba stovka z celkových dvou set zemí světa.

Úřad Aleny Schillerové (ANO) upřesnil, že zdaní jen čistou výhru. Přesto bude muset u každého šťastlivce ze zahraničí zjišťovat, odkud pochází. Například provozovny sítě Paradise Casino Admiral nebo Rebuy Stars ročně navštíví stovky tisíc cizinců, podle odhadů firem utratí asi tři miliardy korun.

„U příslušníka jiného státu bude záležet na konkrétní smlouvě, kterou má ČR s tímto státem uzavřenu,“ uvedl Zdeněk Vojtěch z tiskového oddělení ministerstva s tím, že tyto dohody se mohou obsahově lišit. „U zemí, s nimiž ČR nemá smlouvu o zamezení dvojímu zdanění, vzniká takovému cizinci stejná daňová povinnost jako českému občanovi,“ dodal.

Z údajů hazardních firem plyne, že herny v pohraničních regionech nejčastěji navštěvují Němci a Rakušané. Do kasin v Praze pak jezdí hlavně Izraelci, Britové, Norové a Švédové. Se

všemi těmito státy má Česko smlouvy o zamezení dvojímu zdanění podepsané, takže by jejich občané daň z vyšších výher platit neměli.

Mluvčí Finanční správy Petr Habáň uvedl, že zatím není jasné, jaké personální a případně další nároky si kontrola výběru daně vyžádá. „Návrh je v obecné rovině, čekáme na upřesnění,“ podotkl. (<https://www.e15.cz/domaci/stat-chce-zdanit-cizincum-vysoke-vyhry-z-hazardnich-her-1361193>)

Zarážející je, že na komplikace ještě v minulém volebním období upozorňovalo i ministerstvo. „Všeobecné zdanění výher na úrovni výherců je prakticky neuskutečnitelné. V praxi by navíc vedlo k přeskupení hazardu do států neregulovaného prostředí,“ stojí v analýze z roku 2015, která varuje před přílišnou administrativní a finanční náročností správy daně.

Úřad Aleny Schillerové (ANO) očekává, že patnáctiprocentní odvody vygenerují přes 3,5 miliardy korun ročně. Šéf Institutu pro regulaci hazardních her Jan Řehola však míní, že to bude výrazně méně. „Podle našich analýz může stát očekávat méně než miliardu,“ řekl.

I Řehola odhaduje, že většina hráčů odejde do černé zóny, kde se z výher nic neplatí. „V Polsku, kde se zdanění výher vztahuje jen na některé hry, se sedmdesát procent sázek přesunulo k nezákonným provozovatelům,“ podotkl Řehola s tím, že v konečném důsledku může státní pokladna na nové dani prodělat. (<https://www.e15.cz/domaci/stat-chce-zdanit-cizincum-vysoke-vyhry-z-hazardnich-her-1361193>)

4. Zákon č 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (a důvody přijetí zákona včetně novel)

Na úvod je třeba uvést, že problematika marketingových a spotřebitelských soutěží není komplexně upravena v žádném právním předpisu. Jediné informace, ze kterých se tak dá při pořádání těchto soutěží čerpat je zákon č. 202/1990 Sb., zákon o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o loteriích“), a to konkrétně § 1 odst. 5. Zde jsou jednak definovány zakázané spotřebitelské loterie a dále spotřebitelské soutěže, které se řídí tímto zákonem. Praxe ovšem zná také tzv. marketingové soutěže, které tomuto zákonu nepodléhají.

Dle § 1 odst. 5 zákona o loteriích se „za loterii nebo jinou podobnou hru považují soutěže, ankety a jiné akce o ceny, při nichž se provozovatel zavazuje vyplatit účastníkům určeným slosováním nebo jiným náhodným výběrem peněžní ceny, vkladní knížky, cenné papíry, pojištění apod. a nemovitosti, a při kterých je podmínkou účasti zakoupení určitého zboží, služby nebo jiného produktu a doložení tohoto nákupu provozovateli nebo uzavření smluvního vztahu s poskytovatelem zboží, služby nebo jiného produktu nebo účast na propagační či reklamní akci poskytovatele anebo provozovatele, a to i nepřímo prostřednictvím jiné (další) osoby (dále jen "spotřebitelské loterie"). Za spotřebitelskou loterii se považují také soutěže, ankety a jiné akce o ceny, při nichž se provozovatel za výše uvedených podmínek zavazuje poskytnout účastníkům nepeněžité plnění, služby nebo ceny ve zboží a produktech apod., jestliže souhrn všech nepeněžitých výher za všechny provozovatelem provozované hry v peněžním vyjádření přesáhne za jeden kalendářní rok částku 200 000 Kč a hodnota jednotlivé výhry přesáhne částku 20 000 Kč. Provozování spotřebitelských loterií je zakázáno. Soutěže, ankety a jiné akce o ceny podle věty první a druhé provozované jedním provozovatelem, ve kterých souhrn nepeněžitých výher za jeden kalendářní rok nepřesáhne částku 200 000 Kč a hodnota jednotlivé výhry nepřesáhne částku 20 000 Kč, podléhají oznamovací povinnosti místně příslušnému finančnímu úřadu. Způsob stanoví Ministerstvo financí vyhláškou.“

Lze se domnívat, že většina pořadatelů soutěží snaží vyhnout zákonu o loteriích a to z několika důvodů. Jedním z důvodů je, že za uspořádání soutěže, která je dle zákona zakázanou spotřebitelskou loterií provozovateli hrozí pokuta od finančního úřadu až do výše 10.000.000,- Kč. Dále při pořádání soutěží, které nejsou zakázanou spotřebitelskou loterií, ale podléhají výše uvedenému zákonu, je limitace hodnoty výher pro některé pořadatele poměrně svazující a navíc je zde oznamovací povinnost místně příslušnému finančnímu úřadu. Což pořadatelům pořádání soutěží značně komplikuje a značně je to omezuje. V současné době se mi toto omezení nezdá příliš

šťastné a dávající velký smysl. V této souvislosti je nutné podotknout, že Ministerstvem financí byl předložen návrh nového zákona o provozování hazardních her, dle kterého by v tomto ohledu bylo pořádání spotřebitelských soutěží pro pořadatele značně zjednodušeno a pravidla by nebyla tak přísná jako doposud. Otázkou však zůstává, kdy bude nový návrh přijat a jak se zde projeví pozměňovací návrhy, které by se úpravy spotřebitelských soutěží mohly dotknout. (NOLČOVÁ, J., 17. 9. 2015, EPRAVO.CZ – Sbírnka zákonů, judikatura, právo, www.epravo.cz, zdroj: <https://www.epravo.cz/top/clanky/marketingove-vs-spotrebitelske-souteze-98786.html?mail>)

O zakázanou spotřebitelskou loterii se jedná v případě, kdy dle výše uvedeného ustanovení zákona o loteriích hodnota jednotlivé výhry přesáhne částku 20.000,- Kč a hodnota všech výher přesáhne částku 200.000,- Kč za kalendářní rok a současně jsou naplněny obě z následujících podmínek a to, že a) výherci jsou určeni losováním nebo jiným náhodným výběrem, nebo při kterých je b) (i) podmínkou účasti zakoupení určitého zboží, služby nebo jiného produktu a doložení tohoto nákupu provozovateli nebo (ii) uzavření smluvního vztahu s poskytovatelem zboží, služby nebo jiného produktu nebo (iii) účast na propagační či reklamní akci poskytovatele anebo provozovatele. Pokud se tak pořadatel soutěže chce vyhnout tomu, aby provozoval zakázanou spotřebitelskou loterii dle výše uvedeného, musí se vyhnout naplnění podmínky a) nebo b) a nemůže v žádném případě naplnit obě dvě z těchto podmínek současně. Dle stávajícího výkladu Ministerstva financí je ovšem náhoda hledána skoro ve všech typech soutěží, výklad Ministerstva financí je v tomto ohledu hodně extenzivní. Stejně tak se o reklamní nebo propagační akci jedná téměř vždy, protože pořadatel soutěže tuto pořádá z důvodů, aby na sebe spotřebitele nebo zákazníky upozornil, aby přivedl pozornost na své produkty, případně aby upozornil spotřebitele na jinou třetí osobu. Cílem pořadatele je tak většinou skutečnost, aby se zviditelnil. O reklamní nebo propagační akci by se nejednalo pouze v případě, pokud by pořadatel zcela nezištně rozdával v soutěži ceny, aniž by tím sledoval jakýkoliv vlastní zájem. Toto se v současné době děje minimálně a pořádání soutěží by pak pro pořadatele postrádalo jakýkoliv smysl. Obecný názor je takový, že o reklamní nebo propagační akci se jedná téměř ve všech případech.

Další problém je pak viditelný ve výkladu § 1 odst. 5 zákona o loteriích Ministerstvem financí, kdy tento výklad je opět velmi extenzivní a rok od roku se mění v neprospěch provozovatelů soutěží pod heslem „ochránit soutěžící od nekalých praktik provozovatelů“, ačkoliv pokud se nejedná přímo o nekalé praktiky odporující právnímu řádu České republiky, většinou jsou spotřebitelské nebo marketingové soutěže pořádány pro podporu prodeje a ceny jsou jakousi odměnou zákazníkům za přízeň pořadatelů.

Vzhledem k výše uvedenému je tak důležité, vyhnout se prvku losování nebo náhody, protože o propagační nebo reklamní akci se může jednat v podstatě kdykoliv. Toto pro pořadatele

marketingové soutěže mnohdy vyžaduje složitou podmínku a dobré marketingové oddělení, které je schopno takovou soutěž vymyslet. (NOLČOVÁ, J., 2015, *EPRAVO.CZ – Sbirka zákonů, judikatura, právo*, www.epravo.cz, zdroj: <https://www.epravo.cz/top/clanky/marketingove-vs-spotrebitelske-souteze-98786.html?mail>)

1. Za marketingovou soutěž, která nepodléhá zákonu o loteriích, resp. kde se nevyskytuje prvek náhody, je možné považovat soutěž, ve které je soutěžící povinen odpovědět na vědomostní soutěžní otázku a vyhrává ten, který první na tuto vědomostní otázku odpoví správně. Zde je důležité zadávat takové typy otázek, na které je možná pouze jedna varianta odpovědi. Dále se nesmí jednat se o otázku, na kterou bude možné znát odpověď až v budoucnu, protože v tomto případě by zde byl opět prvek náhody. A dále se nesmí jednat o tzv. tipovací otázky, např. „Kolik tenisových míčků se vejde do cestovního kufru značky X?“, protože na tuto otázku neexistuje jednoznačná odpověď. V kufru může být různý tlak a mohou zde být možné různé varianty odpovědi, i když s minimální odchylkou. I v těchto případech tipovacích otázek se vyskytuje prvek náhody.

Dále je důležité, aby vyhrál pouze soutěžící, který první odpoví správně na vědomostní otázku. Pokud by např. výhercem byl druhý soutěžící, který správně odpoví na vědomostní otázku, mohlo by se zde jednat opět o prvek náhody.

2. Dalším typem marketingových soutěží, které nepodléhají zákonu o loteriích, jsou dovedností soutěže, ve kterých vyhrává soutěžící na základě např. svých fyzických dovedností na zadaný úkol.

3. Dále jsou soutěžemi nepodléhajícími zákonu o loteriích soutěže kreativní, ve kterých je úkolem soutěžících např. nakreslit obrázek na zadanou tematiku, zaslat recept vztahující se k určité potravíně, zaslat fotografii na určité téma, apod. a výherce může být vybrán porotou z řad pořadatele na základě různých kritérií, jako jsou kreativita, líbivost, chuť u pokrmu, originalita apod. V tomto typu soutěží se prvek náhody nevyskytuje.

4. Možnou variantou marketingových soutěží jsou také soutěže, ve kterých vyhrává každý. Důležitá je zde ale skutečnost, aby každý soutěžící vyhrál totožnou cenu. Nepostačuje zde, aby každý soutěžící vyhrál cenu ve stejné hodnotě, protože v případě různosti cen by se opět mohlo jednat o prvek náhody, tzn. každý soutěžící např. vyhraje bonbon s oříškovou příchutí. Pokud by jeden soutěžící vyhrál bonbon s oříškovou příchutí a druhý soutěžící bonbon s jahodovou příchutí, i zde se může jednat o prvek náhody, ač se to ve všech ohledech jeví jako absurdní názor.

Ostatní typy soutěží, jako např. soutěžní koncept, dle kterého vyhrává soutěžící podle určitého vzorce, kde jedním z kritérií je celkový počet účastníků soutěže předem neznámý, nebo

soutěž typu vyhrává X-tá sms nebo zaslaný webový formulář, nebo veškeré tipovací soutěže, jsou soutěže podléhající zákonu o loteriích a je zde nutné dodržet podmínky dané tímto zákonem.

Závěrem je důležité uvést, že podmínky každé soutěže záleží na konkrétním posouzení. Soutěž, která se na první pohled může zdát soutěží s konceptem nepodléhajícímu zákonu o loteriích, může obsahovat prvek náhody, který lze jen těžko odhalit. Doporučuji tak veškerá pravidla konzultovat s odborníkem na tuto tematiku. (NOLČOVÁ, J., 17. 9. 2015, EPRAVO.CZ – *Sbírka zákonů, judikatura, právo, www.epravo.cz, zdroj: <https://www.epravo.cz/top/clanky/marketingove-vs-spotrebitelske-soutez-98786.html?mail>*)

5. Výhody a nevýhody nového zákona o hazardních hrách s porovnáním předešlého právního předpisu

Provozovatelé hazardních her mohou tyto hry provozovat ve dvou typech herních prostor. Zákon č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách rozlišuje herní prostory na hernu a kasino. Herna je prostor, kde se uskutečňuje převážně technická hra, naproti tomu v kasinu se uskutečňuje převážně živá hra. Podle ustanovení § 68 odst. 4 hazardního zákona: „V kasinu musí být umožněna hra nejméně u 3 hracích stolů živé hry, a to po celou provozní dobu kasina.“ Tato podmínka pro provoz kasina byla do hazardního zákona zasazena z důvodu zamezení vzniku tzv. kvazikasin, tedy prostor formálně splňujících požadavky pro kasino podle zákona o hazardních hrách, avšak materiálně naplňujících definici herny.

Otázku tzv. kvazikasin řešil Nejvyšší správní soud, který rozsudkem ze dne 2. 9. 2020, č.j. 6 As 196/2020-32 stanovil, že dotyčný provozovatel se dopustil porušení zákona o hazardních hrách a provozovatelem podanou kasační stížnost zamítl.

Provozovatel se dopustil porušení ustanovení § 68 odst. 4 zákona o hazardních hrách, když neumožnil v době kontroly hru na započítatelných stolech živé hry tzv. „Kola Štěstí.“ Při kontrole se v herním prostoru nacházela pouze jedna osoba, která měla na starost vpouštění zákazníků do provozovny, identifikaci návštěvníků, obsluhu 30 technických zařízení, obsluhu hostů a současně obsluhu stolů živé hry, včetně prodeje a výměny žetonů.

I když i v kasinu lze provozovat vedle živé hry technickou hru, „je tato vedlejší činnost limitována stanovením minimálního počtu stolů, u kterých musí být po celou dobu provozu kasina umožněna živá hra povolená v souladu s § 98 odst. 2 zákona o hazardních hrách“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 9. 2020, č.j. 6 As 196/2020-32). Na počty herních pozic živé hry je potom navázán počet pozic technické hry. S každým dalším stolem živé hry v kasinu lze provozovat dalších 10 pozic technické hry. Modelovým příkladem, když v kasinu budou umístěny 4 stoly živé hry, lze provozovat nejméně 30 stolů technické hry a maximálně 40 stolů technické hry. (PAPOUŠEK, M., 18. 2. 2021, *EPRAVO.CZ – Sbirka zákonů, judikatura, právo, zdroj: <https://www.epravo.cz/top/clanky/odzvonilo-kvazikasinum-112522.html>*)

V kvazikasinu jsou tak umístěny např. 4 pozice živé hry (Kola štěstí, binga) a dále od 30 do 40 stolů technické hry, avšak u stolů živé hry nejsou k dispozici krupiéři, kteří by byli schopni umožnit živou hru návštěvníkům provozovny. Taková provozovna je však vedena jako

kasino, a nikoliv jako herna a nevztahují se na ni tedy omezení pro hernu, zejména pak hazardním zákonem negativně stanovená otevírací doba herny a maximální výše jedné sázky.

Ve věci, kterou řešil Nejvyšší správní soud „nebyl v provozovně u žádného stolu hry přítomen krupiér, který by byl schopen živou hru aktivně nabízet a obsluha provozovny (v počtu jednoho zaměstnance) byla vytížena jinými činnostmi spojenými s provozem kasina“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 9. 2020, č.j. 6 As 196/2020-32). Nejvyšší správní soud tak došel ke stejným závěrům jako předchozí instance a potvrdil, „že po celou provozní dobu kasina vymezenou v povolení k umístění kasina tak musí být účastníku hazardní hry umožněno si kdykoliv zahrát hru živé hry u kteréhokoliv povoleného stolu živé hry.“

Nejvyšší správní soud závěrem svého rozsudku přílehavě shrnuje, že „Nastavení přísných pravidel pro provozování hazardních her nelze považovat za omezení zasahující do svobody podnikání, ale naopak se jedná o nástroj sloužící k ochraně osob před hráčskou závislostí, směřující k ochraně společenského pořádku a také k předcházení trestné činnosti. Cílem přijetí přísné regulace s následnou důslednou kontrolou ze strany správních orgánů je tak především snížení dostupnosti (všudypřítomnosti) hazardních her a usměrnění herní touhy hráčů do kontrolovaného okruhu heren a kasin provozovaných subjekty, jež plní přísná zákonná kritéria. Tím má dojít nejen ke snížení patologických jevů hazardních her ve společnosti (včetně prevence trestné činnosti), ale také k zajištění ochrany spotřebitelů.“ Nejvyšší správní soud tak dal svým rozsudkem jasně najevo, že nedodržování požadavků (jejich obcházení) kladených zákonem o hazardních na provozovatele nebude přehlíženo, a to zejména s ohledem na ochranu osob před patologickými jevy spojenými s hazardním hraním.

6. Závěr – Efektivita stávajícího systému odvodů

Co se týče zdanění hazardu, tak v dlouhodobém konceptu jsou naplňovány obecné cíle stanovené při přijímání zákona o dani z hazardních, tzn. snížení dostupnosti a atraktivity hazardních her a zajištění opatření k předcházení a potírání sociálně patologických jevů spojených s provozováním hazardních her a ochrana účastníků hazardních her. Výnosy daně z hazardních her kromě výše uvedeného odráží i trendy na trhu hazardních her jako je zvyšování podílu internetové hry a pokles povolených herních pozic technické hry. K zásadnímu navýšení výnosu daně z hazardních her nedošlo, což koresponduje se skutečností, že fiskální efekt této daně je až sekundární a i do budoucna bude limitován opatřeními zodpovědného hraní (nejnověji spuštěním Rejstříku vyloučených osob). Negativní dopad na výnos má v posledním roce i situace způsobená pandemií Covid-19.

Drobnou změnou, kterou lze v oblasti zdanění hazardu doporučit, je parametrická úprava přerozdělení části výnosu dílčí daně z technické hry provozované prostřednictvím internetu, kdy by se daň nově mohla rozdělovat poměrně mezi všechny obce, nikoliv jako doposud jen mezi ty, které si na svém území povolily technické hry provozované formou land-based (herny a kasina).

Pro všechny aktéry, ať již v rovině orgánů státní správy, tak i podnikatelských subjektů, znamenalo přijetí nové právní úpravy významné dopady věcného, personálního, časového, administrativního i finančního charakteru. Tyto zvýšené náklady, jak na straně státní správy, tak na straně provozovatelů lze však považovat za marginální v porovnání s pozitivními přínosy regulace hazardních her ve vztahu k prevenci a snížení celospolečenských nákladů hazardního hraní a se snížením negativních důsledků hazardních her na jednotlivé účastníky hazardních her a jejich blízké. Tyto vynaložené a opodstatněné náklady měly bezpochyby pozitivní vliv při zabezpečení a plnění cílů této nové regulace a bez jejich vynaložení by nebylo možné těchto cílů dosáhnout. Aby byly tyto cíle naplňovány v dlouhodobém měřítku, bude i nadále nutné, nést nižší náklady, které s sebou provozování hazardních her a jeho regulace logicky nese. Zároveň je nutné vytvoření dlouhodobě stabilního prostředí na trhu hazardních her bez častých změn právní úpravy a narušování jistoty provozovatelů hazardních her, samozřejmě za podmínky, že budou tito provozovatelé zodpovědně plnit požadavky kladené právní úpravou. Nová regulace v oblasti hazardních her poskytuje dostatečně transparentní prostředí jak pro provozovatele hazardních her, tak i pro samotné účastníky hazardních her. To vše tak, aby byla zajištěna maximální možná ochrana účastníků hazardních her a jim blízkých osob před negativními dopady, které s sebou účast na hazardních hrách nese.

Oblast hazardních her je velmi provázána s technologickým pokrokem. Relevantní je to zejména z hlediska nabídky nových druhů her či produktů, které mohou naplňovat některé znaky hazardních her. Zásadní jsou také formy nabízení a dostupnost těchto produktů zejména s ohledem na rozvoj internetu a jeho dostupnost pro širokou veřejnost včetně mladistvých a dětí. Nárůst významu internetu v provozování hazardních her je logickým důsledkem technologického pokroku a obecných trendů. Růst dostupnosti internetového připojení a význam, který hraje internet obecně v lidském životě, se samozřejmě vedle ostatních oblastí promítá i do oblasti hazardních her, což s sebou přináší nutnost právní úpravy, která by byla schopná čelit novým výzvám.

Z výsledků analýzy je zřetelné, že zvýšená rizikovost se váže zejména na hazardní hry provozované jako internetové hry. V případě technických her je rizikovost u obou způsobů provozování obdobná a je tak z pohledu nastavené regulace správné nastavení komplexu ochranných opatření na technickou hru jako druh hazardní hry. V případě všech ostatních druhů hazardních her se však významně zvyšuje rizikovost, je-li hazardní hra provozována jako internetová hra (to je dáno zejména rychlostí hry a možností nepřerušené účasti). V kontextu výše uvedeného by bylo za účelem zajištění ochrany sázejících vhodné zvážit, zda by v budoucnu právní úprava neměla reagovat případným zajištěním dalších či úpravou stávajících opatření zodpovědného hraní či např. jinou mírou zdanění hazardních her podle způsobu jejich provozování při zohlednění rizikovosti.

6.1 Závěry a doporučení

Obecně lze konstatovat, že principy nastavené regulace jsou nastaveny optimálně, vedou ke stanoveným cílům a regulace je efektivní. Není tedy potřeba v obecné rovině na těchto principech realizovat významné změny a hlouběji zasahovat do základních institutů regulace.

I přesto existují dílčí oblasti, u kterých je vhodné do regulace zasáhnout, a to jak v návaznosti na to, že praktická aplikace původních institutů se nejeví jako zcela optimální či v mezidobí od přijetí regulace došlo ke změně ekonomických a technických podmínek, které vyžadují změny regulace. Díky těmto změnám pak do budoucna dojde k dalšímu zvýšení efektivity daných nástrojů nebo při jejím zachování ke snížení nákladů na dosažení stanovených cílů.

Samozřejmě i do budoucna platí, že je nezbytné nadále monitorovat a analyzovat jednotlivé parametry regulace v oblasti hazardních her a vyhodnocovat jejich efektivitu a i reagovat na všechny technologické změny a s tím související trendy.

7. Seznam použitých zdrojů

7.1 Monografie

1. ALEXA, Karel. Lhůty při správě daní. 1. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2014, 215 s., ISBN 978-80-7380-522-7.
2. KUBÁTOVÁ, Květa. Moderní průvodce daňovým systémem. 1. vydání. Praha: Grada, 1994. 231 s. ISBN 80-7169-020-1
3. BAXA, Josef. Daňový řád. Komentář. I. díl. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 800 s., ISBN 978-80-7357-564-9.
4. BOHÁČ, Radim. Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013, 332 s., ISBN 978-80-7478-363-0.
5. BOHÁČ, Radim; KRASULOVÁ, Hana. Zákon o dani z hazardních her. Komentář. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2017, 248 s., ISBN 978-80-481-2.
6. CABOT, Anthony; PINDELL, Ngai; WALL, Brian. Regulating Land-Based Casinos. Policies, Procedures, and Economics. 2. ed. Las Vegas: UNLV gaming press, 2018, 814 p., ISBN 978-1-939546-10-4.
7. JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Daňové právo de lege lata. 2. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2018, 156 s., ISBN 978-80-7380-687-3.
8. JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. Finanční a daňové právo. 2. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2016, 462 s., ISBN 978-80-7360-639-2.
9. KARFÍKOVÁ, Marie a kol. Teorie finančního práva a finanční vědy. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 356 s., ISBN 978-80-7552-935-0.
10. KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 7. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 272 s., ISBN 978-80-7598-165-3.
11. LICHNOVSKÝ, Ondřej a kol. Daňový řád: komentář. 3. vyd. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, 918 s., ISBN 978-80-7400-604-3.
12. MATYÁŠOVÁ, Lenka; GROSSOVÁ, Marie Emílie. Daňový řád: s komentářem a judikaturou. 2. vyd. Praha: Nakladatelství Leges, 2015, 1024 s., ISBN 978-80-7502-081-9.
13. NOVOTNÁ, Monika a kol. Daňové řízení. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2019, 264 s., ISBN 978-80-80-7400-730-9.
14. PEKOVÁ, Jitka. Veřejné finance: teorie a praxe v ČR. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, 644 s., ISBN 978-80-7357-698-1.

15. PELC, Vladimír. Daň z hazardních her: s komentářem. 1. vyd. Olomouc: Anag, 2016, 319 s., ISBN 978-80-7554-045-4.
16. RADVAN, Michal. Vlastní daňové příjmy obcí. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2011, 70 s., ISBN 978-80-210-5611-4.
17. RAJCHL, Jiří a kol. Právní aspekty hazardních her. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018, 480 s., ISBN 978-80-7552-646-5.

7.2 Odborné články

18. AULICKÁ, Jana. Judikatura NSS: Daňová kontrola. Soudní rozhledy. 2016, roč. 22, č. 9, s. 274-279. In: Beck-online [právní informační systém]. Nakladatelství C. H. Beck [cit. 1. 1. 2018]. Dostupné z: <https://www.beck-online.cz/bo/document-view.seam?documentId=nrptembrgzpxg4s7hfpxgzsg42a&groupIndex=0&rowIndex=0>
19. BOHÁČ, Radim. Pojem daň v daňových zákonech. In: KOTÁSEK, Josef et al. (eds.). Dny práva – 2011 – Days of Law. Brno: Masarykova univerzita, 2012. ISBN 978-80-210-5914-6.
20. BROOKE, Keaton. Win-Loss: Your Guide to Gambling Winning Taxation. Casino.org [online], publikováno 21. 3. 2019 [cit. 1. 6. 2019]. Dostupné z: <https://www.casino.org/blog/guide-to-gambling-winnings-taxation/>
21. HAVRÁNKOVÁ, Martina; JAREŠOVÁ, Jana. Daňový řád – část XI. Placení daní (2. díl). Daňový expert. 2013, č. 1. In: ASPI [právní in-formační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 1. 2. 2019].
22. JAKOB, Ondřej. Dozor nad hazardem – počet udělených pokut má vzestupnou tendenci. Ministerstvo financí CZ [online], publikováno 22. 1. 2013, [cit. 6. 10. 2019]. Dostupné z: <http-ps://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2013/dozor-nad-hazardem--pocet-udelenych-poku-9382>
23. JINDRA, Lukáš. Novelizace právní úpravy svěřenského fondu. EPRAVO.CZ [ONLINE], publikováno 19. 7. 2017 [cit. 2. 10. 2019]. ISSN 1213-189X. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/clanky/novelizace-pravni-upravy-sverenskeho-fondu-106148.html>
24. MACHÁČEK, Ivan. Daň z příjmu právnických osob a praktické možnosti její optimalizace. 1. vyd. Praha: Nakladatelství Linde, 2002. 302 s. ISBN 80-86131-33-5
25. PALÁN, Josef. Zdaňování hazardních her v EU [online]. Parlamentní institut, 2009. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=58577> . [cit. 2. 6. 2019].

26. PRAVEC, Josef. Rozhovor s Alenou Schillerovou. *Ekonom*, 2016, roč. 60, č. 4, s. 12-19. ISSN 1210-0714.
27. RADVAN, Michal. Municipalities and Gambling Taxation in the Czech Republic. *LEX LOCALIS – JOURNAL OF LOCAL SELF-GOVERNMENT*. 2017, vol. 15, no. 3, pp. 529-540. ISSN 1581/5374.
28. RICHTER, Štěpán. Právní problematika loot boxů. *Revue pro právo a technologie: odborný recenzovaný časopis pro technologické obory práva a právní vědy*. Brno: Masarykova univerzita. 2019, roč. 10, č. 19, s. 69-85. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 11. 12. 2019].
29. RYCHLÍK, Martin. Hazard v obcích aneb o vítaném doplňku rozpočtů. *Lidovky.cz* [online]. Publikováno 8. 2. 2016 [cit. 4. 3. 2018]. Dostupné z: <http://ceskapozice.lidovky.cz/tema/hazard-v-obcich-aneb-o-vitanem-doplunku-rozpocetu>. A160205_164612_pozice-tema_lube

7.3 Judikatura

30. Rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 24. 3. 1994. Věc C-275/92. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 1. 2. 2019].
31. Rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 11. 9. 2003. Věc C-6/01. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 1. 6. 2019].
32. Rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 17. 2. 2005 ve spojených věcech C-453/02 a C-462/02. In: Beck-online [online právní informační systém]. Nakladatelství C. H. Beck [cit. 1. 6. 2019]. Dostupné z: <http://www.beck-online.cz/bo/document-view.seam?documentId=mv2tmxzsgaydex3dniydinjt&groupIndex=1&rowIndex=0>
33. Rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 7. 12. 2010 ve spojených věcech C-585/08 a C-144/09. In: Beck-online [online právní informační systém]. Nakladatelství C. H. Beck [cit. 1. 6. 2019]. Dostupné z: <http://www.beck-online.cz/bo/document-view.seam?documentId=mv2tmxzsgaydqx3dniydkobv&groupIndex=2&rowIndex=0>
34. Rozhodnutí Komise ze dne 20. září 2011 o opatření C 35/10 (ex N 302/10), které Dánsko zamýšlí provést v podobě danění hazardních her poskytovaných on-line v rámci dánského zákona o danění hazardních her. In: Beck-online [online právní informační systém]. Nakladatelství C. H. Beck [cit. 1. 6. 2019]. Dostupné z: <http://www.beck-online.cz/bo/document-view.seam?documentId=mv2tgxzsgaytex3egaytima&groupIndex=20&rowIndex=0#>.

35. Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2015, sp. zn. 7 Afs 188/2014. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 9. 2. 2018].
36. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 17. 3. 2010, sp. zn. 5 Ca 65/2007-77. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 1. 2. 2019].

7.4 Zákony

37. Zákon č. 202/1990 Sb., Zákon České národní rady o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 4. 2018].
38. Zákon č. 337/1992 Sb., Zákon České národní rady o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 7. 2018].
39. Zákon č. 586/1992 Sb., zákon České národní rady o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 4. 2018].
40. Usnesení předsednictva ČNR č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součástí ústavního pořádku České republiky, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 3. 2018].
41. Zákon č. 218/2000 Sb., Zákon o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 5. 2018].
42. Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 15. 9. 2019].
43. Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 3. 2019].
44. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 1. 6. 2019].
45. Zákon č. 456/2011 Sb., Zákon o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 6. 2018].
46. Zákona č. 304/2013 Sb., Zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 6. 2019].

47. Zákon č. 340/2013 Sb., Zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 4. 2018].
48. Zákon č. 186/2016 Sb., zákona o hazardních hrách. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 4. 2018].
49. Zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 4. 2018].
50. Zákon č. 80/2019 Sb., Zákon, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 2. 6. 2019].
51. Zákon č. 364/2019 Sb., Zákon, kterým se mění některé zákony v oblasti daní v souvislosti se zvyšováním příjmů veřejných rozpočtů. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 6. 1. 2020].

7.5 Právní předpisy EU

52. Konsolidovaného znění Smlouvy o fungování Evropské unie. In: ASPI [právní informační systém]. Wolters Kluwer ČR [cit. 1. 6. 2019]