

ZDANĚNÍ HER A SÁZEK V EVROPSKÉM KONTEXTU

ALENA SALINKOVÁ

Právnická fakulta, Masarykova univerzita, Katedra finančního práva a
národního hospodářství, Česká republika

Abstract in original language

Článek poskytuje náhled do oblasti zdanění her a sázek v prostředí práva Evropské unie. Pozornost je věnovaná jak vnitrostátní úpravě, tak i zahraniční a není opomenuta ani relevantní judikatura Evropského soudního dvora. Jelikož je oblast hazardu individuálně regulovaná jednotlivými členskými státy a v právu Evropské unie prozatím nebyla nalezena jednotná cesta právní úpravy, praxe přináší mnohé zajímavé otázky, jejichž řešitelem je zejména Evropský soudní dvůr.

Key words in original language

Zdanění; daň z příjmu; hry a sázky; Evropský soudní dvůr.

Abstract

The article provides insight into the area of taxation of gaming and betting of European Union law. Attention is devoted to national legislation, as well as foreign and is not omitted relevant jurisprudence of the European Court of Justice. Since gambling is an area, practice raises many interesting questions. These questions are answered in particular by the European Court of Justice.

Key words

Taxation; income tax; betting and games; the European Court of Justice.

Právní úprava hazardních her a účasti na nich není jednotně upravena unijním právem. Členské státy mají ve své pravomoci regulaci této oblasti. Co se zdanění v oblasti hazardu týče, rozdíly v daňovém zacházení mezi členskými státy jsou značné. Vnitrostátní daňové systémy užívají zcela odlišné a nekompatibilní struktury, koncepty a metody, které je obtížné porovnávat, natož sjednotit.

Česká právní úprava hazardu je zejména zakotvena zákonem č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, v platném znění (dále jen „loterní zákon“). Ve svém ustanovení § 4 odst. 11 stanoví, že „Provozování cizozemských loterií včetně prodeje cizozemských losů, účast na sázkách v zahraničí, při nichž jsou sázky placeny do zahraničí, a sbírka sázek pro sázkové hry provozované v zahraničí nebo zprostředkování sázek na sázkové hry provozované v zahraničí je zakázáno...“ Z výše uvedeného vyplývá, že loterní zákon zakazuje účast na sázkách v zahraničí, nicméně již

neukládá sankci za porušení tohoto zákazu. Pouze dle ustanovení § 48 odst. 1 písm. f) loterního zákona lze fyzické osobě uložit sankci v podobě pokuty do výše 50.000,- Kč pokud jako účastník kursových sázek a sázkových her v kasinu jednal v rozporu s loterním zákonem. Na účast v jiných sázkových hrách (např. účast na dostihových sázkách) v zahraničí již není reflektováno. Je ale těžké si představit, že by za tento zákaz byly ukládány fyzickým osobám sankce, jelikož daňová právní úprava s výhrami ze zahraničí počítá a konkrétně upravuje zdanění výher.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „o daních z příjmů“) zařazuje v ustanovení § 10 odst. 1 písm. h) „výhry v loteriích, sázkách a jiných podobných hrách a výhry z reklamních soutěží a slosování“ mezi tzv. ostatní příjmy. Z formulace zákona o daních z příjmů vyplývá, že do ostatních příjmů patří jak výhry ze sázek a her uskutečněných podle zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, v platném znění, na nepodnikatelském základě, tak i podle loterního zákona.

Výhry z hazardních her lze tedy rozdělit, a to podle toho na jakém základě byly uskutečněny, a to následovným způsobem:

- výhry z loterií a jiných podobných her provozovaných na základě povolení podle loterního zákona nebo podle podobných předpisů vydaných ve státech Evropské unie a dalších státech, které tvoří Evropský hospodářský prostor,

- výhry ze smluv o sázce nebo hře uskutečněných na nepodnikatelském základě nebo na podnikatelském základě uskutečněných v jiných zemích, než v státech Evropské unie nebo dalších státech tvořících Evropský hospodářský prostor,

- výhry z veřejné soutěže, reklamní soutěže nebo z reklamního slosování.¹

Na výhry z loterií a jiných podobných her provozovaných na základě povolení podle loterního zákona nebo podle podobných předpisů vydaných ve státech Evropské unie a dalších státech, které tvoří Evropský hospodářský prostor, se podle ustanovení § 10 odst. 3 písm. b) zákona o daních z příjmů vztahuje osvobození od daně z příjmů.² Pokud tedy výhra

¹ Salinková, A. Jak se daní štěstí. Sborník Dny práva 2008. Brno: Masarykova univerzita, 2008, ISBN 978-80-210-4733-4.

² Také příjmy ze všech vsazených částek ze všech poplatníkem provozovaných loterií a jiných podobných her povolených na základě loterního zákona jsou podle ustanovení § 19 odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů, osvobozeny od daně. Od daně z příjmů jsou také osvobozeny podle ustanovení § 19 odst. 1 písm. ch) zákona o daních z příjmů, příjmy poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, které jim plynou jako odvod části výtěžku loterií a jiných podobných her.

pochází z aktivity upravované loterním zákonem, pak je výhra čistým příjmem pro poplatníka.

Výhry ze smluv o sázce nebo hře uskutečněných na nepodnikatelském základě nebo na podnikatelském základě uskutečněných v jiných zemích, než v státech Evropské unie nebo dalších státech tvořících Evropský hospodářský prostor, dani z příjmů podléhají. Podle ustanovení § 36 odst. 2 písm. k) zákona o daních z příjmů je zvláštní sazba daně z příjmů plynoucích ze zdrojů na území České republiky pro poplatníky 15 % z výher a cen v loteriích a jiných podobných hrách, s výjimkou výher a cen z loterií a jiných podobných her provozovaných na základě povolení vydaného podle loterního zákona. Na výhry ze smluv o sázce nebo hře uskutečněných na nepodnikatelském základě pouze podle občanského zákoníku je nutno uplatnit obecnou sazbu daně z příjmů fyzických osob podle ustanovení § 16 zákona o daních z příjmů, která činí 15 %.³

Jak již bylo výše uvedeno, daňová problematika v rámci právních úprav členských států je nejednotná, proto bych pozornost v rámci evropského právního prostředí věnovala judikatuře vydané Evropským soudním dvorem (dále jen „ESD“).

Judikatura ESD - Lindman

Jedním z nejdůležitějších judikátů ESD v oblasti zdanění hazardu je rozhodnutí ve věci Lindman⁴. Právním základem v této věci je zákaz omezování svobody poskytování služeb v rámci Evropského společenství, pokud jde o příslušníky členských států, kteří sídlí v jiném státě Společenství, než je stát osoby, pro kterou jsou služby určeny. Spor vyvstal v průběhu sporu mezi paní Lindman a finským Výborem pro ověřování zdanění (skatterättelsenämnden) a týkal se zamítnutí odvolání proti stanovení daně z částky, kterou paní Lindman vyhrála v loterii pořádané ve Švédsku.⁵

Paní Lindman, finská občanka, vyhrála v loterii částku 1.000.000,-SEK. Los zakoupila během svého pobytu ve Švédsku. Táto výhra byla finským státem považována za vydělaný příjem podléhající dani z příjmů. Paní Lindman tvrdila, že finská právní úprava je diskriminující, protože kdyby za stejných podmínek vyhrála ve Finsku, nebyla by jí účtovaná daň z příjmů, stejně jako

³ Salinková, A. Jak se daní štěstí. Sborník Dny práva 2008. Brno: Masarykova univerzita, 2008, ISBN 978-80-210-4733-4.

⁴ rozsudek Lindman ECR 2003 I- 13519, C-42/02; 13. listopad 2003.

⁵ Malast, J., Rajchl, J. Soudní judikatura v oblasti herního práva. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007, 440 s., ISBN 978-80-7380-062-8.

by ji nebyla účtovaná, kdyby byla občankou Švédska. Finská vláda, coby protistrana uvedla, že finská legislativa je slučitelná s unijním právem a jakákoli omezení považuje za ospravedlnitelné důvody veřejného zájmu.⁶ ESD konstatoval, že článek 49 Smlouvy o založení evropského společenství („SES“) zakazuje právní úpravu členského státu, podle které výhry z her šance organizovaných v jiných členských státech jsou považovány za příjem výherce podléhající dani z příjmů, zatímco výhry z her šance pořádaných v daném státě nejsou zdanitelné. Tudíž podle zavedeného precedenčního práva článek 49 SES zakazuje nejen jakoukoli diskriminaci z důvodu národnosti proti poskytovateli služeb se sídlem v jiném členském státě, ale také jakékoli omezení nebo překážku ve svobodě poskytování služeb, i když se týkají národních poskytovatelů služeb a stejně těch, které sídlí v jiných členských státech.⁷

Judikatura ESD – Komise ES vs. Španělské království

Dalším judikátem s problematikou spojenou se zdaňováním hazardu je rozhodnutí ESD ve věci Komise ES vs. Španělské království.⁸ Komise informovala Španělsko, že daňové zacházení přiznané španělskou právní úpravou považuje za neslučitelné s čl. 49 SES a čl. 36 Dohody o Evropském hospodářském prostoru (dále jen „Dohoda o EHP“), jelikož výhry pocházející z loterií pořádaných mimo území Španělska podléhají dani z příjmů, zatímco výhry z některých španělských loterií byly od daně osvobozeny. Španělsko se hájilo důvody veřejného pořádku, veřejné bezpečnosti a veřejného zdraví. Komise však právní úpravu považovala za diskriminační a vyzvala Španělsko k přijetí opatření ke změně právní úpravy do dvou měsíců. Španělsko na výzvu nerefletovalo, proto Komise podala žalobu k ESD, se kterou uspěla. ESD proto v této věci judikoval, že členský stát, který zachovává v platnosti daňové právní předpisy, které osvobozují od daně příjmy z loterií, her a sázek pořádaných v tomto členském státě některými veřejnoprávními organizacemi a subjekty usazenými v tomto členském státě a vykonávajícími nevýdělečné činnosti sociální nebo podpůrné povahy, aniž by totéž osvobození bylo přiznáno výhrám plynoucím z loterií, her a sázek pořádaných organizacemi a subjekty usazenými v jiném členském státě Evropské unie nebo Evropského hospodářského prostoru a vykonávajícími činnosti téhož druhu, neplní povinnosti, které pro něj vyplývají z článků 49 SES a článku 36 Dohody o EHP.⁹

⁶ S tímto stanoviskem vyslovila souhlas také vláda belgická, norská i dánská.

⁷ rozsudek Lindman ECR 2003 I- 13519, C-42/02; 13. listopad 2003.

⁸ Rozsudek Komise ES vs. Španělské království C-153/08.

⁹ Tamtéž.

Z evropskoprávní judikatury tudíž plyne, že i když je hazard oblastí, kterou si jednotlivé členské státy upravují na úrovni vnitrostátní a v porovnání s jinými členskými státy ji můžou regulovat přísněji, nebo volněji s ohledem na veřejné zdraví, pořádek a bezpečnost, úprava musí být nediskriminační a to nejen v oblasti daňové.

Na evropské úrovni je nevyřešených problémů v oblasti hazardu množství. Co se týče zdanění výher nebo provozovaných her vůbec, je absolutně nejasné, jak by se mělo globálně v rámci Evropského společenství postupovat. V kontextu unijního práva je sjednocení úpravy této oblasti utopickou myšlenkou, zejména pokud nejsou vyřešeny primární problémy, jakými jsou např. vymezení online sázení nebo mezinárodních pokerových turnajů, nelze vyřešit ani navazující problémy týkající se otázky zdanění těchto her.

Česká daňová právní úprava zatím reflektuje na vývoj unijního práva v oblasti hazardu a upravuje způsob zdanění výher ze zahraničí, zatímco vnitrostátní úprava hazardních her sázení do zahraničí zakazuje.

Literature:

- Kramář, K., Hušák, A.: Herní právo, Plzeň: Aleš Čeněk, 2006, 181s., ISBN 80-86898-80-6.
- Malast, J., Rajchl, J. Soudní judikatura v oblasti herního práva. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2007, 460 s., ISBN 978-80-7380-062-8
- Salinková, A. Jak se daní štěstí. Sborník Dny práva 2008. Brno: Masarykova univerzita, 2008, ISBN 978-80-210-4733-4

Contact – email

alena.salinkova@law.muni.cz