

Jan Široký

# NOVELA ZÁKONA O LOTERIÍCH V KONTEXTU ZDAŇOVÁNÍ CEN A VÝHER V ČESKÉ REPUBLICE

Dnem 1.9.1998 nabyla účinnosti novela zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích, která vzbudila svoji problematičností velkou pozornost nejen u odborníků. Jednou z hlavních příčin byla negativní reakce ze zahraničí, zejména států Evropské unie. Uvažuje se dokonce o nové novelizaci, která by znamenala prakticky návrat k původní verzi zákona<sup>1)</sup>. Příspěvek se jednak snaží reagovat na tuto diskusi, jednak analyzovat zdaňování výher a cen v České republice všeobecně.

## 1. Teoretické přístupy ke zdaňování výher

Na zdaňování výher a cen ze soutěží-ostatně jako asi na každou daňovou oblast - lze výstopovat v daňové teorii mnoho protichůdných názorů. Proti tvrzení, že se jedná prakticky o dvojitý zdanění (poplatník sází či hraje za své peněžní prostředky, které již jednou byly zdaněny), stojí námitka, že stát umožňuje za "obět" daně poplatníkovi riskovat a v případě štěstěny inkasovat "bezpracně" finanční obnos<sup>2)</sup>. V tomto pojetí je loterie či sázková hra jakousi skrytou a dobrovolnou daní, jakýmsi dodatečným zdaněním lidské touhy riskovat, obdržet zisk bez rizika podnikání.

## 2. Původní (a zpětně navrhovaná) právní úprava zdaňování výher a cen (do 31.8.1998)

V České republice je tato oblast daní ošetřena jednak zákonem o dani z příjmů (dále jen "ZDP") a zákonem o správě daní a poplatků ("ZSDP"), ale také občanským zákoníkem ("OZ") a již zmiňovaným zákonem o loteriích ("ZOL"). Obecně lze zahrnout příjmy (ceny) z her, soutěží apod. do skupiny jiných, nahodilých a pravidelně se neopakujících příjmů. Nicméně část takto získaných příjmů nespadá do § 10 ZDP (ostatní příjmy).

Ceny z veřejné soutěže, z reklamní soutěže, z reklamního slosování a cena ze sportovní soutěže nepřevyšující 10.000 Kč je od daně osvobozena.

Uvedený hodnotový test 10.000 Kč však není relevantní u některých typů cen. Především u sportovce s profesionální licencí nelze posuzovat ceny ze sportovních soutěží jako osvobozené (pod 10.000 Kč včetně) nebo ve smyslu § 10 ZDP (nad 10.000 Kč), nýbrž podle § 7 odst. 2 písm. b/ jako příjmy z nezávislého povolání (odkaz v § 10 odst. 8). Rovněž příjmy z cen ze zaměstnanecké soutěže, tj. ze soutěže vyhlášené zaměstna-

vatelem pouze pro své zaměstnance jsou zdaňovány podle § 6 ZDP, tzn., že takto získané příjmy se přičtou zaměstnanci k jeho pravidelné mzdě a podléhají dani ze závislé činnosti, jak na to odkazuje § 10 odst. 9 ZDP.

Pokud částka ze sportovní, veřejné a reklamní soutěže přesahuje hodnotu 10.000 Kč (a nejedná se o příjmy uvedené v předchozím odstavci), podléhá celá tato částka (nejen tedy částka přesahující 10.000 Kč) zdanění dle § 10 odst. 1 ZDP. Tyto příjmy podléhají u fyzické osoby zvláštní sazbě daně 20 % podle § 36 odst. 1 písm. b/. Stejně jako ceny z veřejných soutěží se posuzují ceny ze soutěží v nichž je okruh soutěžících omezen podmínkami soutěže anebo jde o soutěžící vybrané pořadatelem soutěže. Nutno poznamenat, že podle ZSDP daň odvádí pořadatel soutěže, který je plátcem daně (dle ustanovení § 38d ZDP v návaznosti na § 69 ZSDP); výherce - fyzická osoba v těchto případech z titulu dosažené výhry daňové příznání nepodává.

Výhry z loterií, sázek a jim podobných her se zdaňují rovněž zvláštní sazbou podle § 36 ve výši 20%, avšak pokud byly tyto loterie, sázky a hry provozované na základě povolení dle zákona č. 202/1990 Sb. (ZOL), jsou tyto výhry od daně osvobozeny zcela, ať už dosáhly jakékoliv výše.

Problematiku zdaňování výher a cen zjednodušeně ilustruje obr. 1 a obr. 2.

U cen plynoucích poplatníkovi - rezidentovi ČR - z veřejných a obdobných soutěží ze zahraničí jsou tyto ceny od daně osvobozeny bez ohledu na jejich výši zcela, pokud byly v plné výši příjemcem darovány na účely uvedené v § 15, odst. 8, resp. § 20, odst. 8. V opačném případě jsou od daně osvobozeny pouze do výše 10.000 Kč, resp. jsou základem daně (dílčím základem daně) podle § 5 odst. 2. Poplatník je však může zahrnout do samostatného základu daně v samostatném přiznání k dani, při uplatnění sazby daně podle § 16 odst. 2 a z těchto příjmů bude sazba daně činit 20 %. V případě výhry nerezidenta ČR ze soutěží či loterií pořádaných v ČR by tyto výhry byly zdaňovány stejným způsobem, jako kdyby je získala česká fyzická osoba podle § 22 odst. 1 písm. g/ bod 8 ve smyslu § 2 odst. 3 ZDP. Pokud však bude nerezident pocházet ze státu, s nímž máme uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění, může tato smlouva (která je nadřazena ZDP) zdanění výher řešit odlišně, kdy pravděpodobně bude nerezident zdaňovat výhru pouze ve státě, kde je rezidentem.

### 3. Právní úprava platná od 1.9.1998 (zákon č. 149/1998 Sb.)

Novela zákona spočívá především v § 1 odst. 4, který zcela nově definuje spotřebitelkou soutěž. Zákon za loterii nebo podobnou hru považuje soutěž, ankety a jiné akce o ceny, při nichž se provozovatel zavazuje vyplatit určeným účastníkům slosováním nebo jiným náhodným výběrem peněžní ceny, vkladní knížky, cenné papíry, pojištění apod., nemovitosti nebo ceny ve zboží, při kterých je podmínkou účasti zakoupení určitého produktu a doložení tohoto nákupu provozovateli, uzavření smluvního vztahu s poskytovatelem produktu, nebo je podmínkou účasti jiná okolnost, která vede k zakoupení

určitého produktu. Novela zákona zakazuje provozování spotřebitelských soutěží (při kterých je výsledek určen náhodou) bez souhlasu povolujícího orgánu.

Podle § 4 ZOL může tento souhlas povolující orgán vydat pouze právnické osobě, která má sídlo na území České republiky. Povolení nelze vydat tuzemské právnické osobě se zahraničně majetkovou účastí ani právnické osobě, ve které má tato společnost majetkovou účast. Z tohoto vyplývá, že provozovatelem loterie aj. podobných her v podobě tzv. "spotřebitelských soutěží" nemůže být ani fyzická osoba či stálá provozovna (cizí firmy) na území České republiky.

Při zdaňování předmětných příjmů je nejdůležitější charakteristika zdroje, resp. vymezení typu příslušné soutěže, loterie či sázky:

- veřejná soutěž, která je definována dle § 847 OZ, může být vyhlášena jak právnickou, tak i fyzickou osobou na určité dílo nebo výkon, musí být přesně vymezen předmět a lhůta soutěže, výše cen a ostatní soutěžní podmínky,
- sportovní soutěž dosud není důsledně v obecně právním předpise vymezena,
- reklamní soutěž není rovněž definována obecným předpisem, ale v pokynu ministerstva financí D-80 je charakterizována výhra z reklamní soutěže dle §10 ZDP,
- los se posuzuje podle §845 OZ jako sázka a hra, avšak s výjimkou, kdy jsou hry či sázky provozovány státem či podnikem, který byl úředně povolen.

#### 4. Důsledky novely zákona o loteriích

Z uvedeného přehledu a obrázků vyplývá, že tolik diskutovaná novela zákona o loteriích se týká z hlediska daňového poplatníka nepříliš rozsáhlé oblasti zdaňování cen a výher. S účinností od 1.09.1998 se již mezi osvobozené výhry nepřesahující 10.000 Kč nezahrnují ceny z reklamní soutěže a z reklamního slosování (v § 4 odst. 1 písm. f/ ZDP se tyto slova vypouštějí) a rovněž tyto výhry nad 10.000 Kč nepodléhají srážkové dani (v § 36 odst. 2 písm. b/ bodu 2 se slova "z cen a z výher z reklamních soutěží a reklamního slosování" vypouštějí). Praktické uplatnění tohoto ustanovení tedy znamená, že všechny reklamní soutěže musí napříště vyhovovat novele ZOL a výhry z nich plynoucí budou u příjemce osvobozeny zcela, tj. bez ohledu na jejich výši (nově budou spadat do § 10 odst. 3 písm. b/).

Zatímco tedy z daňového hlediska nedochází k výraznějším problémům, novela zákona o loteriích je sporná zejména z titulu vyloučení zahraničních subjektů.

V souladu se smlouvami Evropského společenství může být novela chápána jako odporující zásadám:

- volného pohybu služeb v důsledku diskriminace na základě státní příslušnosti a sídla firmy,
- svobody podnikání z titulu omezení práva cizince podnikat ve stejném rozsahu jako tuzemec.

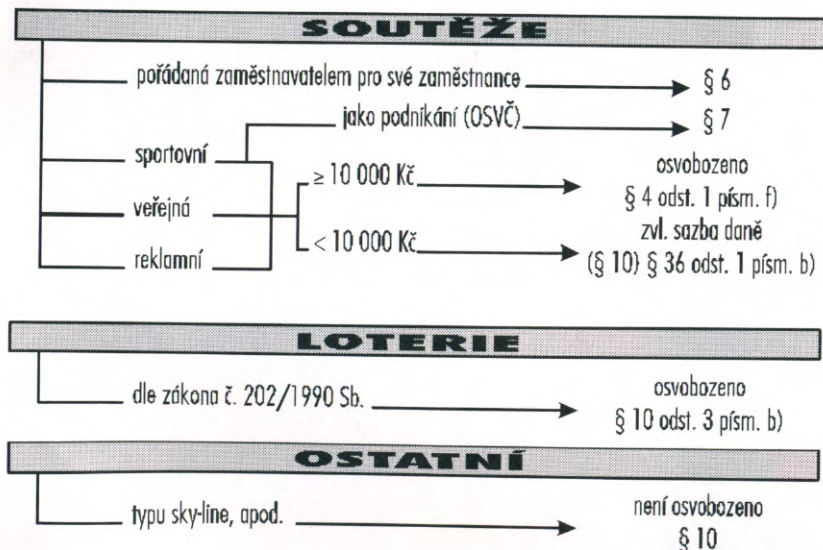
Otázkou k diskusi zůstává, zda lze loterie (a sázení jako celek) považovat za formu podnikání, zda nejde spíše o určitý způsob zdanění. Dalším argumentem pro státní kontrolu v této oblasti je snaha o omezení daňových úniků a ochrana před podvody. Nezanedbatelná je také výše prosázené částky, která se od roku 1989 v České republice zdvojnásobila a v letech 1995-1998 se konstantně pohybuje okolo 40-43 mld. Kč.

## Poznámky

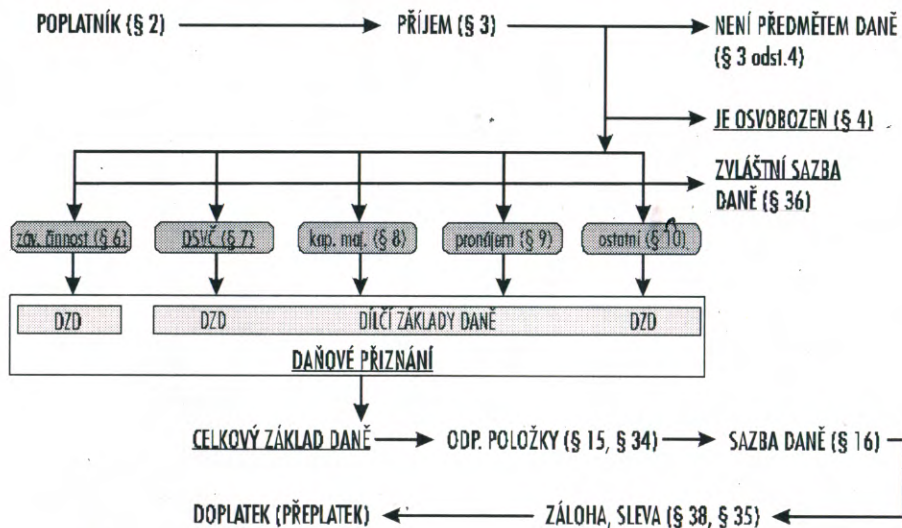
- 1/ Parlament České republiky má novelu projednat v únoru 1999
- 2/ Avšak v případě neznámější sázkové hry, kdy se losuje šest čísel ze čtyřiceti devíti, je pravděpodobnost výhry v prvním pořadí 1:13 983 816

## Použitá literatura:

1. Interní materiály FŘ Ostrava
2. Materiály Komory daňových poradců České republiky. Brno, KDP ČR 1996-98
3. Sbírka zákonů České republiky 1993-98
4. Sedláčková, O.: Diskriminace v podnikání. Ekonom, 1998, č. 48
5. Široký, J.: Analýza zdaňování výher a cen v České republice. DHK, 1998, č. 18



Obr. 1: Původní (a nově navrhovaná) úprava zdaňování výher a cen



**Obr. 2:** Možnosti zdaňování výher a cen v zákoně o dani z příjmů (podtrženo)