



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **CAROUSEL, spol. s r.o.**, se sídlem Perunská 4, Hodonín, zastoupený Ing. Pavlou Kvapilovou, daňovou poradkyní se sídlem Řeznická 1, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11.2.2016, č.j. 5763/16/5300-21441-711898,

t a k t o :

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 11.2.2016, č.j. 5763/16/5300-21441-711898, kterým byly potvrzeny dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 25.6.2015:

- dodatečný platební výměr č.j. 2888449/15/3010-50522-703600, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2011 ve výši 29 080 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 5 816 Kč,
- dodatečný platební výměr č.j. 2888806/15/3010-50522-703600, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2012 ve výši 26 430 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 5 286 Kč,
- dodatečný platební výměr č.j. 2889082/15/3010-50522-703600, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2014 ve výši 16 826 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 3 365 Kč.

I. Podstata věci

Žalovaný dospěl ke stejnému závěru jako správce daně, že žalobce neodvedl v rozporu se zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), daň z uskutečněných plnění - služeb spojených s provozováním zařízení interaktivního loterijního systému, které poskytl BONVER WIN, a.s. (dále jen „BONVER WIN“) a AUTO GAMES a.s. (dále jen „AUTO GAMES“) na základě smluv o pronájmu části nebytových prostor a o zabezpečení obsluhy sázkového zařízení uzavřených s těmito společnostmi.

Správce daně a žalovaný se neztotožnili s tím, že předmětem plnění byl pouze nájem, tj. plnění osvobozené ve smyslu § 51 odst. 1 ZDPH od daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), nýbrž se jednalo o poskytnutí práva umístit technické zařízení za účelem provozování výherních hracích přístrojů (dále jen „VHP“), a to včetně zabezpečení jejich obsluhy. Žalobce tedy poskytoval službu ve smyslu § 14 odst. 1 ZDPH, z níž byl povinen dle § 21 odst. 1 ZDPH odvést daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Závěry žalovaného, resp. správce daně nyní žalobce napadá podanou žalobou.

II. Shrnutí žalobní argumentace

Žalobce předně namítá, že daňová kontrola probíhala nezákonně, neboť nebyl vyzván k odstranění pochybností, jež by vycházely ze zcela určitých a konkrétních správcem daně specifikovaných skutečností. Žalobci tak bylo znemožněno předložit určitou odpověď, vyvracet pochybnosti správce daně a předkládat důkazní prostředky. Závěry žalovaného v napadeném rozhodnutí jsou pak podle žalobce v rozporu se zjištěným skutkovým stavem a neobsahují dostatečnou argumentaci reagující na odvolací námitky žalobce, tudíž napadené rozhodnutí je podle žalobce nepřezkoumatelné.

Žalobce uvádí, že smlouvy s BONVER WIN a AUTO GAMES byly sjednány za účelem podnikání spočívajícího v provozování sázkové hry ve smyslu

§ 50 odst. 3 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách (dále jen „zákon č. 202/1990 Sb.“). Podle žalobce správce daně pochybil, když přehodnotil uvedené nájemní (podnájemní) smlouvy na „obecnou“ službu podléhající DPH. Správce daně podle žalobce nesprávně aplikoval ZDPH a nezohlednil příslušná rozhodnutí Soudního dvora EU, neboť z obsahu smluv plyne, že se jednalo de facto o dohodu na společném provozování VHP, resp. sázkových her v dané herně a předmětem společného podnikání bylo provozování loterií a jiných obdobných her, které je od DPH podle § 60 ZDPH osvobozeno, přičemž obchodní partneři žalobce disponovali příslušnými oprávněními k provozování těchto her. Závěr správce daně, že úmyslem smluvních stran nebylo uzavřít dohodu o společném provozování VHP, nemá podle žalobce oporu ve skutkovém stavu.

Žalobce dále poukazuje na to, že podrobnou argumentací v daňovém řízení zdůraznil zásadu daňové neutrality. Na tuto argumentaci žalobce správce daně vůbec nereagoval. Podle žalobce se správce daně ve zprávě o daňové kontrole dále nevyjádřil ke tvrzením a výhradám žalobce obsaženým ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění. Stanovisko správce daně nemá s vyjádřeními žalobce souvislost a je vnitřně rozporné a nepřezkoumatelné.

Žalobce dále argumentuje tak, že pokud jde o poznámky pod čarou, ty nemají normativní charakter, a tudíž podle žalobce není pro účely DPH rozhodující, že žalobce není provozovatelem loterie ve smyslu § 4 odst. 6 písm. b) zákona č. 202/1990 Sb. Podle žalobce je jeho činnost provozováním loterií a obdobných her, čímž se rozumí i vykonávání všech dalších činností provozovatele ve smyslu jiných právních předpisů. Osvobození od daně z přidané hodnoty je podle žalobce dáno povahou služby a nikoli subjektem, jenž ji provozuje. Žalobce tak má za to, že byl v ekonomickém smyslu provozovatelem VHP, neboť převážnou část jeho plnění tvořila aktivní činnost upravená zákonem č. 202/1990 Sb. Žalobce zdůrazňuje, že tento závěr zmínil i správce daně ve zprávě o daňové kontrole a žalovaný v napadeném rozhodnutí. S ohledem na zásadu stejného zacházení nelze plnění poskytované žalobcem neosvobodit od daně z přidané hodnoty.

Žalobce dále namítá, že si správce daně ve zprávě o daňové kontrole protiřečí, když uvádí, že žalobce pouze poskytuje právo umístit do sjednaných prostor VHP, a zároveň uvádí, že hlavním smyslem smluv bylo provozování VHP a rulety. Rovněž tvrzení správce daně, že pokud by byl žalobce v pozici společného podnikání, tak by mu náležel i alikvotní podíl na tržbách, je v přímém rozporu s jiným závěrem správce daně, že výše odměny byla konstruována tak, aby činila 50 %, popř. 60 % tržby.

Na své argumentaci žalobce setrval v podané replice a z výše uvedených důvodů se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

III. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření se žalobou nesouhlasí. Zdůrazňuje, že v posuzovaném případě nedošlo v průběhu daňové kontroly k situaci, kdy by správce

daně vyzval žalobce k odstranění pochybností, a ke vrácení důkazního břemena zpět na žalobce.

Pokud jde o posouzení činnosti žalobce, žalovaný odkazuje na § 60 ZDPH, přičemž s výkladem předestřeným žalobcem, který povolením příslušného orgánu k provozu VHP nedisponoval, se žalovaný neztotožňuje. Podle žalovaného nedošlo ani k porušení principu neutrality DPH, neboť na služby poskytované žalobcem nelze nahlížet shodně jako na služby poskytované BONVER WIN a AUTO GAMES.

Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl, a na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před soudem.

IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.), podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného, a rozhodoval bez jednání za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s.ř.s.

Soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalovaného.

Napadené rozhodnutí by bylo nepřezkoumatelné, pokud by z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí nebylo zřejmé, jak o věci žalovaný uvažil a proč má odvolací námitky za liché, mylné nebo vyvrácené, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné, nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů; argumentace uvedená v odůvodnění rozhodnutí žalovaného však odpovídá kritériím přezkoumatelného správního rozhodnutí; představuje dostatečnou odpověď na odvolací námitky žalobce, které se v podstatné míře shodují s námitkami žalobními, a obsahuje dostatečnou argumentaci týkající se kvalifikace předmětu plnění dle smluv, jež uzavřel žalobce s BONVER WIN a AUTO GAMES. Nadto žalobce v žalobě nespecifikoval, které konkrétní odvolací námitky žalovaný nevypořádal; námitka nepřezkoumatelnosti tak není důvodná.

Namítá-li žalobce, že rozhodnutí žalovaného, resp. správce daně se neopírá o dostatečné skutkové důvody, tak z argumentace žalobce je zřejmé, že rozporuje závěr správce daně a žalovaného, že na základě smluv uzavřených s BONVER WIN a AUTO GAMES neposkytoval plnění, na něž se vztahuje osvobození od DPH. Žalobce tedy ve skutečnosti polemizuje s právním názorem správce daně a žalovaného na charakter plnění poskytovaného žalobcem na základě smluvního instrumentária mezi žalobcem a BONVER WIN a AUTO GAMES (smlouva o pronájmu nebytových prostor a zabezpečení obsluhy sázkového zařízení ze dne 8.6.2006 uzavřená s BONVER WIN, smlouva o podnájmu části nebytových prostor a o zabezpečení obsluhy sázkového

zařízení ze dne 14.10.2008 uzavřená s BONWER WIN, podnájemní smlouva za účelem přenechání nebytových prostor k provozování hostinské činnosti ze dne 15.10.2013 uzavřená s AUTO GAMES KOMBO s.r.o., smlouva o zabezpečení obsluhy technického zařízení ze dne 15.10.2013 uzavřená s AUTO GAMES a smlouva o podnájmu prostor sloužících k podnikání a zabezpečení obsluhy technického zařízení ze dne 1.3.2014 uzavřená s AUTO GAMES).

Ostatně žalobce v žalobě kromě právní polemiky nepředestírá žádné nezohledněné skutkové okolnosti či opominuté důkazní návrhy, naopak odkazuje na obsah smluv s BONWER WIN a AUTO GAMES, z něhož však vycházel i správce daně a žalovaný. S námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí pro nedostatek skutkových důvodů tak žalobce nemůže být úspěšný.

Podle zdejšího soudu také nebyl správce daně za daného stavu skutkových zjištění povinen vydat v průběhu daňové kontroly výzvu k odstranění pochybností ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 500/2004 Sb., daňového řádu, neboť posuzoval z daňového hlediska povahu smluvních plnění dle žalobcem uzavřených smluv. Skutkový podklad tedy tvořily výše uvedené smlouvy. Posouzení objektivní podstaty předmětných smluvních vztahů je již otázkou právního hodnocení, a proto není zřejmé, ostatně ani ze žaloby, k jakým skutkovým otázkám by měl správce daně shromažďovat další dílčí skutková zjištění a jaké měl vznášet pochybnosti o skutkovém stavu doloženém smlouvami předloženými žalobcem. Ani tato námitka tak není důvodná.

Podle § 60 ZDPH se provozováním loterií a jiných podobných her pro účely tohoto zákona rozumí provozování loterií a jiných podobných her, s výjimkou služeb souvisejících s jejich provozováním zajišťovaných pro provozovatele jinými osobami.

V poznámce pod čarou uvedenou k citovanému ustanovení ZDPH je uveden odkaz na zákon č. 202/1990 Sb.

Podle § 4 odst. 6 zákona č. 202/1990 Sb. může být provozovatelem loterie nebo jiné podobné hry jen právnická osoba se sídlem na území České republiky, které oprávněný orgán vydal povolení k provozování loterie nebo jiné podobné hry.

Žalobce fakturoval BONWER WIN a AUTO GAMES jednak zdanitelná plnění, jež deklaroval jako zajištění obsluhy VHP umístěných v provozovně, a dále plnění označená jako nájem – přenechání nebytových prostor k užívání, která v daňovém přiznání vykázal jako plnění osvobozená od DPH. Žalobce nemá v předmětu podnikání provozování loterií a jiných podobných her ve smyslu zákona č. 202/1990 Sb. a nedisponuje ani povolením ve smyslu citovaného zákona, podle něhož loterie a jiné podobné hry mohou být provozovány pouze na základě povolení vydaného příslušným orgánem.

Ze smlouvy mezi žalobcem jako nájemcem a pronajímatelem AUTO GAMES KOMBO s.r.o. vyplynulo, že jejich předmětem byl podnájem části nebytových prostor a movitých věcí v herně – baru HERNA BAR SPORT KLUB, a to za účelem provozování hostinské činnosti žalobce.

Ze smluvního instrumentária mezi žalobcem jako nájemcem a BONVER WIN jako podnájemcem vyplývá, že jejich předmětem byl nájem prostoru herny – baru HERNA BAR SPORT KLUB za účelem provozování sázkových her, a dále zabezpečení obsluhy sázkového zařízení. Bylo dohodnuto, že BONVER WIN umístí do prostor herny sázkové zařízení s tím, že provozovatelem zařízení je BONWER WIN a tomu též náležely tržby, které byl povinen žalobce BONWERU WIN řádně účtovat. Žalobce se zavázal vlastním jménem a na vlastní odpovědnost zajistit obsluhu sázkových her, vykonávat dohled, vyplácet výhry, vyřizovat reklamace a poskytnout součinnost orgánům dozoru, vést denní evidenci vsazených částek a výher. Pokud jde o výši odměny, ta byla konstruována tak, že byla stanovena nízká odměna s DPH za službu zajištění obsluhy, a pokud jde o odměnu za nájem, ta byla stanovena tak, že ji nebylo možné předem odhadnout a odvíjela se od hrubého zisku a odečetla se od ní odměna za služby, přičemž konečná výše částky za nájem činila zhruba 50 % tržby (protokol o seznámení žalobce s výsledky kontrolních zjištění ze dne 27.4.2015, č.j. 457888/15/3010-60562-702999, ve spojení se zprávou o daňové kontrole ze dne 22.6.2015, č.j. 454716/15/3010-60562-702999).

Ze smluvního instrumentária mezi žalobcem jako nájemcem a podnájemcem AUTO GAMES vyplývá, že jejich předmětem byl nájem prostoru herny – baru HERNA BAR SPORT KLUB za účelem provozování sázkových her, a dále zabezpečení obsluhy sázkového zařízení s tím, že tržby náležely AUTO GAMES. Žalobce se zavázal vlastním jménem a na vlastní odpovědnost zajistit obsluhu sázkových her, vykonávat dohled, vyplácet výhry, vyřizovat reklamace a poskytnout součinnost orgánům dozoru, vést denní evidenci vsazených částek a výher. Pokud jde o výši odměny, ta byla konstruována tak, že byla stanovena nízká odměna s DPH za službu zajištění obsluhy, a pokud jde o odměnu za nájem, ta byla stanovena tak, že ji nebylo možné předem odhadnout a odvíjela se od hrubého zisku a odečetla se od ní odměna za služby, přičemž konečná výše částky za nájem činila zhruba 60 % tržby (protokol o seznámení žalobce s výsledky kontrolních zjištění ze dne 27.4.2015, č.j. 457888/15/3010-60562-702999, ve spojení se zprávou o daňové kontrole ze dne 22.6.2015, č.j. 454716/15/3010-60562-702999).

Správce daně dospěl k závěru, že uvedená plnění – nájem a zabezpečení obsluhy – jsou provázána a je nutné je ve smyslu ZDPH považovat za plnění jediné, a to ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28.3.2012, č.j. 1 Afs 22/2012-53. Stejně tak oddělení smluvní úpravy odměny za službu a nájem bylo pouze formální, neboť odměna byla konstruována jako nedělitelná. Správce daně proto dospěl k závěru, že se v daném případě nejednalo o nájem nebytových prostor, nýbrž o poskytnutí práva k umístění VHP a rulety, a že hlavním smyslem instrumentária bylo provozování sázkových zařízení.

V této souvislosti není důvodná námitka, že se správce daně ve zprávě o daňové kontrole nevyjádřil ke tvrzením a výhradám žalobce obsaženým ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění a že nereagoval na poukaz žalobce na zásadu daňové neutrality. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole ze dne 22.6.2015, č.j. 454716/15/3010-60562-702999, shrnul vyjádření žalobce ze dne 13.5.2015 k výsledku

kontrolního zjištění a na str. 11 až 13 na ně reagoval s tím, že smluvní podmínky a postavení žalobce vůči smluvním partnerům – provozovatelům herních zařízení nezakládají postavení a znaky podnikání společníků ve společném podnikání. Podle správce daně nebylo záměrem smluvních stran uzavřít dohodu o společném provozování VHP. Správce daně uvedl, že pak ani nelze aplikovat § 60 ZDPH a následně závěry judikatury Soudního dvora EU ve smyslu rovného zacházení s osobami povinnými k dani, pokud jde o podobná plnění. Pokud správce daně uvedl, že pokud by byl žalobce v pozici společného podnikání, tak by mu náležel i alikvotní podíl na tržbách, které však ve výši 100% (dle obsahu smluv) náležely provozovateli zařízení. Na výše uvedených závěrech správce daně neshledává zdejší soud jakoukoli nelogičnost a zpráva o daňové kontrole tak není nepřezkoumatelná.

V nyní posuzované věci je nutné při interpretaci ZDPH třeba použít eurokonformní výklad. Podle Soudního dvora EU ustanovení unijního práva upravující osvobození od DPH představují výjimku z obecné zásady, podle které se DPH vybírá z každé služby poskytnuté za protiplnění osobou povinnou k dani, a tato výjimka musí být vykládána restriktivně. Judikaturu Soudního dvora EU reflektuje ve své rozhodovací činnosti též Nejvyšší správní soud: *„Soudní dvůr mnohokrát zdůraznil, že pro účely správného uplatnění osvobození je třeba odlišit pasivní přenechání majetku k užívání od ostatních činností, které mají buď povahu průmyslového nebo obchodního podnikání, jako jsou buď výjimky stanovené v šesté směrnici (ubytování, nájem bezpečnostních Afs schránek, parkovacích míst a trvale instalovaných zařízení), anebo je jejich předmět lépe charakterizován poskytováním určité služby, než pouhým poskytnutím určité věci k užívání, jako např. právo užívat golfové hřiště (rozsudek C - 150/99 ze dne 18. 1. 2001 Stockholm Lindöpark, bod 17 a bod 26), právo užívat most za mýtné (rozsudek C - 358/97 ze dne 12. 9. 2000 Komise vs. Irsko, zejména body 52 - 58) -nebo právo umístit automaty na cigarety v obchodních prostorech (C - 275/01 Sinclair Collis Collis). Pokud jde o aplikaci čl. 13B(b) šesté směrnice, pojem osvobození má být vykládán restriktivně a jeho obsah by měl být jednotný ve všech členských státech.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23.4.2009, č.j. 9 Afs 93/2008-43, č. 1187/2007 Sb. NSS). Pod pojem „nájem nebytových prostor“ tedy nebudou pro účely osvobození od daně z přidané hodnoty spadat taková plnění, k jejichž poskytování je sice nemovitost nezbytná, ale jejíž užití není hlavním smyslem ani cílem poskytovaného plnění.

Žalobce v žalobě nijak nerozporuje závěr správce daně a žalovaného, že se v daném případě u plnění, které uplatňoval coby nájem jako plnění osvobozené od DPH, o nájem nejednalo. Žalobce však argumentuje tak, že plnění jím poskytované bylo v materiálním smyslu provozováním sázkových her ve smyslu unijního práva a navazujících právních předpisů členských zemí.

V této souvislosti není důvodná námitka, že si správce daně ve výsledku kontrolního zjištění a ve zprávě o daňové kontrole protiřečí a že by snad uvedené konstrukci žalobce přisvědčil. Správce daně obecně charakterizoval hlavní účel smluv mezi žalobcem a BONVER WIN a AUTO GAMES, ovšem nikde neuvedl, že žalobce jako smluvní strana na základě tohoto instrumentária provozoval činnost ve smyslu zákona č. 202/1990 Sb., na niž se vztahuje osvobození od DPH. Správce daně

nepřisvědčil žalobci, že předmětem smluv byla oddělená plnění tak, jak je z hlediska DPH rozdělil žalobce. Ze závěrů správce daně je zcela zřejmé, že podle správce daně žalobce jako jedna ze smluvních stran poskytl právo k umístění sázkových zařízení a spolupráci při jejich provozování, tedy službu podléhající příslušné sazbě DPH. Stejně tak lze uzavřít i pokud jde o argumentaci žalovaného; ani v napadeném rozhodnutí soud neshledává vnitřní rozpornost úvah žalovaného či nesrozumitelnost v tom ohledu, jak žalovaný z daňového hlediska nahlíží na plnění poskytované žalobcem BONVER WIN a AUTO GAMES a o jaké úvahy svůj právní názor, vycházející ze smluvního instrumentária, opírá. Úvahy správce daně a žalovaného jsou nejen srozumitelné, nýbrž i věcně správné.

Zdejší soud dále zdůrazňuje, že pokud jde o skutkově obdobné situace, které se týkaly obdobných smluv, jejichž předmětem bylo poskytování služeb souvisejících s provozováním sázkových zařízení, tak v rozsudku ze dne 8.4.2010, č.j. 2 Afs 6/2009-64, Nejvyšší správní soud zdůraznil, že *„Jde tedy o to, zda stěžovatel umožňuje provozovatelům výherních hracích přístrojů pouze pasivní činnost, spočívající ve využití daných prostor, či zda je poskytnutí části nebytových prostor součástí dalších aktivit ze strany stěžovatele, které mají buď povahu průmyslového, nebo obchodního podnikání, anebo je jejich předmět lépe charakterizován poskytnutím určité služby, než pouhým poskytnutím určité věci k užívání.“* Dále tyto závěry převzal a rozvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 18.3.2013, č.j. 2 Afs 78/2012-31, v němž smluvní vztah mezi nájemcem a pronajímatelem charakterizoval jako poskytnutí služby, jejíž součástí bylo jak umístění hracích automatů v nemovitosti nájemce, tak péče o ně. V tomto případě se Nejvyšší správní soud neztotožnil s obdobnou konstrukcí, že by se v případě takové služby jednalo o plnění osvobozené od DPH z titulu provozování VHP, jak se snaží tvrdit i žalobce: *„stěžovatelka poskytovala služby, které byly sice podmínkou pro to, aby společnost STARDUST GAMES, s. r. o., měla kde a jak poskytovat své od daně osvobozené služby, nelze však tvrdit, že by byly přímo její součástí. Stěžovatelka sama hrací automaty neprovozovala, ostatně ani netvrdí, že by k jejich provozu měla patřičnou licenci. Její poměr k jejich provozu je pouze podobný jako poměr podnikatele, který by dodával do těchto automatů elektrický proud nebo který by je opravil v případě poruchy. Ani bez jejich služeb by tyto automaty nemohly být provozovány, to však poskytování těchto podpůrných služeb neosvobozuje od daně z přidané hodnoty. Stejně tak se osvobození podle § 60 zákona o dani z přidané hodnoty nevztahuje ani na stěžovatelku, která poskytovala jednak místo k provozu výherních hracích přístrojů, jednak výpomoc při jejich obsluze; to z ní však nečiní osobu, která by je „provozovala“.“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18.3.2013, č.j. 2 Afs 78/2012-31).

Žalobcem předestřená konstrukce podle zdejšího soudu jednak neodpovídá obsahu smluv a nadto představuje nejen obcházení ZDPH, nýbrž i podmínek stanovených zákonem č. 202/1990 Sb. pro provozování sázkových her a loterií v ČR. Pro zdejší soud je těžko akceptovatelná konstrukce, že by § 60 ZDPH bylo možno vyložit tak, že by z hlediska DPH subjekt, který poskytuje služby spojené s provozováním VHP, byl zároveň provozovatelem takového zařízení, aniž by splňoval podmínky zákona č. 202/1990 Sb. a dovolával se osvobození od DPH. Tato konstrukce žalobce jde přímo proti citovanému ustanovení ZDPH, který z provozování loterií a

jiných podobných her pro účely DPH výslovně vyjímá služby souvisejících s jejich provozováním zajišťovaných pro provozovatele jinými osobami. V tomto smyslu není případný ani argument, že poznámka pod čarou k § 60 ZDPH nemá normativní charakter, neboť poznámky pod čarou slouží především jako pomůcka při výkladu citovaného pravidla, které správce daně a žalovaný interpretovali a na skutkový stav aplikovali správně.

Odkaz žalobce na zásadu daňové neutrality je tudíž nepřípadný, stejně jako odkaz na judikaturu, které se žalobce v souladu s touto zásadou dovolává. Skutečným ekonomickým důvodem vztahů založených předmětnými smlouvami byla možnost žalobce podílet se na provozu zařízení VHP a za tímto účelem žalobce poskytl službu spočívající v činnosti vedoucí k významné tvorbě hodnoty, což je podstatný znak z hlediska DPH.

S ohledem na výše uvedené neshledal soud žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Soud proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

IV. Náklady řízení

O nákladech účastníků řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. věty první s.ř.s., podle něhož, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu právo na náhradu nákladů řízení proti žalovanému nenáleží; to náleží žalovanému. Tomu však žádné náklady vynaložené nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, proto mu nebylo přiznáno právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 18. dubna 2018

Za správnost vyhotovení:
Raus,v.r.
R. L.

David
předseda senátu