



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: PETANAL, spol. s r.o.**, sídlem Lukavec 70, Lovosice, IČ 49900072, zastoupeného JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem v Litoměřicích, Kostelní náměstí 233/1, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 30.6.2011, č.j. 5520/11-1300-500391,

t a k t o :

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se v žalobě podané v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „původní žalovaný“) ze dne 30.6.2011, č.j. 5520/11-1300-500391, kterým byly potvrzeny dodatečné platební výměry Finančního úřadu v Libochovicích (dále jen „správce daně“) ze dne 19.10.2010, č.j. 31887/10/197970505359, č.j. 31888/10/197970505359, č.j. 31889/10/197970505359, č.j. 31890/10/197970505359, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roku 2008, která činila včetně penále celkem 428 492,- Kč. Současně se žalobce domáhal i zrušení výše uvedených dodatečných platebních výměrů správce daně.

Dne 1.1.2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o Finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem.

Podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) ve spojení s ustanoveními § 5, § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o Finanční správě se od 1.1.2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství.

Žalobce uvedl, že uzavřel s provozovatelem hracích zařízení nájemní, resp. podnájemní smlouvu na část nebytových prostor, jejímž předmětem byl nájem, resp. podnájem nebytových prostor za účelem umístění hracích automatů. Podstata sporu spočívá dle žalobce v tom, že původní žalovaný nájemní, resp. podnájemní smlouvu na část nebytových prostor na umístění hracích přístrojů nepovažoval za nájemní vztah. Pro daňové právo hmotné to z hlediska daně z přidané hodnoty znamená, že tuto službu žalovaný nepovažuje za osvobozené plnění podle ustanovení § 56 odst. 4 věty první zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), podle kterého nájem pozemku, staveb, bytů a nebytových prostor je osvobozen od daně. Původní žalovaný tak poskytnutou službu „dodanil“ v plném rozsahu. Žalobce v odvolání tvrdil, že na základě správně zjištěného skutkového stavu si správce daně učinil nesprávný právní závěr o osvobozeném plnění z nájemní, resp. podnájemní smlouvy. Dále tvrdil, že správce daně nehodnotil správně důkazy rozhodné pro správné stanovení daně a neprokázal daňovému subjektu zastřenost právního úkonu nájemního, resp. podnájemního vztahu. Tím došlo k porušení ustanovení § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), neboť nebylo prokázáno, že nájemní vztah je vztahem zastřeným, neboť nebyl označen právní úkon, který měl být zastřený. Poskytnutou službou ve smyslu ustanovení § 14 zákona o dani z přidané hodnoty je nepochybně i poskytnutí nájmu, resp. podnájmu nebytových prostor s tím, že tato služba je od daně z přidané hodnoty osvobozena podle § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty. K tomuto osvobození nebylo přihlédnuto, čímž správce daně porušil ustanovení § 16 odst. 1, § 31 odst. 2 daňového řádu a ustanovení § 56 zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalobce také trvá na tom, že právní úprava nájmu nebytových prostor je obsažena v českém právním řádu, a to v zákoně č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor. Podle ustanovení § 5 odst. 2 tohoto zákona je nájemce oprávněn užívat nebytový prostor v rozsahu dohodnutém ve smlouvě. Podle ustanovení § 6 odst. 1 je nájemce oprávněn přenechat nebytový prostor nebo jeho část do podnájmu pouze na dobu určitou a jen s předchozím písemným souhlasem pronajímatele. Podle téhož ustanovení odstavce druhého, práva a povinnosti vyplývající z § 5 se vztahují i na toho, komu byl nebytový prostor přenechán do podnájmu. Žalobce i nadále trvá na tom, že předmětné smlouvy jsou co do obsahu smlouvami o nájmu, popř. podnájmu nebytových prostor a odpovídají zákonu o nájmu a podnájmu nebytových prostor. Zákonný provozovatel měl výhradní právo užívat určenou část nebytových prostor, jako kdyby byl vlastníkem prostor, neboť na těchto prostorech byly umístěny výhradně hrací přístroje provozovatele a bylo tak nemožné tyto prostory využívat jinou osobou, tedy na tyto prostory umístit věci jiného vlastníka, čímž bylo zcela nemožné, aby další osoba měla právo pronajaté prostory užívat (umístit na toto místo věc jinou). Tato nemožnost byla zcela objektivní zakládající právo provozovatele vyloučit další osobu z výkonu tohoto práva a ze samotné této podstaty k převodu takového „vylučovacího“ práva nepochybně došlo. Je v souladu s účelem a podstatou tohoto nájmu, že ostatní prostory

využívaly i třetí osoby. Právě proto byly hrací přístroje umístěny v přesně určených prostorách žalobce. Zákonný provozovatel jednak nemohl vyloučit z užívání ostatních nepronajatých prostor jakékoliv třetí osoby (neboť tyto neměl pronajaty), a jednak takové jednání zákonného provozovatele by bylo v rozporu s účelem a podstatou nájmu. Právě tyto třetí osoby byly rozhodující skutečností pro umístění těchto hracích přístrojů, tedy pro uzavření předmětného nájemního vztahu. Skutečnost, že uváděné právo přístupu měl zákonný provozovatel jen v provozních dobách provozovny, je podle žalobce zcela irrelevantní. Je přirozené, že pronajímatel má nepochybně právo se s nájemcem dohodnout na těchto „provozních podmínkách“.

Žalobce trvá na tom, že v daném případě se jedná o nájem, příp. podnájem nebytových prostor, který podle § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty je od daně osvobozen. Původní žalovaný neprokázal, že se jedná o fiktivní úkon a že je v rozporu se zákonem o nájmu a podnájmu nebytových prostor. Tím původní žalovaný porušil ustanovení § 2 odst. 7, § 31 odst. 2 a odst. 8 daňového řádu. Dle žalobce tím také žalovaný porušil ustanovení § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty, když nepřihlédl k osvobození příjmů z nájmu nebytových prostor.

Původní žalovaný v písemném vyjádření k podané žalobě navrhl zamítnutí žaloby v plném rozsahu a odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Původní žalovaný nezpochybnil obchodní vztahy spočívající v nájmu nebytových prostor, neboť tyto vztahy nebyly předmětem daňového řízení. Podstatné pro posouzení věci bylo, zda lze žalobcem poskytované plnění podřadit pod pojem „nájem nebytových prostor“, který je od daně z přidané hodnoty osvobozen podle ustanovení § 51 odst. 1 písm. e) a § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty či zda se jedná o zdanitelné plnění ve smyslu ustanovení § 14 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, tj. o poskytnutí služby. Ve svém rozhodnutí původní žalovaný řádně odůvodnil, proč byl nucen vycházet z principu eurokonformního výkladu a z rozsudku Evropského soudního dvora, tj. že vymezení pojmu „nájem“ není uvedeno v zákoně o dani z přidané hodnoty, čímž měl na mysli, že tento pojem není v zákoně o dani z přidané hodnoty definován. Původní žalovaný nebyl povinen prokazovat, že v daném případě se jednalo o fiktivní právní úkon, protože v daném případě byl povinen použít eurokonformního výkladu pojmu „nájem“, což také učinil. Tímto postupem nemohlo dojít k porušení ustanovení § 2 odst. 7 a § 31 odst. 2 a 8 daňového řádu. V daném případě tak nemohl přihlédnout k osvobození nájmu nebytových prostor. Původní žalovaný dále upozornil, že žalobce odkazuje na mnoha místech na ustanovení § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty, přičemž pro rok 2009 platí ustanovení § 56 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a žalobce se po řádném poučení, že může vyslovit souhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřil.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo

jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Podstata sporu mezi žalobcem a původním žalovaným spočívá ve skutečnosti, zda vztah mezi žalobcem a provozovatelem výherních automatů a příjmy z něho plynoucí je možné podřadit pod ustanovení § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané, ve znění účinném do 31.12.2008, neboť se jedná o nájem nebytových prostor, který je dle uvedeného ustanovení osvobozen od daně bez nároku na odpočet daně, či nikoliv. Žalobce zastává názor, že daný vztah a příjmy z něho plynoucí plně odpovídají ustanovením uvedeným v zákoně o nájmu a podnájmu nebytových prostor a jedná se tedy o osvobozená zdanitelná plnění, a původní žalovaný naproti tomu s odkazem na výklad pojmu „nájem“ judikaturou Evropského soudního dvora zastává názor, že předmětné příjmy jsou příjmy za poskytnuté služby, které plně podléhají dani z přidané hodnoty.

K této otázce se již vyjadřoval Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 23.4.2009 č.j. 9 Afs 93/2008-43. Při posouzení sporné otázky soud plně vycházel ze závěrů obsažených v citovaném rozhodnutí.

Především je nutno konstatovat, že v předmětu sporu jde o věc skutkově spadající již do doby po vstupu České republiky do Evropské unie. Přistoupení České republiky k Evropské unii současně vedlo k přistoupení ke společnému systému daně z přidané hodnoty, který je právně regulován a harmonizován na úrovni práva Evropského společenství, a sice v první řadě směrnicí Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice“). Za situace, kdy věc spadá do období po přistoupení České republiky do Evropské unie a současně se jedná o interpretaci práva v oblasti právní úpravy, jejíž vznik, působení a účel je bezprostředně navázán na komunitární právo, je nutno vycházet při interpretaci českého zákona o dani z přidané hodnoty z principu eurokonformního výkladu. Eurokonformní výklad však současně nemůže sloužit jako základ pro výklad vnitrostátního práva contra legem, resp. výklad, na jehož základě by byla stanovena povinnost nad rámec vnitrostátního zákona.

Pro odpověď na otázku, zda plnění smluvními účastníky označené jako podnájem nebytových prostor spadá pod pojem „nájem“, který je od daně z přidané hodnoty osvobozen ve smyslu čl. 135 směrnice, resp. ustanovení § 56 zákona o dani z přidané hodnoty, je nutno vyložit pojem „nájem“ pro účely daně z přidané hodnoty a současně posoudit všechny okolnosti, za nichž se plnění uskutečňuje. Směrnice nedefinuje ani pojem „pronájem nemovitého majetku“, ani pojem „pacht“, ani neodkazuje na jeho vymezení v právních předpisech členských států. Ohledně osvobození od daně Evropský soudní dvůr (dále také „Soudní dvůr či ESD“) opakovaně konstatoval, že „osvobození“ je autonomní pojem práva Společenství, který musí být definován na úrovni Společenství [viz např. rozsudek ESD 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)]. Soudní dvůr tento pojem definoval ve své judikatuře, kterou generální advokát Ruiz-Jarabo Colomer shrnul v bodech 20 a 21 svého stanoviska k věci Temco Europe C - 284/03 následovně: 1) vlastník nemovitosti převádí na jinou osobu (2) s vyloučením jakékoliv jiné osoby (3) užívací a požívací právo (4) na sjednanou dobu (5) a za nájemné. Nájem tedy představuje zpravidla

relativně pasivní činnost, závisající na pouhém plynutí času, která nevede k významné tvorbě hodnoty. 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 ve směrnici (ubytování, nájem bezpečnostních 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 pojem osvobození má být vykládán restriktivně a jeho obsah by měl být jednotný ve všech členských státech.

Český zákon o dani z přidané hodnoty neobsahuje pro své účely žádnou vlastní definici nájmu, žádné ze zákonných ustanovení současně výslovně nepovažuje právo umístit výherní automaty v určité provozovně za nájem či jiné osvobozené plnění. Jestliže tedy vnitrostátní zákon neobsahuje v porovnání se směrnicí žádnou výjimku týkající se osvobození nájmu, je při výkladu pojmu nájem pro účely daně z přidané hodnoty nutno zohlednit výše uvedená výkladová pravidla stanovená judikaturou Evropského soudního dvora. Při výkladu vnitrostátního práva nebudou tedy v obecné rovině pod pojem nájem pro účely osvobození od daně z přidané hodnoty spadat taková plnění, pro jejichž poskytování je sice nemovitost nezbytná, ale jejíž užití není hlavním smyslem ani cílem poskytovaného plnění (večeře v restauraci, hraní golfu na golfovém hřišti, mýtné). Dle názoru soudu tedy správce daně s ohledem na výše uvedené postupoval zcela správně, pokud k výkladu pojmu „nájem“ využil judikaturu Evropského soudního dvora a nikoli zákon o nájmu a podnájmu nebytových prostor.

Soud uvádí, že v daném případě se u výkladu obsahu pojmu „nájem“ pro účely zákona o dani z přidané hodnoty nejedná o aplikaci právního předpisu, ale o výklad právního pojmu, který v samotném zákoně o dani z přidané hodnoty není definován. Na tomto místě soud znovu podotýká, že systém daně z přidané hodnoty je právně regulován a harmonizován na úrovni práva Evropského společenství. Pokud tedy samotný vnitrostátní právní předpis týkající se daně z přidané hodnoty neobsahuje definici právního pojmu, je třeba použít definici obsahu takového pojmu v tom rozsahu, v jakém k ní dospěl Evropský soudní dvůr v rámci řízení o předběžné otázce. Zakládací smlouvy obsahují úpravu řízení o předběžné otázce v čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie a čl. 150 Smlouvy o založení EUROATOM. Tato ustanovení umožňují, aby se Evropský soudní dvůr zabýval platností a výkladem sekundárního práva. Institut předběžné otázky jako zvláštního nesporného řízení reflektuje především okolnost, že mnohé prameny evropského práva jsou v členských státech bezprostředně aplikovatelné. To platí pro některá ustanovení zakládacích smluv a jiného primárního práva, bezprostředně aplikovatelná jsou i mnohá ustanovení práva sekundárního. V důsledku toho jednotlivé vnitrostátní orgány, zejména soudy, aplikují evropské právo a jsou konfrontovány s problémem jeho vztahu k vnitrostátnímu právnímu systému jednotlivých členských států. Evropský soudní dvůr je povolán, aby svojí aplikací napomáhal vnitrostátním soudům, a tak působil na jednotný výklad a aplikaci evropského práva v celém Společenství, ve všech členských státech. Řízení o předběžné otázce je tedy význačným příspěvkem k integraci evropského právního systému. Plní velmi významný úkol spočívající v jednotě evropského práva a jeho shodné aplikaci v jednotlivých členských státech. (viz Tichý, L.,

Arnold, R., Zemánek, J., Král, R., Dumbrovský, T. Evropské právo. 4. vydání. Praha : C. H. Beck, 2001, 386 s.). Proto soud opětovně zdůrazňuje, že správní orgány postupovaly správně, pokud při výkladu pojmu nájem pro účely zákona o dani z přidané hodnoty vycházely z judikatury Evropského soudního dvora.

Evropský soudní dvůr se ve věci *Sinclair Collis* zabýval otázkou, zda poskytnutí prostoru k instalování prodejních automatů na cigarety lze považovat za nájem nemovitosti. Soudní dvůr vzhledem k okolnostem případu dospěl k závěru, že nelze. Stěžejním argumentem rozhodnutí bylo, že uzavřená smlouva mezi smluvními stranami nezaručila nájemci (zde majiteli prodejních automatů na cigarety) právo kontrolovat a omezit přístup k prostorům, kde byly automaty umístěny. Nájemce neměl volný přístup k místu, kde se automaty nacházely, jeho přístup byl také omezen na provozní dobu podniku a právo k přístupu nebylo možno vykonávat bez souhlasu majitele podniku. Za další třetí strany měly přístup k automatům na základě podmínek majitele podniku, nikoli na základě podmínek určených nájemcem (vlastníkem automatů). Evropský soudní dvůr tuto předběžnou otázku uzavřel v bodě 31 tak, že *pro řádný výklad článku 13 (B) šesté směrnice poskytnutí práva majitelem prostor majiteli prodejních automatů s cigaretami k instalaci, provozu a udržování těchto automatů v jeho prostorách na místě určeném majitelem prostor po dobu dvou let, za úplaty stanovenou v procentech z hrubého zisku z prodeje cigaret a jiného tabákového zboží v jeho prostorách, aniž by majiteli automatů bylo uděleno i právo ovládat a kontrolovat tyto automaty a prostor, na němž jsou umístěny, nikoli ve smyslu jakém bylo ve smlouvě stanoveno* (pozn. šlo o ovládání ve smyslu přístupu k automatům jen se souhlasem majitele podniku, v době provozních hodin a pro účely udržování automatů, doplňování zásob a vybírání peněz), *neodpovídá nájmu nemovitosti tak, jak je stanoveno ve zmíněném ustanovení* (překlad Nejvyššího správního soudu z výše uvedeného rozsudku ze dne 23.4.2009 č.j. 9 Afs 93/2008-43).

Soud se proto ve výše uvedeném smyslu zaměřil na zkoumání faktického vztahu mezi účastníky předmětné podnájemní smlouvy tak, jak vyplývá ze správního spisu. Mělo-li by být žalobci vyhověno, soud by musel dojít k závěru, že předmětná smlouva nejen vykazuje všechny formální znaky podnájemní smlouvy, ale i že faktický vztah mezi nájemcem a podnájemcem odpovídá podnájemnímu vztahu.

Předmětem nájmu resp. podnájem dle smlouvy o podnájem části nebytových prostor ze dne 31.12.2007 uzavřené mezi žalobcem a společností Forbes Východ s.r.o. byl nájem části nebytového prostoru v rozsahu 22,5 m² v nebytových prostorech budovy čp. 1068/18 v ulici Osvoboditelů v Lovosicích. Vymezení části nebytových prostor, jež tvoří předmět smlouvy o nájmu a podnájem, bylo zakresleno na situačním plánu, který je součástí uvedené smlouvy.

Dle názoru soudu z jednotlivých ustanovení smlouvy ze dne 31.12.2007, které upravují vztahy mezi smluvními stranami, jednoznačně vyplývá, že užití vymezených prostorů nebylo cílem smlouvy, ale toto užití mělo být pouhým prostředkem k dosažení cíle jiného. Hlavním cílem, tedy příčinou uzavření předmětné nájemní a podnájemní smlouvy, nebylo dle názoru soudu pasivní přenechání prostoru k užívání, ale poskytnutí práva na provozování herny s výherními hracími přístroji včetně zákonem předepsaného dohledu. Tyto skutečnosti vyplývají zejména z článků III. a V. uvedené smlouvy, kde jsou zakotveny povinnosti nájemce a podnájemné, zejména se jedná o povinnost žalobce nedovolit v provozovně umístění jiného sázkového zařízení, poskytnout přiměřenou součinnost

podnájemci při zřízení další služby související s provozem výherních hracích automatů. Podnájemné je stanoveno podílem na zisku, přičemž v něm byly zahrnuty veškeré výdaje a náklady nájemce na poskytnuté služby dle této smlouvy. Při místním šetření bylo správcem daně zjištěno, že prostory s výherními hracími automaty jsou umístěny podél zdi do písmena „L“ a tato část je oddělena pouze paravanem za kterým se nacházel prostor baru, který byl využíván žalobcem pro jeho činnost. Podnájemce tak neměl právo omezit přístup na místo, kde byly výherní hrací automaty umístěny. Je zřejmé, že nedošlo k pasivnímu poskytnutí místa nebo prostoru spolu s udělením práva třetí osobě jej využívat jako vlastník a vylučující z jeho užívání další osoby. Soud se tak ztotožnil s názorem původního žalovaného, že v daném případě nešlo o nájemní či podnájemní vztah ve smyslu výše uvedené judikatury Evropského soudního dvora.

S ohledem na výše uvedené tedy dospěl soud k závěru, že správce daně i původní žalovaný dospěli ke správnému závěru, že v daném případě nebyl obsahem poskytovaného zdanitelného plnění nájem resp. podnájem nebytových prostor ve smyslu eurokomfortního výkladu těchto pojmů, a proto nešlo částky nabyté na základě předmětných smluv podřadit pod plnění osvobozená od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně ve smyslu § 56 zákona o dani z přidané hodnoty. Předmětnou námitku žalobce tedy soud vyhodnotil jako nedůvodnou.

Dále soud konstatuje, že považuje za nedůvodnou i námitku žalobce, že v napadeném rozhodnutí není dokázáno, že se v případě předmětné nájemní, resp. podnájemní smlouvy jednalo o fiktivní úkon. Jak již bylo výše uvedeno, soud se ztotožnil se závěry žalovaného, že v daném případě nebyly předmětné smlouvy považovány za fiktivní úkon, ale pouze plnění, které bylo na jejich základě poskytnuto, nebylo posouzeno správcem daně, původním žalovaným a konečně ani soudem jako „nájem“. Proto nemohlo jít v případě plnění poskytnutých na základě uvedených smlouvy o osvobozená plnění dle § 56 zákona o dani z přidané hodnoty.

K námitce žalobce, že správce daně a žalovaný měli vycházet při hodnocení pojmu „nájem“ z díkce zákona o nájmu a podnájmu nebytových prostor a nikoli z judikatury Evropského soudního dvora, soud uvádí následující. Právní vztahy mezi pronajímatelem a nájemcem resp. podnájemcem nebytových prostor se zcela jistě řídí ustanoveními vnitrostátního zákona o nájmu a podnájmu nebytových prostor. Na tyto soukromoprávní vztahy nemá výše citovaná judikatura Evropského soudního dvora žádný vliv. Ovšem v případě výkladu pojmu „nájem“ pro účely zákona o dani z přidané hodnoty je zcela namístě, jak již soud výše uvedl, využití příslušné judikatury Evropského soudního dvora. Pro výklad pojmu „nájem“ pro oblast veřejného práva nelze v tomto případě využít úpravu obsaženou v zákoně o nájmu a podnájmu nebytových prostor, která je normou regulující výhradně soukromoprávní vztahy účastníků nájemního či podnájemního vztahu. Tuto námitku tedy soud shledal rovněž jako nedůvodnou. Soud může rovněž konstatovat, že ke stejným závěrům dospěl již dříve i v obdobných případech, např. v rozsudcích ze dne 1.2.2012, č.j. 15 Ca 79/2009-28, nebo ze dne 25.7.2012, č.j. 15 Ca 176/2009-35.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba je nedůvodná, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl. Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti podle obsahu správního spisu vůbec nevznikly.

Poučení: 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). Připadne-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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Ústí nad Labem dne 14. května 2013

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová