



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: A. I.**, bytem „X“, zastoupeného JUDr. Janem Hájkem, advokátem se sídlem v Ústí nad Labem, ul. Masarykova č. p. 43, PSČ 400 01, proti **žalovanému: Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem v Ústí nad Labem, ul. Velká Hradební č. p. 61, PSČ 400 21, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 10. 2009, č. j. 12303/09-1300-506002,

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á.
- II. Žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou u zdejšího soudu v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 30. 10. 2009, č. j. 12303/09-1300-506002, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správce daně“) ze dne 7. 4. 2009, č. j. 54507/09/178912500623, jímž mu byl vyměřen nadměrný odpočet u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2007 ve výši 82.835,-Kč snížený o 123.558,-Kč oproti vykázanému nadměrnému odpočtu žalobcem ve výši 206.393,-Kč. Současně žalobce požadoval, aby soud zrušil i dotýčný platební výměr správce daně.

V žalobě uvedl, že podstatou věci je posouzení vztahu mezi žalobcem a společnostmi VIKTORIAPLAY, a. s., LIPRA, spol. s r.o., a LOTOPLAY GAGO, a. s. Žalobce jej považuje za nájem (podnájem) a správce daně a žalovaný za vztah jiný o poskytnutí práva nebo využití věci – o službu. Tato okolnost je přitom významná vzhledem k tomu, že dle ust. § 56 odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

(dále jen „nový zákon o dani z přidané hodnoty“), je nájem pozemků, staveb a nebytových prostor osvobozen od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně, kdežto u poskytnutí služby tomu tak není. Podle ust. § 14 odst. 1 písm. b) nového zákona o dani z přidané hodnoty je přitom třeba za poskytnutí služby považovat též poskytnutí práva využití věci nebo práva nebo jiné majetkové využitelné hodnoty. Otázkou tedy je, zda plnění poskytnutá v rámci výše uvedeného vztahu mezi žalobcem a uvedenými společnostmi jsou zdanitelná plnění, ze kterých vzniká povinnost uplatnit daň na výstupu, či nikoliv s poukazem na ust. § 21 odst. 6 nového zákona o dani z přidané hodnoty. Rozpor mezi žalobcem a žalovaným přitom nevznikl tím, že by strany zaujímal odlišný názor na to, co je nájem, resp. podnájem nebytových prostor, co je určující pro daný právní a hospodářský vztah, neboť v tomto jsou názory žalobce a žalovaného shodné.

Dále žalobce uvedl, že z odůvodnění rozhodnutí žalovaného vyplývá, že tři okolnosti žalovanému brání posuzovat daný vztah jako nájem resp. podnájem. Jednou okolností je to, že nebytový prostor, který měl být předmětem nájmu resp. podnájmu je vždy částí nebytových prostor určený počtem čtverečních metrů v provozovnách žalobce, byť v samostatném oddělení nebo v samostatném nebytovém prostoru, avšak uvnitř jednotlivých provozoven žalobce. Další okolností je pak dle žalobce nájemné, kdy nájemné je stanoveno tak, že se rovná částce odpovídající určité části tržby, části stanovené procentní sazbou, kterou mají provozovatelé z provozu výherních hracích přístrojů. Třetí okolností je pak vztah žalobce a provozovatelů výherních hracích přístrojů upravený smlouvami o spolupráci, resp. posuzování veškerých vztahů žalobcem a jednotlivými provozovateli zařízení ve svém celku, neboť také ve skutečnosti z ekonomického hlediska objektivně jeden celek tvoří, přičemž tento celek není nájmem ani podnájemem. Podle žalobce přitom žádná z uvedených okolností ani veškeré okolnosti ve svém souhrnu neznamenaají, že by posuzovaný vztah, poskytnutí nebytových prostor k užívání nebyl nájmem resp. podnájemem.

Pokud jde o vymezení prostor, tak je zavádějící údaj uvedený v napadeném rozhodnutí o tom, že prostory jsou vždy v provozovnách žalobce. Jednat tomu tak není a vedle toho žalovaným není rovněž uveden žádný důkaz, který by toto tvrzení dokazoval. I kdyby však prostor daný do nájmu či podnájmu vyl v provozovnách žalobce, tak tato okolnost je zcela bez významu pro určení, zda daný vztah lze považovat za nájem resp. podnájem či naopak nikoliv. Dle žalobce je to patrné z vlastního pojmu „provozovna“, jak je obecně chápán a definován v ust. § 17 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů. Na určení, zda jde o nájem resp. podnájem, jistě nemůže mít vliv ani způsob stanovení nájemného. Žádná právní norma také neurčuje, jak by mělo být nájemné nebytových prostor stanoveno nebo vymezeno. Rozhodující je pouze, zda je nájemné součástí vztahu nebo není, jelikož bez nájemného by se nejednalo o nájem, a nikoliv způsob, jak je nájemné stanoveno. Ani uzavření smlouvy o spolupráci a posuzování úkonů prováděných na jejich základě spolu s naplněním nájemních resp. podnájemních smluv včetně důrazu na ekonomické hledisko, tj. zda jednotlivá plnění netvoří jediné plnění pro účely uplatnění daně z přidané hodnoty, dle žalobce nečiní z daného vztahu poskytnutí nebytových prostor žalobcem jakýsi jiný vztah, když ten zůstává stále nájmem resp. podnájemem. Žalobce trvá na tom, že příslušným subjektům poskytl v nemovitostech prostor – nebytový prostor – jako samostatný reálně od ostatního prostoru oddělený prostor způsobilý k samostatnému užívání, kdy osoba, které byl poskytnut, se k němu chovala obdobně jako vlastník s vyloučením, aby se k tomuto prostorutakto byla oprávněna chovat jakákoliv třetí osoba. S tím pak jistě není v rozporu, pokud nájemce resp. podnájemce smlouvou, a to smlouvou o spolupráci, kterou

mohl uzavřít s kteroukoliv osobou vedle pronajímatele či nájemce, dovolil vstup jiné osobě – v daném případě zaměstnanci žalobce za účelem provedení toho, co bylo předem dohodnuto. Vedle toho byl samozřejmě možný vstup návštěvníků herny, neboť za tím účelem byla herna provozována. Provoz a činnost výherních hracích automatů ovšem byla výlučně záležitostí nájemců resp. podnájemců, automaty byly nepřetržitě zapnuty bez závislosti na provoz provozoven žalobce a přítomnost žalobcova personálu. Jinou záležitostí ovšem zůstává, že bylo ekonomickým přínosem, pokud návštěvníci jednotlivých provozoven žalobce mohly využívat herny a naopak. Výhodnost spočívala v tom, že jeden zákazník použil obě zařízení tak, jak tomu běžně bývá v obchodních domech s množstvím provozoven různých subjektů se stejnou provozní dobou, kdy jeden subjekt v pozici pronajímatele vykonává pro všechny ostatní určité činnosti. Proto poskytnutí nebytových prostor žalobcem nájemcům resp. podnájemcům je nájmem resp. podnájemem, a tedy plněním osvobozeným od daně z přidané hodnoty podle ust. § 56 zákona o dani z přidané hodnoty, z čehož je zřejmé, že žalovaný při svém rozhodování pochybil.

Vedle toho žalobce v žalobě namítl, že při řízení byl porušen správním orgánem procesní předpis, neboť správce daně provedl místní šetření v provozovně žalobce v rozporu se zákonem, kdy zejména bylo porušeno ust. § 16 odst. 4 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalobce totiž má právo být informován předem o tom, že bude správcem daně proveden úkon spočívající v tom, že správce daně bude jednat s pracovníky žalobce, dále má žalobce právo být informován předem o tom, kdy se tak stane a být tomuto úkonu přítomen. To se však nestalo. Další porušení zákona dle žalobce spočívá v tom, že jednání správce daně s jeho pracovníky překročilo hranice podání vysvětlení a ve skutečnosti se jednalo o výsledk svědků, když tomu určité skutečnosti nasvědčují. Při výsledku svědků, pokud by se o takový úkon skutečně jednalo, ovšem byla porušena pravidla pro tento úkon stanovená. Žalobce trvá na tom, že při místním šetření mu bylo znemožněno poskytnout údaje – vysvětlení, která by záležitosti náležitě ozřejmily. Jeho pracovníci, kteří byli podrobeni výsledku, nebyli informováni v potřebném rozsahu o skutečném stavu, a proto uváděli některé okolnosti tak, že nejsou správné, tudíž by mělo být provedeno místní šetření v souladu se zákonem.

Dále žalobce uvedl, že žalovaný ve svém rozhodnutí tvrdí, že jeho vztah se společnostmi VIKTORIAPLAY, a. s., LIPRA, spol. s r.o., a LOTOPLAY GAGO, a. s., je třeba označit za poskytnutí služby. O jakou službu ve vztahu k ust. § 14 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty se má jednat, však žalovaný neuvádí, je tomu tak zřejmě proto, že nelze bližší určení prostě provést, jelikož se o žádnou službu nejedná.

Žalobce rovněž namítl, že správce daně po vytýkacím řízení, které se vztahovalo k 4. čtvrtletí 2005, vyhodnotil dotýčný vztah žalobce a shora zmíněných společností jako nájem (podnájem), tj. jako plnění osvobozená od daně z přidané hodnoty a vydal tomu odpovídající dodatečný platební výměr ze dne 12. 6. 2006. Nelze proto připustit, aby aniž by došlo k jakémukoli změně stavu, správce daně posuzoval předmětný vztah v jiném zdaňovacím období odlišně a daňový subjekt byl takovým postupem poškozen. Okolnost namítaná žalovaným, že postup správce daně ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2005 byl nesprávný v důsledku chybné aplikace hmotněprávního předpisu, nemůže tento postup odůvodnit, neboť žalobce byl jistě oprávněn předpokládat, že postup správce daně je správný. V návaznosti na to pak žalobce poukázal na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 22. 4. 2009, sp. zn. 15 Ca 76/2008 (*pozn. soudu – rozsudek, který se týkal žalobcovy žaloby ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2006*).

Závěrem žalobce shrnul, že rozhodnutí žalovaného shledává nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a vedle toho také nezákonné v důsledku podstatného porušení ustanovení o řízení před správním orgánem.

Žalovaný k výzvám soudu předložil příslušný správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v nichž navrhl její zamítnutí, když tvrzení žalobce jsou nedůvodná, neboť nemají oporu v zákonné úpravě, předkládané spisové dokumentaci ani judikatuře. Dle žalovaného přitom žalobce vyjádřil prakticky shodné námitky, jako v jím podaném odvolání vůči platebnímu výměru správce daně, a proto plně odkazuje na své rozhodnutí a spisový materiál.

Žalovaný má za to, že nad rámce odvolacích námitek žalobce v žalobě toliko uvádí, že správce daně provedl místní šetření v provozovně žalobce v rozporu se zákonem, neboť žalobce předem nebyl informován o provedení tohoto místního šetření a navíc se de facto jednalo o výslech svědků, v důsledku čehož mu bylo upřeno právo podávat jakékoliv vysvětlení, klást otázky a být tomuto úkonu správce daně osobně přítomen. K této námitce žalovaný podotkl, že žalobce konkrétně nespecifikoval, jaké místní šetření a za jaké zdaňovací období má na mysli. Žalovaný přesto na základě této námítky prověřil v daňovém spise žalobce, zda bylo za dotčená období provedeno místní šetření ze strany správce daně, o kterém by žalobce nebyl správcem daně obeznámen nebo které by vykazovalo znaky svědecké výpovědi. Prověřením daňového spisu však nebyla dohledána žádná takováto skutečnost.

Žalovaný proto trvá na tom, že při svém posuzování vycházel toliko z důkazních prostředků, které byly opatřeny správcem daně v rámci daňového řízení v souladu se zákonem. V daňovém řízení za dotčená zdaňovací období správce daně prováděl svědecké výsledky bývalých i současných zaměstnanců a zástupce zákonných provozovatelů výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy vždy za účasti žalobce. Žalobci tak nebylo upřeno právo klást svědkům otázky a podávat další vysvětlení. Tato skutečnost je zachycena v protokolech o ústních jednáních o provedení svědeckých výpovědí, a to vždy za účasti žalobce.

Dále žalovaný uvedl, že ve svém rozhodnutí se vypořádal s posouzením předmětné činnosti – služby, kterou klasifikoval v závěru svého rozhodnutí na str. 6 – 7 jako službu poskytnutí práva zákonným provozovatelům výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy v pozici podnájemců umístit v provozovnách žalobce tato zařízení s tím, že žalobce bude zajišťovat určité konkrétní činnosti a hradit náklady spojené s jejich provozem. To znamená, že žalobce se výrazným způsobem podílel na provozu výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, na jejichž provoz zákonní provozovatelé získali licenci. Vedle toho žalovaný již ve svém rozhodnutí uvedl, že se jedná o jakousi garanci využití výhradního práva zákonných provozovatelů těchto zařízení umístit v pronajatých prostorách žalobce herní zařízení, kde pak žalobce zajišťuje jejich provoz. Veškeré úplaty, které žalobce od podnájemců obdržel, jsou proto úplaty za uskutečněná zdanitelná plnění, které podléhají dani z přidané hodnoty.

Vedle toho žalovaný podotkl, že se ve svém rozhodnutí podrobně zabýval skutečností, proč daný vztah není vztahem nájemním resp. podnájemním, přičemž při svém rozhodování vycházel z příslušného hmotného zákona a procesního zákona a také z judikatury Evropského soudního dvora řešící shodnou problematiku. V této souvislosti pak žalovaný zmínil i skutečnost, že shodnou činnost posuzoval a obdobně vyhodnotil ve svém rozsudku Nejvyšší správní soud ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 93/2008 – 43.

Závěrem žalovaný shrnul, že uskutečněné daňové řízení bylo vedeno v souladu s daňovým řádem, rozhodnutí správce daně i žalovaného jsou přezkoumatelná a zákonná, když žalovaná strana vycházela ze správného výkladu aplikovaných právních norem a její závěry mají oporu v judikatuře i spisové dokumentaci. Vedle toho žalovaný ještě poznamenal, že žalobce nesplnil povinnost tvrdit, že rozhodnutí žalovaného a jemu předcházející rozhodnutí správce daně či jejich části odporují konkrétnímu zákonnému ustanovení, a také nesplnil povinnost toto tvrzení odůvodnit.

Při ústním jednání před soudem právní zástupce setrval na jednotlivých žalobních tvrzeních. Zdůraznil při tom, že v daném případě žalobce neposkytoval služby jednotlivým provozovatelům výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, a proto toto plnění podléhalo osvobození od daně z přidané hodnoty. Na této skutečnosti nemůže nic změnit ani způsob stanovení nájemného či skutečnost, že výherní automaty byly umístěny v provozovnách žalobce. Navíc jednotlivé prostory pro výherní automaty byly vymezeny a odděleny. Dále právní zástupce žalobce uvedl, že nemůže blíže specifikovat, kdy byla správcem daně prováděna místní šetření v provozovnách žalobce, žalobci je toliko známo konání místního šetření ze dne 20. 6. 2007, kterému žalobce nebyl přítomen a při němž byla vyslechnuta pracovnice P. B.. V souvislosti s dotýcnými místními šetřeními právní zástupce žalobce poznamenal, že svědkyně P. B. byla v daňovém řízení de facto vyslýchána dvakrát, přičemž u jednoho jejího svědeckého výsledku nebyl žalobce přítomen, neboť o tomto procesním úkonu nebyl vůbec informován. Dále v souvislosti s dotýcnými místními šetřeními právní zástupce žalobce zmínil, že žalobce nebyl přítomen ani u výsledku svědkyně M. Š., neboť ani o tomto procesním úkonu nebyl vůbec informován. Dle právního zástupce žalobce by proto na základě těchto všech skutečností mělo být žalobám vyhověno, především pak pro zjevné procesní pochybení při konání místních šetření. V rámci ústního jednání před soudem pak z procesní opatrnosti právní zástupce žalobce ještě navrhl, aby soud přikročil k dokazování účastnickým výsledkem žalobce a svědeckým výsledkem jeho tehdejší zástupkyně Ing. Z. M. za účelem ověření, zda byli či nebyli předem vyrozumíváni o konání místních šetření.

Pověřená pracovnice žalovaného při tomtéž ústním jednání před soudem navrhovala zamítnutí žaloby pro zjevnou nedůvodnost. K věci dodala, že při místním šetření se neprovádí svědecké výsledky, nýbrž se toliko žádá podání vysvětlení. Trvá na tom, že pokud byly prováděny svědecké výsledky, žalobce byl o všech těchto úkonech náležitě předem informován. K dotazu soudu, k jakému zdaňovacímu období a k jaké dani se vztahují protokoly o místních šetřeních, které jsou založeny ve správním spise s daty 20., 21. a 27. 6. 2007, pověřená pracovnice žalovaného uvedla, že tato místní šetření byla patrně konána prvotně pro potřeby daně z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2006. K tomu dodala, že má za to, že správce daně tehdy předem telefonicky vyrozumíval žalobce, popř. jeho tehdejší zástupkyni o těchto procesních úkonech, avšak tuto skutečnost není schopna doložit správním spisem. Pokud přesto mělo dojít k nějakému pochybení při místních šetřeních, nepochybně toto pochybení bylo napraveno svědeckými výpověďmi, u nichž byl přítomen žalobce popř. jeho tehdejší zástupkyně.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí prvního dílu hlavy druhé zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ustanoveních § 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 z úřední povinnosti přihlídnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají jeho nicotnost podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky včetně případné prekluze však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Na tomto místě soud považuje za potřebné rovněž podotknout, že se neztotožnil s názorem žalovaného, že žalobce v předmětné žalobě nesplnil povinnost tvrdit, že rozhodnutí žalovaného a jemu předcházející rozhodnutí správce daně odporují konkrétnímu zákonnému ustanovení a také tato tvrzení zdůvodnit, když z textu žaloby zjevně vyplývá opak.

Po přezkoumání skutkového a právního stavu, zevrubném prostudování obsahu předloženého správního spisu a zejména pak žalobou napadeného rozhodnutí a uskutečněném jednání dospěl soud k závěru, že předmětná žaloba je nedůvodná, když rozhodnutí žalovaného nevyhodnotil jako rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatečné zdůvodnění ani jako nezákonné rozhodnutí v důsledku chybné aplikace hmotněprávních předpisů či pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem.

Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný toto své zamítavé rozhodnutí opřel o skutečnost, že v rámci vytýkácího řízení vedeného ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2007 bylo zjištěno, že žalobce v této době prováděl ekonomickou činnost v oboru pohostinství a dále poskytoval společností provozujícím výherní a hrací přístroje a jiné prostředky zábavy služby, které se týkaly spolupráce při provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy v jeho provozovnách bar-herna VEGAS I, bar-herna VEGAS II a bar-herna VEGAS III. Dále žalovaný vycházel ze skutečnosti, že v rámci vytýkácího řízení bylo správcem daně zjištěno, že za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2007 měl žalobce příjmy plynoucí ze spolupráce při provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy na základě dvanácti jím vystavených faktur odběratelům VIKTORIAPLAY, a. s., LOTOPLAY GAGO, a. s., a FAIR PLAY GAGO, s. r. o., v celkové výši 650.131,-Kč, aniž by z této celkové částky byla uplatněna sazba daně z přidané hodnoty na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění – za poskytnutí služby ve smyslu ust. § 14 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty. Dle žalovaného a správce daně se totiž v tomto případě nejednalo o prostý podnájem nebytových prostor, a tedy plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně dle ust. § 56 zákona o dani z přidané hodnoty, jak tvrdil žalobce.

Všem těmto právě uvedeným skutečnostem ohledně skutkových okolností případu, o které žalovaný opřel své zamítavé rozhodnutí, zcela koresponduje obsah správního spisu, jenž soudu předložil žalovaný a který byl přiložen k soudnímu spisu vedenému pod sp. zn. 15 Ca 173/2009.

Soud proto vycházel z faktu, že za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2007 měl žalobce příjmy na základě dvanácti jím vystavených faktur v celkové výši 650.131,-Kč bez vyčíslení sazby daně z přidané hodnoty na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění odběrateli VIKTORIAPLAY, a. s., a to č. C4 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na částku 18.303,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 4. 2007, dále č. C5 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na částku 28.582,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 5. 2007 a č. C6 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na

částku 28.443,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 6. 2007, dále odběrateli LOTOPLAY GAGO, a. s., a to č. L7 na předmět plnění „podíl obsluhovatele“ a na částku 49.439,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 4. 2007, dále č. L8 na předmět plnění „podíl obsluhovatele“ a na částku 36.939-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 4. 2007, dále č. L9 na předmět plnění „podíl obsluhovatele“ a na částku 59.099,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31. 5. 2007, dále č. L11 na předmět plnění „podíl obsluhovatele“ a na částku 27.957,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31. 5. 2007, dále č. L12 na předmět plnění „podíl obsluhovatele“ a na částku 35.593,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 6. 2007 a č. L13 na předmět plnění „podíl obsluhovatele“ a na částku 47.826,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 6. 2007, a dále odběrateli FAIR PLAY GAGO, s. r. o., a to č. B4 na předmět plnění „podíl obsluhovatele“ a na částku 103.131,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 4. 2007, dále č. B5 na předmět plnění „podíl obsluhovatele“ a na částku 117.145,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31. 5. 2007 a č. B5 na předmět plnění „podíl obsluhovatele“ a na částku 97.674,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 6. 2007.

Podstata sporu mezi žalobcem a žalovaným tedy spočívá ve skutečnosti, zda vztahy mezi žalobcem a jednotlivými provozovateli výherních automatů a příjmy z nich plynoucí je možné podřadit pod ust. § 51 odst. 1 písm. l) resp. § 56 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty, protože 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 na dané vztahy je třeba nahlížet jako na prosté podnájem nebytových prostor, a proto příjmy z nich plynoucí jsou osvobozená zdanitelná plnění, a 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.

Pro daný případ je podstatné, že k této otázce se již vyjadřoval Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 93/2008-43, které je dostupné na www.nssoud.cz. Při posouzení výše předestřené sporné otázky soud přitom plně vycházel ze závěrů obsažených v citovaném rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.

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 Šestou směrnicí Rady ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně č. 77/388/EHS (dále jen „šestá 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. 13 části B písm. b) šesté směrnice, resp. ust. § 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. Šestá směrnice nedefinuje ani pojem „pronájem nemovitého majetku“, ani pojem „pacht“, ani neodkazuje na jeho vymezení v právních předpisech členských států. Ohledně osvobození od daně uvedeného v čl. 13 šesté směrnice 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 v šesté 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“). Pokud jde o aplikaci čl. 13 části B písm. b) šesté směrnice, 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 s šestou 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). S ohledem na právě uvedené skutečnosti soud podotýká, že v daném případě správce daně a potažmo i žalovaný postupovali zcela správně, pokud k výkladu pojmu „nájem“ využili judikaturu Evropského soudního dvora.

Dále soud uvádí, že 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 prostorám, 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 žalobcem a jednotlivými provozovateli výherních automatů tak, jak vyplývá ze správního spisu. Mělo-li by být žalobci po věcné stránce vyhověno, soud by musel dojít k závěru, že předmětné vztahy nejen vykazují všechny formální znaky podnájemních smluv, ale i že faktické vztahy mezi žalobcem jakožto nájemcem a jednotlivými provozovateli výherních automatů jakožto podnájemci odpovídá podnájemním vztahům. Po zevrubném vyhodnocení výsledků dokazování, které bylo učiněno v rámci vytykácího řízení za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2007, jenž bylo u žalobce zahájeno dne 7. 8. 2007 a jehož průběh je náležitě zachycen ve správním spise, který soudu předložil žalovaný, dospěl soud k závěru, že v předmětném případě se skutečně nejednalo o prosté pronájmy bez poskytnutí dalších služeb, nýbrž že se jednalo o služby poskytnutí práva jednotlivým provozovatelům výherních automatů umístit v provozovnách žalobce bar-herna VEGAS I, bar-herna VEGAS II a bar-herna VEGAS III výherní a hrací přístroje a jiné prostředky zábavy s tím, že žalobce bude zajišťovat provoz těchto zařízení a hradit náklady spojené s jejich provozem, a proto se jedná o zdanitelná plnění ve smyslu ust. § 14 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, ze kterých byl žalobce povinen uplatnit daň na výstupu podle ust. § 21 odst. 6 téhož zákona.

Při učinění tohoto závěru soud vycházel ze skutečnosti, že žalobce pronajímal či podnájímal určitou část nebytového prostoru ve svých provozovnách bar-herna VEGAS I, bar-herna VEGAS II a bar-herna VEGAS III za účelem umístění výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy na základě smluv o nájmu a podnájmu nebytových prostor uzavřených se společnostmi VIKTORIAPLAY, a. s., LOTOPLAY GAGO, a. s., a FAIR PLAY GAGO, s. r. o., provozujících tato zařízení. Vedle toho žalobce měl uzavřeny s těmito společnostmi ještě smlouvy o spolupráci při provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, kdy jednotliví provozovatelé těchto zařízení shodně zmocnili žalobce k obsluze dotyčných zařízení za pevně stanovených práv a povinností obou smluvních stran. Předmětem smluv o nájmu a podnájmu nebytových prostor uzavřených mezi žalobcem a společnostmi VIKTORIAPLAY, a. s., a LOTOPLAY GAGO, a. s., které žalobce v písemné podobě předložil správci daně, byly shodně vždy části nebytových prostor v provozovnách žalobce, které byly určeny počtem m² v samostatném oddělení nebo v samostatném nebytovém prostoru nebytových provozoven. Pro předmětný případ má pak význam i skutečnost, že v dotyčných smlouvách o nájmu a podnájmu nebytových prostor byla shodně výše nájemného smluvně stanovena jako procentuální podíl z tržby výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy a odměna žalobce jakožto obsluhovatele těchto

zařízení byla ve smlouvách o spolupráci při provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy shodně stanovena jako podíl z tržby těchto zařízení. Dále z obou druhů smluv shodně vyplývá, že žalobce byl povinen pronajaté nebytové prostory udržovat a hradit náklady za jejich provoz, a to včetně úhrady nákladů spojených se zajištěním provozu výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, neboť se k tomu žalobce výslovně zavázal v jednotlivých smlouvách o spolupráci při provozování těchto zařízení. Pro posouzení předmětné věci má pak význam i skutečnost, že žalobce se v jednotlivých smlouvách o spolupráci při provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy shodně mj. zavázal zajistit, aby tato zařízení byla provozována v souladu s herním plánem, zejména aby na těchto zařízeních nehrály osoby mladší 18 let, dále se zavázal udržovat tato zařízení v herní pohotovosti po celou provozní dobu provozovny, dále se zavázal spolupracovat při měsíčním vyúčtování provozu těchto zařízení, dále se zavázal doplňovat podle potřeby zásobníky mincí a trvale zabezpečovat dostatečné množství mincí pro provádění směny peněz hráčům, udržovat tato zařízení v čistotě apod. Naproti tomu provozovatelé výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy na základě jednotlivých smluv o spolupráci při provozování těchto zařízení měli především „toliko“ zajišťovat kontrolní činnost, servis zařízení, poskytovat instruktáž k provozu zařízení a také provádět za spolupráce se žalobcem vyúčtování provozu těchto zařízení. Z právě uvedeného je zřejmé, že oba druhy smluv, tj. smlouvy o nájmu a podnájmu nebytových prostor a smlouvy o spolupráci při provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, jsou vzájemně úzce provázané a mají vzájemnou souvislost, a to s ohledem na definování nebytových prostor a propojení výše tržeb s výší nájemného. Již Nejvyšší správní soud přitom ve svém rozsudku ze dne 28. 3. 2012, č. j. 1 Afs 22/2012 – 53, který je dostupný na www.nssoud.cz, konstatoval, že *„plnění poskytované osobou oprávněnou užívat nebytový prostor, které spočívá v přenechání práva užívat blíže specifikovanou část nebytových prostor za účelem umístění výherního hracího přístroje třetí osobě a současně v poskytování služeb nezbytných fakticky nebo z pohledu veřejnoprávních předpisů pro řádné provozování výherních hracích automatů (zajišťování běžného provozu přístroje, vykonávání dozoru v herně atd.) téže osobě, je třeba pro účely daně z přidané hodnoty považovat za jediné, nedílné plnění. Při úvaze o osvobození plnění od daně dle § 56 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, nelze toto nedílné plnění uměle štěpit na dílčí plnění, tj. na část osvobozenou od daně a část neosvobozenou“*.

Při učinění závěru, že v daném případě se jednalo o zdanitelná plnění ve smyslu ust. § 14 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, ze kterých byl žalobce povinen uplatnit daň na výstupu podle ust. § 21 odst. 6 téhož zákona, soud rovněž přihlížel i ke svědeckým výslechům P. B., D. D. a J. K. ze dne 19. 5. 2008 a M. Š. ze dne 18. 11. 2008, tj. zaměstnanců či bývalých zaměstnanců žalobce v jeho provozovnách bar-herna VEGAS I, bar-herna VEGAS II a bar-herna VEGAS III, když z nich shodně vyplynulo, že v rámci své pracovní náplně spočívající v provozu baru zajišťovali i chod herny s výherními a hracími přístroji a jinými prostředky zábavy. Tito svědci v rámci daňového řízení dne 19. 5. 2008 popř. dne 18. 11. 2008 totiž před správcem daně vypověděli, a to vždy za osobní účasti tehdejší zástupkyně žalobce Ing. Z. M., že prováděli výplaty výher zákazníkům, popř. vedli evidenci výher, zamykali popř. i odemykali prostory herny, nebo to činil sám žalobce.

V návaznosti na právě uvedené soud uvádí, že ze správního spisu, který soudu předložil žalovaný, vyplynulo, že před konáním těchto svědeckých výslechů správce daně v rámci probíhajícího daňového řízení uskutečnil ještě tři místní šetření v provozovnách

žalobce, a to ve dnech 20. 6. 2007, při němž bylo požadováno podání vysvětlení po P. B., 21. 6. 2007, při němž bylo požadováno podání vysvětlení po M. Š., a 27. 6. 2007, při němž bylo požadováno podání vysvětlení po P. M., v nepřítomnosti žalobce či jeho zplnomocněné zástupkyně, přičemž o uskutečnění těchto procesních úkonů nebyli žalobce ani jeho tehdejší zplnomocněná zástupkyně ze strany správce daně předem prokazatelným způsobem náležitě vyrozuměni. Tato skutečnost ostatně byla konstatována již v rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 22. 4. 2009, č. j. 15 Ca 76/2008 – 34, a s ohledem na skutkové okolnosti tehdejšího případu byla důvodem pro zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 1. 2008, které se týkalo daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2006. Proto soud v daném případě vzal za nepochybné, že místní šetření ze dne 20., 21. a 27. 6. 2007 byla učiněna v nepřítomnosti žalobce či jeho zplnomocněné zástupkyně, přičemž ti nebyli ze strany správce daně předem prokazatelným způsobem náležitě vyrozuměni o uskutečnění těchto procesních úkonů. Z tohoto důvodu soud v předmětném řízení v intencích ust. § 52 odst. 1 s. ř. s. nepřikročil k provedení dokazování účastnickým výsledkem žalobce a svědeckým výsledkem jeho tehdejší zástupkyně Ing. Z. M. za účelem ověření, zda byli či nebyli předem vyrozumíváni o konání místních šetření, jak navrhoval právní zástupce žalobce při jednání soudu, neboť dokazování v tomto směru vyhodnotil vzhledem k výše citovanému rozsudku ze dne 22. 4. 2009 za nadbytečné.

Dále soud uvádí, že z obsahu správního spisu vyplývá, že správce daně své rozhodnutí opřel mj. o výsledky z místních šetření ze dne 20., 21. a 27. 6. 2007, tedy o nezákonně opatřené důkazní prostředky. Tato skutečnost však dle názoru soudu s ohledem na skutkové okolnosti případu není automatickým důvodem pro zrušení dotyčného rozhodnutí správce daně a na něj navazujícího rozhodnutí žalovaného, proti němuž je brojeno předmětnou žalobou. Při učinění tohoto závěru soud vycházel z toho, že správce daně své rozhodnutí opřel nejen o výsledky dotyčných místních šetření, nýbrž o další důkazní prostředky, a to výše zmiňované smlouvy, faktury a především pak svědecké výsledky P. B., D. D. a J. K. ze dne 19. 5. 2008 a M. Š. ze dne 18. 11. 2008, jak vyplývá ze zprávy o vytýkacím řízení ohledně zdaňovacího období 2. čtvrtletí 2007, která byla s tehdejší zástupkyní žalobce náležitě projednána dne 2. 4. 2009. Soud má za to, že po vyloučení výsledků z dotyčných místních šetření, správce daně si opatřil dostatek jiných důkazních prostředků, na základě nichž mohl učinit závěr o tom, že pokud žalobce poskytoval plnění jednotlivým provozovatelům výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, jednalo se o zdanitelná plnění, ze kterých byl žalobce povinen uplatnit daň na výstupu podle ust. § 21 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty. V návaznosti na právě uvedené soud považuje za nutné zdůraznit, že oproti správci daně žalovaný ve svém rozhodnutí již necitoval výsledky dotyčných místních šetření a ani z těchto výsledků nevycházel, jak zjevně vyplývá z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, když žalovaný své rozhodnutí především vystavěl na výpovědích zaměstnanců či bývalých zaměstnanců žalobce P. B., D. D. a J. K. ze dne 19. 5. 2008 a M. Š. ze dne 18. 11. 2008, které nebyly zatíženy žádnou procesní vadou, což ostatně nebylo ani žalobcem jakkoliv namítáno v předmětném soudním řízení. Na základě těchto skutečností soud neshledal důvod pro zrušení přezkoumávaného rozhodnutí žalovaného s poukazem na ust. § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., neboť v rámci odvolacího řízení se žalovaný vyvaroval vycházet i z nezákonně opatřených důkazních prostředků v podobě dotyčných místních šetření.

Dále soud uvádí, že neshledal, že by rozhodnutí žalovaného bylo nepřezkoumatelné pro nedostatečné zdůvodnění, jak namítal žalobce, neboť z rozhodnutí žalovaného dostatečně

vyplývá, o jakou konkrétní službu resp. celý souhrn služeb ve smyslu ust. § 14 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty se jednalo, a tudíž toto rozhodnutí není zatíženo vadou ve smyslu ust. § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., pro které by bylo nutné jej zrušit.

S ohledem na výše uvedené tedy dospěl soud k závěru, že správce daně i žalovaný dospěli ke správnému závěru, pokud konstatovali, že v případě žalobcem rozporovaného plnění se nejednalo o prostý pronájem bez poskytnutí dalších služeb čili o pasivní činnost závisející na pouhém plynutí času bez vytvoření významnější přidané hodnoty. Z výše předestřených zákonně opatřených důkazních prostředků nesporně vyplývá, že žalobce v případě rozporovaného plnění nepřevodil za úplatu na nájemce resp. podnájemce právo užívat nebytové prostory za účelem provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy jakoby sami byli vlastníky dané nemovitosti, neboť hrazení sjednaného nájmu za provoz těchto zařízení bylo přímo odvislé od poskytnutí patřičné spolupráce ze strany žalobce. Proto v daném případě se ze strany žalobce jednalo o poskytnutí práva využití věci nebo jiné majetkově využitelné hodnoty, a to části nebytového prostoru, ve smyslu ust. § 14 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, což představuje nikoliv plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně dle ust. § 56 zákona o dani z přidané hodnoty, nýbrž o zdanitelná plnění, ze kterých byl žalobce povinen uplatnit daň na výstupu podle ust. § 21 odst. 6 téhož zákona.

Dále soud uvádí, že v předmětné věci se žalobce nemůže případně dovolávat ochrany dobré víry, pokud posuzoval daný vztah jako vztah nájemní resp. podnájemní, neboť údajně postupoval v souladu s platebním výměrem správce daně ze dne 12. 6. 2006 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2005, které bylo žalovaným zpochybněno až v říjnu 2008. Soud má za to, že se nepotvrdil vliv původního nesprávného náhledu správce daně na případ žalobce, který se promítl do platebního výměru ze dne 12. 6. 2006, neboť z obsahu předloženého správního spisu vyplývá, že žalobce podával jednotlivá daňová priznání za zdaňovací období roků 2004, 2005 a 2006 bez ohledu na původní nesprávná zjištění správce daně z vytýkácího řízení ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2005. V daňovém priznání k předmětnému zdaňovacímu období 2. čtvrtletí 2007 totiž žalobce vůbec neuváděl údaje za uskutečněná plnění týkající se podnájmu části nebytového prostoru ve svých provozovnách za účelem umístění výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy na základě smluv o nájmu a podnájmu nebytových prostor uzavřených s jednotlivými provozovateli těchto zařízení.

Navíc ve vztahu k daňovému řízení ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005 je třeba ještě konstatovat, že prvotní náhled správce daně na danou problematiku, který se promítl do platebního výměru ze dne 12. 6. 2006, byl sice posléze zásadně změněn, a to dne 3. 10. 2008, kdy žalovaný nařídil přezkum tohoto platebního výměru, na základě čehož pak správce daně dne 30. 10. 2008 tento platební výměr i změnil, a to v neprospěch žalobce, když dovodil, že vztah žalobce a jednotlivých provozovatelů výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy představuje zdanitelné plnění nepodléhající osvobození od daně z přidané hodnoty. Žalobce tak již ve stádiu prvoinstančního řízení před správcem daně, neboť předmětný platební výměr byl vydán až dne 7. 4. 2009, nemohl být v legitimním očekávání, že se chová v souladu s právem vzhledem k předcházejícímu postupu a rozhodnutí správce daně ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2005.

Pro úplnost soud ještě poznamenává, že ani žalobcův poukaz na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 22. 4. 2009, sp. zn. 15 Ca 76/2008, neshledal jakkoliv příhodným, neboť tento rozsudek, jak již bylo zmíněno výše, se týkal žalobcovy žaloby vedené sice ohledně daně z přidané hodnoty ovšem za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2006, o kterém bylo vedeno samostatné daňové řízení, v němž byl dán zcela odlišný skutkový stav oproti projednávaným věcem, díky čemuž i žalobní námitky byly odlišné. Odlišný skutkový stav byl dán především tím, že v rámci tehdy vedeného daňového řízení, které bylo zakončeno rozhodnutím žalovaného ze dne 11. 1. 2008, správce daně a následně i žalovaný vycházeli ve značné míře pouze z nezákonně opatřených výsledků místních šetření ze dne 20., 21. a 27. 6. 2007, když výše zmíněné svědecké výsledky P. B., D. D. a J. K. a M. Š., mající vysokou důkazní hodnotu pro stranu žalovanou, v té době ještě nebyly uskutečněny, neboť k jejich provedení došlo až dne 19. 5. 2008 popř. 18. 11. 2008.

Ze všech shora uvedených důvodů soud tedy předmětnou žalobu vyhodnotil jako nedůvodnou, jelikož rozhodnutí žalovaného neshledal nepřezkoumatelné z nedostatku důvodů, ani že by bylo zatíženo jinou procesní vadou. Taktéž toto rozhodnutí nevyhodnotil jako nezákonné pro chybné posouzení dotyčného případu, a proto žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Současně podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovaný náhradu nákladů řízení neuplatnil a navíc mu žádné náklady nad rámec úřední činnosti ani nevznikly.

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 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 nejbližší 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 25. července 2012

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová