



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. 12305/09-1300-506002,

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. 12305/09-1300-506002, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správce daně“) ze dne 7. 4. 2009, č. j. 54691/09/178912500623, kterým bylo rozhodováno o odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru správce daně ze dne 8. 10. 2008, č. j. 118562/08/178911/6462, jímž mu byla dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004 ve výši 78.394,-Kč, přičemž žalobce podruhé podaným odvoláním napadal toliko částku 68.583,-Kč. Současně žalobce požadoval, aby soud zrušil i dotyčné rozhodnutí správce daně ze dne 7. 4. 2009 o jeho odvolání.

V žalobě namítl, že správce daně a následně žalovaný nepřiznaly uskutečněným zdanitelným plněním osvobození podle ust. § 56 odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). Dle žalobce žalovaný namítá, že žalobcem nebyly v daňovém řízení předloženy nájemní smlouvy ve vztahu k danému časovému úseku, a proto již z tohoto důvodu se o žádný nájem

nejedná a nelze se tak ani dovolávat osvobození stanovené citovaným zákonným ustanovením. V návaznosti na právě uvedené pak žalobce zmínil, že v jiných zdaňovacích obdobích, kde nebylo žalovanou stranou zpochybňováno, že nebyly žalobcem předloženy nájemní resp. podnájemní smlouvy, žalovaná strana vycházela z toho, že se ve skutečnosti o nájem resp. podnájem nejedná, i když byly uzavřeny nájemní resp. podnájemní smlouvy, neboť se jedná o poskytnutí práva využití věci podřaditelné pod ust. § 14 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Z toho dle žalobce plyne, že okolnost uzavření smluv o nájmu resp. podnájmu smluv nemá pro postup a posouzení, aplikaci právní normy daňového předpisu žádný význam, a tudíž nemá ani význam se uzavřením či neuzavřením smluv zabývat.

Dále žalobce uvedl, že povinností správce daně bylo řídit se základní zásadou daňového řízení, která je vyjádřena v ust. § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a dle které se v daňovém řízení bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho. Podle této zásady mělo být poskytnutí nebytových prostor žalobcem obchodním společností posouzeno v daném případě jako nájem resp. podnájem bez ohledu na to, zda byly předloženy žalobcem listiny nadepsané jako nájemní (podnájemní) smlouvy či nikoliv, jelikož dané vztahy žalobce a uvedených subjektů skutečně nájmem resp. podnájmem jsou. Jestliže se k takovému zjištění a posouzení dojde, pak dle žalobce není jiná možnost, než nutnost uplatnit osvobození podle ust. § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty. Pokud ovšem správce daně a žalovaný takto neaplikovali dotyčná zákonná ustanovení, tak pochybili.

Věcná stránka posouzení v projednávané věci totiž spočívá v tom, zda vztahy žalobce se společnostmi VIKTORIAPLAY, a. s., LIPRA, spol. s r. o., a LOTOPLAY GAGO, a. s., jsou vztahy nájemní resp. podnájemní, nebo zda se jedná o poskytnutí práva využití věci nebo práva nebo jiné majetkové využitelné hodnoty, a tedy zda se jedná o zdanitelné plnění, ze kterého vzniká povinnost uplatnit daň na výstupu s poukazem na ust. § 21 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaná strana se přitom dle žalobce touto okolností nezabývala, a proto nemohla provést potřebné a správné posouzení.

Dále žalobce namítl, že správce daně po vytykáacím řízení, které se vztahovalo k 4. čtvrtletí 2005, vyhodnotil dotyčný 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 období 4. čtvrtletí 2005 bylo posuzováno na základě jiných důkazních prostředků, neboť byly předloženy nájemní a podnájemní smlouvy, na tom nemůže nic změnit. I v těch případech za jiná zdaňovací období, kdy byly k dispozici nájemní a podnájemní smlouvy, totiž žalovaný dovodil, že se o nájemní vztah nejedná a že správce daně období 4. čtvrtletí posoudil nesprávně v rozporu s hmotným právem. Žalobce má za to, že byl jistě oprávněn předpokládat, že postup správce daně je správný a důvodně tak předpokládal, že takto bude postupováno i ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím. Pokud byl názor správního orgánu změněn, tak dle žalobce mu to nemůže být na újmu, přičemž v této souvislosti 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 napadená rozhodnutí jsou nezákonná, neboť odpočet mu měl být uznán v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty ve výši, v jaké jej žalobce uplatnil ve svém daňovém přiznání. Žalovaný a správce daně navíc rozhodovaly za situace, kdy podstatným způsobem byl porušen procesní předpis a již v důsledku tohoto porušení nemohlo být ve věci spravedlivě a v souladu se zákonem rozhodnuto. Vedle toho dle žalobce rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

Žalovaný k výzvě soudu předložil příslušný správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž 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 rozhodnutí správce daně ze dne 7. 4. 2009 o jeho odvolání, 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 nesouhlasí s jeho názorem o tom, že pokud v daňovém řízení nebyly předloženy nájemní smlouvy ve vztahu k danému časovému úseku, nelze se proto dovolávat osvobození od daně z přidané hodnoty. Toto žalobcovo tvrzení je však dle žalovaného poměrně zkreslující a zavádějící, neboť v rámci daňového řízení za dotčené zdaňovací období správce daně žalobce opakovaně vyzýval k předložení nájemních a podnájemních smluv a k předložení dalších smluv upravujících fakturované služby za jednotlivá zdaňovací období roku 2004. Ze strany žalobce ovšem nebyly předloženy žádné smlouvy vztahující se k fakturovaným plněním, přičemž žalovaný při svém rozhodování vycházel z důkazních prostředků předložených žalobcem a ze skutečností, které na dokladech uvedl sám žalobce. Předmětem uskutečněných plnění, který byl uveden žalobcem v předložených daňových dokladech, přitom byly služby za spoluprovozování zařízení. Žalovaný tak trvá na tom, že se v žádném případě nejedná o nájem nebytových prostor, navíc žalobce k tomuto tvrzení nepředložil žádné jiné důkazní prostředky, které by jeho tvrzení potvrdily.

Dále žalovaný uvedl, 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. Dle žalovaného 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.

Nářízeného ústního jednání před soudem se právní zástupce nezúčastnil pro kolizi s jiným soudním jednáním, přičemž soudu zaslal písemnou omluvu s výslovným souhlasem, aby se toto jednání uskutečnilo v jeho nepřítomnosti.

Pověřená pracovnice žalovaného při ústním jednání před soudem navrhovala zamítnutí žaloby pro zjevnou nedůvodnost.

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.

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.

Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný toto své zamítavé rozhodnutí opřel o skutečnost, že v rámci daňové kontroly daně z přidané hodnoty mj. za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004 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 provozovně bar-herna VEGAS I. Dále žalovaný vycházel ze skutečnosti, že v rámci daňového řízení správcem daně bylo zjištěno, že za dotyčné zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004 měl žalobce příjmy plynoucí ze spolupráce při provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy na základě devíti jím vystavených faktur odběratelům LOTOPLAY GAGO, a. s., VIKTORIAPLAY, a. s., a FAIR PLAY GAGO, s. r. o., v celkové výši 472.844,-Kč, aniž by z této částky byla uplatněna sazba daně z přidané hodnoty na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění – služby za spoluprovádění. Žalobce v průběhu daňové kontroly přitom tvrdil, že vedle nájemních smluv má uzavřeny se zákonnými provozovateli výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy smlouvy o spolupráci při provozu výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, přičemž výše úhrady za poskytnuté činnosti vyplývající ze smluv o spolupráci jím byla zatížena příslušnou sazbou daně z přidané hodnoty. Dle žalovaného ovšem žalobce přes opakované výzvy správce daně nepředložil k roku 2004, a to jako takovému, tedy včetně předmětného zdaňovacího období 4. čtvrtletí 2004, žádné důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení, zejména pak smlouvy upravující fakturované služby za jednotlivá zdaňovací období roku 2004, když žalobce pouze doložil smlouvu o pronájmu nebytových prostor ze dne 25. 3. 2002 uzavřenou mezi nájemcem Petrem Kudrhaltem a žalobcem jakožto podnájemcem a vedle toho doložil nájemní smlouvy se zákonnými provozovateli výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, které se však netýkaly roku 2004, neboť byly uzavřeny až dne 31. 12. 2004 či v průběhu roku 2005. Dle žalovaného devět faktur vystavených žalobcem neobsahuje povinné údaje o výši sazby daně a daně dle ust. § 28 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty a částky odpovídající těmto údajům nebyly žalobcem evidovány ani v evidenci pro daňové účely dle ust. § 100 zákona o dani z přidané hodnoty sloužící jako podklad pro sestavení daňového přiznání, a proto je nutné uzavřít, že žalobce uskutečněné plnění – služby za spoluprovádění – nezatížil příslušnou sazbou daně z přidané hodnoty, ač tak učinit měl s poukazem na ust. § 21 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty, neboť se nejednalo o plnění osvobozené od daně z přidané hodnoty ve smyslu ust. § 56 odst. 4 téhož zákona, nýbrž o zdanitelné plnění v podobě poskytnutí služby dle ust. § 14 odst. 1 stejného zákona.

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.

Soud proto vycházel z faktu, že za dotyčné zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004 měl žalobce příjmy na základě devíti jím vystavených faktur v celkové výši 472.844,-Kč bez vyčíslení sazby daně z přidané hodnoty na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění odběrateli LOTOPLAY GAGO, a. s., a to č. L10 na předmět plnění „podíl obstaratele“ a na částku 12.659,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 10. 2004, dále č. L11 na předmět plnění „podíl obstaratele“ a na částku 12.659,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 11. 2004 a č. L12 na předmět plnění „podíl obstaratele“ a na částku 10.523,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 12. 2004, dále odběrateli VIKTORIAPLAY, a. s., a to č. 200410 na předmět plnění „spoluprovozování zařízení“ a na částku 31.236,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 10. 2004, dále č. 200411 na předmět plnění „spoluprovozování zařízení“ a na částku 21.461,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 11. 2004 a č. 200412 na předmět plnění „spoluprovozování zařízení“ a na částku 1.105,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 12. 2004 a dále odběrateli FAIR PLAY GAGO, s. r. o., a to č. B10 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 88.665,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 10. 2004, dále č. B11 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 137.822,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 11. 2004 a č. B12 popř. f3 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 151.822,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 12. 2004.

Žalobce v průběhu daňové kontroly na základě výzev správce daně ze dne 16. 8. 2007 a ze dne 16. 1. 2008, které byly učiněny ve smyslu ust. § 31 odst. 9 daňového řádu, sice tvrdil, že vedle nájemních smluv má uzavřeny se zákonnými provozovateli výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy smlouvy o spolupráci při provozu výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy v jeho provozovně bar-herna VEGAS I a že výše úhrady za poskytnuté činnosti vyplývající ze smluv o spolupráci jím byla zatížena příslušnou sazbou daně z přidané hodnoty. Faktem však zůstává, že žádné důkazní prostředky prokazující toto jeho tvrzení, zejména pak smlouvy upravující fakturované služby za jednotlivá zdaňovací období roku 2004, nedoložil. Neučinil tak ani poté, co byl dne 5. 9. 2008 řádně seznámen s výsledky z provedené daňové kontroly mj. i za zdaňovací období duben 2004, jež byly zachyceny v podrobně zpracované zprávě o daňové kontrole, kde správcem daně byla zaznamenána výše předestřená skutková zjištění.

Je sice pravdou, že žalobce v průběhu daňové kontroly doložil smlouvu o pronájmu nebytových prostor ze dne 25. 3. 2002 uzavřenou mezi nájemcem P. K. a žalobcem jakožto podnájemcem a také doložil nájemní smlouvy se zákonnými provozovateli výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, avšak tyto důkazní prostředky sami o sobě dle názoru soudu nebyly způsobilé prokázat, že příjmy žalobce na základě devíti jím vystavených faktur s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 10. 2004 či 30. 11. 2004 nebo 31. 12. 2004 v celkové výši 472.844,-Kč, jak byly specifikovány shora, byly zatíženy příslušnou sazbou daně z přidané hodnoty popř. že představují příjmy z plnění od daně osvobozené. K žalobcem předložené smlouvě o pronájmu nebytových prostor ze dne 25. 3. 2002 uzavřené mezi nájemcem P. K. a žalobcem jakožto podnájemcem, a to na dobu neurčitou, soud podotýká, že tato smlouva toliko dokládá právo žalobce užívat nebytové prostory o výměře 439 m² v domě č. p. 19 ul. Mládežnická v Děčíně 4. A k žalobcem předloženým nájemním smlouvám se zákonnými provozovateli výherních a hracích přístrojů

a jiných prostředků zábavy je třeba uvést, že tyto smlouvy se prokazatelně netýkaly roku 2004, neboť byly uzavřeny až dne 31. 12. 2004 či v průběhu roku 2005.

Na základě výše uvedených skutečností soud tudíž uzavírá, že ze strany žalobce za předmětné zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004 žalobce porušil ust. § 2 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, které stanovuje, že předmětem daně je poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, přičemž dle ust. § 14 téhož zákona je za zdanitelné plnění považováno poskytnutí služby, které je v odst. 1 definováno tak, že za poskytnutí služby se rozumí všechny činnosti, jež nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti. Zdanitelné plnění se považuje za uskutečněné dle ust. § 21 odst. 6 stejného zákona za a) dnem poskytnutí služby nebo dnem vystavení daňového dokladu nebo za b) dnem uvedeným ve smlouvě, ke kterému dochází k převodu nebo poskytnutí práva k využití.

V návaznosti na shora uvedené skutečnosti soud považuje za nutné uvést, že jako zcela zavádějící a skutečnosti neodpovídající vyhodnotil tvrzení žalobce, že žalovaný své rozhodnutí opřel o skutečnost, že pokud v daňovém řízení nebyly předloženy žalobcem nájemní popř. podnájemní smlouvy ve vztahu k danému časovému úseku, nelze se proto dovolávat osvobození od daně z přidané hodnoty. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, což ostatně soud předestřel již shora, že žalovaný své rozhodnutí opřel o skutečnost, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně toho, že jeho příjmy na základě devíti jím vystavených faktur s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 10. 2004 či 30. 11. 2004 nebo 31. 12. 2004 v celkové výši 472.844, jak byly specifikovány výše, byly zatíženy příslušnou sazbou daně z přidané hodnoty popř. že představují příjmy z plnění od daně osvobozené. Z tohoto důvodu soud vyhodnotil jako naprosto neopodstatněnou námitku žalobce ohledně porušení zásady daňového řízení, která je vyjádřena v ust. § 2 odst. 7 daňového řádu, ze strany správce daně a žalovaného, neboť ti se přes nepředložení příslušných nájemních smluv zabývaly věcnou stránkou posouzení předmětného případu, tj. zda příjmy žalobce plynoucí z jeho spolupráce při provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy na základě devíti jím vystavených faktur odběratelům LOTOPLAY GAGO, a. s., VIKTORIAPLAY, a. s., a FAIR PLAY GAGO, s. r. o., v celkové výši 472.844,-Kč pocházejí ze vztahů nájemních popř. podnájemních, a tedy zda jsou osvobozeny od daně z přidané hodnoty dle ust. § 14 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, nebo zda představují příjmy z poskytnutí práva využití věci nebo práva nebo jiné majetkové využitelné hodnoty, a tedy zda se jedná o zdanitelné plnění, ze kterého vzniká povinnost uplatnit daň na výstupu s poukazem na ust. § 21 odst. 6 téhož zákona.

V této souvislosti soud považuje za nutné zmínit skutečnost, že žalobce posléze v rámci daňového řízení a v řízení před soudem začal argumentovat i tím, že dotyčné příjmy z devíti jím vystavených faktur za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004, tak jak byly specifikovány shora, pocházejí z pronájmu nebytových prostor pro umístění výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, který byl dle ust. § 56 odst. 4 nového zákona o dani z přidané hodnoty plněním osvobozeným od daně z přidané hodnoty. K této své nové argumentaci ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2004, však žalobce nedoložil ani nenavrhl k provedení nějaké relevantní důkazní prostředky, zejména pak smlouvy upravující fakturované služby včetně příslušných nájemních smluv. Naproti tomu skutečností je, že na devíti žalobcem vystavených fakturách za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004 s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 10. 2004 či 30. 11. 2004 nebo 31. 12. 2004 v celkové

výši 472.844,-Kč, jak byly specifikovány shora, žalobce jako předmět fakturace uvedl služby za spoluprovozování zařízení, jejich obsluhu a poskytování služeb. Těmto údajům obsažených ve fakturách pak odpovídá i prvotní tvrzení žalobce, že se zákonnými provozovateli výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy měl uzavřené smlouvy o spolupráci. Soud proto vyhodnotil za účelové a ničím nepodložené žalobcovo tvrzení o tom, že příjmy z devíti jím vystavených faktur za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004 tak, jak byly specifikovány shora, pocházejí z pronájmu nebytových prostor pro umístění výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, a jsou tedy osvobozeny od daně z přidané hodnoty.

Ke shodným závěrům přitom dospěl i žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí, který tyto závěry poměrně podrobně předestřel v odůvodnění dotyčného rozhodnutí, a to počínaje str. 3 odst. 4 až po str. 4, a které byly soudem již výše stručně zrekapitulovány. Žalovaný přitom ve svém rozhodnutí výslovně uvedl, že odvolání žalobce směřuje proti závěru správce daně týkajícího se posouzení jím uskutečněných plnění, kdy žalobce namítá, že na tato plnění měl uzavřeny nájemní resp. podnájemní smlouvy, které splňují veškeré zákonné předpoklady pro vznik platného nájemního vztahu, přičemž plnění z nich poskytované je nájemné, na něž se vztahuje osvobození od daně z přidané hodnoty dle ust. § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty.

Pokud ovšem byla nastolena dotyčná stěžejní odvolací otázka tak, jak byla předestřena výše, je soud toho názoru, že žalobce nemůže v řízení před soudem s úspěchem namítat, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné pro nedostatečné zdůvodnění ve smyslu ust. § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Soud má za to, že s odvolacími námitkami žalobce vůči rozhodnutí správce daně ze dne 7. 4. 2008 o jeho odvolání se žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí v dostatečném rozsahu vypořádal s ohledem na skutkové a právní okolnosti daného případu, a je také snadno seznatelné, na základě jakých úvah, které nejsou v logickém rozporu, dospěl k vydání zamítavého rozhodnutí.

Dále soud uvádí, že v předmětné věci se nemůže dovolávat ani případné 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, a proto nelze připustit, aby aniž by došlo k jakékoliv změně stavu, správce daně posuzoval předmětný vztah v jiném zdaňovacím období odlišně a daňový subjekt byl takovým postupem poškozen. Již žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí k této otázce výslovně uvedl, že správce daně plnění v provedeném vytýkacím řízení ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2005 hodnotil na základě jiných důkazních prostředků v podobě předložených nájemních popř. podnájemních smluv. Žalobce by měl vzít v potaz fakt, že za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005 žalobcem již byly předloženy příslušné nájemní a podnájemní smlouvy za účelem poskytnutí částí nebytových prostor zákonným provozovatelům výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy. Zatímco v daném případě bylo vycházeno na základě jiných skutkových okolností případu – když žalobce jednak tvrdil, že vedle nájemních smluv má uzavřeny se zákonnými provozovateli výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy smlouvy o spolupráci při provozu výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy s tím, že výše úhrady za poskytnuté činnosti vyplývající ze smluv o spolupráci jím údajně byla zatížena příslušnou sazbou daně z přidané hodnoty, a jednak ke svým tvrzením nedoložil žádné relevantní důkazní prostředky. Tato odlišnost ve skutkových okolnostech případu je dána i vůči ostatním zdaňovacím obdobím, které byly předmětem daňové kontroly u žalobce, vyjma všech zdaňovacích období roku 2004, kde byly skutkové okolnosti případu v zásadě totožné jako u

zdaňovacího období 4. čtvrtletí 2004. Proto se žalobce nemůže s úspěchem dovolávat toho, že vzájemný vztah mezi žalobcem a shora zmíněnými společnostmi v jednotlivých zdaňovacích obdobích, které byly podrobeny dotyčné kontrole, vyjma zdaňovacích období roku 2004, byl stále stejný, čemuž údajně odpovídá i okruh důkazů, resp. možných důkazních prostředků, a žalovaný, ačkoliv tak činil v jiných zdaňovacích obdobích, v daném případě vůbec neposuzoval, zda jsou dány atributy příslušného vztahu nájmu (podnájmu) nebo jiného – služby.

Navíc ve vztahu k daňovému řízení ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005 je třeba konstatovat, že prvotní náhled správce daně na danou problematiku byl posléze zásadně změněn. Z obsahu předloženého správního spisu totiž v tomto směru vyplývá, že správce daně po vydání platebního výměru ze dne 12. 6. 2006, jenž vycházel z toho, že vztah žalobce a shora zmíněných společností je nájmem (podnájmem), shledal podmínky pro přezkoumání ve smyslu ust. § 55b daňového řádu, neboť toto rozhodnutí je dle jeho názoru v rozporu s právními předpisy a došlo ke stanovení daně z přidané hodnoty v nesprávné výši. Poté dne 3. 10. 2008 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 shora zmíněných společností představuje zdanitelné plnění nepodléhající osvobození od daně z přidané hodnoty. Žalobce tak minimálně ve stádiu odvolacího řízení 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.

V předmětném případě, který se týká zdaňovacího období 4. čtvrtletí 2004, přitom soud neshledal 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 přiznání za zdaňovací období roků 2004, 2005 a 2006 bez ohledu na původní nesprávná zjištění správce daně z vytykácího řízení ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2005. V řádném daňovém přiznání k tomuto zdaňovacímu období 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.

Dále soud uvádí, 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 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 projednávané věci, díky čemuž i žalobní námitky byly odlišné.

Směrem k žalobci pak soud považuje za nutné pro úplnost ještě zmínit, že by měl vzít v potaz rovněž fakt, že obdobnou shodnou činnost, jakou žalobce v předmětném případě poskytoval společnostem LOTOPLAY GAGO, a. s., VIKTORIAPLAY, a. s., a FAIR PLAY GAGO, s. r. o., při jejich provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy v provozovně žalobce bar-herna VEGAS I., posuzoval a obdobně vyhodnotil i Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 93/2008 – 43, který je dostupný na www.nssoud.cz a na který zcela správně poukázal i žalovaný v písemném vyjádření k žalobě. Vedle toho Nejvyšší správní soud 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“.

Ze všech shora uvedených důvodů soud tedy předmětnou žalobu vyhodnotil jako nedůvodnou, když rozhodnutí žalovaného neshledal nepřezkoumatelným z nedostatku důvodů, ani že by bylo zatíženo jinou procesní vadou a 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.

Poučení: 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 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 20. června 2012

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

Za správnost vyhotovení:
Gabriela Oulická