



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 10. 5. 2011, č. j. 4389/11-1300-506002,

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 10. 5. 2011, č. j. 4389/11-1300-506002, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správce daně“) ze dne 30. 10. 2008, č. j. 128121/08/178911/6462, o přezkoumání daňového rozhodnutí, kterým byl změněn platební výměr ze dne 12. 6. 2006, č. j. 87995/06/178912/5665, na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005 tak, že vyměřený nadměrný odpočet ve výši 29.309,-Kč byl změněn na vlastní daňovou povinnost ve výši 60.413,-Kč.

V žalobě uvedl, že řádně a včas podal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005. Správce daně ovšem následně výzvou ze dne 8. 2. 2006 zahájil u žalobce za toto zdaňovací období vytýkáci řízení, přičemž na základě učiněných zjištění vydal dne 12. 6. 2006 platební výměr, jímž žalobci vyměřil nadměrný odpočet ve výši 29.309,-Kč. Poté správce daně dne 30. 4. 2007 zahájil u žalobce daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 1. 2004 do 30. 9. 2006. Dále žalobce uvedl, že výzvou ze dne 10. 5. 2007 byl správcem daně vyzván k předložení veškerých dokladů za

zdaňovací období od 1. 1. 2004 do 30. 9. 2006 s uvedením příkladů, co má být vydáno. Výzvou ze dne 29. 8. 2007 byl žalobce vyzván správcem daně k předložení veškerých daňových dokladů ve vztahu k období 1. 1. 2005 až 31. 12. 2005. A výzvou ze dne 16. 1. 2008 byl žalobce opětovně vyzván k předložení totožných dokladů za období od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2005. Dále žalobce uvedl, že dne 3. 10. 2008 vydal žalovaný rozhodnutí o nařízení přezkoumání daňového rozhodnutí, kterým nařídil přezkoumání výše zmíněného platebního výměru ze dne 12. 6. 2006 ohledně zdaňovacího období 4. čtvrtletí 2005. Poté dne 30. 10. 2008 vydal správce daně rozhodnutí o přezkoumání daňového rozhodnutí, jímž změnil svůj platební výměr ze dne 12. 6. 2006. Toto rozhodnutí správce daně ze dne 30. 10. 2008 o přezkoumání daňového rozhodnutí pak žalobce napadl odvoláním, které sice bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 1. 6. 2009 zamítnuto, ovšem na základě žalobcovy žaloby bylo toto zamítavé rozhodnutí žalovaného rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 4. 2010, č. j. 15 Ca 117/2009 – 31, zrušeno pro vady řízení (pozn. soudu – nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů) a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Dále žalobce uvedl, že dne 18. 11. 2008 byla u žalobce zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005, přičemž výzvou z téhož dne, tj. ze dne 18. 11. 2005 byl žalobce vyzván k předložení dokladů a evidencí za období 4. čtvrtletí 2005. Na to žalobce vznesl námitku ohledně zahájení daňové kontroly, na základě níž bylo rozhodnutím ze dne 28. 11. 2008 vyhověno této námitce s tím, že kontrola se nepovažuje za zahájenou. A konečně žalobce uvedl, že dne 10. 5. 2011 vydal žalovaný rozhodnutí, vůči němuž směřuje předmětná žaloba a kterým zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně ze dne 30. 10. 2008, o přezkoumání daňového rozhodnutí, jímž správce daně změnil svůj platební výměr ze dne 12. 6. 2006.

V návaznosti na shora uvedené skutečnosti pak žalobce namítl, že žalovaný důsledně nevycházel při svém rozhodování ze zrušujícího rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 4. 2010, č. j. 15 Ca 117/2009 – 31, pokud jde o náležité odůvodnění touto žalobou napadeného rozhodnutí. Toto rozhodnutí je sice obsáhlé, avšak ve své podstatě jen prezentuje rozhodnutí Evropského soudního dvora ve vztahu k čl. 13 Šesté směrnice 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“), bez náležité vazby na konkrétní projednávanou záležitost žalobce.

Dále žalobce namítl, že skutková zjištění žalovaného, která jsou stále stejná, byla opatřena nezákonným způsobem. Žalobce byl totiž podroben vytýkacímu řízení, které bylo zahájeno výzvou ze dne 8. 2. 2006, na jehož podkladě vydal správce daně platební výměr ze dne 12. 6. 2006. Následně byla dne 30. 4. 2007 zahájena u žalobce daňová kontrola, k jejímuž zahájení nebyla dána existence žádných konkrétních pochybností či podezření, které by vyvolávaly její potřebu. Po zahájení této daňové kontroly následovaly výzvy k prokázání skutečností, místní šetření. Dne 18. 11. 2008 pak byla zahájena další daňová kontrola, o níž posléze k námitce žalobce bylo rozhodnuto, že se považuje za nezahájenou. Přestože tato další daňová kontrola zahájená dne 18. 11. 2008 nebyla díky námitce žalobce zcela realizována, tak nelze přehlížet, že bylo provedeno obsáhlé vytýkací řízení, které představuje rovněž jako daňová kontrola určitý zásah do sféry daňového subjektu. V daném případě přitom vzhledem k opakování úkonů se stejným záměrem, nedůvodnost jejich použití, porušení zákonných ustanovení při jejich aplikaci díky formálnosti, nekonkrétnosti a bezobsažnosti úkonů a postupů, je třeba považovat jak následnou kontrolu zahájenou dne 30. 4. 2007, tak další úkony správního orgánu za nezákonné a v důsledku toho je i rozhodnutí žalovaného nezákonné.

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 výzvě soudu předložil příslušný správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí, když při svém rozhodování vycházel z příslušného hmotného zákona a procesního zákona.

Dále žalovaný uvedl, že žalobce nebyl nijak zkrácen na svých zákonných právech, přičemž správce daně i žalovaný vydali zákonná a taktéž i přezkoumatelná rozhodnutí.

Vedle toho žalovaný je přesvědčen, že plně respektoval právní názor Krajského soudu v Ústí nad Labem, který byl obsažen v jeho zrušujícím rozsudku ze dne 28. 4. 2010, č. j. 15 Ca 117/2009 – 31, kterým bylo na základě předchozí žaloby žalobce zrušeno pro nepřezkoumatelnost díky nedostatečnému zdůvodnění jeho prvotní rozhodnutí ze dne 1. 6. 2009, jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí správce daně o přezkoumání daňového rozhodnutí ze dne 30. 10. 2008, kterým byl změněn platební výměr správce daně ze dne 12. 6. 2006 vydaný ve věci daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005, a to tak, že původně správcem daně vyměřený nadměrný odpočet ve výši 29.309,-Kč byl změněn na vlastní daňovou povinnost žalobce ve výši 60.413,-Kč, přičemž ve zrušujícím rozsudku současně bylo rozhodnuto o tom, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení. Dle žalovaného soud ve svém zrušujícím rozsudku vytknul žalovanému, že nevěnoval dostatečnou pozornost odůvodnění svého rozhodnutí, neboť v tomto odůvodnění se věnoval vytýkáčím řízením ohledně správnosti vykázané výše nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty, dále poukázal na daňovou kontrolu, ovšem aniž by konkrétně posoudil jednotlivé smlouvy o nájmu resp. pronájmu, které žalobce uzavíral, a pouze obecně konstatoval, že se v daném případě nejednalo o nájem nebytových prostor 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“). Vedle toho soud ve svém zrušujícím rozsudku se ztotožnil se žalobcovou tehdejší námitkou nepřezkoumatelnosti prvotního rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 6. 2009, pro nedostatečné zdůvodnění úvah, z nichž bylo vycházeno při závěru, že se v dané věci jedná o poskytnutí služby podle ust. § 14 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty a tím i o vzniku povinnosti uplatnit daň na výstupu podle ust. § 21 odst. 6 téhož zákona. Na základě dotyčného zrušujícího rozsudku pak žalovaný dne 10. 5. 2011 vydal ve věci žalobou napadené rozhodnutí, o němž je přesvědčen, že v něm je detailně popsáno, jakou ekonomickou činností se žalobce v předmětném zdaňovacím období zabýval, co bylo předmětem smluv o nájmu a podnájmu nebytových prostor a jaké služby žalobce poskytoval zákonným provozovatelům výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy.

V návaznosti na právě uvedené žalovaný uvedl, že předmětné žalobcem poskytované plnění žalovaný ve svém rozhodnutí posuzoval z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty a při výkladu pojmu „nájem“ pro účely správného stanovení daně bylo zohledněno výkladové pravidlo stanovené judikaturou Evropského soudního dvora, přičemž výslovně poukázal na rozsudek ve věci „Goed Onen“ C-326/99, dále rozsudek ve věci Temco Europe“ C-284/03 a rozsudek ve věci „Sinclair Collis“ C-275/01.

Závěrem žalovaný vyjádřil přesvědčení, že žalobce nevznesl žádné nové argumenty, které by svědčily o nesprávném právním posouzení předmětné věci. Žalovaný prozkoumal množství žalobcových odvolacích námitek, přiřadil k nim své reakce v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, přičemž neshledává, že by něco bylo opomenuto. To, že předmětné

plnění hodnotí žalovaný jinak než žalobce, je dle žalovaného jiná záležitost a nelze ji přičítat tomu, že se žalovaný s námitkami nevypořádal. 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.

Nañízeného 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 přezkouvává 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.

Dále soud uvádí, že ze shora předestřených žalobních tvrzení žalobce v předmětném případě uplatňuje „toliko“ dvě žalobní námitky, a to jednak námitku nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů rozhodnutí žalovaného a jednak námitku podstatného porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí žalovaného o věci samé.

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 z hlediska dotyčných dvou žalobních námitek nedůvodná, když rozhodnutí žalovaného nevyhodnotil jako rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatečné zdůvodnění ani jako nezákonné rozhodnutí v důsledku podstatného porušení ustanovení o řízení před správním orgánem.

Vzhledem k oběma uplatněným žalobním námitkám se soud ponejprv zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného pro nedostatečné zdůvodnění, neboť pokud by tuto námitku shledal soud důvodnou, byl by nucen rozhodnutí zatížené touto vadou bez dalšího zrušit s poukazem na ust. § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., aniž by se mohl zabývat zbývající žalobní námitkou poukazující na údajné podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí žalovaného o věci samé.

Námítku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného pro nedostatečné zdůvodnění žalobce dovozoval ze skutečnosti, že dle jeho přesvědčení žalovaný při svém rozhodování důsledně nevycházel ze závěrů obsažených ve zrušujícím rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 4. 2010, č. j. 15 Ca 117/2009 – 31, pokud jde o náležité odůvodnění touto žalobou napadeného rozhodnutí, když toto rozhodnutí v podstatě jen prezentuje rozhodnutí Evropského soudního dvora ve vztahu k čl. 13 šesté směrnice bez náležité vazby na konkrétní projednávanou záležitost žalobce.

Ve vztahu k této námitce přitom již žalovaný v písemném vyjádření k žalobě správně poznamenal, že dotčným zrušujícím rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 4. 2010, č. j. 15 Ca 117/2009 – 31, bylo na základě předchozí žaloby žalobce zrušeno pro nepřezkoumatelnost díky nedostatečnému zdůvodnění jeho prvotní rozhodnutí ze dne 1. 6. 2009, jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti rozhodnutí správce daně o přezkoumání daňového rozhodnutí ze dne 30. 10. 2008, kterým byl změněn platební výměr správce daně ze dne 12. 6. 2006 vydaný ve věci daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005, a to tak, že původně správcem daně vyměřený nadměrný odpočet ve výši 29.309,-Kč byl změněn na vlastní daňovou povinnost žalobce ve výši 60.413,-Kč, přičemž ve zrušujícím rozsudku současně bylo rozhodnuto o tom, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení. Soud v tomto zrušujícím rozsudku vytknul žalovanému, že nevěnoval dostatečnou pozornost odůvodnění svého rozhodnutí, neboť v tomto odůvodnění se pouze věnoval vytýkacím řízením ohledně správnosti vykázané výše nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty, dle názoru soudu dále žalovaný jen poukázal na daňovou kontrolu, a to vše aniž by konkrétně posoudil jednotlivé smlouvy o nájmu resp. pronájmu, které žalobce uzavíral, a pouze obecně konstatoval, že se v daném případě nejednalo o nájem nebytových prostor podle ust. § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty. Vedle toho soud ve svém zrušujícím rozsudku vyhodnotil jako důvodnou žalobcovou tehdejší námitku nepřezkoumatelnosti prvotního rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 6. 2009 i pro nedostatečné zdůvodnění úvah, z nichž bylo vycházeno při závěru, že se v dané věci jedná o poskytnutí služby podle ust. § 14 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty a tím i o vzniku povinnosti uplatnit daň na výstupu podle ust. § 21 odst. 6 téhož zákona.

Již výše soud předeslal, že po zevrubném prostudování obsahu správního spisu a zejména pak odůvodnění rozhodnutí žalovaného, proti němuž je brojeno předmětnou žalobou, dospěl soud k závěru, že toto rozhodnutí oproti předešlému rozhodnutí ze dne 1. 6. 2009 již bylo náležitě zdůvodněno, jak předvídá ust. § 50 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

K vlastnímu odůvodnění rozhodnutí žalovaného soud uvádí, že toto odůvodnění je skutečně značně obsáhlé, což pochopitelně bylo dáno tím, že žalovaný v důsledku zrušujícího rozsudku soudu ve věci rozhodoval opětovně. Dále v tomto odůvodnění jsou skutečně mj. prezentována jednotlivá rozhodnutí Evropského soudního dvora, z nichž bylo nutné dle názoru žalovaného vycházet i v předmětné věci týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005, s čímž se ostatně plně ztotožňuje i soud, neboť tuto skutečnost výslovně konstatoval např. ve svém rozsudku ze dne 30. 5. 2012, č. j. 15 Ca 126/2009 – 25, který se týkal žalobcovy žaloby ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2005 a 2. čtvrtletí 2006. Z citace jednotlivých rozhodnutí Evropského soudního dvora provedené žalovaným a konstrukce odůvodnění přezkoumávaného rozhodnutí žalovaného přitom dle názoru soudu jednoznačně vyplývá, že tato citace byla učiněna s náležitou vazbou na předmětný případ žalobce týkající se daně z přidané hodnoty za

zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005. K tomuto závěru dospěl soud s ohledem na skutečnost, že na str. 3 a 4 žalovaný podrobně předestřel skutkový stav věci, zejména pak předmět smluv o nájmu a podnájmu nebytových prostor, dále předmět smluv o obsluze zařízení, předmět smluv o spolupráci při provozu výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, které žalobce uzavřel se společnostmi VIKTORIAPLAY, a. s., LIPRA, spol. s r. o., a LOTOPLAY GAGO, a. s., dále na str. 4 žalovaný nastínil skutečnosti, které dle jeho názoru jsou směrodatné pro posouzení žalobcova případu, vedle toho na str. 4 a 5 žalovaný předestřel relevantní právní úpravu, která dle jeho názoru na dotýčný případ dopadá včetně příslušné judikatury Evropského soudního dvora ve vztahu k čl. 13 B písm. b) šesté směrnice, a počínaje str. 5 a dále na str. 6 a 7 žalovaný v dostatečné míře vylíčil své úvahy, které jej vedly k závěru, že žalobcem přijatá plnění od provozovatelů výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy představují poskytnutí služby 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, a nikoliv plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně podle ust. § 56 odst. 1 stejného zákona, jak v daňovém řízení dovozoval žalobce. S ohledem na takto koncipované odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí proto soud neshledal, že by toto rozhodnutí bylo nedostatečně zdůvodněno, a proto soud neshledal důvody pro jeho zrušení s poukazem na ust. § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. pro nedostatečné zdůvodnění způsobující jeho nepřezkoumatelnost.

Žalobce by měl vzít v potaz fakt, že obdobnou shodnou činnost, jakou žalobce v předmětném případě poskytoval výše zmíněným společnostem 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. 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.) těžce 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*“.

Rovněž tak druhou a tedy zbývající žalobní námitku poukazující na údajné podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí žalovaného o věci samé, soud vyhodnotil jako nedůvodnou.

Ve vztahu k této námitce soud především uvádí, že žalobce v předmětné věci nemůže s úspěchem namítat a dovozovat nezákonnost rozhodnutí žalovaného, že k zahájení daňové kontroly dne 30. 4. 2007 nebyla dána existence žádných konkrétních pochybností či podezření, které by vyvolávaly její potřebu. Je sice skutečností, že Ústavní soud vydal dne 18. 11. 2008 pod sp. zn. I. ÚS 1835/07 náleze, v němž konstatoval, že nedostatek důvodů k zahájení daňové kontroly a absence jejich sdělení daňovému subjektu způsobuje neústavnost takovéto daňové kontroly se všemi s tím spojenými důsledky. Na druhou stranu je však skutečností, že tento náhled Ústavního soudu na danou problematiku neakceptoval Nejvyšší správní soud ve své rozhodovací činnosti, která měla i přímý vliv na samotnou

rozhodovací praxi zdejšího krajského soudu. Zdejší krajský soud totiž v dané problematice v rámci svého rozhodování ponejprv vycházel z nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008 pod sp. zn. I. ÚS 1835/07 (k tomu srov. např. rozsudek ze dne 25. 2. 2010, č. j. 15 Ca 291/2008 – 31), ovšem Nejvyšší správní soud se s tímto postupem krajského soudu neztotožnil (k tomu srov. např. rozsudek ze dne 16. 12. 2010, č. j. 7 Afs 57/2010 – 72), když oproti nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, judikoval, že nelze vyloučit provádění tzv. namátkových daňových kontrol, které samy o sobě nejsou protizákonné. Dále nelze nezmínit, že v mezidobí i Ústavní soud výrazně korigoval svůj dosavadní náhled posuzování zákonnosti daňových kontrol prováděných správci daně u jednotlivých daňových subjektů, jak vyplývá z jeho stanoviska ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11, ve kterém dovedl, že za svévolný postup správce daně nelze bez dalšího považovat, s ohledem na účel daňové kontroly, postup, při němž při zahájení či průběhu daňové kontroly neexistuje důvodné podezření řádného neplnění povinností daňového subjektu. Z tohoto důvodu je třeba uzavřít, že případný nedostatek důvodů k zahájení daňové kontroly a absence jejich sdělení daňovému subjektu *a priori* nezpůsobuje neústavnost takovéto daňové kontroly.

Dále soud ve vztahu k této námitce uvádí, že neshledal jakkoliv opodstatněné tvrzení žalobce, že byl ze strany správce daně nepřipustně podroben opakovaným kontrolním úkonům v téže věci se stejným záměrem tak, jak má na mysli např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2006, č. j. 2 Afs 31/2005 – 57. V daném případě totiž zcela evidentně nedošlo k provádění opakované daňové kontroly v téže věci, nýbrž toliko k přezkoumání platebního výměru ze dne 12. 6. 2006, který vzešel z vytýkacího řízení ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005, jež bylo zahájeno výzvou ze dne 8. 2. 2006, a to v intencích ust. § 55b daňového řádu. Tento platební výměr byl opřen o závěr, že plnění, která poskytoval žalobce jednotlivým provozovatelům výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy a neuvedl je do svého daňového přiznání, představují plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně podle ust. § 56 zákona o dani z přidané hodnoty.

K řízení vedenému podle ust. § 55b daňového řádu je třeba poznamenat, že jeho předmětem je ověření správnosti postupu a rozhodnutí správce daně při vyměření daně, neboť oprávněný správní orgán zkoumá, zda rozhodnutí není v rozporu s právními předpisy nebo se nezakládá na podstatných vadách řízení a zda okolnosti nenasvědčují stanovení daně v nesprávné výši. Jedná se tedy o mimořádný opravný prostředek, který slouží k nápravě vad zákonnosti rozhodnutí správce daně.

Jelikož správce daně posléze v rámci jiného vytýkacího řízení, které se týkalo sice téže daně, ovšem jiného zdaňovacího období, a to 4. čtvrtletí 2006, učinil odlišný závěr ohledně plnění, která poskytoval žalobce jednotlivým provozovatelům výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty, když s ohledem na relevantní judikaturu nově zaujal názor, že se jedná o poskytnutí služby dle ust. § 14 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, které nepodléhá osvobození od příslušné daně, je soud toho názoru, že vznikl zcela legitimní prostor pro uskutečnění řízení vedeného dle ust. § 55b daňového řádu.

Z obsahu předloženého správního spisu v tomto směru přitom vyplývá, že žalovaný za výše nastíněného skutkového stavu na základě následné daňové kontroly u žalobce, která byla zahájena dne 30. 4. 2007 a která se mj. týkala i zdaňovacího období 4. čtvrtletí 2005, shledal,

že jsou dány zákonné podmínky pro podání podnětu k přezkoumání platebního výměru ze dne 12. 6. 2006, s čímž se ztotožňuje i soud. Proto správce daně nikterak nepochybil, pokud probíhající daňovou kontrolu ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2005 protokolem ze dne 27. 5. 2008 ukončil v rámci ústního jednání z téhož dne, při kterém současně bylo žalobci sděleno, že bude provedeno přezkumné řízení ve smyslu ust. § 55b daňového řádu. Z právě uvedeného vyplývá, že daňová kontrola nebyla ukončena vydáním dodatečného platebního výměru, ani neurčovala výši daňové povinnosti ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2005. Nová výše daňové povinnosti za dotyčné zdaňovací období byla správcem daně určena až na základě v úvodu odůvodnění citovaného rozhodnutí správce daně ze dne 30. 8. 2008, kterým byl změněn platební výměr ze dne 12. 6. 2006 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005 tak, že vyměřený nadměrný odpočet ve výši 29.309,-Kč byl změněn na vlastní daňovou povinnost ve výši 60.413,-Kč. S ohledem na právě uvedené soud tudíž vyhodnotil jako neopodstatněné rovněž tvrzení žalobce o tom, že pokud vůči němu správce daně činil opakované kontrolní úkony se stejným záměrem, nebyly dány důvody pro jejich použití, a dále že mělo dojít k porušení zákonných ustanovení při jejich aplikaci díky formálnosti, nekonkrétnosti a bezobsažnosti úkonů a postupů.

Ze všech shora uvedených důvodů soud tedy předmětnou žalobu vyhodnotil jako nedůvodnou, jelikož rozhodnutí žalovaného neshledal nepřezkoumatelným 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.

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