



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: F i n a n č n í m u ř e d i t e l s t v í 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 3. 7. 2009, č. j. 8064/09-1300-506002,

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 3. 7. 2009, č. j. 8064/09-1300-506002, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti dvěma dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správce daně“) ze dne 8. 10. 2008, č. j. 118568/08/178911/6462, jímž mu byla dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2005 ve výši 51.689,-Kč, přičemž žalobce odvoláním napadal částku 56.072,-Kč, a č. j. 118577/08/178911/6462, jímž mu byla dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2006 ve výši 123.645,-Kč, přičemž žalobce odvoláním napadal částku 115.052,-Kč. Současně žalobce požadoval, aby soud zrušil i oba dotyčné dodatečné platební výměry správce daně.

V žalobě uvedl, že rozdíl mezi daňovými přiznáními podanými žalobcem a výměry správce daně je ve své podstatě vyvolán odlišným posuzováním příjmů žalobce. Žalobce je totiž považuje za nájemné či podnájemné a vztahy mezi ním a společnostmi VIKTORIAPLAY, a. s., LIPRA, spol. s r.o., a LOTOPLAY GAGO, a. s., za vztahy nájemní resp. podnájemní a správce daně, na něž dopadá 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“), tedy příjmy osvobozené od daně, a žalovaný za příjem z poskytnutí práva využití věci ve smyslu ust. § 14 odst. 1 téhož zákona, ze kterého vzniká povinnost uplatnit daň na výstupu.

V návaznosti na právě uvedené žalobce zmínil, že podle ust. § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty je nájem pozemků, staveb a nebytových prostor osvobozen od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně, kdežto podle ust. § 14 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty platí, že poskytnutím služby se rozumí též poskytnutí práva využití věci nebo práva nebo jiné majetkové využitelné hodnoty. Dle žalobce rozdílnost v posouzení výše uvedených vztahů žalobce s dotýcnými společnostmi není dána rozdílností v názoru žalovaného a názoru žalobce na to, jaké atributy charakterizují, nýbrž je dán rozdílným zjištěním skutkového, tj. objektivního, stavu. V této souvislosti žalobce namítl, že žalovaný tento skutkový stav zjistil, jak je uvedeno v odůvodnění napadeného rozhodnutí, z nájemních resp. podnájemních smluv, dále ze smluv o spolupráci uzavřených mezi žalobcem a společnostmi VIKTORIAPLAY, a. s., LIPRA, spol. s r.o., a LOTOPLAY GAGO, a. s., a svědeckých výpovědí svědků P. B., D. D. a J. K., zaměstnanců či bývalých zaměstnanců žalobce. Žádné jiné důkazní prostředky žalovaný ve svém rozhodnutí neuvádí, ačkoliv je evidentní, že při svém rozhodování vycházel i z důkazních prostředků, zejména z místního šetření. Kdyby totiž z tohoto důkazního prostředku nevycházel, nemohl by určit, a to zejména pokud jde o popis nebytových prostor, taková zjištění, jaká ve svém rozhodnutí uvádí. Správce daně přitom provedl u žalobce rozsáhlé daňové kontroly mj. za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004 a další období a také za předmětná období 2. čtvrtletí 2005 a 2. čtvrtletí 2006 a provedl též místní šetření. Žalobce je toho názoru, že pokud nejsou některé konkrétní důkazní prostředky vůbec uvedeny, lze se k nim jen obtížně vyjadřovat, přičemž v tomto kontextu poukázal na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 22. 4. 2009, sp. zn. 15 Ca 76/2008, který se týkal žalobcova zdaňovacího období 4. čtvrtletí 2006. Bez ohledu na legálnost provedení důkazního prostředku je nutno podle žalobce označit rozhodnutí, které bylo vydáno v řízení, v němž bylo postupováno tak, že v něm nejsou uvedeny důkazy, ze kterých je vycházeno, a nelze posoudit způsob provedení důkazních prostředků a jejich hodnověrnost a vypovídací schopnost, za rozhodnutí vadné, a to přinejmenším za nepřezkoumatelné.

Dále žalobce namítl, že žalovaný popisuje poměrně podrobně, proč dané vztahy nejsou nájmem resp. podnájemem, avšak neuvádí, o jaké jiné vztahy jde, a omezuje se pouze na odkaz na ust. § 14 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty. Dle žalobce je tomu tak i proto, že vztahy službou nejsou, a proto je nelze určit ani specifikovat. Žalovaný ve věci argumentuje tím, že vedle nájemní smlouvy – vedle poskytnutí nebytových prostor – jsou poskytovány žalobcem i další služby týkající se obsluhy zařízení a další spolupráce při provozu výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, když žalobce vede evidenci provozu zařízení, dále zajišťuje finanční hotovost nutnou k provozu, dále má povinnost ohlásit nájemci resp. podnájemci každé přerušení provozu zařízení, dále má zabezpečit, aby byl dodržen zákaz hraní osobám mladším 18 let, dále má zabezpečit neustálou přítomnost odpovědné osoby a má odvádět nájemci tržbu ze zařízení. Ze strany žalovaného je argumentováno i způsobem stanovení úhrady (4% z celkových tržeb zařízení) dále tím, že předmětem nájmu resp. podnájmu je jen část prostor v místnosti, dále tím, že provozní doba je vzájemně koordinována a prostory se zařízeními nemá možnost nájemce resp. podnájemce provozovat bez svolení žalobce, a dále že prostory nájemce a dalších subjektů mají společné sociální zařízení a nájemce resp. podnájemce se nemůže k prostorám chovat obdobně, jako by

byl vlastník, a to zejména proto, že plocha není zabezpečena a nevylučuje z užívání další osoby.

Dle žalobce argumenty uváděné žalovaným nemohou obstát, když některé neodpovídají skutečnosti a některé jsou pro posouzení vztahu irelevantní. Skutečnost je taková, že nebytové prostory dané do nájmu resp. podnájmu jsou „nezávislé“, samostatné a pevně – stabilně ohraničené prostory se samostatným vstupem, s možností užívání výlučně nájemcem resp. podnájemcem, přičemž tuto výlučnost užívání nelze považovat za omezenou, pokud do prostor na základě jejich souhlasu vstoupí jiná osoba, např. z důvodu provádění oprav, servisu zařízení nebo údržby a oprav vlastních prostor, kdy vstup je uskutečněn na základě smlouvy nájemce resp. podnájemce s příslušnými rozmanitými subjekty. Vedle toho skutečnosti neodpovídá ani popis činnosti žalobce, když zařízení nejenže fungovalo bez zásahu žalobce, neboť je pod neustálou dálkovou kontrolou nájemce a podnájemce, nýbrž žalobce nebyl vůbec oprávněn do činnosti zařízení zasahovat, natož odvádět nájemci resp. podnájemci tržbu.

Způsob stanovení úhrady, určení sociálního zařízení pro použití více nájemců resp. podnájemců s pronajímatelem a další argumenty uváděné žalovaným jsou nerozhodné pro posouzení, zda se jedná o nájem či nikoliv, neboť je běžným stavem a přitom není pochyb, že se jedná o nájem popř. podnájem, když v objektu, kde jeho části jsou pronajaty různým subjektům, užívá sociální zařízení společně několik nájemců. Obdobně je běžným jevem, že pro nájemce pronajímatel vedle toho, že poskytl nájemci do nájmu nebytové prostory, poskytuje různé činnosti, které nejsou již plněním z nájemního poměru. Např. pronajímatel vyrábí stroje v objektu, jehož je vlastníkem, a část prostor v objektu dá do nájmu nájemci, kterému prodá či pronajme v objektu pronajímatelem vyráběné stroje a provádí ještě servis dodaných strojů, a to shodou okolností nebo cíleně, jelikož je to výhodné pro oba partnery. Obdobně je tomu u žalobce a společností VIKTORIAPLAY, a. s., LIPRA, spol. s r.o., a LOTOPLAY GAGO, a. s.

Dále žalobce uvedl, že správce daně ve vztahu k němu provedl podrobné prověřování jeho daňového základu. Správce daně provedl nejprve vytýkácí řízení za 4. čtvrtletí 2005, následně vytýkácí řízení za 4. čtvrtletí 2006, následně kontrolu daně z přidané hodnoty za období 1. až 4. čtvrtletí 2004, za období 1. až 3. čtvrtletí 2005 a za období 1. až 3. čtvrtletí 2006, a to vždy se stejným rozsahem zjišťování a posuzování předmětné činnosti. V rámci vytýkácího řízení ve vztahu k 4. čtvrtletí 2005 byl přitom dne 12. 6. 2006 vydán platební výměr, který vycházel ze skutečnosti, že v rámci provedeného vytýkácího řízení se správce daně ztotožnil s názorem, že předmětný vztah žalobce a společností založený nájemními smlouvami je nájmem resp. podnájemem. Na tomto konstatování dle žalobce nemůže nic změnit okolnost, že dne 3. 10. 2008 vydal žalovaný rozhodnutí o nařízení o přezkoumání platebního výměru ze dne 12. 6. 2006 a dne 30. 10. 2008 vydal správce daně rozhodnutí, kterým změnil platební výměr ze dne 12. 6. 2006 a změnil svá dřívější zjištění, že se jedná o nájemní resp. podnájemní vztah a dovodil, že jde o vztah jiný. V této souvislosti žalobce podotkl, že proti rozhodnutí správce daně ze dne 30. 10. 2008 pak podal odvolání, které však žalovaný rozhodnutím ze dne 1. 6. 2009 zamítl, a proto žalobce posléze toto rozhodnutí žalovaného napadl žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem (*pozn. soudu – žaloba vedená pod sp. zn. 15 Ca 117/2009, která se týkala daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005*).

Žalobce tedy v předmětné věci posuzoval daný vztah jako vztah nájemní resp. podnájemní, a proto postupoval v souladu s platebním výměrem správce daně ze dne

12. 6. 2006, neboť toto rozhodnutí bylo žalovaným zpochybněno až v říjnu 2008. Žalobce tak byl v dobré víře, že postupuje v souladu se zákonem, tudíž nemůže být pochyb o tom, že jeho konání je nutno poskytnout ochranu včetně ochrany soudní. Žalovaný sice v žalobou napadeném rozhodnutí uvádí, že se nepotvrdil vliv původního nesprávného náhledu správce daně na případ žalobce, který se promítl do platebního výměru ze dne 12. 6. 2006, neboť prý žalobce podával jednotlivá daňová přiznání za zdaňovací období roků 2004, 2005 a 2006 bez ohledu na původní nesprávná zjištění správce daně. Ovšem žalobce se pozastavuje nad tím, jak mohl resp. měl reagovat v daňových přiznáních podaných v řádných termínech v letech 2004 až 2006 na následnou změnu názoru správce daně a žalovaného, když platební výměr ze dne 12. 6. 2006 byl zrušen až dne 30. 10. 2008.

Závěrem žalobce opětovně podotkl, že u něj správce daně provedl rozsáhlou daňovou kontrolu, při které opakovaně prověřoval zcela shodné skutečnosti, a to jak ve vztahu k různým daňovým obdobím, tak v rámci jednoho daňového období. Dělo se tak přitom za situace, kdy nešlo o obnovu řízení a kdy sice bylo předcházející rozhodnutí týkající se období 4. čtvrtletí 2005 zrušeno, avšak kontrola nebyla provedena po zrušení rozhodnutí, ale dříve. V této souvislosti žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2006, č. j. 2 Afs 31/2005 – 57. Napadená rozhodnutí jsou tak nezákonná, neboť odpočet na dani z přidané hodnoty měl být žalobci uznán v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty ve výši, kterou ve svém daňovém přiznání uplatnil. 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.

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.

K věci uvedl, že daňové řízení bylo vedeno v souladu s ustanoveními zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění (dále jen „daňový řád“). Rozhodnutí správce daně i žalovaného jsou přezkoumatelná a zákonná. Celé daňové řízení netrpělo vadami řízení. Žalovaný je přesvědčen, že s námitkou žalobce, která provází celý spor, se již vypořádal ve svém rozhodnutí, kde uvedl, proč daný sporný vztah není vztahem nájmem či podnájemem. Dále uvedl, že dotyčná problematika je řešena v ust. § 56 odst. 4 nového zákona o dani z přidané hodnoty, kde je uvedeno, že nájem pozemků, staveb a nebytových prostor je osvobozen od daně. Definici nájmu přináší judikatura Evropského soudního dvora, která definuje pojem nájmu nemovitého majetku jako pasivní činnost závisající na pouhém plynutí času, aniž by byla vytvářena významnější přidaná hodnota, tzn. že pronajímatel převede na nájemce za úplatu na sjednanou dobu právo užívat nemovitost způsobem, jako kdyby byl vlastníkem a právo vyloučit jakoukoli další osobu z výkonu takového práva (viz rozsudek 4. 10. 2004 „Goed Onen“, C-326/99). Správce daně posuzoval skutkový stav věci a vzal v úvahu způsob plnění uzavřených smluv o nájmu a podnájmu nebytových prostor a smluv o spolupráci. Ze smluv a uskutečněných místních šetření je dle žalovaného zřejmé, že se nejedná o tzv. holý nájem bez poskytování dalších služeb, ale že se jedná o službu poskytnutí práva provozovatelů výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy. Jedná se tedy o poskytnutí práva využití věci nebo jiné majetkově využitelné hodnoty dle ust. § 14 odst. 1 písm. b) nového zákona o dani z přidané hodnoty a jde tedy o zdanitelné plnění, které se považuje za uskutečněné dle ust. § 21 odst. 6 téhož 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. Žalobce byl tedy dle žalovaného v kontrolovaných zdaňovacích obdobích povinen přiznat daň na výstupu za službu. Žalovaný v předmětném případě poukazuje i na rozsudek Evropského soudního dvora „Sinclair Collis“, C-275/01.

Dále žalovaný uvedl, že námitku žalobce ohledně vytýkacího řízení ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2005 zahájeného dne 8. 2. 2006, jehož výsledkem bylo vydání platebního výměru ze dne 12. 6. 2006, kdy tento platební výměr vycházel z toho, že vztah žalobce a předmětných společností je nájmem, resp. podnájemem, rovněž považuje za nedůvodnou, neboť správce daně hodnotil toto daňové řízení na základě jiného dokazování s jinými důkazními prostředky. Dokazování z odlišných řízení nelze směšovat.

Závěrem žalovaný vyjádřil přesvědčení, že se řádně a úplně vypořádal se všemi námitkami žalobce uplatněnými v odvolání, přičemž při rozhodování náležitě uplatňoval hmotné a procesní právo pro daňové řízení a pro veškerá svá tvrzení nachází oporu v zákonné úpravě, judikatuře a ve spisové dokumentaci správních orgánů obou stupňů, na níž v plném rozsahu odkázal.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně vyjádřil souhlas a žalobce nevyjádřil do dvou týdnů od doručení výzvy soudu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci, a proto se má za to, že souhlas udělil, když byl o uvedeném následku ve výzvě soudu výslovně poučen.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí prvního dílu hlavy druhé 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 přihlédnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které podle § 76 odst. 2 s. ř. s. vyvolávají jeho nicotnost. Takové nedostatky včetně případné prekluze k doměření daňové povinnosti v projednávané věci nebyly zjištěny.

Po přezkoumání skutkového a právního stavu, zevrubném prostudování obsahu předloženého správního spisu a zejména pak žalobou napadeného rozhodnutí 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 2. čtvrtletí 2005 a 2. čtvrtletí 2006 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, přičemž ve 2. čtvrtletí 2005 žalobce provozoval „toliko“ 2 provozovny, a to bar-hernu VEGAS I a bar-hernu VEGAS II, zatímco ve II. čtvrtletí 2006 již všechny 3 zmíněné provozovny. Dále žalovaný vycházel ze skutečnosti, že v rámci daňového řízení bylo správcem daně zjištěno, že

za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2005 měl žalobce příjmy plynoucí ze spolupráce při provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy na základě deseti jím vystavených faktur odběratelům VIKTORIAPLAY, a. s., LIPRA, spol. s r.o., a LOTOPLAY GAGO, a. s., v celkové výši 351.111,-Kč, a za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2006 měl žalobce příjmy plynoucí ze spolupráce při provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy na základě dvanácti jím vystavených faktur odběratelům FAIR PLAY GAGO, s. r. o., LOTOPLAY GAGO, a. s., a VIKTORIAPLAY, a. s., v celkové výši 720.424,-Kč, aniž by z těchto obou celkových částek 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.

Soud proto vycházel z faktu, že za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2005 měl žalobce příjmy na základě deseti jím vystavených faktur v celkové výši 351.111,-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 23.743,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 5. 2005, dále č. C5 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na částku 27.794,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 6. 2005, dále odběrateli LOTOPLAY GAGO, a. s., a to č. L4 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na částku 3.988,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 4. 2005, dále č. L5 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na částku 2.688,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 5. 2005, dále č. L6 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na částku 3.236,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 5. 2005, dále č. L7 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na částku 2.928,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 6. 2005, dále č. L8 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na částku 43.509,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 6. 2005, a dále odběrateli LIPRA, a. s., a to č. O4 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na částku 91.097,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 4. 2005, dále č. O5 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na částku 90.429,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 5. 2005 a dále č. O6 na předmět plnění „nájem nebytových prostor“ a na částku 61.699,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 6. 2005.

Soud rovněž vycházel z faktu, že za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2006 měl žalobce příjmy na základě dvanácti jím vystavených faktur v celkové výši 720.424,-Kč bez vyčíslení sazby daně z přidané hodnoty na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění odběrateli FAIR PLAY GAGO, s. r. o., a to č. B4 na částku 118.420,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 4. 2006, dále č. B5 na částku 137.799,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 5. 2006, dále č. B6 na částku 102.805,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 6. 2006, dále odběrateli LOTOPLAY GAGO, a. s., a to č. L7 na částku 31.014,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 4. 2006, dále č. L8 na částku 54.664,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 4. 2006, dále č. L9 na částku 20.351,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 5. 2006, dále č. L10 na částku 63.246,-Kč

s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31. 5. 2006, dále č. L11 na částku 47.904,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 6. 2006, dále č. L12 na částku 55.201,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 6. 2006, a dále odběrateli VIKTORIAPLAY, a. s., a to č. C4 na částku 17.365,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 4. 2006, dále č. C5 na částku 38.511,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31. 5. 2006 a č. C6 na částku 33.144,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 6. 2006.

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](http://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. 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 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“), 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 prostorům, kde byly automaty umístěny. Nájemce neměl volný přístup k místu, kde se automaty nacházely, jeho přístup byl také omezen na provozní dobu podniku a právo k přístupu nebylo možno vykonávat bez souhlasu majitele podniku. Za další třetí strany měly přístup k automatům na základě podmínek majitele podniku, nikoli na základě podmínek určených nájemcem (vlastníkem automatů). Evropský soudní dvůr tuto předběžnou otázku uzavřel v bodě 31 tak, že *pro řádný výklad článku 13 (B) šesté směrnice poskytnutí práva majitelem prostor majiteli prodejních automatů s cigaretami k instalaci, provozu a udržování těchto automatů v jeho prostorách na místě určeném majitelem prostor po dobu dvou let, za úplatu 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 daňové kontroly mj. za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2005 a 2. čtvrtletí 2006, jež byla u žalobce zahájena dne 30. 4. 2007 a jejíž 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 podnajímal 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., LIPRA, spol. s r.o., 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., LIPRA, spol. s r.o., 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 m<sup>2</sup> v samostatném oddělení nebo v samostatném nebytovém prostoru nebytových provozoven, přičemž žádná další bližší specifikace konkrétní plochy vymezené k umístění dotyčných zařízení ve smlouvách nebyla uvedena. 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 spotřebu elektrické energie, vodné, stočné, odvoz odpadků apod., 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, dále se zavázal odvádět výnosy z provozu dotyčných zařízení, dále se zavázal podle potřeby doplňovat mince, 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 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](http://www.nssoud.cz), konstatoval, že „plnění poskytované osobou oprávněnou užívat nebytový prostor, které součívá 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“.

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. 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 daňové kontroly dne 19. 5. 2008 totiž vypověděli, a to za účasti tehdejší zástupkyně žalobce, že prováděli výplaty výher zákazníkům, popř. vedli evidenci výher, zamykali popř. i odemykali prostory herny, nebo to činil sám žalobce.

Dále 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 přihlížel i k výsledkům místních šetření, které byly provedeny správcem daně v rámci uskutečněné daňové kontroly ve všech třech provozovnách žalobce bar-herna VEGAS I, bar-herna VEGAS II a bar-herna VEGAS III, a to ve dnech 20. 6. 2007, 21. 6. 2007 a 27. 6. 2007, z nichž vyplynulo, že provoz barů a heren je úzce propojen, a to jak pracovní dobou, tak i prostorovým uspořádáním. Je sice pravdou, že z místního šetření v provozovnách bar-herna VEGAS II a bar-herna VEGAS III vyplynulo, že bary a herny lze od sebe oddělit posuvnými dveřmi, nicméně vlastní provoz barů a heren od sebe oddělit nelze, jelikož bary a herny mají jedno sociální zařízení, popř. sklad či kancelář, které jsou přístupné právě z barů či heren.

Všechny právě předestřené důkazní prostředky, které si navzájem zcela korespondují, přitom žalovaný zmínil v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, jako důkazní prostředky, o něž opírá toto své zamítavé rozhodnutí, a to na str. 5 až 7. Jako zcela nedůvodnou proto soud vyhodnotil námitku žalobce ohledně toho, že žalovaný vedle svědeckých výslechů zaměstnanců či bývalých zaměstnanců žalobce vycházel i z jiných

důkazních prostředků, ačkoliv je ve svém rozhodnutí neuvádí. Z tohoto důvodu soud vyhodnotil jako nepřipadný žalobcův poukaz na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 22. 4. 2009, sp. zn. 15 Ca 76/2008, neboť v předmětné věci byl dán odlišný skutkový, jelikož v projednávané věci žalovaný ve svém rozhodnutí uvedl a zhodnotil všechny důkazní prostředky, z nichž vycházel. Proto rozhodnutí žalovaného netrpí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů ve smyslu ust. § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

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 závisající na pouhém plynutí času bez vytvoření významnější přidané hodnoty. Z výše předestřených důkazních prostředků nesporně vyplývá, že žalobce v případě rozporovaného plnění nepřevedl 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 byl přímo odvislý 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 zdanitelné plnění, ze kterých byl žalobce povinen uplatnit daň na výstupu podle ust. § 21 odst. 6 téhož zákona.

Pro úplnost soud poznamenává, že na právě předestřeném závěru soudu nemůže nic změnit ani skutečnost, že žalobce posléze v průběhu daňové kontroly, a to téměř 1 rok po jejím zahájení, při kterém byl vyzván k předložení veškerých relevantních důkazních prostředků, předložil ještě dodatky k jednotlivým nájemním resp. podnájemním smlouvám uzavřených mezi žalobcem a společnostmi VIKTORIAPLAY, a. s., LIPRA, spol. s r.o., LOTOPLAY GAGO, a. s., a také protokoly o předání klíčů od místností v provozovnách bar-herna VEGAS I a bar-herna VEGAS II, v nichž již byly vymezeny místnosti jako herny se samostatným uzamčením. Tyto důkazní prostředky totiž nejsou sami o sobě v porovnání s výše uváděnými důkazními prostředky, zejména pak svědeckými výpověďmi zaměstnanců či bývalých zaměstnanců žalobce, způsobilé doložit samostatnost a nezávislost provozu heren s výherními a hracími přístroji a jinými prostředky zábavy na provozu barů žalobce.

K žalobcovu tvrzení, že u něj správce daně provedl rozsáhlou daňovou kontrolu, při které opakovaně prověřoval zcela shodné skutečnosti, a to jak ve vztahu k různým daňovým obdobím, tak v rámci jednoho daňového období, s tím, že se tak dělo za situace, kdy nešlo o obnovu řízení a kdy sice bylo předcházející rozhodnutí týkající se období 4. čtvrtletí 2005 zrušeno, avšak kontrola nebyla provedena po zrušení rozhodnutí, ale dříve, soud uvádí, že ani v tomto směru neshledal nějaké pochybení ze strany správce daně a potažmo i žalovaného. V daném případě, který se týká daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2005 a za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2006, soud podle obsahu předloženého správního spisu nedohledal jedinou indicii, která by potvrzovala dotyčné tvrzení žalobce, a tedy že by žalovaná strana vůči žalobci nepřipustně prováděla opakované kontrolní úkony včetně opakované daňové kontroly ve smyslu judikatury správních soudů včetně Nejvyššího správního soudu (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2006, č. j. 2 Afs 31/2005 – 57, který je publikován ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 868/2002 a také na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz) a na který poukazoval i žalobce).

Dále soud uvádí, že v předmětné věci se nemůže 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. Již žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí k této otázce uvedl, že se nepotvrdil vliv původního nesprávného náhledu správce daně na případ žalobce, který se promítl do platebního výměru ze dne 12. 6. 2006. Soud se s tímto jeho stanoviskem ztotožnil, 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 vytýkacího řízení ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2005. V daňových přiznáních k oběma předmětným zdaňovacím obdobím, a to jak v řádných tak i dodatečném, 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 minimálně ve stádiu odvolacího řízení, neboť oba předmětné dodatečné platební výměry byly vydány dne 8. 10. 2008, 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.

Ze všech shora uvedených důvodů soud tedy předmětnou žalobu z hlediska uplatněných žalobních námitek vyhodnotil jako nedůvodnou, jelikož rozhodnutí žalovaného neshledal nepřezkoumatelným z nedostatku důvodů, ani že by bylo zatíženo jinou procesní vadou, která byla žalobcem namítána. 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). Případně-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](http://www.nssoud.cz).

V Ústí nad Labem dne 30. května 2012

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

Za správnost vyhotovení:  
Iva Tovarová