



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 3. 7. 2009, č. j. 8067/09-1300-506002,

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. 8067/09-1300-506002, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správce daně“) ze dne 8. 10. 2008, č. j. 118560/08/178911/6462, jímž mu byla dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen – červen 2004 ve výši 46.767,-Kč, a č. j. 118561/08/178911/6462, jímž mu byla dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2004 ve výši 91.312,-Kč.

V žalobě uvedl, že podstatou věci je posouzení vztahu mezi žalobcem a společnostmi VICTORIAPLAY, a. s., LIPRA, spol. s r.o., a LOTOPLAY GAGO, a. s. Žalobce jej považuje za nájem (podnájem) a správce daně a žalovaný za vztah jiný o poskytnutí práva nebo využití věci – o službu. Tato okolnost je přitom významná vzhledem k tomu, že dle ust. § 56 odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „nový zákon o dani z přidané hodnoty“), je nájem pozemků, staveb a nebytových prostor osvobozen od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně, kdežto u poskytnutí služby

tomu tak není. Podle ust. § 14 odst. 1 písm. b) nového zákona o dani z přidané hodnoty je přitom třeba za poskytnutí služby považovat též poskytnutí práva využití věci nebo práva nebo jiné majetkové využitelné hodnoty. Otázkou tedy je, zda plnění poskytnutá v rámci výše uvedeného vztahu mezi žalobcem a uvedenými společnostmi jsou zdanitelná plnění, ze kterých vzniká povinnost uplatnit daň na výstupu, či nikoliv s poukazem na ust. § 21 odst. 6 nového zákona o dani z přidané hodnoty.

Dále žalobce zmínil, že v žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný uvedl, že u něj proběhla daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2004, 1. až 3. čtvrtletí 2005 a 1. až 3. čtvrtletí 2006 (*pozn. soudu – kontrola se týkala mj. i období květen - červen 2004 a 3. čtvrtletí 2004*), která byla zahájena dne 30. 4. 2007. Žalobce však tento údaj považuje za nutné doplnit ještě o skutečnost, že u něj bylo ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí 2004 provedeno vytýkácí řízení, které bylo zahájeno dne 8. 2. 2006 a jehož výsledkem bylo vydání platebního výměru ze dne 12. 6. 2006, jenž vycházel z toho, že uvedený vztah žalobce a shora zmíněných společností je nájmem (podnájemem), tj. o této skutečnosti správce daně ani žalobce neměli žádných pochyb.

V návaznosti na shora uvedené pak žalobce namítl, že žalovaný se s jeho námitkami uplatněnými v odvolání vůči dodatečnému platebnímu výměru v žalobou napadeném rozhodnutí nevypořádal. Žalobce má za to, že podstatu svého rozhodnutí, tedy toho, proč bylo rozhodnuto daným způsobem se zcela odlišným východiskem oproti žalobcovu daňovému přiznání, žalovaný nezdůvodnil. Žalovaný totiž v podstatě jen posuzoval, zda daňové doklady (faktury) vystavené žalobcem mají náležitosti, resp. obsahují údaje dle ust. § 12 odst. 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „starý zákon o dani z přidané hodnoty“), a zda byla vedena evidence dle ust. § 11 téhož zákona.

Vedle toho žalobce namítl, že žalovaný ve svém rozhodnutí na žalobcovu námitku o tom, že po vytýkáčím řízení, které se vztahovalo k 4. čtvrtletí 2005, správce daně 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, reagoval pouze vyjádřením, že plnění za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005 bylo vyhodnoceno na základě jiných důkazních prostředků, a proto tato námitka nemá relevantní opodstatnění. Dle žalobce byl však vzájemný vztah, a to právní i reálný, mezi žalobcem a shora zmíněnými společnostmi v jednotlivých zdaňovacích obdobích stále stejný a nevykazoval žádné okolnosti, kdy by vztah reálný byl zastřen poměrem právním, čemuž odpovídá i okruh důkazů, resp. možných důkazních prostředků. Žalobce je přesvědčen, že žalovaný ačkoliv tak činil v jiných zdaňovacích obdobích, v daném případě vůbec neposuzoval, zda jsou dány atributy příslušného vztahu nájmu (podnájmu) nebo jiného – služby. Bez tohoto posuzování a zvažování pak dospěl rovnou ke svému zjištění, a to shodnému se zjištěním správce daně, že totiž příjmy žalobce plynoucí ze spolupráce při provozování výherních hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, jsou zdanitelná plnění.

Závěrem žalobce shrnul, že rozhodnutí žalovaného shledává rozhodnutím, které se jednak nevypořádalo s argumenty žalobce, není náležitě odůvodněno, není přezkoumatelné a nerespektuje stav, kdy žalobce byl jistě oprávněn předpokládat, že se chová v souladu s právem vzhledem k předcházejícímu postupu a rozhodnutí správce daně. Žalobce trvá na tom, že jím uplatněný odpočet mu měl být uznán v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty ve výši, kterou uplatnil ve svém daňovém přiznání.

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 nájemním či podnájemním. 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 záviselá 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.

Žalovaný vycházel ze správně a úplně zjištěného skutkového stavu, když správce daně v rámci daňového řízení provedl rozsáhlé dokazování, jehož výsledky jsou podchyceny ve správním spise včetně příslušné zprávy o daňové kontrole, která byla se žalobcem řádně projednána. Dle žalovaného ani případný odkaz na jiná skončená řízení před soudem, jako např. řízení vedené u Krajského soudu v Ústí nad Labem pod sp. zn. 15 Ca 76/2008, nemohou v předmětné věci nic změnit.

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. podnájmem, rovněž považuje za nedůvodnou, neboť správce daně hodnotil toto daňové řízení na základě jiného dokazování s jinými důkazními prostředky. Dokazování z odlišných řízení nelze směřovat.

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 podle § 76 odst. 2 s. ř. s. přihlídnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají jeho nicotnost. Takové nedostatky včetně případné prekluze však v projednávané věci nebyly zjištěny, což soud více rozvede ještě níže.

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 květen - červen 2004 a 3. čtvrtletí 2004 bylo zjištěno, že žalobce v této době prováděl ekonomickou činnost v oboru pohostinství a dále poskytoval společnostem 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 zdaňovací období květen - červen 2004 měl žalobce příjmy plynoucí ze spolupráce při provozování výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy na základě šesti jím vystavených faktur odběratelům FAIR PLAY GAGO, s. r. o., LOTOPLAY GAGO, a. s., a VIKTORIAPLAY, a. s., v celkové výši 292.850,-Kč, a za zdaňovací období 3. 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 FAIR PLAY GAGO, s. r. o., LOTOPLAY GAGO, a. s., a VIKTORIAPLAY, a. s., v celkové výši 525.481,-Kč aniž by z této částky byla uplatněna sazba daně z přidané hodnoty na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění – služby za spoluprovozování. 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 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 P. K. 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 žalobcem šest vystavených faktur za zdaňovací období květen – červen 2004 a žalobcem devět vystavených faktur za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2004 neobsahují povinné údaje o výši sazby daně a daně dle ust. § 28 odst. 1 nového zákona o dani z přidané hodnoty a částky odpovídající těmto údajům nebyly žalobcem evidovány ani v evidenci pro daňové účely dle ust. § 100 nového zákona o dani z přidané hodnoty sloužící jako podklad pro sestavení daňového přiznání, a proto je nutné uzavřít, že žalobce uskutečněné plnění – služby za spoluprovázování – nezatížil příslušnou sazbou daně z přidané hodnoty, ač tak učinit měl s poukazem na ust. § 2 odst. 1, ust. § 14 odst. 1, ust. § 21 odst. 6 nového zákona o dani z přidané hodnoty. V této souvislosti soud poznamenává, že vyjádření žalovaného k žalobě s ohledem na právě předestřené skutečnosti bylo poskytnuto nad rámec skutkových okolností daného případu.

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 květen - červen 2004 měl žalobce příjmy na základě šesti jím vystavených faktur v celkové výši 292.850,-Kč bez vyčíslení sazby daně z přidané hodnoty na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění odběrateli FAIR PLAY GAGO, s. r. o., a to č. B5 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 86.734,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 5. 2004, dále č. 200405 na předmět plnění „poskytování služeb“ a na částku 15.489,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 5. 2004, dále odběrateli LOTOPLAY GAGO, a. s., a to č. L5 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 22.175,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 5. 2004, dále odběrateli VIKTORIAPLAY, a. s., a to č. 200406 na předmět plnění „spoluprovázování zařízení“ a na částku 45.547,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 6. 2004, dále odběrateli FAIR PLAY GAGO, s. r. o., a to č. B6 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 108.945,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 6. 2004, a dále odběrateli LOTOPLAY GAGO, a. s., a to č. L6 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 13.960,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 6. 2004.

Rovněž soud vycházel z faktu, že za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2004 měl žalobce příjmy na základě devíti jím vystavených faktur v celkové výši 525.481,-Kč bez vyčíslení sazby daně z přidané hodnoty na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění odběrateli FAIR PLAY GAGO, s. r. o., a to č. B7 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 108.193,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 7. 2004, dále odběrateli VIKTORIAPLAY, a. s., a to č. 200407 na předmět plnění „spoluprovázování zařízení“ a na částku 38.129,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 7. 2004, dále odběrateli LOTOPLAY GAGO, a. s., a to č. L7 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 16.644,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 7. 2004, dále odběrateli FAIR PLAY GAGO, s. r. o., a to č. B8 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 134.757,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 8. 2004, dále odběrateli VIKTORIAPLAY, a. s., a to č. 200408 na předmět plnění „spoluprovázování zařízení“ a na částku 14.973,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 8. 2004, dále odběrateli LOTOPLAY GAGO, a. s., a to č. L8 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 21.555,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 31. 8. 2004, dále odběrateli FAIR PLAY GAGO, s. r. o., a to č. B9 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 140.735,-Kč s datem uskutečněného zdanitelného plnění 30. 9. 2004 (*pozn. soudu – v žalobou*

napadeném rozhodnutí nesprávně uveden datum 31. 9. 2004), dále odběrateli VIKTORIAPLAY, a. s., a to č. 200409 na předmět plnění „spoluprovozování zařízení“ a na částku 42.319,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 9. 2004 (*pozn. soudu – v žalobou napadeném rozhodnutí nesprávně uveden datum 31. 9. 2004*), a dále LOTOPLAY GAGO, a. s., č. L9 na předmět plnění „podíl obstaravatele“ a na částku 8.176,-Kč s datem uskutečnění zdanitelného plnění 30. 9. 2004 (*pozn. soudu – v žalobou napadeném rozhodnutí nesprávně uveden datum 31. 7. 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 květen – červen 2004 a 3. čtvrtletí 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 za zdaňovací období květen - červen 2004 na základě šesti jím vystavených faktur s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31. 5. 2004 či 30. 6. 2004 v celkové výši 292.850,-Kč a za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2004 na základě devíti jím vystavených faktur s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31. 7. 2004 či 31. 8. 2004 nebo 30. 9. 2004 v celkové výši 525.481,-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 duben 2004 žalobce porušil ust. § 2 odst. 1 nového 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 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 ze šesti jím vystavených faktur za zdaňovací období květen – červen 2004 a z devíti jím vystavených faktur za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2004, tak jak byly specifikovány shora, pocházejí z pronájmu nebytových prostor pro umístění výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, které byly 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 květen – červen 2004 a ke zdaňovacímu období 3. čtvrtletí 2004, však žalobce nedoložil ani nenavrhoval k provedení nějaké relevantní důkazní prostředky, zejména pak smlouvy upravující fakturované služby včetně příslušných nájemních smluv. Naproti tomu skutečností je, že na šesti žalobcem vystavených fakturách za zdaňovací období květen - červen 2004 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31. 5. 2004 či 30. 6. 2004 v celkové výši 292.850,-Kč a na devíti žalobcem vystavených fakturách za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2004 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31. 7. 2004 či 31. 8. 2004 nebo 30. 9. 2004 v celkové výši 525.481,-Kč, jak byly specifikovány shora, žalobce jako předmět fakturace uvedl služby za spoluprovozování zařízení, jejich obsluhu a poskytování služeb. Těmto údajům obsaženým 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 ze šesti jím vystavených faktur za zdaňovací období květen - červen 2004 a z devíti jím vystavených faktur za zdaňovací období 3. 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. 2 odst. 4 až po str. 4, a které byly soudem již výše stručně zrekapitulovány. Žalovaný přitom ve svém rozhodnutí výslovně uvedl, že stěžejní odvolací námitka v předmětné věci spočívala v tom, že služby související s provozem výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy byly žalobcem poskytnuty na základě smluv o spolupráci při provozu výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy, kdy výše úhrady byla zatížena příslušnou sazbou daně z přidané hodnoty a kdy tyto služby byly poskytovány nezávisle na nájemním vztahu spočívajícím v umístění výherních a hracích přístrojů a jiných prostředků zábavy. Soud se shoduje se žalovaným v tom, že stěžejní odvolací námitka byla žalobcem vyjasněna až v rámci ústního jednání uskutečněného dne 10. 2. 2009, přičemž ještě následné doplnění odvolání ze strany žalobce dne 25. 2. 2009 nemělo na vyhodnocení, co je stěžejní námitkou vliv, neboť odvolání bylo doplněno o konkrétní skutečnosti týkající se činnosti žalobce spočívající v nájmu a pronájmu nebytových prostor, které se vztahují k jiným zdaňovacím obdobím. 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., když žalovaný údajně jen posuzoval, zda daňové doklady (faktury) vystavené žalobcem mají náležitosti, resp. obsahují údaje dle ust. § 12 odst. 2 starého zákona o dani z přidané hodnoty (*pozn. soudu – správně měl být citován § 28 odst. 1 nového zákona o dani z přidané hodnoty*), a zda byla vedena evidence dle ust. § 11 téhož zákona (*pozn. soudu – správně měl být citován § 100 nového zákona o dani z přidané hodnoty*), a již se nezabýval argumenty žalobce o tom, že dotyčné příjmy ze šesti jím vystavených faktur za zdaňovací období květen - červen 2004 a z devíti jím vystavených

faktur za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2004, tak jak byly specifikovány shora, pocházejí z pronájmu nebytových prostor, který představuje plnění osvobozené od daně z přidané hodnoty. Soud má za to, že s odvolacími námitkami žalobce vůči oběma dodatečným platebním výměrům 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 dospěl k vydání zamítavého rozhodnutí.

Dále soud uvádí, že jako neopodstatněné vyhodnotil tvrzení žalobce o tom, že žalovaný ve svém rozhodnutí na žalobcovu námitku, že po vytýkacím řízení, které se vztahovalo ke 4. čtvrtletí 2005, správce daně vyhodnotil dotýčný vztah žalobce a shora zmíněných společností jako nájem (podnájem), tj. jako plnění osvobozená od daně z přidané hodnoty a vydal tomu odpovídající dodatečný platební výměr ze dne 12. 6. 2006, reagoval pouze nedostatečným vyjádřením, že plnění za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2005 bylo vyhodnoceno na základě jiných důkazních prostředků, a proto tato námitka nemá relevantní opodstatnění. Toto vyargumentování jedné z odvolacích námitek žalobce soud shledává dostatečným a navíc i věcně správným, přičemž bylo ještě doplněno žalovaným o konstataci, že za 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. V daném případě totiž 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 zdaňovacích období roku 2004, kde byly skutkové okolnosti případu v zásadě totožné jako u zdaňovacího období duben 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 dotýčné 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 (podnájemem), 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.

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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

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

V Ústí nad Labem dne 29. února 2012

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová