



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a JUDr. Jana Passera v právní věci žalobce: **VIKTORIAPLAY, a. s.** se sídlem Nitranská 1, Liberec, zastoupeného Mgr. Karlem Volfem, advokátem se sídlem Jindřicha Plachty 28, Praha 5, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem** se sídlem Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 27. 2. 2009, čj. 2647/09-1300-506934, čj. 2648/09-1300-506934, čj. 2649/09-1300-506934, čj. 2650/09-1300-506934, čj. 2651/09-1300-506934, čj. 2652/09-1300-506934, čj. 2653/09-1300-506934 a čj. 2654/09-1300-506934, a ze dne 26. 3. 2009, čj. 3575/09-1300-506934 a čj. 3576/09-1300-506934, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky v Liberci, ze dne 16. 9. 2009, čj. 59 Ca 38/2009 - 60,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Rozhodnutími ze dne 27. 2. 2009, čj. 2647/09-1300-506934, čj. 2648/09-1300-506934, čj. 2649/09-1300-506934, čj. 2650/09-1300-506934, čj. 2651/09-1300-506934, čj. 2652/09-1300-506934, čj. 2653/09-1300-506934, čj. 2654/09-1300-506934, a ze dne

26. 3. 2009, čj. 3575/09-1300-506934 a čj. 3576/09-1300-506934, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebním výměrům Finančního úřadu v Liberci ze dne 10. 10. 2008, čj. 209403/08/192913/7059, čj. 209424/08/192913/7059, čj. 209534/08/192913/7059, ze dne 22. 10. 2008, čj. 214933/08/192913/7059, čj. 214941/08/192913/7059, čj. 215032/08/192913/7059, čj. 215087/08/192913/7059, ze dne 5. 11. 2008, čj. 225695/08/192913/7059, ze dne 8. 12. 2008, čj. 239200/08/192913507059, a ze dne 19. 12. 2008, čj. 242805/08/192913507059, kterými správce daně vyměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2008 ve výši 143 760 Kč, za zdaňovací období únor 2008 ve výši 153 402 Kč, za zdaňovací období březen 2008 ve výši 65 977 Kč, za zdaňovací období duben 2008 ve výši 60 797 Kč, za zdaňovací období květen 2008 ve výši 254 737 Kč, za zdaňovací období červen 2008 ve výši 207 205 Kč, za zdaňovací období červenec 2008 ve výši 109 958 Kč, za zdaňovací období srpen 2008 ve výši 226 710 Kč, za zdaňovací období září 2008 ve výši 4438 Kč a za zdaňovací období říjen 2008 ve výši 639 071 Kč.

II.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky v Liberci, který ji rozsudkem ze dne 16. 9. 2009, čj. 59 Ca 38/2009 - 60, jako nedůvodnou zamítl.

Krajský soud předně konstatoval, že „*obdobné žaloby žalobce již řešil, když se jednalo o skutkově obdobné a právně shodné případy*“. Doplnil, že „*žaloby byly rozsudky podepsaného soudu ze dne 13. 5. 2008, čj. 59 Ca 90/2007 - 39, a ze dne 8. 7. 2008, čj. 59 Ca 166/2007 - 33, zamítnuty. Kasační stížnosti proti těmto rozsudkům byly Nejvyšším správním soudem zamítnuty rozsudkem ze dne 31. 12. 2008, čj. 8 Afs 58/2008 - 65. Soud neshledal důvod se od zaujatého právního názoru, podpořeného judikaturou Nejvyššího správního soudu, odklonit.*“

Dále krajský soud uvedl, že žalobce provozoval loterie a jiné podobné hry ve smyslu § 60 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o DPH“). Podle § 51 odst. 1 písm. j) zákona o DPH, ve znění platném pro posuzovaná zdaňovací období, je provozování loterií a jiných podobných her (§ 60 zákona o DPH) zařazeno při splnění podmínek stanovených v § 52 až 62 zákona o DPH mezi plnění osvobozená od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet. Podle § 113 zákona o DPH nabyl § 51 odst. 1 písm. j) zákona o DPH účinnosti dnem 1. 1. 2005 a nic na tom nemění ani pozdější novelizace § 113 učiněná zákonem č. 109/2006 Sb.

Podle § 75 odst. 1 zákona o DPH, ve znění platném od 1. 1. 2005, nemá plátce nárok na uplatnění odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění, která použije k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně uvedených v § 51 zákona o DPH, a to včetně uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně v rámci své ekonomické činnosti s místem plnění mimo tuzemsko, pokud tento zákon nestanoví jinak [§ 72 odst. 2 písm. d) zákona o DPH]. Krajský soud se ztotožnil s žalovaným, že toto ustanovení jednoznačně omezuje možnost plátce daně, který provozuje loterie a jiné podobné hry ve smyslu § 60 zákona o DPH, tedy uskutečňuje plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet podle § 51 odst. 1 písm. j) zákona o DPH, uplatnit nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění použitých k provozování loterií a jiných podobných her.

K možné aplikaci § 68 odst. 10 zákona o DPH na případ žalobce v posuzovaných zdaňovacích obdobích krajský soud uvedl, že podle citovaného ustanovení bylo od daně s nárokem na odpočet osvobozeno provozování loterií a jiných podobných her (§ 60 zákona o DPH), mimo her uvedených v § 2 písm. b), e), i), j) a k) zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o loteriích“). Toto ustanovení však bylo definitivně zrušeno ke dni 31. 12. 2004, neboť podle § 113 písm. b) zákona o DPH k tomuto dni uvedené ustanovení společně s § 51 odst. 1 písm. i) zákona o DPH pozbylo platnost. Od 1. 1. 2005 zároveň nabyl účinnosti § 51 odst. 1 písm. j) zákona o DPH a provozování loterií a jiných podobných her (§ 60 zákona o DPH) bylo od tohoto data zařazeno mezi plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet. Na tom nemůže nic změnit ani znění čl. XVII bodu 2 zákona č. 109/2006 Sb., podle něhož se s účinností od 1. 4. 2006 zákon o DPH mění tak, že v § 113 se na konci písmene a) čárka nahrazuje tečkou, písmeno b) se zrušuje a zároveň se zrušuje označení písmene a). Citované ustanovení v žádném případě nelze vykládat tak, jak se domnívá žalobkyně, že touto novelizací došlo k obnovení účinnosti § 68 odst. 10 zákona o DPH, neboť toto ustanovení definitivně pozbylo platnosti k 31. 12. 2004.

III.

Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem.

Stěžovatel namítl, že byl-li v důsledku ustanovení zákona č. 109/2006 Sb. změněn § 113 zákona o DPH tak, že bylo vypuštěno pozastavení účinnosti § 68 odst. 10 zákona o DPH, který nebyl nikdy zrušen, pak toto ustanovení nabylo opět ke dni 1. 4. 2006 účinnosti. Touto skutečností vzniklo stěžovateli právo uplatňovat nárok na osvobození od daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet daně.

IV.

Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

V.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost není důvodná.

V posuzované věci není pochyb o tom, že stěžovatel provozoval v předmětných zdaňovacích obdobích loterie a jiné podobné hry ve smyslu § 60 zákona o DPH. Podstatné je pak posouzení právní otázky, zda v rozhodných zdaňovacích obdobích bylo provozování loterií a jiných podobných her plněním osvobozeným od daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet či bez nároku na odpočet daně. Sporná je zejména případná aplikace § 68 odst. 10 zákona o DPH na daně případy.

Podle § 75 odst. 1 zákona o DPH, ve znění účinném v posuzovaných zdaňovacích obdobích, plátce neměl nárok na uplatnění odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění, která použil k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně uvedených v § 51 zákona o DPH, a to včetně uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně v rámci své ekonomické činnosti s místem plnění mimo tuzemsko, pokud zákon o DPH nestanovil jinak [§ 72 odst. 2 písm. d) zákona o DPH]. Podle § 51 odst. 1 písm. j) zákona o DPH, ve znění účinném v posuzovaných zdaňovacích obdobích, bylo při splnění podmínek stanovených v § 52 až § 62 zákona o DPH od daně bez nároku na odpočet daně osvobozeno plnění provozování loterií a jiných podobných her (§ 60 zákona o DPH). Podle § 60 zákona o DPH se pro účely zákona o DPH provozováním loterií a jiných podobných her rozumí provozování loterií a jiných podobných her (pozn. pod čarou: zákon o loteriích), s výjimkou služeb souvisejících s jejich provozováním zajišťovaných pro provozovatele jinými osobami.

Podle § 113 zákona o DPH, ve znění účinném do 31. 3. 2006, nabyt tento zákon účinnosti dnem vstupu smlouvy o přistoupení České republiky k Evropské unii v platnost, s výjimkou a) ustanovení § 23 odst. 3, § 73 odst. 3 věty poslední a § 51 odst. 1 písm. j), která nabyt účinnosti dnem 1. 1. 2005, b) ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10, která pozbyt platnosti dnem 31. 12. 2004. Podle ustanovení čl. XVII bodu 2 zákona č. 109/2006 Sb., které nabyt účinnosti dne 1. 4. 2006, se zákon o DPH změnil tak, že v § 113 se na konci písmene a) čárka nahradila tečkou, písmeno b) se zrušilo a zároveň se zrušilo označení písmene a).

Nejvyšší správní soud přitakal právnímu názoru krajského soudu a žalovaného, že provozování loterií a jiných podobných her ve smyslu § 60 zákona o DPH bylo v předmětných zdaňovacích obdobích podle § 51 odst. 1 písm. j) zákona o DPH plněním osvobozeným od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně. Citované ustanovení nabyt v souladu s § 113 písm. a) zákona o DPH účinnosti dnem 1. 1. 2005 a dosud účinnosti podle žádného zákonného ustanovení nepozbyt.

Podle původního znění § 68 odst. 10 zákona o DPH bylo provozování loterií a jiných podobných her (§ 60 zákona o DPH), mimo her uvedených v § 2 písm. b), e), i), j) a k) zákona o loteriích, osvobozeno od daně s nárokem na odpočet. Toto ustanovení však v souladu s § 113 písm. b) zákona o DPH, ve znění účinném do 31. 3. 2006, pozbyt platnosti dnem 31. 12. 2004. Na této skutečnosti ničeho nemění ani fakt, že v souladu s čl. XVII bodem 2 zákona č. 109/2006 Sb., který nabyt účinnosti dne 1. 4. 2006, byl § 113 písm. b) zákona o DPH vypuštěn. Výsledkem tohoto, jakkoli jistě nepřilíš vhodného, legislativního postupu nemůže v žádném případě být, že by se do zákona o DPH vrátila již neplatná (od 31. 12. 2004) ustanovení § 51 odst. 1 písm. i) a § 68 odst. 10, jak namítl stěžovatel. Popsanou legislativní změnou došlo pouze k formální úpravě § 113 zákona o DPH tak, že bylo vypuštěno zdánlivě nadbytečné ustanovení písm. b). Nejvyšší správní soud v této souvislosti zdůrazňuje, že v souladu s § 113 písm. b) zákona o DPH, ve znění účinném do 31. 3. 2006, pozbyl § 68 odst. 10 zákona o DPH platnosti, a tvrzení stěžovatele, že došlo k pouhému pozastavení účinnosti uvedeného ustanovení, je proto zavádějící. Argumentaci stěžovatele, že bylo-li v důsledku ustanovení zákona č. 109/2006 Sb. změněno ustanovení § 113 zákona o DPH tak, že bylo vypuštěno pozastavení

účinnosti § 68 odst. 10 zákona o DPH, pak toto ustanovení nabylo opět ke dni 1. 4. 2006 účinnosti, je proto nutno odmítnout jako nesprávnou.

Nejvyšší správní soud uzavírá, že provozování loterií a jiných podobných her ve smyslu § 60 zákona o DPH bylo v posuzovaných zdaňovacích obdobích v souladu s § 51 odst. 1 písm. j) zákona o DPH plněním osvobozeným od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně. Stěžovatel neměl podle § 75 odst. 1 zákona o DPH nárok na uplatnění odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění, která použil k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně uvedených v § 51 zákona o DPH. Právní závěr krajského soudu vyslovený v napadeném rozsudku, stejně jako předchozí právní závěr žalovaného, je proto správný.

Pouze pro úplnost Nejvyšší správní soud doplňuje, že zcela identicky rozhodl ve věcech stěžovatele rozsudkem ze dne 30. 4. 2009, čj. 8 Afs 22/2009 - 77, a rozsudkem ze dne 31. 12. 2008, čj. 8 Afs 58/2008 - 65 (www.nssoud.cz). Svůj právní názor dále podrobně rozvedl např. v rozsudku ze dne 17. 4. 2009, čj. 2 Afs 131/2008 - 137 (www.nssoud.cz), na jehož odůvodnění pro stručnost rovněž odkazuje.

Nejvyšší správní soud shledal rozsudek krajského soudu zákonným, proto kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 *a contrario* za použití § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti podle obsahu spisů nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. listopadu 2009

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu