



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **Z. M.**, zastoupen JUDr. Marcelou Neuwirthovou, advokátkou se sídlem Dělnická 434/1a, Havířov - Město, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 5. 2013, č. j. 22 Af 157/2011 – 183,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalobce Z. M. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 5. 2013, č. j. 22 Af 157/2011 – 183, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud v Ostravě (dále také „krajský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 30. 5. 2013, č. j. 22 Af 157/2011 – 183, zamítl žalobu Z. M. proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě [nyní Odvolací finanční ředitelství (dále též „žalovaný“)] ze dne 29. 7. 2011, č. j. 7855 až 7876/10-1301-800230, kterými byla zamítnuta odvolání žalobce a současně potvrzena rozhodnutí (platební výměry) Finančního úřadu v Opavě (dále také „správce daně“) ze dne 1. 7. 2010, č. j. 127668/10/384913802611, č. j. 127670/10/384913802611, č. j. 127680/10/384913802611, č. j. 127682/10/384913802611, č. j. 127690/10/384913802611, č. j. 127694/10/384913802611, č. j. 127700/10/384913802611, č. j. 127707/10/384913802611, č. j. 127713/10/384913802611, č. j. 127723/10/384913802611, č. j. 127728/10/384913802611,

č. j. 127731/10/384913802611, č. j. 127735/10/384913802611, č. j. 127742/10/384913802611, č. j. 127744/10/384913802611, č. j. 127748/10/384913802611, č. j. 127757/10/384913802611, č. j. 127762/10/384913802611, č. j. 127768/10/384913802611, č. j. 127771/10/384913802611, č. j. 127777/10/384913802611 a č. j. 127787/10/384913802611, jimiž byly žalobci dodatečně vyměřeny daně z přidané hodnoty (dále také „DPH“) za zdaňovací období březen až prosinec roku 2006 a leden až prosinec roku 2007.

Krajský soud při svém rozhodování vymezil spornou podstatu věci, kterou bylo posouzení otázky, zda žalobce v souladu s právními předpisy podřadil svá zdanitelná plnění uskutečněná pro SYNOT LOTTO a.s., Synot Opava a.s. a Synot Jokers a.s. (dále jen „odběratelé“) pod plnění osvobozená od DPH podle § 51 odst. 1 písm. e) a § 56 odst. 4 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro posuzovaná zdaňovací období (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty nebo ZDPH“), jako „nájem nebytových prostor“, či zda se ve skutečnosti jednalo o plnění od DPH neosvobozená. Krajský soud nejprve dospěl k závěru, že smlouvy o nájmu části nebytových prostor splňují formální náležitosti požadované zákonem č. 116/1990 Sb. Toto však samo o sobě nestačí k tomu, aby plnění žalobce mohlo být podřazeno pod zdanitelná plnění osvobozená od DPH. Vždy je třeba zkoumat skutečný obsah smlouvy a důvody, které vedly k jejímu uzavření. Plnění je však nutno posuzovat i z hlediska eurokonformního výkladu. Pod pojem „nájem nebytových prostor“ pro účely osvobození od DPH ale nespádají plnění, k jejichž poskytování je sice nemovitost nezbytná, jejíž užití však není hlavním smyslem ani cílem poskytovaného plnění (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 93/2008-43, který je dostupný na www.nssoud.cz). Totožnou problematikou se krajský soud zabýval již dříve ve věci vedené pod sp. zn. 22 Af 130/2011 (rozsudek ze dne 15. 5. 2013, č. j. 22 Af 130/2011-119). V nyní projednávané věci žalobcem deklarované plnění není „čistým nájmem“ (přenechání užívání části nebytových prostor jinému za účelem umístění výherních hracích automatů), ale jde o jedno plnění skládající se z vícero dílčích plnění (služeb), v jehož rámci je zahrnuto i přenechání věci (předmětu nájmu) do užívání jinému (odběratelům žalobce). Toto dílčí plnění je sice nezbytné, ale toliko marginálního charakteru. Z obsahu skutkových zjištění správních orgánů vyplývá, že ve skutečnosti žalobce deklarovaný „pronajatý prostor“ dále užíval a poskytoval zde služby, které jinak měly výlučně příslušet odběratelům žalobce. Zejména prováděl obsluhu výherních hracích automatů (dále jen „VHA“), zajišťoval jejich běžný provoz a dozor v herně atd. Krajský soud tudíž z těchto důvodů neshledal, že by žalobce oprávněně u těchto plnění pro deklarované odběratele ve skutečnosti realizoval zdanitelné plnění, které je od DPH osvobozeno podle § 51 a § 56 odst. 4 ZDPH.

Krajský soud ani nezjistil, že by řízení před správními orgány bylo zatíženo vadami, které podle mínění žalobce měly vliv na zákonnost přezkoumávaných rozhodnutí žalovaného. Správní orgány u žalobce nezahájily daňovou kontrolu protiprávně, i když při jejím zahájení nedisponovaly konkrétními pochybnostmi o správnosti doposud stanovené daně z přidané hodnoty za kontrolovaná zdaňovací období. Stejně tak neobstojí námitka, že bylo vadou řízení, pokud správce daně provedl na provozovnách žalobce místní šetření, aniž o tom dopředu vyrozuměl žalobce (jeho zástupce). Není opodstatněná výtku o nezákonném postupu při výpovědích svědků R. a S., s jejichž konáním byla zástupkyně žalobce obeznámena opožděně, a kterých se proto nezúčastnila. Tato skutečnost byla totiž

pokračování

se zástupkyní žalobce projednána dne 12. 11. 2009, přičemž tato zástupkyně netrvala na opakování provedených výpovědí. Zásadní však je okolnost, že v odvolacím řízení byly tyto výpovědi zopakovány, a to již za účasti zástupce žalobce. Krajský soud proto nepřisvědčil žalobci, že byl zkrácen správními orgány na svých procesních právech (právu účastnit se výsledku svědků a klást jim otázky). Jelikož je správní soud vázán dispoziční zásadou a zásadou koncentrace řízení, nepřislušelo mu, aby ve prospěch jednoho z účastníků řízení (žalobce) vyhledával vady v řízení před správními orgány a nahrazoval argumenty žalobce, včetně odkazů na přílehlavou judikaturu. Neshledal proto důvodným ani žalobní bod, v němž žalobce pouze odkazoval na svou argumentaci a závěry v průběhu daňového řízení.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalobce jako stěžovatel (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, kterou opřel o důvody obsažené v ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Stěžovatel především namítá, že daňová kontrola a na ni navazující platební výměry a rozhodnutí o odvoláních jsou nezákonné, neboť tato kontrola byla u něho zahájena již od samého počátku protiústavním způsobem. Je tomu tak proto, že mu zahájení kontroly správce daně nijak nezdůvodnil. Takový postup je však v rozporu s nálezem Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07. Nic na tom nemění ani judikatorní posun, kterým byl tento nález překonán. Daňová kontrola byla u něho totiž zahájena za účinnosti citovaného judikátu Ústavního soudu. Zákonnost postupu správních orgánů bylo proto třeba posuzovat podle tehdy platné a účinné judikatury a nikoliv judikatury pozdější, která vyslovený názor Ústavního soudu korigovala. Jelikož nemohl judikatorní změny ani očekávat, bylo současně zasaženo do jeho práva na legitimní očekávání a uvedeným postupem byla porušena i zásada předvídatelnosti soudního rozhodování.

Krajský soud rovněž nesprávně vyhodnotil i šikanózní jednání správce daně, který nevyčkal vyjádření jím zvoleného zástupce a provedl dne 10. 6. 2006 místní šetření (správně mělo být uvedeno dne 10. 6. 2009). V jeho rámci se pak správce daně k nastoleným otázkám dotazoval i samotného stěžovatele (nikoliv jím zvoleného zástupce). Ze spisu nevyplývají ani důvody, pro které správce daně nevyčkal odpovědi jeho zástupce, proč tento úkon nesl odkladu. Tím došlo k porušení § 10 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“).

Krajský soud vadně posoudil i povahu plnění, resp. obsah smluv o nájmu části nebytových prostor, když sporná plnění nepojal jako „nájem nebytových prostor“, který je podle § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty osvobozen od DPH. V žádném případě nešlo o dohodu o umístění věci, jak dovozovaly správní orgány. Předmětem nájmu bylo přenechání užívání části nebytových prostor za úplaty další osobě. Tyto pojmové znaky jednoznačně naplňují podstatné náležitosti nájemní smlouvy předepsané občanským zákoníkem. Pokud tedy krajský soud převzal úsudek žalovaného, že stěžovatel jako žalobce a daňový subjekt byl jen „pasivním pronajímatelem“ prostor, které sloužily pro umístění výherních automatů, a proto věc neposoudil podle § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty, vyšel jednak z nesprávných skutkových zjištění a navíc věc vadně

posoudil i po právní stránce. Krajský soud při posuzování věci nevzal na zřetel ani to, že stěžovateli jako daňovému subjektu nezakazuje judikatura ESD, aby současně s přenecháním prostor do nájmu poskytoval nájemci i jiné služby, či na sebe převzal některé jeho povinnosti, že stěžovatel jako pronajímatel nebyl ten, kdo by se na provozu výherních hracích automatů převážně podílel (byl to nájemce, který byl povinen zajišťovat povolení k provozu, servis a údržbu zařízení; u smlouvy se Synot Opava a.s. ze dne 15. 8. 2005 pak nájemci příslušelo vedení knihy tržby, zajištění jejího odvodu a vyúčtování, což vše žalovaný přehlédl a přisoudil ve svých rozhodnutích stěžovateli, přesto, že z výsledku svědků R. a S. vyplývá opak), že z výpovědí svědků zaznamenaných v protokolech č. j. 54646/11/384932806915 ze dne 9. 3. 2011 a č. j. 75444/11/384932806915 ze dne 18. 3. 2011 vyplývá, že přístup k pronajatým prostorám měl nájemce zajištěn tak, že měl (jeho mandatář) i klíče a přístupový kód zabezpečovacího zařízení od prostor provozovny, z níž měl část v pronájmu bez časového omezení, že žalobce nemohl předmět pronájmu sám užívat, resp. v něm byl omezen a že povinnosti stěžovatele jako daňového subjektu, pro které nebyla jeho služba posouzena jako plnění osvobozené od DPH (nájem nebytového prostoru) jsou srovnatelné s těmi plněními, která běžně poskytuje pronajímatel nájemci (např. povinnost zabezpečit nájemci dodávku elektrické energie).

Rozsudek krajského soudu je i nepřezkoumatelný a zatížený jinou vadou řízení před krajským soudem, neboť správní soud porušil jeho procesní práva jako stěžovatele. K tomu došlo tak, že podle § 49 odst. 11 s. ř. s., vyvěsil na úřední desce rozhodnutí, které neobsahovalo odůvodnění. Pro takový postup nebyly v projednávané věci podmínky a stěžovatel o něm nebyl dle § 51 s. ř. s. poučen. Z tohoto důvodu nebyl seznámen s plným odůvodněním výroku rozhodnutí správního soudu a byl neustále nucen sledovat úřední desku krajského soudu.

Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu, a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalované Odvolací finanční ředitelství považuje kasační stížnost za neopodstatněnou a zcela se ztotožňuje s právními závěry vyslovenými krajským soudem v napadeném rozsudku. Za zcela neopodstatněnou považuje námitku o nesprávném posouzení zákonnosti provedené daňové kontroly s poukazem na stanovisko Ústavního soudu vyslovené v nálezu sp. zn. I. ÚS 1835/07. Je tomu tak proto, že tento názor byl překonán stanoviskem pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st 33/11. Irelevantní je pak i námitka o nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, resp. o jiné vadě řízení před krajským soudem. Stěžovateli byl rozsudek řádně doručen dne 1. 7. 2013, čímž nabyl právní moci. Postup krajského soudu, který vyvěsí na úřední desce zkrácené znění rozsudku je postupem souladným se zákonem. Namítá-li stěžovatel, že byl nucen neustále sledovat úřední desku krajského soudu, a že jej to zatěžovalo, třeba říci, že tato činnost je v zájmu každého, kdo chrání svá práva. Stejně tak není povinností krajského soudu informovat stěžovatele o tom, že nejprve bude vyvěšeno zkrácené znění rozsudku v jeho věci a teprve po té bude účastníkům doručeno úplné znění rozhodnutí včetně odůvodnění rozsudku. Neopodstatněná je též námitka o nesprávném právním posouzení otázky charakteru stěžovatelem poskytovaných služeb. Ačkoliv stěžovatel tvrdí, že jeho plněními byl prostý podnájem, ve skutečnosti šlo o službu podle § 14 zákona o dani z přidané hodnoty, neboť prakticky provozoval hernu. Zde je pak třeba uplatnit základní

pokračování

sazbu daně. O tomto jednoznačně vypovídá charakter souboru stěžovatelem poskytovaných služeb. V žádném případě zde nešlo o prostý nájem (podnájem), jak předestírá stěžovatel, ale o další služby, které ve spojení s nájmem představovaly poskytnutí jednoho společného a nedělitelného plnění. V tomto plnění nájem činil pouze jeho dílčí – marginální část. Krajský soud tedy správně vyšel nikoliv z prostého názvu stěžovatelem předložených smluv, ale z jejich obsahu a ostatních skutkových zjištění. Obstojí proto jeho závěr, že se nejednalo o osvobozená plnění, ale o plnění zatížená základní sazbou daně. Odvolací finanční ředitelství proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu, při vázanosti rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Z kasační stížnosti vyplývá, že se stěžovatel tímto mimořádným opravným prostředkem domáhá zrušení rozsudku krajského soudu, a vrácení věci tomuto soudu k dalšímu řízení, jednak z důvodu nesprávného posouzení zákonnosti správních rozhodnutí krajským soudem a jednak z důvodu vad řízení před krajským soudem, které mohly mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Vzhledem k tomu, že stěžovatel namítal i nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, resp. že řízení před krajským soudem bylo založeno též na jiné vadě řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé, zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve vznesenou námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, resp. tím, zda bylo řízení před krajským soudem založeno na jiné vadě řízení ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Je tomu tak proto, že by bylo přinejmenším předčasné, aby Nejvyšší správní soud nejprve posuzoval zákonnost vyslovených názorů krajského soudu, bylo-li by současně rozhodnutí krajského soudu nepřezkoumatelné nebo založeno na jiné vadě řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

Stěžovatel dovozuje, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný a založen na jiné vadě řízení před krajským soudem z toho důvodu, že správní soud v jeho věci vyvěsil na úřední desce zkrácené znění rozsudku, ač pro to nebyly splněny zákonné podmínky a o tomto postupu soudu nebyl předem vyrozuměn. Navíc pak nebyl seznámen s úplným zněním rozsudku a byl tak nadměrně zatěžován sledováním úřední desky krajského soudu.

Nejvyšší správní soud při posuzování nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, uveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces, jakož i pojem právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, *je i povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit* (ve správním soudnictví podle ust. § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění rozhodnutí proto musí

vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé.

Nejvyšší správní soud nepominul ani nálezní Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), v němž Ústavní soud vyslovil, že „*odůvodnění rozhodnutí soudu jednajícího a rozhodujícího ve správním soudnictví, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzena*“. Ostatně Ústavní soud i v nálezu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), rovněž konstatoval, že: „*Soudy jsou povinny svá rozhodnutí řádně odůvodnit; jsou povinny též vysvětlit, proč se určitou námitkou účastníka řízení nezabývaly (např. proto, že nebyla uplatněna v zákonem stanovené lhůtě). Pokud tak nepostupují, porušují právo na spravedlivý proces garantované čl. 36 odst. 1 Listiny*“.

Otázkou přezkoumatelnosti rozhodnutí správních soudů se Nejvyšší správní soud zabýval ve své judikatuře již dříve. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, který byl uveřejněn pod č. 244/2004 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, v němž vyslovil, že: „*Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné*“. Nejvyšší správní soud též judikoval v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52, dostupném na www.nssoud.cz, že pokud „*z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a proč subsumoval popsany skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a tím i nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.*“. V rozsudku ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75, dostupném na www.nssoud.cz, pak Nejvyšší správní soud judikoval, že: „*Rozhodnutí krajského soudu je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, pokud z něho jednoznačně nevyplývá, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí*“.

Za jinou vadu řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] lze podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2009, č. j. 8 As 49/2008 - 62, který je dostupný na www.nssoud.cz, považovat např. takový postup krajského soudu, jež rozhodne bez jednání v době, kdy ještě neuplynula lhůta, kterou stanovil účastníkům řízení k vyjádření o tom, zda souhlasí s rozhodnutím věci bez jednání. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2009, č. j. 7 Aps 2/2009 - 197, dostupného na www.nssoud.cz, je řízení před krajským soudem zatíženo jinou vadou řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé i tehdy, „*existuje-li rozpor mezi obsahem žaloby a jejím petitem, případně je protichůdný již samotný petit, a tyto rozpory nebyly*

pokračování

odstraněny ani po provedeném jednání před soudem“. Jinou vadou řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé je např. i postup krajského soudu, který přezkoumá a poté zruší žalobou napadené správní rozhodnutí z důvodu, který nebyl žalobcem uplatněn (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006 - 63, dostupný na www.nssoud.cz).

Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být zřejmé, jaký skutkový stav vzal krajský soud za rozhodný a jak uvážil o pro věc zásadních skutečnostech (uplatněných žalobních bodech), resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění soudního rozhodnutí. Je tomu tak proto, že jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu soud vyšel a jak o něm uvážil. Co do rozsahu přezkoumávání správního rozhodnutí (po věcné stránce) je správní soud, nestanoví-li zákon jinak (srov. ust. § 75 odst. 2 s. ř. s. v návaznosti na ust. § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s.), vázán dispoziční zásadou. Z rozsudku musí být patrné, jak se správní soud vypořádal se vznesenými žalobními body a k nim se vztahující zásadní žalobní argumentací. Ponechat stranou nelze ani okolnost, že odůvodnění soudního rozhodnutí v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči němu ze strany účastníků řízení. Pokud by soudní rozhodnutí vůbec neobsahovalo odůvodnění nebo by nereflektovalo na žalobní námitky a na zásadní argumentaci, o kterou se žaloba opírá, pomíjelo by jednotlivá podání žalobce a námitky v nich uvedené, mělo by to nutně za následek jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost. Měl-li by pak být rozsudek krajského soudu založen na jiné vadě řízení ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., muselo by se jednat o takovou vadu v řízení před krajským soudem, která by mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

O takový případ však v projednávané věci nejde.

Z napadeného rozsudku krajského soudu je zřejmé, že správní soud při svém rozhodování posuzoval zákonnost napadených rozhodnutí žalovaného v mezích podané správní žaloby ze dne 10. 10. 2011. Vyplývá z něj, z jakého skutkového stavu vyšel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil. Z rozsudku krajského soudu je rovněž patrné, z jakých důvodů ob stojí žalobou napadená rozhodnutí žalovaného, resp. proč má krajský soud vyslovené právní závěry tohoto správního orgánu za příléhavé a naopak, z jakých důvodů má žalobní námitky stěžovatele za liché, mylné a vyvrácené. V tomto směru je třeba zdůraznit i zásadu soudního řádu správního, vyjádřenou v ust. § 75 s. ř. s., podle které je krajský soud při přezkoumávání správních rozhodnutí jednak vázán dispoziční zásadou, a jednak je povinen vycházet ze skutkového a právního stavu věci, který zde byl v okamžiku rozhodování správního orgánu. Ani proti této zásadě se krajský soud neprohřešil.

Z předloženého soudního spisu nevyplývá, že by rozsudek krajského soudu byl zatížen jinou vadou řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé, jak stěžovatel mylně dovozuje. Postup krajského soudu, který vyvěsil na úřední desku tohoto soudu písemné zkrácené znění rozsudku, je postupem, jež odpovídá soudnímu řádu správnímu.

Účastníci řízení v projednávané věci netrvali na nařízení jednání. Z obsahu žaloby nevyplývá, že by se stěžovatel domáhal doplnění skutkových zjištění správních orgánů, že by navrhoval doplnění dokazování nebo opakování některých již provedených důkazů před krajským soudem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 3 Azs 103/2005 - 76, který je dostupný na www.nssoud.cz). Naopak, ze spisu je zřejmé, že účastníci řízení souhlasili s rozhodnutím o věcech stěžovatele bez nařízení jednání. Konkrétně zástupce stěžovatele dne 13. 2. 2012 obdržel spolu s vyjádřením žalovaného k žalobě též výzvu krajského soudu, aby správnímu soudu sdělil, zda souhlasí s tím, aby o jeho věcech bylo rozhodnuto bez nařízení jednání. V této výzvě byl ve smyslu ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. současně poučen o tom, že souhlas bude udělen i tehdy, pokud stěžovatel ve stanovené lhůtě nevysloví svůj nesouhlas s takovým postupem krajského soudu. Stěžovatel svůj nesouhlas s takovým postupem správního soudu nevyslovil nejen ve stanovené lhůtě – tj. do 27. 2. 2012, ale ani do okamžiku rozhodnutí jeho věci krajským soudem – tj. do 30. 5. 2013. Dne 1. 7. 2013 pak bylo úplné znění rozsudku krajského soudu řádně doručeno do datové schránky zástupkyně stěžovatele JUDr. Marcely Neuwirthové, advokátky.

Podle ust. § 49 odst. 9 s. ř. s. rozsudek musí být vyhlášen jménem republiky a veřejně. Jakmile soud vyhlásí rozsudek, je jím vázán.

Podle ust. § 49 odst. 11 s. ř. s. rozsudek se vyhláší ústně, proběhlo-li ve věci jednání a při vyhlášení je přítomen alespoň jeden účastník nebo osoba zúčastněná na řízení anebo veřejnost. Jsou-li při vyhlášení rozsudku přítomny pouze soudní osoby, rozsudek soud vyhlásí vyvěšením zkráceného písemného vyhotovení bez odůvodnění na úřední desce soudu po dobu čtrnácti dnů; den vyhlášení se na písemném vyhotovení poznamená.

Krajský soud proto postupoval zcela v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ust. § 49 odst. 11 s. ř. s. per analogiam, pokud vyhlásil rozsudek vyvěšením jeho zkráceného písemného vyhotovení bez odůvodnění na úřední desce soudu po dobu čtrnácti dnů. Ústavní základ povinnosti veřejně vyhlášovat každý rozsudek vyplývá z čl. 96 odst. 2 Ústavy. Veřejným vyhlášením rozsudku je buď jeho ústní vyhlášení, nebo vyhlášení vyvěšením na úřední desce soudu. Soudní řád správní upravuje oba způsoby vyhlášení, avšak nepřipadně podřazuje tuto úpravu pod ust. § 49, které však upravuje pouze jednání. Tím vyvstávají výkladové obtíže o způsobu vyhlášení rozsudku v případě, kdy správní soud rozhodoval bez nařízení jednání (§ 51 a další s. ř. s.). Tyto potíže ale nelze překlenout výkladem, že pokud správní soud nejedná, nevyhláší. Takový závěr by znamenal nerespektování čl. 96 odst. 2 Ústavy, a proto nezbyvá než překlenout uvedené obtíže za použití analogie § 49 odst. 11 s. ř. s. i na případy rozhodování bez nařízení jednání, jak je uvedeno shora. Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že není jinou vadou řízení před správním soudem s následkem nezákonného rozhodnutí o věci samé, pokud krajský soud po té, co rozhodl o věcech stěžovatele bez nařízení jednání, vyvěsil zkrácené písemné vyhotovení svého rozsudku bez odůvodnění na úřední desce soudu.

V této souvislosti je irrelevantní domněnka stěžovatele, že popsáním zákonným postupem byl zkrácen na svých procesních právech. Bylo totiž zcela ve výlučné dispozici stěžovatele, aby v období od 13. 2. 2012 do 30. 5. 2013 projevil svou vůli, aby jeho věc byla projednána veřejně a za jeho účasti. Takto ale stěžovatel, ani jeho zástupce nepostupovali.

pokračování

Nelze proto nyní účinně namítat, že by byl postup krajského soudu v rozporu se zákonem. Neopodstatněná je i domněnka stěžovatele, že byl nad míru přiměřenou poměrům neúměrně zatěžován sledováním úřední desky krajského soudu. Stěžovatel, ač k tomu nebyl povinen, byl již v řízení před krajským soudem zastoupen osobou práva znalou, která byla advokátem. Měl si tedy být vědom toho, že aby rozhodnutí krajského soudu mělo právní důsledky, muselo by mu být současně řádně doručeno úplné znění napadeného rozsudku (vyvěšení zkráceného písemného vyhotovení rozsudku bez odůvodnění na úřední desce krajského soudu má význam jen z hlediska vyhlášení rozsudku, nikoliv z hlediska jeho doručení). K doručení rozsudku krajského soudu pak došlo v souladu se zákonem až dne 1. 7. 2013.

Stěžovatel krajskému soudu ve své kasační stížnosti vytýká, že nesprávně vyhodnotil porušení zákona správními orgány, pokud u něj zahájily daňovou kontrolu (nereflektovaly na judikurní závěry nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07), a že nesprávně vyhodnotil šikanózní jednání správce daně, který nevyčkal vyjádření zástupce stěžovatele a provedl dne 10. 6. 2006 (správně 2009) místní šetření.

Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07 skutečně konstatoval, že: *„Pokud správce daně nemá konkrétní podezření o zkrácení daňové povinnosti daňovým subjektem a toto podezření daňovému subjektu nesdělí, nelze zahájení daňové kontroly považovat za úkon směřující k vyměření daně, který by dle § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, přerušil běh prekluzivní lhůty. V případě, že správce daně na základě takto zahájené daňové kontroly vyměří daň po lhůtě k tomu určené, porušuje právo na ochranu vlastnického práva zaručené čl. 11 odst. 1 Listiny“*. Tento ojedinělý právní názor byl však záhy překonán. Bylo tomu tak především samotným Ústavním soudem (stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st 33/11, které je dostupné na www.nalus.usoud.cz), i jemu předcházejícími judikurními závěry Nejvyššího správního soudu (rozsudky č. j. 2 Aps 2/2009 - 52, č. j. 7 Afs 15/2010 - 89, č. j. 1 Afs 28/2010 - 107, č. j. 8 Afs 63/2010 - 106, č. j. 5 Afs 61/2010 - 65 nebo č. j. 9 Afs 54/2010 - 84, všechny dostupné na www.nssoud.cz). Z této ustálené judikatury jednoznačně vyplývá, že správce daně nemusí při zahájení daňové kontroly disponovat žádným konkrétním podezřením o krácení daňové povinnosti ze strany kontrolovaného daňového subjektu, ale že tento nástroj (daňová kontrola) je jedním z prostředků generální prevence před krácením daní ze strany poplatníků/plátců daní. Daňovou kontrolu lze proto zpravidla zahájit u každého daňového subjektu, a to bez jakýchkoliv podezření či důvodů, kterými by musel správce daně nutně disponovat. Nejedná se proto o žádnou vadu řízení před správními orgány, jak se snažil stěžovatel předeštit jak krajskému, tak i nyní Nejvyššímu správnímu soudu. Krajský soud proto nepochybil, pokud pro tuto nedůvodně namítanou vadu řízení napadená rozhodnutí žalovaného (resp. Finančního ředitelství v Ostravě) nezrušil.

Stěžovatel se rovněž mýlí dovozuje-li, že krajský soud měl posuzovat zákonnost žalobou napadených rozhodnutí (zákonnost postupů správních orgánů) v mezích judikatury aktuální ke dni rozhodování žalovaného, tj. ke dni 29. 7. 2011 (v mezích nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07), a nikoliv retroaktivně použít názor uvedený ve stanovisku Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11.

Právní normy, aby mohly plnit svou regulatorní funkci, musí být často formulovány jen velmi obecným způsobem. Je pak na soudech, aby v případech, kdy není výklad právní normy *prima facie* zcela zřejmý, autoritativně stanovily, jak má být daná norma vykládána. Přitom platí, že takto zaujatý výklad nepůsobí pouze prospektivně, tj. do budoucna, ale lze jej aplikovat ve všech aktuálně probíhajících řízeních (hovoří se o tzv. incidentní retrospektivitě působení judikatury).

V projednávané věci bylo řízení před krajským soudem zahájeno v roce 2011. V této době sice byl vydán nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07, nicméně než krajský soud o věci rozhodl, vydal Ústavní soud své stanovisko pod sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11. V souladu s incidentní retrospektivitou působení judikatury pak krajský soud nadále nepřihlížel k překonanému názoru Ústavního soudu vyjádřenému v nálezu sp. zn. I. ÚS 1835/07, nýbrž aplikoval na dosud neskončené řízení nový názor vyjádřený v citovaném stanovisku. Nejvyšší správní soud přitom neshledal důvody, pro něž by se měl od popsaného standardního vzorce působení judikatury v projednávané věci odchýlit. Připomíná se, že v té době probíhala poměrně rozsáhlá odborná polemika se zmiňovaným názorem Ústavního soudu vysloveným v nálezu sp. zn. I. ÚS 1835/07 a též byla vydána rozhodnutí Nejvyššího správního soudu tento názor otevřeně zpochybňující (srov. zejména rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 12. 2009, č. j. 2 Aps 2/2009 – 52, publikovaný pod č. 2000/2010 Sb. NSS). Pozdější stanovisko Ústavního soudu tak lze mít jen obtížně za přelomové nebo překvapující (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1 Afs 84/2012 – 39, dostupný na www.nssoud.cz). Konečně s přihlédnutím k tomu, že stěžovatel byl již v žalobním řízení před krajským soudem zastoupen právním profesionálem, od něž lze znalost doktrinárních a judikатурních názorů na danou věc očekávat, nemohl se stěžovatel bez dalšího spoléhat na to, že citovaný názor Ústavního soudu z nálezu sp. zn. I. ÚS 1835/07 bude v jeho případě plně aplikován. V této souvislosti neobstojí ani názor stěžovatele, že bylo zasaženo do jeho práva na legitimní očekávání a byla porušena zásada předvídatelnosti soudního rozhodování. Právě naopak, pokud by krajský soud k okamžiku svého rozhodování nerespektoval aktuální judikaturní závěry Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, porušil by zásadu předvídatelnosti soudního rozhodování a jeho rozsudek by bylo z tohoto důvodu třeba zrušit. Tak ale krajský soud nepostupoval, a proto jeho rozsudek obstojí.

Stěžovatel se též mylí, pokud dovozuje, že krajský soud pochybil, když jako vadu řízení před správními orgány nevyhodnotil šikanózní jednání správce daně, který nevyčkal vyjádření zástupce stěžovatele a provedl u stěžovatele dne 10. 6. 2009 místní šetření, v jehož rámci se k nastoleným otázkám dotazoval i samotného stěžovatele (nikoliv jím zvoleného zástupce). Je tomu tak proto, že je to správce daně, který vede daňové řízení, a není to tedy ani stěžovatel, ani jeho zástupce, kdo by disponoval tímto řízením. Již z dikce ust. § 15 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků jednoznačně vyplývá, že oprávnění správce daně provádět místní šetření není vázáno na předchozí souhlas zástupce daňového subjektu. Stejně tak z tohoto ustanovení nevyplývá, jak mylně dovozuje stěžovatel, že by správce daně byl oprávněn vykonávat úkony daňového řízení (tedy i místní šetření) jen tehdy, pokud by takový úkon nesnesl odkladu. Totéž platí, i pokud jde o dotazy kladené stěžovateli při místním šetření. Je třeba zdůraznit, že stěžovatel není svědkem ve své věci, a proto není nezbytné, aby při místním šetření byl (oproti svědecké výpovědi třetích osob)

pokračování

přítomen jeho zástupce. Přitom jakákoliv odpověď či součinnost stěžovatele má statut nikoliv důkazu, ale tvrzení, tudíž z něj nelze vyvozovat žádné právní důsledky.

Na danou skutkovou situaci nedopadá ani poukazované ust. § 10 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. Z obsahu protokolu ze dne 10. 6. 2009, č. j. 115369/09/384932801528, (stěžovatel vadně bez dalšího poukazuje na den 10. 6. 2006) nevyplývá, že by správce daně kladl stěžovateli totožné otázky jako zástupci stěžovatele při zahájení daňové kontroly, jak nyní předestírá stěžovatel. Naopak z protokolu o místním šetření z 10. 6. 2009 je zřejmé, že se jednalo o ohledání věci za účelem „ověření umístění výherních hracích automatů a ostatních her v provozovnách KUBA a GOLD PHOENIX“. Z protokolu tedy nevyplývá, že by se správce daně stěžovatele na cokoli dotazoval, natož aby tyto otázky byly totožné s těmi, které byly kladeny zástupci stěžovatele dne 4. 6. 2009 při zahájení daňové kontroly DPH za období roku 2007, kde si zástupce stěžovatele vyhradil právo odpovídat správci daně až dne 15. 6. 2009 (tento termín ostatně stejně nedodržel). Neobstojí proto výtky stěžovatele o porušení ust. § 10 odst. 4 zákona o správě daní poplatků ze strany správce daně.

Krajský soud nepochybil, došel-li k závěru, že svou povahou stěžovatelem poskytovaná plnění nejsou plněními osvobozenými podle § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty.

Podle ust. § 2 odst. 7 zákona o dani z přidané hodnoty se při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho.

Podle ust. § 14 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, se poskytnutím služby pro účely tohoto zákona rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti. Poskytnutím služby se rozumí také a) převod práv, b) poskytnutí práva využití věci nebo práva anebo jiné majetkově využitelné hodnoty, c) vznik a zánik věcného břemene, d) přijetí závazku zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání nebo situaci.

Podle ust. § 56 odst. 4 věty první zákona o dani z přidané hodnoty, je nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor osvobozen od daně.

Podle ust. § 8 odst. 3 daňového řádu správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.

Jak správně uvedl již krajský soud, na stěžovatelem poskytované služby nelze nahlížet izolovaně jen skrze označení v daňovém řízení předložených smluv o nájmu části nemovitostí, ale je třeba vyjít z jejich skutečného obsahu a skutkového stavu věci zjištěného na základě provedení dokazování správními orgány. Jinak řečeno, pro posouzení charakteru stěžovatelem poskytovaných plnění, a tím i pro posouzení, zda podléhají dani z přidané hodnoty nebo jsou od této daně osvobozeny, je rozhodující nikoliv rubrika té které smlouvy, na jejich základě ke sporným plněním docházelo, ale jejich skutečný obsah zjištěný v průběhu dokazování před správními orgány.

Správní orgány na základě provedení dokazování došli k závěru, že stěžovatel svým odběratelům ve skutečnosti neposkytuje plnění, která by byla podle § 56 odst. 4 věty první zákona o dani z přidané hodnoty osvobozená od daně, ale „innominátní službu“ zahrnující v sobě jak prvky nájemní smlouvy, tak i prvky jiné, které ve svém souhrnu tvoří službu označenou žalovaným jako „poskytnutí práva na provozování herny s výherními hracími automaty, včetně zajištění jejich obsluhy“. Taková služba podle žalovaného ale není totožná se službou, na kterou by bylo možné nahlížet jako na osvobozené plnění podle § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty. Naopak, žalovaný vázán ust. § 7 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, resp. ust. § 8 odst. 3 daňového řádu, došel k závěru, že stěžovatel ve skutečnosti (fakticky) ve svém majetku – vymezených nebytových prostorech, provozoval herny. Na tom nic nemění ani okolnost, že k realizaci takových služeb bylo třeba i formálního a dílčího plnění – přenechání užívacího práva nájemci (odběratelům stěžovatele) k části nebytových prostor stěžovatele. Hlavním cílem uzavřených „nájemních smluv“ nebylo pasivní přenechání užívání části nebytového prostoru odběratelům stěžovatele, ale aktivní realizace provozování herny s výherními hracími automaty, včetně zajištění obsluhy výherních automatů a zákonem předepsaného dohledu ze strany stěžovatele. Plnění deklarovaná stěžovatelem v jednotlivých zdaňovacích obdobích proto správní orgán posoudil nikoliv jako službu osvobozenou od DPH, ale jako službu podle ust. § 14 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty ve spojení s ust. § 47 odst. 3 téhož zákona.

S takto vysloveným právním závěrem žalovaného se ztotožnil i krajský soud, který přihlédl k judikatuře Soudního dvora Evropské unie ve věcech výkladu pojmu „osvobození od daně“, jak je vymezen v čl. 13 směrnice Rady č. 77/388/EHS. Krajský soud ale současně přihlédl i k předchozí judikatuře Nejvyššího správního soudu, podle níž pod pojem „nájem nebytových prostor“ nemohou pro účely osvobození od DPH spadat taková plnění, k jejichž poskytnutí je sice nemovitost nezbytná, ale jejíž užití není hlavním smyslem ani cílem poskytovaného plnění (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 93/2008 - 43, který je dostupný na www.nssoud.cz). Obdobnou otázkou se krajský soud zabýval již dříve ve věci vedené pod sp. zn. 22 Af 130/2011. Z tohoto důvodu by naopak rozdílné posouzení věci bylo porušením principu předvídatelnosti soudního rozhodování. Vyslovenému závěru krajského soudu o zákonnosti napadených rozhodnutí žalovaného proto nelze ničeho vytknout.

Jak uvedl správně krajský soud, splnění formálních náležitostí – uzavření nájemní smlouvy, resp. smlouvy opatřené touto rubrikou, samo o sobě nestačí k tomu, aby byl tento smluvní vztah mezi stěžovatelem a jeho odběrateli posouzen jako osvobozené plnění podle § 56 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty. Právě naopak podle ust. § 7 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků byl dříve a podle ust. § 8 odst. 3 daňového řádu je i nyní správce daně povinen při správě daní vycházet ze skutkového stavu věci a nikoliv ze stavu formálně vykázaného. Správce daně byl tedy oprávněn posoudit stěžovatelem deklarovaná plnění jako plnění neosvobozená od daně z přidané hodnoty. Je tomu tak proto (i s přihlédnutím k již krajským soudem poukazované judikatuře), že od DPH lze osvobodit pouze taková plnění, u nichž to předpokládá zákon o dani z přidané hodnoty. Pokud pak tento zákon nedefinuje obsah předpokládaného plnění, je při jeho výkladu třeba vyjít z eurokonformního výkladu. V případě nájmu nebytových prostor je proto třeba chápat

pokračování

pod tímto pojmem takový převod a využití práv (přenechání takových práv), jehož cílem a smyslem je výlučné užívání pronajatého prostoru ve smyslu vlastnické triády (stav, kdy je nájemce bez dalšího oprávněn výlučně užívat a požívat pronajatý prostor). Takový stav pak vylučuje, aby tentýž prostor byl „současně“ (i na základě téže smlouvy) užíván jiným subjektem (zde jejich vlastníkem – stěžovatelem).

Z obsahu smluv a skutkových zjištění správce daně (včetně svědeckých výpovědí) však vyplývá, že tomu tak ve skutečnosti není, a naopak, že smyslem a faktickým obsahem smluvních vztahů stěžovatele a jeho odběratelů - uvozených rubrikou „*Smlouva o nájmu části nebytových prostor*“, je ve skutečnosti rozsah práv a povinností, na jejichž základě se stěžovatel de facto stal provozovatelem heren ve svých nemovitostech. Z těchto důvodů proto nelze dospět k závěru, že se jedná o nájem nebytového prostoru, který je od daně osvobozen, ale o službu jinou, jejíž dílčí součástí je i převod užívacího práva k části nemovitostí stěžovatele ve prospěch jeho odběratelů. Taková služba již není plněním osvobozeným, ale plněním - službou podléhající dani podle ust. § 47 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty. Pokud k takovému závěru dospěl i krajský soud, je jeho rozsudek v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty. Neobstojí proto výtky stěžovatele, že správní soud vadně po právní stránce posoudil povahu plnění, resp. obsah smluv o nájmu části nebytových prostor.

Stěžovatel se mylí, pokud dovozuje, že z obsahu smluvních vztahů s jeho odběrateli, obsažených ve správním spise, nevyplývá, že by stěžovatel byl ten, kdo by se převážně podílel na provozu výherních automatů. Na tom nic nemění ani stěžovatelem poukazovaná okolnost, že povinností nájemců (odběratelů stěžovatele) bylo zajišťování povolení k provozu, servis a údržba zařízení. V tomto směru jde o povinnosti, které zpravidla přísluší pronajímateli (vlastníku) movitých věcí - zde výherních hracích automatů. Správní orgány ani krajský soud nedovožovaly, že by stěžovatel byl vlastníkem - pronajímatelem výherních hracích automatů, ale že byl jejich faktickým provozovatelem. Takovému závěru nelze ničeho vytknout. Pokud totiž z předložených smluv - např. smlouvy se SYNOT JOKERS, a.s. ze dne 31. 12. 2005 skutečně vyplývá povinnost stěžovatele (čl. IV. příslušných smluv), že je povinen mimo jiné: „*na vlastní náklad zajistit připojku elektrické energie k VHA a též samostatnou dodávku elektrické energie*“ (tj. povinnost provozovat výherní hrací automaty na vlastní náklad - hradit spotřebu el. energie); „*zabezpečit odpovědný dozor či dohled nad provozem VHA*“; „*zabezpečovat ochranu VHA před poškozením*“ (tedy provozovat VHA s péčí řádného hospodáře); „*zajistit, aby se hry nemohly účastnit osoby mladší 18-ti let*“; „*plnit vyplácecí systém VHA*“; „*umožnit provedení servisu a oprav VHA*“ (tato činnost tedy nebyla ve výlučné dispozici nájemců, ale byla vázána na součinnost stěžovatele); „*provádět zevní ošetření VHA*“; „*provádět evidenci a počítání tržeb a doplňovat VHA (kovovými mincemi)*“, „*provádět přepravu tržeb do sídla nájemce*“, nelze takové povinnosti považovat za součást povinností pronajímatele nebytového prostoru. Obdobně lze poukázat i na smlouvu se SYNOT OPAVA, a.s., kde mimo uvedených povinností byl stěžovatele povinen odvést veškeré výnosy z VHA nájemci jednou za uplynulý měsíc (do 3 dne v následujícím měsíci) a „nájemné“ bylo stanoveno jako procentní podíl na výnosu z výherního hracího automatu. Skutečný rozsah vzájemných povinností stěžovatele a jeho odběratele - SYNOT LOTTO, a.s. pak vyplývá např. i ze smlouvy ze dne 2. 1. 2006 a 16. 3. 2006, kde bylo povinností stěžovatele vést - prostřednictvím vedoucího herního střediska - stěžovatele Z. M. - denní evidenci

vsazených částek a vyplacených výher, zajišťovat výplatu výher, a kde stěžovatel nesl objektivní odpovědnost za ztrátu, zničení, či poškození technického zařízení a za výnosy. Není proto opodstatněná námitka stěžovatele, že by se jednalo o služby srovnatelné s doplňkovými službami pronajímatele nebytových prostor.

Nejvyšší správní soud proto z uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost stěžovatele proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 5. 2013, č. j. 22 Af 157/2011 - 183, není opodstatněná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti rozsudkem bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ust. § 109 odst. 2 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., za použití ust. § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci úspěch neměl a podle obsahu spisu úspěšnému správnímu orgánu nevznikly žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 31. července 2013

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu