



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové a soudců Faisala Husseiniho a Ondřeje Mrákoty ve věci žalobkyně: **TEREZINY LÁZNĚ DUBÍ a. s.**, Lázeňská 3, Dubí, zastoupené advokátem JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, Kostelní náměstí 1, Litoměřice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 8. 2019, čj. 32789/19/5300-21441-703172, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 29. 6. 2022, čj. 16 Af 18/2019 - 89,

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 :

[1] V této věci soud řešil, zda jsou ubytovací a stravovací služby osvobozeny od DPH jako služby úzce související s ambulantní rehabilitační péčí. V souladu se svou prejudikaturou dospěl k závěru, že nikoli. Kromě toho shledal, že při zkoumání podmínek pro osvobození je podstatné jediné to, k jaké formě péče měla poskytovatelka péče oprávnění podle zvláštního zákona (zde jen k péči ambulantní). Poskytovatelka péče se tedy nemohla úspěšně domáhat toho, aby jí daňové orgány uznaly osvobození od daně za činnosti související se službami, o nichž tvrdí, že je fakticky vykonávala, ačkoli k nim neměla oprávnění (zde ústavní, resp. lůžkovou péči).

1. Popis věci

[2] Žalobkyně (nyní *stěžovatelka*) poskytuje rehabilitační léčbu. Finanční úřad pro Ústecký kraj jí po provedené daňové kontrole doměřil dvaceti osmi platebními výměry ze dne 29. 6. 2018 daň z přidané hodnoty za září 2013 až prosinec 2015 ve výši přesahující 7 milionů Kč (a k tomu penále ve výši necelého milionu a půl Kč). Stěžovatelka totiž neprokázala, že vykázané doplňkové ubytovací a stravovací služby jsou službami úzce souvisejícími se zdravotní službou, a splňují tak podmínky pro osvobození od daně podle § 58 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

[3] Stěžovatelka podala proti platebním výměrům odvolání, která žalovaný zamítl. Stěžovatelka neuspěla ani se žalobou, kterou podala proti rozhodnutí žalovaného a kterou krajský soud rovněž zamítl. Krajský soud vyšel z toho, že ubytovací a stravovací služby poskytované v souvislosti s *ambulantní péčí* nelze považovat za služby úzce související s touto zdravotní službou, a jako takové proto nejsou službami osvobozenými od DPH podle § 58 odst. 1 zákona o DPH (k tomu citoval z rozsudku NSS ze dne 26. 9. 2019, čj. 8 Afs 265/2017 - 55, č. 3942/2019 Sb. NSS, *Hotel Bajkal*). Stěžovatelka měla v rozhodné době oprávnění poskytovat zdravotní péči v ambulantní formě, nikoli lůžkové. Proto jí nenáleží osvobození od DPH za tyto doplňkové ubytovací a stravovací služby. Je nerozhodné, zda fakticky (a neoprávněně) poskytovala i lůžkovou péči.

2. Kasační řízení

Kasační stížnost

[4] Stěžovatelka se nadále domnívá, že ubytovací a stravovací služby jsou osvobozeny od daně. Podle ní je třeba u zdravotních služeb považovat za vedlejší služby úzce související s hlavní službou všechny ty, které jsou nezbytné pro dosažení léčebných cílů – bez ohledu na to, zda je hlavní službou ambulantní, nebo lůžková péče. Ani zákon o DPH mezi těmito dvěma formami nerozlišuje. Stěžovatelka navíc v kontrolovaném období poskytovala zdravotní ambulantní i lůžkovou péči; pouhým nedopatřením byla její registrace neúplná (jen pro ambulantní formu). V případech, v nichž chybí formální oprávnění ke kvalifikaci či činnosti, je třeba přihlídnout k faktické odborné kvalifikaci – a tu stěžovatelka při kontrole prokázala.

[5] Stěžovatelka zpochybňuje závěry, které krajský soud učinil pro tuto věc na podkladě rozsudku *Hotel Bajkal*. Tento rozsudek naopak podporuje její argument, že § 58 odst. 1 zákona o DPH nerozlišuje mezi ambulantní a ústavní péčí. Ambulantní péči v sobě zahrnuje rovněž čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty. Stěžovatelka poskytuje služby klientům z třetích zemí, kteří mají omezenou schopnost pohybu, neovládají český jazyk a mají odlišné stravovací návyky. Není jí známo, že by v okolí existovalo jiné zařízení schopné zajistit stejné služby, jaké zajišťuje stěžovatelka, a proto bylo nezbytné, aby služby související s ambulantní péčí (ubytování a stravování) poskytovala výhradně ona.

[6] Žalovaný porušuje zásadu daňové neutrality tím, že nerespektuje stejná pravidla pro obě kategorie služeb. Krajský soud nesprávně odmítl stěžovatelčinu argumentaci výkladovými stanovisky Soudního dvora Evropské unie.

pokračování

[7] Žalovaný měl provést stěžovatelkou navržené důkazy, kterými hodlala osvědčit, jak ubytovací a stravovací služby úzce souvisejí s poskytovanou péčí bez ohledu na chybějící oprávnění poskytovat lůžkovou péči. Krajský soud se s odůvodněním žalovaného neměl ztotožnit.

Vyjádření ke kasační stížnosti

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti vysvětluje, že v tomto případě směrnice nepůsobí přímo a podmínky pro osvobození jsou v gesci jednotlivých států. Zákon o DPH přísně navazuje osvobození od daně na veřejnoprávní oprávnění k poskytování zdravotních služeb, které stěžovatelka v rozhodném období pro lůžkovou péči neměla; to jediné je v této věci podstatné. Daňové orgány svým postupem naopak ochránily daňovou neutralitu tím, že stěžovatelce neoprávněně neposkytly subvenci (osvobození od daně), která jí zjevně nenáležela, a nezvýhodnily ji tím vůči jiným plátcům daně, s nimiž je v soutěžním vztahu. Totožnou právní otázku už NSS vyřešil ve věci *Hotel Bajkal*.

3. Hodnocení věci

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Při splnění dalších zákonných podmínek jsou od daně bez nároku na odpočet daně osvobozeny mj. zdravotní služby [§ 51 odst. 1 písm. i) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty; do konce roku 2013 šlo o písm. h)].

[11] Podle § 58 odst. 1 zákona o DPH se *zdravotní službou pro účely tohoto zákona rozumí:*

- *zdravotní služba*
 - o *podle zákona upravujícího zdravotní služby*
 - o *poskytovaná poskytovatelem zdravotních služeb*
 - o *uvedená v oprávnění k poskytování zdravotních služeb,*
 - o *pokud se jedná o činnost s léčebným cílem nebo chránící lidské zdraví; a*
- *služba s ní úzce související.*

[12] Stěžovatelka doložila do správního spisu rozhodnutí krajského úřadu o registraci nestátního zdravotnického zařízení ze dne 28. 4. 2010, vydané podle zákona č. 160/1992 Sb., o zdravotní péči v nestátních zdravotnických zařízeních (účinného do 31. 3. 2012). Podle tohoto zákona bylo nestátní zdravotnické zařízení povinno *poskytovat zdravotní péči jen toho druhu a v tom rozsahu, v jakém je poskytování zdravotní péče stanoveno v rozhodnutí o registraci* [§ 5 odst. 2 písm. a) tohoto zákona]. Zákon zároveň stanovil, že lze v nestátních zařízeních poskytovat zdravotní péči poradenskou, ošetrovatelskou, diagnostickou, preventivní, rehabilitační, lázeňskou, léčebnou a lékárenskou a péči ambulantní i ústavní, včetně poskytování prostředků zdravotnické techniky a dopravní zdravotnické služby sloužící k přepravě nemocných (§ 3 tohoto zákona nadepsaný *Rozsah poskytované zdravotní péče*).

[13] Zákon č. 20/1966 Sb., o péči o zdraví lidu (rovněž účinný do 31. 3. 2012), stanovil, že *ambulantní péči*, jejíž součástí je i návštěvní služba, zajišťují praktičtí a jiní odborní lékaři v jednotlivých ordinacích a sdružených ambulantních zařízeních. Vyžaduje-li stav

nemocného péči, kterou nelze poskytnout ambulantně, poskytne se mu péče *ústavní*, a to zpravidla v nemocnici, popřípadě v odborném léčebném ústavu (§ 18 odst. 1 a 2 zákona o péči o zdraví lidu).

[14] Tyto dva zákony (mimo jiné) nahradil s účinností od 1. 4. 2012 zákon č. 372/2011 Sb., o zdravotních službách a podmínkách jejich poskytování. Podle jeho přechodného ustanovení platí, že osoba, která je oprávněna provozovat nestátní zdravotnické zařízení na základě rozhodnutí o registraci podle dosavadního zákona č. 160/1992 Sb., může na základě registrace poskytovat *zdravotní služby, které odpovídají druhu a rozsahu zdravotní péče uvedené v registraci*; tato osoba se považuje za poskytovatele (§ 121 zákona o zdravotních službách).

[15] Poskytovatelem zdravotních služeb se rozumí fyzická nebo právnická osoba, která má oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle tohoto zákona (§ 2 odst. 1 zákona o zdravotních službách). Podobně jako podle zákona č. 160/1992 Sb. platí, že poskytovatel může poskytovat jen zdravotní služby uvedené v oprávnění k poskytování zdravotních služeb, které uděluje krajský úřad [§ 11 odst. 1 a § 15 odst. 1 písm. a) zákona o zdravotních službách]. Zákon o zdravotních službách rozlišuje druhy zdravotní péče (podle časové naléhavosti a účelu jejího poskytnutí) a její formy (ambulantní péče, jednodenní péče, lůžková péče a zdravotní péče poskytovaná ve vlastním sociálním prostředí pacienta; § 6 odst. 1 zákona o zdravotních službách). *Ambulantní péče* je zdravotní péčí, při níž se nevyžaduje hospitalizace pacienta nebo přijetí pacienta na lůžko do zdravotnického zařízení poskytovatele jednodenní péče (§ 7 odst. 1 tohoto zákona). *Lůžková péče* je zdravotní péčí, kterou nelze poskytnout ambulantně a pro jejíž poskytnutí je nezbytná hospitalizace pacienta. Lůžková péče musí být poskytována v rámci nepřetržitého provozu (§ 9 odst. 1 tohoto zákona).

[16] Ze správního spisu vyplývá, že Krajský úřad Ústeckého kraje registroval stěžovatelku rozhodnutím ze dne 28. 4. 2010 pro „*druh a rozsah poskytování zdravotní péče: ambulantní diagnostická, léčebně preventivní a poradenská péče: fyzioterapie, rehabilitační a fyzikální medicína*“ (podle zákona č. 160/1992 Sb.). Rozhodnutím ze dne 12. 11. 2012 krajský úřad své rozhodnutí změnil co do statutárních orgánů, současně však přeformuloval „*druh a rozsah*“ zdravotní péče na „*formu a obor: ambulantní: fyzioterapeut, rehabilitační a fyzikální medicína*“. Následně krajský úřad (ovšem až rozhodnutím ze dne 10. 7. 2018) změnil stěžovatelčinu registraci z dubna 2010 tak, že jí udělil „*oprávnění k poskytování následné lůžkové léčebně rehabilitační péče v oboru rehabilitační a fyzikální medicína*“. Po změně zněla registrace na „*formu, obor a druh zdravotní péče: specializovaná ambulantní péče (fyzioterapeut, rehabilitační a fyzikální medicína) a následná lůžková léčebně rehabilitační péče (rehabilitační a fyzikální medicína)*“.

[17] V období, kterým se daňové orgány zabývaly (září 2013 až prosinec 2015), byla tedy stěžovatelka registrována k poskytování zdravotní péče v rozsahu (podle zákona č. 160/1992 Sb.), resp. ve formě (podle zákona o zdravotních službách) *ambulantní*. Poskytovat lůžkovou péči byla oprávněna až od roku 2018.

[18] Podstatou sporu je otázka, zda jsou ubytovací a stravovací služby, které stěžovatelka poskytovala v rozhodném období, osvobozeny od DPH v situaci, v níž byla stěžovatelka

pokračování

registrována (jen) k poskytování ambulantní péče. Související spornou otázkou je, jak se měly daňové orgány postavit ke stěžovatelčiným tvrzením (a důkazním návrhům na jejich podporu), podle nichž stěžovatelka v rozhodném období fakticky poskytovala v plném rozsahu a kvalitě i lůžkovou péči, přestože k ní formálně nebyla registrována.

3.1 Služby „úzce související“ se zdravotními službami poskytovanými v ambulantní formě je třeba vykládat úzce

[19] NSS se už zabýval (ne)osvobozením ubytovacích a stravovacích služeb poskytovaných v souvislosti s ambulantní zdravotní péčí, a to v rozsudku ze dne 26. 9. 2019, čj. 8 Afs 265/2017-55, č. 3942/2019 Sb. NSS, *Hotel Bajkal*. NSS nemá důvod se od závěrů svého osmého senátu odchýlit ani v této věci.

[20] Osmý senát v tomto rozsudku vyšel ze směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, která v kapitole 2 upravuje osvobození některých činností od daně ve veřejném zájmu. Podle jejího článku 132 odst. 1 členské státy osvobodí od daně:

b) poskytnutí nemocniční a lékařské péče a s ní úzce související činnosti prováděné veřejnoprávními subjekty nebo za sociálních podmínek srovnatelných s podmínkami veřejnoprávních subjektů, nemocnicemi, léčebnými nebo diagnostickými ústavy a dalšími řádně uznanými zařízeními téže povahy;

c) poskytnutí lékařské péče při výkonu lékařských a nelékařských zdravotnických povolání, jak jsou vymezeny v dotyčném členském státě.

[21] Podle článku 131 směrnice platí, že

osvobození od daně podle kapitol 2 až 9 se uplatňují, aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, a za podmíněk, které členské státy stanoví k zajištění správného a jednoduchého uplatňování těchto osvobození a k zamezení veškerých daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu.

[22] Článek 134 směrnice potom stanoví, že *dodání zboží nebo poskytnutí služby není osvobozeno od daně podle čl. 132 odst. 1 písm. b), g), h), i), l), m) a n),*

a) pokud není nezbytné pro uskutečnění plnění osvobozeného od daně; nebo

b) pokud jeho základním účelem je získání dodatečného příjmu pro daný subjekt uskutečněním plnění, které je v přímém soutěžním vztahu s plněními uskutečňovanými obchodními podniky podléhajícími DPH.

[23] Podle osmého senátu upravuje čl. 132 odst. 1 písm. b) směrnice ústavní péči, zatímco čl. 132 odst. 1 písm. c) upravuje péči ambulantní. Tento závěr výslovně vyplývá z rozsudku Soudního dvora ze dne 10. 9. 2002 ve věci C-141/00, *Kügler* (Soudní dvůr v něm vyložil dřívější úpravu, tj. šestou směrnicí Rady 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu; jeho závěry však lze bezesbytku převzít i na ustanovení novější směrnice 2006/112/ES). Podobně v rozsudku *Peters* Soudní dvůr uvedl, že kritérium, podle něhož je třeba určit, pod které z těchto dvou ustanovení služba spadá, souvisí spíše s místem poskytnutí služby než s její povahou. Článek 132 odst. 1 písm. b) uvedené směrnice se totiž vztahuje na služby poskytované v nemocnicích, zatímco její čl. 132 odst. 1 písm. c) se vztahuje na služby poskytované mimo takový rámec: jak v prostorách ordinace poskytovatele péče, tak v bydlíšti pacienta nebo na jiném místě

(rozsudek Soudního dvora ze dne 18. 9. 2019 ve věci C-700/17, *Peters*, bod 21 a tam citovaná judikatura).

[24] Ze směrnice 2006/112/ES tedy podle výkladu Soudního dvora plyne, že služby úzce související s primárními zdravotními službami jsou osvobozeny od DPH jen tehdy, jde-li o lékařskou ústavní péči, nikoli péči ambulantní. Při poskytování ambulantní léčby totiž obvykle není příležitost k poskytování jakýchkoli souvisejících služeb, což vyplývá také z čl. 134 směrnice o DPH, který vůbec nepočítá s tím, že by u ambulantní péče [podle čl. 132 odst. 1 písm. c) směrnice] připadala v úvahu jakákoli úzce související služba: čl. 132 odst. 1 písm. c) vůbec není zahrnut do výčtu uvedeného v čl. 134 (rozsudek Soudního dvora ze dne 13. 3. 2014 ve věci C-366/12, *Klinikum Dortmund*, bod 32; rozsudek NSS ve věci *Hotel Bajkal*, body 18 a 19).

[25] Z této teze osmý senát vyšel při výkladu české úpravy. Zákon o DPH (jeho § 58 odst. 1) na rozdíl od směrnice nerozlišuje mezi ambulantní a ústavní péčí a pro obě kategorie služeb určuje stejná pravidla. Nedává-li však směrnice o DPH prostor k tomu, aby byly osvobozeny služby související s poskytováním ambulantních služeb, musí to podle osmého senátu vést k tomu, že i podle zákona o DPH má být služba úzce související se zdravotní službou ambulantní vykládána co nejúžeji. Pokud by se opravdu neobjevila služba, kterou nebude možné označit jinak než jako naprosto úzce a nezbytně související s ambulantní péčí, pak žádná služba nebude s ambulantní službou úzce související (*Hotel Bajkal*, bod 25).

[26] Desátý senát rozhodující v této věci se ztotožňuje se závěry, ke kterým dospěl osmý senát, tedy že služba související s ambulantní službou musí být vykládána co nejúžeji. Směrnice totiž nepočítá s tím, že by měly být od daně osvobozeny i služby související se zdravotními službami poskytovanými v ambulantní formě. Nadto se NSS domnívá, že přísně je třeba vykládat i činnosti související s lůžkovou (ústavní) formou péče: směrnice totiž říká, že tyto služby (činnosti) musejí s těmi primárními souviset *úzce* a osvobodit je lze jen tehdy, pokud jsou *nezbytné* pro uskutečnění primárního plnění. Stejný přístup ostatně zastává i Soudní dvůr:

„Výrazy použité k vymezení osvobození od daně uvedených v článku 132 směrnice o DPH je třeba vykládat restriktivně, jelikož představují výjimky z obecné zásady, podle níž DPH podléhá každé úplatné poskytnutí služeb uskutečněné osobou povinnou k dani“ (rozsudek Soudního dvora ze dne 7. 4. 2022, věc C-228/20, bod 34).

[27] Stěžovatelka tedy nemůže uspět se svou námitkou, že ani směrnice nerozlišuje mezi ambulantní a ústavní péčí. Soudní dvůr dospěl k opačnému závěru (přestože z textu směrnice to výslovně nevyplývá). I kdyby však Soudní dvůr a NSS mezi těmito dvěma formami nerozlišovaly (jako mezi nimi nerozlišuje zákon o DPH), nic to nemění na tom, že služby související se zdravotními službami v jakékoli formě je třeba vykládat úzce.

3.2 *Ubytovací a stravovací služby poskytované zařízením oprávněným poskytovat ambulantní péči nejsou službami úzce souvisejícími*

pokračování

[28] Stěžovatelka má oprávnění poskytovat lékařské služby v ambulantní podobě. Z podstaty ambulantní léčby a pro dosažení jejího účelu není třeba, aby byli klienti současně stravováni, ubytováni a ambulantně léčeni v témže zařízení (rozsudek *Hotel Bajkal*, bod 26).

[29] Tento závěr nemohou překonat ani stěžovatelčina tvrzení, že poskytuje služby klientům ze třetích zemí, kteří mají omezenou schopnost pohybu, neovládají český jazyk a mají odlišné stravovací návyky; a že jí není známo jiné blízké zařízení schopné zajistit stejné služby jako ona, a proto je nezbytné, aby služby související s ambulantní péčí (ubytování a stravování) poskytovala výhradně ona.

[30] NSS rozumí tomu, že může být praktické a vhodné, aby svým specifickým pacientům-klientům nabídla doplňkové služby přímo stěžovatelka, která nejlépe rozumí jejich potřebám. Nikdo jí v tom ani nebrání, jen za ně musí zaplatit DPH. Osvobozeny mohou být jen ty doplňkové služby ke zdravotním službám, které s nimi úzce souvisejí a které jsou nezbytné pro uskutečnění primárního plnění a jeho léčebných cílů. To není tento případ. Není žádný důvod k tomu osvobodit od daně v souvislosti s ambulantní péčí (při níž se nevyžaduje hospitalizace pacienta nebo přijetí pacienta na lůžko, viz bod [15] výše) ubytování a stravování klientů, a to ani za specifických okolností, jak je popsala stěžovatelka.

[31] Tímto výkladem se nijak nenarušuje daňová neutralita. Daňové orgány tak naopak ochraňují daňový systém tím, že neosvobozují od daně plnění, která pro to nesplňují podmínky, a tím neoprávněně nezvýhodňují stěžovatelku vůči jiným subjektům, s nimiž je v soutěžním vztahu.

[32] Nedůvodná je i námitka, že žalovaný nerespektuje stejná pravidla pro obě kategorie služeb (ambulantní vs. ústavní/lůžková péče). Obecné pravidlo je totožné (alespoň podle zákona o DPH), povaha obou forem léčení se však liší a je nezbytné ji při užití obecného pravidla vzít v úvahu.

3.3 Podstatné je jediné to, k jaké formě péče měla stěžovatelka oprávnění

[33] Neobstojí ani stěžovatelčina argumentace, že v kontrolovaném období poskytovala zdravotní ambulantní i lůžkovou péči a pouhým nedopatřením byla její registrace neúplná (tj. jen pro ambulantní formu péče).

[34] NSS souhlasí s krajským soudem a s daňovými orgány, že s poukazem na faktický charakter poskytovaných služeb nemůže stěžovatelka uspět. Podle § 58 odst. 1 zákona o DPH je osvobozena služba uvedená v oprávnění k poskytování zdravotních služeb, resp. služba právě s touto službou související. Nebylo úkolem daňových orgánů, aby zkoumaly, zda stěžovatelka skutečně poskytovala i lůžkové (ústavní) služby v odpovídající kvalitě vyžadované zdravotnickými veřejnoprávními předpisy: to má zkoumat krajský úřad v řízení o registraci. Poskytovala-li stěžovatelka lůžkovou péči i bez oprávnění, ačkoli pro oprávnění splňovala všechny podmínky, jak tvrdí, jde toto „nedopatření“ k její daňové tíži. Daňové orgány a krajský soud proto nepochybily ani tím, že odmítly provést důkazy, jimiž stěžovatelka hodlala prokázat skutečnou povahu služeb.

[35] Daňové orgány správně hodnotily úzkou souvislost stravovacích a ubytovacích služeb právě ve vztahu k primárním lékařským službám v ambulantní podobě, protože k jejich poskytování byla stěžovatelka oprávněna. Jestliže stěžovatelka poskytovala i lůžkové zdravotní služby bez oprávnění podle zákona o poskytování zdravotních služeb (ačkoli zákon o DPH tímto oprávněním osvobození od DPH podmiňuje), nemůže být osvobozena od daně za služby související s těmi, k nimž neměla oprávnění. Tato podmínka není v rozporu s žádným ustanovením směrnice ani s jejími cíli, včetně čl. 131 směrnice, podle kterého se osvobození od daně uplatňují za podmíněk, které členské státy stanoví k zajištění správného a jednoduchého uplatňování těchto osvobození a k tomu, aby zamezily veškerým daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu.

[36] Stěžovatelce nemůže prospět odkaz na rozsudek Soudního dvora ze dne 27. 4. 2006 ve spojených věcech C-443/04 a C-444/04, *Solleveld a Eijnsbergen*. V nich se Soudní dvůr zabýval nizozemskou úpravou, která z osvobození od daně vylučovala konkrétní služby a činnosti jako celek (povolání psychoterapeuta a určité zvláštní činnosti péče vykonávané fyzioterapeuty). To se však nijak nepodobá nynější věci, v níž se stěžovatelka domáhá toho, aby jí daňové orgány uznaly osvobození od daně za činnosti související se službami, o nichž tvrdí, že je fakticky vykonávala, ačkoli k nim neměla oprávnění (a nic jí nebránilo toto oprávnění získat, jak sama připouští).

4. Závěr a náklady řízení

[37] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla, a soud proto kasační stížnost zamítl. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch (§ 60 odst. 1 a § 120 s. ř. s.); žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 29. února 2024

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu