



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců Mgr. Jitky Zavřelové a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce: **JANKŮ trade, s. r. o.**, se sídlem Jiráskova 1, Bruntál, zastoupený JUDr. Radkem Závodným, advokátem se sídlem Duškova 4, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobách proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 13. 6. 2011 č. j. 1229/11-1302-803062, ze dne 13. 6. 2011 č. j. 1263/11-1302-803062, ze dne 13. 6. 2011 č. j. 1264/11-1302-803062, ze dne 13. 6. 2011 č. j. 1265/11-1302-803062, ze dne 13. 6. 2011 č. j. 1266/11-1302-803062, ze dne 13. 6. 2011 č. j. 1267/11-1302-803062, ze dne 13. 6. 2011 č. j. 1268/11-1302-803062, ze dne 13. 6. 2011 č. j. 1269/11-1302-803062, ze dne 13. 6. 2011 č. j. 1270/11-1302-803062, ze dne 13. 6. 2011 č. j. 1288/11-1302-803062, ze dne 27. 6. 2012 č. j. 1733/12-1302-803062, ze dne 27. 6. 2012 č. j. 1734/12-1302-803062 a ze dne 27. 6. 2012 č. j. 1735/12-1302-803062, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 1. 2013, č. j. 22 Af 109/2011 – 115,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

Rozhodnutími uvedenými shora Finanční ředitelství v Ostravě [jehož působnost s účinností účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění zákonů č. 458/2011 Sb. a č. 407/2012 Sb., tj. od 1. 1. 2013 přešla na žalovaného] změnilo jednotlivé platební výměry vydané Finančním úřadem v Bruntále (dále jen „správce daně“), kterými správce daně žalobci doměřil daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2007 až 2. čtvrtletí roku 2011.

Proti těmto rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě podal žalobce u Krajského soudu v Ostravě dvě žaloby, které krajský soud usnesením ze dne 3. 1. 2013, č. j. 22 Afs 109/2011 – 108, spojil ke společnému projednání a rozsudkem ze dne 29. 1. 2013, č. j. 22 Af 109/2011 – 115, žaloby zamítl. V rozsudku krajský soud posuzoval charakter smluv o spolupráci při provozování výherních hracích přístrojů uzavřených dne 29. 11. 2006 mezi žalobcem a společností Auto Games Trade, s. r. o. a dne 15. 6. 2007 mezi žalobcem a společností Auto Games plus, a. s., a smluv o podnájmu části nebytových prostor uzavřených dne 23. 11. 2008 a dne 30. 9. 2010 mezi žalobcem a společností AUTO GAMES, a. s. a dospěl k závěru, že žalobcem poskytované plnění podle smluv o spolupráci a podle smluv o podnájmu části nebytových prostor představuje pro účely daně z přidané hodnoty fakticky jediné nedílné plnění, které nemělo podobu pouze pasivní činnosti spočívající v podnájmu nebytových prostor, nýbrž hlavní účel všech uzavřených smluv představovaly povinnosti žalobce související se zajištěním obsluhy výherních hracích přístrojů, videoloterijního systému či jiného obdobného technického zařízení. K poskytování těchto plnění byla sice nemovitost nezbytná, její užití ovšem nebylo hlavním smyslem ani cílem poskytovaného plnění. Z tohoto důvodu krajský soud žalobci nepřisvědčil v tom, že obsahem plnění byl nájem či podnájem nebytových prostor s tím, že částky nabyté na základě shora označených smluv nelze podřadit pod plnění osvobozená od daně z přidané hodnoty podle § 51 odst. 1 písm. e) a § 56 odst. 3 (4) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění předpisů účinných v relevantních zdaňovacích obdobích (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“).

## II. Kasační stížnost a vyjádření žalobce

Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost, kterou opírá o důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení. Nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že ačkoli uzavřená smlouva o podnájmu nebytových prostor splňuje všechny formální náležitosti platné podnájemní smlouvy, je nutno ji vykládat jinak, a to dle skutečného obsahu smlouvy a cíle jejího uzavření, přičemž tímto hlavním (jiným) cílem nebylo podle krajského soudu přenechání nebytových prostor k užívání, ale poskytnutí práva na provozování herny s výherními hracími přístroji, včetně zajišťování jejich obsluhy, tedy poskytování služeb, které na rozdíl od podnájmu nebytových prostor podléhají dani z přidané hodnoty. Stěžovatel zdůrazňuje, že nájemní (podnájemní) smlouva musela podle § 3 zákona č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o nájmu a podnájmu nebytových prostor“) obsahovat mimo jiné i účel nájmu, tedy v případě nájmu sjednaného k účelu podnikání údaj o předmětu podnikání v provozovně umístěné v pronajatém nebytovém prostoru.

Na základě podnájemní smlouvy přenechal nájemce část nebytových prostor do užívání podnájemci, který do nich v rámci své podnikatelské činnosti umístil své výherní hrací automaty. Zákon přitom nevylučuje, aby součástí nájemní (podnájemní) smlouvy byla i úprava dalších vzájemných práv a povinností smluvních stran. Ničemu tudíž neodporuje, pokud si smluvní strany v rámci nájemní (podnájemní) smlouvy sjednaly úpravu vztahů týkajících se obsluhy a údržby zařízení umístěných v pronajatých prostorech, a to za vzájemně sjednanou úplatu. Závěr, že se v daném případě nejedná o dvě služby (tedy o zajišťování obsluhy výherních hracích automatů na straně jedné a nájem nebytových prostor na straně druhé), ale že jde o jednu službu a tedy o jedno zdanitelné plnění neosvobozené od daně z přidané hodnoty, pak není správný. Je nepodstatné, že tyto služby (mimo jiné i zajišťování obsluhy výherních hracích přístrojů a zákonem stanoveného dozoru) jsou upraveny v rámci smlouvy jedné (smlouvy o podnájmu části nebytových prostor). Stejně tak by mohly být upraveny dvěma samostatnými smlouvami. Je naopak podstatné, že služby či plnění poskytované společně s nájmem nebytových prostor jsou oproti hlavnímu cíli, kterým je právě poskytnutí předmětného nebytového prostoru

pokračování

do dočasného užívání společnosti AUTO GAMES, a.s. zcela zanedbatelné, čemuž odpovídá také poměr plateb za nájem nebytových prostor a plateb za služby či plnění poskytovaná společně s nájmem.

Stěžovatel dále uvádí, že krajský soud, stejně jako správce daně ve svých rozhodnutích odkazuje na judikaturu Soudního dvora EU (zejména rozsudek ze dne 18. 11. 2004 ve věci *Temco Europe*, C-284/03 a rozsudek ze dne 14. 10. 2001 ve věci *Goed Wonen*, C-326/99). Tato rozhodnutí však existovala již i v době, kdy finanční úřady výše popsané plnění považovaly za nájem a tedy plnění nepodléhající dani z přidané hodnoty. Změnu právního názoru bez toho, aby v mezidobí došlo ke změně legislativy, uzavřených smluv nebo judikatury Soudního dvora EU, považuje stěžovatel za zásadní narušení principu legitimního očekávání a předvídatelnosti rozhodnutí, neboť dochází ze strany státních orgánů bez dalšího ke změně názoru ve výkladu a interpretaci právních předpisů a uzavřených smluv, a to zcela zásadním způsobem v neprospěch žalobce.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že smlouvy o podnájmu části nebytových prostor bezesporu splňují formální náležitosti požadované zákonem o nájmu a podnájmu nebytových prostor. Splnění formálních náležitostí smlouvy o podnájmu však nestačí pro osvobození od daně z přidané hodnoty, neboť pro daňové účely je třeba vždy zkoumat skutečný obsah smlouvy a důvody, které účastníka vedly k jejímu uzavření. Z obsahu daných podnájemních smluv vyplývá, že podstatou a cílem není pouze pasivní poskytnutí prostoru s udělením práva třetí osobě jej využívat, aniž by byla vytvářena významnější přidaná hodnota, ale především služby stěžovatele spočívající v určitých aktivitách sloužících k provozování sázkové hry. Jelikož výherní hrací přístroje fakticky provozoval stěžovatel, nemělo plnění poskytované stěžovatelem pasivní povahu typickou pro nájem, ale jeho převážnou část tvořila aktivní činnost stěžovatele. V daném případě tak není užití pronajatého prostoru cílem smlouvy, ale pouze prostředkem pro dosažení jiného cíle, a to poskytování práva na provozování herny s výherními hracími přístroji. Plnění podle smluv o podnájmu a podle smluv o spolupráci jsou přitom (dle znění těchto smluv) natolik vzájemně provázána, že je zřejmé, že účelem úpravy vzájemných vztahů mezi smluvními stranami nebylo uzavření každé dílčí smlouvy (o podnájmu a o spolupráci) zvlášť, ale jen a pouze uzavření obou smluv současně, když dílčí uzavření jen jedné z těchto smluv by bez uzavření smlouvy druhé ztrácelo pro smluvní strany ekonomický smysl. Veškeré stěžovatelem poskytované plnění podle smlouvy o podnájmu představuje pro účely daně z přidané hodnoty fakticky jedno nedílné plnění, když plnění jsou tak provázána, že je třeba je považovat za plnění jediné. Žalovaný též konstatuje, že bylo postupováno v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty, když těchto několik těsně spojených dílčích plnění považoval správce daně z pohledu daně z přidané hodnoty za plnění jediné.

### III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

Nejvyšší správní soud nejprve přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), a stěžovatel je zastoupený advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

Následně Nejvyšší správní soud přistoupil k posouzení kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Podstatné pro posouzení dané věci je, zda lze stěžovatelem poskytované plnění podřadit pod pojem „nájem nebytových prostor“, který je od daně z přidané hodnoty osvobozen podle § 51 odst. 1 písm. e) a § 56 odst. 4 (3) zákona o dani z přidané hodnoty (ve znění účinném do 31. 12. 2008 byla relevantní právní úprava obsažena v odst. 4 a po tomto datu v odst. 3 uvedeného ustanovení).

Výkladem pojmu nájem ve smyslu § 56 odst. 4 (3) zákona o dani z přidané hodnoty se Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 93/2008 – 43, č. 2184/2011 Sb. NSS, a v rozsudku ze dne 8. 4. 2010, č. j. 2 Afs 6/2009 – 64, www.nssoud.cz. Dospěl k závěru, že tento pojem je třeba vykládat dle judikatury Soudního dvora EU týkající se čl. 13 části B písm. b) šesté směrnice Rady 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (dále jen „šestá směrnice“), resp. čl. 135 odst. 1 písm. l) směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, která šestou směrnicí nahradila a jejíž transpoziční lhůta uplynula dne 1. 1. 2008. Závěry shora uvedených rozsudků a relevantní judikaturu Soudního dvora EU následně Nejvyšší správní soud shrnul v novějším rozsudku ze dne 28. 3. 2012, č. j. 1 Afs 22/2012 – 53, č. 2629/2012 Sb. NSS, v němž uvedl: „[27] Nejvyšší správní soud v rozhodnutích cit. v bodě [026] shora (pozn: rozsudky uvedené v úvodu tohoto odstavce) uvedl, že pojmy použité ve směrnici o DPH týkající se osvobození od daně jsou autonomními pojmy práva EU. Konkrétně unijní pojem „nájem“ je zcela nezávislý na soukromoprávních definicích tohoto pojmu obsažených v právních řádech členských států. Nelze jej tedy vykládat dle znaků imanentních právnímu vztahu nájmu, jak jsou upraveny českým občanským zákoníkem či zákonem o nájmu a podnájmu nebytových prostor. Nejvyšší správní soud v těchto rozhodnutích s ohledem na citovanou judikaturu Soudního dvora EU dovodil, že nájmem ve smyslu § 56 odst. 3 zákona o DPH se rozumí převod práva užívat nemovitost způsobem, jako kdyby byl nájemce jejím vlastníkem (tj. včetně práva vyloučit jakoukoli další osobu z výkonu takového práva), a to na sjednanou dobu a za úplatu. Nájem nemovitostí je činností „relativně pasivní“, což lze vyložit tak, že komplexní služba, zahrnuje-li ještě i jiné složky (předpokládající aktivní činnost) než nájem, nemůže být většinou za nájem považována (srov. rozhodnutí ze dne 4. 10. 2001 ve věci *Goed Wonen*, C-326/99, Recueil I-6831, body 52 a 53).

[28] Soudní dvůr totiž mnohokrát zdůraznil, že pro účely správného uplatnění osvobození je třeba odlišit pasivní přenechání majetku k užívání od ostatních činností, které mají povahu průmyslového nebo obchodního podnikání. Takovými činnostmi jsou buď výjimky stanovené ve směrnici (ubytování, nájem bezpečnostních schránek, parkovacích míst a trvale instalovaných zařízení), anebo je jejich předmět lépe charakterizován poskytováním určité služby než pouhým poskytnutím určité věci k užívání, jako např. právo užívat golfové hřiště (rozhodnutí ze dne 18. 1. 2001 ve věci *Stockholm Lindöpark*, C-150/99, Recueil s. I-493, bod 26), právo užívat most za mýtné (rozhodnutí ze dne 12. 9. 2000 ve věci *Komise proti Irsku*, C-358/97, Recueil s. I-6301, zvl. body 52 – 58) nebo právo umístit automaty na cigarety v obchodních prostorech (rozhodnutí ze dne 12. 6. 2003 ve věci *Sinclair Collis*, C-275/01, Recueil s. I-5965).“

S ohledem na shora citované úvahy, s nimiž se nyní rozhodující senát ztotožňuje, je nepřiléhavý argument stěžovatele poukazující na to, že podle zákona o nájmu a podnájmu nebytových prostor musí smlouva o nájmu (podnájmu) mimo jiné obsahovat i účel nájmu (podnájmu), tedy údaj o předmětu podnikání nájemce či podnájemce a že uvedený zákon nevykládá, aby si smluvní strany nad rámec přenechání nebytových prostor do užívání mezi sebou dojednaly také další práva a povinnosti, neboť ten vůbec nemíří do podstaty věci. Samotné uvedení účelu nájmu ve smlouvě by totiž posouzení vztahu mezi nájemcem a podnájemcem jakožto vztahu čistě podnájemního nebránilo. Totéž platí ve vztahu ke sjednání dalších práv a povinností, pokud by bylo zřejmé, že jde o práva a povinnosti zcela okrajové a že podstatou smluvního vztahu je skutečně nájem (podnájem) nebytových prostor.

Uvedené argumenty stěžovatele pomíjí podstatu úvah krajského soudu. Tou bylo to, že v daném případě služby poskytované nad rámec samotného podnájmu stěžovatelem jakožto

pokračování

nájemcem podnájemci významně převažovaly, a tudíž podstatou a cílem dané smlouvy nebylo pouze pasivní poskytnutí prostoru s udělením práva třetí osobě jej využívat, ale byly jí především služby spočívající v aktivitách směřujících k provozování sázkové hry, kdy výherní hrací přístroje fakticky provozoval stěžovatel. Tento stěžejní a správný argument ovšem stěžovatel nevyvrací. Jeho subjektivní přesvědčení, že základem dané smlouvy bylo přenechání nebytového prostoru podnájemci do užívání, není rozhodující, protože v daném případě je třeba pro posouzení otázky podstaty smlouvy použít kritéria objektivní, kterými v daném případě jsou práva a povinnosti a zejména jejich rozsah plynoucí z uzavřených smluv. Těmito objektivními kritérii se přitom krajský soud zabýval a správně vyhodnotil obsah smluv a jejich podstatu.

V této souvislosti je třeba poznamenat, že Nejvyšší správní soud si je plně vědom skutečnosti, že provozovateli výherních hracích přístrojů v právním slova smyslu byly pouze společnosti, jimž stěžovatel poskytoval plnění (tedy držitelé povolení k provozování výherních hracích přístrojů). V ekonomickém slova smyslu jím však alespoň částečně byl i stěžovatel, neboť vykonával veškeré běžné činnosti nezbytné pro řádný provoz těchto přístrojů. Plnění poskytované stěžovatelem nemělo toliko pasivní povahu typickou pro podnájem. Jeho převážnou část totiž tvořila aktivní činnost (obsluha výherních hracích přístrojů, plnění povinností provozovatele výherních hracích přístrojů upravených zákonem o loteriích a jiných podobných hrách, vybírání hotovosti z přístrojů, vedení finančních výkazů atd.).

Poukazuje-li stěžovatel na rozložení plateb za jednotlivé služby, je třeba uvést, že tato skutečnost by jistě mohla být jedním z oněch objektivních kritérií, na základě kterých je posuzován podstatný cíl a účel uzavřené smlouvy. Aby tomu tak mohlo být, musela by výše úplaty, respektive její rozložení odpovídat rozsahu poskytnutých práv či služeb, tj. být sama objektivní. V daném případě tomu tak ovšem na první pohled není. Výše odměny stěžovatele je formálně rozdělena do dvou složek; první složkou je zjevně nízká a poskytovaným službám nepřiměřená odměna za služby ve výši 100 Kč měsíčně a druhou složkou je nájem, který bude činit 50 % z „tržby“ - přesněji hrubého zisku (vhozená hotovost minus vyplacená hotovost) po odečtení ve smlouvě vyjmenovaných částek (například reklamací, správního poplatku, aj.), přičemž se předpokládá, že tato odměna bude výrazně vyšší, než je shora uvedených 100 Kč jakožto cena služeb poskytovaných nad rámec podnájem. To lze dovodit již jen z toho, že jedním z důvodů odstoupení od smlouvy ze strany podnájemce je nižší výnos z videoloterijního systému či jiného obdobného technického zařízení než 20 000 Kč měsíčně [čl. VI, bod 6.1.3 e) smlouvy ze dne 23. 11. 2008].

Stěžovateli je třeba dát za pravdu v tom, že je nepodstatné, že tyto služby (vedle podnájem také zajišťování obsluhy výherních hracích přístrojů a zákonem stanoveného dozoru) jsou upraveny v rámci smlouvy jedné (smlouvy o podnájem části nebytových prostor), neboť stejně tak by mohly být upraveny dvěma samostatnými smlouvami. Z tohoto argumentu však pro sebe nemůže stěžovatel ničeho vytěžit, neboť jej lze naopak využít jako přílehavý protiargument. Touto otázkou (ne)dělitelnosti plnění se Nejvyšší správní soud již zabýval, mimo jiné v již citovaném rozsudku ze dne 28. 3. 2012, č. j. 1 Afs 22/2012 - 53, č. 2629/2012 Sb. NSS, přičemž jeho závěry celkovému názoru stěžovatele nesvědčí. V uvedeném rozsudku totiž Nejvyšší správní soud konstatoval: „[13] V rozsudku ze dne 8. 4. 2010, č. j. 2 Afs 6/2009 – 64 ve věci KLM 21 s. r. o. v likvidaci, Nejvyšší správní soud uvedl, že směrnice ES o dani z přidané hodnoty neobsahuje žádné zvláštní ustanovení o tom, za jakých podmínek má být více souvisejících plnění považováno za souborné plnění. Rozhodná posuzovací kritéria vyplývají z judikatury Soudního dvora EU (zejména rozhodnutí ze dne 21. 2. 2008 ve věci Part Service, C-425/06, Sb. rozh. s. I-897, body 48 – 54, nebo rozhodnutí ze dne 11. 6. 2009 ve věci RLRE Tellmer Property, C-572/07, Sb. rozh. s. I-4983, body 18 – 19). V každém případě je třeba pro posouzení této otázky použít objektivní kritéria, subjektivní pohled účastníků obchodní transakce není rozhodující. Každé plnění je třeba obvykle považovat za oddělené a samostatné. Za určitých okolností však několik plnění formálně rozlišených, která by mohla být poskytnuta odděleně, a tak vést každé za sebe ke zdanění nebo osvobození od daně, musí být považováno za jediné plnění, pokud tato plnění

*nejsou samostatná. Je tomu tak např. tehdy, pokud je na základě objektivní analýzy konstatováno, že jedno nebo více plnění představují hlavní plnění a že zbývající jedno nebo více plnění představují jedno nebo více vedlejších plnění sdílejících s hlavním plněním stejný daňový režim. Konkrétně musí být plnění považováno za vedlejší ve vztahu k plnění hlavnímu, pokud samo o sobě není pro zákazníka cílem, nýbrž prostředkem k získání prospěchu z hlavního plnění poskytovatele za nejvýhodnějších podmínek. O jediné plnění se jedná také tehdy, pokud dvě nebo více dílčích plnění nebo úkonů poskytnutých osobou povinnou k dani je tak těsně spojeno, že objektivně tvoří jediné nerozdělitelné hospodářské plnění, jehož rozdělení by bylo umělé.“*

Z uvedeného plyne, že je skutečně nepodstatné, jak jsou jednotlivá plnění smluvně upravena, podstatný je pouze jejich vzájemný vztah. Proti tomu, že v dané věci byla obě plnění navzájem tak provázána, že je třeba je považovat za plnění jediné, však žádné konkrétní argumenty, které by bylo třeba vyvracet, stěžovatel nevznášá.

K poslednímu argumentu stěžovatele, který poukazuje na stáří ve věci aplikované judikatury Soudního dvora EU a změnu právního názoru správce daně bez toho, aby v mezidobí došlo ke změně legislativy, uzavřených smluv nebo judikatury Soudního dvora EU, považuje za narušení principu legitimního očekávání a předvídatelnosti rozhodnutí, Nejvyšší správní soud uvádí, že je logické, že kontrolní mechanismy správce daně mají určité zpoždění, přičemž z hlediska možnosti zpětné kontroly má správce daně zákonem dané limity, což je zcela v souladu s principem právní jistoty. Pokud však s ohledem na tyto limity zůstala v minulosti nezkontrolovaná zdaňovací období, nemůže z toho stěžovatel dovozovat, že ani zpětně kontrolovatelná či budoucí zdaňovací období nebudou ze strany správce daně podrobena kontrole. Nutno dodat, že je především povinností stěžovatele, jakožto plátce daně z přidané hodnoty, aby daň z přidané hodnoty uplatnil na ta zdanitelná plnění, na která uplatněna být má, vystavil tomu odpovídající daňové doklady a aby tuto daň vybral a zahrnul ji do daňového přiznání. Pokud tak neučiní, vystavuje se vždy riziku zpětného doměření daně.

#### IV. Závěr a náklady řízení

Ze všech shora uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch a příslušelo by mu tedy právo na náhradu nákladů důvodně vynaložených v řízení o kasační stížnosti. Z obsahu spisu však plyne, že mu žádné náklady nevznikly.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 20. února 2015

JUDr. Jakub Camrda  
předseda senátu