

6. 10. 2005

Veźměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Nájemní smlouva na automaty a DPH

Předmětem tohoto článku je problematika umístování výherních hracích přístrojů (provozovaných dle zákona č. [202/1990](#) Sb., o loteriích a jiných podobných hrách) v pronajatých prostorách z pohledu zákona o dani z přidané hodnoty.

Se vstupem České republiky do Evropské unie nabył účinnosti i zákon č. [235/2004](#) Sb., o dani z přidané hodnoty. Předmětem daně je mimo jiné poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, s místem plnění v tuzemsku.

Podle ust. § 14 zákona o dani z přidané hodnoty se poskytnutím služby 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.

A meritem problému je, zda-li na umístění výherního hracího přístroje lze pohlížet jako na nájem nebytových prostor ve smyslu ust. § 56 zákona o dani z přidané hodnoty, tj. jako na plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně.

V praxi se lze setkat s rozdílnými názory a postupy jak ze strany nájemců, tak i ze strany pronajímatelů.

Zpravidla bývá uzavřena jedna smlouva o nájmu nebytových prostor, ve které je určen předmět nájmu jako část nebytových prostor v rozsahu několika čtverečních metrů, výše nájmu je stanovena procentní sazbou z výnosů výherních hracích přístrojů snížených o určité poplatky. Současně se v téže smlouvě o nájmu nebytových prostor pronajímatel obvykle zavazuje poskytovat nájemci služby, které jsou spojeny s provozem výherních hracích přístrojů. Úhrada za poskytnuté služby bývá sjednána za symbolickou hodnotu.

Nejčastěji se jedná o následující služby :

- zabezpečit elektrickou přípojku a na vlastní náklad též samostatnou dodávku el. energie,
- zabezpečit ochranu výherních hracích přístrojů před poškozením, zničením, ztrátou, zneužitím, zcizením apod.,
- vybírat peníze z výherních hracích přístrojů či plnit vyplácející systém tak, aby byla zabezpečena plynulost provozu,
- ohlásit nájemci každé přerušení provozu výherního hracího přístroje,
- zabezpečit, aby byl provoz výherních hracích přístrojů byl v souladu s pokyny či omezeními nájemce, zejm. zabezpečit, aby byl dodržen zákaz hraní osobám mladším 18-ti let,
- po dobu provozu výherních hracích přístrojů zabezpečit, aby byla nepřetržitě na provozovně odpovědná osoba,
- čistit výherní hrací přístroje,
- často také odvádět nájemci tržbu z výherních hracích přístrojů.

Náklady, které má pronajímatel se zabezpečením výše uvedených služeb (zejm. osobní náklady a elektrické energie) výrazně převyšují sjednanou symbolickou cenu za tyto služby.

Nebytovými prostory jsou podle zákona č. [116/1990](#) Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor, v platném znění (dále jen zákon o nájmu a podnájmu) místnosti nebo soubory místností, které podle rozhodnutí stavebního úřadu jsou určeny k jinému účelu než bydlení. Definice je obdobná i ve znění zákona č. 360/2005, jež nabývá účinnosti v průběhu října 2005.

Ust. § 3 odst. 3 zákona o nájmu a podnájmu definuje obligatorní náležitosti smlouvy. Pokud smlouva neobsahuje všechny povinné náležitosti dle § 3 odst. 3, je neplatná.

Judikatura dovozuje, že pokud byla ve smlouvě o nájmu do nájemného bez bližší specifikace zahrnuta i cena služeb spojených s užíváním nebytových prostor, je nájemní smlouva neplatná, a to absolutně. Za nájemné nelze totiž označit celkovou částku, zahrnující jak nájemné, tak úhradu za služby spojené s nájmem prostor. (Např. Nejvyšší soud ČR sp. zn. 1 Odon 98/97; Vrchní soud v Praze sp. zn. 11 Cmo 29/96)

I přes smluvní volnost stran při uzavírání ceny za poskytnuté služby a výši nájmu lze dovést, že sjednané ceny za nájem nebytových prostor a za poskytnuté služby neodpovídají ekonomické podstatě, zejm. s ohledem na soudní rozhodnutí uvedená výše.

Přepočtené roční nájemné za jeden metr čtvereční pak dosahuje několik desítek tisíc korun, není ojedinělé že přesahují i sto tisíc korun. Naproti tomu náklady na dosažení, zajištění a udržení tohoto výnosu na jeden metr čtvereční pronajatého nebytového prostoru jsou zanedbatelné (nejčastěji pouze odpisy nemovitosti).

Současně roční příjem za poskytnuté služby je dle uzavřené smlouvy o nájmu nebytových prostor symbolický, v řádech sta či tisíce korun za rok, ale náklad na jeho dosažení a zajištění přesahuje několik set tisíc (mzdy a pojištění zaměstnanců, dodávka elektrické energie, aj.).

Podle ust. § 56 zákona č. [235/2004](#) Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších změn a doplňků je nájem nebytových prostor osvobozen od daně, bez nároku na odpočet daně. Výjimku tvoří krátkodobý nájem stavby, nájem prostor a míst k parkování vozidel, nájem bezpečnostních schránek nebo trvale instalovaných zařízení a strojů.

Uvedené je v souladu s čl. 13 B písm. b) šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní u obratu - Společný systém daně z přidané hodnoty (dále jen šestá směrnice).

Ust. § 56 zákona o DPH, ale ani čl. 13 B písm. b) šesté směrnice nedefinuje pojem nájem. Evropský soudní dvůr v četných svých rozsudcích definoval pojem nájmu nemovitého majetku ve smyslu čl. 13 B písm. b) šesté směrnice tak, že v zásadě znamená, že pronajímatel převede za úplatu na sjednanou dobu právo užívat nemovitost způsobem, jako kdyby byl vlastníkem a právo vyloučit jakoukoli další osobu z výkonu takového práva (např. rozhodnutí C-326/99, C-409/98, C-108/99, C-269/00, C-428/02). Lze konstatovat, že obdobnou definici nájmu nemovitého majetku by vyslovil i český soud.

Pokud smlouva o nájmu nebytových prostor by nenaplňovala znaky nájmu nemovitého majetku - nájmu nebytových prostor, jednalo by se o převod práva užívat nebytové prostory, či jeho části, které by bylo zdanitelným plněním a podléhalo by základní sazbě daně.

Není mi známo, že by danou problematiku (nájem nebytových prostor, či jeho části versus převod práva s vazbou na ust. § 56 zákona o DPH) judikoval český soud. To zejména s ohledem na to, že tento problém nastal až po vstupu České republiky do EU 1. května 2004. Za platnosti zákona č. [588/1992](#) Sb., o dani z přidané hodnoty, nebyl tento problém tak aktuální, protože činnosti -

zprostředkovatelské služby související s provozováním loterií a jiných podobných her podléhaly snížené sazbě daně, tj. 5 %.

Dne 12. června 2003, sp. zn. C-275/01 rozhodl (Evropský) soudní dvůr ve věci Sinclair Collins Ltd. a Commissioners of Customs and Excise (Komisaři cla a zdanění) o interpretaci čl. 13 B písm. b) šesté směrnice, a to konkr. umístění automatu na cigarety v obchodních zařízeních (komerčních prostorech).

Čl. 13 B písm b) šesté směrnice zní:

„Ostatní případy osvobození od daně pacht nebo pronájem nemovitého majetku kromě:

- 1. poskytnutí ubytování, jak je vymezují zákony členských států, v rámci hote-lové živnosti nebo v živnostech s podobnou funkcí včetně poskytování ubytování v prázdninových táborech a na místech upravených k využívání jako tábořiště,*
- 2. pronájmu prostor a míst k parkování,*
- 3. pronájmu trvale instalovaného zařízení a strojů,*
- 4. pronájmu bezpečnostních schránek.*

Členské státy mohou v rámci těchto osvobození uplatňovat další výjimky.“

Sinclair Collins Ltd, je dceřinnou společností Imperial Tobacco Group a provozovala automaty na cigarety v restauracích, klubech a hotelech.

Sinclair Collins Ltd. uzavírala s majiteli provozoven dohody o provizi (v procentech). Prodejní automaty na cigarety zůstávaly ve vlastnictví Sinclair Collins Ltd.

Majitelé provozoven (pronajímatele) se zavázali dodávat elektrickou energii a k tomu, že neumožní pronájem podobných (konkurečních) automatů.

Soudní dvůr judikoval, že dohoda mezi Sinclair Collins Ltd a „pronajímateli“ neuděluje Sinclair Collins Ltd právo kontrolovat nebo omezit přístup do prostoru, kde jsou automaty umístěny. Zatímco je pravda, že dohoda ponechává Sinclair Collins Ltd. exklusivní právo na přístup ke strojům, udržovat je, doplňovat cigarety a vybírat peníze, tedy tato práva se týkala pouze automatů samotných, zejména jeho vnitřního zařízení a ne přístupu do části provozovny, kde byl automat umístěn. Právo Sinclair Collins Ltd. bylo omezeno na otevírací dobu provozovny a nemůže být vykonáváno bez svolení pronajímatele. Kromě toho třetí strany měly přístup k automatům podle dispozic pronajímatele (v soudním rozhodnutí „praktických parametrů“) zejména v průběhu otevírací doby provozovny a ne podle limitů určených Sinclair Collins Ltd.

Za těchto podmínek je pronájem (obsazení) prostoru nebo místa v provozovně za sjednaných podmínek ve smlouvě, pouze způsobem efektivního dodání zboží. A to zejména z důvodů exklusivního práva prodeje cigaret v provozovně prostřednictvím instalace a provozu prodejních automatů za procenta ze zisku.

Soudní dvůr rozhodl, že grant (udělení práva) vlastníka provozovny majiteli automatu na cigarety na instalaci, obsluhu a údržbu automatu v určené provozovně na dobu dvou let na místě určeném za procenta z hrubého zisku z prodeje cigaret a jiných tabákových výrobků v provozovně, ale bez „platného“ práva na vlastnictví nebo kontrolu než je ujednáno v písemné dohodě mezi oběma stranami není nájmem nemovitého majetku ve smyslu čl. 13 B písm. b) šesté směrnice.

S ohledem na výše uvedené dovozují, že pokud je na výherní hrací přístroje uzavřena smlouva o nájmu nebytových prostor, ve které se pronajímatel zavazuje pro nájemce vykonávat určité služby a

náklady na zabezpečení výrazně přesahují sjednanou úhradu a úhrada těchto služeb je de facto skryta v nájmu nebytových prostor, nejedná se o osvobozenou činnost od daně dle ust. § 56 zákona o dani z přidané hodnoty.

© EPRAVO.CZ - Sběrka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Nepřevzaté povolení stavby a změna územního plánu](#)
- [Letiště a letecké stavby](#)
- [Nejvyšší správní soud vymezuje nové hranice zneužití práva u běžných nákladů na reklamu](#)
- [Limity dohledu nad výkonem znalecké činnosti](#)
- [Stavebníci získávají od roku 2026 silnější pozici v soudních sporech o povolení stavby](#)
- [Novela zákona o spotřebitelském úvěru: zásadní regulatorní přelom, který změní finanční trh i praxi poskytovatelů spotřebitelských úvěrů](#)
- [Regulace cen taxislužby v roce 2026: co se mění a jaké mají obce možnosti?](#)
- [Jaké klíčové změny přináší návrh novely stavebního zákona?](#)
- [Nový zákon o zbraních a střelivu](#)
- [Novela zákona o pyrotechnice: likvidace profesionálů namísto zmírnění negativních vlivů](#)
- [Nový zákon o zbraních - hlavní a vedlejší držitelé a změny v posuzování zdravotní způsobilosti](#)