



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci stěžovatele **Ing. J. D.**, zastoupeného JUDr. Milošem Vízdalem, advokátem se sídlem ve Svitavách, nám. Míru 48, za účasti **Finančního ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o kasační stížnosti podané proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 23. 11. 2006, č. j. 31 Ca 287/2005 - 22,

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 :

Stěžovatel se včasnou kasační stížností domáhal zrušení shora uvedeného pravomocného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové (dále také „krajský soud“), kterým tento soud zamítl jeho žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové (dále jen „správní orgán“) ze dne 6. 9. 2005, č. j. 3433/130/2005-An. Napadeným rozhodnutím zamítl správní orgán odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu ve Svitavách (dále jen „správce daně I. stupně“) na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ze dne 23. 3. 2005, č. j. 19354/05/263911/7778, za zdaňovací období první čtvrtletí roku 2002 ve výši 6000 Kč.

Krajský soud žalobu zamítl, neboť dospěl k názoru, že mezi stěžovatelem a obchodní společností A.-T., s. r. o., nedošlo k uzavření nájemního vztahu a tedy ani k

uskutečnění zdanitelného plnění ve smyslu § 2 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném pro rozhodné zdaňovací období (dále jen „zákon o DPH“), a fakturovaná částka se tak nestala předmětem DPH.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje zákonné důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), a namítá tak nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem. Stěžovatel rekapituluje obsah rozsudku krajského soudu a setrvává na svých žalobních tvrzeních, dle kterých je pro posouzení pronájmu rozhodným důkazním materiálem list vlastnictví číslo 371 pro k. ú. V., prokazující stěžovatelovo vlastnictví zemědělské hospodářské budovy č. p. 213, na stavební parc. č. 224 a pozemku parc. č. 392/2 v katastrálním území V. Dále pak návrh budoucího pronajímatele společnosti A.-T., s. r. o., na vydání rozhodnutí o změně užívání stavby č. p. 213 ze dne 26. 7. 2000 týkající se přebudování hospodářské budovy na zámečnickou dílnu a rozhodnutí Městského úřadu Březová nad Svitavou - stavebního úřadu I. stupně, ze dne 31. 8. 2000, č. j. 179/2000, o povolení změny v užívání předmětné stavby. Stěžovatel podrobně popisuje průběh rekonstrukce hospodářské budovy, potřebu dalších investic a vývoj smluvních vztahů. Uvádí, že v důsledku uzavření svých provozoven ve S. a ve V. uzavřel dne 2. 1. 2002 s obchodní společností A.-T., s. r. o., kde byl jediným společníkem a jednatelem, smlouvu o pronájmu nebytových prostor se záměrem centralizovat skladové hospodářství a opravárenskou činnost a snížit tak provozní náklady. Uvádí, že správní orgán zejména nesprávně zhodnotil bod III předmětné smlouvy, nazvaný „Cena za pronájem“. Protože pronajímatel, společnost A.-T., s. r. o., nevlastní oprávnění na prodej a dodání všech požadovaných druhů energie, nemohla dodané energie fakturovat stěžovateli, a z tohoto důvodu byl dne 4. 1. 2002 podepsán dodatek (Anex č. 1), ve kterém byla upřesněna cena za nájem, a to na úrovni vyvolaného podílu nákladů na všechny druhy energií. Takto stanovená cena vyplývala z analýzy těchto nákladů z minulých let. Dle stěžovatele se tak fakticky jednalo o podíl měsíčních nákladů úhrady za spotřebovanou elektrickou energii, vytápění objektu, spotřebu pitné a provozní vody a nákladů vyplývajících z předpisů ochrany a bezpečnosti práce. Stěžovatel trvá na svém tvrzení, že správním orgánům předložil veškeré požadované dokumenty, a pokud jde o spornou přílohu ke smlouvě, tj. Anex č. 1 ze dne 4. 1. 2002, tak tato není pro posouzení charakteru budovy žádným způsobem relevantní.

Ze všech výše uvedených důvodů stěžovatel navrhuje napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Správní orgán ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na své vyjádření k žalobě.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové v rozsahu kasační stížnosti [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná. Nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je řádně zastoupen (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

S ohledem na obsah kasační stížnosti se soud v první řadě musel zabývat náležitostmi podané kasační stížnosti, když její znění z velké části rekapituluje obsah rozsudku krajského soudu a doslovně opakuje žalobní důvody a v tomto důsledku vznikají určité pochybnosti o tom, zda lze vůbec kasační stížnost věcně projednat. Podle § 102 s. ř. s. je kasační stížnost opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví. Jde o mimořádný opravný prostředek, který lze podat jen z důvodů výslovně

uvedených v § 103 s. ř. s., když vyloučena je mj. kasační stížnost směřující jen proti důvodům rozhodnutí soudu (§ 104 odst. 2 s. ř. s.). Důvody uvedenými v kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud vázán (§ 109 odst. 3 s. ř. s.). Kasační stížnost tedy vždy musí obsahovat tvrzení nezákonnosti napadeného rozsudku, a to po skutkové i právní stránce, když tato tvrzení nemohou směřovat jen proti odůvodnění rozsudku. Je pravdou, že stěžovatel v kasační stížnosti v části III. uvádí, že „nesouhlasí se závěrem krajského soudu...“, ovšem svým obsahem kasační stížnost směřuje proti právnímu posouzení rozhodné otázky, na jejímž základě je postaveno zrušující rozhodnutí krajského soudu. Stěžovatel sice v kasační stížnosti přímo neuvádí, jaké konkrétní vady v řízení či v úsudku se měl soud dopustit, nicméně z obsahu kasační stížnosti lze dovést stěžovatelem namítané nesprávné posouzení nájemního vztahu ze strany soudu a tím i nesprávné posouzení uskutečnění zdanitelného plnění. Kasační stížnost tedy i přes výše uvedené ob stojí a není nepřijatelnou proto, že by směřovala pouze proti důvodům napadeného rozhodnutí a lze ji věcně projednat.

Důvodnost kasační stížnosti Nejvyšší správní soud pak posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Předmětem sporu je nesprávné právní posouzení uskutečněného zdanitelného plnění mezi stěžovatelem a obchodní společností A.-T., s. r. o. Dle podrobně odůvodněného závěru krajského soudu byla předmětná nájemní smlouva včetně jejího dodatku (Anex č. 1) ze dne 4. 1. 2002 absolutně neplatná, a to pro rozpor s ustanovením § 39 občanského zákoníku, neboť obchodní společnost A.-T., s. r. o., nemohla jako nájemce nemovitosti současně vystupovat jako pronajímatel a platně uzavřít se stěžovatelem, který byl vlastníkem této nemovitosti, nájemní smlouvu. Krajský soud také uvedl, že chtěl-li stěžovatel jako vlastník nemovitosti pronajaté jinému právnímu subjektu začít užívat tuto nemovitost pro svoji potřebu, mohl k tomu využít jako její výlučný vlastník jiných právních prostředků. Nevznikl-li mezi uvedenými smluvními stranami platný právní vztah, nemohlo se tedy ani uskutečnit zdanitelné plnění ve smyslu ustanovení § 2 zákona o DPH a fakturovaná částka nemohla být předmětem DPH ve smyslu ustanovení § 7 zákona o DPH. Nad rámec svých závěrů krajský soud uvedl, že neuvěřil tvrzení stěžovatele, že se ve skutečnosti jednalo o fakturaci za spotřebovanou energii, neboť u takové fakturace by musela být účtována DPH podle příslušné sazby a přiklonil se k názoru, že příloha k nájemní smlouvě (Anex č. 1) byla fakticky uzavřena až po vystavení faktury. Tomu nasvědčuje také skutečnost, že předmětná příloha byla poprvé předložena až v řízení o žalobě.

Zdejší soud nevidí žádný důvod se od výše uvedeného závěru odklonit. V této souvislosti uvádí, že otázku absolutní neplatnosti právních úkonů, k nimž se váže rozhodnutí správního orgánu, jež je žalobou přezkoumáváno, musí soud posuzovat z úřední povinnosti. K problematice absolutně neplatných právních úkonů se vyjádřil i Ústavní soud, a v rozhodnutí sp. zn. II. ÚS 91/98 k tomu uvedl: „...*Absolutně neplatné právní úkony se považují za existující, ale neplatné, takže pro vady, se kterými zákon takovou neplatnost spojuje, z nich pro účastníky ani pro třetí osoby nevznikají právní následky. Pro absolutní neplatnost je dále charakteristické, že nastává přímo ze zákona (ex lege), aniž by se musel jejich následků nejprve dovolávat některý z účastníků, soud, ev. jiný orgán, přihlíží k takové neplatnosti z úřední povinnosti (ex offio), co do doby působí absolutní neplatnost od počátku (ex tunc), tj. úkon je neplatný od okamžiku svého vzniku a nemůže vést ke vzniku právních vztahů...*“. Absolutní neplatnost právního úkonu se tak odlišuje svými účinky od relativní neplatnosti právních úkonů (§ 40a občanského zákoníku), které se považují za platné, pokud se ten, kdo je takovým úkonem dotčen, neplatnosti právního úkonu nedovolá.

Z výše uvedeného vyplývá, že nebyla-li v posuzovaném případě v důsledku absolutně neplatného právního úkonu prokázána existence osobních a věcných podmínek daňové povinnosti, tj. uskutečněného zdanitelného plnění dle § 2 zákona o DPH na straně jedné, pak na straně druhé nemohl být z takového plnění oprávněně uplatněn dle § 19 zákona o DPH ani odpočet daně.

Námítku stěžovatele, že „pro posouzení pronájmu“ je rozhodným důkazním materiálem rozhodnutí Městského úřadu Březová nad Svitavou - stavebního úřadu I. stupně ze dne 31. 8. 2000, č. j. 179/2000, o povolení změny v užívání předmětné stavby, neboť bylo vydáno obchodní společností A.-T., s. r. o., která přestavbu na vlastní náklady prováděla, soud nesdílí.

V souladu s ustanovením § 85 odst. 1 zákona č. 50/1976 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (dále jen „stavební zákon“), ve znění pozdějších předpisů, lze stavbu užívat jen k účelu určenému v kolaudačním rozhodnutí, popřípadě ve stavebním povolení. Změny ve způsobu užívání stavby, v jejím provozním zařízení, ve způsobu nebo podstatném rozšíření výroby, popřípadě činnosti, která by mohla ohrozit zdraví a život nebo životní prostředí, jsou přípustné jen na základě rozhodnutí stavebního úřadu o změně v užívání stavby; na řízení se vztahují přiměřeně ustanovení § 76 až 84 citovaného zákona.

Případ rekolaudace, o niž v posuzované věci šlo, a náležitosti rozhodnutí tu vydávaného se řídí ustanoveními § 76 a násl. stavebního zákona, protože rekolaudace podle § 85 odst. 1 stavebního zákona jinou speciální procesní úpravu nemá. V kolaudačním řízení vedeném na základě § 76 a násl. stavebního zákona se stavební úřad otázkou vlastnického práva ke stavbě představující předmět řízení zabývat nemusí. Otázka vlastnického práva k takové stavbě je relevantní pouze z pohledu vymezení okruhu účastníků řízení, neboť z díkce § 78 odst. 1 stavebního zákona vyplývá, že účastníkem kolaudačního řízení je stavebník, vlastník stavby, popř. uživatel (provozovatel), je-li v době zahájení řízení znám. V dané věci tak otázka, komu bylo vydáno předmětné rozhodnutí, ani otázka změny v charakteru užívání stavby, není pro posouzení uskutečnění zdanitelného plnění relevantní. Mimo výše uvedené je třeba konstatovat, že z návrhu na vydání předmětného rozhodnutí, založeného v soudním spisu, vyplývá, že obchodní společnost A.-T., s. r. o., byla samotným stěžovatelem označena jako budoucí uživatel stavby, nikoli jako její vlastník.

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

K návrhu stěžovatele ze dne 21. 2. 2007 na spojení věcí vedených u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 9 Afs 17/2007 a sp. zn. 9 Afs 39/2007 soud pro úplnost uvádí, že pro spojení výše specifikovaných věcí neshledal naplnění zákonných podmínek stanovených v ustanovení § 39 s. ř. s.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, správnímu orgánu náklady řízení nad rámec jeho činnosti nevznikly. Soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti za použití § 120 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 10. května 2007

JUDr. Radan Malík
předseda senátu