



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Mgr. Martin Fuchsig, správce konkursní podstaty úpadce STATIS – Moravia, s. r. o.** se sídlem Školní 320, Vítkov, zastoupený Mgr. Tomášem Valíkem, advokátem se sídlem Rolnická 21A, č. p. 1636, Opava, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě**, se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 25. 10. 2007, č. j. 22 Ca 178/2006 - 52,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I.

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Ostravě, kterým byly zamítnuty jeho žaloby brojící proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě (dále jen „žalovaný“) ze dne 24. 4. 2006, č. j. 13752/130/2005, 14275/130/2005, 14276/130/2005, 14277/130/2005, 14278/130/2005, 14279/130/2005, 14280/130/2005, 14281/130/2005, 14282/130/2005, 14283/130/2005, 14284/130/2005 a 14285/130/2005, ve věci vyměření daně z přidané hodnoty. Citovanými rozhodnutími žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti platebním výměřům Finančního úřadu v Opavě ze dne 12. 7. 2005, č. j. 140933/05/384911, 140940/05/384911/7133, 140948/05/384911/7133, 140953/05/384911/7133, 141301/05/384911/7133, 141470/05/384911/7133, 141453/05/384911/7133, 141481/05/384911/7133, 141490/05/384911/7133, 141511/05/384911/7133, 141519/05/384911/7133 a 141521/05/384911/7133. Těmito rozhodnutími správce daně vyměřil úpadci STATIS - Moravia, s. r. o. daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2003 - březen 2004 odchýlně od uplatněného nároku v jednotlivých dílčích daňových příznáích.

II.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), tj. namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Konkrétně jde o právní posouzení vypovězení leasingové smlouvy, uzavřené mezi úpadcem (nájemce) a NL-Leasing, spol. s r. o. (pronajímatel). Stěžovatel vychází z ustanovení § 349 odst. 1 obchodního zákoníku, podle něhož odstoupením od smlouvy smlouva zaniká, když projev vůle oprávněné strany odstoupit od smlouvy je doručen druhé straně. V daném případě ze strany úpadce (leasingového nájemce) nedocházelo k úhradám leasingových splátek podle splátkového kalendáře, a proto vyzval pronajímatel úpadce dne 30. 1. 2003 k jejich úhradě do 28. 2. 2003 s upozorněním, že pokud k zaplacení nedojde, odstoupuje pronajímatel k 1. 3. 2003 od předmětné leasingové smlouvy dle všeobecných smluvních podmínek. Tato výzva prý však nebyla zaslána úpadci ani správci konkursní podstaty, nýbrž pouze společníkovi úpadce STATIS, s. r. o. Ing. P. Stěžovatel tvrdí, že jako správce konkursní podstaty získával informace potřebné pro daňové řízení s obrovským zpožděním a v katastrofálním stavu a není proto schopen prokázat, kdy mu byla kopie předmětné výzvy předána. Z jednání se zástupci NL-Leasing, spol. s r. o. (24. 9. 2003 v Bratislavě a 15. 12. 2004 v Praze) prý nikdy nevyplynulo, že by došlo k odstoupení od této smlouvy. Názor krajského soudu, že odstoupení od leasingové smlouvy nemuselo mít písemnou formu, považuje stěžovatel za neudržitelný. Odkazuje přitom na ustanovení § 272 odst. 1, 2 obchodního zákoníku ve spojení s bodem 9. všeobecných obchodních podmínek, podle něhož v případě podstatného zhoršení ekonomické situace, zejména při zahájení konkursního řízení apod., jakož i v případě všech ostatních porušení smlouvy je pronajímatel oprávněn zrušit smlouvu formou písemného prohlášení s okamžitou účinností. Právní závěr krajského soudu, že v leasingové smlouvě nebyl sjednán u odstoupení od smlouvy požadavek písemné formy, je proto v rozporu s jejím skutečným obsahem.

Proto stěžovatel navrhuje napadený rozsudek krajského soudu zrušit.

III.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti tvrdí, že žádný ze stěžovatelem citovaných bodů všeobecných obchodních podmínek se netýká odstoupení od předmětné leasingové smlouvy. Na tuto situaci se vztahoval bod 5., podle něhož dostane-li se nájemce do prodlení i s pouze jednou splátkou nájemného nebo jinou pohledávkou pronajímatele z této smlouvy, nebo poruší-li některé ustanovení této smlouvy, ať zaviněně nebo nezaviněně, je pronajímatel oprávněn odstoupit od nájemního vztahu po vyhrazení dodatečné 8-denní lhůty. Z toho žalovaný dovozuje, že odstoupení od nájemního vztahu bylo možno učinit jakoukoliv formou a doručení kopie výzvy ze dne 30. 1. 2003 mělo účinky dojití projevu vůle, takže pronajímatel od smlouvy ke dni 1. 3. 2003 účinně odstoupil.

Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout.

IV.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Ostravě v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatelem uplatněný kasační důvod spočívá v tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Spornou právní otázkou je přitom posouzení toho, zda bylo společností

NL-Leasing, spol. s r. o. účinně odstoupeno od leasingové smlouvy č. 012/0690 ze dne 1. 8. 2002, a to z hlediska daňových dopadů.

IV.a)

K tomu z obsahu správního spisu plyne, že podle leasingové smlouvy č. 012/0690 ze dne 1. 8. 2002 se úpadce (STATIS – Moravia, s. r. o.) zavázal k placení měsíčního nájemného ve výši 9150 EUR, a to za poskytnutý předmět nájmu, kterým bylo šest tahačů DAF a šest návěsů KÖGEL. Součástí této smlouvy byly všeobecné smluvní podmínky, z nichž plyne (bod 5.), že „*dostane-li se nájemce do prodlení i s pouze jednou splátkou nájemného nebo jinou pohledávkou pronajímatele z této smlouvy, nebo poruší-li některé ustanovení této smlouvy, ať zaviněně nebo nezaviněně, je pronajímatel oprávněn odstoupit od nájemního vztahu po vyhrazení dodatečné 8-denní lhůty.*“ Podle bodu 9. „*v případě podstatného zhoršení ekonomické situace nájemce nebo třetích osob poskytujících za něj záruky, prohlášení o zastavení plateb, zejména při zahájení konkursního řízení nebo nezahájení pro nedostatek majetku, při dohodě o moratoriu, složení objasňovací přísahy, u mimosoudního vyrovnávacího řízení, v případě úmrtí, neschopnosti nájemce učinit právní úkony, v případě přeložení jeho bydliště mimo území České republiky, jakož i při uvedení nesprávných údajů při uzavření smlouvy o ekonomických a majetkových poměrech nájemce nebo třetích osob poskytujících záruky, při jejichž znalosti by pronajímatel nebyl smlouvu uzavřel, jakož i v případě všech ostatních porušení smlouvy je pronajímatel oprávněn zrušit smlouvu formou písemného prohlášení s okamžitou účinností.*“

Z výpisu z obchodního rejstříku plyne, že s účinky ke dni 10. 1. 2003 byl na majetek úpadce STATIS - Moravia, s. r. o. prohlášen konkurs a konkursním správcem byl ustanoven stěžovatel.

Dne 30. 1. 2003 zaslal pronajímatel úpadci výzvu k uhrazení dlužné částky, adresovanou Ing. J. P. (společník úpadce), v níž je s odvoláním na jednání jmenovaného s panem K. v Bratislavě dne 29. 1. 2003 uvedeno, že je písemně stanovena poslední lhůta pro doplacení dlužných pohledávek k předmětné leasingové smlouvě v celkové výši 28 294 EUR, a to za období říjen 2002 – leden 2003. Zároveň byl adresát výzvy upozorněn na skutečnost, že pokud nebude dlužná pohledávka uhrazena do 28. 2. 2003, odstupuje pronajímatel „*automaticky k 1. 3. 2003 od předmětné leasingové smlouvy se všemi důsledky dle všeobecných smluvních podmínek.*“ Podle protokolu o ústním jednání ze dne 1. 6. 2005, konaném u Finančního úřadu v Opavě, bylo prostřednictvím Finančního úřadu v Českých Budějovicích (viz protokoly o místním šetření ze dne 15. 6. 2004 a 2. 5. 2005) zjištěno, že předmětná výzva byla zaslána na korespondenční adresu do sídla firmy STATIS, s. r. o., třída SNP, Košice, a dále byla odeslána faxem. Doporučená zásilka se nevrátila a fakt odeslání je prokazatelný z údajů plynoucích z knihy pošty a hlášení o činnosti faxu. V návaznosti na tuto výzvu bylo úpadci leasingovým pronajímatelem dne 24. 3. 2003 – s odkazem na setkání s ing. P., které se mělo uskutečnit dne 26. 2. 2003 - sděleno, že s ohledem na skutečnost, že nebyla respektována ani prodloužená lhůta pro doplacení dluhu do konce března 2003 (za předpokladu úhrady nejméně 50 000 EUR) a nebylo uhrazeno ani jedno EURO, je povinen předat všechna vozidla, která byla předmětem leasingu. Dne 8. 4. 2003 úpadce leasingovému pronajímateli sdělil, že předmětná vozidla jsou odstavena v prostorech společnosti. Výzvou ze dne 13. 4. 2004 bylo úpadci leasingovým pronajímatelem oznámeno, že s okamžitou platností není oprávněn užívat předměty leasingu a je povinen je odstavit a předat pronajímateli.

Z protokolu o ústním jednání ze dne 3. 6. 2004 stěžovatel potvrdil, že předmětná výzva byla úpadci doručena; při ústním jednání konaném dne 14. 12. 2004 dále uvedl, že tato výzva určitě nebyla doručena přímo jemu, ale z Košic obdržel její kopii.

IV.b)

Podle ustanovení § 19 odst. 1, 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty v rozhodné době platilo, že „(1) Pokud tento zákon nestanoví jinak, plátce má nárok na odpočet daně, pokud jím přijatá zdanitelná plnění, uskutečněná jiným plátcem nebo zboží z dovozu, použije při podnikání nebo při činnosti vykazující všechny znaky podnikání kromě toho, že je prováděna podnikatelem. (2) Plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem zúčtovaným podle zvláštního právního předpisu, případně evidovaným podle § 11 u plátců, kteří nejsou účetní jednotkou, který má všechny tímto zákonem předepsané náležitosti a který byl vystaven plátcem. V případě, že doklad neobsahuje všechny náležitosti daňového dokladu, prokazuje plátce nárok podle zvláštního právního předpisu.“

V daném případě proto bylo klíčové posoudit, zda došlo k deklarovaným plněním, tzn. k dalšímu pokračování plnění z předmětné leasingové smlouvy. V tomto směru je klíčovým vyhodnotit, zda došlo k právně účinnému ukončení platnosti této smlouvy, tj. zda odstoupení ze strany leasingového pronajímatele bylo provedeno řádně.

K tomu je však nutné nejprve uvést, že shora předestřená rekapitulace věci dostatečně ukazuje, že k předmětným plněním, na základě nichž by vznikl nárok na odpočet daně, fakticky nedošlo. V tomto směru postačuje odkázat na korespondenci mezi úpadcem a leasingovým pronajímatelem, z níž je dostatečně patrné, že úpadce neplatil dlužné částky již od října 2002, že od počátku dubna 2003 byla vozidla (předmět leasingové smlouvy) odstavena, tzn. že se dále nepoužívala. Následně (10. 4. 2003) pak úpadce vyhotovil odevzdávací protokol, z něhož je patrné, že odevzdal pověřeným pracovníkům leasingového pronajímatele čtyři automobilové soupravy.

Právě tyto okolnosti považuje Nejvyšší správní soud za klíčové a musí k nim přihlížet i při hodnocení platnosti odstoupení od předmětné leasingové smlouvy. V tomto případě se totiž jedná o daňové řízení a jeho úkolem proto nebylo primárně řešit otázku dodržení smluvních závazků mezi leasingovým nájemcem a pronajímatelem, nýbrž dospět k jednoznačnému závěru, zda stěžovateli vznikl nárok na odpočet daně z přidané hodnoty v příslušných částkách z důvodu realizovaných plnění. Otázka platnosti předmětné smlouvy proto byla řešena toliko jako předběžná otázka ve smyslu ustanovení § 28 daňového řádu.

Stížnostní argumentace je založena na znění ustanovení § 349 odst. 1 obchodního zákoníku, podle něhož „odstoupením od smlouvy smlouva zaniká, když v souladu s tímto zákonem projev vůle oprávněné strany odstoupit od smlouvy je doručen druhé straně; po této době nelze účinky odstoupení od smlouvy odvolat nebo měnit bez souhlasu druhé strany.“ Stěžovatel totiž z tvrzení, že předmětná leasingová smlouva nebyla platně vypovězena, tj. že písemné odstoupení od smlouvy nebylo doručeno přímo jemu jakožto správci konkursní podstaty, dovozuje, že uplatněný nárok na odpočet DPH byl oprávněný.

K tomu zdejší soud – ve shodě s právním názorem krajského soudu – poznamenává, že na základě zjištěných skutkových okolností věci není sporu o tom, že odstoupení od předmětné leasingové smlouvy nebylo doručeno přímo stěžovateli, coby správci konkursní podstaty úpadce, nýbrž přímo úpadci, resp. jeho jednatelem. Současně však bylo prokázáno, že o tomto odstoupení byl přímo stěžovatel informován, což plyne jednak z jednotlivých popsanych okolností (neplacení sjednaného pronájmu, odstavení pronajatých vozidel atd.) a zejména z jeho samotné výpovědi (viz protokol o ústním jednání ze dne 3. 6. 2004) a konečně i ze samotné kasační stížnosti, kde uvádí, že „nejsem schopen prokázat, kdy mi byla kopie výzvy ze dne 30. 1. 2003, obsahující projev vůle NL Leasing od leasingové smlouvy odstoupit předána“. Spornou otázkou je proto pouze to, zda odstoupení od leasingové smlouvy muselo být přímo stěžovateli doručeno písemně, anebo zda postačovalo doručení způsobem, k němuž došlo v daném případě.

Stěžovatel na podporu svojí argumentace poukazuje na bod 9. všeobecných smluvních podmínek, podle něhož „*v případě podstatného zhoršení ekonomické situace nájemce ..., zejména při zahájení konkursního řízení nebo nezahájení pro nedostatek majetku, ... jakož i v případě všech ostatních porušení smlouvy je pronajímatel oprávněn zrušit smlouvu formou písemného prohlášení s okamžitou účinností.*“ Tento poukaz však zdejší soud nepovažuje za případný. V daném případě totiž je zcela zjevné, že k odstoupení od smlouvy ze strany leasingového pronajímatele nedošlo proto, že byl na nájemce prohlášen konkurs, nýbrž z důvodu neplacení sjednaných částek. Je proto třeba přisvědčit žalovanému, že na tuto situaci pamatoval bod 5. všeobecných smluvních podmínek, podle něhož „*dostane-li se nájemce do prodlení i s pouze jednou splátkou nájemného ..., je pronajímatel oprávněn odstoupit od nájemního vztahu po vybrazení dodatečné 8-denní lhůty.*“ Z textu tohoto ustanovení je tedy zřejmé, že pro tento případ odstoupení od nájemního vztahu nebyla sjednána žádná zvláštní forma.

Tento závěr je důležitý zejména proto, že podle ustanovení § 272 odst. 1 obchodního zákoníku „*smlouva vyžaduje k platnosti písemnou formu pouze v případech stanovených v tomto zákoně nebo když alespoň jedna strana při jednání o uzavření smlouvy projeví vůli, aby smlouva byla uzavřena v písemné formě.*“ Podle odst. 2 stejného ustanovení „*obsahuje-li písemně uzavřená smlouva ustanovení, že může být měněna nebo zrušena pouze dohodou stran v písemné formě, může být smlouva měněna nebo zrušena pouze písemně.*“

Protože se Nejvyšší správní soud domnívá, že k odstoupení od předmětné smlouvy došlo podle bodu 5. všeobecných smluvních podmínek, kterýžto úkon písemnou formu nevyžadoval, nemůže považovat za případné ani tvrzení stěžovatele, že k odstoupení od smlouvy mohlo dojít s odkazem na všeobecné smluvní podmínky výhradně písemně a protože se tak nestalo, k platnému ukončení nájemního vztahu z důvodu rozporu s ustanovení § 272 odst. 2 obchodního zákoníku nedošlo. Formu odstoupení od smlouvy ostatně výslovně nepředepisuje ani citované ustanovení § 349 odst. 1 cit. zákona, které vyžaduje toliko doručení tohoto úkonu druhé straně, tj. zpravení o jeho obsahu (viz např. M. Patakyová: Obchodný zákoník – komentár, 1. vyd., C. H. Beck, 2006, str. 677). To se v projednávaném případě nesporně stalo, takže ani v tomto směru zdejší soud neshledal namítanou nezákonnost.

Lze tak uzavřít, že oba finanční orgány i krajský soud dospěli ke správnému právnímu závěru, že stěžovateli nesvědčil nárok na předmětný odpočet daně z přidané hodnoty, protože správce daně vyvrátil uskutečnění deklarovaných plnění.

V.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal naplnění kasačního důvodu ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému žalovanému náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává (§ 60 odst. 1, § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 31. července 2008

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu