



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové, soudce zpravodaje JUDr. Tomáše Langáška a soudce JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobkyně: **JUDr. K. T.**, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. července 2013, č. j. 19412/13/5000-14305-708158, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 17. prosince 2015, č. j. 29 Af 68/2013 - 49,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení případu

[1] Žalobkyně dne 22. září 2010 podala daňové přiznání k dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období srpen 2010, ve kterém uplatnila nadměrný odpočet ve výši 1 905 931 Kč. Finanční úřad v Ivančicích (dále jen „správce daně“) následně dne 20. října 2010 vydal výzvu k odstranění pochybností, které mu vznikly na základě předchozího místního šetření v souvislosti s přijetím zdanitelných plnění od společnosti Templářská společnost, s.r.o., a jejich použitím k ekonomické činnosti žalobkyně. Správci daně vznikly pochybnosti na základě jemu dostupných informací, že Templářská společnost nebyla oprávněna nakládat s předmětným zbožím – zařízením minipivovaru a zařízením restaurace – jako vlastník, a tudíž ani převést vlastnické právo k daným věcem a uskutečnit tím zdanitelné plnění ve prospěch jiného daňového subjektu, tj. žalobkyně. Na základě dožádání a jiných skutečností totiž správce daně zjistil, že vlastníkem zařízení minipivovaru a zařízení restaurace byla společnost VIVA leasing, a. s., nikoliv Templářská společnost, resp. její singulární právní předchůdkyně, společnost EDHESSA, s. r. o., která zařízení minipivovaru a zařízení restaurace kupní smlouvou převedla na Templářskou společnost. Současně správce daně vyjádřil pochybnosti také ohledně pořízení historických map od Templářské společnosti a jejich použití k ekonomické činnosti

žalobkyně. Na základě výsledků postupu k vyjádření pochybností správce daně vydal platební výměr, kterým žalobkyni vyměřil daň ve výši 18 247 Kč. Žalobkyně se proti rozhodnutí správce daně bránila odvoláním, které však žalovaný zamítl v návěti označeným rozhodnutím (rozhodnutí správce daně žalovaný změnil jen v části týkající se bankovního spojení).

[2] Proti rozhodnutí žalovaného žalobkyně brojila správní žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně (dále jen „krajský soud“). Krajský soud žalobu shledal nedůvodnou a napadeným rozsudkem ji zamítl, neboť dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala splnění podmínek pro přiznání odpočtu na DPH. V případě zařízení minipivovaru a zařízení restaurace žalobkyně podle krajského soudu neprokázala přijetí těchto zdanitelných plnění, neboť Templářská společnost nebyla vlastníkem těchto věcí, a tudíž nemohla na žalobkyni převést jejich vlastnictví. Těchto skutečností si žalobkyně byla nebo musela být s ohledem na personální propojení jí a jejího daňového zástupce (manžel Ing. J. T.) s danými společnostmi vědoma. V případě historických map žalobkyně podle soudu neprokázala jejich použití ke své ekonomické činnosti. V daňovém řízení totiž bylo prokázáno, že od smlouvy o vkladu movitých věcí do základního kapitálu společnosti G&C Pacific Niue Limited se sídlem v Londýně (dále jen společnost „G&C“) žalobkyně odstoupila. Později uplatněná alternativní verze žalobkyně, podle níž hodlala mapy využít jako expozici v rámci své advokátní kanceláře, podle krajského soudu neimplikuje, že dané zdanitelné plnění bylo použito k ekonomické činnosti žalobkyně. Takový závěr nelze učinit ani ve vztahu k budoucnu, neboť žalobkyně byla rozhodnutím České advokátní komory vyškrtnuta ze seznamu advokátů.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[3] Proti označenému rozsudku krajského soudu žalobkyně (nyní stěžovatelka) brojila včas podanou kasační stížností z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[4] Stěžovatelka v kasační stížnosti předně uvedla, že závěr krajského soudu o tom, že s restauračním zařízením ekonomicky nakládala společnost VIVA leasing, nemá oporu ve spisech, neboť toto zařízení umístěné v zámku v Dukovanech stěžovatelka prodala a fyzicky předala společnosti ABK 99 s. r. o. a z prodeje odvedla DPH. Skutečnost, že VIVA leasing neobdržela daňový dobropis č. 002/2009 pak nemá pro věc význam, neboť daná společnost se zařízením nikdy fakticky nenakládala, a proto je ani nemohla vrátit společnosti EDHESSA.

[5] Dále stěžovatelka namítla nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, kterou spatřovala v tom, že se soud nijak nevypořádal s její žalobní námitkou týkající se nedodržení závazných lhůt pro uskutečnění vytýkácího řízení. Za nepřezkoumatelné stěžovatelka označila též spekulace krajského soudu o propojení EDHESSA a Templářské společnosti s její osobou, jelikož takové úvahy nemohou nic změnit na hmotněprávním posouzení sporné otázky.

[6] Další stížnostní námitka směřovala proti závěru krajského soudu, podle něhož stěžovatelka nikdy nenabyla vlastnické právo k zařízení minipivovaru. Zprv stěžovatelka uvedla, že skutečnost, že VIVA leasing neakceptovala daňový dobropis č. 001/2009, není z hlediska znění § 42 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění, vůbec podstatná. Odmítnutí dobropisu proto není zákonným důvodem ospravedlňujícím závěr, že ke zdanitelnému plnění nedošlo. Zadruhé stěžovatelka poukázala na rozsudek Městského soudu v Brně ze dne 29. ledna 2010, č. j. 34 C 90/2009 - 219, v němž soud řešil vlastnictví zařízení minipivovaru jako prejudiciální otázku, přičemž dovodil, že EDHESSA byla oprávněna

pokračování

odstoupit od kupní smlouvy uzavřené s VIVA leasing, a explicitně konstatoval, že po odstoupení od smlouvy se vlastníkem pivovaru stala EDHESSA. Stěžovatelka přitom poukázala na judikaturu Nejvyššího správního soudu, ze které plyne, že i posouzení předběžné otázky v odůvodnění rozhodnutí soudu může sloužit jako podklad pro vlastní úsudek správce daně. Správce daně tak ovšem neučinil a porušil legitimní očekávání stěžovatelky. Ani skutečnost, že VIVA leasing i po odstoupení od smlouvy ze strany EDHESSA nadále protiprávně užívala zařízení minipivovaru a dokonce s ním protiprávně disponovala při dalším prodeji, nemůže nic změnit na nabytí vlastnictví žalobkyní. Fyzické předání věci totiž není předpokladem vzniku vlastnického práva.

[7] Co se týče otázky koupě historických map a jejich užití k ekonomické činnosti, stěžovatelka poukázala na (zatím nepravomocný) rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 1 ze dne 14. prosince 2015, č. j. 21 C 298/2013 - 46, kterým soud České advokátní komory uložil stěžovatelku zapsat zpět do seznamu advokátů. Stěžovatelce přitom podle ní leze klást za vinu, že soud o dané otázce rozhodl až po dvou letech.

[8] Závěrem stěžovatelka vyjádřila pochybnost o dodržení rozvrhu práce ze strany krajského soudu. Absolutně všechny její žaloby ve správních věcech totiž připadají 29. senátu krajského soudu, což vzbuzuje pochyby ohledně dodržení práva na zákonného soudce ve smyslu čl. 38 odst. 1 Listiny základních práva a svobod.

[9] Ze všech uvedených důvodů stěžovatelka Nejvyššímu správnímu soudu navrhla, aby zrušil napadený rozsudek krajského soudu, jakož i rozhodnutí správních orgánů.

[10] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti nejprve poukázal na personální propojení společností EDHESSA, Templářské společnosti, stěžovatelky a Ing. J. T. Dále žalovaný zrekapituloval skutkový děj a stejně jako krajský soud dovodil, že Templářská společnost předmětné věci nenabyla, a tudíž je ani nemohla převést na žalobkyni. K poukazu stěžovatelky na rozsudek Městského soudu v Brně ze dne 29. ledna 2010, č. j. 34 C 90/2009 - 219, žalovaný podotkl, že se týkal dvou otázek – určení existence zástavního práva a určení vlastnictví k minipivovaru. Ve věci zástavního práva byl návrh žalobce (VIVA leasing) zamítnut, řízení o určení vlastnictví minipivovaru bylo zastaveno. Soud tak podle žalovaného o vlastnictví předmětných věcí nikdy pravomocně nerozhodl, a proto ji správce daně posoudil sám jako předběžnou otázku. Námitku stěžovatelky týkající se historických map žalovaný označil za zcela obecné tvrzení, jež je na místě odmítnout. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[11] Stěžovatelka v kasační stížnosti vznesla několik kasačních námitek. Nutno předeslat, že podle § 104 odst. 4 *in fine* s. ř. s. je kasační stížnost nepřijatelná, opírá-li se o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl (nejde-li o důvody, k nimž se přihlíží z úřední povinnosti dle § 109 odst. 4 s. ř. s. ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu). Jde o projev koncentrace kasačního řízení navazující na obdobnou koncentraci řízení před krajským soudem – podle § 71 odst. 2 třetí věty s. ř. s. musí být žalobní body v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu vymezeny ve lhůtě pro podání žaloby. Ustanovení § 104 odst. 4 *in fine* s. ř. s. se přitom vztahuje nejen na přípustnost kasační stížnosti jako celku, ale dopadá i na jednotlivé kasační námítka; kasační námitka je proto nepřijatelná, opírá-li se o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem ve lhůtě pro podání žaloby, ač tak učinit mohl. Před posouzením

jednotlivých kasačních námitek je tedy třeba ověřit, zdali je stěžovatelka mohla vznést již v žalobě a zdali je také včas vznesla.

[12] Z tohoto pohledu je nutno označit za nepřijatelnou kasační námitku, podle níž se krajský soud nevypořádal s žalobním důvodem odkazujícím na nedodržení závazných lhůt pro uskutečnění vytykácího řízení. Žádný takový žalobní bod totiž žaloba neobsahuje (stěžovatelka v rámci prvního žalobního bodu napadenému rozhodnutí žalovaného vytykala to, že se opírá o výsledky vytykácího řízení provedeného u Templářské společnosti, aniž by byla stěžovatelka s výsledky a postupem vytykácího řízení seznámena), přitom je zřejmé, že nic stěžovatelce nebránilo vznést tuto námitku již v žalobě. Nelze proto vytykat krajskému soudu, že se nevypořádal s žalobním tvrzením, jež v žalobě absentovalo. Stěžovatelka v části žaloby, v níž rekapitulovala dosavadní průběh řízení, sice zmínila, že překročení lhůt vytykácího řízení namítala v daňovém řízení, tyto důvody však v jí výslovně vymezených třech žalobních bodech již neuplatnila.

[13] V této souvislosti je nutno jako nepřijatelnou ve smyslu § 104 odst. 4 věty první s. ř. s. odmítnout i kasační námitku vůči „*spekulacím [krajského] soudu o propojení společností EDHESSA a Templářská společnost s [její] osobou*“. Nejde totiž o námitku podřaditelnou pod kasační důvody vymezené v § 103 odst. 1 s. ř. s. Propojení uvedených společností se stěžovatelkou není žádnou spekulací, nýbrž konstatací skutečnosti. Krajský soud předznamenal, že uvedené subjekty byly propojeny nejen osobou stěžovatelky, ale i jejím manželem Ing. J. T., sama stěžovatelka byla po většinu období svým manželem zastupována v daňových řízeních na základě plné moci; krajský soud pak toto konstatování doplnil výčtem podrobností o výskytu Ing. J. T. v orgánech uvedených společností (viz též dále odůvodnění tohoto rozsudku). Uvedené zjištění přitom krajský soud učinil součástí přezkumu závěru žalovaného o tom, zda se uskutečnila příslušná zdanitelná plnění, jak je tvrdila stěžovatelka, a zda byla použita pro její ekonomickou činnost. Vědomost o tvrzených ekonomických operacích mezi vzájemně propojenými subjekty, jejich účelech a důsledcích, je nepochybně faktorem, jenž nemůže být přehlédnut při zjišťování, zda se tvrzená zdanitelná plnění reálně odehrála a zda nejde ve skutečnosti jen o „papírové“ hry. Stěžovatelka ostatně tato zjištění nijak nevyvrací, jen je bezdůvodně a nepodloženě označuje za spekulativní.

[14] Zbývá nyní posoudit přípustné kasační námitky. Stejně jako v žalobě (zbývající dva žalobní body) se i stěžejní kasační námitky stěžovatelky koncentrují na dva okruhy zdanitelných plnění, jejichž uskutečnění a použití pro ekonomickou činnost ve smyslu § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je sporné – (1) koupě zařízení minipivovaru a zařízení restaurace (příčemž mezi oběma soubory věcí, resp. hromadnými věcmi bude třeba dále rozlišovat) a (2) koupě historických map.

[15] Pro přehlednost je vhodné citovat znění relevantního ustanovení § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění v rozhodné době: „*Nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu.*“.

[16] Co se týče prvního okruhu kasačních námitek, zopakujme, k čemu dospěl správce daně, žalovaný, resp. krajský soud. Původním vlastníkem zařízení minipivovaru a zařízení restaurace byla společnost EDHESSA. Tato společnost dne 21. listopadu 2007 prodala zařízení minipivovaru společnosti VIVA leasing, ale následně je dále užívala na základě smlouvy o zpětném leasingu. Dne 28. března 2008 obě jmenované společnosti uzavřely kupní a leasingovou smlouvu také ohledně zařízení restaurace (poznámka Nejvyššího správního soudu: o každé z obou hromadných věcí tedy byly uzavírány samostatné smlouvy). Jelikož EDHESSA

pokračování

neplnila své povinnosti vyplývající z leasingových smluv, odstoupila společnost VIVA leasing dne 5. ledna 2009 od leasingových smluv a o této skutečnosti společnost EDHESSA řádně vyrozuměla. Následně dne 21. ledna 2009 společnost EDHESSA odstoupila od kupních smluv a vystavila daňové dobropisy č. 001/2009 a 002/2009. Dobropis č. 001/2009 byl společnosti VIVA leasing doručen, avšak nebyl jí akceptován a zahrnut do její účetní evidence a dne 12. února 2009 byl doporučeně vrácen zpět společnosti EDHESSA. Dobropis 002/2009 nebyl společnosti VIVA leasing vůbec doručen. EDHESSA poté deklarovala prodej minipivovaru a zařízení restaurace Templářské společnosti kupní smlouvou ze dne 17. února 2009. Protože však podle správce daně byla již kupní smlouva uzavřená mezi původními smluvními stranami (EDHESSA a Templářská společnost) absolutně neplatným právním úkonem, stěžovatelka nemohla uvedené soubory věcí od Templářské společnosti platně nakoupit. Jelikož tedy nedošlo k vrácení uvedených věcí (zdanitelných plnění) společnosti EDHESSA, nemohla je tato společnost ani převést na Templářskou společnost. Templářská společnost tak dané věci nenabyla, a nemohla je proto dále prodat stěžovatelce.

[17] Veškeré tyto skutečnosti měly být podle správce daně stěžovatelce známé s ohledem na její již zmíněné personální propojení s danými společnostmi. Stěžovatelka byla zastupována po většinu předmětného období svým manželem Ing. J. T. na základě plné moci, a to ve věcech všech daňových řízení. Ve společnosti EDHESSA byl jednatelem Ing. T. (22. dubna 2008 – 1. října 2009), žalobkyně byla společníkem (1. srpna 2008 – 12. února 2010), přitom od 10. srpna 2007 byla zmocněna k jednání za tuto společnost před správcem daně. Po vstupu této společnosti do likvidace (18. května 2010) byl jmenován jejím likvidátorem Ing. J. T. Dle obchodního rejstříku byl jednatelem Templářské společnosti Ing. J. T. (28. ledna 2009 – 1. října 2009) a dne 20. března 2009 byla zapsána prokura pro dceru jmenovaných osob B. T. Dne 8. října 2012 byl správci daně předložen notářský zápis ze dne 7. září 2010, podle něhož B. T., jako jediný společník Templářské společnosti, odvolává téhož dne jednatele Ing. J. T. (ač jemu funkce jednatele zanikla dle obchodního rejstříku již dne 1. října 2009), dále odvolává prokuru udělenou Ing. J. T. dne 1. června 2010 a též prokuru udělenou B. T. Ačkoliv Ing. T. v souvislosti s tímto úkonem zdůraznil, že Templářská společnost nemá statutárního zástupce, přesto v průběhu daňového řízení předložil dodatek ke kupní smlouvě ze dne 1. září 2010, který sám jménem Templářské společnosti podepsal.

[18] Výše uvedené skutečnosti ohledně vlastnictví předmětných zdanitelných plnění správce daně potvrdil i dalšími zjištěními. Prostřednictvím dožádání zjistil, že VIVA leasing, která vlastnila minipivovar a zařízení restaurace na základě kupních smluv uzavřených s EDHESSA, uzavřela dne 4. května 2009 na minipivovar leasingovou smlouvu se společností Zámecký pivovar Oslavany s. r. o., kterou však dne 29. ledna 2010 vypověděla. Dne 10. února 2011 pak VIVA leasing uzavřela nájemní smlouvu o nájmu zařízení minipivovaru se společností Zámecký pivovar, a. s. Následně bylo zařízení minipivovaru dne 27. ledna 2012 prodáno dalšímu subjektu.

[19] Stěžovatelka v žalobě i v kasační stížnosti proti závěru správce daně namítala, že zařízení minipivovaru a zařízení restaurace nabyta řádně od jejich vlastníka (a tedy naopak že společnost VIVA leasing k nim vlastnické právo neměla), zejména však, že tuto otázku – pro správce daně prejudiciální – již posoudil Městský soud v Brně ve svém rozsudku sp. zn. 34 C 90/2009 - 219 ze dne 29. ledna 2010 tak, že „*vlastníkem pivovaru se ... stala po odstoupení od smlouvy společnost EDHESSA*“, tj. společnost, od níž zařízení minipivovaru řádně nabyta Templářská společnost a konečně i stěžovatelka. Podle stěžovatelky byl tímto závěrem správce daně ve smyslu § 99 odst. 1 daňového řádu vázán, přesto si však tuto předběžnou otázku posoudil sám a odlišně od závěru Městského soudu v Brně. Krajský soud pak měl pochybit tím, že postup správce daně aproboval; zejména ve světle citované věty z rozsudku Městského soudu v Brně

podle stěžovatelky nemůže obstát závěr krajského soudu, že „[městský] soud jakkoli neurčil vlastnictví pivovaru, to zůstalo nadále sporné vzhledem k mnoha komplikovaným právním úkonům“, přitom Městský soud v Brně všechny příslušné právní úkony ve svém rozsudku posoudil. Stěžovatelce se přitom nedostalo řádného zdůvodnění, proč se správce daně, resp. krajský soud od posouzení prejudiciální otázky Městským soudem v Brně odchýlil.

[20] Nejvyšší správní soud se tedy musí nejprve zabývat otázkou, zda si správce daně mohl posoudit uvedenou předběžnou otázku sám, anebo byl vázán tím, jak o ní rozhodl Městský soud v Brně.

[21] Podle § 99 odst. 1 daňového řádu „*vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Ostatní otázky, o nichž přísluší rozhodnout jinému orgánu veřejné moci, může správce daně posoudit sám.*“. Vázanost je tedy podmíněna existencí rozhodnutí, které je 1. pravomocné, 2. vydané orgánem veřejné moci, který je k řešení otázky příslušný, a 3. které na danou otázku vskutku odpovědělo. Stěžovatelka tvrdí, že oním rozhodnutím je citovaný rozsudek Městského soudu v Brně. O tom, že Městský soud v Brně je orgánem veřejné moci – soudem v občanskoprávní věci – oprávněným posuzovat hmotněprávní otázky vlastnického práva a platnosti občanskoprávních smluv v nalézacím řízení, není sporu ani pochyb (srov. náleží Ústavního soudu II. ÚS 91/98 ze dne 16. září 1998, N 101/12 SbNU 57, rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 64/2009 - 104 ze dne 22. ledna 2010).

[22] Městský soud v Brně jako soud prvního stupně citovaným rozsudkem rozhodl spor mezi žalobkyní VIVA leasing a společnostmi G&C a Templářská společnost (mimořádně zastoupených stěžovatelkou jako advokátkou, později jako obecnou zmocněnkyní) jako žalovanými o určení existence zástavního práva k minipivovaru a o vzájemném návrhu společnosti G&C na určení vlastnictví minipivovaru. Žalobkyně VIVA leasing se totiž domáhala určení neexistence zástavního práva k minipivovaru, jež mezitím zřídila EDHESSA (singulární právní předchůdkyně Templářské společnosti) – s tvrzením, že právě VIVA leasing je vlastníkem, a nikoli EDHESSA. Je zřejmé, že Městský soud v Brně si jako vlastní prejudiciální otázku musel vyřešit, kdo – zda VIVA leasing či EDHESSA – byl vlastníkem zařízení minipivovaru, neboť na této otázce jednak záviselo určení, zda má žalobkyně VIVA leasing naléhavý právní zájem na určení neexistence zástavního práva (ten by měla jen v případě, že byla vlastníkem), resp. zda zástavní právo bylo zřízeno po právu vlastníkem, tj. společností EDHESSA. Jde přitom o tutéž předběžnou otázku, na jejímž zodpovězení svůj závěr postavil správce daně, potažmo krajský soud: podle nich byla původním vlastníkem zařízení minipivovaru společnost VIVA leasing, a naopak jí nebyla společnost EDHESSA, která tak nemohla převést své vlastnické právo na Templářskou společnost a ta následně na stěžovatelku. Městský soud v Brně však žalobu VIVA leasing zamítl, neboť tutéž prejudiciální otázku vyřešil odlišně. Dospěl k závěru, že VIVA leasing nezaplatila společnosti EDHESSA kupní cenu za minipivovar, EDHESSA tak po právu a účinně odstoupila od kupní smlouvy, tudíž se vlastníkem minipivovaru stala opět společnost EDHESSA. Žalobkyně VIVA leasing tak nebyla vlastníkem, nebyla v řízení před Městským soudem v Brně aktivně legitimována, tudíž ani nemohla mít naléhavý právní zájem na určení, že tu zástavní právo k minipivovaru není. To, že uvedeným rozsudkem Městský soud v Brně současně zastavil řízení o vzájemném návrhu společnosti G&C na určení vlastnictví k minipivovaru, na věci nic nemění. Stalo se tak jen v důsledku zpětvzetí vzájemného návrhu a tímto zpětvzetím nebyl nijak dotčen závěr Městského soudu v Brně o prejudiciální otázce, již bylo právě určení vlastnictví k zařízení minipivovaru v době, kdy k němu EDHESSA zřídila zástavní právo.

pokračování

[23] Stěžovatelce by tak bylo možno přisvědčit v tom, že závěry Městského soudu v Brně vyslovené v odůvodnění rozsudku o jím řešené totožné prejudiciální otázce se liší od závěrů žalovaného, resp. krajského soudu. Je pravda, že výrok rozsudku Městského soudu v Brně je (toliko) zamítavý a že tento výrok přísně vzato na prejudiciální otázku pro správce daně závazně ve smyslu § 99 odst. 1 daňového řádu neodpovídá, tento zamítavý výrok však spočívá na hmotněprávním posouzení prejudiciální otázky v odůvodnění rozsudku. Byť by tedy správce daně nemohl být posouzením prejudiciální otázky Městským soudem v Brně *stricto sensu* vázán, stěžovatelka správně poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 142/2004 (správně 9 Afs 142/2007 - 72) ze dne 29. června 2008 (správně ze dne 19. června 2008), publ. pod č. 2304/2011 Sb. NSS, podle něhož může takové posouzení prejudiciální otázky sloužit správci daně jako podklad pro vlastní úsudek. Tuto možnost, vyslovenou v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu, samozřejmě nelze chápat jako pozvánku k otevřené libovůli. Existuje-li zde – ve formě pravomocného rozhodnutí – odpověď k tomu povolaného orgánu veřejné moci, byť sama vyslovená jen v rámci odůvodnění jím řešené prejudiciální otázky, správce daně ji jako podklad pro vlastní úsudek o předběžné otázce k námitce daňového subjektu vzít musí a – zejména hodlá-li na ni odpovědět jinak – musí přesvědčivě vyložit důvody, které ho k odlišné odpovědi na prejudiciální otázku vedly. Toto konstatování plyne již jen z obecné povinnosti správce daně, resp. soudu řádně odůvodnit svá rozhodnutí a vypořádat včas a řádně vznesené odvolací či žalobní námitky.

[24] To vše by ovšem platilo jen za předpokladu, že zde nějaké pravomocné rozhodnutí je. Stěžovatelka však zamlčela, že jí odkazovaný rozsudek Městského soudu v Brně nejen že není pravomocný, ale že zde není vůbec. S výjimkou výroku III o zastavení řízení o vzájemném návrhu žalované společnosti G&C byl totiž (v odvolacím řízení o odvolání žalobkyně VIVA leasing) zrušen usnesením Krajského soudu v Brně č. j. 47 Co 219/2010 - 336 ze dne 8. prosince 2011 a řízení o žalobě VIVA leasing bylo zastaveno (usnesení nabylo právní moci 16. ledna 2012). Důvodem bylo zpětvzetí žaloby, s nímž oba žalovaní (Templářská společnost a společnost G&C, zastoupená stěžovatelkou) souhlasili. Za této situace tak správci daně, resp. žalovanému v tomto řízení nic nebránilo, aby si předběžnou otázku vlastnictví zařízení minipivovaru posoudil ve smyslu § 99 odst. 1 věty druhé daňového řádu sám.

[25] Žalovaný svou odpověď na předběžnou otázku opřel o své hodnocení – z pohledu občanského práva hmotného – platnosti, resp. neplatnosti kupní smlouvy mezi společnostmi EDHESSA a Templářskou společností, resp. na závěru, že k platnému a účinnému odstoupení společnosti EDHESSA od kupní smlouvy s VIVA leasing nedošlo. Poukázal v této souvislosti na neakceptaci, resp. nedoručení příslušných daňových dobropisů. Žalovaný dále poukázal na to, že následně u společnosti EDHESSA nebylo prokázáno naplnění podmínek pro opravu základu daně a výše daně ve smyslu § 42 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění v rozhodné době, jejímž předpokladem by bylo platné a účinné odstoupení od kupní smlouvy. Žalovaný dále poukázal na závěr vytýkácího řízení u Templářské společnosti, v němž byly údajně tyto skutečnosti prokázány, a tento závěr – právě s ohledem na personální propojení společností se stěžovatelkou – musel být i stěžovatelce znám. Žalovaný konečně poukázal na zjištění „v jiném daňovém řízení“ a na důkazní prostředky získané od VIVA leasing, z nichž plyne, že VIVA leasing se zařízením minipivovaru právně i fyzicky disponovala. Ve vztahu k odlišnému posouzení prejudiciální otázky Městským soudem v Brně žalovaný pouze konstatoval, k jakému závěru o prejudiciální otázce dospěl sám, aniž by se závěry Městského soudu v Brně podrobněji zabýval. To však ve skutečnosti ani nemusel, neboť rozsudek Městského soudu v Brně, jak se nyní ukázalo, byl zrušen.

[26] Krajský soud k témuž problému doplnil toliko to, že rozsudek Městského soudu v Brně otázku vlastnictví zařízení minipivovaru najisto nepostavil, že „*vlastnictví minipivovaru ... zůstalo*

nadále sporným vzhledem k mnoha komplikovaným právním úkonům“, že vzájemný návrh společnosti G&C o určení vlastnictví byl vzat zpět bez uvedení důvodu a že stěžovatelka ani jiná ze spřízněných společností nikdy u soudu žalobu na určení vlastnictví nepodaly. Se závěry Městského soudu v Brně se tak ani krajský soud podrobně nevypořádal, avšak tento nedostatek by nemohl představovat vadu řízení způsobující nezákonnost rozsudku krajského soudu, neboť s nepravomocným, natož s neexistujícím rozsudkem Městského soudu v Brně se ani krajský soud vypořádávat nemusel. V tomto světle nepochybně obстоjí jeho závěr (byť to krajský soud myslel jinak), že „*Městský soud v Brně rozsudkem ze dne 29. ledna 2010, č. j. 34 C 90/2009 - 219, o vlastnictví k předmětným věcem nerozhodl. Správce daně si tak musel učinit úsudek o relevantních skutečnostech sám.*“.

[27] V této souvislosti vznáší stěžovatelka dílčí námitku vůči závěru žalovaného a krajského soudu ve vztahu k opravě základu daně podle § 42 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty; podle ní je nerelevantní, že daňový dobropis č. 001/2009 ze dne 21. ledna 2009, vystavený společností EDHESSA v návaznosti na její odstoupení od kupní smlouvy k zařízení minipivovaru, nebyl společností VIVA leasing akceptován poté, co jí byl doručen. Jinak řečeno, stěžovatelka tvrdí, že odmítnutí dobropisu odběratelem není zákonným důvodem k závěru, že k uskutečnění zdanitelného plnění nedošlo. Ani tato námitka důvodná není; odmítnutí dobropisu neznamená nic jiného, než že společnost VIVA leasing nepovažovala odstoupení od kupní smlouvy ze strany EDHESSA za platné a účinné a stála na stanovisku, že zařízení minipivovaru zůstává v jejím vlastnictví a dispozici. Stejně tuto situaci vyhodnotil i správce daně, resp. žalovaný a krajský soud. To, že k uskutečnění zdanitelného plnění nedošlo, tak není postaveno na skutečnosti neakceptace dobropisu, nýbrž na posouzení spletitých právních vztahů mezi společností EDHESSA a společností VIVA leasing; neakceptace dobropisu je toliko důsledkem právního stanoviska jednoho z účastníků kupní smlouvy a žalovaný správní orgán, resp. krajský soud tuto skutečnost konstatovaly jen jako své skutkové zjištění.

[28] Pokud stěžovatelka dále namítala, že právě vlastnictví zařízení minipivovaru mělo být podstatnou okolností pro posouzení věci žalovaným a krajským soudem, a nikoliv nepodstatná (resp. méně podstatná) skutečnost, že i po odstoupení od kupní smlouvy ze strany společnosti EDHESSA se zařízením minipivovaru fakticky jako vlastník nakládala společnost VIVA leasing (jinak řečeno, že se chovala jako řádný, poctivý a pravý držitel), jde o argumentaci kruhem. Svým způsobem má stěžovatelka pravdu, podstatnou okolností bylo pro žalovaného i správní soud vlastnictví zařízení minipivovaru, jen s tím rozdílem, že za vlastníka v rozhodném okamžiku považují společnost VIVA leasing (a v tomto smyslu je jen podpůrným argumentem, že tato společnost vystupovala též jako řádný, poctivý a pravý držitel), a nikoli společnost EDHESSA, od níž své právo odvozuje stěžovatelka.

[29] Zbývá dodat, že Městský soud v Brně se v později zrušeném rozsudku zabýval pouze zařízením minipivovaru. Otázka vlastnictví k zařízení restaurace, ani jako otázka prejudiciální, vůbec nebyla předmětem uvedeného řízení, a pokud je Nejvyššímu správnímu soudu známo, ani jiného řízení. To znamená, že ani ve vztahu k zařízení restaurace zde není a nebylo žádné pravomocné rozhodnutí jiného orgánu veřejné moci, které by bylo pro správce daně závazné nebo ze kterého by musel alespoň jako z podkladu vycházet, a proto mu nic nebránilo, aby si předběžnou otázku vlastnictví k zařízení restaurace ve smyslu § 99 odst. 1 věty druhé daňového řádu posoudil sám.

[30] K věcnému posouzení zařízení restaurace jakožto zdanitelného plnění stěžovatelka vznesla toliko jedinou kasační námitku, a sice že závěr krajského soudu o tom, že „*s tímto zařízením ekonomicky nakládala společnost VIVA leasing ... nemá oporu ani v daňovém spise, ani ve skutkových zjištěních učiněných v průběhu daňového řízení*“, neboť toto zařízení, umístěné na

pokračování

zámku v Dukovanech, stěžovatelka prodala a fyzicky předala společnosti ABK99, s. r. o., a z prodeje přiznala a odvedla daň z přidané hodnoty. Tuto námitku vznesla i v žalobě; vlastnické právo stěžovatelky k zařízení restaurace, resp. to, že s ním jako vlastník nakládala, mělo mimo jiné prokazovat i to, že je dále prodala jiným subjektům a že z prodeje odvedla a přiznala DPH.

[31] To ovšem neprokazuje vůbec nic; za vlastníka zařízení restaurace se považovala stejně tak i VIVA leasing a i ona se zařízením restaurace ve vlastnickém přesvědčení nakládala. I o tomto vlastnickém právu panoval mezi stranami spor, stejně jako v případě zařízení minipivovaru, a ani o této předběžné otázce zde žádné pravomocné rozhodnutí, jež by bylo pro správce daně závazné, není, takže si správce daně mohl tuto otázku posoudit sám. Proti tomuto posouzení přitom stěžovatelka, vyjma výše uvedené nerelevantní námítky, nic dalšího nenamítala, proto je kasační stížnost v tomto bodě nedůvodná.

[32] Pokud jde o otázku (2) koupě historických map, stěžovatelka konstatovala, že krajský soud své rozhodnutí, že neprokázala jejich použití pro svou další ekonomickou činnost a že tento závěr nelze učinit ani pro budoucnost, postavil na tom, že byla ke dni 9. červenci 2012 vyškrtuta ze seznamu advokátů. Stěžovatelka připustila, že soudy při přezkoumávání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), poukázala však na nepravomocný rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 1 sp. zn. 21 C 298/2013 - 46 ze dne 14. prosince 2015, kterým se České advokátní komoře ukládá, aby ji opět zapsala do seznamu advokátů. Podle stěžovatelky jí nelze klást k tíži, že o této věci bylo rozhodnuto až po dvou letech, a současně nelze ve světle zmíněného rozsudku Obvodního soudu pro Prahu 1 říci, že by použití historických map pro její ekonomickou činnost bylo v budoucnu nejistým.

[33] Na uvedenou námitku nelze odpovědět jinak, než jak si na ni odpovídá sama stěžovatelka. Správní soud při přezkoumávání rozhodnutí skutečně vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V době rozhodnutí žalovaného stěžovatelka advokátkou nebyla, byla dříve vyškrtuta ze seznamu advokátů, tudíž její hypotetické tvrzení, že mapy hodlala použít ke své ekonomické činnosti při výkonu advokacie, až jí snad jednou bude činnost advokátky obnovena, nemělo žádnou oporu v realitě. Nejde tedy o to, že by ekonomický přínos přijatého zdanitelného plnění mohl být i nulový, což připustil i žalovaný, nýbrž o to, že stěžovatelka vůbec neprokázala deklarovaný účel, resp. užití přijatého zdanitelného plnění pro svou ekonomickou činnost ve smyslu § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Tento závěr odůvodňuje i proměňující se tvrzení stěžovatelky; stěžovatelka původně v řízení před správcem daně i v odvolacím řízení tvrdila, že historické mapy hodlala vložit, resp. vložila do základního kapitálu jiné obchodní společnosti (G&C), a teprve když bylo toto tvrzení vyvráceno, začala jejich pořízení dávat do souvislosti s budoucím možným výkonem advokacie tak, že si je vystaví ve své kanceláři (poprvé tak učinila na sklonku odvolacího řízení 5. června 2013 v odpovědi na výzvu žalovaného k vyjádření ke zjištěným skutečnostem a důkazům podle § 115 odst. 2 daňového řádu). V době rozhodnutí žalovaného zde ani nebyl odkazovaný rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 1. Nad to, jak stěžovatelka sama tvrdí, není ještě pravomocný, stěžovatelka by proto nemohla s tímto tvrzením uspět, ani kdyby tuto námitku formulovala tak, že žalovaný správní orgán, resp. krajský soud si učinily závěr o předběžné otázce v rozporu s *pravomocným* rozhodnutím příslušného orgánu veřejné moci (§ 99 odst. 1 daňového řádu, resp. podobně § 52 odst. 2 s. ř. s.), samozřejmě jen za předpokladu, že by vůbec bylo možné vzít rozhodnutí Obvodního soudu pro Prahu 1 z časového hlediska v úvahu, což, jak bylo uvedeno výše, nelze.

[34] Kromě stěžejních kasačních námítek, jež byly shledány nedůvodnými, uplatnila stěžovatelka podpurně ještě další. Ani ty Nejvyšší správní soud důvodnými neshledal.

[35] Stěžovatelka v souvislosti s námitkou vůči řešení prejudiciální otázky vlastnictví zařízení minipivovaru v údajném rozporu s jejím posouzením Městským soudem v Brně též tvrdila, že daňové orgány a krajský soud i v jiných jejích věcech, potažmo i Nejvyšší správní soud, „ignorují pravomocné rozsudky nezávislých soudů při posuzování předběžné otázky podle § 99 daňového řádu“, a navrhla předložit tento „zásadní problém“ rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu, resp. kolegiu k zaujetí stanoviska. Poukázala v této souvislosti na rozsudky Nejvyššího správního soudu v jiných jejích věcech č. j. 10 Afs 25/2015 - 35 ze dne 26. listopadu 2015 a č. j. 2 Afs 19/2013 - 149 ze dne 26. února 2015 (proti němu stěžovatelka brojila i ústavní stížností, jež však byla usnesením Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1246/15 ze dne 22. prosince 2015 pro zjevnou neopodstatněnost odmítnuta), jež měly ono ignorování pravomocných rozsudků jiných soudů ze strany Nejvyššího správního soudu demonstrovat.

[36] Jakkoli nejde o procesní návrh, o němž by byl Nejvyšší správní soud povinen rozhodnout, nýbrž jen o podnět k předložení věci rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu podle § 17 s. ř. s., Nejvyšší správní soud k tomu uvádí, že pro takový postup neshledal vůbec žádný důvod. Pomineme-li, že stěžovatelka zamlčela, že v tomto řízení ani není žádný pravomocný rozsudek nalézacího soudu v občanskoprávní věci, je zřejmé, že stěžovatelka neidentifikuje rozpor v judikatuře Nejvyššího správního soudu, což by mohlo být jedním z důvodů, kdy je namíste aktivovat rozšířený senát. Nejvyšší správní soud nadto v citovaných rozsudcích nevyjádřil žádný právní názor, s nímž by nyní rozhodující šestý senát snad mohl nesouhlasit. Stěžovatelka totiž tam vyslovené právní názory posouvá a dezinterpretuje. Nejvyšší správní soud tehdy – při výkladu § 99 odst. 1 daňového řádu a jeho aplikaci – reagoval toliko na námitku nepřezkoumatelnosti rozsudků krajských soudů a shledal plně přezkoumatelným a přesvědčivým jejich závěr, proč si danou předběžnou otázku (podobně jako v této věci šlo o posouzení uskutečnění zdanitelného plnění a podotázku existence nebo neexistence vlastnického práva k určitým věcem) mohl ve smyslu § 99 odst. 1 daňového řádu správce daně posoudit sám a proč byly pro její zodpovězení nerelevantní stěžovatelkou předložené pravomocné rozsudky soudů v občanském soudním řízení. Připomeňme, že tomu tak bylo proto, že šlo v obou případech o rozsudky pro uznání (postavené jen na shodném tvrzení žalobce a žalovaného, bez dokazování a právních závěrů) a nebylo z nich možno dovodit jakékoliv právní a skutkové hodnocení věci, resp. odpověď na předběžnou otázku, již by byl daňový orgán ve smyslu § 99 odst. 1 daňového řádu vázán. Krom toho Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 2 Afs 19/2013 - 149 konstatoval, že posouzení reálné existence zdanitelného plnění nemůže být postaveno jen na právním hodnocení převodu vlastnictví, nýbrž musí být podepřeno i dalšími hledisky, a to v souladu s koncepcí tzv. ekonomického vlastnictví a na něm postavené interpretaci *dodání zboží* ve smyslu relevantní judikatury Soudního dvora Evropské unie vztahující se k čl. 14 odst. 1 směrnice Rady EU o společném systému daně z přidané hodnoty, resp. k § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH (viz rozsudek č. j. 2 Afs 19/2013 - 149 a tam citovaná rozhodnutí)

[37] Stěžovatelka dále namítala porušení práva na zákonného soudce v řízení před krajským soudem s poukazem na skutečnost, že o její žalobě stejně jako o všech jejích předchozích návrzích podaných ve správním soudnictví u Krajského soudu v Brně rozhodoval stejný senát. Nejvyšší správní soud ve svém nedávném rozhodnutí ze dne 15. dubna 2016, č. j. 4 Afs 251/2015 – 74, posuzoval stejnou námitku téže stěžovatelky. Uvedl, že „za účelem posouzení této námitky si Nejvyšší správní soud vyžádal od krajského soudu seznam věcí, které mu v roce 2013 napadly v rejstříku Af s uvedením konkrétních dnů, kdy se tak stalo. Dále se měla pracovnice podatelny vyjádřit k otázce, zda věc vedená pod sp. zn. 29 Af 29/2013 byla přidělena příslušnému senátu v souladu s rozvrhem práce. Na základě této žádosti předložil Krajský soud v Brně rozvrh práce svého správního úseku na rok 2013, ve znění účinném ke dni podání předmětné žaloby, z něhož vyplývá, že se nápad rozděloval denně podle času podání postupně jednotlivých soudním oddělením, že věci došlé ve stejný časový okamžik v rámci jednoho dne

pokračování

se před přidělením seřadily abecedně podle počátečních písmen příjmení (názyvu) žalobce, že při rozdělování věci měla vedoucí kanceláře respektovat stanovené poměry nápadu uvedené v jednotlivých soudních odděleních a další pravidla, podle nichž kupříkladu měly být přiděleny první věc napadlá v kalendářním roce 29. senátu, věci s totožnými účastníky nebo totožným napadeným rozhodnutím do počtu 30 stejnému senátu a věci zrušené Nejvyšším správním soudem či Ústavním soudem senátu, který vydal původní rozhodnutí. Ze seznamu věcí předloženého krajským soudem přitom nevyplyvá žádná skutečnost, která by nasvědčovala tomu, že postup při přidělování nápadu popsaný v rozvrhu práce nebyl v rozhodném období dodržen. Přitom ani stěžovatelka neuvádí žádný konkrétní poznatek, na základě něhož by bylo možné takový závěr učinit. Za této situace nemá Nejvyšší správní soud žádný důvod pochybovat o správnosti prohlášení vedoucí soudní kanceláře ze dne 4. 1. 2016, že žaloby týkající se správního soudnictví, které došly ke Krajskému soudu v Brně v roce 2013, byly zapisovány do všech senátů podle platného rozvrhu práce. Proto lze vycházet z toho, že v nyní posuzované věci rozhodovali v řízení před krajským soudem zákonní soudci, a ústavně zaručené právo stěžovatelky uvedené v čl. 38 odst. 1 Listiny základních práv a svobod tak nebylo porušeno.“ Jelikož stěžovatelkou namítaná situace již byla prověřena Nejvyšším správním soudem a ten v daném ohledu žádné pochybení neshledal a jelikož stěžovatelka oproti řízení vedenému pod sp. zn. 4 Afs 251/2015 nevznesla žádné nové argumenty (na svou kasační stížnosti sp. zn. 4 Afs 251/2015 toliko odkázala), neshledal Nejvyšší správní soud žádné důvody se v tomto případě odchylovat od závěrů, k nimž dospěl čtvrtý senát, a námitce proto nepřisvědčil.

IV. Závěr a náklady řízení

[38] Nejvyšší správní soud uzavírá, že kasační námitky stěžovatelky jsou dílem nepřijatelné, dílem nedůvodné, proto kasační stížnost podle § 110 odst. 2 věty poslední zamítl.

[39] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 60 odst. 1, 7 s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ze zákona. Žalovaný úspěch ve věci měl, avšak Nejvyšší správní soud setrvale judikuje tak, že vedení sporů ve správním soudnictví je součástí běžné úřední činnosti a náhrada za ně nepřísluší (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. března 2015, č. j. 6 Afs 29/2015 - 40, č. 1260/2007 Sb. NSS); krom toho ani žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval. Nejvyšší správní soud mu ji proto nepřiznal.

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

V Brně dne 19. května 2016

Mgr. Jana Brothánková
předsdkyně senátu