

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci **žalobkyně Ing. Z. S.,** zastoupené JUDr. Janem Röslerem, advokátem se sídlem Malátova 17, Praha 5, proti **žalovanému Finančnímu ředitelství pro hl. m. Prahu** se sídlem Štěpánská 28, 110 00 Praha 1, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 9. 2001, č. j. FŘ - 6622/13/01, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 16. 9. 2003, č. j. 38 Ca 662/2001 – 42,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobkyně **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Žalovaný rozhodnutím ze dne 26. 9. 2001, č. j. FŘ - 6622/13/01, změnil platební výměr na daň z přidané hodnoty za listopad 1998 vydaný Finančním úřadem pro Prahu 4 dne 19. 7. 1999, č. j. 175325/99/004912/6351, tak, že na řádku 15 se částka 2 653 954 Kč mění na částku 346 715 Kč, na řádku 19 se částka 583 868 Kč mění na částku 76 275 Kč, na řádku 20 se částka 585 308 Kč mění na částku 77 715 Kč, na ř. 51 se částka 583 308 Kč mění na částku 77 715 Kč, na řádce 54 se částka 507 574 Kč mění na 0 a na řádce 53 se uvádí vlastní daňová povinnost v částce 19 Kč. V ostatních částech žalovaný ponechal napadené rozhodnutí správce daně beze změn.

Rozhodnutí žalovaný odůvodnil tím, že v průběhu odvolacího řízení (vyvolaném odvoláním žalobkyně, v němž brojila proti snížení částky nárokovaného

nadměrného odpočtu) vyšly najevo nové skutečnosti, které měly vliv na napadené rozhodnutí. Odvolací orgán vzal za prokázané, že mezi žalobkyní a společností V. D., a. s., fakticky došlo k prodeji části podniku, neboť došlo k prodeji majetku, kterým byla zajišťována výrobní činnost podniku v U. J. – výroba bot, který tvořil samostatnou organizační jednotku; v rozmezí dnů 18. 11. 1998 - 27. 11. 1998 došlo k prodeji strojů, zařízení dílen, materiálu, rozpracované výroby a zboží na skladě, k uzavření smlouvy o nájmu nebytových prostor, do té doby pronajatých společností V. D., a. s., zaměstnanci skončili pracovní poměr dohodou k této obchodní společnosti a stali se zaměstnanci žalobkyně, byly uzavřeny smlouvy o postoupení pohledávek, které měli postupitelé za firmou V. D., a. s., a pohledávek, které měla tato obchodní společnost za svými věřiteli a došlo k uzavření dohody o vzájemném zápočtu závazků a pohledávek mezi žalobkyní a uvedenou obchodní společností. Žalovaný proto s odkazem na § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“), vycházel ze skutečného obsahu právních úkonů a posoudil tento obchodní případ tak, že došlo k faktickému prodeji části podniku – samostatné provozovny. Vyloučil proto z nároku na odpočet i ostatní daňové doklady vystavené společností V. D., a. s., na nichž byla uvedena daň v celkové částce 507 593 Kč, když posoudil jejich vystavení na jednotlivá plnění jako účelové v rozporu se skutečným celkovým plněním, které bylo jimi fakturováno.

Žalovaný vydal shora uvedené rozhodnutí poté, kdy jeho předchozí rozhodnutí ze dne 27. 6. 2000, č. j. FŘ 2784/13/00, bylo rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 28. 6. 2001, č. j. 38 Ca 410/2000 – 29, zrušeno a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení. Důvodem zrušení tohoto předchozího rozhodnutí žalovaného byla jeho nepřezkoumatelnost pro nesrozumitelnost, spočívající ve vnitřním rozporu výroku, neboť žalovaný napadené rozhodnutí správce daně změnil (shodným způsobem jako v nyní napadeném rozhodnutí) a současně též odvolání zamítl. Z odůvodnění rozhodnutí též vyplynulo, že městský soud se neztotožnil s námitkami žalobkyně a přiklonil se k závěru, že v daném případě došlo fakticky k prodeji části podniku a tato obchodní transakce měla být z daňového hlediska posouzena jako prodej části podniku.

Rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 9. 2001 napadla žalobkyně žalobu u Městského soudu v Praze; ten ji napadeným rozsudkem ze dne 16. 9. 2003 zamítl. Při nezměněném skutkovém stavu pak shodně jako ve svém předchozím rozhodnutí uzavřel, že žalovaný nepřekročil oprávnění vyplývající z ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu, jestliže hodnocením shromážděných důkazů dospěl k závěru, že v daném případě byl fakticky předmětem transakce mezi žalobkyní a společností V. D., a. s., prodej části podniku – samostatné provozovny v U. J., což je podle § 35 zákona č. 588/1992 Sb. plnění osvobozené od daně z přidané hodnoty. Soud dospěl k závěru, že pro posouzení věci z daňového hlediska není rozhodné, že nebyla uzavřena smlouva o prodeji části podniku podle příslušných ustanovení obchodního zákoníku, jednoznačně však bylo prokázáno, že celá provozovna přešla do dispozice žalobkyně, která v ní vykonávala svým jménem podnikatelskou činnost. Na tomto závěru nic nemůže změnit ani to, že společnost V. D., a. s., se v žalobách podaných u Obvodního soudu pro Prahu 4 domáhala zaplacení předmětných faktur, včetně daně z přidané hodnoty a že Finanční úřad pro Prahu 3 vydal exekuční příkaz, mimo jiné na nedoplatek daně z přidané hodnoty v souvislosti s předmětným prodejem. Podle soudu v prvém případě podání žaloby neprokazuje, že by se jednalo pouze o prodej materiálu a nikoliv části podniku a pokud jde o exekuční příkaz, ten byl vydán v době, kdy byla daň z přidané hodnoty společnosti V. D., a. s., vyměřena, následně však došlo ke změně daňové povinnosti této společnosti a k vyloučení dokladů týkajících se prodeje části podniku žalobkyni.

Včasnou kasační stížností, opírající se o důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., se žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) domáhá zrušení napadeného rozsudku. Ve shodě s žalobními body namítá, že obchodní zákoník naprosto jednoznačně definuje základní náležitosti smlouvy o prodeji podniku a z listin, které se vztahují k uvedené věci, nelze rozpoznat, že by se skutečně o prodej podniku jednalo. Žalovaný a následně pak soud tak popřel právní úpravu prodeje podniku upravenou v obchodním zákoníku. Existují pouze smlouvy o postoupení pohledávek, které žalobkyně nakoupila od věřitelů a jejich následné zaplacení dlužníkem pak proběhlo cestou dohod o zápočtu vzájemných pohledávek mezi společností V. D., a. s., a stěžovatelkou. Poukázala též na to, že společnost V. D., a. s., se domáhala zaplacení faktur a v řízení před soudem nebyla úspěšná, naopak žalobkyni byla přisouzena pohledávka proti této obchodní společnosti ve výši 998 818, 37 Kč. Podle žalobkyně se tak nemohlo jednat o prodej podniku nebo jeho části, nýbrž o standardní uzavření kupních smluv, jejichž zaplacení proběhlo na základě započtení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí městského soudu v rozsahu a z důvodů vymezených v kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Podle § 2 odst. 7 daňového řádu při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho.

V předmětné věci soud (a ani žalovaný) netvrdí, že mezi žalobkyní a společností V. D., a. s., došlo k uzavření smlouvy o prodeji podniku podle § 476 a násl. obchodního zákoníku, ve znění tehdy účinném. Ve shodě s § 2 odst. 7 daňového řádu však na základě shromážděných podkladů dovozují, že souborem kupních smluv mezi žalobkyní a touto obchodní společností, nájemní smlouvou, pracovními smlouvami, smlouvami o postoupení pohledávek i smlouvami o vzájemném započtení byl fakticky dosažen shodný stav, jaký by nastal, pokud by byla uzavřena smlouva o prodeji části podniku. Pro osvobození od daně z přidané hodnoty ve smyslu § 35 zákona č. 588/1992 ve spojení s § 2 odst. 7 daňového řádu tak není podstatné, zda skutečně smlouva o prodeji podniku uzavřena byla, nebo, jako je tomu v tomto případě, byla svým obsahem naplněna souborem právních úkonů formálně jinak označených. Právní názor, který k této právní otázce vyslovil městský soud v napadeném rozhodnutí je souladným se zákonem a Nejvyšší správní soud se s ním ztotožňuje a na něj i v podrobnostech odkazuje.

Nemohou proto obstát stěžovatelčiny argumenty, že posouzení předmětných transakcí jako prodej podniku je popřením právní úpravy provedené v obchodním zákoníku (v tehdy platném znění), který naprosto jednoznačně definoval základní náležitosti smlouvy o prodeji podniku a že z listin ve správním spise založených nelze rozpoznat, že by se skutečně o prodej podniku jednalo.

Podle § 476 a násl. obchodního zákoníku, v tehdy platném znění, se smlouvou o prodeji podniku prodávající zavazoval odevzdat kupujícímu a převést na něj vlastnické právo k podniku, kupující se zavazoval převzít závazky prodávajícího související s podnikem a zaplatit kupní cenu. Na kupujícího přecházejí všechna práva a závazky, na které se prodej vztahuje. Na kupujícího přecházejí práva a povinnosti vyplývající z pracovněprávních vztahů k zaměstnancům podniku, rovněž na něho přecházejí všechny práva vyplývající z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, jež se týkají podnikatelské činnosti prodávaného podniku.

Ze shromážděných podkladů vyplývá, že na žalobkyni v důsledku kupních smluv přešlo vlastnictví veškerého zařízení provozovny, materiál, rozpracované výrobky, i uskladněné hotové výrobky, žalobkyně převzala závazky společnosti V. D., a. s., vůči jejím věřitelům i pohledávky, které tato společnost měla za svými dlužníky, uzavřela nájemní smlouvu na prostory, v nichž společnost V. D., a. s., výrobu do té doby provozovala, uzavřela pracovní smlouvy s bývalými pracovníky této firmy. Ze souhrnu těchto právních úkonů pak vyplývá ve výsledku shodný faktický stav, jaký by nastal uzavřením smlouvy o prodeji podniku.

Pro předmětnou věc, jíž je posouzení daňové povinnosti resp. práva na daňový odpočet v daňovém řízení, není rozhodné, jaké náležitosti obchodní zákoník pro uzavření smlouvy o prodeji podniku stanoví a zda určité skutečnosti nastávají právě v důsledku uzavření takové smlouvy, anebo zda obdobných skutečností je dosaženo jinými právními úkony. Není ani podstatné, zda a s jakým výsledkem bylo plnění z kupních smluv napadeno žalobou v občanském soudním řízení. Žalovaný nezpochybnil, že kupní smlouvy uzavřeny byly, pro účely daňového řízení je však byl povinen posuzovat nikoliv podle formálního označení, ale podle jejich obsahu. Městský soud v Praze proto žalobu stěžovatelky důvodně zamítl.

Kasační stížnost byla shledána nedůvodnou, Nejvyšší správní soud ji proto podle § 110 odst. 1 věty poslední zamítl.

Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nenáleží jí proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 a contr. ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť z obsahu spisu vyplývá, že mu náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. února 2005

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu