

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci **žalobce: RLRE Tellmer Property s.r.o.,** se sídlem Hvězdova 1716/2b, Praha 4, zastoupeného Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem Příkop 4, Brno, proti **žalovanému: Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2007, č. j. 9892/07-1300-108210, ve věci daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2005, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 8. 2009, č. j. 11 Ca 193/2007 - 86,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. 8. 2009, č. j. 11 Ca 193/2007 - 86, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský

soud“), kterým byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu (dále jen „žalovaný“) ze dne 7. 6. 2007, č. j. 9892/07-1300-108210. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl stěžovatelovo odvolání proti konkludentnímu vyměření daně z dodatečného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2005, ve kterém byla dodatečně přiznána daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) ve výši 131 700 Kč.

Stěžovatel jako důvod své kasační stížnosti uvádí především nesouhlas s právním závěrem městského soudu, že nájem a služby související s nájmem bytů, jako je úklid společných prostor, jsou oddělitelnými plněními, která jednotlivě podléhají různým režimům daně z přidané hodnoty.

Stěžovatel ve své argumentaci vychází především z § 686 občanského zákoníku, z něhož podle něj vyplývá, že nájemní smlouvu a smlouvu na úklid společných prostor nelze uzavřít samostatně. Smlouva na úklid společných prostor vzniká automaticky uzavřením nájemní smlouvy a ukončením nájemní smlouvy také automaticky zaniká. Úklid společných prostor je totiž službou, která je poskytována nájemníkům v souvislosti s pronájmem bytu nebo nebytových prostor, protože úklid nelze samostatně objednat ani vypovědět, aniž by k tomu existoval vlastní nájem. Stěžovatel tvrdí, že občanský zákoník neumožňuje jiný způsob uzavření smlouvy na úklid společných prostor než jako součást nájemní smlouvy. Pokračuje, že tyto služby úklidu společných prostor zcela splňují charakter vedlejší služby ke službě hlavní, kterou je poskytování nájmu. Tyto své závěry stěžovatel vyvozuje především z rozhodnutí Nejvyššího soudu (rozsudek ze dne 19. 1. 2005, sp. zn. 26 Cdo 2041/2003, rozsudek ze dne 28. 8. 2007, sp. zn. 26 Cdo 957/2006, rozsudek ze dne 21. 3. 2007, sp. zn. 26 Cdo 1102/2006, a usnesení ze dne 24. 9. 2007, sp. zn. 28 Cdo 3487/2006). Stěžovatel má za to, že pokud Nejvyšší soud v těchto rozhodnutích dospěl k závěru, že úhrady za služby spojené s užíváním bytu nebo nebytového prostoru musí být součástí nájemní smlouvy, jinak je taková smlouva neplatná, pak nemůže obstát názor, že úklid společných prostor není službou trvalou ani nezbytnou pro poskytnutí nájmu bytu nebo nebytového prostoru, protože služby spojené s užíváním bytu musí být součástí nájemní smlouvy. Stěžovatel tak trvá na tom, že nájem na straně jedné a s ním související služby na straně druhé nelze považovat za samostatná od sebe navzájem oddělitelná plnění. Úklid společných prostor je službou trvalou a nutnou pro poskytnutí nájmu bytu nebo nebytového prostoru, a proto ji lze klasifikovat jako službu, jež je součástí pronájmu bytu nebo nebytového prostoru. Proto je za daných podmínek možné na službu úklidu společných prostor stejně jako na nájem vztahovat osvobození od uplatnění DPH na výstupu ve smyslu čl. 13 oddílu B písm. b) Šesté směrnice Rady č. 77/388/EHS.

Stěžovatel proto v řízení před městským soudem navrhl, aby byla podána předběžná otázka k Evropskému soudnímu dvoru. Městský soud však předběžnou otázku v dané věci nepředložil a místo toho nesprávně vycházel z rozsudku

Evropského soudního dvora ze dne 11. 6. 2009, ve věci C-572/07, který byl vydán na základě předběžné otázky položené Krajským soudem v Ústí nad Labem ve věci sp. zn. 15 Ca 86/2007, aniž by si ujasnil, zda skutkově na předmětnou věc dopadá, tj. zda v ní byly posuzovány tytéž nájemní smlouvy. Stěžovatel má tak za to, že městský soud vydal shora napadený rozsudek na základě neúplných skutkových zjištění, protože se spokojil jen s tím, že výše uvedený rozsudek Evropského soudního dvora na daný případ dopadá právně.

Navíc stěžovatel podotýká, že předběžná otázka byla Krajským soudem v Ústí nad Labem ve věci sp. zn. 15 Ca 86/2007 položena nepřesně, resp. v nesprávném právním a skutkovém kontextu, neboť v ní nebyla vůbec reflektována výše uvedená judikatura Nejvyššího soudu, z níž vyplývá, že smlouvu na úklidové služby nelze uzavřít samostatně a ani ji nelze samostatně vypovědět. Rovněž má stěžovatel za to, že Krajský soud v Ústí nad Labem při předkládání předběžné otázky pochybil, když Evropský soudní dvůr neseznámil s obsahem stěžovatelových nájemních smluv či jiných dokladů.

Zároveň uvádí, že položená předběžná otázka Krajským soudem v Ústí nad Labem je zmatečná a „lze předpokládat, že Evropský soud, ale i členské státy, které se k otázce vyjadřovaly, byly z takto položené otázky zmateny.“ Pokračuje, že v usnesení o přerušení věci sp. zn. 15 Ca 86/2007 Krajský soud v Ústí nad Labem uvedl, že není přípustný opravný prostředek, ačkoli je stěžovateli známo, že v jiných případech předložení předběžných otázek to možné bylo (ve věci Vorel, OSA, Český Telecom proti Czech On Line, a. s.). Stěžovatel tedy namítá, že mu bylo znemožněno brojit proti nepřesně položené předběžné otázce. Ve světle uvedeného má stěžovatel za to, že městský soud pochybil, když nepředložil novou předběžnou otázku, proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozhodnutí městského soudu a zároveň ho zavázal k předložení předběžné otázky, jejíž znění navrhoval stěžovatel v žalobách ze dne 2. 8. 2007, nebo aby Nejvyšší správní soud přerušil řízení ve smyslu § 48 odst. 1 písm. e) s. ř. s. a předložil předběžnou otázku Evropskému soudnímu dvoru sám, a podle výsledku odpovědi eventuelně zrušil napadený rozsudek městského soudu.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že skutková podstata věci, která byla předmětem řízení u Evropského soudního dvora a ze které vycházel městský soud při svém rozhodování, je shodná s meritem věci ve zkoumaném případě. Stěžovatel dovozuje, že pokud je cena služeb spojených s užíváním bytu povinnou součástí nájemní smlouvy (viz stěžovatelovy odkazy na rozsudky Nejvyššího soudu), nelze tyto služby a nájem považovat za samostatná od sebe oddělitelná plnění. Žalovaný však uvádí, že on ani soud nikdy nerozporovaly skutečnost, že cena poskytovaných služeb (či způsob jejího stanovení) spojených s užíváním bytu má být patrná ze smlouvy o nájmu. Nelze z toho však dovozovat závěr, že je žalobce povinen takové služby zajišťovat. Rovněž má za to, že městský

soud při rozhodování vycházel ze spolehlivě zjištěného stavu věci, proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Ze správního a soudního spisu vyplývá, že Finanční úřad Litvínov na základě dodatečného daňového přiznání ze dne 19. 9. 2006 stěžovateli podle § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), konkludentně vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2005 ve výši 131 700 Kč. Proti tomuto konkludentnímu vyměření daně podal stěžovatel odvolání ze dne 27. 10. 2006. V odvolání stěžovatel uvedl, že přehodnotil důvody pro podání svého dodatečného daňového přiznání a nesouhlasí s tím, že by jím poskytovaný úklid společných prostor v domě, v němž pronajímal byty jednotlivým subjektům, byl poskytován jako samostatná služba, a tak se na něj vztahoval jiný režim než při nájmu předmětných bytů, který je osvobozen od uplatňování DPH na výstupu. Takový závěr stěžovatel vyvozoval z teze, že úklid společných prostor úzce souvisí s nájmem bytů, a proto má za to, že úklid společných prostor by měl sledovat osud služby hlavní, tj. pronájem bytů, kdy je tato služba podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platném pro dané zdaňovací období (dále jen „zákon o DPH“), osvobozena od uplatnění DPH bez nároku na odpočet, resp. obě plnění, tj. úklid společných prostor a nájem bytů, tvoří jedinou ekonomickou transakci, která má být jako celek od DPH osvobozena. Žalovaný odvolání rozhodnutím ze dne 7. 6. 2007, č. j. 9892/07-1300-108210, zamítl. Žalovaný je na rozdíl od stěžovatele toho názoru, že předmětná plnění jsou dvě zcela samostatné služby, přičemž úklid společných prostor je službou, kterou stěžovatel poskytuje za úplatu, a která není osvobozena od DPH. Zdůraznil, že osvobození od DPH je pojem, který je nutno v souladu s judikaturou Evropského soudního dvora vykládat restriktivně. V tomto smyslu nelze považovat všechny ostatní služby, které jsou poskytovány vedle nájmu samostatně, i když v souvislosti s ním, za osvobozené od DPH. Argumentaci stěžovatele, ve které odkazuje na jednotlivá rozhodnutí Evropského soudního dvora, považoval za nepřípadnou. Proti rozhodnutí žalovaného podal stěžovatel žalobu, v níž trval na tom, že služba úklidu společných prostor je službou vedlejší ke službě poskytovaného pronájmu, sdílející její osud, a proto je na ni nutno pohlížet rovněž jako na službu osvobozenou od DPH. Uvedené závěry podložil rozhodnutími Nejvyššího soudu, které se týkaly nájmu a služeb s nájmem spojených. Tyto závěry jsou podle stěžovatele rovněž v souladu s legislativou Evropské unie, neboť z ní vyplývá, že pokud je služba hlavní osvobozena od DPH, potom to stejné platí pro službu vedlejší. Stěžovatel proto navrhl, aby, pokud městský soud sám nebude schopen vyložit a aplikovat evropské právo, položil k Evropskému soudnímu dvoru předběžnou otázku, zda „je možné považovat služby bezprostředně spojené s nájmem bytu, které jsou poskytovány na základě jedné smlouvy a které není možné samostatně ani vypovědět a zároveň ani poskytovat bez nájmu, považovat za nedílnou součást nájmu a vztahovat na ně osvobození podle čl. 13 část B písm. b) Šesté směrnice Rady.“ Dále stěžovatel v žalobě uvedl, že částka vyúčtovaná nájemníkům bytů za poskytnuté úklidové

služby nepřevyšovala částku, za kterou stěžovatel úklid od domovníků pořídil. Žalovaný proto neměl považovat za základ daně částku včetně DPH a vyměřit DPH na výstupu z úklidu, nýbrž se mělo jednat o cenu bez DPH a z tohoto důvodu měl žalovaný cestou dodatečného daňového přiznání za měsíc květen 2005 vyměřit z úklidu DPH na výstupu tak, aby DPH byla vyměřena zdola. Oporu pro toto tvrzení stěžovatel shledává v ustanoveních § 36 odst. 1 a 2 a § 37 odst. 1 a 2 zákona o DPH, neboť citovaná ustanovení dávají možnost volby mezi základem daně bez daně a včetně daně bez jakéhokoliv omezení, které by naznačovalo, kdy se jeden nebo druhý způsob stanovení základu daně užije. Uvážil-li správce daně a s ním i žalovaný, že se jedná o cenu včetně daně, přestože je vidět, že se jedná o cenu bez daně, protože tato částka bude uhrazena nájemci bytů a stejně tak bude nájemci bytů uhrazena i DPH, je nejasné, z čeho správce daně a s ním i žalovaný usoudily na cenu včetně daně a z toho plynoucí DPH. Přitom stěžovatel specifikoval, že cena za úklid je vždy bez DPH na výstupu a DPH se má k této ceně počítat zdola. Stěžovatel proto v žalobě uvedl, že nerozumí tomu, proč správce daně a žalovaný naopak cenu za úklid považovaly ve výši včetně DPH na výstupu a DPH počítaly shora. Konkludentní vyměření DPH za měsíc květen 2005 není oprávněné a ve správné výši. Ve světle výše uvedeného navrhl zrušení rozhodnutí žalovaného.

Městský soud žalobu zamítl. Při rozhodování vycházel především z judikatury Evropského soudního dvora, který rozsudkem ze dne 11. 6. 2009, ve věci C-572/07 (RLRE Tellmer Property, s. r. o., proti Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem), rozhodl ve věci předložené předběžné otázky ve skutkově totožné věci tak, že přestože jsou služby spočívající v úklidu společných prostor nemovitosti spjaty s užíváním pronajaté nemovitosti, nespadají nutně pod pojem „nájem“ ve smyslu čl. 13 části B písm. b) Šesté směrnice.

Dříve než Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí s ohledem na kasační důvody stěžovatelem vymezené jako důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“), tj. nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky městským soudem v předcházejícím řízení, přezkoumal zdejší soud rozhodnutí městského soudu ve smyslu § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. Z citovaného ustanovení vyplývá, že Nejvyšší správní soud je vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti; to však neplatí, bylo-li řízení před soudem zmatečné nebo bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, anebo je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné. Nejvyšší správní soud přitom dospěl k závěru, že rozhodnutí městského soudu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud při přezkumu totiž zjistil, že městský soud se v napadeném rozhodnutí zabýval toliko stěžejní námitkou stěžovatele, že je nutno poskytování služby úklidu společných prostor považovat za službu vedlejší k poskytnutému nájmu, a jako takovou ji stejně jako nájem podřadit pod službu

osvobozenou od DPH, nevypořádal se však nijak s žalobní námitkou směřující do nesprávnosti vyměření DPH ze služby úklidu společných prostor provedeného správcem daně a potvrzeného žalovaným. Na tomto místě zdejší soud zdůrazňuje, že se nelze zabývat hmotněprávní argumentací, pokud přezkoumávané rozhodnutí soudu neobstojí ani po formální stránce – tedy pokud soud nevyčerpal celý předmět řízení, jak byl vymezen v žalobě, a ve svém rozhodnutí se nevypořádal se všemi žalobními námitkami. Tento závěr byl již mnohokrát zopakován při rozhodovací činnosti Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu, podle jejichž ustálené judikatury platí, že opomene-li krajský soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu přezkoumat jednu ze žalobních námitek, je jeho rozhodnutí, jímž žalobu zamítl, nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] (k tomu srovnej nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, dostupný na www.nalus.cz, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, případně rozsudek ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, oba dostupné na www.nssoud.cz).

Nejvyšší správní soud shledal, že stěžovatel v žalobě namítal, že částka vyúčtovaná nájemníkům bytů za poskytnuté úklidové služby nepřevyšovala částku, za kterou stěžovatel úklid od domovníků pořídil. Žalovaný proto neměl považovat za základ daně částku včetně DPH a vyměřit DPH na výstupu z úklidu, nýbrž se mělo jednat o cenu bez DPH a z tohoto důvodu měl žalovaný cestou dodatečného daňového přiznání za měsíc květen 2005 vyměřit z úklidu DPH na výstupu tak, aby DPH byla vyměřena zdola. Stěžovatel proto v žalobě uvedl, že nerozumí tomu, proč správce daně a žalovaný naopak cenu za úklid považovaly ve výši včetně DPH na výstupu a DPH počítaly shora. Konkludentní vyměření DPH za měsíc květen 2005 není oprávněné a ve správné výši. K předmětné argumentaci stěžovatele se však městský soud nijak nevyjádřil, ačkoliv tak učinit měl.

K problematice přezkoumatelnosti rozhodnutí z výše citované judikatury Ústavního soudu bylo totiž uvedeno, že „*absence řádného odůvodnění v napadeném rozhodnutí tedy může vést k jeho zrušení Ústavním soudem, neboť nepřezkoumatelné rozhodnutí nedává dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces. To platí zejména tehdy, když se nedostatky odůvodnění týkají možného porušení základního práva nebo ústavního principu (srov. nález II. ÚS 686/02, Sb.n.u., sv. 35, str. 147). Obdobně jako ve skutkové oblasti i v oblasti nedostatečně vyložené a zdůvodněné právní argumentace nastávají obdobné následky vedoucí k neúplnosti a zejména k nepřesvědčivosti rozhodnutí, což je ovšem v rozporu nejen s požadovaným účelem soudního řízení, ale též i se zásadami spravedlivého procesu (srov. nález III. ÚS 176/96, Sb.n.u. sv. 6, str.151) (...) Ústavní soud je podobně jako Evropský soud pro lidská práva (srov. rozsudek ve věci Van de Hurk vs. Nizozemí ze dne 19.4.1994, stížnost č. 16034/90, § 61; rozsudek ve věci Ruiz Torija vs. Španělsko ze dne 9.12.1994, stížnost č. 18390/91, § 29, dostupné na www.echr.coe.int/echr) přesvědčen, že tuto povinnost nelze chápat tak, že musí být na každý argument strany podrobně reagováno. Na druhou stranu, jestliže jsou*

v projednávané věci vzneseny závažné právní argumenty, je třeba, aby se s nimi soud vypořádal“. S ohledem na právě uvedené je nutno slovy Ústavního soudu „*mít na zřeteli, že jedním z principů, představujících neopominutelnou součást práva na spravedlivý proces a vylučujících libovůli při rozhodování, je povinnost soudů svá rozhodnutí řádně odůvodnit.*“ V této souvislosti odkazuje Ústavní soud na svou ustálenou judikaturu k otázce přezkoumatelnosti a přesvědčivosti rozhodnutí obecných soudů, podle které je z hlediska stanoveného postupu (čl. 36 odst. 1 Listiny) požadavek řádného a vyčerpávajícího zdůvodnění rozhodnutí orgánů veřejné moci jednou ze základních podmínek ústavně souladného rozhodnutí, přičemž odkazuje na svůj nález ze dne 3. 2. 2000, sp. zn. III. ÚS 103/99, a na své usnesení ze dne 28. 8. 2001, sp. zn. I. ÚS 60/01, dostupné na www.nalus.cz. Ve světle výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že nevypořádal-li se městský soud s výše uvedenou námitkou stěžovatele, jejímž základem bylo napadení způsobu vyměření DPH ze služby úklidu společných prostor, nedostál povinnosti své rozhodnutí řádně odůvodnit, přičemž se jedná o takovou vadu rozhodnutí městského soudu, která způsobila jeho nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů rozhodnutí. Na tom nic nemění ani skutečnost, že se městský soud řádně vypořádal se stěžejní žalobní námitkou stěžovatele. Nejvyššímu správnímu soudu proto nezbývá, než rozhodnutí městského soudu zrušit a vrátit mu jej k dalšímu řízení, v němž je městský soud povinen se s výše uvedenou žalobní námitkou stěžovatele řádně vypořádat.

Ve vztahu ke stěžejní kasační námitce stěžovatele, tj. že poskytovanou službu úklidu společných prostor a nájem je nutno považovat za jedinou ekonomickou transakci a jako takovou službu úklidu stejně jako nájem osvobodit od DPH, je nutno úvodem konstatovat, že v předmětu sporu jde o věc skutkově spadající do doby po vstupu České republiky do Evropské unie. Přistoupení České republiky k Evropské unii současně vedlo k přistoupení ke společnému systému daně z přidané hodnoty, který je právně regulován a harmonizován na úrovni práva Evropského společenství a sice v první řadě „Šestou směrnicí Rady ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (77/388/EHS)“, která byla v průběhu doby vícekrát novelizována a s účinností od 1. 1. 2007 byla nahrazena směrnicí 2006/112/ES (dále jen „Šestá směrnice“).

Za situace, kdy věc spadá do období po přistoupení České republiky do Evropské unie a současně se jedná o interpretaci práva v oblasti právní úpravy, jejíž vznik, působení a účel je bezprostředně navázán na komunitární právo, vychází Nejvyšší správní soud při interpretaci českého zákona o dani z přidané hodnoty z principu eurokonformního výkladu.

Nejvyšší správní soud má za to, že městský soud zcela správně vycházel při svém rozhodování z rozsudku Soudního dvora Evropských společenství (dále také „Soudní dvůr“ nebo „ESD“) ze dne 11. 6. 2009 ve věci C-572/07 (RLRE

Tellmer Property, s. r. o., proti Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem) řešícího předběžnou otázku předloženou v jiné skutkově však téměř totožné věci stěžovatele.

Ve věci projednávané Soudním dvorem se totiž řešila otázka, zda poskytování služeb spočívajících v úklidu společných prostor je možno považovat za součást nájemní služby, která je od DPH osvobozena, přičemž nájemcům byly za tyto služby účtovány ceny zvlášť. V rámci řízení, v němž byla předložena předmětná předběžná otázka, bylo nepochybné, že nájem bytů je osvobozen od daně, stejně jako tomu je podle § 56 zákona o DPH i v právě projednávané věci, otázkou však bylo, zda je možno poskytovanou službu úklidu společných prostor v domě, kde je současně poskytován nájem, podřadit pod hlavní službu „nájem“. V právě souzeném případě je rovněž nutno vyřešit otázku oddělitelnosti či neoddělitelnosti poskytování nájmu a služby úklidu společných prostor, přičemž se jedná o identickou situaci jako v případě předložené předběžné otázky, kdy stěžovatel vedle nájemného požadoval od svých nájemců samostatně úhradu za služby úklidu společných prostor, jež nechával provádět prostřednictvím svých zaměstnanců - domovníků. Namítá-li stěžovatel v kasační stížnosti, že v nyní projednávané věci se jedná o skutkově jiný příběh, neboť se posuzují jiné nájemní smlouvy, pak je nutno zdůraznit, že kasační soud žádné skutkové rozdíly neshledal. Ostatně stěžovatel tuto námitku činí toliko v obecné rovině, aniž by uvedl, v čem konkrétně tvrzené rozdíly spatřuje. Závěry, k nimž Soudní dvůr dospěl, lze proto aplikovat nejen v této věci, nýbrž rovněž v každé další skutkově obdobné věci.

Nejvyšší správní soud proto jen zdůrazňuje, že podle ustálené judikatury Soudního dvora jsou osvobození od daně upravená článkem 13 Šesté směrnice autonomními pojmy práva Společenství, a proto musí být definována na úrovni Společenství. Výrazy použití za účelem osvobození od daně uvedených v článku 13 Šesté směrnice je třeba vykládat restriktivně vzhledem k tomu, že tato osvobození představují odchylku od obecné zásady, podle které je daň z přidané hodnoty vybírána z každého poskytnutí služby za protiplnění uskutečněného osobou povinnou k dani. Z článku 2 Šesté směrnice vyplývá, že každé poskytování služeb je třeba obvykle považovat za oddělené a samostatné.

O jediné plnění se jedná tam, kde dvě nebo více dílčích plnění nebo úkonů poskytnutých osobou povinnou k dani je tak těsně spojeno, že objektivně tvoří jediné nerozdělitelné hospodářské plnění, jehož rozdělení by bylo umělé. I když tedy služby spočívající v úklidu společných prostor nemovitosti jsou spjaty s užíváním pronajaté nemovitosti, nespadají nutně pod pojem „nájem“ ve smyslu čl. 13 části B písm. b) Šesté směrnice. Služba spočívající v úklidu společných prostor může totiž být poskytována za různých podmínek, například třetí osobou, která ji vyúčtuje přímo nájemcům, nebo pronajímatelem, který k tomuto účelu využije vlastních zaměstnanců nebo pověří úklidovou firmu, případně si tuto službu mohou zajistit přímo nájemci sami. Z uvedeného je zřejmé, že úklidové služby mohou být

i v případě, že souvisí s poskytováním nájmu, zabezpečeny zcela samostatně, různými subjekty a jejich podstata a účel se přitom nikterak nemění. Obdobně se samostatným posouzením těchto služeb nemění ani charakter služby nájemní. Oddělení úklidových služeb od nájmu a jejich samostatné daňové posouzení proto není ani umělé ani násilné a jejich oddělením se nemění hospodářská podstata poskytovaných služeb. Ve věci rozhodnuté Soudním dvorem, stejně jako v nyní projednávané věci, proto platí, že pro účely Šesté směrnice je nutno v daném případě považovat nájem nemovitého majetku a službu spočívající v úklidu společných prostor této nemovitosti za samostatná a navzájem oddělitelná plnění, čímž se ustanovení čl. 13 části B písm. b) Šesté směrnice na poskytovanou službu úklidu společných prostor nevztahuje.

Na tomto závěru nemohou nic změnit ani stěžovatelem namítaná výše uvedená rozhodnutí Nejvyššího soudu, dle kterých platí, že „*podstatnou náležitostí smlouvy o nájmu bytu je ujednání o způsobu výpočtu úhrady za služby spojené s užíváním bytu nebo jejich výše*.“ Z těchto závěrů totiž nelze dovodit, že by služby úklidu společných prostor nemohly být považovány z hlediska uplatnění daně z přidané hodnoty za samostatná od nájmu oddělitelná plnění. Z uvedených rozhodnutí Nejvyššího soudu pouze vyplývá, že podstatnou náležitostí nájemní smlouvy musí být způsob výpočtu úhrady za služby spojené s užíváním bytu nebo jejich výše, resp. že není možné v nájemní smlouvě uvést paušální částku za nájem a další služby s nájmem spojené. Z usnesení ze dne 24. 9. 2007, sp. zn. 28 Cdo 3487/2006, kterým stěžovatel argumentuje, vyplývá, že „*bylo-li ‚nájemné‘ sjednáno pevnou částkou (za jednotku plochy) s tím, že v této částce byla zahrnuta úhrada za elektrickou energii, vodné, stočné, teplo atd. bez rozlišení částky nájemného a úhrad dalších, pak je taková smlouva absolutně neplatná podle § 3 odst. 4 cit. zák.* [zákon č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor], *neboť v ní absentuje stanovená náležitost – výše nájemného*“, lze jasně dovodit, že z hlediska platnosti nájemní smlouvy je třeba v nájemní smlouvě od sebe oddělit částku nájemného od částek za další služby spojené s poskytnutím nájmu. To potvrzuje i další judikatura Nejvyššího soudu, z níž vyplývá, že výše nájemného (způsob jeho výpočtu) a výše úhrady za plnění spojená s užíváním bytu (způsob jejího výpočtu) představují samostatné obsahové náležitosti smlouvy o nájmu bytu a že tomu musí odpovídat i jejich vyjádření v nájemní smlouvě (k tomu srovnej rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 24. 6. 2009, sp. zn. 26 Cdo 2240/2007, dostupný na www.nssoud.cz).

Skutečnost, že se do nájemní smlouvy ujednání o dalších službách spojených s poskytováním nájmu zahrnují, ještě neznamená, že tyto služby jsou natolik úzce spjaty s nájmem, že je nelze pro daňové účely považovat za služby samostatné, od nájmu oddělitelné. Ostatně na služby spočívající v dodávce elektrické energie, plynu, odvozu odpadu, vodné, stočné, apod. se v souladu s dosavadní praxí pohlíží jako na samostatná zdanitelná plnění, a to i v případě, že jsou poskytovány v souvislosti s nájmem. Odkazy stěžovatele na rozhodnutí Nejvyššího soudu jsou proto v daném případě zcela nepřípadné. Nad rámec Nejvyšší správní soud uvádí, že

ve světle předestřeného proto nebylo třeba ani případné předmětné závěry z judikatury Nejvyššího soudu při předkládání předběžné otázky zohledňovat.

Stěžovatel rovněž v kasační stížnosti namítá, že znění předložené předběžné otázky v rámci řízení sp. zn. 15 Ca 86/2007 bylo zmatečné. Navíc nebylo stěžovateli jako účastníkovi v uvedeném řízení umožněno podat opravný prostředek proti rozhodnutí o přerušení řízení z důvodu předložení předmětné předběžné otázky, a tak brojit proti nepřesně položené předběžné otázce Krajským soudem v Ústí nad Labem. Stěžovatel má za to, že Soudní dvůr nemohl předloženou předběžnou otázku, jak byla formulována, pochopit správně, a proto stěžovatel vyzval v předmětném soudním řízení městský soud, aby předložil novou předběžnou otázku. Městský soud se však spokojil s výše citovaným rozsudkem Soudního dvora ze dne 11. 6. 2009. Proto stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozhodnutí městského soudu a zavázal městský soud k předložení předběžné otázky v jím navrženém znění, nebo sám přerušil řízení a předběžnou otázku předložil.

Nejvyšší správní soud nejdříve poznamenává, že výsledkem řízení o předběžné otázce je sice pomoc národnímu soudci v určitém daném řízení, která může mít zásadní význam pro výsledek celého případu, nicméně smyslem řízení o předběžných otázkách je především uchování jednoty výkladu a aplikace komunitárního práva napříč Evropskou unií prostřednictvím sjednocování judikatury v rámci členských států. Při úvaze národního soudu, zda předběžnou otázku předložit nebo ne, hrají klíčovou roli dva propojené faktory, kterými jsou obtížnost otázky výkladu komunitárního práva a neexistence ustálené judikatury Soudního dvora k dané problematice. Absence interpretačních vodítek ze strany Soudního dvora může být pro národní soudy obtížná, a proto je v takových případech vhodné se s předběžnou otázkou na Soudní dvůr obrátit. Je však nutno podotknout, že v případě, že ustálená judikatura ESD řešící totožnou otázku existuje, je národní soud povinen ji respektovat (viz Bobek M. a kol. *Předběžná otázka v komunitárním právu*. Linde Praha, 2005, s. 133 an.). S ohledem na právě předestřené zdejší soud konstatuje, že v daném případě, kdy se Soudní dvůr již předběžnou otázkou řešící totožnou problematiku zabýval a v této otázce již vydal výše uvedený rozsudek, postupoval městský soud zcela správně, když právě z této judikatury vycházel. V rámci rozsudku ESD ze dne 6. 10. 1982, ve věci 283/81 (CILFIT), byla řešena otázka, kdy nemají soudy povinnost předběžnou otázku pokládat. Mezi případy, kdy tuto povinnost soudy nemají, patří rovněž situace, kdy se jedná o otázku tzv. *acte éclairé*, tj. kdy existuje ustálená judikatura soudního dvora k dané problematice nebo rozsudek soudního dvora týkající se v zásadě identické otázky (k tomu opět viz Bobek M. a kol. *Předběžná otázka v komunitárním právu*. Linde Praha, 2005, s. 229 an.). Závěry uvedené Soudním dvorem v rozsudku ze dne 11. 6. 2009, ve věci C–572/07, je tak nutno na skutkově totožné případy použít jako interpretační vodítko a nelze je chápat jako závěry týkající se pouze a jen případu, v němž byla předběžná otázka předložena. Proto byl postup městského soudu

správný, když problematiku právě projednávaného případu s ohledem na existující judikaturu považoval za otázku *acte éclairé*, a proto sám již předběžnou otázku nepředložil. To stejné platí rovněž pro zdejší soud, a proto ani tento nepovažuje za nutné novou předběžnou otázku v předmětné věci předkládat. Přestože předložená předběžná otázka ve věci sp. zn. 15 Ca 86/2007 Krajským soudem v Ústí nad Labem neměla účastníkem řízení (stěžovatelem) navrhovanou podobu, je nutno podotknout, že soud je oprávněn předběžnou otázku formulovat podle svého uvážení. Podstatné je, že rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 6. 2009 poskytuje na projednávanou otázku jasnou odpověď. Z uvedených důvodů nepovažoval kasační soud za nutné předběžnou otázku ve znění formulovaném stěžovatelem znovu Soudnímu dvoru předkládat k posouzení.

Nejvyšší správní soud uzavírá, že napadené rozhodnutí soudu přezkoumal v souladu s § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. a ze shora uvedeného důvodu dospěl k závěru, že kasační stížnost je částečně důvodná. Proto dle § 110 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí městského soudu zrušil pro nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů rozhodnutí podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a věc mu současně vrátil k dalšímu řízení, v němž je městský soud podle § 110 odst. 3 s. ř. s. vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

V novém řízení městský soud v souladu s § 110 odst. 2 s. ř. s. rozhodne rovněž o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 15. července 2010

JUDr. Radan Malík
předseda senátu