



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudců JUDr. Marcely Rouskové a JUDr. Hany Pipkové v právní věci žalobce: **Nedcon Magazijninrichting B.V.**, se sídlem Nijverheidsweg 26, Doetinchem, 7005 BJ, Nizozemské království, zast. Ing. Stanislavem Krylem, daňovým poradcem, se sídlem Praha 1, Na Florenci 2116/15, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 16.10.2012, č.j.: 14316/12-1300-105261

t a k t o :

- I. **Žaloba s e z a m í t á.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 7.3.2012, č.j. 118424/12/001535108891.

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu (dále též „žalovaný“) v odůvodnění v záhlaví uvedeného rozhodnutí uvedlo, že předmětem sporu je zastavení daňového řízení ve věci žádosti o vrácení daně osobě registrované k dani v jiném členském státě za období 1.1.2010-31.12.2010, podané dne 27.2.2012, z důvodu nedodržení lhůty k podání.

Prvoinstančním rozhodnutím ze dne 7.3.2012, č.j. 118424/12/001535108891, bylo zastaveno řízení ve věci žádosti o vrácení daně z přidané hodnoty osobě registrované k dani v jiném členském státě, dle ust. § 82a zákona č. 235/2004 Sb., za období 1.1.2010-31.12.2010, podané prostřednictvím elektronického portálu v jiném členském státě dne

27.2.2012, správcem daně přijaté ke zpracování dne 28.2.2012 a zaevidované pod č.j. 111892/12/001535108891. Podle odvolacího orgánu z odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí vyplývá, že správce daně zastavil řízení dle ust. § 106 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., neboť žádost byla podána po zákonem stanovené lhůtě. Prvoinstanční orgán uvedl, že žádost o vrácení daně se podle ust. § 82a odst. 10 zákona č. 235/2004 Sb. podává nejpozději do 30. září kalendářního roku následujícího po období pro vrácení daně, jinak nárok zaniká. Žalobce podal žádost dne 27.2.2012 a správce daně ji obdržel ke zpracování dne 28.2.2012. Proti prvoinstančnímu rozhodnutí podal žalobce odvolání.

K námitkám uvedeným v odvolání odvolací orgán konstatoval, že v souladu s ust. § 82a odst. 10 zákona č. 235/2004 Sb. měl žalobce svoji žádost o vrácení daně za období roku 2010 podat nejpozději do 30. září 2011, poté nárok zanikl. Nárok dle žádosti podané 27.2.2012 právně neexistoval a správce daně, ani odvolací orgán ho proto nemohli žalobci přiznat. Ani důvody uvedené v odvolání k opožděnému podání žádosti nemohly ovlivnit rozhodnutí odvolacího orgánu, když odvolací orgán je povinen rozhodovat v souladu s právními předpisy. Odvolací orgán proto konstatoval, že nemohl rozhodnout jinak, než odvolání zamítnout.

K žalobcem zmiňovaným rozsudkům Evropského soudního dvora odvolací orgán uvedl, že v daných případech dospěl Evropský soudní dvůr k závěru, že došlo k diskriminaci osob povinných k dani v závislosti na státě jejich sídla, avšak v uvedených případech se jednalo o jiný skutkový stav. V případě rozsudku C-361/96 (Société generale) Evropský soudní dvůr podle odvolacího orgánu konstatoval, že umožňuje-li členský stát tuzemské osobě povinné k dani doložit nárok na odpočet duplikátem nebo fotokopií originálu faktury, vyžaduje princip nediskriminace, aby tato možnost byla rozšířena na osoby povinné k dani se sídlem mimo tento členský stát. V případě rozsudku C-390/96 (Lease Plan) Evropský soudní dvůr podle odvolacího orgánu konstatoval, že pravidla úročení při pozdě vrácené dani nesmí být rozdílná v závislosti na státě sídla osob povinných k dani. V prvním případě se tedy podle odvolacího orgánu jednalo o stanovení podmínky pro vrácení daně nad rámec směrnice (čl. 8 směrnice nehovoří výslovně o originálu dokladu), přičemž vyžadováním splnění této podmínky došlo k znevýhodňování osob, které žádaly o vrácení daně oproti plátcům daně registrovaným ve státě vrácení daně. V druhém případě byly podle odvolacího orgánu nastaveny výhodnější podmínky pro výpočet úroku při pozdním vrácení daně pro osoby registrované ve členském státě vrácení oproti zahraničním osobám, jednalo se tedy o porušení čl. 27 směrnice, dle kterého „úroková sazba odpovídá příslušné úrokové sazbě pro vrácení DPH osobě povinné k dani usazené v členském státě vrácení daně podle vnitrostátního práva tohoto členského státu“.

Odvolací orgán v odůvodnění rovněž konstatoval, že vymezení lhůty pro vrácení daně lhůtou pro podání žádosti ust. § 82 odst. 10 zákona č. 235/2004 Sb. je v souladu se směrnicí (směrnice Rady č. 2008/9/ES), která v čl. 15 tuto lhůtu jednoznačně stanovuje, v žádném případě není nad rámec směrnice ani v rozporu s ní, a v tomto případě pak skutečnost, že zákon č. 235/2004 Sb. stanovuje prekluzivní lhůtu pro vrácení daně jinak než je tomu u nároku na odpočet daně pro tuzemské plátce, nelze považovat za porušení principu nediskriminace, který podle žalovaného žalobce dovozuje.

Ve věci C-294/11 bylo rozhodnuto dne 21.6.2012 a to tak, že lhůta pro vrácení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku je lhůtou prekluzivní.

Odůvodnění svého rozhodnutí odvolací správní orgán uzavřel tím, že finanční orgány nejsou oprávněny k přiznání nároku, který byl uplatněn v žádosti podané po uplynutí zákonné lhůty. Vracení daně tuzemským osobám registrovaným k dani v jiném členském státě podle odvolacího orgánu vychází ze směrnice, s odkazem na čl. 15, který stanovuje, že: „Žádost o vrácení daně se podává členskému státu usazení do 30. září kalendářního roku následujícího po období pro vrácení daně“. Správce daně podle odvolacího orgánu postupoval v souladu

s příslušným článkem směrnice, který byl implementován do zákona č. 235/2004 Sb., konkrétně do ustanovení § 82a odst. 10.

Žalobce v žalobě namítal, že napadené rozhodnutí je nezákonné z důvodu rozporu ustanovení § 82a odst. 10 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále též „zákon o DPH“), s právem usazování vyjádřeným v čl. 49 a 54 Smlouvy o fungování Evropské Unie (dále jen „Smlouva o EU“), s právem na volný pohyb služeb dle čl. 56 Smlouvy o EU ve spojení s čl. 54 Smlouvy o EU. Dále žalobce spatřoval rozpor citovaného ustanovení s obecným principem nediskriminace stanoveným v čl. 18 Smlouvy o EU ve spojení s osmou směrnicí (pozn. soudu - OSMÁ SMĚRNICE Rady ze dne 6.12.1979 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Úprava vrácení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku 79/1072/EHS), začleněnou do současné směrnice Rady č. 2008/9/ES, a rovněž rozpor s vnitřním uspořádáním a systematikou zákona o DPH.

Žalobce v žalobě srovnával lhůtu stanovenou pro uplatnění nároku na odpočet daně jakožto podmínku pro tuzemské osoby povinné k dani, se lhůtou stanovenou pro žádost o vrácení daně osobám registrovaným k dani v jiných členských státech. Dovožoval, že podmínky pro vrácení daně od správce daně jsou rozdílné pro osoby usazené v České republice a pro osoby registrované v jiném členském státě. V rozdílně stanovených podmínkách shledával omezení práva na svobodu usazování, s tím, že uvedené omezení v daném případě nesleduje legitimní cíl slučitelný se Smlouvou o EU a není ani odůvodněno naléhavými důvody obecného zájmu (žalobce odkazoval na rozsudky Evropského soudního dvora, resp. Soudního dvora Evropské unie ve věci Futura Participation a Singer, C-250/95, a ve věci Da Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Komise v. Francie, C-270/83, Marks & Spencer plc, C-446/03 a judikaturu uvedeného soudu, související s otázkou možného omezení příslušné svobody, konkrétně na rozhodnutí ve věci C-204/90, Bachmann, C-157/07, Krankenhaus Ruhesitz, C-101/05, A, C-196/04, Cadbury Schweppes, C-231, Oy AA, s tím že jednotlivé důvody ospravedlnění v minulosti uznané Soudním dvorem Evropské unie na daný případ nedopadají).

Ve vztahu k tvrzenému rozporu s právem na volný pohyb služeb žalobce uváděl, že s ohledem na disproporčně kratší lhůtu dle ust. § 82a zákona č. 235/2004 Sb. ve srovnání s lhůtou pro uplatnění nároku na odpočet pro osoby usazené v České republice, dochází k omezení volného pohybu služeb, neboť poskytovatelé služeb neusazení v České republice mají z hlediska lhůty podstatně zhoršené podmínky pro vrácení DPH, což pro ně, s ohledem na krátkost prekluzivní lhůty, může představovat dodatečný náklad, což je hospodářsky a fakticky diskriminuje při poskytování služeb v České republice. Z důvodu radikální odlišnosti délky lhůty pro vrácení daně, resp. přiznání nároku na odpočet daně, u osob usazených v ČR a osob usazených v jiném členském státě, namítal žalobce rozpor s principem nediskriminace.

Žalobce dále namítal vnitřní rozpornost českého zákona o DPH, když dle ust. § 82a odst. 2 zákona o DPH, *nárok na vrácení daně může být uplatněn za obdobných podmínek, za nichž má plátce nárok na odpočet daně v tuzemsku*, přičemž obdobnou podmínkou nemůže být lhůta kratší o více než dvě třetiny.

V replice žalobce uvedl, že transpozice čl. 15 odst. 1 směrnice (pozn. soudu - směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12.2.2008) nebyla provedena správně, neboť vede k odlišnému zacházení mezi osobami povinnými k dani v závislosti, zda jsou z tuzemska nebo z jiného členského státu, což je v rozporu s cíli společného evropského systému DPH. Žalobce rovněž

vyjádřil nesouhlas s názorem žalovaného, že podmínky stanovené pro vrácení nadměrného odpočtu nelze v žádném případě aplikovat na speciální situaci týkající se vrácení daně osobě registrované k DPH v jiném členském státě, a z hlediska „srovnatelnosti“ zmínil rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie ve věci Elsacom, C- 294/11.

Z důvodů shora uvedených, s ohledem na skutečnost, že tato otázka nebyla dosud judikována, navrhol žalobce, aby soud v souladu s ust. § 48 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, řízení přerušil a položil Soudnímu dvoru Evropské unie předběžné otázky:

- 1) „Je lhůta stanovená v § 82a zákona o DPH pro vrácení daně v tuzemsku osobám registrovaným k dani v jiném členském státě v rozporu s čl. 49, čl. 56 a čl. 54 Smlouvy o EU, při zohlednění skutečnosti, že osoby usazené v České republice mají tříletou lhůtu pro uplatnění nároku na odpočet?“
- 2) Představuje výše uvedená situace porušení osmé směrnice začleněné do současné směrnice Rady č. 2008/9/ES ve znění rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie C-361/96 a současném porušení obecného principu nediskriminace dle čl. 18 Smlouvy o EU?“

Ve vyjádření k žalobě odvolací orgán zrekapituloval průběh daňového řízení a vyjádřil se k jednotlivým žalobním námitkám. Uvedl, že žádost o vrácení daně za období od 1.1.2010 do 31.12.2010 byla zjevně podána opožděně a nárok na vrácení daně z přidané hodnoty v souladu s ust. § 82a odst. 10 zákona č. 235/2004 Sb. zanikl. Žalobou napadené rozhodnutí proto není nezákonné. Zdůraznil, že ust. § 82a zákona č. 235/2004 Sb. zcela koresponduje čl. 15 odst. 1 směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12.2.2008. Rovněž podtrhl, že vrácení daně v tuzemsku osobě registrované v jiném členském státě, je upraveno zvláště v ust. § 82a a 82b zákona o dani z přidané hodnoty, představuje specifickou právní úpravu a v žádném případě nelze podmínky stanovené pro vrácení nadměrného odpočtu aplikovat na vrácení daně osobě registrované v jiném členském státě.

Ve správním spise se pak nacházejí pro danou věc mimo jiné tyto podstatné doklady: rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 7.3.2012 č.j. 118424/12/001535108891, odvolání žalobce ze dne 5.4.2012, rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 16.10.2012 č.j.: 14316/12-1300-105261 (žalobou napadené rozhodnutí).

Městský soud v Praze na základě podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., dále jen „s.ř.s.“). Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud posoudil předmětnou věc takto:

Městský soud v Praze se nejprve zabýval otázkou pasivní legitimace žalovaného. Žaloba byla podána proti Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu, které ve věci rozhodovalo jakožto správní orgán II. stupně. S účinností zákona č. 456/2011 Sb., přešla od 1.1.2013 pravomoc Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu na Odvolací finanční ředitelství (§1, §5-§7 zákona č. 456/2011 Sb.). S ohledem na ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dle kterého je žalovaným správní orgán, který rozhodl

v posledním stupni, nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla, považoval soud za žalovaného Odvolací finanční ředitelství.

Podle ust. § 82a odst. 10 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále též o „DPH“), *žádost o vrácení daně se podává nejpozději do 30. září kalendářního roku následujícího po období pro vrácení daně, jinak nárok zaniká. Pokud se žádost o vrácení daně týká období pro vrácení daně spadajícího do roku 2009, podává se nejpozději do 31. března 2011, jinak nárok zaniká. Žádost o vrácení daně se považuje za podanou, jen pokud žadatel uvedl všechny údaje požadované podle odstavce 5.*

Podle ust. § 73 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb. *nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí lhůty, která činí 3 roky. Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně počne běžet prvním dnem měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet daně vznikl. Po uplynutí této lhůty je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně pouze u přijatých zdanitelných plnění, u kterých mu vznikla povinnost tuto daň přiznat.*

V dané věci nebylo sporu, že žalobce podal žádost o vrácení daně za rok 2010 po uplynutí zákonem stanovené lhůty, tzn. opožděně, a že z uvedeného důvodu správní orgán I. stupně řízení ve věci žádosti o vrácení daně z přidané hodnoty zastavil a správní orgán II. stupně k odvolání žalobce prvostupňové rozhodnutí potvrdil a odvolání žalobce zamítl. Žalobce si byl uvedeného pochybení vědom, v řízení však poukazoval na skutečnost, že k němu došlo v důsledku velice složité životní situace jeho odpovědného pracovníka. Žalobce nicméně namítal nezákonnost rozhodnutí z důvodu nezákonné právní úpravy, konkrétně ust. § 82a zákona č. 235/2004 Sb., jež v odstavci 10 stanoví lhůtu pro podání žádosti o vrácení daně. V rozdílně stanovené lhůtě pro podání žádosti o vrácení daně ve srovnání s lhůtou obsaženou v podmínkách pro uplatnění nároku na odpočet daně spatřoval porušení zákazu nediskriminace, rozpor se svobodou usazování a s právem na volný pohyb služeb.

Dle čl. 15 odst. 1 směrnice Rady 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě, *„žádost o vrácení daně se podává členskému státu usazení do 30. září kalendářního roku následujícího po období pro vrácení daně. Žádost o vrácení daně se považuje za podanou pouze v případě, že žadatel uvedl všechny údaje požadované podle článků 8, 9 a 11“.*

Úpravu lhůty pro podání žádosti o vrácení daně obsahovala již tzv. OSMÁ SMĚRNICE Rady ze dne 6.12.1979 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Úprava vrácení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku (79/1072/EHS), která současně právní úpravě předcházela (osmou směrnicí o DPH zrušila a nahradila shora citovaná směrnice Rady 2008/9/ES). V článku 7 odst. 1 osmé směrnice bylo uvedeno: *„Žádost o vrácení daně podle článků 3 a 4 se musí vztahovat na fakturované pořízení zboží nebo služeb nebo na dovoz uskutečněný v průběhu nejméně tří měsíců a nejvýše jednoho kalendářního roku. Může se však vztahovat i na dobu kratší než tři měsíce, pokud tato doba představuje zbytek kalendářního roku. Žádosti se mohou týkat i faktur a dovozních dokladů, na které se nevztahovaly předchozí žádosti a které se týkají operací uskutečněných během daného kalendářního roku. Předkládají se příslušným*

orgánům uvedeným v čl. 9 prvním odstavci ve lhůtě šesti měsíců od konce kalendářního roku, v němž vznikla daňová povinnost.“

Povahou citované lhůty v osmé směrnici o DPH se v souvislosti s žádostí o rozhodnutí o předběžné otázce zabýval Soudní dvůr Evropské unie (pátý senát) ve věci C-294/11, Ministero dell'Economia e delle Finanze, Agenzia delle Entrate proti Elsacom NV. Předmětem rozhodování byla otázka, zda je lhůta šesti měsíců od konce kalendářního roku, v němž vznikla daňová povinnost, lhůtou prekluzivní, při jejímž marném uplynutí dochází k zániku práva na vrácení. Soudní dvůr EU v daném rozsudku uvedl, že již ze samotného znění čl. 7 osmé směrnice vyplývá, že lhůta stanovená ve zmíněném článku je lhůtou prekluzivní a poukázal na rozsudek ze dne 29.7.2010, Řecko v. Komise, C-54/09 P, Sb. rozh. S. I – 7537, bod 46. Kromě jazykového výkladu vyšel Soudní dvůr EU i z cílů osmé směrnice o DPH, přičemž jedním z nich je „odstranit rozdíly mezi předpisy v současnosti platnými v členských státech, které v některých případech způsobují odklon obchodu a narušují hospodářskou soutěž“. Dále Soudní dvůr EU v rozsudku konstatoval: „Kromě toho, možnost požádat o vrácení přeplatků na DPH bez jakéhokoli časového omezení by byla v rozporu se zásadou právní jistoty, která vyžaduje, aby daňovou situací osoby povinné k dani s ohledem na její práva a povinnosti vůči daňové správě nebylo možné časově neomezeně zpochybňovat (viz rozsudek ze dne 21.1.2010, Alstom Power Hydro, C-472/08, Sb. rozh. S. I – 623, bod 16 a citovaná judikatura). Stanovení pořádkové lhůty, tj. lhůty, při jejímž marném uplynutí nezaniká právo, k podání žádosti o vrácení DPH podle článku 2, ve spojení s článkem 3 osmé směrnice o DPH je přitom v rozporu s cílem harmonizace sledovaným osmou směrnicí o DPH, nebo případně s judikaturou zmíněnou v předchozím bodě. Kdyby se totiž lhůta šesti měsíců uvedená v čl. 7 odst. 1 prvním pododstavci poslední větě osmé směrnice o DPH vykládala jako lhůta pořádková, důsledkem toho by bylo, že by členské státy byly oprávněny uplatňovat své právní úpravy v oblasti promlčení práv, jež jsou v některých případech restriktivnější, takže v poslední zmíněném případě by dobu, jež osoby povinné k dani mají k podání žádosti o vrácení DPH, určovaly v konečném důsledku lhůty vyplývající z této vnitrostátní právní úpravy. Promlčecí doby však nejsou v Evropské unii harmonizovány, a mohou se tedy v jednotlivých členských státech lišit. Takovýto výklad by byl v rozporu s cílem sledovaným osmou směrnicí o DPH, tzn. odstranit rozdíly mezi předpisy v současnosti platnými v členských státech.

Dále, kdyby čl. 7 odst. 1 prvního pododstavce osmé směrnice o DPH stanovil pouze pořádkovou lhůtu a kdyby se členské státy namísto toho, aby použily restriktivnější vnitrostátní právní předpisy upravující prekluzi, řídily výlučně lhůtou stanovenou tímto článkem, možnost platně podat žádost o vrácení DPH by nebyla nijak časově omezena. Takovýto výsledek by nebyl slučitelný s judikaturou zmíněnou v bodě 29 tohoto rozsudku, která se obdobně použije na případy vrácení upravené osmou směrnicí o DPH.

Konečně jen pro úplnost je třeba poznamenat, že členské státy přijetím čl. 15 odst. 1 první věty směrnice 2008/9 prodloužily dotčenou lhůtu o tři měsíce. Jak v podstatě tvrdí Evropská komise, lze z toho vyvodit, že samy členské státy vycházely z principu, že dotčená lhůta je lhůtou prekluzivní, neboť prodloužení lhůty je zpravidla nezbytné pouze tehdy, když jejím marným uplynutím zaniká právo, které mělo být uplatněno před uplynutím této lhůty.“

Z uvedeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že prekluzivní lhůtou byla nejen šestiměsíční lhůta stanovená v čl. 7 odst. 1 prvního pododstavce osmé směrnice o DPH, ale že shodnou povahu má i lhůta obsažená v čl. 15 odst. 1 první věty směrnice Rady 2008/9/ES. Z odůvodnění rozsudku je rovněž zřejmé, že smyslem právní úpravy stanovující prekluzivní lhůtu k podání žádosti o vrácení přeplatků na DPH je sjednocení předpisů v této oblasti

v jednotlivých členských státech, aby nedocházelo k narušení hospodářské soutěže a odklonu obchodu. Pro zachování právní jistoty (subjektů povinných k dani) je proto nezbytné, aby právní úprava lhůty k podání žádosti o vrácení DPH byla v jednotlivých členských státech shodná, tzn. včetně její délky a povahy. Není proto pochyb, že Česká republika přímou transpozicí čl. 15 směrnice Rady 2008/9/ES sledovala dosažení cíle směrnice. Nutno zdůraznit, že cílem směrnice bylo vytvoření shodných podmínek pro vrácení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě. Smyslem směrnice tedy nebylo nastolit zcela shodnou právní úpravu lhůty k uplatnění nároku na odpočet pro osoby usazené v daném členském státě. V tomto směru dal soud za pravdu žalovanému, neboť dospěl k závěru, že žalobce směřuje oba instituty (tzn. žádost o vrácení DPH s nárokem na odpočet pro osoby usazené v ČR), a to čistě za účelem prolomení prekluzivní lhůty k podání žádosti o vrácení DPH, která v jeho případě marně uplynula a tím došlo k zániku jeho práva na vrácení DPH.

V daném případě neshledal soud ani rozpor české právní úpravy s primárním právem.

Článek 49 Smlouvy o Evropské unii (bývalý článek 43 Smlouvy o ES) stanoví:

„V rámci níže uvedených ustanovení jsou zakázána omezení svobody usazování pro státní příslušníky jednoho členského státu na území jiného členského státu. Stejně tak jsou zakázána omezení při zřizování zastoupení, poboček nebo dceřiných společností státními příslušníky jednoho členského státu usazenými na území jiného členského státu.

Svoboda usazování zahrnuje přístup k samostatně výdělečným činnostem a jejich výkon, jakož i zřizování a řízení podniků, zejména společností ve smyslu čl. 54 druhého pododstavce, za podmínek stanovených pro vlastní státní příslušníky právem země usazení, nestanoví-li kapitola o pohybu kapitálu jinak.“

Podle článku 54 Smlouvy o EU (bývalý článek 48 Smlouvy o ES):

„Se společnostmi založenými podle práva některého členského státu, jež mají své sídlo, svou ústřední správu nebo hlavní provozovnu uvnitř Unie, se pro účely této kapitoly zachází stejně jako s fyzickými osobami, které jsou státními příslušníky členských států.

Společnostmi se rozumějí společnosti založené podle občanského nebo obchodního práva včetně družstev a jiné právnické osoby veřejného nebo soukromého práva s výjimkou neziskových organizací.“

Z díkce článku 56 Smlouvy o EU (bývalý článek 49 Smlouvy o ES) plyne:

„Podle následujících ustanovení jsou zakázána omezení volného pohybu služeb uvnitř Unie pro státní příslušníky členských států, kteří jsou usazeni v jiném členském státě, než se nachází příjemce služeb.

Evropský parlament a Rada mohou řádným legislativním postupem rozšířit použitelnost této kapitoly též na poskytovatele služeb, kteří jsou státními příslušníky třetích zemí a kteří jsou usazeni v Unii.“

Článek 18 Smlouvy o EU (bývalý článek 12 Smlouvy o ES) ve vztahu k zákazu diskriminace stanoví:

„V rámci použití Smluv, aniž jsou dotčena jejich zvláštní ustanovení, je zakázána jakákoli diskriminace na základě státní příslušnosti.

Evropský parlament a Rada mohou řádným legislativním postupem přijímat předpisy zakazující takovou diskriminaci.“

Jak již bylo uvedeno shora, právní úprava vrácení DPH osobám povinným k dani, registrovaným k dani v jiném členském státě, je obdobná úpravě nároku na odpočet daně u osob registrovaných k dani v ČR.

"V ustanovení § 82a zákona č. 235/2004 Sb. je upraveno vrácení daně v tuzemsku osobám registrovaným k dani v jiných členských státech, kterým plátce musel uplatnit daň na výstupu za uskutečněná zdanitelná plnění a nemohl uplatnit reverse charge ani osvobození od daně. Osoby registrované k dani v jiných členských státech nemohou v tuzemsku uplatnit nárok na odpočet daně, protože nejsou v tuzemsku registrovány k dani a vrácení daně je tak způsobem, který zajišťuje rovné podmínky při uplatnění DPH s tuzemskými plátcí." (GALOČÍK, Svatopluk a PAIKERT, Oto. *DPH 2016. Výklad s příklady*. 12. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-271-0034-7. Převzato z CODEXIS®, doplňku LIBERIS®.)

Transpozicí směrnice Česká republika nejen naplnila cíle směrnice, ale i primárního práva, když prostřednictvím ust. § 82a zákona č. 235/2004 Sb. zajistila rovné podmínky při uplatnění DPH s tuzemskými plátcí. Roynost podmínek je dána možností dosažení sledovaného cíle. Ohledně délky lhůty byla ČR jednoznačně vázána zněním směrnice, tzn. 30. zářím kalendářního roku následujícího po období pro vrácení daně. Nediskriminace tady spočívá ve vytvoření institutu umožňujícího dosažení vrácení daně, který odstraní negativní dopady na společnosti usazené v jiném členském státě, ne ve zcela shodné právní úpravě obdobných, nikoli stejných, institutů. Rozdílně stanovenou lhůtou pro uplatnění obou nástrojů Česká republika nijak neomezuje svobodu usazování ani volný pohyb služeb, neboť smyslem úpravy vyvěrající z čl. 15 citované směrnice je právní jistota osob povinných k dani usazených v jiném členském státě založená na shodné právní úpravě institutu vrácení DPH v jednotlivých členských státech. Vnitrostátní právní úprava právní jistotu osob povinných k dani v jiném členském státě nijak nenarušuje. Argument žalobce spočívající v nesprávné transpozici směrnice do českého právního řádu je proto lichý. Lhůtu pro podání žádosti k vrácení DPH nelze ani samu o sobě považovat za nepřiměřeně krátkou. Směrnici Rady 2008/9/ES byla dotčena lhůta, s ohledem na její účinky coby prekluzivní lhůty prodloužena z šesti měsíců na měsíce devět, tzn. o tři měsíce. Důvody, pro které není mimo jiné vhodné prodlužování uvedené lhůty se vypořádával shora široce citovaný rozsudek Soudního dvora Evropské unie a jejich opakování na tomto místě by bylo nadbytečné. Soud na základě shora uvedených úvah dospěl k závěru, že právní úprava § 82a zákona č. 235/2004 Sb., není v rozporu s primárním právem a nijak žalobce v porovnání s tuzemskými subjekty nediskriminuje. Nutno uvést, že důvodem, pro který žalobci lhůta k podání žádosti o vrácení daně marně uplynula, nespočívala v její nepřiměřenosti z hlediska délky, resp. krátkosti, ale v důvodech osobní povahy pracovníka žalobce. Žalobce, podle vlastního tvrzení, připravil žádost o vrácení daně včas, avšak vinou svého pracovníka ji v zákonem stanoveném termínu řádně nepodal. Z toho vyplývá, že podání žádosti o vrácení daně bylo objektivně splnitelné

včas, nedošlo k němu pouze chybou na straně žalobce. Okolnosti, za kterých k uvedenému selhání došlo jsou lidsky naprosto pochopitelné, nicméně prominutí zmeškání prekluzivní lhůty nelze prominout a nelze tak zvrátit důsledek prekluze, kterým je zánik práva.

Vzhledem k tomu, že soud neměl pochyb o souladnosti transpozice směrnice Rady 2008/9/ES do českého právního řádu, ani o smyslu a charakteru lhůty upravené v čl. 15 citované směrnice, a v tomto směru neshledal rozpor dotčené právní úpravy s primárním právem, nevyhověl návrhu žalobce a Soudnímu dvoru Evropské unie jím požadované předběžné otázky nepoložil.

Soud se neztotožnil ani s názorem žalobce ohledně vnitřní rozpornosti zákona č. 235/2004 Sb. Ze znění ust. § 82a odst. 2, dle kterého „nárok na vrácení daně může být uplatněn za obdobných podmínek, za nichž má plátce nárok na odpočet daně v tuzemsku“ vyplývá, že podmínky pro uplatnění žádosti o vrácení daně a podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně nejsou a ani nemají být zcela shodné. Pokud by zákonodárce zamýšlel aplikaci zcela shodných podmínek, užil by odlišnou formulaci typu „nárok na vrácení daně může být uplatněn za podmínek, za nichž má plátce nárok na odpočet daně“. O takový případ se ale nejedná a termín „obdobně“ znamená, že v podmínkách pro uplatnění je určitá odchylka, kterou je v konkrétním případě rozdílně stanovená lhůta. Ačkoli z ekonomického hlediska směřují oba nástroje ke stejnému cíli, nejedná se o zcela shodné instituty, a proto skutečnost, že nejsou upraveny zcela totožně, nemá diskriminační povahu a nijak nenarušuje svobody zakotvené primárním právem.

Ze všech shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žádná ze žalobních námitek žalobce není opodstatněná a že v daném případě daňový orgán postupoval v souladu se zákonem při posouzení dané věci. Soud proto žalobu jako nedůvodnou dle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce neměl ve věci úspěch, proto mu soud nepřiznal náhradu nákladů řízení, a žalovanému v souvislosti s řízením u soudu žádné náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 22. července 2016

JUDr. Slavomír Novák, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Jana Válková