



ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK

## JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Lukáše Hloucha, Ph.D. v právní věci žalobce **COMINFO, a.s.**, se sídlem Nábřeží 695, Zlín – Prštné, zastoupeného Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem, se sídlem Divadelní 4, Brno, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 9. 2013, č. j. 23080/13/5000-14305-711478,

**t a k t o :**

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

### **I. Předmět řízení**

[1] Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 18. 11. 2013 domáhal vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 9. 2013, č. j. 23080/13/5000-14305-711478 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým

byla zamítnuta odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 4. 2013, č. j. 832132/13/3301-24802-707801 a č. j. 832298/13/3301-24802-707801 (dále jen „platební výměry“).

[2] Dodatečným platebním výměrem ze dne 24. 4. 2013, č. j. 832132/13/3301-24802-707801, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále také „DPH“) za zdaňovací období březen 2011 ve výši 14.000 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 2.800 Kč.

[3] Dodatečným platebním výměrem ze dne 24. 4. 2013, č. j. 832298/13/3301-24802-707801, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2012 ve výši 16.667 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 3.333 Kč.

[4] Správce daně na základě postupu k odstranění pochybností vydal předmětné platební výměry, neboť dospěl k závěru, že nároky žalobce uplatněné v jeho daňových tvrzeních na odpočty DPH byly uplatněny neoprávněně, a to v rozporu s ustanovením § 73 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), neboť uplynula lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně a v důsledku toho neuznal daňovým subjektem tvrzený nárok na odpočet DPH z nákupu osobních automobilů v období od března 2005 do února 2009. Správce daně v odůvodnění předmětných platebních výměrů také konstatoval, že ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH je v souladu s komunitární úpravou. Proti předmětným platebním výměrům podal žalobce odvolání, která byla napadeným rozhodnutím zamítnuta, a předmětné platební výměry byly potvrzeny.

[5] Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí pak korigoval závěr správce daně a konstatoval, že lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně dle ustanovení § 73 odst. 3 zákona o DPH nemohla uplynout, neboť vůbec nepočala běžet. Žalovaný však zároveň konstatoval, že toto pochybení nemělo vliv na správnost výroku předmětných platebních výměrů, neboť v souladu s platnou právní úpravou neměl být žalobcem tvrzený nárok na odpočet daně uznán. Správce daně však měl toto odůvodnit ustanovením § 75 odst. 2 zákona o DPH, nikoliv ustanovením § 73 odst. 3 zákona o DPH. Uznání nároku by pak bylo v rozporu s ustanovením § 75 odst. 2 zákona o DPH, které bylo plně v souladu s komunitární úpravou, proto žalovaný nemohl žalobcem podaným odvoláním vyhovět.

## II. Obsah žaloby

[6] Žalobce odůvodnil žalobu tím, že napadené rozhodnutí žalovaného je nezákonné a dle něj je klíčovou otázkou při posouzení daného případu otázka aplikovatelnosti vnitrostátní úpravy obsažené v ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH. Dle žalobce je totiž toto ustanovení v rozporu s obsahem článku 17 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (dále jen „šestá směrnice“). Proto uvedl, že postupoval při uplatnění odpočtu DPH dle šesté směrnice bez přihlédnutí k vnitrostátní úpravě zakotvené v ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH.

[7] V podané žalobě se žalobce obsáhle zabýval argumentací, že úprava obsažená v šesté směrnici je přímo aplikovatelnou právní úpravou, a to i ze strany správních orgánů, pokud nedošlo k její řádné implementaci. Zdůraznil, že v případě kolize vnitrostátní úpravy a úpravy obsažené v šesté směrnici má po uplynutí lhůty pro transpozici směrnice aplikační přednost úprava obsažená přímo ve směrnici před vnitrostátním právem.

[8] Žalobce uvedl, že smyslem a účelem čl. 17 šesté směrnice je zajistit, že plátce DPH bude mít nárok na odpočet DPH na vstupu, jestliže přijatá plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, u které vzniká povinnost přiznat DPH na výstupu. Dle žalobce však v ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH došlo k odchýlení od šesté směrnice, neboť uvedeným ustanovením nepřiznal český zákonodárce nárok na odpočet DPH na vstupu při pořízení a technickém zhodnocení osobního automobilu. Vzhledem k tomu, že dle žalobce byly splněny všechny podmínky pro přímou aplikovatelnost šesté směrnice, měla úprava v ní obsažená být aplikována přednostně před vnitrostátní úpravou.

[9] Žalobce uvedl, že z článku 17 odst. 6 šesté směrnice vyplývá pro Českou republiku právo zachovat vynětí z nároku na odpočet DPH na vstupu po 1. 5. 2004 pro ta plnění, která byla obsažena v zák. č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ke dni 1. 5. 2004. Nové členské státy Evropské unie si tedy mohou zachovat právní úpravu týkající se vynětí nároku na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu, která platila před jejich vstupem do Evropské unie. Dle § 19 odst. 6 zák. č. 588/1992 Sb. měl plátce nárok na odpočet daně z přírážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu. Tím, že obdobné ustanovení ohledně přírážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu v § 75 odst. 2 zákona o DPH není uvedeno, došlo dle žalobce ke zpřísnění úpravy v tom směru, že přírážka nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu byla nově vyloučena z možného odpočtu DPH na vstupu. Tím došlo v rozporu s ustanovením čl. 17 šesté směrnice k rozšíření zákazu odpočtu DPH oproti stavu, který existoval v době přistoupení České republiky k Evropské unii.

[10] Žalobce dále obsáhle argumentoval, za jakých podmínek je v souladu se šestou směrnicí přípustné nově zakotvit vyloučení nároku na odpočet DPH na vstupu u nějakého konkrétního plnění. V případě, že by se soud neztotožnil se závěrem žalobce, že ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH je z výše uvedených důvodů v rozporu s čl. 17 odst. 6, resp. čl. 17 odst. 2 šesté směrnice, navrhl žalobce soudu, aby věc předložil k posouzení předběžné otázky Soudnímu dvoru Evropské unie.

[11] Žalobce v žalobě obsáhle citoval z podle jeho názoru relevantní judikatury, a to tuzemské i evropské, a i s odkazem na ni navrhl zrušení napadeného rozhodnutí, i předmětných platebních výměrů, a také požadoval uhradit náklady soudního řízení.

### III. Vyjádření žalovaného

[12] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 13. 2. 2014, navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Zároveň žalovaný uvedl, že dle jeho názoru obsah ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH plně odpovídá původnímu ustanovení § 19 zák. č. 588/1992 Sb.,

o dani z přidané hodnoty, ve znění před 1. 5. 2004. Nedošlo tedy dle jeho názoru k rozšíření zákazu odpočtu DPH na vstupu. Dle žalovaného tak není § 75 odst. 2 zákona o DPH v rozporu se šestou směrnicí. V tomto směru poukázal na „zmrazující“ klausuli obsaženou v ustanovení čl. 17 odst. 6 šesté směrnice, která stanoví pozdržení národních výjimek z nároku na odpočet aplikovatelných před vstupem šesté směrnice v platnost.

[13] Žalovaný dále prohlásil, že trvá na tom, že žalobou napadeným rozhodnutím nebyl žalobce zkrácen na jeho zákonných právech a ze strany daňových orgánů nebylo rozhodováno v rozporu s právními předpisy. Žalovaný také nesouhlasí s odkazy žalobce na jím citovanou judikaturu, protože na daný případ nedopadá a odkazuje na podle něj relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu. Žalovaný trval na tom, že žalobou napadené rozhodnutí je plně přezkoumatelné a vzhledem ke skutečnosti, že žalobní i odvolací námitky jsou totožné, odkázal se na text napadeného rozhodnutí. V souhrnu tedy navrhl zamítnutí podané žaloby. Vzájemná podání účastníci obdrželi a jejich obsah je jim znám.

#### IV. Posouzení věci krajským soudem

[14] Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s.ř.s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.

[15] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná a na základě ustanovení § 78 odst. 7 s.ř.s. ji zamítl. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas, resp. v zákonné lhůtě nevyjádřili svůj nesouhlas.

[16] Zdejší soud úvodem uvádí, že dle ustálené judikatury soudů ve správním soudnictví je třeba vnímat obě správní rozhodnutí jako celek. Za tímto účelem zdejší soud odkazuje na své předchozí rozhodnutí, které bylo publikováno jako rozhodnutí sbírkové, ze dne 29. 5. 2007, č. j. 62Ca 20/2006-65 (publikováno ve Sbírce NSS pod č. 1296/2007 Sb.), ve kterém zdejší soud uvedl: „*Soubor podkladů rozhodnutí opatřovaných za účelem zjištění skutečného stavu věci může zásadně vznikat ve všech stupních správního řízení, a tedy ve všech těchto stupních mohou být utvářena i jednotlivá skutková zjištění opírající se o tyto podklady [§ 59 odst. 1 správního řádu z roku 1967 (pozn. krajského soudu – bezpochyby použitelné i pro § 82 odst. 4 správního řádu z roku 2004)]. Dospěje-li správní orgán vyšší instance k závěru, že jednotlivá východiska dalších úvah správního orgánu nižší instance a nadto i jeho závěry vyplývající z těchto východisek jsou opodstatněné, nic mu nebrání, aby v té části, v níž se s rozhodnutím vydaným v nižší instanci ztotožní, na příslušné závěry odkázal, vyslovil s nimi souhlas, a tím je do svého rozhodnutí převzal. Takový postup sám o sobě nečiní rozhodnutí vydané ve vyšší instanci nepřezkoumatelným [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].“ Soudní praxe jde*

ve výkladu ještě dál, a to dokonce tak, že lze v druhostupňovém rozhodnutí korigovat závěry rozhodnutí prvostupňového. Tento postup lze např. vypožorovat z rozsudku zdejšího soudu ze dne 19. 1. 2010, č. j. 62Ca 31/2008-114 (rozhodnutí potvrzeno Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 15. 9. 2010, č. j. 1 Afs 45/2010-159), ve kterém bylo rozhodnuto, že „Na rozhodnutí žalovaného je pak třeba hledět jako na celek, který je tvořen jak rozhodnutím prvního stupně, tak rozhodnutím druhého stupně. Jinak řečeno ve druhostupňovém řízení a rozhodnutí je žalovaný oprávněn napravovat pochybení a nesrovnalosti prvního stupně.“ Z tohoto důvodu soud shledává postup žalovaného tak, jak je popsán v bodě [5] tohoto rozsudku, zcela zákonným.

[17] Zásadní otázkou v daném případě je, zda právní úprava obsažená v ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH je v souladu se šestou směrnicí (směrnice č. 2006/112/ES) či nikoliv.

[18] Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že správní orgány postupovaly v souladu s § 75 odst. 2 zákona o DPH ve znění účinném pro projednávanou věc, když neuznaly žalobcem uplatněný odpočet daně, liší se však v náhledu na to, zda je toto ustanovení v souladu s unijním právem, konkrétně se směrnicí 2006/112/ES.

[19] Podle § 75 odst. 2 zákona o DPH plátce nemá dále nárok na odpočet daně při pořízení osobního automobilu, a to i při pořizování formou finančního pronájmu a při technickém zhodnocení osobního automobilu podle zvláštního právního předpisu. Zákaz odpočtu se nevztahuje na nákup osobních automobilů plátcem za účelem jejich dalšího prodeje a finančního pronájmu. Zákaz odpočtu se nevztahuje rovněž na pořízení osobních automobilů určených na vývoz plátcem. Plátce však nemá nárok na odpočet daně, pokud osobní automobil pořízený za účelem dalšího prodeje, a to i v případě jeho pořízení formou finančního pronájmu, použije pro účel, u kterého nemá nárok na odpočet daně.

[20] Směrnice 2006/112/ES ve svém článku 176 v zájmu harmonizace právní úpravy odpočtů daně z přidané hodnoty předvídá, že „*Rada na návrh Komise jednomyslně rozhodne o tom, z jakých výdajů nelze daň odpočíst. V žádném případě nelze daň odpočíst z výdajů, které nejsou přísně provozními výdaji, jako například výdaje na luxusní zboží, na zábavu a reprezentaci*“ (první pododstavec). „*Do vstupu ustanovení uvedených v prvním pododstavci v platnost mohou členské státy zachovat veškerá vyloučení obsažená ve svých vnitrostátních předpisech k 1. lednu 1979, nebo jde-li o členské státy, které přistoupily ke Společenství po tomto dni, ke dni svého přistoupení*“ (druhý pododstavec).

[21] Směrnice 2006/112/ES tudíž předpokládá, že v budoucnu dojde k větší harmonizaci odpočtů daně z přidané hodnoty, a to jednomyslným rozhodnutím Rady na návrh Komise, do té doby však členským státům výslovně umožňuje zachovat veškerá vyloučení obsažená ve vnitrostátních předpisech ke dni jejich přistoupení ke Společenství, došlo-li k němu po 1. lednu 1979. Právě takovým ustanovení je v českém právním řádu § 75 odst. 2 zákona o DPH, jenž vylučuje nákup osobního automobilu z možnosti odpočtu s výjimkou situace, kdy je účelem nákupu další prodej osobního automobilu, neboť ustanovení totožného obsahu existovalo v právním řádu ČR již před dnem jejího přistoupení ke Společenství (jednalo se o § 19 odst. 4 a 5 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty). Článek 177 první pododstavec směrnice 2006/112/ES, podle nějž „*po konzultaci s výborem pro DPH může*

*každý členský stát z důvodů hospodářského cyklu zcela nebo zčásti vyloučit z režimu odpočtů veškerý nebo některý investiční majetek či jiný majetek,*“ aplikovatelnost tohoto ustanovení nikterak neomezuje, neboť nedopadá na již existující vyloučení souladná s článkem 176, nýbrž na situace, kdy členské státy chtějí zavést nová vyloučení investičního či jiného majetku; tyto případy pak směrnice 2006/112/ES omezuje konkrétním účelem (v zájmu hospodářského cyklu) a stanoví rovněž zvláštní postup jejich zavedení, vyžadující mimo jiné konzultaci s výborem pro DPH.

[22] Městský soud v Praze se v rozsudku ze dne 22. 8. 2012, č. j. 11Af 62/2011 – 41, zabýval obsahově totožnou žalobou proti dodatečným platebním výměrům, a dospěl ke shodnému závěru, když mimo jiné konstatoval: *„Z obsahu spisového materiálu, který byl soudu předložen žalovaným správním úřadem, vyplývá závěr o tom, že žalobce nesplňuje výše – směrnicí 2006/112/ES – citovaná kritéria. Při pořízení osobního automobilu jako zboží má daňový subjekt právo na odpočet DPH na vstupu, avšak v případě žalobce byly automobily pořízeny jako dlouhodobý hmotný majetek, neboť v daňově rozhodném okamžiku jejich pořízení nebyl účelem jeho okamžitý prodej, ale žalobce automobily pořizoval za účelem dlouhodobého pronájmu, což je účelem hlavní ekonomické činnosti žalobce. Žalobce v podané žalobě sám v článku IV uvádí, že až poté, kdy vozidlo již není vhodné k pronájmu, uskutečňuje jeho následný prodej. Žalobce se však mylí, domnívá-li se, že takovým postupem splňuje předpoklady přiznání nároku na odpočet DPH podle směrnice 2006/112/ES, neboť takový závěr z ustanovení hlavy X této směrnice bezprostředně nevyplývá. Podmínky nároku na odpočet jsou v případě českého zákona o DPH, tedy vnitrostátním zákonem, dostatečně konkretizovány. Výluka odpočtu DPH není obecně stanovena na pořízení všech osobních automobilů, ale kritériem pro to, zda se odpočet DPH uplatní či nikoliv, je právě způsob použití osobního automobilu jeho pořizovatelem.“*

[23] Jelikož k rozhodnutí Rady o tom, z jakých výdajů nelze daň odpočíst, předpokládanému v článku 176 první pododstavec směrnice 2006/112/ES, dosud nedošlo, je zákon o DPH v otázce výluky odpočtu daně u osobních automobilů zcela v souladu se směrnicí ze dne 22. 8. 2012 a není na místě použití tzv. nepřímého účinku, tedy nelze uznat nárok na odpočet z nákupu osobních automobilů v důsledku nesprávného, neúplného či nedokonalého procesu transformace právních předpisů EU do českého právního řádu. Stejného názoru byl i Nejvyšší správní soud, jenž citovaný rozsudek Městského soudu v Praze svým rozsudkem ze dne 29. 4. 2013, č. j. 5 Afs 62/2012-36, potvrdil.

[24] Nejvyšší správní soud odmítl rovněž námitku ohledně údajně diskriminačního charakteru § 75 odst. 2 zákona o DPH: *„Argumentace stěžovatele o diskriminačním charakteru § 75 odst. 2 zákona o DPH je tak zcela nepřipadná. Kasační soud neshledal žádné důvody, které by vedly k závěru, že předmětné ustanovení je ať už přímo či nepřímo diskriminační vůči subjektům z jiných členských států. Pokud by tomu tak bylo, mohla by být kasační námitka stěžovatele nepochybně úspěšná. Rozdíly, na které poukazuje stěžovatel ve svém podání, jsou však dány tím, že oblast fiskální politiky dosud nebyla na unijní úrovni harmonizována do té míry, aby případné výjimky z nároku na odpočet DPH byly ve všech členských státech Evropské unie stejné. I když se jedná o oblast, ve které Evropské unie disponuje sdílenou pravomocí, do doby než Rada stanoveným postupem přijme vhodná sblížující opatření, je třeba mít za to, že případné rozdíly v daňové oblasti v zásadě nejsou*

*v rozporu s právem Evropské unie. S tímto závěrem ostatně koresponduje samotné znění šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu, a výše uvedená judikatura Soudního dvora k čl. 176 odst. 2 směrnice 2006/112/ES, resp. čl. 17 odst. 6 druhého pododstavce šesté směrnice.“ Nejvyšší správní soud k tomu dále podotkl: „Nahlíženo optikou stěžovatele by za diskriminační a tedy rozporné se zásadou volného pohybu služeb bylo třeba nutně považovat všechny náklady, které způsobují rozdíly mezi cenami služeb v zahraničí a v České republice, mj. patrně i rozdíly ve stanovené minimální mzdě či odlišném daňovém zatížení v jednotlivých členských státech. V tomto ohledu proto nelze než souhlasit s názorem městského soudu, že v situaci, kdy je daňová legislativa v jednotlivých státech Evropské unie odlišná, představují z daňového pohledu výhodnější zahraniční předpisy pro tuzemské subjekty dovolenou podnikatelskou překážku, se kterou je do doby přijetí harmonizačních opatření se třeba vypořádávat. Ostatně, v krajním případě lze využitím volného pohybu a svobody usazování dosáhnout toho, že na postavení stěžovatele budou aplikovány výhodnější ustanovení některého ze zahraničních právních řádů.“*

[25] Stejnou otázkou se velice zevrubně zabýval na základě zcela totožných námitek (žalobce byl rovněž zastoupen Ing. Radkem Lančíkem) Nejvyšší správní soud také ve svém rozsudku ze dne 14. 6. 2012, č. j. 1 Afs 48/2012-39.

[26] Nejvyšší správní soud ve výše uvedeném rozhodnutí vycházel taktéž z čl. 17 odst. 2 a 6 šesté směrnice. Dále Nejvyšší správní soud vycházel z § 19 odst. 4 věty první zákona č. 588/1992 Sb. Samozřejmě Nejvyšší správní soud vycházel i z výše uvedeného ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH.

[27] Nejvyšší správní soud připomněl, že „podle konstantní judikatury Soudního dvora Evropské unie nárok na odpočet je jakožto nedílná součást mechanismu daně z přidané hodnoty základní zásadou vlastní systému DPH a nemůže být v zásadě omezen (viz rozsudky ze dne 21. března 2000, *Gabalfriša a další*, C-110/98 až C-147/98, *Recueil*, s. I-1577, bod 43; ze dne 8. ledna 2002, *Metropol a Stadler*, C-409/99, *Recueil*, s. I-81, bod 42, jakož i ze dne 26. května 2005, *Kretztechnik*, C-465/03, *Recueil*, s. I-4357, bod 33). Soudní dvůr rovněž v citovaných bodech výše uvedených rozsudků rozhodl, že podle zásad upravujících společný systém daně z přidané hodnoty se tato daň použije na každé výrobní nebo distribuční plnění a odpočte se přitom daň z přidané hodnoty, která zatěžuje přímo plnění na vstupu. Nárok na odpočet se uplatní okamžitě ve vztahu ke všem daním, které zatížily plnění uskutečněná na vstupu. Z toho vyplývá, že veškeré omezení nároku na odpočet daně z přidané hodnoty má dopad na úroveň daňové zátěže a musí být používáno podobně ve všech členských státech. Odchytky jsou tudíž povoleny pouze v případech výslovně stanovených šestou směrnicí (viz rozsudek ze dne 19. září 2000, *Amprafance a Sanofi*, C-177/99 a C-181/99, *Recueil*, s. I-7013, bod 34; výše uvedený rozsudek *Metropol a Stadler*, bod 42, jakož i rozsudek ze dne 11. prosince 2008, *Danfoss a AstraZeneca*, C-371/07, *Recueil*, s. I-0000, bod 26). Krom toho ustanovení, která stanoví odchytky od zásady nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, jež zaručuje neutralitu této daně, musejí být vykládána striktně (výše uvedený rozsudek *Metropol a Stadler*, bod 59).“

[28] Podle Nejvyššího správního soudu čl. 17 odst. 2 šesté směrnice „vyjadřuje výslovným a přesným způsobem zásadu, že osoba povinná k dani má nárok na odpočet částek, které jsou jí účtovány z titulu daně z přidané hodnoty za zboží, které je jí dodáno, nebo za služby, které jsou jí poskytnuty, pokud jsou toto zboží nebo služby použity pro účely jejich zdanitelných plnění.“

[29] Zásada nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je nicméně zmírněna derogačním ustanovením obsaženým v druhém pododstavci čl. 6 šesté směrnice, dle kterého mohou členské státy zachovat své právní předpisy ohledně vynětí z nároku na odpočet, které existovaly v době vstupu šesté směrnice v platnost, případně v době přistoupení nového členského státu, dokud Rada neurčí výdaje, které nezakládají uvedený nárok. Dále Nejvyšší správní soud poukázal na rozhodnutí Soudního dvora ve věci *C-414/07, Magoora*, kde je uvedeno, že je třeba mít za to, že zrušení vnitrostátních ustanovení v den vstupu šesté směrnice v platnost v dotčeném vnitrostátním právním řádu a jejich nahrazení jinými vnitrostátními ustanoveními v tentýž den jako takové neumožňuje předpokládat, že se dotčený členský stát vzdal použití vynětí z nároku na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené na vstupu. Taková legislativní změna jako taková neumožňuje ani dojít k závěru, že čl. 17 odst. 6 druhý pododstavec uvedené směrnice byl porušen, nicméně za podmínky, že tato změna nevedla od uvedeného data k rozšíření předchozích vnitrostátních vynětí.

[30] Dále Nejvyšší správní soud zdůraznil, že šestá směrnice stejně jako zákon o DPH jsou zbudovány na zásadě nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Pokud tedy zákon nestanoví jinak, je třeba vycházet z presumpce nároku na odpočet, čili u jakéhokoliv plnění, u kterého to zákon vysloveně nevylučuje, je možno odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu uplatnit.

[31] Nejvyšší správní soud také konstatoval, že „výjimky z nároku na odpočet v zákoně o dani z přidané hodnoty stanovil v rozhodné době (první čtvrtletí roku 2006) jeho § 75. Tedy pouze u plnění výslovně vyjmenovaných v tomto ustanovení neměl plátců nárok na odpočet. První věta § 75 odst. 2 vyjímá z nároku na odpočet daně při pořízení osobního automobilu, a to i formou finančního pronájmu. K tomuto omezení je nutno v souladu s judikaturou Soudního dvora přistupovat přísně restriktivně. Dle Nejvyššího správního soudu je „pořízením osobního automobilu“ nutno rozumět toliko pořízení osobního automobilu samotného, tedy plnění odpovídající kupní ceně osobního automobilu bez jakýchkoli dalších přírůžek. Dále je podstatné, že ustanovení § 75 v žádné své části výslovně neomezuje možnost odpočtu v případě daně z přírůžky nad úroveň ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu (tedy jinak řečeno z poplatku za finanční službu – finanční pronájem, která nemůže naplňovat pojem „pořízení osobního automobilu“). S odkazem na obecnou zásadu nároku na odpočet je pak tedy nutno § 75 zákona o dani z přidané hodnoty nutno vyložit tak, že nestanoví-li toto ustanovení výslovně výjimku z této zásady pro daň z přírůžky nad úroveň ceny bez daně, je možno u ní uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu, stejně jako tomu bylo podle právní úpravy předcházející. Na základě výše uvedeného lze tedy uzavřít, že zákon o dani z přidané hodnoty nerozšířil vynětí z nároku na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu obsažená v právní úpravě, která byla platná v době vstupu České republiky do Evropské unie, a § 75 odst. 2 cit. zákona proto neodporuje požadavkům stanoveným čl. 17 odst. 6 šesté směrnice. Jak předcházející úprava, tak úprava účinná od 1. 5. 2004 ze zásady nároku na odpočet vyjímaly toliko daň při pořízení osobního automobilu (a to i formou

*finančního pronájmu) a při technickém zhodnocení osobního automobilu, a to pouze za podmínky, že takový osobní automobil nebyl pořízen za účelem jeho dalšího prodeje (a to i formou finančního pronájmu) či vývozu. Ve všech ostatních případech bylo možno nárok na odpočet daně na vstupu uplatnit.“*

[32] Nejvyšší správní soud tedy na základě výše uvedeného zcela jednoznačně dospěl k závěru, že samotné ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH v rozhodném znění nebylo v rozporu s úpravou obsaženou v šesté směrnici. S uvedenými argumenty i závěry Nejvyššího správního soudu se **zdejší soud plně ztotožnil**.

[33] Vzhledem ke skutečnosti, že bylo dle soudu postaveno na jisto, že vnitrostátní právní úprava nebyla v rozporu s úpravou obsaženou v šesté směrnici, považuje soud za zcela nadbytečné zabývat se dále argumentací žalobce týkající se otázky přednostní aplikovatelnosti komunitárního práva před právem vnitrostátním.

[34] Žalobní námitka, že ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH není v souladu s unijním právem, tudíž není důvodná; správní orgány postupovaly správně, když žalobci nepřiznaly snížení daňové povinnosti na DPH v důsledku uplatněných odpočtů na vstupu při nákupu osobních automobilů.

[35] Zdejší soud nadto dodává, že v tomto soudním řízení neposuzoval soud otázku oddělitelnosti plnění z pohledu uplatnění DPH v rámci finančního leasingu u samotné kupní ceny osobního automobilu a přírážky nad úroveň vstupní ceny bez daně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2015, č. j. 1 Afs 18/2015-35, nebo rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 2. 2. 2015, č. j. 15Af 88/2011-53), jelikož, jak vyplývá z předložené spisové dokumentace, tak v posuzovaném daňovém řízení nebyly předmětné automobily pořízeny formou finančního pronájmu (leasingu) a tedy takový postup soudu nebyl v dané věci potřebný (a ostatně ani vůbec možný) – srov. např. Sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 19. 3. 2013, č. j. 407125/13/3301-24802-707801 a č. j. 407141/13/3301-24802-707801 a další dokumenty založené v předložené spisové dokumentaci.

[36] Jelikož jiné žalobní námitky žalobce neuplatnil a soud nezjistil žádné vady napadených rozhodnutí, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, nezbyvá než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.

## V. Shrnutí a náklady řízení

[37] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým byla odvolání žalobce zamítnuta, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.

[38] Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení

před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

**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 u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 26. listopadu 2015

JUDr. Jaroslava Skoumalová  
předsedkyně senátu