



**ČESKÁ REPUBLIKA**

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: Dřevařská a lesnická společnost, s.r.o.**, IČ 62740407, se sídlem Roháčova 188/37, Praha 3, zastoupeného Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem se sídlem Divadelní 4, Brno, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 9.8.2011, č.j. 6822/11-1300-501078,

**t a k t o :**

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 9.8.2011, č.j. 6822/11-1300-501078, **se pro nezákonnost z r u š u j e** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **p o v i n e n zaplatit** žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **11 712,-Kč** do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

**O d ů v o d n ě n í:**

Žalobce se v žalobě podané v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí původně žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „původně žalovaný“) ze dne 9.8.2011, č.j. 6822/11-1300-501078, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Mostě ze dne 11.2.2011, č.j. 22011/11/206911503393, jímž byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2010 ve výši 165 124,- Kč. Současně se žalobce domáhal zrušení výše uvedeného platebního výměru.

Na tomto místě je třeba uvést, že dne 1.1.2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. S ohledem na tuto skutečnost se ve smyslu ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), ve spojení s ust. § 5 a § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě od 1.1.2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem bez dalšího stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně.

Žalobce v žalobě uvedl, že v daňovém přiznání za zdaňovací období říjen 2010 uplatnil odpočet DPH na vstupu ve výši 626 749,- Kč (žalobce uvedl nesprávně částku odpočtu – dle správního spisu jde o spornou částku odpočtu ve výši 572 429,- Kč – pozn. soudu) u osobních automobilů pořizovaných formou finančního leasingu. Jednalo se o odpočet DPH u leasingových splátek a u kupní ceny při odkupu po skončení finančního leasingu. Na základě postupu k odstranění pochybností správce daně vydal platební výměr, v němž k uvedenému odpočtu nepřihlédl a vyměřil žalobci daň. Dle žalobce klíčovou otázkou při posouzení daného případu je otázka aplikovatelnosti vnitrostátní úpravy obsažené v ustanovení § 75 odst. 2 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). 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 dani z přidané hodnoty.

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.

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 dani z přidané hodnoty 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.

Žalobce uvedl, že z článku 17 odst. 6 šesté směrnice vyplývá pro Českou republiku právo zachovat vynětí z nároku na odpočet daně z přidané hodnoty 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 dani z přidané hodnoty 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. Žalobce trval na tom, že měl mít po 1.5.2004 nárok na odpočet DPH na vstupu u přírážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu, jak to platilo do 30.4.2004.

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. Dospěl k závěru, že dle jeho názoru při rozšíření vyloučení odpočtu DPH na vstupu o přírážku nad úroveň vstupní ceny u finančního leasingu osobního automobilu takové podmínky splněny nebyly.

V případě, že by se soud neztotožnil se závěrem žalobce, že ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty 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.

Původně žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu.

Původně žalovaný zdůraznil, že přestože na základě zákona č. 87/2009 Sb., kterým se mění zákon o dani z přidané hodnoty s účinností od 1.4.2009, bylo zrušeno ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, podle něhož plátce daně neměl nárok na odpočet daně při pořízení osobního automobilu, nemůže to s ohledem na znění přechodných ustanovení na posouzení věci nic změnit. Dle čl. II přechodných ustanovení zák. č. 87/2009 Sb. se v případech, kdy auto bylo předáno do užívání budoucímu nabyvateli před dnem účinnosti novely, použijí dosavadní právní předpisy. Žalobcem byly všechny předmětné automobily, u nichž se domáhal odpočtu DPH na vstupu, pořízeny před účinností zák. č. 87/2009 Sb.

Původně žalovaný zdůraznil, že dle jeho názoru obsah ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty 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. Výslovně uvedl, že ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty neobsahuje ani zákaz odpočtu DPH ve vztahu k přírážce nad úroveň vstupní ceny osobního automobilu. Dle původně žalovaného tak není § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty 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.

Původně 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. Trval na tom, že žalobou napadené rozhodnutí je plně přezkoumatelné.

Na vyjádření původně žalovaného reagoval žalobce replikou, ve které opět zdůraznil, že nesouhlasí s názorem původně žalovaného, že po přistoupení k Evropské unii nedošlo

oproti úpravě účinné do té doby k rozšíření výjimek z nároku na odpočet DPH na vstupu. Dle jeho názoru došlo k rozšíření právě o vyloučení možnosti uplatnění odpočtu DPH na vstupu u přírážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu. Proto žalobce trval na tom, že ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty je pro rozpor se šestou směrnicí neaplikovatelné.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť původně žalovaný ani žalobce se po řádném poučení, že mohou vyslovit nesouhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřili.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobce ve svém daňovém přiznání za zdaňovací období říjen 2010 uplatnil odpočet DPH na vstupu ve výši 572 429,- Kč u osobních automobilů pořizovaných formou finančního leasingu. Jednalo se o odpočet DPH u leasingových splátek a u kupní ceny při odkupu po skončení finančního leasingu. Na základě postupu k odstranění pochybností správce daně vydal platební výměr, v němž k uvedenému odpočtu nepřihlédl a vyměřil žalobci daň. Původně žalovaný postup správce daně žalobou napadeným rozhodnutím potvrdil s tím, že předmětná záležitost byla správcem daně zcela správně posouzena dle ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty.

Zásadní otázkou v daném případě je, zda právní úprava obsažená v ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty je v souladu se šestou směrnicí či nikoliv. Touto otázkou se velice zevrubně zabýval na základě zcela totožných námitek (žalobce byl rovněž zastoupen Ing. R. L.) Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 14.6.2012, č.j. 1 Afs 48/2012-39.

Nejvyšší správní soud ve výše uvedeném rozhodnutí vycházel z čl. 17 odst. 2 a 6 šesté směrnice, ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (Úř. věst. L 102, s. 18; Zvl. vyd. 09/01, s. 23), kde je uvedeno:

2. Jsou-li zboží a služby použity pro účely jejích zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpočíst od daně, kterou je povinna odvést:
- a) daň z přidané hodnoty, která je splatná nebo byla odvedena za zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani; (...).

6. Nejpozději do čtyř let ode dne, kdy tato směrnice vstoupí v platnost, rozhodne Rada jednomyslně na návrh Komise o tom, jaké výdaje nelze odpočíst od daně z přidané hodnoty. Daň z přidané hodnoty nebude za žádných okolností odpočitatelná z výdajů, které nejsou přísně provozními výdaji, jako například výdaje na luxusní zboží, na zábavu a reprezentaci. Dokud výše uvedená pravidla nevstoupí v platnost, mohou členské státy zachovat veškerá vynětí obsažená ve svých vnitrostátních předpisech v době vstupu této směrnice v platnost.

Dále Nejvyšší správní soud vycházel z § 19 zákona č. 588/1992 Sb., kde v odst. 4 věty první je uvedeno, že plátce nemá nárok na odpočet daně při nákupu osobního automobilu, a to i formou finančního pronájmu, při technickém zhodnocení osobního automobilu a při nákupu vratných lahví.

V odst. 5 citovaného ustanovení je konstatováno, že odstavec 4 se nevztahuje na nákup osobních automobilů za účelem jejich dalšího prodeje, a to i formou finančního pronájmu, pokud je uskutečňován plátcem. Odstavec 4 se nevztahuje rovněž na nákup osobních automobilů a vratných lahví určených na vývoz, pokud je uskutečňován plátcem.

Podle odst. 6 uvedeného ustanovení má plátce nárok na odpočet daně z přírážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu.

Samozřejmě Nejvyšší správní soud vycházel i z § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, kde je zakotveno, že plátce nemá 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.

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, *Gabalfa 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. Odchyly 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 odchyly 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).“*

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.“

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.

Dále Nejvyšší správní soud zdůraznil, že šestá směrnice stejně jako zákon o dani z přidané hodnoty 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.

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 plátcе nárok na odpočet.

Prvá 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.“*

Nejvyšší správní soud tedy na základě výše uvedeného zcela jednoznačně dospěl k závěru, že samotné ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty 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.

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.

Na tomto místě soud podotýká, že výklad vnitrostátních předpisů za účelem určení jejich obsahu v době přistoupení nového členského státu a stanovení, zda tyto předpisy měly po vstupu šesté směrnice v účinnost za důsledek rozšíření stávajících vynětí z možnosti odpočtu DPH na vstupu, je v zásadě věcí soudu členského státu (viz rozsudek *C-409/99, Metropol a Stadler*, či rozsudek *C-414/07, Magoora*). Podle Soudního dvora vnitrostátním soudům přísluší vyložit v co největším možném rozsahu své vnitrostátní právo ve světle znění a účelu šesté směrnice, aby bylo dosaženo výsledků jí sledovaných, s tím, že upřednostní výklad vnitrostátních pravidel, který je co nejvíce v souladu s tímto cílem, aby se dospělo k řešení, jež je slučitelné s ustanoveními uvedené směrnice.

Touto optikou posuzoval 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. Při zachování maximálního respektu k úpravě obsažené v šesté směrnici, ale zároveň i k vnitrostátní úpravě, dospěl soud k závěru, že je nutno tato plnění posoudit jako dvě oddělená plnění, kdy z hlediska odpočtu DPH na vstupu budou tato plnění mít odlišný režim. K tomuto závěru dospěl soud i přes úpravu obsaženou v ustanovení § 4 odst. 3 písm. g) zákona o dani z přidané hodnoty, kde je konstatováno, že se finanční pronájem posuzuje obdobně jako dodání zboží nebo převod nemovitosti. Za účelem eurokonformního výkladu ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty nezbývá než odhlédnout v případech, na které se § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty vztahuje, od výše citované úpravy obsažené v § 4 odst. 3 písm. g) zákona o dani z přidané hodnoty a považovat v případě finančního leasingu cenu osobního automobilu a přírážku nad úroveň vstupní ceny bez daně z pohledu DPH za dvě samostatná plnění.

Následně se soud zabýval otázkou, zda daňové orgány vyložily ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty výše uvedeným způsobem, tedy tak, že je možno uplatnit nárok na odpočet daně z přírážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu.

Z porovnání obsahu správního spisu a žalobcem podaného přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2010 vyplývá, že žalobce uplatnil ve svém daňovém

přiznání odpočet DPH z celých částek, které uhradil poskytovateli finančních leasingů na jednotlivé osobní automobily. Oproti tomu z protokolu o ústním jednání ve věci sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 21.1.2011, č.j. 4041/11/206933507330, a ze samotných platebních výměrů vyplývá, že správce daně nezohlednil vůbec, tedy ani ve vztahu k přírážce nad úroveň vstupní ceny, možnost odpočtu DPH na vstupu u částek uhrazených žalobcem v rámci finančního leasingu. Z uvedeného vyplývá, že daňové orgány nepostupovaly v souladu s výše nastíněným eurokonformním výkladem ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty a neumožnily žalobci uplatnit odpočet DPH ve vztahu k přírážce nad úroveň vstupní ceny u finančního leasingu osobního automobilu. V této skutečnosti spatřuje soud nezákonnost ve smyslu § 78 odst. 1 s.ř.s. Na závěru, že danou věc daňové orgány posoudily nesprávně, nemůže nic změnit ani skutečnost, že přírážka nad úroveň vstupní ceny automobilu bez DPH nebyla ze strany poskytovatele finančního leasingu samostatně účtována a nebyla vyčíslena v daňových dokladech. Doklady předložené žalobcem v rámci daňového řízení, tedy zejména samotné leasingové smlouvy, dohody o úhradách a splátkové kalendáře, obsahují údaje v podobě výše vstupní ceny automobilu, výše souhrnu částek uhrazených ve splátkách bez pojištění a výše zálohy na kupní cenu předmětu leasingu, ze kterých lze matematicky vyčíslit výši předmětné přírážky nad úroveň vstupní ceny.

S ohledem na výše uvedené soud uzavřel, že žalobou napadené rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem je zatíženo nezákonností ve smyslu § 78 odst. 1 s.ř.s., a proto soud toto rozhodnutí původně žalovaného dle § 78 odst. 4 s.ř.s. ve výroku ad I. zrušil pro nezákonnost a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení bude pak správní orgán podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem, který byl vysloven v tomto zrušujícím rozsudku.

S přihlédnutím k judikatuře Nejvyššího správního soudu zabývající se charakterem odvolacího řízení v daňovém řízení (např. rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.11.2009, č.j. 1 Aps 2/2008-76) soud nepřistoupil ke zrušení i platebního výměru, neboť danou nezákonnost je možno odstranit v rámci odvolacího řízení.

Žalobce byl v projednávané věci plně úspěšný, a proto soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. uložil žalovanému povinnost zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení o žalobě ve výši 11 712,- Kč, která se skládá z částky 3 000,- Kč odpovídající soudnímu poplatku, z částky 6 300,- Kč za 3 úkony právní služby po 2 100,- Kč poskytnuté zástupcem Ing. Radkem Lančíkem [převzetí věci, podání návrhu a podání repliky podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném do 31.12.2012], z částky 900,- Kč za s tím související tři paušály po 300,- Kč a z částky 1 512,- Kč odpovídající 21% DPH, kterou byl zástupce žalobce podle zvláštního právního předpisu povinen odvést z odměny za zastupování a náhrad, jež byly vyjmenovány.

**Poučení:** 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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](http://www.nssoud.cz).

V Ústí nad Labem dne 2. února 2015

**JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.**  
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:  
*Iva Tovarová*