



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudců JUDr. Hany Pipkové a JUDr. Marcely Rouskové v právní věci žalobce: **AT CAR, s. r. o., IČO: 250 53 582**, se sídlem Kladno, Gen. Klapálka 2810, zastoupen Mgr. Davidem Kroftou, advokátem v Praze 1, Újezd 450/40, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti dvanácti rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze ze dne 3. 11. 2011, č. j. 5395/11-1300-202512, č. j. 5396/11-1300-202512, č. j. 5397/11-1300-202512, č. j. 5398/11-1300-202512, č. j. 5399/11-1300-202512, č. j. 5400/11-1300-202512, č. j. 5401/11-1300-202512, č. j. 5402/11-1300-202512, č. j. 5403/11-1300-202512, č. j. 5404/11-1300-202512, č. j. 5405/11-1300-202512 a č. j. 5406/11-1300-202512,

t a k t o:

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se včas podanou žalobou dne 7. 12. 2011 domáhal u Městského soudu v Praze zrušení dvanácti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze (dále jen „odvolací orgán“), jimiž byla zamítnuta jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům, vydaným Finančním úřadem v Kladně (dále jen „finanční úřad“) na daň z přidané hodnoty za měsíce leden až prosinec 2008.

V dodatečných daňových přiznáních za tato období vykázal žalobce nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu při nákupu osobních automobilů, určených k hlavnímu předmětu podnikání žalobce, tj. k jejich pronájmu. Na základě výsledků vytýkacího řízení

vyměřil finanční úřad žalobci daň z přidané hodnoty odlišně oproti změně daňové povinnosti při podání daňového přiznání, neboť dospěl k závěru, že uplatněním odpočtu daně z přidané hodnoty u nakoupených osobních automobilů žalobce porušil ustanovení § 75 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rok 2008 (dále též „zákon o DPH“). Odvolací orgán v napadených rozhodnutích odmítl argumenty žalobce o neslučitelnosti citovaného ustanovení s unijním právem, konkrétně se směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty, neboť její článek 17 odst. 6 opravňuje členské státy zachovat veškerá vyloučení a omezení nároku na odpočet daně ke dni přistoupení ke Společenství, což je právě tento případ. S poukazem na existující rozdíly v oblasti úpravy daně z přidané hodnoty mezi členskými státy odmítl rovněž údajnou diskriminaci české vnitrostátní úpravy. Odvolací orgán rovněž uvedl, že jeho pravomoc je striktně vymezena zákonem a ačkoli má Smlouva o fungování Evropské unie přednost před zákonem, správní orgán nemůže rozhodnout o nepoužití zákona.

Žalobce nezpochybnil, že správní orgány postupovaly v souladu s § 75 odst. 2 zákona o DPH, toto ustanovení je však podle jeho názoru v rozporu se směrnicí 2006/112/ES. Ani její článek 176 odst. 2 nelze vykládat neomezeně široce, nýbrž musejí být splněny podmínky článku 177 odst. 1 směrnice 2006/112/ES, podle něž mohou členské státy omezit nárok na odpočet daně formou částečného nebo úplného vyloučení některého či veškerého investičního nebo jiného majetku pouze po konzultaci s výborem pro DPH a z důvodu hospodářského cyklu, tedy toliko na vymezené období. Skutečnost, že toto ustanovení bylo součástí právního řádu České republiky již v době přistoupení ke Společenství, však neznamená, že i poté zůstalo platným a jeho aplikace nebyla v důsledku nepřímého účinku směrnice 2006/112/ES a dalších unijních norem vyloučena.

Ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH jednak odporuje hlavnímu cíli směrnice 2006/112/ES, jímž je harmonizace a neutralizace různých vnitrostátních opatření narušujících hospodářskou soutěž, jednak má na úrovni primárních svobod zaručených unijním právem diskriminační charakter. Jestliže subjekt se sídlem v ČR pronajímá osobní automobily, mohou jeho služeb využívat i občané ostatních členských států. Pokud vnitrostátní norma takovému subjektu neumožní u osobních automobilů pořízených za účelem jejich pronájmu třetím osobám odpočíst DPH na vstupu, dopouští se znevýhodnění jeho postavení na trhu vůči ostatním subjektům se shodným či podobným předmětem podnikání z jiných členských států, kde tato možnost existuje. Žalobce je podle svého názoru vzhledem k předmětu svého podnikání nepochybně osobou, která je na základě čl. 167 a násl. směrnice 2006/112/ES oprávněna k odpočtu daně, neboť splňuje Směrnicí stanovená kritéria, když nabývá osobní automobily za účelem jejich pronájmu třetím osobám a také – poté, kdy vozidlo již není vhodné k pronájmu – jejich následného prodeje.

Žalobce proto navrhl, aby soud všechna napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Odvolací orgán ve svém vyjádření zopakoval argumentaci obsaženou v napadeném rozhodnutí a doplnil, že ustanovení § 177 Směrnice, jehož se žalobce dovolává, na věc nedopadá, neboť Rada dosud nepřijala žádné rozhodnutí podle článku 176 směrnice 2006/112/ES. Ustanovení § 75 odst. 2 zákona o DPH je podle názoru odvolacího orgánu v souladu s unijním právem, k čemuž podotkl, že zboží, u kterého je vyloučen odpočet, je vnitrostátním zákonem dostatečně konkretizováno; výluka odpočtu DPH není obecně stanovena na pořízení všech osobních automobilů. Kritériem pro to, zda se odpočet DPH uplatní či nikoliv, je způsob použití osobního automobilu jeho pořizovatelem.

Odvolací orgán ve svém vyjádření ze dne 24. 1. 2012 navrhl žalobu zamítnout a odkazoval na odůvodnění svých žalobou napadených rozhodnutí ze dne 3. 11. 2011.

K osobě žalovaného je třeba uvést, že v době vydání žalobou napadených rozhodnutí přezkoumávala rozhodnutí finančních úřadů vydaná ve správním řízení Finanční ředitelství [§ 9 písm. c) zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech]. Podle § 7 písm. a) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, jímž byl zákon č. 531/1990 Sb. ke dni 1. 1. 2013 zrušen, vykonává působnost správního orgánu nejbližší nadřízeného finančním úřadům, a tedy i rozhoduje o podaných odvoláních, Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně. Působnost k rozhodování o odvolání v posuzované věci tak v průběhu řízení o žalobě přešla z Finančního ředitelství v Praze na Odvolací finanční ředitelství, na které tak přešlo rovněž postavení žalovaného.

Městský soud v Praze ve věci rozhodl bez jednání, neboť k výzvě soudu podle § 51 odst. 1 soudního řádu správního oba účastníci řízení souhlasili s takovýmto postupem soudu.

Městský soud v Praze posoudil věc takto:

Městský soud v Praze posoudil napadené rozhodnutí podle § 75 soudního řádu správního, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, jakož i řízení, které mu předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že správní orgány postupovaly v souladu s § 75 odst. 2 zákona o DPH ve znění účinném pro rok 2008, když neuznaly žalobcem uplatněný odpočet daně, liší se však v náhledu na to, zda je toho ustanovení v souladu unijním právem, konkrétně se směrnicí 2006/112/ES.

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.

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).

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 členskými státy 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 „[p]o 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.

Zdejší soud se již v rozsudku ze dne 22. 8. 2012, č. j. 11Af 62/2011 – 41, zabýval obsahově totožnou žalobou nynějšího žalobce proti dodatečným platebním výměrům za dřívější zdaňovací období, 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.“

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 zdejšího soudu svým rozsudkem č. j. 5 Afs 62/2012 - 36 ze dne 29. 4. 2013 potvrdil.

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 vypořádat. 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.“

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 dani z přidané hodnoty v důsledku uplatněných odpočtů na vstupu při nákupu osobních automobilů. Jelikož jiné žalobní námitky žalobce neuplatnil a soud nezjistil žádné vady napadených rozhodnutí, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, nezbývá než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 2 soudního řádu správního zamítnout.

Výrok o náhradě nákladů řízení soud opřel o ustanovení § 60 odst. 1 soudního řádu správního a contrario, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému správnímu orgánu 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 30. ledna 2015

**JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu**

za správnost vyhotovení:
Simona Štěpinová