ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **Ing. Z. G.,** zastoupen JUDr. Zbyhněvem Zubkem, advokátem se sídlem Vendryně 720, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě,** se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 4. 2012, č. j. 22 Af 13/2010 – 41,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobce - Ing. Z. G. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 4. 2012, č. j. 22 Af 13/2010 – 41, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud v Ostravě (dále též „krajský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 23. 4. 2012, č. j. 22 Af 13/2010 – 41, zamítl žalobu Ing. Z. G., kterou se žalobce domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (dále jen „finanční ředitelství či žalovaný“) ze dne 21. 12. 2009, č. j. 7612/09-1301-800439, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Třinci (dále jen „správce daně“) ze dne 21. 5. 2009, č. j. 55386/09/364910806128, na daň z přidané hodnoty (dále také „DPH“) za 4. čtvrtletí roku 2008 (dále též „rozhodné období“), kterým byla žalobci vyměřena DPH – vlastní daňová povinnost ve výši 53.348 Kč namísto žalobcem vyčísleného a požadovaného nadměrného odpočtu ve výši 26.534 Kč (žalobci nebyl uznán uplatněný odpočet DPH ve výši 79.816 Kč z pořízení osobního automobilu).

Krajský soud nejprve z obsahu podané správní žaloby vymezil žalobní body a výslovně uvedl, že se nezabýval čtvrtým žalobním bodem. Je tomu tak proto, že otázka přímé aplikovatelnosti směrnic ve vztahu daňový subjekt – stát není předmětem sporu mezi účastníky řízení, neboť ani žalovaný nezpochybňuje ustálený závěr o možnosti přímé aplikovatelnosti směrnic v takových vztazích, jak byl mnohokrát odvozen v žalobcem uvozované judikatuře. Žalobci však nelze přisvědčit v pátém žalobním bodu, v němž namítá, že žalovaný řádně neodůvodnil, zda ust. § 75 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodné období (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) je, či není plně v souladu s Šestou směrnicí Rady 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 „6. Směrnice nebo Šestá směrnice“), že neargumentoval konkrétními skutečnostmi, proč a z jakých důvodů není toto ustanovení v rozporu s čl. 17 6. Směrnice a že se nijak nevypořádal s námitkou přímého účinku 6. Směrnice. Žalovaný se naopak s namítanými skutečnostmi vypořádal, a to na str. 4 - 5 napadeného rozhodnutí a jím vyslovená úvaha je zcela jasná a srozumitelná. Žalovaný zřetelně uvedl, že: a) za rozpornou s čl. 17 odst. 6 Šesté směrnice by považoval jen takovou vnitrostátní úpravu, která by po vstupu České republiky do Evropské unie rozšiřovala odchylky od čl. 17 Šesté směrnice, b) že ust. § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty takto rozšiřujícím ustanovením není, když stejná úprava platila i před vstupem České republiky do Evropské unie, a c) že otázka stanovení základu DPH při finančním pronájmu je otázkou zcela samostatnou, která při řešení otázky uplatnění odpočtu DPH u samotné vstupní ceny nemůže mít vliv. Pokud pak žalobce formuloval svou výtku (pátý žalobní bod) zcela obecně (neuvedl, co mu na úvaze žalovaného není jasné a s čím nesouhlasí), krajský soud naopak konstatuje, že předmětnou úvahu považuje za jasnou, srozumitelnou a správním soudem přezkoumatelnou. Žalobci nelze přisvědčit ani v druhém žalobnímu bodu, v němž uvádí, že „zmrazující klauzule“ obsažená v čl. 17 odst. 6 Šesté směrnice dává možnost státům zachovat si dosavadní výjimky jen na dobu 4 let od původní účinnosti 6. Směrnice, tj. nejdéle do 23. 5. 1981. Je tomu tak proto, že přímo z tohoto ustanovení 6. Směrnice vyplývá, že dokud uvedená pravidla nevstoupí v platnost, mohou členské státy zachovat veškerá vynětí obsažená ve svých vnitrostátních předpisech v době vstupu této směrnice v platnost. Tomu, že je tato žalobní výtka lichá svědčí jednak okolnost, že předpokládané rozhodnutí Rady nebylo vydáno, což potvrzuje i judikatura Soudního dvora Evropských společenství (dále jen „ESD“) ve věci C-409/99 Metropol a Stadler, ale i dikce Směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty (dále též „112. Směrnice“). Důvodným není ani první žalobní bod, když rozhodným pro posouzení odlišnosti nové právní úpravy daně z přidané hodnoty (účinné od 1. 5. 2004) oproti zákonu č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), není doslovný text těchto zákonů, členění zákonné úpravy ani nahrazení starého zákona novým, ale výlučně věcný obsah původního a nového ustanovení zákona. Krajský soud v tomto směru došel k závěru, že stará i nová právní úprava neobsahovaly možnosti uplatnění odpočtu DPH u nákupu osobního automobilu při nevyužití služeb finančního pronájmu (§ 19 odst. 4 a 5 ZDPH a § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty) a jsou obsahově totožné. Odpočet, který si uplatňoval žalobce není možný podle nové právní úpravy a nebyl možný ani podle zákona č. 588/1992 Sb. (žalobce nevyužil služeb finančního pronájmu). Pokud pak žalobce poukazuje na odlišnost při koupi osobního automobilu formou finančního pronájmu podle staré a nové právní úpravy, tato

okolnost není v posuzované věci rozhodná. Je tomu tak proto, že jde o případy skutkově odlišné. Otázka využití služeb finančního pronájmu (a možného odpočtu u této služby) je nadto otázkou samostatně oddělitelnou při nákupu osobního vozidla, která v posuzované věci žalobce nehraje žádnou roli. Je tomu tak proto, že žalobcem uplatněný odpočet se netýkal odpočtu DPH u finančního pronájmu (služeb), ale u prostého nákupu osobního automobilu. Uvedené platí tím spíše, že žalobce služeb finančního pronájmu vůbec nevyužil. Z uvedených důvodů se krajský soud nezabýval ani žalobcem vznášenou otázkou, zda nepřevzetí úpravy obsažené v § 19 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty představuje porušení čl. 17 odst. 6 Šesté směrnice. Je tomu tak proto, že by k tomu byl povolán jen tehdy, pokud by se žalobce domáhal odpočtu daně právě z oné přirážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu. Tak tomu ale pro nevyužití této služby v projednávané věci nebylo. Jelikož krajský soud došel k závěru, že ust. § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty představuje po obsahové stránce „starou“ či „dosavadní“ vnitrostátní odchylku (která zde byla před vstupem České republiky do Evropské unie) od čl. 17 odst. 1 a 2 Šesté směrnice, došel k závěru, že se nejedná o odchylku „novou“, přijímanou členským státem až po vstupu 6. Směrnice pro něj v platnost, což znamená, že ani čl. 17 odst. 7 Šesté směrnice není na posuzovaný případ aplikovatelný. Z těchto důvodů krajský soud nepřisvědčil ani třetímu žalobnímu bodu. Pokud pak žalobce poukazoval na rozsudek ESD ve věci sp. zn. C-228/05 Stradasfalti, tento poukaz není případný. ESD se v této věci nezabýval výkladem ustanovení čl. 17 odst. 6, ale čl. 17 odst. 7 Šesté směrnice.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalobce jako stěžovatel (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, kterou opřel o důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy pro nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Stěžovatel především souhlasí s krajským soudem, že čl. 17 odst. 6 Šesté směrnice předpokládá přijetí rozhodnutí Rady do 4 let (tzn. do r. 1981) a že se tak dodnes nestalo, což vyplývá nejen z judikatury ESD, tak i z čl. 176 Směrnice č. 112. Vznáší však otázku, zda skutečně Česká republika vynětí po 1. 5. 2004 zachovala nebo rozšířila.

Nesouhlasí však již se závěrem krajského soudu, že právní úprava odpočtu DPH z ceny osobního automobilu účtované prodejcem podle § 19 odst. 4 a 5 ZDPH - při nevyužití služeb finančního pronájmu – je totožná jako úprava odpočtu DPH podle § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty a že takový odpočet nebyl možný ani před 1. 5. 2004, ani po tomto datu. Stejně tak nesouhlasí se závěrem, že odpočet DPH z ceny pořízeného osobního automobilu při využití služeb finančního pronájmu je věcně oddělitelný a posuzovatelný samostatně od otázky odpočtu DPH při pořízení osobního automobilu bez využití služeb finančního pronájmu.

Má za to, že je tomu tak již s poukazem na dikci ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty a dikci § 19 odst. 4 a 5 ZDPH. Rozdílnost právní úpravy je totiž patrná na první pohled z dikce těchto ustanovení. Česká republika po 1. 5. 2004 rozšířila omezení nároku na odpočet DPH, když z nároku na odpočet DPH na vstupu při pořízení osobního automobilu a při jeho technickém zhodnocení „nově“ vyloučila přirážku nad úroveň vstupní ceny bez DPH u finančního pronájmu osobního automobilu (§ 19 odst. 6 ZDPH). Česká republika si tedy nezachovala veškerá vynětí obsažená ve svých předpisech

ke dni přistoupení, když právě svou výjimku rozšířila o vyloučení odpočtu daně na vstupu u přirážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu. Jinými slovy vyjádřeno, Česká republika po 1. 5. 2004 v rozporu s čl. 17 odst. 6 Šesté směrnice přijala přísnější opatření při uplatňování nároku na odpočet DPH na vstupu, když z nároku na odpočet DPH při pořízení osobního automobilu a při jeho technickém zhodnocení „nově“ vyloučila přirážku nad úroveň vstupní ceny bez DPH.

Z uvedeného vyplývá, že ust. § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty není v souladu s čl. 17 odst. 6 Šesté směrnice, neboť Česká republika zákaz odpočtu s přistoupením k Evropské unii rozšířila. Uvedené platí tím spíše, pokud tento zákaz odpočtu u osobních automobilů není v 6. Směrnici uveden. Pokud tedy byl zákon o dani z přidané hodnoty (§ 75 odst. 2) přijat v rozporu s čl. 17 odst. 6 Šesté směrnice, nelze toto ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty vůbec aplikovat. Z uvedených důvodů bylo proto nezbytné (při absenci legálního ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty), aby byl uplatněný nárok posuzován podle 6. Směrnice, či směrnice Rady č. 112. Z uvedených důvodů má za to, že jím uplatněný odpočet byl v souladu se zákonem.

Žalovaný považuje rozsudek krajského soudu za souladný se zákonem a vznesenou kasační stížnost za nedůvodnou. Má za to, že ust. § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty není v rozporu s čl. 17 Šesté směrnice, resp. že přijatá právní úprava zákona o dani z přidané hodnoty s účinností od 1. 5. 2004 je zcela v souladu s čl. 17 odst. 6 Šesté směrnice. V podrobnostech pak odkazuje na žalobou napadené rozhodnutí a vyjádření ke správní žalobě. Pokud jde o poukazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2009, č. j. 5 Afs 53/2009 - 63, tak tento se týká dodatečně stanovené daně v nesprávné výši a následného vzniku nároku na úrok z přeplatku. Nikterak tedy nesouvisí s daným případem. Žalovaný má za to, že v projednávané věci není důvodu k přímé aplikaci čl. 17 odst. 1 a 2 Šesté směrnice a navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Z obsahu předloženého správního spisu vyplývá, že si stěžovatel v rámci daňového přiznání k DPH za 4. čtvrtletí roku 2008 mimo jiné uplatnil nárok na odpočet DPH z pořízení osobního automobilu pro svou ekonomickou činnost ve výši 79.816 Kč. Správce daně pak po provedeném vytýkacím řízení mimo jiné právě tento stěžovatelem uplatněný nárok posoudil jako neoprávněný, resp. uplatněný v rozporu se zákonem o dani z přidané hodnoty. Z tohoto důvodu stanovil stěžovateli daň – vlastní daňovou povinnost ve výši 53.348 Kč, namísto stěžovatelem vyčísleného a požadovaného nadměrného odpočtu ve výši 26.534 Kč (platební výměr ze dne 21. 5. 2009, č. j. 55386/09/364910806128). Tento platební výměr správce daně napadl stěžovatel odvoláním, v němž se domáhal, aby jeho nárok byl posouzen podle Šesté směrnice, jejíž přímé účinnosti se domáhal. Poukazoval přitom na skutečnost, že ke dni 1. 4. 2009 byl novelou zákona o dani z přidané hodnoty zrušen zákaz pro uplatnění si odpočtu DPH při pořízení (nákupu) osobního automobilu. Podané odvolání žalovaný neshledal opodstatněným, a proto jej zamítl. Zamítavé rozhodnutí

žalovaného ze dne 21. 12. 2009, č. j. 7612/09-1301-800439, napadl stěžovatel správní žalobou, kterou krajský soud zamítl svým rozsudkem ze dne 23. 4. 2012, č. j. 22 Af 13/2010 – 41. Právě proti tomuto rozsudku krajského soudu směřuje nyní Nejvyšším správním soudem projednávaná kasační stížnost.

Nejvyšší správní soud předesílá, že je kasačním soudem oprávněným rozhodovat o mimořádných opravných prostředcích (kasačních stížnostech) vůči pravomocným rozhodnutím krajských soudů (Městského soudu v Praze) vydaných na úseku správního soudnictví. To znamená, že při své činnosti především posuzuje zákonnost napadených rozhodnutí těchto soudů. Uvedené však neznamená, že bude zodpovídat hypoteticky vznesené otázky účastníků řízení, či posuzovat věc z hlediska pravidel chování (dispozic právních norem), které nedopadají na meritum posuzované věci. Je pak především povinností účastníků řízení, resp. jejich zástupců, aby tito v tomto směru řádně uvedli, jaké závěry správních soudů považují za nezákonné či nicotné a k tomuto po té vznesli relevantní skutkové a právní argumenty (srov. § 103 a § 106 s. ř. s.).

Po věcné stránce existuje mezi účastníky řízení spor o právo uplatnit si odpočet daně (odčitatelnou daň) při pořízení (nákupu) osobního automobilu v tuzemsku ve 4. čtvrtletí roku 2008, resp. spor o slučitelnost ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty s čl. 17 odst. 1 a 2 Šesté směrnice.

Stěžovatel v kasační stížnosti krajskému soudu vytýká, že věc obdobně jako žalovaný nesprávně právně posoudil, pokud na věc neaplikoval čl. 17 odst. 1 a 2 Šesté směrnice, která je v projednávané věci přímo použitelná, a že pochybil tím, když v projednávané věci aplikoval ust. § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty.

Podle ust. § 19 odst. 4 věta prvá ZDPH 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.

Podle ust. § 19 odst. 5 ZDPH se odstavec 4 nevztahuje na nákup osobních automobilů za účelem jejich dalšího prodeje, a to i formou finančního pronájmu, pokud je uskutečňován plátcem.

Podle ust. § 19 odst. 6 ZDPH plátce daně má nárok na odpočet daně z přirážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu.

Podle čl. 17 odst. 1 Šesté směrnice, nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně.

Podle čl. 17 odst. 2 písm. a) Šesté směrnice, jsou-li zboží a služby použity pro účely jejich zdanitelných plnění, je osoba povinná k dani oprávněna odpočíst od daně, kterou je povinna odvést: daň z přidané hodnoty, která je splatná nebo byla odvedena s ohledem na zboží nebo služby, jež jí byly nebo mají být dodány jinou osobou povinnou k dani.

Podle čl. 17 odst. 6 věta prvá Šesté směrnice, 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.

Podle čl. 17 odst. 6 věta třetí Šesté směrnice, 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.

Podle ust. § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty 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.

Krajský soud v napadeném rozsudku neshledal nesprávným a nepřezkoumatelným závěr žalovaného, že ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty není v rozporu s čl. 17 Šesté směrnice. Nebylo proto žádného důvodu v projednávané věci, aby byl stěžovatelem uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty při pořízení osobního automobilu posuzován podle 6. Směrnice, konkrétně čl. 17 odst. 1 a 2. Dále vyslovil, že pro posouzení odlišnosti ZDPH a zákona o dani z přidané hodnoty je třeba zásadně vyjít z věcného obsahu „staré a nové“ dikce zákona, a nikoliv dikce doslovné.

Předně je třeba předeslat, že otázkou přímé účinnosti se zabýval Nejvyšší správní soud již dříve. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 13. 11. 2009, č. j. 5 Afs 53/2009 - 63, dostupném na www.nssoud.cz, v němž konstatoval, že: „*Postupoval-li správce daně podle ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty, které je (bylo) neslučitelné s komunitárním právem, nelze dospět k jinému závěru, než že pochybil*“. Navázal tak na rozhodnutí pléna Ústavního soudu ze dne 21. 2. 2006, sp. zn. Pl. ÚS 19/04, dostupné na www.nalus.usoud.cz, v němž konstituční soud vyslovil závěr, že „ *... počínaje dnem 1. 5. 2004 je každý orgán veřejné moci povinen aplikovat komunitární právo přednostně před českým právem tehdy, pokud je český zákon z rozporu s komunitárním právem*“. Z judikatury ESD lze pak poukázat na rozsudek ze dne 4. 12. 1974, sp. zn. C-41/74 van Duyn, který definuje rozhodné skutečnosti podmiňující přímou aplikaci evropských směrnic, kterými jsou*: 1) marné uplynutí lhůty pro transpozici a implementaci směrnice, 2) dostatečná přesnost a bezpodmínečnost dotyčného ustanovení a 3) princip, že přímou aplikací nedojde k uložení povinnosti jednotlivci.*

Tak tomu ale v projednávané věci není.

Stěžovatel se mýlí, pokud se domnívá, že ve věci jeho nároku bylo třeba vyjít výlučně z 6. Směrnice, a nikoliv ze zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodné období (§ 75 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb.) Je tomu tak proto, že právní úprava nároku na odpočet DPH při nákupu osobních vozidel, jak správně dovodil i krajský soud

(nikoliv stěžovatelem opakovaně poukazovaný nárok na odpočet DPH u přirážky nad úroveň vstupní ceny u finančního pronájmu osobního automobilu), je po obsahové stránce shodná jako v případě právní úpravy předcházející vstupu České republiky do Evropské unie ke dni 1. 5. 2004. V ustanovení § 19 odst. 4 ZDPH bylo ke dni 30. 4. 2004 zakotveno omezení nároku na odpočet daně plátce DPH při nákupu osobního automobilu, a to i formou finančního pronájmu. Konkrétně toto ustanovení zakotvilo pravidlo, že plátce nemá nárok na odpočet daně při nákupu osobního automobilu, a to i formou finančního pronájmu.

Totožné pravidlo stran nároku na odpočet DPH při nákupu osobního automobilu obsahuje i ustanovení § 75 odst. 2 věta prvá zákona o dani z přidané hodnoty, které stanoví, že plátce nemá dále nárok na odpočet daně při pořízení osobního automobilu, a to i při pořizování formou finančního pronájmu.

Obě ustanovení zákonů o dani z přidané hodnoty (tedy jak účinné do vstupu České republiky do Evropské unie, tak účinné ode dne vstupu do EU) konstituovaly výjimku z běžného pravidla pro vznik nároku na odpočet DPH (§ 19 odst. 1 ZDPH a § 72 zákona o dani z přidané hodnoty), a to, že plátce nemá nárok na odpočet DPH v případě nákupu osobního automobilu, a to i v případě, že by tak učinil formou finančního leasingu.

Pokud pak současně 6. Směrnice stanovila v čl. 17 odst. 6, že jsou členské státy oprávněny v národních legislativách (vnitrostátních předpisech) zachovat si veškeré výjimky (odlišnosti) národní úpravy účinné v době vstupu této směrnice v platnost, resp. k termínu přistoupení k Evropské unii (pokud jde o nárok na odpočet daně), nelze než dojít k závěru, že uvedení téže výjimky v zákoně o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 3. 2009 (po obsahové stránce), avšak s marginální odchylkou v dikci zákona o dani z přidané hodnoty (nyní § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty), není v rozporu s 6. Směrnicí. Jinými slovy vyjádřeno - v projednávané věci nebyly dány podmínky pro přímou aplikaci ust. čl. 17 odst. 1 a 2 Šesté směrnice, neboť ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro 4. čtvrtletí roku 2008, nebylo v rozporu s 6. Směrnicí. Neobstojí proto závěr stěžovatele, že Česká republika po vstupu do Evropské unie, resp. spolu se svým vstupem nepřípustně rozšířila zákaz odpočtu DPH na případy pořízení (nákup) osobních automobilů, neboť tomu tak ve skutečnosti není.

Na tomto závěru ničeho nemění ani stěžovatelem dovozovaný a v jeho věci zdůrazňovaný nesoulad zákona o dani z přidané hodnoty (§ 75 odst. 2) s Šestou směrnicí, pokud jde o vznik nároku na odpočet daně z přirážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu, když do zákona č. 235/2004 Sb., nebylo ze zákona č. 588/1992 Sb., převzato výslovné pravidlo obsažené v ust. § 19 odst. 6 ZDPH. Je tomu jednak proto (jak správně uvedl již krajský soud), že nárok na odpočet daně z přirážky (u finančního leasingu osobního automobilu) je samostatným nárokem na odpočet daně a že tato okolnost nemá na projednávanou věc vliv (meritem této věci není posouzení nároku na odpočet DPH z přirážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu osobního automobilu, ale nárok na odpočet daně z přidané hodnoty při pořízení osobního automobilu). Krajský soud se proto touto otázkou (otázkou nároku

na odpočet DPH v případě přirážky nad úroveň vstupní ceny bez daně u finančního pronájmu) v souladu se zákonem blíže nezabýval.

Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že pokud krajský soud uzavřel, že ustanovení § 75 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty není v rozporu s čl. 17 Šesté směrnice, a že proto nebylo důvodu v projednávané věci, aby byl stěžovatelem uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty při pořízení osobního automobilu posuzován podle 6. Směrnice, konkrétně čl. 17 odst. 1 a 2., nelze tomuto závěru ničeho vytknout. Stejně tak obstojí závěr krajského soudu, že v případě posouzení odlišností, výjimek a vyloučených nároků z nároku na odpočet daně je nutno zásadně vyjít z věcného obsahu rozhodných právních úprav, a nikoliv výlučně z normativního textu zákona o dani z přidané hodnoty.

Ze všech uvedených důvodů Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost směřující proti napadenému rozsudku krajského soudu (§ 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti rozsudkem bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 2 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci úspěch neměl a podle obsahu spisu úspěšnému správnímu orgánu nevznikly žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 7. června 2012

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu