



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň Mgr. Kateřiny Bednařikové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **ČSAD JIHOTRANS, a. s.**, se sídlem České Budějovice, Pekárenská 255/77, zastoupeného JUDr. Jaromírem Bayerem, advokátem se sídlem České Budějovice, Jeremiášova 18, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 8. 2015, č. j. 27247/15/5300-21443-711868,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 21. 8. 2015, č. j. 27247/15/5300-21443-711868 (dále jen „napadené rozhodnutí“), vydaným podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečné platební výměry Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 15. 1. 2015, č. j. 10592/15/4222-21791/302626, č. j. 10626/15/4222-21791/302626, č. j. 10649/15/4222-21791/302626, č. j. 10683/15/4222-21791/302626, č. j. 10686/15/4222-21791/302626, č. j. 10688/15/4222-21791/302626, č. j. 10690/15/4222-21791/302626, č. j. 10701/15/4222-21791/302626, č. j. 10703/15/4222-21791/302626, č. j. 10706/15/4222-21791/302626, č. j. 10711/15/4222-21791/302626, č. j. 10736/15/4222-21791/302626, č. j. 10740/15/4222-21791/302626 a č. j. 10750/15/4222-21791/302626, kterými byla žalobci podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2009 až prosinec 2010 v celkové výši 1 914 632 Kč

a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně v celkové výši 382 920 Kč.

Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce včasnou žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích.

Žalobce v žalobě namítá, že napadené rozhodnutí i dodatečné platební výměry stojí na nesprávném právním názoru daňových orgánů.

Ke skutkovému stavu žalobce uvedl, že dne 23. 5. 2000 uzavřel se společností ČEZ, a. s. (dále jen „objednatel“) smlouvu o zajištění autobusové přepravy osob a souvisejících činností, ve znění pozdějších dodatků. Předmětem smlouvy bylo zajištění přepravy zaměstnanců a jiných osob podílejících se na činnosti, výstavbě, provozu a údržbě Jaderné elektrárny Temelín (dále též jako „JETE“). Za poskytování této služby žalobce vystavoval objednateli faktury, v nichž uplatňoval sníženou sazbu daně z přidané hodnoty, neboť podle něj šlo o služby podřaditelné pod položku č. 60 přílohy č. 2 zákona o dani z přidané hodnoty. Podle smlouvy šlo o jednu ucelenou službu, žalobce však měsíčně vystavoval objednateli čtyři faktury, a to jednotlivě za 1) jízdné, 2) jízdné – služební cesty, 3) čekání autobusů, přistavné, odstavné km a prázdné jízdy a 4) čekání – havarijní připravenost.

Žalobce nesouhlasí s právním hodnocením věci daňovými orgány, které žalobcem poskytnutou službu hodnotily jako nepodřaditelnou pod sníženou sazbu daně z přidané hodnoty podle přílohy č. 2 zákona. Žalobce uvádí, že doložil oběhy autobusů ČEZ-JETE pro jízdní řády 2009 až 2010, které vycházely z jízdního řádu, který byl užíván jako nástroj pro plánování jízd a provoz autobusů na všech jím provozovaných linkách a spojích. Podle žalobce je z doloženého oběhu autobusů zřejmé, že předmětná služba byla přepravou podle jízdního řádu a skládala se z jednotlivých dílčích činností, tj. přistavení autobusu, jízdy podle jednotlivých spojů, čekání mezi spoji, přejezdy (otočky), odstavení autobusu. Přistavné, odstavné, otočky a čekání jsou vyvolány jednotlivými jízdami autobusů na spojích podle jízdního řádu. Podle žalobce se jedná o dílčí činnosti, které jsou neoddělitelnou součástí pravidelné přepravy osob podle jízdního řádu. Nejedná se o poskytování různých druhů služeb, které by mohly mít samostatný daňový režim. Žalobce je toho názoru, že prokázal, že veškeré fakturované činnosti (jízdné pracovníků, kyvadlová doprava, čekání i havarijní připravenost) vyplývají z poskytování jediné komplexní služby pravidelné autobusové přepravy osob podle uzavřené smlouvy. Žalobce doplnil, že jednotlivé dílčí činnosti jsou též součástí kalkulované ceny jízdného. Podle žalobce nelze podřazovat pod jinou sazbu daně z přidané hodnoty samotnou cenu jízdy a např. cenu za čekání autobusů. Jde o službu jedinou, a proto nedochází k rozpadu ceny za jízdné a za čekání v zastávkách; jediná cena je účtována cestujícímu jediným jízdným.

Žalobce k uvedenému doplňuje, že mohl poskytovanou službu účtovat objednateli jedinou fakturou, tj. jednou cenou. K účtování ve čtyřech samostatných fakturách docházelo podle smlouvy pouze pro účely potřeb objednatele. Ze zásahové směrnice vyplývá, že určitý počet autobusů se musí nacházet v areálu JETE, a proto byl předem vymezený čas (prostoje) účtován jako čekání – havarijní připravenost. Nejednalo se o speciální autobusy, nýbrž šlo o autobusy, které byly součástí pravidelných linek. Účtování čekání těchto autobusů v rámci havarijní připravenosti nemohl žalobce vyloučit ze své fakturace, neboť by potom autobusy stály mezi jednotlivými spoji v areálu JETE zdarma. Žalovaný podle žalobce pochybil, pokud plnění účtované jako čekání – havarijní připravenost nepovažoval za zvláštní linkovou dopravu. Žalobce v této souvislosti poukazuje na sdělení Ministerstva dopravy ze dne

16. 4. 2014, ve kterém Ministerstvo dopravy považovalo všechny služby žalobcem poskytované (včetně havarijní připravenosti) za součást pravidelné autobusové přepravy osob. Žalobce se domnívá, že Ministerstvo dopravy je nejkompetentnějším orgánem, který se k dané otázce může vyjádřit.

Žalobce dále nesouhlasí se závěrem žalovaného, který dovodil, že snížená sazba daně se uplatňuje pouze u linkové osobní dopravy veřejné. Žalobce je přesvědčen, že příloha č. 2 zákona o dani z přidané hodnoty rozlišuje dva druhy pravidelné hromadné dopravy, a to osobní dopravu linkovou veřejnou a druhou výslovně nepojmenovanou (tj. osobní linkovou dopravu zvláštní). To žalobce dovozuje z užitého dovětku „*jde-li o linkovou osobní dopravu veřejnou*“. Žalobce je toho názoru, že pokud by měla snížená sazba daně dopadat výlučně na linkovou osobní dopravu veřejnou, pak by uvedený dovětek byl v příslušné právní normě zcela nadbytečný. Jelikož příloha č. 2 zákona stanoví podmínky, které je potřeba splnit, pokud jde o linkovou osobní dopravu veřejnou, nelze tuto právní normu vykládat tak, že na žádnou jinou linkovou osobní dopravu nedopadá. Touto jinou osobní linkovou dopravou je zvláštní linková osobní doprava podle § 2 odst. 6 zákona č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě, v tehdy platném znění (dále jen „zákon o silniční dopravě“), pokud vyhoví ostatním podmínkám stanovených v příloze č. 2. Tj. musí se jednat o přepravu osob po stanovených trasách, kdy cestující nastupují a vystupují na předem určených zastávkách nebo místech podle předem stanovených jízdních řádů. Žalobce je přesvědčen, že požadavek na schválení jízdních řádů podle zvláštních právních předpisů se uplatní pouze u osobní linkové dopravy veřejné.

Uvedený výklad podle žalobce ob stojí, i kdyby se měl dovětek vztahovat nikoliv ke všem jízdním řádům schváleným podle citovaných zvláštních právních předpisů v příloze č. 2, nýbrž jen k poslední tam uvedené vyhlášce č. 388/2000 Sb., o jízdních řádech veřejné linkové osobní dopravy. Pojem osobní linková doprava veřejná zná pouze zákon o silniční dopravě a uvedená vyhláška, ostatní citované předpisy tento pojem neužívají.

Zákon o silniční dopravě rozeznává linkovou osobní dopravu veřejnou a zvláštní. Požadavek schválení jízdních řádů podle zákona o silniční dopravě za účelem uplatnění snížené sazby daně z přidané hodnoty se podle žalobce týká pouze linkové osobní dopravy veřejné. Zákon o silniční dopravě schválení jízdního řádu u zvláštní linkové osobní dopravy vůbec nestanoví, a proto je požadavek na schválení jízdního řádu splněn i tehdy, jedná-li se o jízdní řád, který schválení nepodléhá.

Žalobce odkazuje na zákon č. 266/1994 Sb., o drahách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o drahách“), který v § 41 ve spojení s § 40 normuje, že jízdní řád podléhá schválení drážním úřadem pouze v případě tramvajové, trolejbusové, lanové a speciální dopravy, zatímco v případě celostátní i regionální železniční dopravy tento požadavek stanoven není. Pokud by tedy správce daně vykládal přílohu č. 2 zákona tak, že sníženou sazbu daně z přidané hodnoty lze uplatnit pouze v těch případech, kdy k ostatním definičním podmínkám přistoupí i požadavek na formální schválení jízdního řádu příslušným úřadem, pak by nebylo možné uplatnit sníženou sazbu daně u celostátní ani u regionální železniční dopravy.

Z hlediska zákonného požadavku na schválení jízdního řádu je podle žalobce nezbytné hledat odpověď až v konkrétním právním předpise, který teprve normuje, ve kterých případech se schválení vyžaduje a ve kterých nikoliv.

Závěrem žalobce poukázal na rozhodnutí Generálního finančního ředitelství č. j. 29390/11-3210-010165, o závazném posouzení správnosti zařazení zdanitelného plnění z hlediska sazby daně z přidané hodnoty ohledně náhradní autobusové dopravy za pravidelnou železniční přepravu osob. V tomto posouzení bylo konstatováno, že i náhradní autobusová doprava podléhá snížené sazbě daně, neboť je zajištěn statut poskytované služby (hromadná, byť náhradní pravidelná přeprava osob). Vůbec nebyl zmiňován požadavek na schválení jízdních řádů příslušným úřadem, což by nebyl ani požadavek možný, neboť uvedené jízdní řády schválení podle zákona o drahách nepodléhají. Žalovaný podle žalobce pochybil, neboť tento předložený důkaz nesprávně vyhodnotil jako pro daný případ nepoužitelný.

Závěrem žalobce navrhl, aby krajský soud zrušil jak napadené rozhodnutí, tak i dodatečné platební výměry.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že navrhuje její zamítnutí pro nedůvodnost. Žalovaný setrval na svých právních závěrech vyslovených v napadeném rozhodnutí, které ve svém vyjádření stručně shrnul. Plnění, které žalobce poskytovatel objednateli, lze podle žalovaného podřadit pod zvláštní linkovou dopravu pouze v rozsahu položek: jízdné do zaměstnání, jízdné – autobusová kyvadlová doprava (služební cesty) a čekání autobusů, přistavné a odstavné a prázdné jízdy. Službu zajištění autobusů pro havarijní připravenost podle žalovaného nelze považovat za zvláštní linkovou dopravu, neboť se nejedná o pravidelnou hromadnou přepravu osob. Žalovaný dále setrval na názoru, že snížené sazbě daně z přidané hodnoty podléhá pouze veřejná osobní linková doprava. U druhů dopravy, kde jízdní řád procesu schvalování nepodléhá, popř. nemusí být vůbec vydáván, se podle žalovaného uplatní základní sazba daně.

Z daňového spisu zjistil krajský soud pro nyní projednávanou věc následující podstatné skutečnosti: Protokolem ze dne 23. 11. 2012 pod č. j. 78502/12/013063304098 byla u žalobce zahájena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2009 až prosinec 2010 a současně na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2009 a 2010. Žalobce předložil správci daně smlouvu č. TE/1118 ze dne 23. 5. 2000 a její dodatky o zajišťování autobusové přepravy osob a souvisejících činností, uzavřenou mezi žalobcem a objednatelem, a dále předložil faktury vystavené pro objednatele. Výzvou ze dne 23. 1. 2014 pod č. j. 7236/14/4022-07000-304056 vyzval správce daně žalobce k prokázání skutečností, a to aby doložil a prokázal oprávněnost vystavení předmětných faktur objednateli se sníženou sazbou daně z přidané hodnoty. Žalobce doložil stanovisko Ministerstva dopravy ze dne 16. 4. 2014 a vyjádření náměstkyně ministra financí ze dne 16. 7. 2004. Dále žalobce doložil přehled oběhů autobusů a rozpisy podle jednotkové ceny. Součástí spisu je též zásahová instrukce ev. č. ZI – 38 rev03 – aktivace evakuačních prostředků (ETE). Dne 28. 4. 2014 podal žalobce písemné vyjádření.

Správce daně zpracoval výsledek kontrolního zjištění, který se žalobcem dne 15. 8. 2014 projednal. Žalobce následně do spisu doplnil rozhodnutí Krajského úřadu Jihočeského kraje ze dne 11. 7. 2014 o udělení licence k provozování zvláštní linkové osobní dopravy na vymezených linkách. Žalobce dále předložil rozhodnutí o závazném posouzení Generálního finančního ředitelství ze dne 22. 12. 2012 o tom, že se u náhradní autobusové dopravy za železniční hromadnou pravidelnou přepravu osob uplatňuje snížená sazba daně. Dne 14. 11. 2014 podal žalobce vyjádření ke kontrolnímu zjištění.

Správce daně zpracoval zprávu o daňové kontrole č. j. 158662/14/4022-07000-304056, kterou se žalobcem projednal dne 9. 1. 2015 (viz protokol č. j. 4288/15/4222-21791-304056). Žalobce s obsahem zprávy o daňové kontrole nesouhlasil. Na základě výsledku daňové kontroly vydal správce daně dne 15. 1. 2015 čtrnáct dodatečných platebních výměrů tak, jak jsou popsány shora.

Proti nim podal žalobce jednotlivá odvolání, o nichž žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím tak, jak je popsáno shora.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“). Krajský soud rozhodl ve věci bez jednání, neboť pro to byly splněny podmínky podle § 51 odst. 1 s. ř. s.

Žaloba není důvodná.

Krajský soud předně konstatuje, že mezi stranami není sporu o tom, že žalobce na základě smlouvy s objednatelem poskytoval zdanitelné plnění, za což objednateli vystavoval faktury. Sporné mezi stranami je ovšem zařazení poskytnutých služeb do příslušné daňové sazby daně z přidané hodnoty. Žalobce je přesvědčen, že jím poskytnutá služba spadá podle přílohy č. 2 k zákonu o dani z přidané hodnoty pod sníženou sazbu této daně, zatímco žalovaný předložil právní názor o tom, že tomu tak není a že na poskytnuté služby dopadá základní sazba daně z přidané hodnoty.

Služby, které žalobce poskytoval objednateli, byly označeny jako přepravní služby na základě smlouvy o zajišťování autobusové přepravy osob a souvisejících činností. O těchto službách bylo fakturováno jednotlivě podle položek:

- 1) jízdné pracovníků do zaměstnání,
- 2) jízdné – autobusová kyvadlová doprava (služební cesty),
- 3) čekání autobusů, přistavné a odstavné km, prázdné jízdy a
- 4) zajištění autobusů havarijní připravenosti.

Žalovaný vyhodnotil, že pouze první tři položky lze hodnotit jako pozemní hromadnou pravidelnou přepravu osob, neboť se jedná o jediné nerozdělitelné hospodářské plnění (plněním hlavním je jízdné pracovníků a ostatní dvě položky jsou plněním vedlejším). Toto hodnocení není žalobce zpochybňováno.

Žalovaný však dále vyhodnotil, že zajištění autobusů havarijní připravenosti (tj. položka čtvrtá) již nelze považovat za poskytování pravidelné hromadné přepravy osob. Uvedený závěr žalovaného žalobce zpochybňuje a uvádí, že autobusy, které byly vyčleněny pro havarijní připravenost, byly vždy součástí linkových tras. Krajský soud se v uvedeném žalobním bodě ztotožnil se žalovaným. Krajský soud je přesvědčen, že zajištění autobusů havarijní připravenosti, ač organizace prostojů (čekání) těchto autobusů byla úzce navázána na organizaci samotné osobní přepravy, nelze pojímat jako součást zajištění hromadné pravidelné autobusové přepravy osob. Tato služba totiž vychází ze zásahové směrnice a z právních předpisů v oblasti jaderné bezpečnosti a jejím prvkem rozhodně není pravidelná přeprava osob podle jízdních řádů, nýbrž nepravidelnost a mimořádnost. Ač autobusy v areálu JETE pravidelně byly připraveny a čekaly, nelze tuto činnost považovat za součást pravidelné hromadné autobusové přepravy, neboť tato činnost samotná nebyla předpokladem pro

pravidelnou přepravu osob. Pokud by u této služby k přepravě osob skutečně došlo, pak by šlo o přepravu při vzniku mimořádné situace, která by byla jednorázová a neprobíhala by podle jízdního řádu atd. Krajský soud je totožného názoru jako žalovaný, a sice že služba čekání autobusů pro účely havarijní připravenosti je službou samostatnou, poskytovanou nezávisle na hromadné pravidelné přepravě osob.

Stanovisko Ministerstva financí ze dne 16. 4. 2014 obsahovalo popis služeb, které žalobce pro objednatele podle smlouvy zajišťoval, a konstatování, že se v souhrnu jednalo o zvláštní linkovou dopravu. Uvedené stanovisko je z pohledu krajského soudu poměrně obecné a postrádá bližší rozbor otázky, zda zajištění autobusů havarijní připravenosti lze podřazovat pod pravidelnou hromadnou přepravu osob. Naproti tomu žalovaný předesťel logickou a odůvodněnou úvahu, se kterou se krajský soud ztotožnil. Stanovisko Ministerstva dopravy neobsahuje žádný argument, který by mohl podrobně odůvodněný právní názor žalovaného vyvrátit.

K žalobní argumentaci žalobce krajský soud doplňuje, že daňové orgány po žalobci nepožadovaly, aby zdaňoval jinou sazbou daně samotné jízdné a čekání autobusů. Bylo konstatováno, že běžné čekání mezi spoji je součástí plnění zajišťování pravidelné hromadné přepravy osob. Tudíž obě tyto činnosti podléhají stejné výši daně. Jinak bylo vyhodnoceno pouze čekání za účelem havarijní připravenosti, k čemuž se již krajský soud vyjádřil shora a konstatoval, že v rámci poskytování této služby objednateli nemohlo jít o zajištění pravidelné hromadné přepravy osob.

O tom, že žalobce provozoval činnosti pod položkami 1 až 3 (viz výše) osobní linkovou dopravou podle § 2 odst. 6 zákona o silniční dopravě není pochyb. Žalobce při daňové kontrole prokázal, že zaměstnanci objednatele a další objednatelům určené osoby využívali služeb na určené trase dopravní cesty, přičemž vystupovali a nastupovali na předem určených zastávkách. K pojmu osobní linková doprava lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2015, č. j. 5 As 106/2013 – 41, publ. pod č. 3320/2016 Sb. NSS (dostupný z www.nssoud.cz). Vzhledem k tomu, že se v posuzovaném případě jednalo o přepravu určených vybraných skupin cestujících s vyloučením ostatních osob, jednalo se podle § 2 odst. 6 písm. b) citovaného zákona o zvláštní linkovou osobní dopravu, a to i když ji žalobce provozoval bez udělené licence, jak bylo v průběhu daňové kontroly zjištěno. Tato skutečnost však nemá žádný vliv na posouzení daňového zařazení příslušné služby.

Žalobce předloženými doklady (rozpis oběhu autobusů s vyznačením jednotlivých zastávek a času jízd) prokázal, že provozoval osobní linkovou přepravu. Jak vyplývá z citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu, podstatná je fakticita naplnění jednotlivých znaků osobní linkové přepravy. Bylo prokázáno, že jízda probíhala podle určených tras dopravní cesty, přičemž byly vymezeny jízdní řády s vymezenými zastávkami, na kterých cestující vystupovali a nastupovali. Cestující se skládali pouze z určené vybrané skupiny cestujících a byla vyloučena přeprava cizích osob. Jízdní řády nebyly zveřejňovány pro širokou veřejnost, nýbrž pouze pro vybraný okruh cestujících. Podle smlouvy určení jízdních řádů záleželo zcela na vůli objednatele, který byl povinen o změně jízdního řádu vyrozumět žalobce ve stanovených termínech.

Po právní stránce je v dané věci rozhodné, zda se na osobní linkovou dopravu zvláštní provozovanou žalobcem (s výjimkou činnosti zajištění havarijní připravenosti autobusů) vztahuje snížená sazba daně z přidané hodnoty.

Podle § 47 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty platí, že u služeb se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak. U služeb uvedených v příloze č. 2 se uplatňuje snížená sazba daně. Ve zdaňovacím období roku 2009 činila základní sazba daně 19 % a snížená sazba 9 %. Ve zdaňovacím období roku 2010 činila základní sazba daně 20 % a snížená sazba 10 %.

Podle přílohy č. 2 zákona podléhá snížené sazbě daně služba pod označením SKP 60: *Pozemní hromadná pravidelná doprava cestujících a jejich zavazadel; doprava visutými lanovkami a lyžařskými vleky.*

Podle textové části přílohy č. 2 zákona platí, že *pravidelnou hromadnou přepravou osob se rozumí přeprava osob po stanovených trasách, kdy cestující nastupují a vystupují na předem určených zastávkách nebo místech podle předem stanovených jízdních řádů, schválených podle zákona č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 266/1994 Sb., o dráhách, ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 49/1997 Sb., o civilním letectví a o změně a doplnění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, zákona č. 114/1995 Sb., o vnitrozemské plavbě, ve znění pozdějších předpisů, vyhlášky Ministerstva dopravy a spojů č. 388/2000 Sb., o jízdních řádech veřejné linkové osobní dopravy, jde-li o linkovou osobní dopravu veřejnou.*

Jak již bylo uvedeno, osobní linková přeprava zvláštní, kterou žalobce provozoval pro objednatele, splňovala podmínku:

- přepravy osob po stanovených trasách,
- nastupování a vystupování cestujících na předem určených zastávkách a
- průběh přepravy byl organizován podle předem stanovených jízdních řádů.

Podle žalovaného žalobce nesplňoval poslední podmínku pro uplatnění snížené sazby daně, a sice to, že jízdní řády nebyly schváleny podle zákona o silniční dopravě.

Zákon o silniční dopravě v § 17 stanoví povinnost předkládat jízdní řády ke schválení dopravnímu úřadu pouze dopravci ve veřejné osobní linkové dopravě. Dopravce ve zvláštní osobní linkové dopravě takovou povinnost nemá, což znamená, že může např. provádět jízdy i bez stanoveného jízdního řádu. Definice osobní linkové dopravy podle § 2 odst. 6 zákona o silniční dopravě vyžaduje pouze splnění toho, že se jízdy provádí po stanovené trase a že cestující nastupují a vystupují na předem stanovených zastávkách nebo místech. Zvláštní linková doprava se pak vyznačuje pouze tím, že přepravuje vybrané skupiny cestujících s vyloučením obecné veřejnosti. Zákon o silniční dopravě dopravci ve zvláštní osobní linkové dopravě žádné další zvláštní povinnosti nestanoví (až na to, že si musí opatřit licence pro tuto činnost). Ze zákona o silniční dopravě tudíž vyplývá, že dopravce ve zvláštní linkové osobní dopravě nemá zvláštní povinnosti tak jako dopravce ve veřejné linkové osobní dopravě (např. podle § 18 citovaného zákona).

Zákon o silniční dopravě tudíž ve vztahu k žalobci jakožto dopravci ve zvláštní osobní linkové dopravě nestanoví způsob přijímání ani schvalování jízdních řádů. Tato zvláštní linka jízdní řád vůbec mít nemusí, jak již bylo uvedeno shora. V daném případě jízdní řády byly tvořeny, a to přímo objednatelem služby. Krajský soud vyhodnotil, že pokud byl jízdní řád objednatelem tvořen a žalobcem dodržován (stejně jako bylo dodržováno stavění na předem označených zastávkách), tak se jednalo toliko o plnění soukromoprávní povinností na základě smlouvy a nejednalo se o plnění povinností veřejnoprávních. Krajský soud je přesvědčen, že nelze bez dalšího vycházet z toho, že by podmínka schválení jízdního řádu byla splněna

již tím, že žalobce jezdil podle přijatého a pro zaměstnance objednatele zveřejněného jízdního řádu. Pokud zákon o silniční dopravě schválení jízdního řádu na zvláštní lince vůbec nevyžaduje, tak tím dává zákonodárce najevo, že úprava a provoz uvedených linek záleží především na soukromoprávních ujednáních smluvních stran bez větší ingerence veřejné moci. Z uvedeného plyne, že provozování zvláštní linkové dopravy se nachází především v soukromoprávní rovině.

Žalobce sice zajišťoval službu, kterou lze obecně podřadit pod SKP 60 přílohy č. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, ovšem služba jím poskytovaná nesplňovala podmínku textové části přílohy č. 2, a to schválení jízdního řádu podle zákona o silniční dopravě. Uvedená podmínka schválení jízdního řádu je v zákoně o silniční dopravě koncipována pouze ve vztahu k veřejné linkové osobní dopravě, a tudíž pouze tento typ přepravy může v každém konkrétním případě naplňovat všechny podmínky pro uplatnění snížené sazby daně. Z toho, jak je koncipována textová část přílohy č. 2, nelze než dovodit, že všechny podmínky může právně plnit pouze veřejná osobní linková přeprava. Splnění požadavku na schválení jízdního řádu dopravním úřadem je povinností provozovatele veřejné linkové dopravy. Ve zvláštní linkové dopravě jde ve vztahu k jízdnímu řádu pouze o to, jak se dohodnou smluvní strany přepravní smlouvy. Krajský soud doplňuje, že je to především veřejnost přepravy, která odůvodňuje snížení sazby daně z přidané hodnoty.

Při výkladu uvedených zákonných ustanovení neshledal krajský soud žádné pochybnosti o správnosti výkladu, který přijal žalovaný. Krajský soud nemohl přisvědčit právnímu výkladu žalobce o tom, že textová část přílohy č. 2 zákona rozlišuje dva druhy pravidelné přepravy, u kterých se liší požadavky na splnění jednotlivých podmínek pro uplatnění snížené sazby daně. Uvedená textová část normuje jedny podmínky pro uplatnění snížené sazby daně, které musí být všechny splněny. Krajskému soudu z ničeho nevyplývá, že v případě, kdy zákon o silniční dopravě podmínku schválení jízdního řádu nestanoví, by na splnění dané podmínky pro účely zákona o daních z přidané hodnoty nemělo být trváno, resp. měla by být brána za splněnou. Je nutné pamatovat na to, že zákon o silniční dopravě a zákon o dani z přidané hodnoty každý sledují jiné cíle. Zákon o dani z přidané hodnoty může stanovit autonomně podmínky pro uplatnění snížené sazby daně, a to i takové, které pro určité typy dopravy ze zvláštního zákona vůbec nevyplývají. Z takto stanovené právní úpravy zákona o dani z přidané hodnoty lze jednoznačně dovodit, že na sníženou sazbu daně dosáhnou pouze kvalifikované typy přepravy, které splňují všechny podmínky stanovené v textové části přílohy č. 2.

Pokud jde o dovětek „*jde-li o linkovou osobní dopravu veřejnou*“ na konci textové části přílohy č. 2 zákona, tak ten se krajskému soudu jeví v textu nadbytečným, přičemž jeho uvedení nemá žádný vliv na výklad shora podaný krajským soudem. Podle názoru krajského soudu se tento dovětek vztahuje výlučně k poslední uvedené vyhlášce č. 388/2000 Sb.

K uvedeným právním závěrům krajský soud podpůrně odkazuje na žalovaným citovanou pasáž komentáře k zákonu o dani z přidané hodnoty, tak jak je citována pod bodem 58 napadeného rozhodnutí.

Závazné posouzení Generálního finančního ředitelství ze dne 22. 12. 2011 nemá podle názoru krajského soudu žádný význam pro nyní projednávanou věc. Jedná se v něm o posouzení sazební pro zařazení služby náhradní autobusové dopravy za železniční hromadnou pravidelnou přepravu. V závazném posouzení se vychází z toho, že náhradní autobusová doprava je přepravou pravidelnou, neboť nahrazuje pravidelnou železniční

přepravu. Přitom je konstatováno, že náhradní autobusová doprava zajišťuje hromadnou přepravu osob a zavazadel podle schválených přepravních plánů pro železniční dopravu. Z uvedeného je patrné, že Ministerstvo financí se otázkou schválení přepravních plánů zabývalo a nelze přisvědčit tvrzení žalobce, že v závazném stanovisku není zmiňován požadavek na schválení jízdních řádů. Ministerstvo financí výslovně rozlišilo náhradní autobusovou dopravu, která na bázi pravidelnosti zajišťuje náhradu za přepravu železniční, od ostatní náhradní dopravy, která je vypravována v důsledku zpoždění vlaku či ujetí posledního navazujícího spoje s tím, že v tomto případě není naplněna pravidelnost a jedná se o nahodilou přepravu, pro kterou se uplatní základní sazba daně.

Konečně je krajský soud toho názoru, že nelze srovnávat právní úpravu zákona o silničním provozu a zákona o drahách. Drážní doprava je založena na zcela jiných pravidlech než doprava silniční. V silniční dopravě vystupuje dopravce jakožto provozovatel silniční dopravy a dopravní úřady. V drážní dopravě vystupuje subjektů více. Zákon o drahách zná provozovatele dráhy, provozovatele drážní dopravy (dopravce) a drážní úřady.

Žalobce tvrdí, že celostátní a regionální železniční doprava nemá podle zákona o drahách stanovenou podmínku schválení jízdního řádu drážním úřadem, a tudíž není možné, aby se v tomto případě uplatňovala snížená sazba daně.

Podle § 40 zákona o drahách platí, že jízdní řád veřejné drážní osobní dopravy na dráze celostátní a regionální zpracovává provozovatel dráhy, podle přidělené kapacity dopravní cesty žadatelům stanovením konkrétních časových tras vlaků. Jízdní řád je provozovatelem dráhy zpracováván koordinovaně s jízdním řádem v silniční dopravě. Návrh jízdního řádu musí být vypracován nejpozději 2 měsíce po termínu stanoveném k předání žádosti o přidělení kapacity dopravní cesty (§ 34d odst. 2). Podle odstavce 2 platí, že provozovatel dráhy projedná návrh jízdního řádu a návrh změny jízdního řádu s Ministerstvem dopravy, s krajem a s dopravci na dráze ve lhůtě nejméně 120 dnů před stanovenou dobou platnosti jízdního řádu, jedná-li se o nový jízdní řád, a nejméně ve lhůtě 15 dnů před stanovenou dobou platnosti, jedná-li se o změnu jízdního řádu. Podle odstavce 3 platí, že údaje z platného jízdního řádu zpracovaného po projednání návrhu jízdního řádu s Ministerstvem dopravy s krajem a s dopravci na dráze předá provozovatel dráhy v dohodnutém rozsahu bezúplatně do Celostátního informačního systému o jízdních řádech.

Z citované právní úpravy vyplývá, že jízdní řády v celostátní a regionální veřejné drážní dopravě jsou pořizovány centralizovaně provozovatelem dráhy, a to po projednání s Ministerstvem dopravy, jednotlivými dopravci a s krajem. Provozovatelem celostátní železniční dráhy a regionálních drah ve vlastnictví státu je státní organizace Správa železniční dopravní cesty. Z velké míry jsou tedy jízdní řády drážní dopravy celostátní a regionální zpracovávány státní organizací Správa železniční dopravní cesty a tyto jízdní řády jsou projednávány s Ministerstvem dopravy. Jízdní řády drážní dopravy celostátní a regionální jsou tudíž přímo pořizovány státní organizací, která je projednává s ústředním orgánem státní správy. Zákon o drahách upravuje způsob pořizování a projednávání jízdního řádu v drážní dopravě zcela odlišně od zákona o silniční dopravě, avšak nelze říci, že by u těchto jízdních řádů absentoval určitý proces schvalování jízdního řádu podle zákonných pravidel. Proces pořizování a projednávání jízdního řádu je ve vztahu k těmto jízdním řádům v zákoně o drahách upraven, ač se výslovně neužívá pojem *schválení*. Žalobcovu argumentaci proto krajský soud hodnotí jako nepřípadnou.

Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Z toho důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 28. června 2017

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení :
Prázdná Jaroslava