



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Ryby a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Ludmily Sandnerové ve věci

žalobce: **AG motorsport race cars s.r.o.**, IČO 02996600
sídlem Palackého 113/107, 702 00 Ostrava
zastoupený daňovým poradcem Ing. Vítězslavem Skřontem
sídlem Žerotínova 283/9, 747 07 Opava 7

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 1. 2017 č. j. 50/17/5300-22444-706385,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze (dále též „*městský soud*“) se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále též „*žalovaný*“) ze dne 9. 1. 2017 č. j. 50/17/5300-22444-706385, jímž žalovaný potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro hl. m. Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 4 (dále též „*správce daně*“), ze dne 2. 9. 2015 č. j. 5822215/15/2004-52526-110365 (dále jen „*platební výměr*“). Tímto platebním výměrem správce daně vyměřil žalobci za zdaňovací období březen 2015 daň z přidané hodnoty (dále jen „*DPH*“) ve výši 162 787 Kč.
2. Proti tomuto rozhodnutí žalobce brojí podanou žalobou.
3. V žalobě žalobce uvádí, že od roku 2015 podniká v reklamě tím, že poskytuje reklamní prostor na transportním a závodním vozidle, které se účastní evropských závodů do vrchu

a na vozidle, jímž provozuje kurzy bezpečné jízdy. Správce daně mu neuznal oprávněnost uplatněné DPH na výstupu z přijatých plnění u těchto tří daňových dokladů:

4. *Zaprvé* se jedná o doklad č. Fp15009 o koupi vozidla Škoda Superb na splátky od AG MOTORSPORT s.r.o., DIČ: CZ25905490, za cenu 194 214,88 Kč, z toho DPH 40 785,12 Kč, datum uskutečnění zdanitelného plnění (dále též „DUZP“) dne 25. 3. 2015, podle smlouvy ze dne 25. 3. 2015 (dále též „vozidlo Škoda“). Žalobce nesouhlasí se žalovaným, že neprokázal, že k deklarovanému dodání vozidla Škoda vůbec došlo, že prodávající jej odevzdal žalobci a ten jej převzal, ani že předmětné vozidlo bylo použito v rámci ekonomické činnosti žalobce. Žalobce vozidlo Škoda kupoval proto, že vozidla Osella PA 30 a BMW M3 E36, která vlastní, jsou speciálně upravená závodní vozidla, která nejsou v běžném provozu použitelná, a vozidlo Renault Midlum má žalobce pro přepravu a servis závodní techniky. K podnikání žalobce přitom potřebuje vozidlo pro běžné použití. K úhradě kupní ceny žalobce uvádí, že v daňovém řízení byl schopen doložit důkazy. Ty nepředložil, protože tehdejší zástupce žalobce toliko reagoval na poučení správce daně ze sdělení č. j. 5472021/15/2004-60566-110086 o výsledku postupu k odstranění pochybností. V jeho poučení správce daně uvedl, že žalobce je oprávněn navrhnout pokračování v dokazování a další důkazy. Žalobce proto v *návrhu na pokračování dokazování* ze dne 17. 8. 2015 navrhl důkazy, z nichž některé doložil. Správce daně však dne 2. 9. 2015 vydal platební výměr, do něhož se žalobce odvolal. K doplněnému odvolání ze dne 16. 12. 2016 doložil žalobce kopie částí výpisů svého účtu č. X, z nichž jsou úhrady splátek kupní ceny za vozidlo Škoda (ze str. 2 výpisu č. 7, str. 1 výpisu č. 8, str. 1 výpisu č. 9, str. 1 a 2 výpisu č. 10) patrné s variabilním symbolem plateb IČO prodávajícího (25905490), a jsou ve prospěch účtu správce daně prodávajícího (Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj č. účtu 77621761/0710), na němž měl prodávající tehdy nedoplatky. Další splátky žalobce doložil příjmovými pokladními doklady správce daně Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, Územní pracoviště v Opavě, s totožným variabilním symbolem (25905490). Informační systém správce daně neumožňuje uvést na dokladu subjekt, který platbu uskutečnil, proto nelze bez vazby na účetnictví obou daňových subjektů prokázat, že peněžní prostředky složil žalobce. Úhrady odpovídají splátkovému kalendáři podle kupní smlouvy. Žalobce dále nesouhlasí se žalovaným, že k předání vozidla Škoda nedošlo, o tom nesvědčí žádný písemný doklad a žalobce není uveden ve velkém technickém průkazu. Žalobce uvádí, že kupní smlouva byla uzavřena podle § 2085 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „OZ“), o koupi movité věci. Proávající předal žalobci *osvědčení o technickém průkazu a technický průkaz*. Tyto doklady s kupní smlouvou opravňovaly žalobce nakládat s vozidlem Škoda jako vlastník. Zápis v technickém průkazu nepovažuje žalobce za důkaz či podmínku jeho vlastnictví.
5. *Zadruhé* se jedná o doklad č. d15057 o úpravě vozidla Renault skříňový, VIN: X, od Ing. V. Š., DIČ: X, za cenu 135 548,00 Kč, z toho DPH 28 465,08 Kč, DUZP dne 27. 3. 2015 (dále též „vozidlo Renault“). Žalobce nesouhlasí se žalovaným, který zpochybnil deklarovanou úpravu vozidla i jeho použití pro ekonomickou činnost. Žalobce namítá, že předložené důkazy nehodnotil žalovaný ve vzájemných souvislostech. Doložené doklady (faktura dodavatele, rozpis zakázky, foto a doklady dodavatele o úhradách) naopak svědčí o rozsahu provedených prací. Argument žalovaného, že rozpis zakázky nepodepsal dodavatel, nýbrž „*neznámá osoba pana V. H.*“, svědčí o nedostatečném seznámení s podklady. Z *www.cargodesign.cz* dodavatele vyplývá, že jmenovaný je ředitelem výroby. Fotografie ze dne 28. 3. 2015 odpovídají rozpisu zakázky, zobrazují čtyři posuvná okna, vstupní dveře bez lakování, či sedadla v příslušném uspořádání, což koresponduje s DUZP na účetním

dokladu ze dne 27. 3. 2015. Pozdější fotografie dokumentují skříňovou nástavbu a TZ ISO kouli, při zvětšení lze seznat registrační značku vozidla Renault. Žalobce proto nesouhlasí se žalovaným, že stav vozidla Renault neodpovídá jeho technickému průkazu. Žalobce je přesvědčený, že uvedenými doklady prokázal zmiňované úpravy na vozidle Renault. Zápis v technickém průkazu po provedené úpravě, který nemohl žalobce ovlivnit, potvrzuje, že příslušný technik vozidlo viděl a údaje zapsal podle skutečnosti. Tvzení, že se jedná o obytný vůz, poskytla žalobcova zástupkyně, která postrádá potřebnou odbornost. Podle fotografie výsledné dispozice vozidla Renault polovina nástavby slouží za nákladní prostor pro závodní automobil a sklad náhradních dílů a náradí. K vlastní klasifikaci vozidla není žalovaný příslušný.

6. *Zatřetí* se jedná o doklad č. Fp15012 za koupi motoru BMW M3 o výkonu 300 HP upraveného pro sportovní účely od Ing. O. K., DIČ: X za cenu 420 500 Kč, z toho DPH 88 305 Kč, DUZP: 31. 3. 2015 (dále též „motor BMW“). Žalobce uvádí, že jmenovaný dodavatel dne 25. 4. 2015 zemřel, proto jedná o získání důkazů s jeho dědici. Koupěný motor byl zabudován do vozidla skupiny N s ochranným rámem a závodním podvozkem, které je vybaveno dvěma sedačkami a šestibodovými pásy a je využíváno na závodech, při tréninku závodních jezdců, či na pronájem.
7. Žalovaný v písemném vyjádření ze dne 16. 5. 2017 navrhl zamítnutí žaloby jako nedůvodné. Uvedl, že dne 22. 5. 2015 výzvou k odstranění pochybností správce daně vyzval žalobce k předložení evidence podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), a účetních knih ve smyslu § 13 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), daňových a účetních dokladů ke zdaňovacímu období březen 2015 a dalších důkazních prostředků, kterými lze pochybnosti odstranit, příp. k návrhu jejich provedení. Žalobce v reakci na výzvu předložil za březen 2015 účetní deník a evidenci pro účely DPH, návrh kupní smlouvy k vozidlu Škoda a fakturu za nákup motoru BMW. Výzvou ze dne 30. 6. 2015 správce daně vyzval žalobce k doložení nákupu vozidla Škoda, technického zhodnocení vozidla Renault a nákupu motoru BMW. V reakci na tuto výzvu žalobce doložil kupní smlouvu k vozidlu Škoda ze dne 25. 3. 2015, technické průkazy k vozidlům Škoda a Renault. Dne 3. 8. 2015 správce daně sdělil výsledek postupu k odstranění pochybností žalobci. Dne 17. 8. 2015 byly správci daně doručeny daňové doklady a dne 18. 8. 2015 podání nazvané *návrh na pokračování v dokazování* s příslibem doložení dalších důkazních prostředků. Vzhledem k tomu, že správci daně nebyly odstraněny pochybnosti, vydal platební výměr. Další listinné důkazy (fotografie, sdělení Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 19. 3. 2015, rozpis zakázky k vozidlu Renault ze dne 27. 3. 2015) doložil žalobce k odvolání a v rámci jeho doplnění. Jiné důkazní prostředky nepředložil. Žalovaný s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2010 č. j. 2 Afs 1/2010-171 uvedl, že důkazy měl žalobce předkládat v rámci postupu k odstranění pochybností správci daně. Předkládání důkazů v odvolání není v souladu s účelem odvolacího řízení, kterým je odstranění vad a nikoli volné pokračování prvostupňového řízení, vytratila by se tím dvojinstančnost řízení.
8. K námitkám *zaprvé* ve věci odpočtu DPH u vozidla Škoda podle žalovaného nebylo prokázáno, že k DUZP došlo k dodání zboží ve smyslu § 13 odst. 1 ZDPH, a to, že by vozidlo prodávající žalobci odevzdal, ten ho převzal a nakládal s ním jako vlastník, a že předmětné plnění bylo použito k ekonomické činnosti žalobce podle § 72 ZDPH. Žalobcem uváděné informace zůstaly toliko v rovině tvrzení. V daňovém řízení je žalobce

jako daňový subjekt povinen prokázat vše, co tvrdí. Pokud správci daně předloží formálně bezvadné doklady, dojde k přenosu důkazního břemene na správce daně. Správce daně jej unese, pokud ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokáže existenci vážné a důvodné pochyby o souladu předložených dokladů se skutečností (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008 č. j. 2 Afs 24/2007-119). Správce daně své pochyby ve *výzvě k odstranění pochybností* ze dne 22. 5. 2015 identifikoval, došlo proto k přesunu důkazního břemene zpět na žalobce, který jej pro neaktivitu a neprůkaznost důkazů neunesl. Žalobce pouze reagoval na sdělení správce daně ze dne 3. 8. 2015, v němž pouze přislíbil doložit další důkazy, aniž tak učinil. Podle žalovaného výmluva žalobce na poučení pomíjí, že žalobce bez odůvodnění nepředložil písemnosti požadované ve výzvách ze dnů 22. 5. 2015 a 30. 6. 2015. Žalobce musí tvrzené skutečnosti prokazovat, proto nepostačuje, že ve svých podáních pouze vysvětloval. Za doložení daňového plnění nelze považovat toliko formální daňové doklady a vytvořený soupis odpisů. K námitce žalobce o návrhu na pokračování dokazování žalovaný odkazuje na body 67 až 75 napadeného rozhodnutí. Tvrzení žalobce o doložení části výpisů z bankovního účtu žalovanému nepovažuje žalovaný za pravdivé. Odvolání žalobce bylo správci daně doručeno dne 2. 10. 2015 a doplněno dne 11. 11. 2015. Žádné další doplnění odvolání nebylo žalovanému doručeno, ani údajně ze dne 16. 12. 2016. Zmiňované části výpisů z bankovních účtů nebyly žalobcem žalovanému doloženy. Příjmové daňové doklady Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj neprokazují úhradu kupní ceny vozidla. Z bodu 22 napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalobce doložil platbu dvou částek v hotovosti u správce daně prodávajícího po 5 000 Kč, tj. 10 000 Kč, což neodpovídá kupní ceně 235 000 Kč vč. DPH uvedené v kupní smlouvě ze dne 25. 3. 2015, ani splátkám v celkové výši 194 215 Kč uvedených ve splátkovém kalendáři, který je přílohou kupní smlouvy. Současně tyto doklady neprokazují předání finančních prostředků Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj žalobcem, který není na předmětných dokladech uveden, jak i sám uvádí. K předání vozidla žalovaný odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2016 č. j. 5 Afs 24/2016-40, neboť žalobce o tomto nepředložil žádné důkazy. Úhrada kupní ceny však nebyla prokázána, ani převod vlastnického práva k vozidlu Škoda z prodejce na žalobce. Pokud by bylo právo nakládat se zbožím jako vlastník převedeno na žalobce ještě před samotným převodem vlastnického práva, pak by byl žalobce v technickém průkazu uveden jako provozovatel, což se však nestalo. Technický průkaz je veřejnou listinou ve smyslu § 567 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále též „OZ“), svědčí mu proto vyvratitelná právní domněnka pravosti a správnosti. Zápis žalobce do technického průkazu není podmínkou vzniku vlastnického práva k vozidlu. V souladu s domněnkou správnosti ve smyslu § 568 odst. 1 OZ se však za vlastníka považuje osoba v něm zapsaná jako vlastník a za provozovatele osoba zapsaná jako provozovatel, pokud není prokázán opak, což se v daném případě nestalo. Pochybnosti správce daně se nezakládají pouze na údajích uvedených v technickém průkazu. Pod body 22 a 33 až 45 napadeného rozhodnutí je uvedena celá řada identifikovaných pochybností, na něž žalovaný odkazuje.

9. K námitkám *zadruhé* ve věci nároku na odpočet DPH za úpravu vozidla Renault žalovaný rozporuje, že by nehodnotil důkazy ve vzájemných souvislostech. Podle žalovaného zjištěné skutečnosti svědčí, že žalobce neprokázal předmět a rozsah plnění, který nebyl v dokladu konkrétně specifikován, a další důkazní prostředky nebyly průkazné. Žalobce ani neprokázal jeho použití v rámci své ekonomické činnosti ve smyslu § 72 ZDPH. Žalobce tvrdil, že pan V. H. byl na rozpisu zakázky podepsán z titulu své pracovní

činnosti. Na žalobcem uvedeně internetové stránce je sice pan V. H. uveden jako ředitel výroby, podle žalovaného z toho nevyplývá, že byl v dané době zaměstnancem deklarovaného dodavatele, za kterého byl oprávněn k DUZP zmíněný dokument podepsat, a že by podepisování dokumentu bylo náplní jeho pracovní činnosti. Žalobce internetový odkaz uvedl v návrhu na doplnění dokazování ze dne 18. 8. 2015 s vysvětlením, že dodavatelem není „firma Cargo Desing s. r. o.“, nýbrž Ing. V. Š. užívající označení „Ing. V. Š. – CARGO desing Czech republic“. Žalovanému vznikla celá řada pochybností, k tomuto odkázal na body 26, 27 a 33 až 45 napadeného rozhodnutí, dále na technický průkaz, který je veřejnou listinou. Žalobce přitom v podání ze dne 9. 7. 2015 uvedl, že automobil byl přestavěn za účelem ubytování, což nebylo zaznamenáno v technickém průkazu. Žalobce tak nevyvrátil, že má žalovaný na základě presumpce správnosti technického průkazu za prokázané, že přestavba provedena nebyla. Žalobce neprokázal, že na dokladu deklarovanou službu fakticky přijal. Nedoložil věrohodné důkazy prokazující stav vozidla před úpravou a po úpravě. V daňovém řízení doložené fotografie vypovídají pouze o stavu nějakého vozidla v neurčitý okamžik, avšak nic o tom, zda k úpravě skutečně došlo, co bylo jejím předmětem a kdo měl takovouto úpravu vykonat. Na fotografiích není datum pořízení, jsou černobíle vytištěny a nelze rozeznat registrační značku vozidla. Není pak patrná ani značka či typ vozidla, tyto údaje žalobce dopsal. Pokud tvrdí opak, pak pro soudní řízení musel předložit fotografie jiné, které v daňovém řízení nebyly k dispozici.

10. K námitkám *zatřetí* ve věci nároku na odpočet daně za nákup motoru BMW žalovaný uvádí, že v tomto bodu žalobce nevznese námitky zpochybňující zákonnost napadeného rozhodnutí. Odkazuje proto na body 29 až 51 napadeného rozhodnutí. Obdobné uvedl žalobce v *návrhu na pokračování v dokazování* ze dne 17. 8. 2015. Svou důkazní povinnost měl žalobce přitom plnit již v rámci postupu k odstranění pochybností.
11. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Městský soud rozhodl ve věci samé bez nařízení jednání, jelikož žalovaný nepožadoval takovým postup a žalobce ve lhůtě stanovené soudem nesouhlas nevyjádřil (§ 51 odst. 1 s. ř. s.), tudíž konkludentně s tímto postupem souhlasil.
12. Městský soud v Praze posoudil věc takto:
13. Právní úprava nároku na odpočet DPH je stanovena v § 72 až § 79c ZDPH a je odrazem čl. 167 až 192 Směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému DPH. Hmotně právní podmínky vzniku nároku na odpočet daně jsou vymezeny, tak že podle § 72 odst. 1 ZDPH *plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo e) plnění uvedených v § 13 odst. 8 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.*

14. Pojem „ekonomické činnosti“, který je klíčový pro právě projednávaný případ, neboť žalobce byl povinen podle § 72 odst. 1 ZDPH mj. prokázat využití sporných plnění v rámci své ekonomické činnosti pro účely uskutečňování plnění vymezených v ustanovení § 5 odst. 2 ZDPH, je definován následovně: *ekonomickou činností uvedenou v odstavci 1 se pro účely tohoto zákona rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně. Samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, kteří mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah, případně činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle zvláštního právního předpisu.*
15. Pro přiznání nároku na odpočet daně byl přitom žalobce jakožto plátce daně povinen splnit rovněž formální podmínku spočívající v předložení daňového dokladu se zákonem stanovenými náležitostmi, protože podle § 73 odst. 1 ZDPH *pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky: a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad, b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem, c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad, d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.*
16. Samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu nemůže být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, ten musí být vždy v první řadě fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014 č. j. 9 Afs 57/2013-37 nebo usnesení Ústavního soudu ze dne 29. 9. 2004 sp. zn. III. ÚS 365/04). Pokud není existence zdanitelného plnění zpochybněna, správce daně se zabývá naplněním dalších podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně. Z nich je v projednávaném případě podstatnou otázkou prokázání, zda byla přijata zdanitelná plnění v rámci ekonomických činností žalobce použita pro účely uskutečňování plnění uvedených v § 72 odst. 1 ZDPH. Soudní dvůr Evropské unie přitom v rozsudku ve věci C-104/12 *Wolfram Becker* konstatoval nutnost přímé a bezprostřední souvislosti mezi konkrétním plněním na vstupu a jedním nebo několika plněními na výstupu, případně pokud navzdory absenci této bezprostřední souvislosti mají takové náklady přímou a bezprostřední souvislost s celkovou hospodářskou činností osoby povinné k dani.
17. Z hlediska dokazování k tomuto městský soud připomíná, že podle § 92 odst. 3 daňového řádu *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních., přičemž podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a*

dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Správce daně proto tíží důkazní břemeno co se týče jeho pochybností. Nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2013 č. j. 1 Afs 21/2013-66 a ze dne 4. 4. 2013 č. j. 1 Afs 102/2012-54). V případě prokázání pochybností správce daně pak důkazní břemeno přechází na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu. K tomuto slouží zpravidla jiné důkazní prostředky než účetnictví daňového subjektu. Pokud daňový subjekt své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu ohledně prokázání naplnění podmínek pro přiznání jím uplatněného nároku na odpočet DPH neunes, pak mu tento nárok nepřísluší, neboť neprokával, že údaje deklarované v předloženém daňovém dokladu odpovídají faktickému stavu.

18. Ve vztahu ke všem třem sporným plněním je proto s ohledem na shora uvedenou rekapitulaci právní úpravy přiznání odpočtu na DPH nutné nejprve vyjasnit, zda žalobce v průběhu daňového řízení prokázal, zda skutečně vykonává jím tvrzenou ekonomickou činnost či nikoliv. Městský soud se ztotožnil se závěry žalovaného pod body 33 až 51 napadeného rozhodnutí, na které tímto pro stručnost odkazuje a dodává, že pochybnosti o reálnosti žalobcova podnikání vzbuzují již údaje uvedené v obchodním rejstříku žalobce (viz lustrace správce daně dne 21. 5. 2015), z něhož vyplývá, že ačkoli předmětem žalobcova podnikání je „výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona“, základní kapitál činí 1 Kč. Správce daně přitom nenalezl žádné webové stránky, na kterých by se žalobce veřejně prezentoval, což je v rozporu s tím, že dne 29. 4. 2015 v „Přiznání k dani z přidané hodnoty“ za zdaňovací období březen 2015 uvedl jako hlavní ekonomickou činnost „reklamní činnost“, která již z povahy věci vyžaduje publicitu. K tomuto správce daně ve Výzvě k odstranění pochybností ze dne 22. 5. 2015 uvedl, že v oddílu C předmětného daňového přiznání „podíl uskutečněných a přijatých plnění činí v tomto přiznání pouze 1,0285“, což popírá základní smysl podnikání – dosahování zisku. S tímto závěrem se městský soud ztotožnil, neboť v daňovém přiznání jsou uvedena přijatá plnění ve výši 875 003 Kč a současně dodání zboží ve výši 900 000 Kč. Výpočtem 900 000 děleno 875 003 nicméně vyjde po zaokrouhlení na čtyři nedesetinná místa 1,0286 (přesný výsledek je 1,02856790205), nikoliv správcem daně uvedených 1,0285. Tato drobná nepřesnost nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
19. Rovněž reálnost činnosti žalobce vzbuzuje určité pochybnosti, jelikož žalobce správci daně doložil kopii *Plné moci* ze dne 20. 1. 2015 s úředně ověřenými podpisy, kterou jménem žalobce jeho jednatelka pověřila paní L. V. „...ke všem právním ostatním úkonům jménem společnosti AG motorsport race cars s.r.o., tj. zejména jednání v oblasti pracovního práva včetně uzavírání a rozvazování smluv, jednání se správními orgány včetně orgánů kontroly, podávání návrhů, žádostí, uzavírání smluv, smíru a narovnání, podávání opravných prostředků nebo námitek a vzdávání se jich, vše jménem a na účet této společnosti, a to vše i tehdy, když je podle právních předpisů zapotřebí zvláštní plné moci. Tuto plnou moc uděluji v rozsahu práv a povinností trestního řádu, občanského soudního řádu, obchodního zákoníku, správního řádu a zákoníku práce a dalších speciálních zákonů. Tato plná moc platí do odvolání.“ Takto široce pojatá plná moc přitom fakticky staví paní L. V. do role jakési druhé jednatelky žalobce a zpochybňuje tak úlohu „vlastní“ žalobcovy jednatelky paní I. K. Ohledně paní L. V. z „Kupní smlouvy“ dne 24. 3. 2015 mezi společnostmi AG MOTORSPORT s.r.o. a žalobcem

vyplývá, že paní L. V. je jednatelka společnosti AG MOTORSPORT s.r.o., od níž měl žalobce dle svých tvrzení zakoupit vozidlo Škoda Superb, tj. plnění zaprvé.

20. Shora uvedené pochybnosti dále rozvíjí *Smlouva o poskytování služby sídla společnosti*, kterou dne 9. 2. 2015 uzavřel žalobce s panem Ing. J. M., vlastníkem nemovitosti na adrese X. Pod bodem 2. písm. D předmětné smlouvy je totiž uvedeno, že žalobci bude poskytnut „*pronájem nebytového prostoru, za účelem kanceláře o plošné výměře 13,9 m², s podmínkou sdílení této místnosti se sekretariátem pro ostatní kanceláře. Situovaném v suterénu budovy (přístup samostatným vstupem ze dvora z ulice Pod Děkanou). K této kanceláři je možnost využití zasedací místnosti. Doba užívání prostor dle této smlouvy se sjednává na dobu určitou a to na dobu od 01.05.2014 do 30.04.2015 s automatickou prolongací.*“ Měsíční nájemné činí podle bodu 4. této smlouvy částku 1 000 Kč bez DPH. Smlouvu jménem žalobce uzavřela paní L. V., k čemuž doložila shora zmiňovanou *Plnou moc* ze dne 20. 1. 2015, což vzbuzuje pochybnosti, zda je žalobce reálně fungující obchodní korporací. Za nestandardní lze považovat, že žalobce na základě citované smlouvy nedisponuje žádným prostorem, který by mohl reálně využívat jako své sídlo a mít zde uloženy např. účetní a daňové dokumenty, aniž by do kanceláře měly přístup třetí osoby. S ohledem na své tvrzené aktivity v oblasti motoristického sportu přitom žalobce nepotřebuje pouze kancelář, nýbrž i zázemí pro svá vozidla a výbavu pro závody. Existenci takových prostor však žalobce navzdory výzvám správce daně (viz *Výzva k prokázání skutečností* ze dne 30. 6. 2015) ničím nedoložil.
21. Rovněž výpisy ze žalobcova běžného bankovního účtu vedeného u společnosti Raiffeisenbank podle soudu obsahují údaje, z nichž není zřejmé, že žalobce vyvíjel ekonomickou činnost jako běžně fungující podnikatelský subjekt. Dne 4. 5. 2015 společnost Raiffeisenbank správci daně doložila výpisy z žalobcova běžného účtu za měsíce leden 2015 až březen 2015 a za období od 1. 4. 2015 do 4. 5. 2015. Z pohybů na účtu nevyplývá, že by měl žalobce jakékoliv zaměstnance (např. techniky či závodníky), kterým by pravidelně vyplácel mzdy nebo jiná opakující se plnění (např. odvody zdravotního a sociálního pojištění). Z účtu jsou pravidelně v hotovosti vybírány poměrně částky v řádech desítek tisíc korun ihned po připsání příchozích plateb. Jejich účel nelze definovat, ani že by jednotlivé práce související s tvrzenou ekonomickou činností zajišťoval např. subdodavatelsky apod. Žalovaný pod bodem 48 napadeného rozhodnutí rovněž uvedl, že ověřil, že žalobce není registrován jako plátcе daně z příjmů fyzických osob.
22. Městský soud uvádí, že ničím se nepodařilo ověřit žalobcova tvrzení, že se pravidelně účastní automobilových závodů, a že podniká v oblasti poskytování reklamy. V podání ze dne 9. 7. 2015 žalobce za období od 9. 7. 2015 do 20. 9. 2015 uvedl seznam osmi akcí, jichž se hodlal zúčastnit, svou účast však ničím relevantním nedoložil (např. potvrzením o přihlášce, dokladem o zaplacení vstupního poplatku, daňové a účetní doklady potvrzující objednávku akce koncovým zákazníkem apod.). V návaznosti na žalobcův *Návrh na pokračování dokazování* ze dne 17. 8. 2015, kde žalobce tvrdil svou účast na závodech *FIA European Hill Climb Championship 2015*, provedl správce daně dne 20. 8. 2015 lustraci webových stránek těchto závodů, aniž by na nich zjistil o žalobci jakékoliv informace. Dne 11. 9. 2015 žalobce v odvolání proti platebnímu výměru mj. uvedl, že poskytuje služby v rámci centra bezpečné jízdy Libros a polygonu Tatra. K tomu doložil fotografie vozů BMW M3 a Škoda Fabia, z nichž však není průkazné, že by byly pořízeny v těchto areálech. Správce daně dne 7. 10. 2015 při lustraci webových stránek obou motoristických zařízení nezjistil nic co by nasvědčovalo tomu, že by zde žalobce jakkoliv ekonomicky

působil, k čemuž žalobce rovněž nic nedoložil. Soud k odůvodnění napadeného rozhodnutí dodává, že na fotografiích doložených žalobcem je na vozidlech nápis „AG MOTORSPORT“, nikoliv „AG motorsport race cars“ (viz zejména k odvolání ze dne 11. 9. 2015 přiložené dvě fotografie „nízkoprofilového“ závodního vozidla, na jehož čelním nárazníku je napsáno „ACR BOHEMIA – AG MOTOR SPORT“), přičemž společnost AG MOTORSPORT s.r.o. byla v rozhodné době v likvidaci.

23. K plnění *zprvé*, jehož předmětem byl nákup vozidla Škoda, odůvodnil žalovaný neuznání nároku na odpočet DPH pod body 19 až 23 napadeného rozhodnutí, přičemž s tamními závěry se městský soud ztotožňuje, a proto na ně pro stručnost odkazuje. Vzhledem k výpisům z žalobcova bankovního účtu č. 8027914001 vedeného u Raiffeisenbank shledal soud vhodným doplnit závěry uvedené pod bodem 22 napadeného rozhodnutí ohledně skutečnosti, zda žalobce vozidlo Škoda splácel. Podle *kupní smlouvy* ze dne 25. 3. 2015 mezi prodávajícím AG MOTORSPORT s.r.o., za níž jedná paní L. V. a kupujícím žalobcem z čl. II vyplývá, že prodávající prodává žalobci automobil Škoda za dohodnutou kupní cenu 235 000 Kč vč. DPH, tak, že „DPH kupující uhradí při podpisu smlouvy. Kupní cena bez DPH bude uhrazena v měsíčních splátkách vždy k 25 dni v měsíci dle splátkového kalendáře. Každá z těchto splátek bude rozdělena a následně hrazena na tři samostatné účty vedené u FU, Rozdělení splátek bude uvedeno v příloze této smlouvy. Kupující dále souhlasí, že zápis změny vlastníka bude proveden po zaplacení kupní ceny.“ Z přiloženého *Splátkového kalendáře* vyplývá, že se žalobce zavázal splácet částku celkem 194 215 Kč v celkem 10 splátkách různé výše na tři různé účty č. 7704-77621761/0710, č. 4706-77621761/0710 a č. 705-77621761/0710 k 25. dni v měsíci. Ze sdělení Raiffeisenbank ze dne 4. 5. 2015 a připojených výpisů z účtu žalobce č. 8027914001 za březen 2015 až květen 2015 vyplývá, že platby podle splátkového kalendáře nebyly z uvedeného účtu žalobce odeslané. V daňovém řízení pak žalobce doložil dva *Doklady o přijaté platbě v hotovosti* vystavené Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj, Územní pracoviště v Opavě ze dne 29. 4. 2015 a 27. 5. 2015 potvrzující přijetí dvou plateb po 5 000 Kč na účet č. 4706-77621761/0710 s variabilním symbolem 25905490 na daňový účet společnosti AG MOTORSPORT s.r.o. za účelem *příslušenství daní*. K uvedenému tzv. příslušenství daní soud uvádí, že se neztotožňuje se žalobcem, že se jedná o dvě splátky za vozidlo Škoda, neboť splátky není totožná s příslušenstvím daně. Současně se nejedná o splátku k 25. dni v měsíci, jak je uvedeno ve smlouvě. Neshledal proto, že by se jednalo o dílčí splátku. Žalobce až k soudnímu řízení doložil výpisy z bankovního účtu za období od července do října 2015. Nedoložil však, co konkrétního mu bránilo, aby tyto důkazní prostředky předložil již správci daně, popř. žalovanému, aby se s nimi správní orgány mohly vypořádat. Podle soudu žalobce nedoložil, že by v souladu se *splátkovým kalendářem* vozidlo Škoda zaplatil. Podle čl. II *kupní smlouvy* bylo s ohledem na výhradu vlastnického práva zaplacení plné kupní ceny podmínkou převodu vlastnického práva z prodávající společnosti AG MOTORSPORT s.r.o. na žalobce. Pokud nebylo doloženo zaplacení kupní ceny, pak se žalobce nemohl stát vlastníkem vozidla Škoda. Rovněž nebylo ničím doloženo, že vozidlo žalobce převzal a používal jej ke své ekonomické činnosti (např. silniční daň, odpisy). Žalobcem doložená faktura č. 1/2015 vystavená dodavatelem AG MOTORSPORT s.r.o. pro žalobce, na níž je uvedeno datum vystavení a současně DUZP dne 25. 3. 2015 se splatností 31. 12. 2015 za splátkový prodej vozidla v částce 235 000 Kč vč. DPH fakticky neodpovídá 10 splátkám za vozidlo se splátkou k 25 dni v měsíci. Takto vystavená faktura neodpovídá zákonu o účetnictví, podle kterého by měla být vystavena jako proforma faktura budoucího plnění 10 splátek.

24. Správce daně přitom ve *Výzvě k odstranění pochybností* ze dne 22. 5. 2015 žalobci ozřejmil svou pochybnost o tom, zda jsou přijatá plnění používána k uskutečňování ekonomické činnosti, a proto žalobce podle § 89 daňového řádu vyzval, aby se k pochybnostem vyjádřil a neúplné údaje doplnil: „*Správci daně proto předložte evidenci podle § 100 zákona o dani z přidané hodnoty, účetní knihy podle § 13 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, daňové a účetní doklady, které se vztahují k přijatým plněním uvedeného období a další důkazní prostředky, kterými lze pochybnosti správce daně odstranit, popř. navrhněte jejich provedení.*“ Z úředního záznamu správce daně ze dne 5. 6. 2015 vyplývá, dne 5. 6. 2015 správce daně telefonicky kontaktovala účetní žalobce, že vozidlo Škoda je využíváno k ekonomické činnosti žalobce. Dne 17. 6. 2015 byl doručen správci daně *Účetní deník* za období březen 2015, *Kupní smlouva se Splátkovým kalendářem, Evidence pro účely DPH* za březen 2015. Správce daně dne 30. 6. 2015 ve *Výzvě k prokázání skutečností* požadoval, aby žalobce doložil: „*velký technický průkaz vozidla; předávací protokol vozidla; stav tachometru v den předání vozidla; záznam či záznamy o provozu vozidla; kdo konkrétně je provozovatelem vozidla, jelikož vlastnické právo má být dle předložené kupní smlouvy na daňový subjekt převedeno až po uhrazení poslední splátky; již uhrazené splátky dle splátkového kalendáře; konkrétní využití vozidla k ekonomické činnosti daňového subjektu; jakým konkrétním způsobem byla navázána spolupráce mezi daňovým subjektem a „Motorsport“, kdo za obě smluvní strany jednal; zda daňový subjekt ve věci pořízení vozidla Škoda Superb poptával i jiné dodavatele a z jakého důvodu zvolil jako dodavatele vozidla „Motorsport“; jakým způsobem a na základě jakých podkladů byla stanovena prodejní cena vozidla v částce ve výši 235.000,-, včetně 21% DPH; na jakém konkrétním místě je vozidlo Škoda Superb parkováno.*“ Z *Výzvy k prokázání skutečností* ze dne 30. 6. 2015 vyplývá, že žalobce byl správcem daně dostatečně poučen, jaké skutečnosti má doložit, aby měl správce daně za prokázané, že žalobce vozidlo Škoda převzal a stal se jeho uživatelem. Dne 9. 7. 2015 žalobce na výzvu reagoval, že předávací protokol nemá, vše bylo dohodnuto ústně a cena byla zjištěna dle cen na trhu a schválena finančním úřadem v Opavě, u něhož má prodávající vozidlo Škoda v zástavě, splátky jsou pro žalobce výhodnější než platba ihned. Dále žalobce uvedl seznam akcí, jichž se má vůz účastnit v období od 14. 9. do 20. 9. 2015 a to i v zahraničí (mj. Švýcarsko a Slovinsko), případně „*další promo akce nebo školení řidičů, dle dohody s obchodním partnerem.*“ Dne 10. 7. 2015 žalobce doplnil SPZ vozidla Škoda, stav tachometru a soupis jízd bez doby a účelu jejich uskutečnění. V *technickém průkazu* vozidla Škoda byla jako vlastník vozidla uvedena společnost AG MOTORSPORT s.r.o. Soud konstatuje, že nebylo doloženo ničeho o případném zástavním právu finanční správy, technický průkaz neobsahuje ani žádné údaje o provozovateli odlišném od vlastníka vozidla či o tom, že by bylo vozidlo Škoda převáděno na jinou osobu. *Technický průkaz* byl vystaven dne 26. 3. 2012, tj. podstatně dříve, než byla podepsána k němu se vztahující *kupní smlouva* dne 25. 3. 2015. Případné neaktualizování údajů v *technickém průkazu* je přitom nutné klást k tíži žalobce, protože jakožto tvrzený vlastník vozidla byl povinen dbát o to, aby k němu se vztahující doklady obsahovaly platné a aktuální informace.
25. Dne 3. 8. 2015 zaslal správce daně žalobci „*SDĚLENÍ VÝSLEDKU postupu k odstranění pochybností dle § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“)*“ č. j. 5472021/15/2004-60566-110086, v jehož závěru jej poučil: „*Dle ust. § 90 odst. 2 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn do 15 dnů ode dne doručení této písemnosti podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků.*“ Dne 17. 8. 2015 žalobce doložil shora zmiňované dva *Doklady o přijaté platbě v hotovosti* vystavené Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj, Územním pracovištěm

- v Opavě. Dne 18. 8. 2015 žalobce učinil *Návrh na pokračování dokazování*, ve kterém s odkazem na webové stránky závodů *FIA European Hill Climb Championship 2015* uvedl, že odpovědné osoby jsou na závodech v zahraničí konaných dne 15. a 16. 8. 2015 ve Švýcarsku a dne 28. až 30. 8. 2015 ve Slovinsku, a bude schopen komunikovat až v září. Současně uvedl, že bude mít snahu doložit rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, Územního pracoviště v Opavě, jímž prodávajícímu byl schválen prodej vozidla Škoda, přislíbil doložit aktualizovanou knihu jízd s tím, že původní doložil v neúplném formátu, a doklady o úhradách na účet či do pokladny správce daně.
26. Dne 20. 8. 2015 správce daně lustroval webové stránky závodů *FIA European Hill Climb Championship 2015*, kde nenalezl žádné informace vztahující se ke společnosti žalobce.
27. Dne 2. 9. 2015 správce daně platebním výměrem vyměřil žalobci DPH za březen 2015. Městský soud se ztotožnil se závěry správce daně na str. 15, 17 a 18 odůvodnění platebního výměru. Správce daně konstatoval, že nevyhověl žalobcově *návrhu na pokračování dokazování*, protože žalobce nedoložil žádné skutečnosti ohledně tvrzených podnikatelských aktivit znemožňujících včasnou komunikaci se správcem daně, nadto byl zastoupen svou účetní, která se žádných závodů v zahraničí neúčastnila, současně nedoložil existenci své ekonomické činnosti a návrh na pokračování dokazování byl natolik obecný, že nebylo zjevné, zda a kdy žalobce podklady doloží, neboť předkládal důkazní prostředky postupně a v nedostatečné míře. Je proto nedůvodná námitka, že správce daně byl povinen žalobcově *návrhu na pokračování dokazování* vyhovět.
28. Dne 11. 9. 2015 podal žalobce proti platebnímu výměru odvolání, k němuž připojil sdělení Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, Územního pracoviště v Opavě ze dne 19. 3. 2015 „*ve věci svolení správce daně s prodejem investičního majetku*“ vydané na základě žádosti společnosti AG MOTORSPORT s.r.o., kterým finanční úřad povolil prodej vozidla Škoda za částku 235 000 Kč vč. DPH. Zdůraznil, že na vozidle vážnoucí zástava trvá až do uhrazení celé kupní ceny ve splátkách, poté vydá osvědčení o zániku zástavního práva.
29. Na základě shora uvedeného obsahu spisového materiálu dospěl městský soud ve shodě s žalovaným k závěru, že není prokázáno, že žalobce vozidlo Škoda vlastnil v březnu 2015 a rovněž nebylo prokázáno, že by mu bylo jeho původním vlastníkem předáno k užívání, neboť k tomuto nebyl doložen žádný doklad, a soupis jízd neobsahuje data a nedokládá účely těchto jízd. Žalobce nedoložil ani fotografii předmětného vozidla a současně sdělení Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj nevypovídá o tom, kdo měl být kupcem vozidla Škoda, a ani zda bylo vozidlo žalobci fakticky předáno, nadto v něm není vůbec uvedeno jméno kupujícího. Tímto sdělením tak bylo pouze prokázáno, že prodej vozidla měl být za částku 235 000 Kč. Její splacení na účet Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj by přitom vedlo k vydání osvědčení o zániku zástavního práva. Ani tento dokument žalobce nedoložil.
30. K námitce, že *osvědčení o technickém průkazu* a *technický průkaz* opravňovaly žalobce vystupovat jako vlastník vozidla, pak ze zákona č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění zákona č. 307/1999 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*zákon o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích*“), nijak nevyplývá, že by snad držba *technického průkazu* dotyčného opravňovala vystupovat jako vlastník vozidla.

31. Podle § 9 odst. 1 zákona o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích *zápis změny provozovatele silničního vozidla v registru silničních vozidel provádí obecní úřad obce s rozšířenou působností na základě a) společné žádosti vlastníka silničního vozidla a nového provozovatele silničního vozidla, nebo b) žádosti vlastníka nebo provozovatele silničního vozidla, má-li být novým provozovatelem silničního vozidla jeho vlastník.* Podle odst. 2 téhož ustanovení *žádost o zápis změny provozovatele silničního vozidla obsahuje vedle obecných náležitostí podání údaje o novém provozovateli silničního vozidla podle § 4 odst. 2 písm. a). Ustanovení § 8 odst. 3 věty druhé, § 8 odst. 4 písm. a) a § 8 odst. 6 se použijí obdobně.* Podle odst. 3 téhož ustanovení *je-li podána žádost podle odstavce 1 písm. b) a technický průkaz má v držení vlastník silničního vozidla, vyzve jej obecní úřad obce s rozšířenou působností k jeho předložení.*
32. Ze shora uvedeného ustanovení vyplývá, že *technický průkaz* prokazuje oprávnění k užívání vozidla osobou odlišnou od vlastníka (provozovatele) pouze tehdy, pokud byl řádným způsobem úředně proveden zápis této skutečnosti do technického průkazu. Žalobcem předložený *technický průkaz* žádný takovýto údaj neobsahuje, neobsahuje ani údaj o tom, že by na vozidle vážlo zástavní právo vykonávané jménem státu Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj. Jelikož byl *technický průkaz* vystavený dne 26. 3. 2012, údaje v něm v rozporu se zákonem nebyly dlouhou dobu aktualizovány a případnou nedbalost tudíž nezbyvá než klást k tíži vlastníka či provozovatele vozidla, kteří byli povinni tento základní dokument o vozidle udržovat stále aktuálním pořádku.
33. Městský soud proto ohledně plnění *zaprvé* ve shodě se žalovaným (viz bod 23 napadeného rozhodnutí) konstatuje, že žalobce neprokázal, že k deklarovanému DUZP vůbec došlo k dodání vozidla Škoda ve smyslu § 13 odst. 1 ZDPH. Žalobce neprokázal, že mu prodávající zboží odevzdal a on jej převzal a mohl s ním tedy nakládat jako vlastník. Tudíž ani neprokázal, že předmět plnění deklarovaný na daňovém dokladu byl předmětem daně ve smyslu § 2 odst. 1 písm. a) ZDPH, kterým je dodání zboží za úplaty osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Nebylo ani prokázáno, že plnění *zaprvé* bylo použito v rámci ekonomické činnosti žalobce pro uskutečňování plnění definovaných v § 72 odst. 1 písm. a) až e) ZDPH. Námitky proti tomuto dílčímu bodu nejsou důvodné.
34. K plnění *zadruhé* se žalovaný otázkou žalobcova nároku na odpočet DPH za úpravu vozidla Renault zabýval pod body 24 až 28 napadeného rozhodnutí a na jeho závěry soud pro stručnost rovněž odkazuje, neboť se s nimi ztotožnil. K tomuto plnění žalobce v daňovém řízení doložil *Evidenci pro účely DPH* za období od 1. 3. 2015 do 31. 3. 2015, v níž je evidován daňový doklad č. d15057 ze dne 27. 3. 2015 se základem daně ve výši 135 548 Kč a daní ve výši 28 465,08 Kč pro Ing. V. Š. s poznámkou *technické zhodnocení RENAULT*; *výdajový doklad d15057* ze dne 27. 3. 2015 vydaný žalobcem pro Ing. V. Š. za *technické zhodnocení RENAULT* na částku 164 013,08 Kč vč. DPH; *výdajový doklad d15058* ze dne 31. 3. 2015 určený pro společnost ARGOS ELEKTRO, a.s. za *zásuvku, vidlice* na částku 606 Kč vč. DPH; *příjmový pokladní doklad* ze dne 27. 3. 2015 č. 301 153010027 vystavený žalobcem pro Ing. V. Š. na částku 114 013 Kč za účelem *úhrada FVD 15210119: Kč 114 013,00*. Dále žalobce doložil fakturu č. 15210119 vystavenou dne 27. 3. 2015 Ing. V. Š. na částku 114 013 Kč vč. DPH za úpravu vozidla Renault a daňový doklad č. 15280015 ze dne 29. 3. 2015 od Ing. V. Š. dokládající zaplacení zálohy za úpravu vozidla Renault ve výši 50 000 Kč vč. DPH, s ním související zálohový list č. 15290018 ze dne 29. 3. 2015. Dále žalobce doložil *soupis odpisů* ze dne 31. 3. 2015 vztahující se k vozidlu Renault

na období od roku 2015 do roku 2019. V odvolání proti platebnímu výměru ze dne 11. 9. 2015 žalobce ve vztahu k plnění DPH k vozidlu Renault doložil dvě černobílé fotografie dle jeho tvrzení zachycující vozidlo Renault na závodě *Rampa Internacional da Falperra* ze dnů 16. a 17. 5. 2015, SPZ vozidla není vidět, dále 4 černobílé fotografie interiéru vozidla Renault datované dne 2. 9. 2015 zachycující interiér vozidla určený pro tým závodníků a pohled na celé vozidlo úhlopříčně z boku, SPZ je nečitelná. Na vozidle je shodně jako v případě fotografií ze závodu nápis *Inter Discount*. Dne 9. 11. 2015 žalobce odvolání doplnil, ve vztahu k plnění *zadruhé* uvedl stav tachometru ke dni 21. 4. 2015 a přehled jízd za období od 21. 4. 2015 do 29. 9. 2015 včetně míst, délky, data a účelu jízdy. Dále doložil *rozpis zakázky 4693 – AG Motorsport – RENAULT skříň VIN: X* ze dne 27. 3. 2015.

35. S fotodokumentací, zhodnocenou pod bodem 26 napadeného rozhodnutí se soud ztotožňuje a doplňuje, že z fotodokumentace doručené žalovanému v rámci odvolání dne 2. 10. 2015 není patrné, zda se jedná o vozidlo, které žalobce tvrdí, že mají zachycovat. Je věcí žalobce, jakým způsobem chce svá tvrzení prokázat. Takto doložené fotografie tvrzené skutečnosti nedokládají.
36. V *rozpisu zakázky 4693 – AG Motorsport – RENAULT skříň VIN: X* ze dne 27. 3. 2015 jsou uvedeny tyto položky úprav: „*dodání a montáž 3 ks posuvných oken (2x 800/400, 1x 1200/500), dodání a montáž 1 ks posuvného okna (1x 500/400), výroba a montáž vstupních dveří – bez lakování, dodání a montáž TZ ISO koule, dodání a montáž sedadel (1x 2-sedadlo, 3x 1-sedadlo)*“, čemuž by mohla odpovídat fotodokumentace doložená žalobcem, byť v odvolacím řízení. Fotografie zachycující prostor sloužící patrně jako zázemí závodního týmu přitom dokumentuje stav jak v průběhu, tak po dokončení přestavby vozidla. Rozsah žalobcem zdokumentovaných úprav by mohl odpovídat doloženým účetním doklady. Samotný popis zakázky je podepsán p. H. a opatřen razítkem firmy „*Ing. V. Š. Přestavby a úpravy motorových vozidel*“. Z lustrace webových stránek *www.cargodesing.cz* správcem daně dne 20. 8. 2015 vyplývá, že mezi kontakty této firmy je jako ředitel výroby uveden pan V. H. Soud se neztotožnil s obranou žalovaného, že z webových stránek není průkaz, že byl pan V. H. oprávněn jednat jménem pana Ing. V. Š., podle § 430 odst. 1 OZ *pověří-li podnikatel někoho při provozu obchodního závodu určitou činností, zastupuje tato osoba podnikatele ve všech jednáních, k nimž při této činnosti obvykle dochází*. Jelikož byl pan V. H. uveden na webových stránkách *www.cargodesing.cz* jako ředitel výroby a při podpisu *rozpisu zakázky 4693 – AG Motorsport – RENAULT skříň VIN: X* disponoval razítkem firmy „*Ing. V. Š. Přestavby a úpravy motorových vozidel*“, lze se ztotožnit se žalobcem, že jmenovaný byl oprávněn jménem této podnikající fyzické osoby právně jednat patrně i dříve. Žalobce však správci daně, ani žalovanému, a potažmo ani soudu nedoložil, že fotografie patří tvrzenému vozidlu Renault a současně z jaké jsou doby, zda odpovídají DUŽP. Proto uvedená nepřesnost nemá vliv na zákonnost rozhodnutí.
37. Žalobce ani nevyvrátil pochybnosti žalovaného vyplývající z *technického průkazu* vozidla Renault, protože průkaz neobsahuje žádný záznam o provedené úpravě vozidla, které klasifikuje jako „*druh vozidla: nákladní automobil BA*“ v kategorii N3. Jelikož byl *technický průkaz* vystaven dne 21. 4. 2015, tj. po tvrzeném provedení úprav (účetní doklad je ze dne 27. 3. 2015), lze se ztotožnit se žalovaným, že je sporné, zda skutečně byly předmětné úpravy vozidla provedeny či nikoliv. *Technický průkaz* je přitom veřejnou listinou ve smyslu § 568 odst. 1 OZ (*je-li nějaká skutečnost potvrzena ve veřejné listině, zakládá to vůči každému plný důkaz o původu listiny od orgánu nebo osoby, které ji zřídily, o době pořízení listiny, jakož i o skutečnosti, o níž původce veřejné listiny potvrdil, že se za jeho přítomnosti*

udála nebo byla provedena, dokud není prokázán opak.), a proto pro něj platí presumpce správnosti, není-li prokázán opak. V průběhu daňového řízení žalobce orgánům finanční správy nijak nedoložil, že k předmětné úpravě skutečně došlo. K provádění úprav motorových vozidel se přitom vztahuje tato právní úprava:

38. Podle § 73 odst. 1 zákona o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích *přestavbou silničního vozidla je změna nebo úprava podstatných částí mechanismu nebo konstrukce provozovaného silničního vozidla. Podle odst. 2 písm. c) téhož ustanovení za změnu podstatných částí mechanismu nebo konstrukce silničního vozidla se považují změna druhu karoserie nebo nástavby, pro které se mění účel a způsob použití silničního vozidla.*
39. Podle § 74 odst. 1 zákona o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích *přestavbu silničního vozidla, které je registrováno v registru silničních vozidel, schvaluje obecní úřad obce s rozšířenou působností na základě písemné žádosti, pokud jsou splněny podmínky pro přestavbu stanovené prováděcím právním předpisem. Příslušný ke schválení přestavby silničního vozidla je kterýkoliv obecní úřad obce s rozšířenou působností. Podle odst. 4 téhož ustanovení žádost musí být doložena těmito doklady: a) podrobným popisem přestavby silničního vozidla, b) návrhem na změnu údajů zapisovaných v technickém průkazu silničního vozidla, c) technickým popisem a výkresovou dokumentací systému vozidla, konstrukční části vozidla nebo samostatného technického celku vozidla, pokud nebyla schválena jejich technická způsobilost typu, d) technickým protokolem vydaným zkušební stanicí a u hromadné přestavby vozidla pověřenou zkušebnou.*
40. Žalobce tvrdí, že je profesionálem pohybujícím se v prostředí automobilových závodů a motorismu, lze proto od něj při provádění přestavby vozidla spravedlivě očekávat veškerou možnou odbornou péči, mezi níž patří i to, že budou dodrženy příslušné právní předpisy. Ze shora citované právní úpravy jednoznačně vyplývá, že žalobcem provedená úprava vozidla Renault vyžadovala povolení od místně příslušného obecního úřadu obce s rozšířenou působností, přičemž žalobce žádné takovéto povolení nedoložil.
41. Správce daně přitom žalobce ve Výzvě k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění platných předpisů (dále jen „daňový řád“) ze dne 30. 6. 2015 ve vztahu k vozidlu Renault dostatečně vyzval žalobce, aby předložil a doložil: *„daňový doklad č. d15057; o jaké konkrétní vozidla RENAULT, které bylo technicky zhodnoceno, je jedná; velký technický průkaz vozidla RENAULT; vlastnický či jiný vztah k vozidlu RENAULT, které bylo technicky zhodnoceno; přesnou specifikaci technického zhodnocení vozidla RENAULT; kdo konkrétně technické zhodnocení vozidla RENAULT prováděl, na jakém konkrétním místě a kdy; smlouvu, včetně všech dodatků a příloh, objednávku, předávací protokol; konkrétní využití vozidla k ekonomické činnosti daňového subjektu; záznam či záznamy o provozu vozidla; úhradu technického zhodnocení vozidla RENAULT dle výše uvedeného dokladu č. d15057; na jakém konkrétním místě je vozidlo RENAULT parkováno.“* Obdobně jako v případě plnění *zprvé*, i v případě plnění *zadruhé* (viz popis předkládání podkladů pod bodem 24 napadeného rozhodnutí) žalobce jednotlivé doklady správci daně předkládal postupně, nikoli podle výzvy, a navzdory takto důkladně pojaté výzvě správci daně nedoložil vše potřebné.
42. Dne 9. 7. 2015 žalobce ve vztahu k plnění *zadruhé* správci daně uvedl, že se zabývá profesionálním automobilovým sportem po celé Evropě. Vozidlo zakoupil v Německu a přestavil jej za účelem ubytování týmu a převozu závodního automobilu. Úpravu skříňového prostoru provedla společnost Cargo Desing s.r.o. a zařízení do ubytovacího

prostoru dodala firma J. S. Žalobce vozidlo neustále využívá k závodům i promo akcím, k čemuž sepsal jejich kalendář na období od 9. 7. do 20. 9. 2015. Dále žalobce v samostatném podání datovaném rovněž dne 9. 7. 2015 doplnil, že vozidlo Renault má SPZ X, stav tachometru ke dni 21. 4. 2015 činí 533 275 a napsal seznam nedatovaných jízd bez uvedení jejich účelu. Dne 3. 8. 2015 sdělil správce daně žalobci výsledek postupu k odstranění pochybností a poučil jej o možnosti podat návrh na pokračování dokazování. Dne 18. 8. 2017 podal žalobce *návrh na pokračování v dokazování*, ve kterém sdělil, že se na úpravě vozidla Renault podílela společnost Cargo Design s.r.o., jednalo se však o Ing. V. Š. podnikajícího jako fyzická osoba, který používá označení firmy Ing. V. Š. – CARGO desing Czech republic (www.cargodesing.cz). K daňovému dokladu č. d15057 prokazujícím nárok na odpočet daně při provedení technického zhodnocení vozidla Renault žalobce přislíbil doložit evidenci majetku zachycující údaje o provedeném technickém zhodnocení.

43. Podle soudu žalobce i v tomto případě v průběhu daňového řízení setrval převážně u subjektivních tvrzení, která ničím konkrétním vztahujícím se k úpravě vozidla Renault nedoložil, nebylo proto zjištěno, kdy, resp. k jakému DUZP, mělo dojít k tvrzené přestavbě vozidla či zda vozidlo již žalobce zakoupil v této podobě. Rovněž žalobce nedoložil reálnost své ekonomické činnosti ve vztahu k tomuto vozidlu. Městský soud ve shodě se žalovaným (viz bod 28 napadeného rozhodnutí) konstatuje, že daňovému dokladu nemohla být přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 ZDPH, neboť nebylo doloženo, že by věrně zobrazil faktickou stránku věci. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 10. 2006 č. j. 2 Afs 7/2006-107 „*prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění*.“ Žalobce prokázal toliko existenci vozidla Renault (bez jeho bližšího ztotožnění podle VIN) a jeho možnou využitelnost nikoli pro tvrzený účel, neboť nebylo dostatečně doloženo datum prováděných úprav. Za toto zdanitelné plnění proto žalobce nebyl oprávněn uplatnit nárok na odpočet DHP ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH. Jak již bylo soudem uvedeno (viz též body 33 až 45 napadeného rozhodnutí, s nimiž se soud ztotožnil), nebylo ani prokázáno, že předmětné vozidlo bylo použito v rámci ekonomické činnosti žalobce pro uskutečňování plnění definovaných v ustanovení § 72 odst. 1 písm. a) až e) ZDPH. Námitky tohoto žalobního bodu nejsou důvodné.
44. K plnění *zatřetí* žalobce v podané žalobě nevznese žádné konkrétní námitky, pouze v základních rysech charakterizoval závodní vozidlo, které vybavil zakoupeným motorem značky BMW, a přislíbil soudu, že žalobní argumentace bude doplněna, jakmile se mu podaří získat důkazní prostředky od pozůstalých po dodavateli motoru panu Ing. O. K., zesnulém dne ... Tak ani ke dni rozhodnutí soudu neučinil. Je třeba zdůraznit, že žalobu je možné rozšířit o další žalobní body pouze ve lhůtě pro podání žaloby (§ 71 odst. 2 věta třetí ve spojení s § 72 odst. 1 s. ř. s.), přičemž zmeškání této lhůty nelze prominout (§ 72 odst. 4 s. ř. s.). Jakkoliv je úmrtí žalobcova obchodního partnera tragickou událostí, žalobce nedoložil, co mu bránilo, aby v původní žalobě vznesl v tomto ohledu proti napadenému rozhodnutí alespoň konstrukci žalobního bodu s uvedením důvodů, proč považuje napadené rozhodnutí v tom směru za nezákonné, jenž by mohl být později rozšířen na „plnohodnotný“ žalobní bod.
45. Z průběhu daňového řízení vyplývá, že žalobce nedodání veškerých potřebných podkladů již ospravedlňoval v *návrhu na pokračování v dokazování* ze dne 18. 8. 2015, kde uvedl, že k získání potřebných materiálů povede jednání s dědici jmenovaného. Správce daně přitom

tuto skutečnost ověřil z webové stránky *www.kramsky.cz* již dne 22. 6. 2015, kde bylo v souvislosti úmrtím oznámením uvedeno: „*Vážení obchodní partneři, dokud nebude vyřešeno dědické řízení, nemohou dědicové v rámci firmy K. autosport cokoli podnikat.*“ Dne 11. 9. 2015 v odvolání proti platebnímu výměru žalobce ohledně případného získání materiálu od dědiců jmenovaného nic neuvedl a v doplnění odvolání ze dne 9. 11. 2015 rovněž nic nového nedoložil, a to ani, zda a jakým způsobem je s dědici zesnulého v kontaktu. Námitky tohoto žalobního bodu nejsou důvodné.

46. Na základě uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
47. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Poučení:

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

Praha 22. prosince 2020

JUDr. Jan Ryba, v. r.
předseda senátu