ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Milana Taubera, soudce Vadima Hlavatého a soudkyně Pavly Klusáčkové ve věci

žalobkyně:	**BYWAR Invest s. r. o.,** IČO 04378521 sídlem Svitákova 2902/18, Praha 5 zastoupena obchodní společností vykonávající daňové poradenství TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář s. r. o., IČO 26879441 sídlem Jiráskova 1284, Vsetín
proti	
žalovanému:	**Odvolací finanční ředitelství** sídlem Brno, Masarykova 427/31

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 9. 2020, č. j. 33507/20/5300-21444-709739,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, platebnímu výměru ze dne 5. 4. 2019, č. j. 3064254/19/2005-52521-110434. Správce daně výše uvedeným platebním výměrem neuznal žalobkyni nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.

II.

Obsah žaloby a související vyjádření

2. Žalobkyně v podané žalobě předně namítá, že ze správce daně na ni nepřešlo důkazní břemeno, k čemuž poukazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124; ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119; a ze dne 29. 11. 2013, č. j. 5 Afs 11/2013-63. Již první výzva č. j. 738356/18/2005-62565-109272 ze dne 2. 2. 2018 neobsahovala vyjádření pochybností podložených konkrétními skutkovými okolnostmi.

3. Dále žalobkyně namítá, že jí žalovaný zcela neoprávněně odmítl nárok na odpočet z pořízení osobního automobilu TOYOTA C-HR NG16, 5HB, 1,8VVT-i. Tento automobil zcela jistě použila žalobkyně pro svá zdanitelná plnění. Pokud měl žalovaný pochybnosti o jednotlivých cestách, měl tyto pochybnosti relevantním způsobem žalobkyni sdělit, aby se k nim mohla řádně vyjádřit. Soupis jízd tak prokazoval použití pro ekonomickou činnost, avšak použití pro svou ekonomickou činnost a pro svá zdanitelná plnění zcela bez jakýchkoliv pochyb prokazoval prodej tohoto automobilu, i když ve stavu nezpůsobilém běžnému užívání, a rovněž i prodej kol z tohoto automobilu. Žalovaný tak zcela ignoroval fakt, že z prodeje tohoto automobilu a z prodeje jeho kol byla řádně odvedena daň na výstupu, není tedy důvod neuznat daň na vstupu z jeho prodeje v plné výši.

4. Žalobkyně dále namítá pochybení žalovaného při hodnocení nároku na odpočet z pořízení bytu č. X v obytném komplexu zvaném X na adrese, kde má žalobkyně své sídlo. Žalobkyně uzavřela se svým nájemcem smlouvu na nájem předmětného bytu, ze které plynulo, že ten jej bude využívat pouze k ekonomické činnosti, a jak i ze správního spisu plyne, tento nájem nájemci žalobkyně i s DPH řádně fakturovala. Byla tak splněna podmínka, že tento byt používala žalobkyně pro svá zdanitelná plnění a že nájemce byt používá ke své ekonomické činnosti. Žalobkyně tak byla v dobré víře, že takto nájemce i činí, když nájem řádně včetně DPH hradí. Žalovaný dobrou víru žalobkyně neuznal. Následně žalobkyně obsáhle argumentuje k tomu, že ochrana dobré víry je na místě i v daňovém řízení.

5. Žalobkyně též uvádí, že není v jejích silách, aby prokazovala za nájemce, zda používá předmětnou nemovitost pouze pro svou ekonomickou činnost, a takové prokazování ani nelze po žalobkyni požadovat, neboť nedisponuje nástroji vhodnými k tomu, aby si mohla ověřit, zda tak nájemce činí a už vůbec ne nástroji, kterými by mohla chování nájemce ovlivnit. Pokud nájemce zcela nevyužívá takto pronajatý předmět nájmu pouze pro svou ekonomickou činnost, nelze tuto skutečnost klást k tíži žalobkyně, která je v této věci v dobré víře. Nicméně skutečnost, že nájemce používal tuto nemovitost ke své ekonomické

činnosti, potvrdil v plné míře svědek pan X (jednatel nájemce), který uvedl, že z bytu firmu řídil a že jej pravidelně používali i jeho zaměstnanci. Výpověď byla jasná a srozumitelná a nelze ji považovat za nevěrohodnou kvůli tomu, že nájemce nepředložil evidenci ubytovaných zaměstnanců. Taková evidence není obvyklá. Žalovaný uvedenou svědeckou výpověď hodnotil velmi tendenčně, když se soustředil pouze na velmi málo nejasných odpovědí, avšak odpověďmi přesnými včetně plánku bytu

se žalovaný vůbec nezabýval. Svědek navíc potvrdil, že k přechodnému bydlení byl byt vhodný již ode dne jeho předání. Ostatně zástupce žalobkyně žádal správce daně, aby v případě, že považuje tuto svědeckou výpověď za obecnou, či nejasnou, položil svědkovi doplňující otázky. Nic z toho správce daně neučinil.

6. V této souvislosti žalobkyně považuje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 5. 2020, č. j. 10 Afs 221/2018-57 k dané věci za zcela nepřípadný, neboť situace řešená v uvedeném rozsudku byla zcela odlišná, když na jednu nemovitost existovaly souběžně tři vzájemně si odporující nájemní smlouvy, což se v projednávaném případě zcela jistě nestalo.

7. Žalobkyně se rovněž odvolává s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2008, č. j. 2 Afs 93/2007-85 na skutečnost, že svědecká výpověď není věrohodná pouze v případě, že skutečnosti v ní uvedené jsou prokázány. S tímto tvrzením žalobkyně se plně v napadeném rozhodnutí ztotožnil i žalovaný, avšak přesto v bodu 53 napadeného rozhodnutí, větě poslední, tvrdí, že „svědectví pana X nebylo možno ověřit“, což žalobkyně považuje za skutečnosti si vzájemně odporující.

8. Žalobkyně navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a přiznal žalobkyni nárok na náhradu nákladů řízení.

9. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě popírá oprávněnost žaloby a předestírá obdobnou argumentaci, kterou již zaujal v odůvodnění napadeného rozhodnutí.

10. Žalovaný navrhuje, aby soud žalobu zamítl a žalobkyni nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení.

11. V replice žalobkyně trvá na své žalobní argumentaci.

III.
Posouzení žaloby

12. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (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.).

13. Soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, protože žádná ze stran s takovým postupem nevyjádřila nesouhlas.

14. Žaloba není důvodná.

15. Je třeba předeslat, že zdejší soud rozhoduje v této věci již podruhé. Jeho rozsudek ze dne 31. 5. 2022, č. j. 17 Af 33/2020-51, kterým žalobu zamítl, byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2023, č. j. 2 Afs 170/2022-42, a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud ke zrušujícímu důvodu uvedl:

„Stěžovatelka spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku v převzetí závěrů žalovaného při posouzení podmínek nároku na odpočet daně související s pořízením automobilu TOYOTA, kdy jak žalovaný tak soud s tímto automobilem spojily skutkové okolností týkající se jiného automobilu (BMW). Ze správního spisu je přitom zřejmé, že havarovaným vozidlem, z něhož mohl být prodán vrak a kola, nemohl být automobil TOYOTA. Ve spise jsou založeny technické průkazy k oběma automobilům, doklad o nákupu automobilu TOYOTA z října roku 2017, doklady k prodeji vraku a kol automobilu BMW a doklady pojišťovny k havárii automobilu BMW včetně fotografií, na nichž je havarovaný automobil BMW.

Je ovšem pravdou, že takto formulovaná kasační námitka nebyla obsahem odvolání podaného v daňovém řízení a žalovaný se proto zjevně zabýval pouze otázkou splnění podmínek nároku na odpočet daně související s pronájmem předmětného bytu. Ve vztahu k automobilu TOYOTA pouze v odst. 10 svého rozhodnutí konstatoval skutkový stav zjištěný správcem daně, přičemž z toho není zřejmé, že nákup automobilu TOYOTA a prodej vraku vozidla a jeho kol spolu nesouvisí.

Bylo tak na městském soudu, aby v prvé řadě posoudil, v jakém rozsahu se má zabývat žalobní námitkou neuplatněnou v odvolacím řízení. Vodítkem je zde usnesení rozšířeného senátu ze dne 2. 5. 2017, č. j. 10 As 24/2015-71 (publ. pod č. 3577/2017 Sb. NSS), které vymezuje hlediska, k nimž je třeba za takové situace přihlížet. Pokud jde o daňové řízení, pak podle § 114 odst. 2 daňového řádu je povinností odvolacího orgánu přezkoumat rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání, není však vázán návrhy odvolatele. V každém případě však musí skutečnosti uvedené v prvostupňovém rozhodnutí a v tvrzení odvolatele posoudit na základě v řízení zjištěného skutkového stavu. Jen tak může zjistit, zda bude naplněn cíl správy daní spočívající ve správném zjištění a stanovení daně, jak předpokládá § 1 odst. 2 daňového řádu.

Městský soud, aniž to zdůvodnil, implicitně takto postupoval, neboť námitku neuplatněnou v odvolacím řízení jako žalobní námitku akceptoval a věcně posoudil. Je dále pravdou, že tato žalobní námitka byla uplatněna zkresleně, neboť v ní uvedená skutková tvrzení zčásti nemají odraz v realitě. Na to by městský soud přišel, pokud by se zabýval skutečnostmi zjevnými ze správního spisu. Městský soud namísto toho do svého rozsudku převzal zjištění konstatovaná v rozhodnutí žalovaného a uzavřel mj., že prodej vraku vozidla (které ani blíže nespecifikoval) a jeho kol neprokazuje využití automobilu k ekonomické činnosti, neboť automobil se nepořizuje za účelem vytvoření vraku a jeho prodeje. Spojil tím tedy odlišné skutečnosti týkající se dvou různých vozidel.“.

16. Pokud jde o druhou z otázek, které byly v tomto řízení spornými, tj. otázku využití pronajímaného bytu k ekonomické činnosti pronajímatele, Nejvyšší správní soud přisvědčil závěrům vysloveným ve zrušeném rozsudku zdejšího soudu. K této otázce tedy zdejší soud opakuje, že pokud jde o nárok na odpočet daně z pořízení bytu, pak primárně jej žalobkyně prokazovala nájemní smlouvou uzavřenou se společností tech4u.cz. V této smlouvě však cíl nájmu je vymezen jen takto: *za účelem uskutečňování ekonomické činnosti nájemce*. To je vymezení velmi obecné a ani na jiných místech smlouvy nebylo nijak specifikováno, jakým konkrétním způsobem bude společnost tech4u.cz byt využívat a k jakému konkrétnímu účelu. V tomto směru se žalovaný zcela důvodně a přiléhavě dovolává rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 221/2018-57 ze dne 5. 5. 2020, v němž je uvedeno: *Pronajme-li plátce jinému plátci DPH byt k uskutečňování jeho ekonomické činnosti, nestačí formálně uzavřít*

nájemní smlouvu s právnickou osobou a uvést do ní, že byt bude užíván „k ekonomické činnosti" jako „kancelář" nebo jako „provozovna", ale využívání tohoto bytu k soustavné ekonomické činnosti nájemce musí být fakticky prokázáno. V nyní posuzované věci tak vymezení účelu nájmu v nájemní smlouvě vykazovalo ještě nižší standardy, než jaké shledal Nejvyšší správní soud nedostatečnými.

17. Pokud jde o argumentaci žalobkyně zásadou dobré víry, v posuzované věci není na místě. Nejedná se totiž o otázku dobré víry, ale o to, zda žalobkyně unesla své důkazní břemeno a prokázala, že nájemce jí vlastněného bytu, z něhož si nárokovala odpočet daně, užíval tento byt ke své ekonomické činnosti. V tomto ohledu bylo vedeno správcem daně poměrně rozsáhlé dokazování. Ve dnech 8. 3. 2018, 24. 4. 2018 a 16. 8. 2018 proběhla místní šetření, při kterých bylo zjištěno, že společnost tech4u.cz (nájemce bytu žalobkyně) neměla označený zvonek u vstupu do bytového domu a neměla označenou poštovní schránku ani zvonek u vstupních dveří bytu, přičemž na zazvonění správci daně nikdo neotevřel. Sama společnost tech4u.cz pak byla vyzvána správcem daně k předložení důkazů, z nichž by bylo možno osvědčit, že v bytě uskutečňuje svou ekonomickou činnost, avšak takové důkazy předloženy nebyly.

18. Dále správce daně provedl důkaz svědeckou výpovědí pana X, jednatele společnosti tech4u.cz. Soud se ztotožňuje s hodnocením výpovědi, k jakému dospěl žalovaný, tedy že pan X potvrdil, že v bytě přespával, že zde přespávali i zaměstnanci společnosti tech4u.cz a že své zaměstnance mohl z bytu řídit, příp. lépe dojíždět za zákazníky. Uvedené činnosti však samy o sobě nepředstavují výkon ekonomické činnosti ve smyslu § 5 odst. 2 zákona o dani s přidané hodnoty (ZDPH). Jinými slovy, soud se shoduje s žalovaným, že svědkem uvedená tvrzení ohledně způsobu využití bytu nejsou dostatečná pro prokázání, že byt je užíván k ekonomické činnosti. Nebyly předloženy žádné další důkazy, které by utvořily s uvedenou svědeckou výpovědí řetězec, jenž by užívání bytu k ekonomické činnosti prokazoval. Bylo by totiž ještě nezbytné prokázat, že pan X či zaměstnanci nájemce přespávali v předmětném bytu z důvodu uskutečňování ekonomické činnosti nájemce. Společnost tech4u.cz nevyhotovovala ani cestovní příkazy, z nichž by byly dohledatelné pracovní cesty zaměstnanců nebo pana X do Prahy a okolí; z předloženého seznamu faktur, které měly dokládat ekonomickou činnost nájemce na území Prahy, nebylo zřejmé, kdy byly jednotlivé doklady vystaveny, kdy a zda se ekonomická činnost skutečně v Praze a okolí uskutečnila, na základě jakých podkladů bylo fakturováno, ani to, zda prezentované doklady byly zaúčtovány. Ani z předloženého soupisu provedených prací nebylo možné vyčíst, který den zakázka proběhla, jakým dopravním prostředkem pověřený zaměstnanec na místo jel, či jméno osoby za společnost tech4u.cz, která zakázku vyřídila.

19. Pokud jde o námitku, že žalovaný v bodu 53 napadeného rozhodnutí tvrdí, že „svědectví pana X nebylo možno ověřit", což žalobkyně považuje za skutečnosti si vzájemně odporující, soud konstatuje, že se jedná o větu vytrženou z kontextu. Z kontextu celého odůvodnění napadeného rozhodnutí totiž plyne, že za rozhodné žalovaný považuje, že nebyl utvořen důkazní řetězec, jejž soud popsal shora, neboli že výpověď pana X nebyla natolik konkrétní, aby mohla sama o sobě prokázat nárok žalobkyně na odpočet daně, a bylo třeba, aby byla podpořena dalšími důkazy, které prokážou právě ta konkréta, která v předmětné výpovědi absentovala.

20. K otázce využití pronajímaného bytu k ekonomické činnosti pronajímatele soud závěrem odkazuje na body 15 a 16 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2023, č. j. 2 Afs 170/2022-42.

21. K další z žalobních námitek, tj. k námitce, že na žalobkyni nepřešlo důkazní břemeno, soud konstatuje, že žalobkyně byla výzvou k prokázání skutečností č. j. 738356/18/2005-62565-109272 ze dne 2. 2. 2018 vyzvána k prokázání toho, že nárok na odpočet daně z pořízení bytu uplatnila v souladu s § 72 a 73 zákona o dani s přidané hodnoty (ZDPH) a že předmětná plnění budou využita k ekonomické činnosti žalobkyně. V odůvodnění předmětné výzvy správce daně zdůvodnil svoje pochyby tím, že žalobkyně při protokolárním jednání dne 29. 11. 2017 správci daně původně sdělila, že byt bude sloužit k výdělečné činnosti – pronájmu studentům, přičemž nájem nemovité věci je podle § 51 odst. 1 a § 56a ZDPH osvobozen od daně bez nároku na odpočet daně. Soud souhlasí s žalovaným, že předmětná výzva obsahovala zcela konkrétní pochybnosti správce daně, které byly zdůvodněny doposud zjištěnými skutečnostmi – tedy že předmětný byt není využíván tak, jak bylo žalobkyní dříve avizováno.

22. Poté, co žalobkyně předložila správci daně nájemní smlouvu, správce daně výzvou dle § 92 odst. 4 daňového řádu, č. j. 8325675/18/2005-62565 ze dne 26. 11. 2018 vyzval žalobkyni k prokázání, že byt pronajala nájemci k jeho ekonomické činnosti tak, jak je uvedeno v nájemní smlouvě, a že byt byl k datu 1. 3. 2018 předán ve stavu způsobilému k užívání dle článku II. předmětné nájemní smlouvy. V odůvodnění výzvy zdůvodnil své pochybnosti, zda je byt využíván nájemcem k ekonomické činnosti. Přitom poukázal zejména na formálnost nájemní smlouvy, zjištění o nedokončenosti bytové jednotky, osobní vazby mezi žalobkyní a nájemcem a skutečnost, že ze strany nájemce nebyly na výzvy správce daně předloženy žádné důkazní prostředky, které by podložily tvrzení žalobkyně o pronájmu bytu k ekonomické činnosti nájemce.

23. Nezbývá než uzavřít, že z právě uvedeného plyne, že na žalobkyni bylo řádně přeneseno důkazní břemeno, neboť obě výzvy obsahují konkrétní skutečnosti, na jejichž základě správce daně relevantně zpochybnil žalobkyní předložené důkazní prostředky či tvrzení.

24. Pokud jde o námitku týkající se prodeje automobilu, pak soud považuje v prvé řadě za vhodné tuto námitku přesně ocitovat:

> *„Žalobkyně si dovolí nejprve namítat, že žalovaný zcela neoprávněně odmítl žalobkyni i nárok na odpočet z pořízení osobního automobilu TOYOTA C-HR NG16, 5HB, 1,8VVT-i, neboť tento automobil zcela jistě použila žalobkyně pro svá zdanitelná plnění. Pokud měl žalovaný pochybnosti o jednotlivých cestách, měl tyto pochybnosti relevantním způsobem žalobkyni sdělit, aby se k nim mohla řádně vyjádřit. Soupis jízd tak prokazoval použití pro ekonomickou činnost, avšak použití pro svou ekonomickou činnost a pro svá zdanitelná plnění zcela bez jakýchkoliv pochyb prokazoval prodej tohoto automobilu, i když ve stavu nezpůsobilém běžnému užívání, a rovněž i prodej kol z tohoto automobilu. Žalovaný tak zcela ignoroval fakt, že z prodeje tohoto automobilu a z prodeje jeho kol byla řádně odvedena daň na výstupu, není tedy důvod neuznat daň na vstupu z jeho prodeje v plné výši.“.*

25. K posouzení citované námitky zavázal Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku zdejší soud tímto způsobem:

> *„Bylo tak na městském soudu, aby v prvé řadě posoudil, v jakém rozsahu se má zabývat žalobní námitkou neuplatněnou v odvolacím řízení. Vodítkem je zde usnesení rozšířeného senátu ze*

dne 2. 5. 2017, č. j. 10 As 24/2015-71 (publ. pod č. 3577/2017 Sb. NSS), které vymezuje hlediska, k nimž je třeba za takové situace přihlížet. Pokud jde o daňové řízení, pak podle § 114 odst. 2 daňového řádu je povinností odvolacího orgánu přezkoumat rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání, není však vázán návrhy odvolatele. V každém případě však musí skutečnosti uvedené v prvostupňovém rozhodnutí a v tvrzení odvolatele posoudit na základě v řízení zjištěného skutkového stavu. Jen tak může zjistit, zda bude naplněn cíl správy daní spočívající ve správném zjištění a stanovení daně, jak předpokládá § 1 odst. 2 daňového řádu.".

26. V odkazovaném usnesení rozšířeného senátu ze dne 2. 5. 2017, č. j. 10 As 24/2015-71, je vysloveno, že žalobní tvrzení či důkazní návrhy krajský soud nemůže odmítnout jako opožděné nebo účelové jen proto, že je obviněný z přestupku neuplatnil, ač tak dle § 73 odst. 2 zákona č. 200/1990 Sb., o přestupcích, učinit mohl v řízení před správními orgány. Krajský soud však na základě skutkového a právního stavu věci, který je dle § 75 odst. 2 s. ř. s. povinen v mezích žalobních bodů přezkoumat, může tato žalobní tvrzení shledat irelevantními nebo nevěrohodnými, a důkazní návrhy k jejich prokázání odmítnout jako nadbytečné (§ 52 odst. 1 s. ř. s.). Tyto své závěry musí krajský soud náležitě odůvodnit. Dále je v něm vysloveno, že v rámci přezkumu napadeného rozhodnutí ve smyslu § 75 s. ř. s. je krajský soud povinen zkoumat, zda správní orgány bez ohledu na způsob obhajoby obviněného v řízení o přestupku dostály své povinnosti zjistit stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti, a to v rozsahu potřebném pro rozhodnutí o přestupku (§ 3 správního řádu). Pokud krajský soud zjistí, že správní orgány takto nepostupovaly, bude na něm, aby na základě žalobních tvrzení a navrhovaných důkazů pochybnosti o skutkovém stavu sám odstranil (§ 77 odst. 2 s. ř. s.). To může učinit porovnáním s důkazy již provedenými v řízení před správními orgány, zopakováním důkazů již provedených nebo provedením důkazů nových. Jsou-li nedostatky ve zjištění skutkového stavu takového rozsahu, že jejich odstraňování by znamenalo nahrazovat činnost správních orgánů soudem, uloží krajský soud tuto povinnost správnímu orgánu.

27. Pro účely následování závazného právního názoru vysloveného Nejvyšším správním soudem se zdejšímu soudu jeví potřebné rozdělit námitku týkající se prodeje automobilu na dvě části. V první části žalobkyně namítá, že osobní automobil TOYOTA C-HR NG16, 5HB, 1,8VVT-i, používala pro ekonomickou činnost, což prokazoval soupisem jízd; pokud měl žalovaný pochybnosti o jednotlivých jízdách, měl tyto pochybnosti relevantním způsobem žalobkyni sdělit, aby se k nim mohla řádně vyjádřit. V druhé části předmětné námitky žalobkyně namítá, že použití

osobního automobilu TOYOTA C-HR NG16, 5HB, 1,8VVT-i, pro vlastní ekonomickou činnost a pro zdanitelná plnění dokládá jeho prodej, i když ve stavu nezpůsobilém k běžnému užívání, a rovněž prodej kol z tohoto automobilu.

28. Pokud jde o druhou část předmětné námitky, v kontextu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 170/2022-42 a s obsahem daňového spisu je patrno, že je formulována zavádějícím, ba přímo lživým způsobem (z nějž pak žalobkyně těžila v kasačním řízení u Nejvyššího správního soudu). V daňovém řízení žalobkyně nikdy neprezentovala, že osobní automobil TOYOTA C-HR NG16, 5HB, 1,8VVT-i, prodala ve stavu nezpůsobilém k užívání (vrak) a že prodala kola z tohoto automobilu. Nic takového ani nedoložila v řízení soudním (tam se omezila jen na tvrzení). Z daňového spisu naopak vyplývá, že žalobkyně prodala vrak a kola automobilu BMW X6 50i (nikoli tedy TOYOTA

C-HR NG16, 5HB, 1,8VVT-i) za cenu 48 400 Kč (včetně DPH), což žalobkyně doložila na základě výzvy k prokázání skutečností ze dne 2. 2. 2018, č. j. 738356/18/2005-62565-109272, především fotografiemi havarovaného vozidla, na kterém vznikla totální škoda. Pokud jde o vozidlo BMW X6 50i, pak k němu v žalobě žalobkyně ničeho nenamítá a soud se v tomto směru nemá s čím vypořádávat. Pokud jde o vozidlo TOYOTA C-HR NG16, 5HB, 1,8VVT-i, pak daná část námitky týkající se prodeje automobilu (tj. jeho vraku a kol) naprosto nemá jakýkoli základ v objektivní realitě a *per se* nemůže být důvodná, neboť je ve smyslu usnesení rozšířeného senátu ze dne 2. 5. 2017, č. j. 10 As 24/2015-71, jasně nevěrohodná.

29. Pokud jde o první část předmětné námitky, již v předchozím zrušeném rozsudku zdejší soud konstatoval, že „*namítá-li žalobkyně, že užití automobilu ke své ekonomické činnosti doložila předložením seznamu jízd, pak žalobkyně předložila pouze seznam s 11 místy, která měla automobilem navštívit. U žádného údaje však nebylo uvedeno datum, účel cesty, počet ujetých kilometrů a jiné údaje, které by prokázaly užití automobilu k ekonomické činnosti žalobkyně*“. Nyní tedy dodává, že žalobkyně byla výzvou ze dne 26. 11. 2018, č. j. 8325675/18/2005-62565-109272, vyzvána k prokázání skutečností. Nato dne 14. 1. 2019 předložila správci daně seznam jízd. Správce daně tento důkazní prostředek vyhodnotil ve sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 6. 3. 2019, č. j. 120812/19/2005-62565-109272. Uvedl: „*Daňový subjekt zaslal v odpovědi zaevidované dne 14. 1. 2019 pod č. j. 153090/19/2005-62565-109272 pouze seznam s 11 místy, které daňový subjekt měl navštívit. U žádného údaje není uveden datum, účel cesty, počet ujetých km a jiné údaje, které by zdokladovaly, že 100% nárok odpočtu daně je oprávněný. Daňový subjekt tedy nepředložil takové důkazní prostředky, které by zdokladovaly, že předmětné vozidlo používá pouze k ekonomické činnosti, když nárokuje plný odpočet.*“. V reakci na to žalobkyně žádné konkrétní výhrady neuplatnila, pouze v obecné rovině konstatovala (podání ze dne 22. 3. 2019), že „*nevidí daňový subjekt žádný důvod k tomu, aby bylo pokračováno v dokazování, neboť toto další dokazování vedené správcem daně by probíhalo stejně nezákonným a formálním způsobem jako dokazování stávající, proto se daňový subjekt soustředí až na obranu v rámci odvolání proti platebnímu výměru*“. V odvolání však závěry správce daně ohledně nepřiznání nároku na odpočet daně z pořízení automobilu TOYOTA C-HR NG16, 5HB, 1,8VVT-i, žalobkyně již nerozporovala.

30. Na základě právě uvedeného soud konstatuje, že správce daně vůči žalobkyni vyjevil objektivně existující důvody svých pochybností ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 26. 11. 2018, č. j. 8325675/18/2005-62565-109272. V odůvodnění předmětné výzvy správce daně zdůvodnil svoje pochyby tím, že žalobkyně nevykázala ve 3. ani 4. čtvrtletí 2017 takovou ekonomickou činnost, u které by byla oprávněna k plnému nároku na odpočet osobního vozidla; k vykázanému plnění se věcně nevztahuje provoz osobního automobilu. Přitom správce daně popsal, jaká plnění, resp. jakou ekonomickou činnost žalobkyně ve 3. a 4. čtvrtletí 2017 vykázala. Předmětná výzva obsahovala jasně a konkrétně vyjádřené pochybnosti správce daně, které byly zdůvodněny doposud zjištěnými skutečnostmi. Poté, co dne 14. 1. 2019 předložila žalobkyně v reakci na výzvu správci daně seznam jízd, bylo žalobkyni vysvětleno, že výzvě k prokázání skutečností nevyhověla v tom směru, že by pochybnosti správce daně odstranila (vyvrátila). Stalo se tak ve sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 6. 3. 2019, č. j. 120812/19/2005-62565-109272, v němž správce daně zdůraznil, že seznam jízd obsahoval pouze 11 míst, která žalobkyně měla s vozidlem TOYOTA C-HR NG16, 5HB, 1,8VVT-i, navštívit. U žádné z jízd nebylo uvedeno datum, účel cesty, počet ujetých kilometrů ani žádné další údaje. Správce daně tak

opětovně konkrétně zdůvodnil v reakci na předložený doklad své pochybnosti, zda je předmětný osobní automobil využíván k ekonomické činnosti žalobkyně.

31. Soud shrnuje, že již výzvou ze dne 26. 11. 2018, č. j. 8325675/18/2005-62565-109272, na žalobkyni bylo řádně přeneseno důkazní břemeno, neboť výzva obsahuje konkrétní skutečnosti, na jejichž základě správce daně relevantně zpochybnil žalobkyní předložené tvrzení. Za těchto okolností zůstalo na žalobkyni, aby v daňovém řízení prokázala, že osobní vozidlo TOYOTA C-HR NG16, 5HB, 1,8VVT-i, užívala ke své ekonomické činnosti, neboli žalobkyně se ohledně této otázky stala spoluodpovědnou za zjištění skutkového stavu. Žalobkyní předložený doklad (seznam jízd) byl správcem daně i žalovaným správně vyhodnocen jako nedostatečný (na což ostatně zdejší soud již poukázal v předchozím zrušeném rozsudku), a vzdor tomu, že správce daně tento svůj závěr žalobkyni řádně vysvětlil, zůstala žalobkyně netečná a v dalších fázích daňového řízení (a poté i v řízení soudním) na unesení svého důkazního břemene zcela rezignovala. Správce daně i žalovaný tak důvodně uzavřeli, že žalobkyně nepředložila takové důkazní prostředky, které by prokázaly, že předmětné vozidlo používala k ekonomické činnosti, tudíž nemůže mít nárok na odpočet daně z jeho pořízení.

IV.
Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

32. Na základě shora uvedeného soud uvážil, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

33. 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, jen je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu [§ 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.].

V takovém případě je třeba kasační stížnost podat ve lhůtě dvou týdnů ode dne doručení písemného vyhotovení rozsudku. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém

rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 30. června 2023

Milan Tauber v. r.

předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje T. V.