

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Tomáše Kocourka a soudkyň Sylvy Šiškeové a Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **BYWAR Invest s. r. o.,** se sídlem Svitákova 2902/18, Praha 5, zast. JUDr. Jiřím Sehnalem, advokátem se sídlem Politických vězňů 27, Kolín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 9. 2020, č. j. 33507/20/5300-21444-709739, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 30. 6. 2023, č. j. 17 Af 33/2020-88,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

IV. Žalobkyni **se vrací** zaplacený soudní poplatek ve výši **5 000 Kč,** který bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu **do 30 dnů** od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně JUDr. Jiřího Sehnala, advokáta.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (správce daně) platebním výměrem ze dne 5. 4. 2019 vyměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2017 ve výši 49 312 Kč. Neuznal nárok na odpočet daně spojený s bytovou jednotkou na adrese Svitákova 2902, Praha 5, neboť žalobkyně neprokázala, že byt pronajala podle § 56a odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále „zákon o DPH"), plátci

DPH, který jej používá ke své ekonomické činnosti. Dále správce daně neuznal nárok na odpočet DPH v souvislosti s pořízením osobního automobilu TOYOTA C-HR Hybrid (dále jen „Toyota“), neboť žalobkyně neprokázala jeho využívání ke své ekonomické činnosti. Žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil platební výměr.

[2] Žalobkyně se proti rozhodnutí žalovaného bránila u Městského soudu v Praze, který rozsudkem ze dne 31. 5. 2022, č. j. 17 Af 33/2020-51, žalobu zamítl. Nejvyšší správní soud (NSS) tento rozsudek zrušil pro nepřezkoumatelnost v části týkající se neprokázání užití automobilu Toyota k ekonomické činnosti žalobkyně (rozsudek ze dne 8. 3. 2023, č. j. 2 Afs 170/2022-42). Námitky týkající se využití pronajímaného bytu k ekonomické činnosti nájemce shledal NSS nedůvodnými, neboť žalobkyně neunesla důkazní břemeno.

[3] Městský soud poté žalobu opět zamítl nyní napadeným rozsudkem. Zopakoval, že žalobkyně neprokázala využívání bytu nájemcem k jeho ekonomické činnosti. Podle městského soudu je námitka žalobkyně, že prokázala použití vozu Toyota pro svou ekonomickou činnost doložením prodeje vozidla a jeho kol, nedůvodná, neboť se tyto argumenty týkaly jiného automobilu. Žalobkyně dále hodlala předložením soupisu jízd prokázat, že vozidlo používá pro svou ekonomickou činnost. K tomu městský soud uvedl, že správce daně se k soupisu jízd vyjádřil ve sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 6. 3. 2019, vůči němuž žalobkyně neuplatnila výhrady, a to ani v odvolacím řízení.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Žalobkyně (dále „stěžovatelka“) podala kasační stížnost také proti druhému rozsudku městského soudu. Nesouhlasí se závěry ohledně neprokázání užívání bytu k ekonomické činnosti nájemce, k čemuž předložila rozsáhlou argumentaci a navrhla položení předběžné otázky Soudnímu dvoru Evropské unie.

[5] Podle stěžovatelky není pravda, že vozidlo Toyota bylo ve stavu nezpůsobilém k běžnému užívání. Městský soud měl ze spisu vyčíst, že havarovaným vozidlem bylo BMW, nikoli Toyota. Dále stěžovatelka uvádí, že prokázala použití automobilu pro svou ekonomickou činnost soupisem jedenácti navštívených míst a pronájmem vozidla. Městský soud pominul, že z pronájmu vozidla stěžovatelka odváděla DPH na výstupu, proto není důvod jí odepřít odpočet DPH na vstupu.

[6] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s napadeným rozsudkem a upozornil na možnou nepřípustnost kasační stížnosti.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[7] Podle § 104 odst. 3 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), je kasační stížnost nepřípustná proti rozhodnutí, *jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod*

kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Ze zákazu opakované kasační stížnosti dále platí judikaturou dovozené výjimky pro případy, kdy krajský (městský) soud rozhodl znovu poté, co NSS zrušil jeho rozhodnutí pro procesní pochybení, nedostatečně zjištěný skutkový stav, případně nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí (usnesení rozšířeného senátu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 1 As 79/2009-165, č. 2365/2011 Sb. NSS). To je částečně i případ stěžovatelky, neboť NSS v předchozím rozsudku shledal první rozsudek městského soudu nepřezkoumatelným v části, která se týkala neprokázání využití automobilu Toyota k ekonomické činnosti stěžovatelky.

[8] Stěžovatelka směřuje podstatnou část své kasační argumentace k otázce využití pronajímaného bytu k ekonomické činnosti nájemce. Tuto námitku však již závazně posoudil NSS v bodě 15 prvního rozsudku č. j. 2 Afs 170/2022-42. Uvedl, že skutkový stav byl řádně zjištěn, závěry městského soudu odpovídají závěrům žalovaného, mají oporu ve spise a jsou v souladu se zákonem. NSS také poukázal na to, že stěžovatelka neunesla své důkazní břemeno. Námitky v nynější kasační stížnosti ohledně využití pronajímaného bytu se tak týkají otázky, kterou již závazně posoudil NSS v prvním rušícím rozsudku, a jsou proto nepřípustné podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. Na tom nic nemění fakt, že tuto námitku posoudil městský soud i v nyní přezkoumávaném rozsudku, a to shodně s právním názorem NSS vysloveným v rozsudku č. j. 2 Afs 170/2022-42. Stěžovatelka navíc nenamítá, že se městský soud tímto závazným právním názorem neřídil.

[9] Jelikož je kasační stížnost v této části nepřípustná, NSS ani neposuzoval, zda je namístě položit předběžnou otázku Soudnímu dvoru Evropské unie. Kasační stížnost je přípustná v části týkající se využití vozidla Toyota k ekonomické činnosti stěžovatelky. Není však důvodná.

[10] NSS se tedy zabýval pouze námitkami týkajícími se používání automobilu Toyota ke stěžovatelčině ekonomické činnosti. Tuto otázku totiž městský soud řádně posoudil až nyní, neboť jeho předchozí závěr shledal kasační soud nepřezkoumatelným. Stěžovatelka uplatnila nárok na odpočet DPH za nákup automobilu Toyota. V souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH měla prokázat, že toto plnění využije pro svou ekonomickou činnost.

[11] Podle městského soudu je z obsahu správního spisu patrné, že stěžovatelka v daňovém řízení netvrdila, že automobil Toyota prodala ve stavu nezpůsobilém k užívání, ani že prodala kola z tohoto automobilu (jak tvrdila v žalobě). Nic takového nedoložila ani v soudním řízení a omezila se na pouhá tvrzení. Z daňového spisu pak plyne prodej vraku a kol jiného vozidla (BMW), což stěžovatelka doložila na základě výzvy k prokázání skutečností ze dne 2. 2. 2018. Automobilu BMW se však žádná z žalobních námitek netýkala.

[12] Stěžovatelka nesouhlasí s tím, že by byl automobil Toyota ve stavu nezpůsobilém k běžnému užívání, a tvrdí, že došlo k záměně vozidel. Městský soud měl podle ní ze spisu vyčíst, že havarovaným vozidlem bylo vozidlo BMW a nikoli Toyota.

[13] NSS není zřejmé, kam tím stěžovatelka směřuje, neboť přesně tyto skutečnosti městský soud z daňového spisu zjistil a v napadeném rozsudku je uvedl (jak kasační soud

shrnul výše v bodě [11]). Naopak ze spisu není patrné, že by došlo k prodeji automobilu Toyota, jak stěžovatelka tvrdila v žalobě – jejími žalobními tvrzeními byl přitom městský soud vázán. Je pravdou, že v prvním rozsudku městského soudu nebylo zřejmé, zda soud nezaměnil automobil Toyota s automobilem BMW, který byl po havárii prodán na náhradní díly a rovněž byla prodána jeho kola, což plyne i z daňového spisu. NSS však v předchozím rušícím rozsudku označil první rozsudek městského soudu v této části za nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost.

[14] V nyní napadeném rozsudku městský soud tuto námitku vypořádal znovu. Lze mu přisvědčit v tom, že ji stěžovatelka v žalobě formulovala poněkud zavádějícím způsobem. V bodě 7 žaloby totiž hovořila o automobilu Toyota a soupisu jízd, který se k němu vztahoval. Poté uvedla, že *„soupis jízd tak prokazoval použití pro ekonomickou činnost a pro svá zdanitelná plnění zcela bez jakýkoliv pochyb prokazoval prodej tohoto automobilu, i když ve stavu nezpůsobilém běžnému užívání, a rovněž 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.“* Nyní však stěžovatelka namítá, že není pravda, že by automobil Toyota byl ve stavu nezpůsobilém k běžnému užívání. Citace žalobní námitky nasvědčuje závěru, že by tomu tak podle stěžovatelky mělo být, ačkoli ze spisu taková skutečnost neplyne. Městský soud tedy správně uvedl, že tato žalobní námitka se zjevně nezakládá na skutečnosti, a je proto nevěrohodná.

[15] K prokázání užívání automobilu Toyota k ekonomické činnosti stěžovatelky na základě předloženého soupisu jízd městský soud odkázal na skutečnosti plynoucí ze spisu. Na základě výzvy k prokázání skutečností stěžovatelka předložila seznam jedenácti navštívených míst, u nichž však chyběly údaje o datu, účelu cesty, počtu ujetých kilometrů apod. Správce daně jej proto vyhodnotil jako důkazní prostředek, který nemohl prokázat, že stěžovatelka vozidlo používá pouze k ekonomické činnosti, přičemž nárokuje plný odpočet. V reakci na sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností stěžovatelka výhrady neuplatnila a neučinila tak ani v odvolání.

[16] Městský soud shrnul, že správce daně formuloval své pochybnosti odůvodněné tím, že stěžovatelka nevykázala ve 3. ani 4. čtvrtletí 2017 takovou ekonomickou činnost, u níž by byla oprávněna k plnému nároku na odpočet DPH z pořízení osobního vozidla. Po předložení soupisu jízd správce daně stěžovatelce vysvětlil, proč tím jeho pochybnosti neodstranila. Ani poté však stěžovatelka důkazní břemeno neunesla, neboť navzdory vysvětlení, proč je soupis jízd nedostatečný, v dalších fázích daňového řízení rezignovala na unesení svého důkazního břemene.

[17] Stěžovatelka v kasační stížnosti tvrdí, že prokázala použití automobilu pro ekonomickou činnost soupisem jedenácti navštívených míst a pronájmem tohoto vozidla. NSS upozorňuje, že stěžovatel je povinen v kasační stížnosti vymezit rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí a musí konkrétně sdělit, v čem spatřuje skutková či právní pochybení krajského (městského) soudu, a z kterých konkrétních důvodů považuje závěry soudu za nezákonné (rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2023, č. j. 8 Azs 299/2020-41, bod 10). Konkrétní kasační námitky proto nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných

v odvolání či v žalobě, neboť odvolací a žalobní námitky směřovaly proti jiným rozhodnutím než proti napadenému rozsudku (rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58).

[18] Stěžovatelka však v této kasační námitce pouze opakuje námitku žalobní a nereaguje na to, jak ji vypořádal městský soud. Omezuje se na tvrzení, že použití automobilu Toyota prokázala soupisem jedenácti navštívených míst. Nepolemizuje s městským soudem a samotné předložení soupisu považuje za doklad o své ekonomické činnosti. Tato námitka je nepřípustná ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť se míjí s rozhodovacími důvody městského soudu (usnesení NSS ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009-77, č. 2103/2010 Sb. NSS, či ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS).

[19] Městský soud podle stěžovatelky pominul také fakt, že z pronájmu vozidla odváděla DPH na výstupu, a tedy není důvod jí odepřít odpočet DPH na vstupu. Ani tato kasační námitka není přípustná, neboť ji stěžovatelka neuplatnila v žalobě, ač tak učinit mohla (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

IV. Závěr a náklady řízení

[20] NSS zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s.

[21] Neúspěšná stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému nevznikly náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

[22] Stěžovatelka zaplatila soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč. Jelikož však podala kasační stížnost opakovaně poté, co byl rozsudek městského soudu k její kasační stížnosti zrušen, netížila ji poplatková povinnost (usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 2. 2016, č. j. 10 Afs 186/2014-60, č. 3396/2016 Sb. NSS). NSS proto podle § 10a odst. 1 zákona o soudních poplatcích rozhodl o vrácení zaplaceného soudního poplatku ve lhůtě třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 28. března 2024

Tomáš Kocourek
předseda senátu