



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Veroniky Juříčkové a soudců Tomáše Langáška a Filipa Dienstbiera v právní věci žalobkyně: **AG motorsport race cars s.r.o.**, sídlem Palackého 1131/107, Ostrava, zastoupená JUDr. Hanou Reclíkovou, advokátkou, sídlem Masařská 323/6, Opava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 1. 2017, č. j. 50/17/5300-22444-706385, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 22. 12. 2020, č. j. 3 Af 14/2017 - 46,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobkyně **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení případu

[1] Žalobkyně podala dne 29. 4. 2015 daňové přiznání k dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období měsíce března 2015, v němž vykázala vlastní daňovou povinnost ve výši 5 232 Kč. Jako hlavní daňovou činnost uvedla reklamní činnost. Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) vznikly pochybnosti o správnosti, průkaznosti a pravdivosti údajů vykázaných v daňovém přiznání stran oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně dle § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, zejména o použití přijatých zdanitelných plnění pro uskutečnění ekonomické činnosti žalobkyně. Proto na základě výzvy dle § 89 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, správce daně zahájil postup k odstranění pochybností, v němž ověřoval oprávněnost nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění v základní sazbě daně mj. na základě níže uvedených přijatých dokladů (dle interního označení žalobkyně):

- č. Fp15009 od dodavatele AG MOTORSPORT s.r.o. za splátkový prodej vozu Škoda Superb dle smlouvy ze dne 25. 3. 2015;

- č. d15057 od dodavatele Ing. V. Š. za úpravu vozidla Renault skříň, VIN: X;

Správce daně dospěl na základě výsledků postupu k odstranění pochybností k závěru, že žalobkyně neprokázala oprávněnost nároku na odpočet daně u výše uvedených přijatých zdanitelných plnění, a proto platebním výměrem ze dne 2. 9. 2015, č. j. 5822215/15/2004-52526-110365, žalobkyni vyměřil daň ve výši 162 787 Kč.

[2] Odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru žalovaný zamítl rozhodnutím označeným v záhlaví a platební výměr potvrdil. Žalovaný se ztotožnil se závěry správce daně, že se žalobkyni nepodařilo doložit a prokázat faktické dodání (přijetí) sporných zdanitelných plnění ze strany dodavatelů uvedených na dokladech a v deklarovaném rozsahu a výši, ani doložit a prokázat použití těchto plnění pro její ekonomickou činnost, tj. pro účely uskutečňování plnění žalobkyně.

[3] K přijatému zdanitelnému plnění, jehož předmětem měl být nákup vozidla Škoda Superb, žalobkyně předložila správci daně účetní deník, evidenci pro účely DPH za zdaňovací období březen 2015 a kupní smlouvu se splátkovým kalendářem. Sdělila, že nedisponuje předávacím protokolem, vše bylo dohodnuto ústně. Cena byla zjištěna dle podmínek na trhu a schválena Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj, u něhož měl prodávající (společnost AG MOTORSPORT s.r.o.) vozidlo Škoda Superb v zástavě. Následně žalobkyně doplnila údaje o SPZ vozidla, stavu tachometru, doložila velký technický průkaz a soupis jízd (bez uvedení doby a účelu jejich uskutečnění). Poté, co byla seznámena s výsledkem postupu k odstranění pochybností, doložila daňový doklad k nákupu vozidla a dva doklady Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj o přijaté platbě v hotovosti dne 29. 4. 2015 a 27. 5. 2015, potvrzující přijetí dvou plateb po 5 000 Kč na daňový účet společnosti AG MOTORSPORT s.r.o. (k úhradě příslušenství daní). K podanému odvolání žalobkyně připojila sdělení Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 19. 3. 2015, kterým na základě žádosti společnosti AG MOTORSPORT s.r.o. svolil k prodeji vozidla Škoda Superb za částku 235 000 Kč (včetně DPH). Žalovaný dospěl ve shodě se správcem daně k závěru, že žalobkyně neprokázala, že by byla vlastníkem vozidla Škoda Superb, ani že jí toto vozidlo bylo původním vlastníkem předáno k užívání. Rovněž nedoložila, že za vozidlo zaplatila kupní cenu. Ani z předložených dokladů o platbě v hotovosti dle žalovaného neplyne, že by úhradu splátek provedla právě žalobkyně a že by o úhradách ve splátkách účtovala. Nebylo prokázáno ani konkrétní užití tohoto plnění v rámci ekonomické činnosti žalobkyně.

[4] Ke zdanitelnému plnění spočívajícímu v provedení technického zhodnocení vozidla Renault žalobkyně doložila evidenci pro účely DPH za období březen 2015, fakturu č. 15210119 vystavenou dne 27. 3. 2015 Ing. V. Š. na částku 114 013 Kč (včetně DPH) za úpravu vozidla Renault, 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 (včetně DPH) a související zálohový list. V odvolacím řízení předložila dvě fotografie zachycující vozidlo Renault a čtyři fotografie interiéru vozidla s datem 2. 9. 2015. Doplnila stav tachometru, přehled jízd (včetně uvedení místa, délky, data a účelu jízdy) a rozpis zakázky 4693 – AG Motorsport – RENAULT skříň VIN: X ze dne 27. 3. 2015. V případě tohoto plnění žalovaný uzavřel, že žalobkyni se nepodařilo věrohodně prokázat, co konkrétně bylo předmětem tohoto plnění, ani jeho rozsah. Ani z doložených dokladů o úhradě nebylo zřejmé, za jaké konkrétní plnění byly úhrady prováděny. Žalobkyně nedoložila důkazní prostředky, které by prokazovaly stav vozidla před úpravou a po jeho úpravě, ani to, že došlo k faktickému přijetí deklarovaného plnění. Shodně jako v případě sporného nákupu vozidla Škoda Superb nebylo prokázáno ani využití tohoto plnění v rámci ekonomické činnosti žalobkyně.

pokračování

[5] Žalobu proti rozhodnutí žalovaného městský soud zamítl v záhlaví označeným rozsudkem. Městský soud se nejprve zabýval tím, zda se žalobkyni v průběhu předchozího řízení podařilo prokázat, že skutečně vykonává tvrzenou ekonomickou činnost. Dále měl ve shodě se žalovaným za to, že v případě vozidla Škoda Superb žalobkyně neprokázala, že k datu uskutečnění zdanitelného plnění skutečně došlo k dodání vozidla, že prodávající (společnost AG MOTORSPORT s.r.o.) žalobkyni vozidlo odevzdala a žalobkyně je převzala, a tedy s ním mohla nakládat jako vlastník. Ani v případě tvrzeného přijetí plnění v podobě technického zhodnocení vozidla Renault žalobkyně nedoložila, kdy (k jakému konkrétnímu datu) mělo dojít k přestavbě vozidla, anebo zda je žalobkyně zakoupila už v této podobě. Městský soud tak ve shodě s daňovými orgány dospěl k závěru, že žalobkyně u těchto přijatých zdanitelných plnění nebyla oprávněna uplatnit nárok na odpočet DPH. Nebylo ani prokázáno, že žalobkyně tato plnění použila v rámci ekonomické činnosti, tj. pro uskutečňování plnění definovaných v § 72 odst. 1 písm. a) až e) zákona o dani z přidané hodnoty.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[6] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) podala proti rozsudku městského soudu kasační stížnost. Namítala, že správce daně ji zásadně omezil v možnosti prokázat svá tvrzení už v daňovém řízení. Ve sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností byla mj. poučena o právu podat návrh na pokračování v dokazování společně s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků. Tohoto práva využila a navrhla pokračovat v dokazování, správce daně však reagoval vydáním platebního výměru.

[7] Stěžovatelka taktéž rozporovala skutečnosti, o které městský soud (ve shodě s daňovými orgány) opřel svůj závěr, že fakticky nevykonává tvrzenou ekonomickou činnost. Dle stěžovatelky není zřejmé, jaká je spojitost mezi předmětem jejího podnikání a výší základního kapitálu a sídla společnosti. Městský soud také nezohlednil, že příslušné zdaňovací období bylo třetím měsícem provozování stěžovatelčiny činnosti. Během prvního roku aktivní ekonomické činnosti se snažila stabilizovat své majetkové poměry tím, že pořizovala majetek, a právní poměry tím, že údaje ve veřejném rejstříku uvedla do souladu se skutečným místem výkonu ekonomické činnosti.

[8] Domnívala se, že doloženými listinami prokázala pořízení automobilu Škoda Superb. Údaje obsažené na dokladech o úhradě části splátek jsou dle stěžovatelky dány nastavením účetního systému správce daně, který stěžovatelka nemůže ovlivnit. Bylo prokázáno, že k vozidlu Škoda Superb bylo zřízeno zástavní právo a že pořízení tohoto vozidla (včetně úhrady kupní ceny) probíhalo pod dozorem Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (správce daně prodávajícího). Měla za to, že v průběhu řízení prokázala, že s vozidlem nakládala jako vlastník, předložila také fotografie ostatních automobilů, které měla v majetku, a v soupisu dokladů byla uvedena řada dokladů na nákup pohonných hmot. Doplnila rovněž velký technický průkaz vozidla, údaj o stavu tachometru a soupis jízd.

[9] Podle názoru stěžovatelky městský soud pochybil také v případě hodnocení přijatého zdanitelného plnění spočívajícího v technickém zhodnocení vozidla Renault. V souvislosti s tímto plněním stěžovatelka namítala, že vedle daňových dokladů doložila fotodokumentaci provedeného technického zhodnocení, která umožňovala též identifikaci zhodnoceného vozidla. Stěžovatelka upozornila, že jedna z fotografií umožňuje při zvětšení přečíst registrační značku vozidla, a proto byla zařazena jako příloha k odvolání. Stěžovatelka nesouhlasila ani s hodnocením správnosti údajů uvedených v technickém průkazu vozidla Renault. Poznámka o tom, že na vozidle byla provedena přestavba na obytný automobil, by v technickém průkazu byla, pokud by technik vyhodnotil, že se o obytný automobil jedná. Technický průkaz byl

vystaven až k datu první registrace vozidla v České republice, k němuž došlo dne 21. 4. 2015. Stěžovatelka byla přesvědčena o tom, že doložením souboru důkazů prokázala, že úpravy na vozidle byly provedeny v období a rozsahu deklarovaném na daňovém dokladu.

[10] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na skutečnost, že stěžovatelka v reakci na sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností pouze přislíbila doložení dalších důkazních prostředků, aniž by tak učinila. Vzhledem k tomu, že pochybnosti nebyly odstraněny, vydal správce daně platební výměr na DPH. V případě přijatého zdanitelného plnění, jehož předmětem měl být nákup vozidla Škoda Superb, byla reakce stěžovatelky na sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností čistě formálního charakteru. Příjmové doklady Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj neprokazují, že se jednalo o úhradu kupní ceny vozidla, ani to, že peněžní prostředky složila stěžovatelka. Stran nároku na odpočet daně z plnění spočívajícího v úpravě vozidla Renault žalovaný zdůraznil, že veškeré důkazy byly hodnoceny v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. Stěžovatelkou předložené fotografie nebyly jediným důkazem, na němž daňové orgány svůj závěr založily. Stran podrobného vyličení skutkového a právního stavu žalovaný odkázal na rozhodnutí o odvolání, vyjádření k žalobě, spisový materiál a napadený rozsudek městského soudu.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[12] V projednávané věci je mezi účastníky řízení veden spor o to, zda stěžovatelka v předchozím řízení prokázala oprávněnost nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet daně jsou vymezeny v § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, podle kterého je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností (§ 5 odst. 2 zákona) použije pro účely uskutečňování plnění vymezených v tomto ustanovení. Pro přiznání nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit rovněž formální podmínku, která spočívá v předložení daňového dokladu s náležitostmi stanovenými zákonem, jak plyne z § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

[13] Prokazování nároku na odpočet daně je tedy primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálněprávním, jak vyplývá z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013 - 37). Ani daňové doklady se všemi požadovanými náležitostmi tedy nemusejí být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny jiné zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Při prokazování nároku na odpočet přitom musí být v první řadě prokázána samotná existence zdanitelného plnění. *„Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotněprávního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění“* (viz již usnesení Ústavního soudu ze dne 29. 9. 2004, č. j. III. ÚS 365/04). Samotné doložení daňového dokladu (být po formální stránce bezvadného) tedy není dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, který musí být fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním.

[14] Nejvyšší správní soud současně připomíná, že je to především krajský soud (zde městský soud), kdo plní úlohu soudu „nalézacího“ a hodnotí žalobou napadené rozhodnutí v tzv. plné jurisdikci, včetně otázek skutkových, o nichž si sám učiní úsudek [§ 73 a násl.

pokračování

zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. Intervence ze strany Nejvyššího správního soudu je v tomto ohledu výjimečná a omezuje se toliko na vady řízení a dokazování ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 3. 2017, č. j. 6 As 256/2016 - 79, bod [21]). Takových vad se však městský soud v souzeném případě nedopustil. Naopak řádně a srozumitelně v napadeném rozsudku odůvodnil a vysvětlil, jak skutkový stav posoudil a z jakých konkrétních důvodů dospěl k závěru, že stěžovatelka ohledně sporných plnění důkazní břemeno neunesla.

[15] Stěžovatelka předně v kasační stížnosti namítala, že byla postupem správce daně omezena v možnosti prokázat svá tvrzení a že správce daně vydal platební výměr na DPH, přestože navrhla pokračovat v dokazování. Městský soud v této souvislosti správně upozornil na skutečnost plynoucí z obsahu správního spisu, že stěžovatelka v průběhu postupu k odstranění pochybností reagovala na výzvy správce daně neúplně a se zpožděním, zpravidla na základě dalšího pobídnutí ze strany správce daně. Předkládala pouze části dokladů a listin namísto toho, aby správci daně poskytla komplexní vyjádření a vysvětlení týkající se okolností provozování ekonomické činnosti a přijetí sporných zdanitelných plnění, včetně doložení relevantních důkazů. Dne 18. 8. 2015 stěžovatelka doručila správci daně podání nazvané návrh na pokračování v dokazování, kde sice přislíbila doložit další důkazní prostředky, to však následně neučinila. Dne 2. 9. 2015 proto správce daně vydal platební výměr, v jehož odůvodnění konstatoval, že stěžovatelka nedoložila žádné skutečnosti prokazující tvrzené podnikatelské aktivity v zahraničí, které by jí znemožňovaly včasnou komunikaci se správcem daně. Stěžovatelka nadto byla v řízení zastoupena, zástupkyně se tvrzených závodů v zahraničí neúčastnila. Návrh na pokračování v dokazování byl formulován natolik obecně, že nebylo patrné, zda vůbec a kdy by stěžovatelka případné další podklady doložila, včetně poukazu na to, že je dosud předkládala pouze v nedostatečné míře. Nejvyšší správní soud se proto ztotožnil s hodnocením městského soudu, že s ohledem na shora popsané okolnosti nebyla stěžovatelka omezena v možnosti prokazovat v řízení svá tvrzení. Nadto v situaci, kdy jí byl dán dostatečný prostor k doložení další důkazních prostředků rovněž v odvolacím řízení, a stěžovatelka této možnosti využila, není zřejmé, že by namítané pochybení mělo vliv na zákonnost vydaných správních rozhodnutí.

[16] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani stěžovatelčiným námitkám stran hodnocení její ekonomické činnosti. V této souvislosti souhlasí se závěry městského soudu, že stěžovatelka neprokázala, že přijatá zdanitelná plnění použila v rámci ekonomických činností pro uskutečňování plnění definovaných v § 72 odst. 1 písm. a) až e) zákona o dani z přidané hodnoty. V podaném daňovém přiznání stěžovatelka jako hlavní ekonomickou činnost uvedla reklamní služby a v průběhu prvostupňového řízení sdělila, že se zabývá profesionálním automobilovým závodním sportem (závodní činností), a to na území celé Evropy formou účasti v seriálu *FLA Hill Climb Championship 2015*, a že vozidla využívá také k tzv. promo akcím nebo ke školení řidičů. V rámci podaného odvolání pak stěžovatelka doplnila, že činnost provozuje tak, že pronajímá reklamní plochu na svém závodním automobilu, s nímž se účastní jmenovaných závodů, a některá vozidla též využívá k výuce a poskytování tréninkových jízd v areálu centra bezpečné jízdy LIBROS Ostrava a polygonu TATRA KOPŘIVNICE.

[17] Shora uvedená tvrzení však stěžovatelka věrohodně neprokázala a městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku (viz body 18 až 22) ve shodě s daňovými subjekty identifikoval řadu skutečností, které reálné provozování tvrzené ekonomické činnosti stěžovatelky zpochybnily. Prvotními indiciemi byly údaje obsažené v obchodním rejstříku o sídle a základním kapitálu stěžovatelky ve výši 1 Kč (byť právní úprava umožňuje založení společnosti se základním kapitálem ve výši 1 Kč, neznamená to, že by tato skutečnost nemohla vzbuzovat prvotní pochybnosti ohledně reálného výkonu ekonomické činnosti) a pochybnost vyvolala také

skutečnost, že se na chodu společnosti významně personálně podílí Lenka Vítková (jednatelka společnosti AG MOTORSPORT s.r.o., od které měla stěžovatelka údajně zakoupit vozidlo Škoda Superb a která měla dispoziční oprávnění k bankovnímu účtu stěžovatelky). Další pochybnosti vyplynuly z toho, že z účtu stěžovatelky byly pravidelně v hotovosti vybírány částky v řádech desetitisíců korun ihned po připsání příchozích plateb, přičemž účel přijímání a vyplácení těchto plateb nebyl zjištěn. Nepodařilo se ověřit (natož prokázat) ani stěžovatelčino tvrzení, že se pravidelně účastní automobilových závodů, že podniká v oblasti poskytování reklamy a že ekonomicky působí v centru bezpečné jízdy a polygonu Tatra. V této souvislosti stěžovatelka ani netvrdila, kdy a komu, za jakých konkrétních podmínek, jakou reklamní plochu a na kterém ze svých vozidel poskytla či hodlá poskytnout, ani konkrétně nespecifikovala a žádným způsobem nedoložila, zda a kdy se konkrétní vozidlo účastnilo či zúčastní závodu či promo akce (např. pořízenou fotodokumentací). Ve svém souhrnu tak uvedené poznatky vyvolaly významné pochybnosti o tom, zda stěžovatelka skutečně v rozhodném období vykonávala tvrzenou ekonomickou činnost a co konkrétně bylo jejím předmětem.

[18] V návaznosti na výše uvedené proto nelze nic vytknout závěrům daňových orgánů a městského soudu, dle kterých stěžovatelka neprokázala přímou vazbu přijatých zdanitelných plnění na její ekonomickou činnost. Ostatně žádné konkrétní výstupy činnosti (uskutečněná plnění) stěžovatelka v řízení netvrdila, ani nedoložila. K její argumentaci, že v daném období směřovaly její kroky především ke stabilizaci ekonomické činnosti, Nejvyšší správní soud konstatuje, že v řízení nebylo doloženo ani provádění případných přípravných činností.

[19] Pokud se jedná o přijaté zdanitelné plnění, jehož předmětem měl být nákup vozidla Škoda Superb, i v tomto případě se Nejvyšší správní soud ztotožnil se závěry žalovaného a městského soudu. Stěžovatelka předložila v odvolacím řízení sdělení Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, kterým byl povolen prodej vozidla Škoda Superb. Správce daně ve sdělení zdůraznil, že zástava váznoucí na vozidle trvá až do uhrazení celé kupní ceny ve splátkách, poté vydá osvědčení o zániku zástavního práva. Ze sdělení Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj není zřejmé, kdo měl být kupcem vozidla Škoda Superb, ani zda bylo vozidlo stěžovatelce fakticky předáno. Nebyl v něm uveden název (obchodní firma) kupujícího. Jak v této souvislosti uvedl již městský soud, tímto obecným sdělením bylo prokázáno pouze to, že vozidlo mělo být prodáno za částku 235 000 Kč. Stěžovatelka nedoložila, že by v souladu se splátkovým kalendářem kupní cenu vozidla skutečně hradila. Se stěžovatelkou sice lze souhlasit do té míry, že nemohla ovlivnit obsah předložených dokladů o přijaté platbě v hotovosti vystavených Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj, tato skutečnost však nemá žádný vliv na povinnost stěžovatelky doložit a prokázat okolnosti a průběh daného plnění, což se stěžovatelce v případě vozidla Škoda Superb nepodařilo. Podle čl. II předložené kupní smlouvy nadto bylo s ohledem na sjednanou výhradu vlastnického práva podmínkou převodu vlastnictví až zaplacení plné kupní ceny. Nebylo-li doloženo úplné zaplacení kupní ceny stěžovatelkou, nemohla prokázat, že se stala vlastníkem vozidla Škoda Superb, jak tvrdila.

[20] Stěžovatelka nedoložila, že vozidlo skutečně převzala, že s ním nakládala jako vlastník a že je používala ke své ekonomické činnosti. Jak správně upozornil již městský soud, tato skutečnost mohla být doložena např. doklady prokazujícími registraci vozidla k silniční dani, účtováním o odpisech či průkaznou fotodokumentací. Nakládání s vozidlem Škoda Superb a jeho užívání naopak nemohly prokázat (v rozporu s přesvědčením stěžovatelky) doklady jako předložený velký technický průkaz (v němž stěžovatelka nebyla zapsána ani jako provozovatel vozidla), údaj o stavu tachometru, doklady o nákupu pohonných hmot či soupis jízd, který neobsahoval konkrétní data jejich uskutečnění ani účel. Tvrzené užívání vozidla pro běžnou činnost stěžovatelky nebyly s to prokázat ani fotografie jiných vozidel, o nichž stěžovatelka tvrdila, že je jejich vlastníkem. Nejvyšší správní soud doplňuje, že povinností

pokračování

správce daně není z vlastní iniciativy vyhledávat důkazy ve prospěch daňového subjektu a vyvracet vlastní pochybnosti (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 5/2005 - 58, či ze dne 10. 5 2007, č. j. 7 Afs 195/2006 - 123). Stěžovatelkou tvrzené skutečnosti nemohly být ověřeny ani u Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj. Potvrzení o zániku zástavního práva zřízeného rozhodnutím správce daně ze dne 7. 6. 2016 (jež nebylo v rozporu s tvrzením stěžovatelky soudu předloženo) mohlo osvědčit toliko zánik zástavního práva, nikoli však to, že to byla právě stěžovatelka, kdo uhradil kupní cenu. Stejně tak souvislost tohoto plnění se stěžovatelčinou ekonomickou činností by doklady Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj týkající se zástavy osvědčit nemohly.

[21] K uplatněnému nároku na odpočet daně z plnění spočívajícího v úpravě (technickém zhodnocení) vozidla Renault, pak Nejvyšší správní soud pro stručnost odkazuje na rozhodnutí žalovaného, který se touto otázkou zabýval pod body 24 až 28, jakož i na napadený rozsudek městského soudu, který se této otázce podrobně věnoval v bodech 34 až 43 odůvodnění. Daňové orgány dospěly k závěru, který potvrdil též městský soud, že stěžovatelce se nepodařilo věrohodně prokázat konkrétní předmět a rozsah tohoto sporného plnění. Předmět plnění nebyl na dokladu specifikován, nebylo z něj patrné, co přesně mělo být v rámci tohoto plnění poskytnuto. Zároveň nebyl doložen stav vozidla před úpravou a stav vozidla po jeho úpravě (patrný např. z pořízené fotodokumentace). Stěžovatelka nedoložila ani to, kdy přesně (k jakému datu) mělo dojít k uskutečnění zdanitelného plnění v podobě tvrzené přestavby vozidla. Tyto závěry nemůže zpochybnit ani skutečnost, že na jedné z předložených fotografií exteriéru vozidla by po přiblížení bylo možno rozpoznat registrační značku vozidla Renault. Daňovým orgánům ani městskému soudu nelze vytýkat, pokud upozornily na to, že údaje ve stěžovatelkou předloženém technickém průkazu vozidla neodpovídají tvrzením o přestavbě vozidla za účelem ubytování závodního týmu a převozu závodního automobilu. Také v tomto případě nebyly fotografie a technický průkaz vozidla jediným důkazem, na němž byly závěry daňových orgánů a městského soudu postaveny, stěžovatelce se však detailní hodnocení skutkového stavu ve vztahu k přestavbě vozidla Renault zpochybnit nepodařilo.

IV. Závěr a náklady řízení

[22] Na základě výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[23] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 a 7 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobkyně (stěžovatelka) neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec obvyklé úřední činnosti nevznikly, náhrada nákladů řízení se mu tudíž nepřiznává.

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

V Brně dne 16. března 2022

Mgr. Ing. Veronika Juříčková
předsedkyně senátu