ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., a JUDr. Radana Malíka v právní věci žalobkyně: **LRC & partner s.r.o.,** se sídlem Bučiska 617, Rožnov pod Radhoštěm, zast. JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem se sídlem Sádky 1605/2, Prostějov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 8. 2013, č. j. 20387/13/5000-14301-702127, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 25. 6. 2015, č. j. 22 Af 95/2013 – 36,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Podanou kasační stížností se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta její žaloba proti rozhodnutí žalovaného specifikovanému v záhlaví. Tímto rozhodnutím bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Rožnově pod Radhoštěm (dále jen „správce daně“) ze dne 1. 2. 2012, č. j. 8080/12/404921803476 (dále jen „dodatečný platební výměr“), kterým byla stěžovatelce doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2009 ve výši 133 000 Kč. Změna spočívala ve změně čísla účtu poskytovatele platebních služeb, v ostatním zůstal dodatečný platební výměr beze změny.

[2] Podanou žalobu shledal krajský soud nedůvodnou. K námitce, že žalovaný pochybil, když neprovedl řádnou interpretaci mandátní smlouvy uzavřené dle § 566 a násl.

zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, dne 1. 6. 2009 (dále jen „mandátní smlouva“) mezi stěžovatelkou a společností Bestfloor, s.r.o., se sídlem Smetanova 1101, Vsetín (pozn. NSS: od 22. 9. 2015 v likvidaci), zastoupenou jednatelem Martinem Vašutem, (dále jen „Bestfloor, s.r.o.“), zejména s ohledem na vůli stran v době uzavírání smlouvy, soud uvedl, že interpretace obchodněprávní smlouvy a vůle stran v době jejího uzavření je z hlediska řádného výkonu správy daní otázkou pouze marginální. Pro správné zjištění a stanovení daně je nezbytné prokázání existence zdanitelného plnění.

[3] Obsahem správních spisů bylo prokázáno, že společnost Bestfloor, s.r.o. neuskutečnila předmět plnění, tj. dodání služby související s vydáním územního rozhodnutí a stavebního povolení, což stěžovatelka nijak nerozporovala. Služby, za něž bylo fakturováno fakturami č. 2009043, 2009060 a 2009066 nebyly společností Bestfloor, s.r.o. poskytnuty. Z žádného ustanovení daňových předpisů nevyplývá povinnost správce daně posuzovat obsah smlouvy, která je právním podkladem učiněných zdanitelných plnění. V posuzované věci je relevantním toliko uskutečnění zdanitelného plnění, kterým je ve smyslu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném v posuzované době (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), nutno rozumět stav faktický a nikoliv stav formálně vykazovaný, a proto daňový subjekt v průběhu daňového řízení musí doložit oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.

[4] Soud se neztotožnil ani s námitkou, že žalovaný krátil odměnu poskytnutou na základě mandátní smlouvy. Poskytnutá odměna nebyla postupem správce daně nijak dotčena, ten pouze ve vztahu k její podstatné části neuznal stěžovatelkou uplatněný nárok na odpočet daně. Část žaloby, v níž bylo namítáno, že se žalovaný či soud mají zabývat otázkou způsobu krácení odměny v případě, že byla mandátní smlouva plněna jen částečně, považuje krajský soud za zcela nepřípadnou.

[5] K interpretaci smlouvy uvedl, že v článku I 1) se mandatář zavázal, že pro stěžovatelku zařídí za úplatu činnosti vymezené pod písm. a) a b) tohoto bodu. Odst. 2) bodu I smlouvy pak pod písm. a) blíže rozvádí, co zejména představuje činnost vymezená bodem I 1) písm. a) a obdobně bod 2) písm. b), c), d) vyjmenovávají, co zejména je míněno činností vymezenou bodem I 1) písm. b). Z žádného bodu smlouvy nelze dovodit, že by úplata v plné výši náležela mandatáři již tehdy, když zařídí činnosti uvedené v bodě I 1) písm. a).

II. Obsah kasační stížnosti a dalších podání

[6] Stěžovatelka brojí proti rozsudku krajského soudu kasační stížností, a to z důvodů, které lze podřadit pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[7] Nesouhlasí se závěrem soudu, že otázka vůle smluvních stran při uzavírání mandátní smlouvy je bez významu. Zdanitelné plnění má svůj původ v mandátní smlouvě, a proto je nezbytné jako předběžnou otázku nejprve interpretovat tuto smlouvu. Odkazuje na § 8 odst. 3 a § 92 odst. 5 písm. d) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a na zásadu materiální pravdy. Bez vypořádání se s prejudiciální otázkou mající svůj původ v soukromém právu není možné správně posoudit obsah právního jednání a jeho realizaci jako nezbytné skutečnosti pro správné stanovení daňové povinnosti. Je třeba brát ohled na zásadu smluvní volnosti stran (k tomu

odkázala na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2012, č. j. 8 Afs 55/2011 - 68 a ze dne 27. 3. 2014, č. j. 1 Afs 94/2013 - 41).

[8] Nárok na úplatu dle mandátní smlouvy je fixován na článek I. odst. 1 mandátní smlouvy. Mandatáři tak vznikl nárok na úplatu již tehdy, kdy vykonal činnosti uvedené v čl. I odst. 1 písm. a), neboť taková byla vůle smluvních stran při uzavírání smlouvy. Krajský soud zvolil z různých možností interpretace smlouvy tu, která přináší nejpřísnější důsledky, a to v rozporu se zásadou *in dubio pro mitius*, která je charakteristická pro oblast daňového práva (nález Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02). Nesprávně tedy dovodil, že z žádného ustanovení daňového řádu neplyne povinnost posuzovat obsah smlouvy, která je podkladem zdanitelných plnění, a že vůle smluvních stran je nerozhodná.

[9] Dále konstatuje, že pro vznik práva na plnění ze smlouvy nebylo nutné, aby byly vykonány veškeré činnosti uvedené ve smlouvě, což nebylo ani možné, jelikož smlouva obsahuje demonstrativní výčty. Společnost Bestfloor, s.r.o. tak byla po dobu platnosti smlouvy k dispozici stěžovatelce pro případ, že by se ukázalo jako nutné provést další činnosti. Tato připravenost není zadarmo. Pro stěžovatelku bylo rozhodující, zda její smluvní partner zajistí úspěšné obstarání záležitostí. Za úspěch bylo považováno nabytí právní moci územního rozhodnutí do 31. 12. 2009. Bylo na společnosti Bestfloor, s.r.o., jakými postupy úspěchu docílí. Proto byla smlouva koncipována široce. K tomu odkázala na rozsudek Evropského soudního dvora ze dne 3. 9. 2015, ve věci C-463/14. Ve smyslu uvedeného judikátu není nutné, aby plnění bylo naprosto odpovídající dikci smlouvy, resp. není pro vznik daňové povinnosti nutné, aby bylo využito všech služeb, ke kterým na základě smlouvy mohlo dojít. Rozhodující je, že smluvní partner byl k provedení takových služeb připraven. Napadený rozsudek je proto nezákonný z důvodu, že krajský soud dospěl k nesprávnému závěru, že společnost Bestfloor, s.r.o. neuskutečnila zdanitelné plnění.

[10] V posledním žalobním bodu je namítána nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. V rámci žalobního bodu III. nazvaného „Odměna částečně plněné smlouvy“ namítala stěžovatelka porušení zásady *in dubio pro mitius*, zásady daňové neutrality, ochrany dobré víry a nesprávné krácení smluvní odměny žalovaným. Touto argumentací se krajský soud řádně nezabýval. Není vůbec zřejmé, z jakého důvodu považoval námitky za nesprávné (k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS). Holé konstatování, že se neztotožnil s žalobní námitkou nelze považovat za řádné, přesvědčivé a vyčerpávající odůvodnění.

[11] Z uvedených důvodů navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

[12] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti zcela ztotožnil se závěry napadeného rozsudku. Krajský soud pregnantně vysvětlil, proč žalobnímu návrhu nemohlo být vyhověno s odkazem na příslušná zákonná ustanovení a platnou judikaturu, přičemž vycházel z objektivně zjištěného skutkového stavu, který jednoznačně vyplývá ze správního i soudního spisu. Jestliže se stěžovatelka dovolává smluvního ujednání, které ale neodpovídá uskutečněnému zdanitelnému plnění, nelze tuto námitku při stanovení daně zohlednit. Argumentace špatnou interpretací mandátní smlouvy se jeví jako účelová a bezvýznamná. Souhlasí s názorem, že v oblasti daňového práva je třeba respektovat vůli

daňového subjektu vyjádřenou v jeho soukromoprávních úkonech. Nesouhlasí ale s argumentací, že pro prokázání uskutečněného zdanitelného plnění stačí projev vůle smluvních stran deklarovaný smlouvou. Tvrzení, že bylo plněno za připravenost společnosti Bestfloor, s.r.o. provést v případě potřeby další služby, neodpovídá obsahu uzavřené mandátní smlouvy.

[13] V replice na vyjádření žalovaného stěžovatelka setrvala na svém názoru, že pro posouzení toho, zda došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, je třeba vyjít z interpretace smlouvy. Dodala, že žalovaný i krajský soud pochybili při posuzování rozložení důkazního břemene. Žalovaný totiž neprokázal vědomí stěžovatelky o její účasti na daňovém podvodu. V důsledku toho pak dospěl k nesprávným závěrům a neuznal nárok na uplatněný odpočet.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Na základě kasační stížnosti přezkoumal napadené rozhodnutí krajského soudu v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti, a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[15] Soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí. Vlastní přezkum rozhodnutí je totiž možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Tedy, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je natolik závažnou vadou, že by k ní byl povinen soud přihlédnout i bez námitky, z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[16] Veškerá výše uvedená kritéria napadené rozhodnutí splňuje. Jedná se o srozumitelné rozhodnutí opřené o dostatek relevantních důvodů. Je z něj zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí.

[17] Stěžovatelka spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku v tom, že se krajský soud nezabýval namítaným nesprávným krácením smluvní odměny žalovaným a s tím souvisejícím porušením zásad *in dubio pro mitius*, daňové neutrality a ochrany dobré víry. K této námitce a k dovozovanému porušení uvedených zásad soud uvedl, že tuto část žaloby považuje za zcela nepřípadnou. V rozhodnutí opakovaně konstatoval, že poskytnutá odměna nebyla na základě mandátní smlouvy nijak krácena, je zcela věcí stran, jakou odměnu si mezi sebou vyplatily či nevyplatily, žalovaný pouze ve vztahu k její podstatné části neuznal uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, což je podstatné. Krajský soud tedy dospěl ke správnému názoru, že ke krácení odměny vůbec nedošlo, proto bylo nadbytečné se touto námitkou blíže zabývat.

[18] Obdobně to platí i pro argumentaci porušením zásady *in dubio pro mitius*, daňové neutrality a ochrany dobré víry. I jimi by bylo vzhledem k argumentaci krajského soudu nadbytečné se zabývat. Soud poskytl výklad mandátní smlouvy, který považoval za jediný možný, proto bylo zcela zbytečné zabývat se zásadami, které by se uplatnily v případě,

kdy by bylo možných výkladů více. Přestože krajský soud takovéto výslovné vypořádání v rozsudku neuvedl, z logiky celého odůvodnění je jeho názor zřejmý a jde tedy o vadu, která nemohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

[19] Napadený rozsudek je vzhledem k uvedenému přezkoumatelný. Lze z něj seznat, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci obsaženou v žalobě a proč tedy žalobní námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené. Napadený rozsudek splňuje podmínky vytyčené ustálenou judikaturou správních soudů, což platí i pro rozsudek ve věci sp. zn. 2 Afs 24/2005, na který odkázala stěžovatelka v kasační stížnosti.

[20] Další kasační námitky se týkají interpretace a koncepce mandátní smlouvy.

[21] V bodu I. 1) mandátní smlouvy je vymezen předmět smlouvy tak, že mandatář (Bestfloor, s. r. o.) se zavazuje pro mandanta (stěžovatelka) jeho jménem a na jeho účet zařídit za úplatu činnosti:

a) související se zajištěním a následným převodem vlastnického práva k pozemkům zde vymezeným,
b) jednání s třetími osobami a činnosti související s vydáním pravomocného územního rozhodnutí a pravomocného stavebního povolení, vše v souladu s podnikatelským záměrem mandanta týkajícího se projektu mandanta.

[22] Podle bodu I. 2) je předmětem této činnosti zejména:

a) jednání se současnými vlastníky o uzavření kupních smluv na nemovitosti a jednání s tím související,

b) zajištění a koordinace činností souvisejících s vydáním pravomocného územního rozhodnutí v souladu s podnikatelským záměrem mandanta,
c) zajištění a koordinace činností souvisejících s vydáním pravomocného stavebního povolení v souvislosti s podnikatelským záměrem mandanta,
d) jednání případně zajištění jednání s třetími osobami za účelem co nejrychlejšího splnění předmětu smlouvy.

[23] Podle bodu I. 3) se mandant zavazuje zaplatit mandatáři za uvedené činnosti úplatu stanovenou v bodu II. této smlouvy.

[24] V bodu II. označeném jako „Úplata a platební podmínky“ je dohodnuto, že úplata byla sjednána ve výši 1 300 000 Kč bez DPH. Dále smlouva obsahuje ujednání, že úplata je splatná poté, co mandatář řádně vykoná činnost dle této smlouvy, a to na základě daňového dokladu se splatností 30 pracovních dnů od data vystavení, obsahujícího veškeré zákonné náležitosti, který byl doručen mandantovi, takto:

a) část úplaty ve výši 300 000 Kč po uzavření budoucí kupní smlouvy mezi mandantem a vlastníkem pozemku parc. č. 1731/2 a pozemku parc. č. 1732/2,
b) část úplaty ve výši 200 000 Kč poté, co bude podána žádost o vydání územního rozhodnutí na podnikatelský záměr mandanta,
c) část úplaty ve výši 250 000 Kč po vydání územního rozhodnutí,
d) část úplaty ve výši 250 000 Kč po nabytí právní moci územního rozhodnutí,
e) část úplaty ve výši 300 000 Kč po podání žádosti o vydání stavebního povolení.

[25] Následně fakturovala společnost Bestfloor, s. r. o. stěžovatelce činnosti provedené dle mandátní smlouvy. V posuzovaném období se jedná o fakturu č. 2009043 na úplatu dle mandátní smlouvy odst. II. 2.b na částku 200 000 Kč, fakturu č. 2009060 na úplatu dle mandátní smlouvy odst. II. 2.c na částku 250 000 Kč a fakturu č. 2009066 na úplatu dle mandátní smlouvy odst. II. 2.d na částku 250 000 Kč.

[26] Jelikož správci daně vznikly v průběhu daňové kontroly pochybnosti o tom, v jakém rozsahu a kým byly provedeny služby vyfakturované společností Bestfloor, s. r. o., přistoupil k dokazování. Na základě výsledků dokazování dospěl k závěru, že stěžovatelka neprokázala, že by společnost Bestfloor, s. r. o. tyto služby provedla, ať už sama nebo prostřednictvím subdodavatele, společnosti PEOS CZ, s. r. o. (vymazána z obchodního rejstříku ke dni 25. 8. 2011), jak tvrdila.

[27] Předmětem dokazování bylo, zda stěžovatelka prokázala oprávněnost uplatněného odpočtu daně z přidané hodnoty, tedy zda prokázala přijetí plnění a jeho použití pro ekonomickou činnost ve smyslu § 72 zákona o dani z přidané hodnoty, a to za splnění podmínek stanovených v § 73 téhož předpisu.

[28] Stěžovatelka předložila v rámci své povinnosti tvrdit správci daně faktury č. 2009043, 2009060 a 2009066, dle kterých měla poskytnout plnění vymezené v bodu II. 2) písm. b), c) a d) mandátní smlouvy, tj. plnění, které mělo být poskytnuto po podání žádosti o vydání územního rozhodnutí na její podnikatelský záměr, po vydání územního rozhodnutí a po nabytí právní moci územního rozhodnutí. V průběhu dokazování před správním orgánem bylo prokázáno, že společnost Bestfloor, s. r. o. činnosti směřující k vydání územního rozhodnutí nevykonávala. Mimo jiné tato skutečnost plyne z úředního záznamu o podaném vysvětlení ze dne 9. 2. 2012, ev. pod č. j. KRPZ-1377-37/TČ-2012-151581, v němž jednatel stěžovatelky Richard Pešek uvedl, že Martin Vašut v rámci tohoto obchodního případu pouze jednal s vlastníky pozemků, které měla stěžovatelka zájem odkoupit. Vlastní jednání týkající se územního řízení se stavebním úřadem zabezpečoval Richard Pešek sám. Velmi podrobně popsal provedené dokazování ve svém rozhodnutí žalovaný a soud na toto rozhodnutí nyní pro stručnost odkazuje.

[29] Zjištění, že společnost Bestfloor, s. r. o. nezajišťovala jednání týkající se územního řízení, nejsou sporná. Stěžovatelka tvrdí, že pro získání nároku na odměnu postačilo provedení činností dle bodu I. 1) písm. a) mandátní smlouvy, tedy činností souvisejících se zajištěním a následným převodem vlastnického práva k pozemkům. Uvedené tvrzení ovšem nijak nekoresponduje s předloženými fakturami, ani s textem mandátní smlouvy. Výklad, který poskytuje stěžovatelka, jde zcela proti smyslu textu smlouvy.

[30] Ve smlouvě je jasně uvedeno, že mandant se zavazuje zaplatit za ve smlouvě uvedené činnosti úplatu stanovenou v bodu II. smlouvy. Úplata ve výši 1 300 000 Kč je splatná poté, co mandatář řádně *vykoná* ***příslušnou*** *činnost*, a to *na základě daňového dokladu*, který byl mandantovi doručen. Musí tedy být vykonána příslušná činnost, tedy zjevně taková, která souvisí dosažením sjednaného cíle v bodu II.

[31] Bod II. mandátní smlouvy zjevně neřeší pouze rozdělení splatnosti celkové úplaty na konkrétně vymezené časové okamžiky [odpovídající i činnostem dle bodu I. 1) písm. b) smlouvy], ale stanovuje dílčí části odměny v návaznosti na vykonání příslušných činností mandatáře a dosažení sjednaných cílů. Pokud by měl řešit pouze splatnost, pak by při

nedosažení dílčích cílů nastávala situace, že by odměna nebyla splatná nikdy. Takový výklad je zcela zjevně nesprávný, neboť vede k závěru, že by sice na odměnu nárok vznikal, ale nikdy by se nestal splatným.

[32] Dle soudu text smlouvy jasně vymezuje předmět smlouvy jednak jako činnosti související se zajištěním a následným převodem vlastnického práva k vymezeným pozemkům, jednak jako činnosti související s vydáním pravomocného územního rozhodnutí a stavebního povolení. Za uvedené činnosti se mandant zavázal zaplatit mandatáři úplatu – viz bod I. 3) smlouvy. Z žádného ustanovení smlouvy nelze dovodit, že by mohlo být vůlí stran, aby byla celá úplata vyplacena již po splnění činnosti vymezené pod bodem I. 1) písm. a). Svou vůli by strany zajisté do textu smlouvy promítly. Bylo by proti zásadám obchodního styku i proti jakékoli logice, aby vůle stran byla odlišná od textu smlouvy, kterou mezi sebou uzavřely. Soud proto hodnotí námitku jako zcela účelovou.

[33] V posuzovaném případě je rozhodné, že společnost Bestfloor, s. r. o. prokazatelně vykonala pouze činnosti podle bodu I. 1) písm. a), za něž jí náležela odměna dle bodu II. 2) písm. a), kterou správce daně uznal v jiném zdaňovacím období. Další činnosti nebyly vykonány, a stěžovatelka proto nemůže uplatnit odpočet daně.

[34] Krajský soud se v napadeném rozsudku konstatoval, že otázka interpretace smlouvy a vůle stran v době jejího uzavření je z hlediska řádného výkonu správy daní pouze marginální. Kasační soud by tuto otázku nehodnotil takto kategoricky, jelikož mohou nastat situace, kdy bude interpretace smlouvy či jiného soukromoprávního jednání vzhledem ke skutkovým okolnostem případu rozhodná (viz např. rozsudek Nejvyššího správního sodu ve věci sp. zn. 8 Afs 55/2011 a další v kasační stížnosti odkazovaná judikatura). Přes svůj závěr o minimálním významu interpretace smlouvy se však na str. 7 napadeného rozsudku krajský soud interpretací smlouvy zabýval. Její text vyložil a dospěl k závěru, s nímž Nejvyšší správní soud souhlasí, jak ostatně vyplývá z body [29] až [32] tohoto rozsudku.

[35] Kasační námitka, že nemusely být vykonány všechny činnosti uvedené ve smlouvě, aby vznikl nárok na plnění ze smlouvy, je nedůvodná. Předmět smlouvy je primárně vymezen v bodu I. 1), a o vykonání činností zde specifikovaných jde. Krajský soud ani žalovaný v průběhu řízení netvrdil, že je třeba vykonat všechny demonstrativně vymezené činnosti, což by bylo nesmyslné.

[36] Stejně tak tvrzení o připravenosti společnost Bestfloor, s. r. o. po dobu platnosti smlouvy k případnému vykonání činnosti je nedůvodné. Otázka připravenosti k činnosti nebyla ve smlouvě nijak upravena a ohodnocena, proto tvrzení, která stěžovatelka vznáší v kasační stížnosti, a judikatura, na níž odkazuje (rozsudek Evropského soudního dvora ze dne 3. 9. 2015, ve věci C-463/14), se týkají zcela jiných skutkových okolností a vůbec nedopadají na posuzovanou věc. Výklad smlouvy poskytl soud výše v tomto rozsudku, o připravenosti k jakékoli činnosti není v mandátní smlouvě zmínka. Argumentace je tedy mimoběžná s posuzovaným případem.

[37] V replice k vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti stěžovatelka tvrdila, že je povinností správce daně prokazovat vědomí daňového subjektu o jeho účasti na daňovém podvodu. Tato námitka je vzhledem k § 106 odst. 3 s. ř. s. opožděná, proto se jí soud

nemohl zabývat (viz například nález Ústavního soudu ze dne 10. 8. 2006, sp. zn. I. ÚS 138/06).

IV. Závěr a náklady řízení

[38] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. podanou kasační stížnost zamítl. O věci při tom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[39] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly. Z uvedených důvodů soud rozhodl, že žádnému z účastníků se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 25. srpna 2016

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu