

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Radovana Havelce a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **ODIN Investment, a.s.,** IČ 26499291, se sídlem Krakovská 583/9, Praha 1, zast. Mgr. Markem Vojáčkem, advokátem, se sídlem Na Florenci 2116/15, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 20. 12. 2012, č. j. 18268/12-1300-106629, č. j. 19192/12-1300-106629 a č. j. 19193/12-1300-106629, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 4. 2017, č. j. 11 Af 15/2013 - 220,

takto:

I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. 4. 2017, č. j. 11 Af 15/2013 - 220, **se zrušuje.**

II. Rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 20. 12. 2012, č. j. 18268/12-1300-106629, č. j. 19192/12-1300-106629 a č. j. 19193/12-1300-106629, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

III. V řízeních o kasační stížnosti a o žalobě proti rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 20. 12. 2012, č. j. 18268/12-1300-106629, č. j. 19192/12-1300- 106629 a č. j. 19193/12-1300-106629, **je** žalovaný **povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 59.254 Kč do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta Mgr. Marka Vojáčka.

Odůvodnění:

I. Rekapitulace předcházejícího řízení

[1] Finanční úřad pro Prahu 1 dodatečnými platebními výměry ze dne 20. 3. 2012, č. j. 143558/12/001513105042, ze dne 19. 3. 2012, č. j. 143684/12/001513105042, a ze dne 20. 3. 2012, č. j. 143722/12/001513105042, podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) a podle § 147 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2007 ve výši 1.064.754 Kč, za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2007 ve výši 776.801 Kč a za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2007 ve výši 3.363.411 Kč.

[2] Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu rozhodnutími ze dne 20. 12. 2012, č. j. 18268/12-1300-106629, ze dne 20. 12. 2012, č. j. 19192/12-1300-106629, a ze dne 20. 12. 2012, č. j. 19193/12-1300-106629, podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu a podle zákona o dani z přidané hodnoty zamítlo odvolání žalobkyně a uvedené dodatečné platební výměry potvrdilo. V odůvodnění všech těchto tří rozhodnutí se odvolací orgán ztotožnil se závěrem správce daně o nutnosti vyloučit z nároku na odpočet daně z přidané hodnoty faktury vystavené jménem dodavatele společností J&A STAVIS s.r.o., na základě mandátní smlouvy a smlouvy o inženýrské činnosti, neboť žalobkyně postupovala v rozporu s § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

[3] Na základě ustanovení § 19 odst. 1, § 20 odst. 1 a 2 a § 7 písm. a) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, a § 114 odst. 1 daňového řádu přešla s účinností od 1. 1. 2013 působnost Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu, jakožto orgánu rozhodujícího o odvoláních proti rozhodnutím finančních úřadů, na Odvolací finanční ředitelství. Uvedeným dnem se proto Odvolací finanční ředitelství v projednávané věci stalo procesním nástupcem žalovaného Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu, jak vyplývá z § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), podle kterého je žalovaným správní orgán, který rozhodl v posledním stupni, nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla. Městský soud v Praze i Nejvyšší správní soud proto jako s žalovaným jednaly s Odvolacím finančním ředitelstvím.

[4] Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 24. 4. 2014, č. j. 11 Af 15/2013 - 124, všechna tři uvedená rozhodnutí o odvolání zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud tento rozsudek zrušil rozsudkem ze dne 15. 10. 2015, č. j. 4 Afs 105/2014 - 101. Konstatoval, že soud pochybil, pokud dospěl k závěru o marném uplynutí prekluzivní lhůty, neboť ta podle § 148 odst. 2 daňového řádu uplynula až dne 31. 12. 2013.

[5] Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 8. 9. 2016, č. j. 11 Af 15/2013 - 173, znovu zrušil všechna rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud tento rozsudek zrušil rozsudkem ze dne 31. 1. 2017, č. j. 4 Afs 213/2016 - 32. Uvedl, že samotná skutečnost, že Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu nerozhodlo před ukončením daňové kontroly o žádostech o prošetření vyřízení stížnosti žalobkyně, které obsahovaly námitky totožné s těmi, jež žalobkyně uplatnila v odvolání, nepředstavovala v kontextu projednávané věci vadu řízení, která by měla za následek vydání nezákonného rozhodnutí ve věci samé, neboť předmětné námitky žalobkyně byly dostatečně přezkoumány v odvolacím řízení. Dále konstatoval, že správce daně pochybil, pokud při místním šetření Ing. Štěpánovi pokládal i otázky, které nesouvisely výlučně se získáním písemných podkladů významných pro účely daňového řízení. Zároveň však dospěl

k závěru, že se nejednalo o vadu řízení, která by měla za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé, neboť informace získané dotazy na Ing. Štěpána správce daně nijak nevyužil k tíži žalobkyně a vycházel ve svých závěrech toliko z písemných podkladů získaných během místního šetření.

[6] Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 25. 4. 2017, č. j. 11 Af 15/2013 - 220, žalobu zamítl. Konstatoval, že provedené dokazování je v souladu se zákonem a žalovaný své závěry logicky a přezkoumatelně vysvětlil. Doplnil, že soudům nepřísluší správní orgány nahrazovat v rámci jejich úvah, ale mají přezkoumat, zda se správní orgán dostatečně vypořádal se zjištěným skutkovým stavem, resp. v případě rozhodování na základě správního uvážení ověřit, zda nedošlo k vybočení z mezí a hledisek stanovených zákonem. Soud konstatoval, že z napadeného rozhodnutí i provedeného dokazování vyplývá, že žalobkyně nevyjasnila, jaké konkrétní práce a služby byly společností J&A STAVIS s.r.o. (dále jen „STAVIS“) provedeny a co si lze představit pod pojmem „inženýring“. Z napadeného rozhodnutí plyne závěr, že „*v průběhu dokazování nebylo prokázáno ani osvědčeno tvrzení žalobce o tom, že by kdokoli jednal s Ing. Šlosarem jako se statutárním orgánem společnosti STAVIS, byť osobní účast jmenovaného jako fyzické osoby na zadání pro zpracování dokumentace pro stavební povolení je zřejmá. Vyslechnutí svědci potvrzují, že Ing. Šlosar vystupoval při jednáních jako zástupce investora. Na stranách 39 až 44 napadeného rozhodnutí se dále odvolací správní úřad zabýval odůvodněním ve vztahu k výši ceny - údajné odměny vyplacené společnosti STAVIS se závěrem, že pokud žalobce tvrdí a dokládá předmětnými fakturami, z nichž si uplatnil nárok na odpočet DPH, že změny byly výsledkem činnosti právě společnosti STAVIS, měl z důvodu opatrnosti a předvídatelnosti zajistit takové důkazní prostředky, které by tuto skutečnost jednoznačně prokazovaly.*“ Podle soudu uvedené skutečnosti odůvodňují pochybnosti, které měly finanční orgány o správnosti, důvodnosti a prokazatelnosti tvrzení žalobkyně. Soud doplnil, že splnění zákonných podmínek pro snížení daňové povinnosti přísluší primárně žalobkyni, která je musí prokázat takovým způsobem, aby nevznikaly pochybnosti, že je možné je v dané souvislosti zohlednit. Svou povinnost však žalobkyně nesplnila, a proto soud neshledal žalobu důvodnou.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[7] Proti uvedenému rozsudku podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost. V ní namítla, že žalovaný nesprávně posoudil možnost odpočtu DPH za plnění poskytnuté společností STAVIS. Soudu vytkla, že konkrétně nevysvětlil, proč se přiklonil k závěru žalovaného, že k poskytnutí plnění ze strany společnosti STAVIS nedošlo, ani dostatečně nevysvětlil, proč žalobkyně v souvislosti s prokázáním přijetí plnění od společnosti STAVIS neunesla důkazní břemeno. Stěžovatelka uvedla, že řádně doložila splnění zákonných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet, neboť podrobně vysvětlila okolnosti vzniku spolupráce se společností STAVIS, okolnosti vzniku a vývoje projektu, rozsah zapojení společnosti STAVIS, roli Ing. Šlosara a dalších osob v projektu a předložila nejen související daňové doklady, ale také další dokumenty svědčící o tom, že předmětné zdanitelné plnění nejen bylo realizováno, ale poskytla jej právě společnost STAVIS, a to prostřednictvím svého statutárního orgánu Ing. Šlosara. Uvedenou argumentaci soud vypořádal toliko odkazem na napadená rozhodnutí a sám se s ní nijak nevypořádal. Soud nijak nereagoval na žalobní tvrzení předložená stěžovatelkou přesto, že v soudním řízení vyšlo najevo, že úlohu a způsob zapojení Ing. Šlosara osvědčují mimo jiné listinné důkazy i provedené svědecké výpovědi. Sám soud se konkrétně nezabýval

rozporem mezi tím, že plnění bylo uskutečněno a tím, komu je toto plnění přičitatelné. Rozsudek soudu je proto nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Pokud soud neshledal, že závěry žalovaného jsou „*v rozporu se zásadami logického myšlení a uvažování, pak právě v tomto ohledu trpí jeho rozsudek nesprávným právním posouzením věci. Žalovaný totiž ve svém rozhodnutí nepochybně uznal, že předmětná plnění byla skutečně v rámci realizace Projektu fakticky poskytnuta, avšak dle jeho závěru byla poskytnuta přímo fyzickou osobou Ing. Josefem Šlosarem a nikoliv dodavatelem STAVIS, jehož statutárním orgánem Ing. Josef Šlosar v rozhodnou dobu byl. Konstrukce žalovaného, podle níž plnění poskytla přímo osoba jednatele, tj. osoba, která stěžovateli ničeho neúčtovala ani nebyla jeho zaměstnancem, je totiž v situaci, kdy tatáž osoba jedná za právnickou osobu, která předmětná plnění stěžovateli vyúčtovala, zcela nelogická a neudržitelná. Navíc nemá vůbec žádnou oporu v provedeném dokazování.*“ Stěžovatelka proto Nejvyššímu správnímu soudu navrhla, aby napadený rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že považuje napadený rozsudek za zákonný. Námitku nesprávného právního posouzení věci ze strany soudu považuje za nepřípadnou. Správce daně provedl obsáhlé dokazování a dospěl k závěru, že stěžovatelka neprokázala oprávněnost odpočtu DPH z přijatých zdanitelných plnění od společnosti STAVIS. Žalovaný připustil, že stěžovatelka předložila daňové doklady a další listinné důkazní prostředky, nicméně faktický stav nesouhlasil s formálně tvrzeným stavem. Doplnil, že „*Městský soud v Praze* [zhodnotil] *ve shodě s účastníkem řízení mj. skutečnost, že ani ve smlouvě o inženýrské činnosti ze dne 17. 1. 2006 nejsou konkrétním způsobem vymezeny práce či služby, jež měly být obchodní společností J&A STAVIS s.r.o. provedeny, ani výpočet ceny (odměny), přičemž stěžovatel ani na základě výzvy správce daně nevyjasnil, jaké konkrétní práce či služby byly obchodní společností J&A STAVIS s.r.o. fakticky provedeny. V průběhu vedeného daňového řízení nebyla nadto vyjasněna ani úloha pana Ing. Josefa Šlosara. Z provedeného dokazování totiž nebylo prokázáno tvrzení stěžovatele, že tento jednal s Ing. Šlosarem jako se statutárním orgánem obchodní společnosti J&A STAVIS s.r.o., neboť vyslechnutí svědci potvrzují, že Ing. Šlosar vystupoval při jednáních jako zástupce investora.*“ Žalovaný Nejvyššímu správnímu soudu proto navrhl, aby kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení kasační stížnosti

[9] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody, které stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Z obsahu kasační stížnosti je zřejmé, že ji stěžovatelka podala z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[10] Podle tohoto ustanovení „[k]*asační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.*“ Nesprávné právní posouzení spočívá buď v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní předpis, popř. je sice aplikován správný právní předpis, ale tento je nesprávně vyložen.

[11] Kasační stížnost je důvodná.

[12] Nejvyšší správní soud nejprve uvede pro lepší přehlednost závěry, které v projednávané věci učinily správce daně s odvolacím finančním orgánem. Stěžovatelka v rámci daňového řízení tvrdila, že jí společnost STAVIS poskytla zdanitelné plnění na základě smlouvy o inženýrské činnosti ze dne 17. 1. 2006 a mandátní smlouvy o prodeji nemovitosti ze dne 1. 1. 2007. Plnění podle smlouvy o inženýrské činnosti ze dne 17. 1. 2006 měla spočívat v inženýrské činnosti, která zahrnovala provedení změn v projektu výstavby bytových domů Dvojče - Velká Ohrada v rozsahu, který by umožnil projekt realizovat. Stěžovatelka tvrdila, že beze změn, které provedla v projektu společnost STAVIS, by projekt nebyl realizovatelný, resp. prodejný. Z tohoto důvodu takto poskytnuté plnění hrálo pro stěžovatelku klíčovou roli. Ve vztahu k plnění z mandátní smlouvy o prodeji nemovitosti ze dne 1. 1. 2007 pak stěžovatelka tvrdila, že jí společnost STAVIS poskytla plnění v tom smyslu, že prováděla činnost směřující k prodeji projektu, završenou tímto prodejem společnosti CENTRAL GROUP a. s. Tato tvrzení správce daně zpochybnil a po obsáhlém dokazování dospěl k závěru, že stěžovatelka neprokázala oprávněnost odpočtu DPH za přijatá zdanitelná plnění od společnosti STAVIS. Správce daně i žalovaný odmítli, že by společnost STAVIS poskytla stěžovatelce jakékoliv služby spojené se změnou projektu Dvojče - Velká Ohrada. Uvedli, že stěžovatelka sice předložila daňové doklady a další listinné důkazní prostředky, nicméně ty neprokázaly faktické poskytnutí plnění. Správce daně i žalovaný v napadených rozhodnutích uvedli, že žalobkyně v průběhu daňové kontroly nevyjasnila, jaké konkrétní práce a služby (tj. zdanitelné plnění) měly být společností STAVIS na základě smlouvy o inženýrské činnosti ze dne 17. 1. 2006 provedeny. Ke shodnému závěru dospěli i ve vztahu k plnění z mandátní smlouvy o prodeji nemovitosti ze dne 1. 1. 2007. Poskytnutí plnění společností STAVIS nepotvrdily ani výslechy svědků, popřípadě předložené písemné důkazní prostředky, neboť z nich podle správce daně i žalovaného vyplynulo toliko, že Ing. Šlosar (jednatel společnosti STAVIS) byl při změnách na projektu Dvojče - Velká Ohrada aktivní a vystupoval při jednáních jako zástupce investora. Podle správce daně i odvolacího finančního orgánu stěžovatelka neprokázala, že by kdokoli jednal s Ing. Šlosarem jako se statutárním orgánem společnosti STAVIS, přestože je jeho osobní účast jakožto fyzické osoby na zadání zpracování dokumentace pro stavební povolení zřejmá. Stěžovatelka tedy neprokázala, tj. neunesla důkazní břemeno, že by došlo k plnění, které správce daně zpochybnil.

[13] Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto ustanovení má povinnost prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud zjistí některou okolnost zpochybňující v nich uvedené údaje, přechází důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. V takovém případě musí daňový subjekt prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit či navrhnout relevantní důkazní prostředky. Pokud jsou takové důkazy spolehlivě prokazující jeho tvrzení provedeny, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně.

[14] Nejvyšší správní soud se neztotožnil se závěrem odvolacího finančního orgánu, že stěžovatelka neprokázala poskytnutí plnění ze strany společnosti STAVIS na základě smlouvy o inženýrské činnosti ze dne 17. 1. 2006. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu sice stíhá důkazní břemeno ohledně tvrzených skutečností primárně stěžovatelku, která musí k prokázání plnění předložit či navrhnout odpovídající důkazní prostředky, avšak toto pravidlo nelze chápat natolik přísně, aby k prokázání určité skutečnosti bylo nezbytné předložit jednotlivý konkrétní důkaz a zároveň bylo možné ignorovat řadu nepřímých důkazů, které osvědčují tvrzené skutečnosti. Podle Nejvyššího správního soudu stěžovatelka prokázala, že k plnění došlo a důkazní břemeno ohledně prokázání skutečnosti vyvracející tento závěr proto přešlo zpět na správce daně, resp. odvolací finanční orgán. To však správce daně a žalovaný prozatím neunesli, jak bude uvedeno níže.

[15] Nejvyšší správní soud předesílá, že plnění, které měla společnost STAVIS stěžovatelce poskytnout, mělo být z velké části nehmotné povahy a k předání tohoto plnění mezi společností STAVIS a stěžovatelkou zřejmě mělo dojít právě jen za účasti obou zmíněných subjektů. Je proto zjevné, že stěžovatelka se mohla v určité míře dostat do důkazní nouze ve vztahu k předložení konkrétních hmotných důkazů osvědčujících poskytnutí plnění, jak požadoval správce daně. Nicméně stěžovatelka za účelem osvědčení, že k plnění skutečně došlo, předložila či navrhla provést řadu nepřímých důkazních prostředků, které bylo nezbytné vnímat v celém kontextu projednávané věci, což správce daně, ani odvolací finanční orgán neučinily.

[16] Nejvyšší správní soud uvádí, že obsah spisové dokumentace ve svém souhrnu nepotvrzuje závěr, že by stěžovatelka neunesla důkazní břemeno ve vztahu k prokázání skutečnosti, že společnost STAVIS pro ni vykonávala činnosti, které vedly k úpravě stavební dokumentace a k úspěšnému prodeji celého projektu Dvojče - Velká Ohrada. Nejvyšší správní soud považuje za nesporné, že ke změnám v projektové dokumentaci mezi vydáním územního rozhodnutí a stavebního rozhodnutí a k realizaci celého projektu skutečně došlo. Stěžovatelka prokázala, že uvedené činnosti provedla právě společnost STAVIS. Tento závěr potvrzují následující skutečnosti:

[17] Prvotní hmotné zachycení zdanitelného plnění lze spatřovat v dopise předání návrhů řešení předmětu smlouvy o „inženýrské činnosti“ ze dne 30. 1. 2006, kde jsou zejména na straně 3 uvedeny navrhované změny projektu Dvojče - Velká Ohrada, umožňující jeho změnu bez nutnosti vydání nového územního rozhodnutí a zároveň zvyšující atraktivnost celého projektu. Následně byl tento záměr za pomocí dalších účastníků zmíněného projektu rozveden a svou hmotnou podobu získal v upravených podkladech pro stavební řízení. Poskytnutí plnění na základě smlouvy o inženýrské činnosti ze dne 17. 1. 2006 kromě již uvedeného dopisu potvrdila i řada dalších důkazních prostředků, mezi nimi mimo jiné prohlášení Ing. Zdeny Hejdukové (tehdejší jednatelky společnosti DELTPLAN spol. s r.o.) ze dne 11. 10. 2010, která potvrdila, že změny ve stavební dokumentaci zadával ke zpracování Ing. Šlosar, prohlášení Ing. T. C. (tehdejšího vedoucího stavebního úřadu Praha 13) ze dne 1. 6. 2011, který potvrdil, že možnosti změn ve stavební dokumentaci s Ing. Šlosarem konzultoval, dále společné prohlášení účastníků projektu „Dvojče Velká Ohrada“ k průběhu zpracování projektové dokumentace k územnímu rozhodnutí a stavebnímu povolení podepsané Ing. Arch. I. H. (autor architektonického díla), Ing.

Zdenou Hejdukovou, Ing. Pavlem Štěpánem (jednatelem společnosti DELTAPLAN spol. s r.o.) a Ing. Josefem Šlosarem, ze kterého plyne, že Ing. Šlosar inicioval změny ve stavební dokumentaci včetně technických parametrů, dále že Ing. Šlosar jednal za stěžovatelku a že změny, které Ing. Šlosar přednesl, vedly k zatraktivnění celého projektu a jeho následnému úspěšnému prodeji. Rovněž z protokolu o ústním jednání ze dne 15. 7. 2010, č. j. 124320/10/057931205844, který byl pořízen v rámci výslechu Ing. Arch. I. H., plyne, že změny ve stavební dokumentaci inicioval Ing. Šlosar.

[18] V souvislosti s působením Ing. Šlosara v rámci projektu se Nejvyšší správní soud zabýval rolí společnosti STAVIS v rámci změn projektu Dvojče - Velká Ohrada. Podle Nejvyššího správního soudu je pro posouzení zapojení společnosti STAVIS rozhodující projev vůle zachycený ve smlouvě o inženýrské činnosti ze dne 17. 1. 2006, ze kterého plyne, že smluvené činnosti měla vykonávat společnost STAVIS. Ta tak ostatně činila prostřednictvím svého jednatele Ing. Šlosara, což je postup v rámci obchodních vztahů pravidelný a zákonný, který správce daně či žalovaný nijak nevyvrátili. Nejvyšší správní soud považuje za nevýznamné, že další účastníci projektu neměli povědomí o tom, že Ing. Šlosar ve skutečnosti vystupuje jako jednatel společnosti STAVIS na základě smlouvy uzavřené se stěžovatelkou, a nikoliv jako samostatná fyzická osoba či zaměstnanec stěžovatelky. Zmíněné osoby v rámci jednotlivých jednání či schůzek neměly pochybnosti o tom, že Ing. Šlosar (ať už jako jednatel společnosti STAVIS, popřípadě jako fyzická osoba) má oprávnění jednat za stěžovatelku. Zkoumat právní základ tohoto oprávnění nebylo potřebné, neboť stěžovatelka a společnost STAVIS jednaly ve vzájemné shodě. Jinými slovy řečeno, případná nevědomost ostatních účastníků projektu o tom, že Ing. Šlosar je do projektu zapojen jako jednatel společnosti STAVIS, a nikoliv jako samostatná fyzická osoba, neprokazuje, že společnost STAVIS nebyla v projektu aktivní, a nemůže proto vést k ignorování projevu vůle stěžovatelky a společnosti STAVIS obsaženého ve smlouvě o inženýrské činnosti ze dne 17. 1. 2006, který je pro posouzení přičitatelnosti jednání Ing. Šlosara společnosti STAVIS rozhodující. Stěžovatelka tedy dostatečně prokázala, že Ing. Šlosar v rámci projektu Dvojče - Velká Ohrada vystupoval jako jednatel společnosti STAVIS, v důsledku čehož je jeho jednání společnosti STAVIS přičitatelné.

[19] Dále stěžovatelka prokázala, že jí společnost STAVIS poskytla plnění na základě mandátní smlouvy o prodeji nemovitosti ze dne 1. 1. 2007. Z provedeného dokazování vyplývá, že Ing. Šlosar jednal s řadou zájemců o koupi nemovitostí i celého projektu. Tato skutečnost je zřejmá z prohlášení jednotlivých společností, které potvrdily, že s nimi Ing. Šlosar o možném prodeji jednal. Ing. Šlosar byl rovněž aktivně účasten i na závěrečném prodeji projektu společnosti CENTRAL GROUP a. s., což potvrdil i výslech Ing. T. R., pracovníka oddělení nákupu společnosti CENTRAL GROUP a. s. (protokol o ústním jednání č. j. 129320/10/057931205844). Nejvyšší správní soud se neztotožnil s žalovaným, který uvedl, že s nabídkou odkupu projektu stěžovatelku oslovila samotná společnost CENTRAL GROUP a. s., a že z tohoto důvodu nemohla společnost STAVIS stěžovatelce poskytnout odpovídající plnění. Podle Nejvyššího správního soudu je zjevné, že Ing. Šlosar oslovil řadu subjektů s nabídkou na odkup projektu a vstoupil i do jednání mezi stěžovatelkou a společností CENTRAL GROUP a. s., přičemž výsledkem tohoto jednání byl úspěšný prodej projektu. V takové situaci považuje Nejvyšší správní soud za nerozhodné, zda prvotní impuls ke konečnému prodeji projektu vycházel od společnosti CENTRAL GROUP a. s., či od Ing. Šlosara. Rozhodující je ta skutečnost, že žalovaný

dostatečně nezpochybnil, že společnost STAVIS vytvářela úsilí směřující k prodeji projektu a že se na jeho uskutečnění (tj. naplnění předmětu smlouvy) významně a aktivně podílela.

[20] Nejvyšší správní soud tedy dospěl k závěru, že stěžovatelka dostatečně prokázala poskytnutí zdanitelného plnění na základě smlouvy o inženýrské činnosti ze dne 17. 1. 2006 a mandátní smlouvy o prodeji nemovitosti ze dne 1. 1. 2007 společností STAVIS. Z tohoto důvodu přešlo důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, který jej však za současné důkazní situace neunesl, neboť uskutečnění předmětného zdanitelného plnění doposud účinně nezpochybnil.

IV. Závěr

[21] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti Nejvyšší správní soud napadený rozsudek podle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. zrušil. Jelikož už v žalobním řízení zde byly dány důvody pro zrušení rozhodnutí právního předchůdce žalovaného o odvolání, soud by v novém žalobním řízení nemohl učinit nic jiného, než rozhodnutí žalovaného zrušit. Povaha věci tak umožňuje, aby Nejvyšší správní soud o žalobě sám rozhodl a podle § 110 odst. 2 písm. a), § 78 odst. 1 a odst. 4 s. ř. s. současně se zrušením napadeného rozsudku zrušil pro nezákonnost také rozhodnutí právního předchůdce žalovaného o odvolání a věc vrátil k dalšímu řízení. V něm je žalovaný v souladu s § 78 odst. 5 s. ř. s., použitého přiměřeně podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., vázán výše vysloveným právním názorem Nejvyššího správního soudu. V dalším řízení tedy žalovaný přizná stěžovatelce nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na základě shora uvedené mandátní smlouvy a smlouvy o inženýrské činnosti, ledaže by se mu nově provedenými důkazními prostředky podařilo poskytnutí tohoto zdanitelného plnění zpochybnit.

[22] Nejvyšší správní soud je posledním soudem, který o dané věci rozhoduje, a proto musí rozhodnout i o náhradě nákladů celého soudního řízení. O náhradě nákladů řízení před Městským soudem v Praze a řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud tak, že stěžovatelka má vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení, které důvodně vynaložila, neboť měla ve věci plný úspěch (§ 60 odst. 1 věta první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s.).

[23] Důvodně vynaložené náklady řízení tvoří zaplacený soudní poplatek za žaloby ve výši 3x 3.000 Kč a za kasační stížnost ve výši 5.000 Kč a dále odměna za zastupování advokátem. Odměna za zastupování advokátem v žalobním řízení byla určena podle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) ve spojení s § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“), a to za osm úkonů právní služby poskytnuté stěžovatelce v žalobním řízení (převzetí zastoupení, podání žaloby, 3 vyjádření a účast na 3 ústních jednáních) v celkové výši 24.800 Kč. Náhrada hotových výdajů (režijní paušál) činí podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu 300 Kč za každý z uvedených osmi úkonů, celkem 2.400 Kč. Odměna za zastupování advokátem za řízení o kasačních stížnostech byla určena podle § 11 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, a to za 3 úkony právní služby poskytnuté stěžovatelce v řízení o kasační stížnosti (vyhotovení kasační stížnosti, dvě vyjádření ke kasačním stížnostem žalovaného) v celkové výši 9.300 Kč. Náhrada hotových výdajů (režijní paušál) činí podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu celkem 900 Kč. Zástupce

stěžovatelky je plátcem DPH, proto součást nákladů tvoří rovněž tato daň ve výši 7.854 Kč, tj. 21 % z částky 37.400 Kč.

[24] Z těchto důvodů uložil Nejvyšší správní soud žalovanému, aby v přiměřené lhůtě 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku zaplatil stěžovatelce náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti a o žalobách v celkové výši 59.254 Kč k rukám jejího advokáta.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 21. prosince 2017

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu