



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **SEADON s. r. o.**
sídlem Rovniny 1116/45, 748 01 Hlučín
zastoupen právníkou osobou Rambousek & Partner a. s.
sídlem Křišťanova 4, 130 00 Praha 3

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 1. 2020 č. j. 1485/2020/5300-22441-712084, ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 1. 2020 č. j. 1485/2020/5300-22441-712084, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 1. 6. 2018 č. j. 2465967/18/3211-55525-803045, jímž byl vydán platební výměr na DPH za zdaňovací období srpen 2017, kterým byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet ve výši 539 665 Kč.
2. V podané žalobě žalobce vymezil tyto žalobní body:
 - 1) Podstatou věci je realizace stavební zakázky Biocel Paskov a. s. (dále jen „Biocel Paskov“), kterou zprostředkoval J.S., s nímž žalobce uzavřel dne 1. 4. 2015 Rámcovou smlouvu, jež byla dílčími smlouvami rozšířena i o další činnosti. První vyfakturovanou částku žalovaný jako zdanitelné plnění potvrdil a uznal žalobci nárok na odpočet. U druhé částky žalovaný nárok na odpočet neuznal, což je předmětem žaloby. Žalobce zdůraznil, že zprostředkovatel poskytnuté zdanitelné plnění zahrnul do svého účetnictví a odvel z něj daň, což žalovaný nezpochybnil. Spor je o to, zda žalobce unesl své důkazní břemeno, resp. zda žalovaný unesl důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“). Je nastolena otázka, zda situace, kdy svědkové výslovně nepotvrdili činnost zprostředkovatele, ale zároveň ji nevyloučili, postačuje k tomu, aby byla zprostředkovatelská činnost zpochybněna. Podle žalovaného by žalobce musel svého zprostředkovatele představit konkrétně všem partnerům, aby jej byli později schopni přesně identifikovat. Podle žalobce svědci vypovídali zcela v kontextu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 16. 5. 2018 č. j. 10 Afs 283/2017-73, kde je uvedeno: *za takové situace se dá předpokládat, že svědci nebudou uvádět podrobné detaily, za kterých obchodní transakce probíhaly; naopak lze říci, že příliš podrobné odpovědi vzbuzují za takových okolností podezření a pochybnosti.* Žalobce odkázal i na právní věty tohoto rozsudku, s nimiž žalovaný postupoval v rozporu.
 - 2) Žalobce napadl hodnocení výpovědi svědkyně Ing. K. K. (protokol ze dne 4. 12. 2017). Žalobce namítl, že pokud svědkyně tvrdí, že probíhalo řádné výběrové řízení, pak není pro zprostředkovatele místo. Pokud však svědkyně tvrdí, že probíhalo standardní výběrové řízení, kterého se zúčastnily čtyři firmy, ale v další odpovědi uvádí, že byly osloveny pouze dvě firmy, je zjevné, že výběrové řízení neprobíhalo standardně a transparentně. Proto je nutno zkoumat, proč byly osloveny právě dvě konkrétní firmy a kdo tuto skutečnost ovlivnil. Je zřejmé, že zprostředkovatel se mohl v této věci aktivně angažovat. Výpověď svědkyně jeho účast nevylučuje. Svědkyně rovněž nepopírá později zjištěnou skutečnost, že žalobce věděl o výběrovém řízení dříve, než bylo zveřejněno.
 - 3) Žalobce napadl hodnocení výpovědi svědkyně Ing. V. P. dle protokolu ze dne 4. 12. 2017. Svědkyně vypověděla, že neví, zda byl zprostředkovatel na jednáních, s tím, že má špatnou paměť na jména. Telefonát svědkyně další osobě, kterým si ověřila dané skutečnosti, nelze vyhodnotit jako součást svědecké výpovědi. Informace z telefonátu navíc nevyloučily přítomnost zprostředkovatele.

- 4) Žalobce zpochybnil hodnocení výpovědi svědka Ing. P.M. ze dne 26. 3. 2018. Svědek potvrdil, že daňový subjekt měl informaci o zakázce ještě před tím, než byla oficiálně vyhlášena, takže to potvrzuje fakt, že se žalobce o zakázce dozvěděl neoficiální cestou. Tomu odpovídá i tvrzení žalobce, že mu tuto informaci poskytl zprostředkovatel. Svědek potvrdil provedení změn v projektu, díky nimž došlo k úspoře, což nepřímo potvrdila i svědkyně Ing. V. P. Svědek ukončil pracovní poměr ještě před začátkem realizace projektu, takže mu nemohlo být známo přesné postavení zprostředkovatele.
 - 5) Žalobce rozporoval hodnocení výpovědi svědka Ing. K. M. ze dne 28. 3. 2018, když podle něj svědek potvrdil, že zprostředkovatele zná a že s ním pracovně jednal. Svědek nemá informaci o tom, že se zprostředkovatel podílel na změnách projektu, protože ten se k němu dostal již pozměněný. Svědek nevyloučil práci jiného rozpočtáře.
 - 6) Žalobce napadl hodnocení výpovědi svědka M.V. v protokolu ze dne 16. 5. 2018. Namítl, že svědek na straně 4 protokolu výslovně potvrdil práci zprostředkovatele na změně projektu a konkretizoval ji. V protokolu bohužel není zapsána otázka, na kterou svědek odpovídá (str. 6 protokolu), avšak z jeho odpovědi vyplývá, že žalobce byl seznámen s celkovou nabídkou konkurence, což potvrzuje původní závěr, že výběrové řízení neprobíhalo zcela standardně.
 - 7) Žalobce rozporuje hodnocení výpovědi svědka J. S. ze dne 5. 12. 2017. Svědek podrobně vysvětlil, jak celá spolupráce probíhala a zároveň vysvětlil rozpory, které žalovaný spatřuje v jiných svědeckých výpovědích. Svědek uvedl, jak probíhala fakturace, a vysvětlil také nepřesný text na faktuře. Potvrdil skutečnost, že jeho zapojení jako dodavatele nevyklučuje jeho účast na technicko-realizačních činnostech. Žalobce dodal, že pozdější sepsání smlouvy o zprostředkování nevyklučuje předchozí dohodu. V praxi je běžné, že se nejprve řeší podstatné věci, tj. v tomto případě získání zakázky, a teprve následně věci podružné, jako je sepsání smlouvy. U stálých obchodních partnerů, kteří dlouhodobě spolupracují, je běžné, že ústní smlouva předchází smlouvě písemné.
 - 8) Žalovaný ve svědeckých výpovědích zdůraznil drobné nesrovnalosti, aby mohl odůvodnit, že předmětné práce nebyly provedeny. Většina nesrovnalostí však byla vysvětlena. Žalobce prokázal, že zprostředkovatel prováděl pro žalobce i jiné práce a pokud by neprováděl zprostředkování, jak tvrdí žalovaný, pak nebyl problém předmětnou finanční částku vyúčtovat jako stavební práce.
3. Žalovaný ve vyjádření uvedl, že vycházel z právního základu shrnutého pod body 8-20 napadeného rozhodnutí. Žalobcem označená první část služeb poskytnutých J.S., která byla žalobci uznána a byl mu přiznán nárok na odpočet, je ve skutečnosti plnění uvedené na daňovém dokladu č. 171101453 (č. faktury dodavatele 20160148), které odpovídá 60 % odměny, jež měla J. S. náležet z titulu zprostředkování zakázky Biocel Paskov (blíže bod 23 napadeného rozhodnutí). Nárok na odpočet daně z uvedeného plnění byl žalobcem uplatněn v rámci daňového přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2016 a správcem daně byl uznán. V napadeném rozhodnutí žalovaný potvrdil správnost postupu správce daně, kdy tento po provedené daňové kontrole na DPH za předmětné zdaňovací období neuznal nárok na odpočet z daňového dokladu evidovaného pod č. 181100774, který byl

vystaven na zbývajících 40 % odměny za zprostředkování zakázky „ Biocel Paskov, objekt A“ J. S. pro žalobce.

4. K námitkám nepotvrzení zprostředkovatelské činnosti J.S. svědeckými výpověďmi označených osob žalovaný uvedl, že z výpovědí uvedených svědků, které byly žalovaným shrnuty v bodech 27-29 a 36-37 a 40 napadeného rozhodnutí, nevyplývají pouze drobné nesrovnalosti, jak tvrdí žalobce, ale zásadní skutečnosti, které nepotvrzují, že by J. S., který je švagrem jednatele žalobce Ing. P. D., žalobci dodal službu v podobě zprostředkování zakázky Biocel Paskov, objekt A tak, jak byla definována v Dílčí smlouvě uzavřené 19. 9. 2016 k Rámcové smlouvě o zprostředkování a poskytování služeb ze dne 1. 4. 2015 (blíže bod 23 napadeného rozhodnutí). K údajnému zprostředkování zakázky žalovaný sdělil, že pouhé oznámení J.S. že se bude konat výběrové řízení, nenaplnuje kritérium zprostředkování podle Rámcové smlouvy ze dne 1. 4. 2015, ani podle ust. § 2445 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, v platném znění (dále jen „OZ“). Ze svědecké výpovědi Ing. K. K. vyplývá, že žalobce byl společností Biocel Paskov doporučen obchodní společností INPROS-FM s. r. o. zcela nezávisle na osobě pana S. Svědeckou výpovědí Ing. V. P., jednatelky společnosti INPROS-FM s. r. o., bylo potvrzeno, že žalobce byl doporučen touto společností a nikoliv panem S., kterého svědkyně ani neznala. Žalovaný zdůraznil, že svědeckou výpovědí J. S. bylo potvrzeno, že před podpisem Smlouvy o dílo nejednal s nikým ze společnosti Biocel Paskov, ani nečinil žádné kroky k uzavření této smlouvy ve smyslu zprostředkování (bod 29 napadeného rozhodnutí). J.S. se v Dílčí smlouvě ze dne 19. 9. 2016 zavázal vykonávat činnost zprostředkování zakázky, která byla ke dni uzavření Dílčí smlouvy již ve fázi výběrového řízení (bod 23 napadeného rozhodnutí).
5. Žalovaný s odkazem na obsah bodů 23 a 30 napadeného rozhodnutí konstatoval, že nebyla prokázána účast J. S. na tvorbě cenových nabídek ze dne 12. 8. 2016 a 19. 9. 2016, které byly pro získání zakázky podstatné, neboť Dílčí smlouva o výkonu technicko-realizačních činností byla s J.S. uzavřena až dne 19. 9. 2016. K veškerým činnostem a aktivitě žalobce, které vyústily ve změnová řešení, tak muselo dojít nejpozději dne 12. 8. 2016, tedy ještě před uzavřením Dílčí smlouvy o zajištění realizace těchto činností J. S. pro žalobce. Z vyjádření samotného žalobce plyne, že technické řešení a cenová nabídka byly u žalobce výsledkem týmové práce jeho zaměstnanců a J. S. (bod 31 napadeného rozhodnutí). Tato skutečnost je potvrzena i J. S., který uvedl, že smlouvené činnosti vykonával, ovšem také uvedl, že vše neřešil sám (blíže bod 29 napadeného rozhodnutí).
6. Zprostředkovatelská činnost J. S. pro žalobce nebyla prokázána ani svědeckými výpověďmi P. M. a Ing. K. M.. Ing. P. M. uvedl, že s J. S. nejednal a nikdy jej ani neviděl. Ze svědecké výpovědi Ing. K. M. (bod 37 napadeného rozhodnutí) nevyplynul podíl J. S. na zpracování cenových nabídek. Svědek nevěděl, co ve skutečnosti J.S. na zakázce dělal.
7. Tvzení žalobce nebylo potvrzeno ani svědeckou výpovědí jeho obchodního manažera M. V., z níž vyplynulo, že svědek o zprostředkování zakázky J. S. nic nevěděl a o zakázce se dozvěděl až po obdržení poptávky. K zastavování a oceňování položkového rozpočtu uvedl, že ho zpracovával rozpočtář žalobce Ing. K. M. Ke změnovému řešení svědek uvedl, že jeho autorem je J. S., případně jeho firma, což je v rozporu s výpovědí samotného J. S., který uvedl, že se na změnách nepodílel sám a pomáhal mu žalobce. Ani svědeckou výpovědí M. V. se proto žalobci nepodařilo unést důkazní břemeno, neboť zprostředkování zakázky společností Biocel Paskov J. S. nebylo prokázáno.

8. Žalovaný setrval na tom, že svědecké výpovědi nepotvrdily žalobcovo tvrzení, že od J. S. přijal plnění uvedené na předmětném daňovém dokladu. Žalobce v žalobě vytrhává z kontextu odpovědi jednotlivých svědků, aby prokázal, že zprostředkovatelskou činnost J. S. nevyloučili, ovšem podle žalovaného ze svědeckých výpovědí jednoznačně vyplývá, že svědkové zprostředkovatelskou činnost J. S. na zakázce nepotvrdili. Svědkové J. S. buď vůbec neznali anebo uvedli, že činnosti, které měl podle Dílčí smlouvy vykonávat, ve skutečnosti prováděly zcela jiné osoby (blíže body 17-20 napadeného rozhodnutí). Žalovaný doplnil, že pokud svědek nějakou okolnost výslovně nevyloučí, neznamená to, že ji potvrzuje.
9. Pokud žalobce odkázal na rozsudek NSS sp. zn. 10 Afs 283/2017, jedná se podle žalovaného o přírůstek zcela nepřiléhavý, protože v nyní posuzovaném případě svědkové vypovídali o skutečnostech s odstupem jednoho roku, případně jednoho roku a několika měsíců, takže na jejich výpovědi nelze vztahovat judikát, že si nemohou pamatovat podrobné detaily. Zásadní však je, že svědkové zprostředkovatelskou činnost J. S. tak, jak byla vymezena v Dílčí smlouvě z 19. 9. 2016, nepotvrdili.
10. Žalovaný dále poukázal na definici zprostředkovatelské činnosti dle ust. § 2445 odst. 1 OZ s tím, že předpoklady tohoto ustanovení J.S. nesplňuje. Dále žalobce konstatoval, že zprostředkovatelská činnost nemohla být z povahy věci vyúčtována jako stavební práce, takže takové tvrzení žalobce je ve vztahu k prokázání nároku na odpočet zcela irrelevantní. K závěrečnému tvrzení, že plnění uskutečněná J. S. byla řádně záúčtována a byla z nich také odvedena daň, je pro posouzení věci irrelevantní. Žalovaný neměl za sporné, že práce na zakázce byly žalobcem provedeny, sporným se stalo plnění v podobě údajné zprostředkovatelské činnosti J.S. Je nepodstatné, zda J. S. plnění pro žalobce záúčtoval, přiznal a odvedl daň, neboť správce daně žalobci neodepřel nárok na odpočet daně z důvodu zapojení žalobce do podvodu na DPH, ale z důvodu, že žalobce neprokázal, že k přijetí zdanitelného plnění došlo tak, jak bylo uvedeno na předmětném daňovém dokladu. Správce daně unesl své důkazní břemeno na prokázání důvodných pochybností o správnosti údajů na daňovém dokladu (bod 34 napadeného rozhodnutí), takže daňový doklad ztratil svou důkazní hodnotu předvídanou § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen „ZDPH“). Tím došlo k přenesení důkazního břemene zpět na žalobce, který měl povinnost pochybnosti správce daně vyvrátit. Žalobce však v průběhu daňového řízení neprokázal, že zdanitelné plnění od J. S. přijal tak, jak bylo uvedeno na daňovém dokladu.
11. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
12. Žalobce v replice doručené krajskému soudu tj. 14. 5. 2020 l polemizoval s argumentací žalovaného a setrval na dosavadní žalobní argumentaci.
13. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i správní řízení, které jeho vydání předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění- dále jen „s. ř. s.“), a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.).
14. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že u žalobce byla dne 23. 10. 2017 zahájena daňová kontrola za zdaňovací období srpen 2017 v omezeném rozsahu, a to ve věci nároku na odpočet daně z přijatého daňového dokladu evidovaného pod č. 181100774 od dodavatele J. S. za zprostředkování zakázky Biocel Paskov, objekt A. Po seznámení žalobce

s výsledkem kontrolního zjištění byla s žalobcem dne 31. 5. 2018 projednána Zpráva o daňové kontrole. Žalobci nebyl uznán nárok na odpočet daně z přijatého daňového dokladu od J. S. ve výši základu daně 725 000 Kč a daně 152 250 Kč, neboť žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění dle předmětného daňového dokladu, čímž došlo k porušení § 72 odst. 1 ZDPH. Proti napadenému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného. V rámci doplnění odvolání předložil žalobce důkazní prostředky, které byly žalovaným zhodnoceny v Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvě k vyjádření se k odvolacímu řízení ze dne 29. 10. 2019. Obsahem správního spisu jsou svědecké výpovědi svědků Ing. K., Ing. P., Ing. M., Ing. M., M. V. a J. S. a dále Rámcová smlouva o zprostředkování a poskytování služeb ze dne 1. 4. 2015 uzavřená mezi J. S. jako zprostředkovatelem a žalobcem, Dílčí smlouva k Rámcové smlouvě o zprostředkování a poskytování služeb ze dne 1. 4. 2015 uzavřená dne 19. 9. 2016 mezi J.S. jako zprostředkovatelem a žalobcem, Smlouva o dílo ze dne 17. 11. 2016 uzavřená mezi Biocel Paskov a žalobcem, jejímž předmětem byla výměna fasády na správní budově B, C, D, E a přijatý daňový doklad č. 181100774 od dodavatele J. S. za zprostředkování zakázky Biocel Paskov, objekt A.

15. U ústního jednání před krajským soudem setrvali účastníci na své dosavadní argumentaci.
16. Podanou žalobou žalobce brojil proti závěru správních orgánů, že žalobce neprokázal, že došlo k poskytnutí služby dle § 114 odst. 1 ZDPH dodavatelem J.S. dle daňového dokladu č. 181100774, a proto žalobci nevznikl nárok na odpočet daně na vstupu u deklarovaného zdanitelného plnění. Žaloba byla argumentačně vystavěna na zpochybnění hodnocení svědeckých výpovědí označených svědků.
17. Pro posouzení věci považuje krajský soud za zásadní obsah svědecké výpovědi J. S. ze dne 5. 12. 2017. Svědek uvedl, že podniká v oblasti zemních a výkopových prací, autodopravy a stavební činnosti. S žalobcem, jehož jednatelem je Ing. P. D., svědkův švagr, svědek spolupracuje dlouhodobě při výstavbě hal, objektů, komunikací i při získávání různých zakázek. Spolupracují také na projektech, výpočtech a technických řešeních staveb. Rámcová smlouva ze dne 1. 4. 2015 mezi oběma subjekty vznikla z důvodu provizí při získávání zakázek, při přípravě zakázek a po získání zakázek. Svědek uvedl, že konkrétně zajišťoval BIOCEL (Biocel Paskov – pozn. soudu), kdy přišel s tím, že se „*má něco provádět a začali jsme řešit přístup k této zakázce s Ing. D.*“. Dále svědek uvedl „*...nechal jsem jednat Ing. D. jako majitele společnosti, aby ji představil a prezentoval z důvodu získání zakázky, protože tam byla práce pro obě firmy*“. Konkrétně ke zprostředkování sporného obchodního případu svědek uvedl „*já jsem dal informaci, že na BIOCEL se mají dělat větší úpravy...tak jsme se dohodli, že by bylo dobré tuto zakázku získat...tak jsme si dali schůzku na BIOCELI a oni řešili přístup k zakázce tak, abychom dostali pozvánku, aby nás poptali na realizaci této stavby. Já jsem se schůzky neúčastnil*“. Na otázku správce daně s kým ohledně zakázky svědek jednal, uvedl „*já osobně dříve s nikým, až v současné době*“. Dále svědek upřesnil, že o zakázce se dozvěděl, myslí, veřejnou cestou, buď mu to někdo říkal na stavbě, nepamatuje si to, je to rok a půl zpátky. Dále svědek uvedl, že k zakázce dělal rozpočet, resp. se podílel na úpravě rozpočtu, který byl sestavován projektantem, a to změnou položek materiálu, změnou technologického postupu stavby. Oceňoval položkový rozpočet podle tabulek a podle programu URX pro výpočet realizace staveb, který vlastní. K dotazu, za jakým účelem byla uzavřena Dílčí smlouva ze dne 19. 9. 2016 k Rámcové smlouvě, svědek uvedl, že za účelem technické realizační činnosti, technické přípravy, sestavování a oceňování položkového rozpočtu a veškerých změnových řešení. Svědek

navrhl některé změny a na ostatních spolupracoval. K dotazu správce daně, jak došlo ke zprostředkování, svědek uvedl „já jsem se dozvěděl, že se bude něco realizovat na BIOCELU, přišel jsem za panem Ing. D....řekl jsem mu, že se má o to zajímat proto, že se mají dělat celé fasády a to je jejich hlavní činnost“. Dále svědek výslovně uvedl, že on sám ohledně zprostředkování jednal s panem D. a ten dále jednal s BIOCELEM. Dále svědek upřesnil, že pan D. měl několik schůzek na BIOCELU, kde požádal, aby byli zařazeni do výběrového řízení, což se také stalo. Díky tomu dostali podkladový materiál k realizaci stavby a pak začali řešit rozpočtovou a materiálovou část a technické provedení. Po nějakých úpravách, které v rozpočtu provedli, byla s firmou BIOCEL podepsána Smlouva o dílo.

18. Na základě výše shrnutého obsahu svědecké výpovědi J. S. dospěl krajský soud k závěru, že její vyhodnocení žalovaným v bodě 32 napadeného rozhodnutí je zcela objektivní a racionální. Soud má shodně s žalovaným za to, že z výpovědi svědka jednoznačně vyplynulo, že on sám s nikým z firmy Biocel Paskov nejednal a nečinil žádné kroky ve smyslu zprostředkování zakázky. J. S. se podle vlastního tvrzení pouze dozvěděl o připravované zakázce a tuto informaci předal jednateli žalobce Ing. D. s tím, že bude vhodné pro obě firmy tuto zakázku získat. Další konkrétní kroky byly v režii Ing. D., což svědek výslovně uvedl. Je pravdou, jak uvádí žalobce v podané žalobě, že svědek podrobně vysvětlil, jak celá spolupráce probíhala, ovšem nepopsal žádné faktické zprostředkování, které by sám uskutečnil, ale pouze to, že upozornil jednatele žalobce na investiční akci připravovanou společností Biocel Paskov. Žalobce v žalobním tvrzení, jímž zpochybňuje hodnocení výpovědi J. S. žalovaným, nerozlišuje mezi technicko-realizačními činnostmi J. S. a zprostředkováním zakázky. Rámcová smlouva však mezi oběma okruhy činností rozdíly formuluje. Zatímco bod I. 2. Rámcové smlouvy vymezuje činnost zprostředkovatele shodně se zněním § 2445 OZ, bod I. 4. Rámcové smlouvy stanoví, že pro každý obchod bude uzavřena Dílčí smlouva, která může být uzavřena jak pro zprostředkovatelskou činnost, tak pro poskytnutí služeb na jednotlivém obchodu, přičemž služby, které bude dodavatel poskytovat na základě *dílčích smluv na poskytování služeb*, jsou rámcově vymezeny v Příloze č. 1 Rámcové smlouvy. Příloha č. 1 Rámcové smlouvy jsou pak služby vymezeny takto:

I. výběr dodavatelů, materiálu a subdodávek

II. technicko- realizační činnosti v souvislosti s daným obchodním případem

- technická příprava zakázek
- změnová řešení
- sestavování položkového rozpočtu
- oceňování položkového rozpočtu

III. koordinační činnost

- postup přípravy obchodního případu
- plánování
- organizování řízení a realizace obchodního případu

IV. návrhy efektivních a úsporných opatření.

Dílčí smlouva uzavřená dne 19. 9. 2016 pak odkazuje v rámci vymezení služeb, které poskytne zprostředkovatel (J. S.), na přílohu č. 1 Rámcové smlouvy, vymezení služeb bodu II. Tomuto vymezení odpovídá obsah výpovědi svědka S. k činnosti, které fakticky v rámci sporné zakázky realizoval. Lze mít proto za prokázané, že Dílčí smlouva ze dne 19. 9. 2016 byla dílčí smlouvou na poskytování služeb ve smyslu bodu I. 4. Rámcové smlouvy. Daňový doklad č. 181100774 označený faktura č. 20170069, jímž J. S. fakturoval poskytnuté plnění, však označuje dodávku jako fakturaci za zprostředkování zakázky Biocel Paskov, objekt A. Rámcová smlouva ovšem nevymezuje zprostředkovatelskou činnost jako činnost podřaditelnou pod služby vymezené Přílohou č. 1, ale jako činnost vymezenou § 2445 OZ. Soud zohlednil také rozpor ve vyjádření žalobce k daňové kontrole ze dne 9. 11. 2017 a svědecké výpovědi J. S. Žalobce ve vyjádření uvedl, že bylo dohodnuto, že J. S. bude jednak žalobce aktivně nabízet a prosadit ho do výběrového řízení, za což mu bude nabídnuta provize, a jednak, že poskytne i další služby (oceňování rozpočtu, technická příprava zakázky atd.). Tento druhý okruh činností dle názoru krajského soudu odpovídá obsahu Dílčí smlouvy uzavřené dne 19. 9. 2016. Svědek S. také potvrdil realizaci činností spadajících do tohoto druhého okruhu služeb, ale současně výslovně uvedl, že se žádných jednání se subjektem Biocel Paskov nikdy neúčastnil. Krajský soud v této souvislosti zdůrazňuje, že žalobce v průběhu daňového řízení, ani v následně podané žalobě nepředestřel žádné souvislé vysvětlení o průběhu zprostředkování zakázky J. S. a reálný způsob jeho zprostředkovatelské činnosti nelze sestavit ani z mozaiky informací poskytnutých dalšími svědky.

19. Pokud žalobce v námitkách proti hodnocení výpovědi svědkyně Ing. K. K. zpochybnil standardnost výběrového řízení, když ze zúčastněných 4 firem byly osloveny pouze 2 a z toho dovodil, že jednak mělo být zkoumáno, kdo takový postup ovlivnil, a jednak zde existuje prostor pro případné aktivní zprostředkování, které svědkyně nevylučuje, považuje krajský soud tuto argumentaci za zcela spekulativní a navíc pomíjející jednoznačnou výpověď svědkyně, že J. S. neznala. Svědkyně uvedla, že konkrétně jednala se statutárním zástupcem žalobce Ing. D. a J.S. jako zprostředkovatele zakázky jednoznačně vyloučila. Také svědkyně Ing. V. P. ve své výpovědi uvedla, že jí jméno J.S. nic neříká.
20. Námitky žalobce k hodnocení výpovědi svědka Ing. P.M. považuje krajský soud rovněž za nedůvodné. Svědek toliko potvrdil skutečnost, že žalobce o zakázce věděl dříve, než byla oficiálně vyhlášena, což je zřejmé také mj. ze svědecké výpovědi J. S., ale neznamená to, že J. S. byl zprostředkovatelem zakázky. Skutečnost, že se J. S. dle své svědecké výpovědi blíže neuvedeným způsobem dozvěděl, že Biocel Paskov bude realizovat předmětnou zakázku a předal tuto informaci jednateři žalobce, nelze považovat za službu zprostředkování ve smyslu § 2445 OZ. Aby bylo možno J. S. považovat za zprostředkovatele, musela by být prokázána jeho zcela konkrétní aktivní činnost směřující ke zprostředkování zakázky ve prospěch žalobce. V takovém případě by pak J. S. musel být znám zástupcům zadavatele Biocel Paskov, což však prokázáno nebylo. Naopak členka zastupitelstva této společnosti Ing. K. ve své svědecké výpovědi uvedla, že se o žalobci jako zájemci o zakázku dozvěděla od zcela jiného subjektu – společnosti Inpros F-M s. r. o., což potvrdila také jednatelka jmenované společnosti svědkyně Ing. P. Pokud žalobce v souvislosti s výpovědí svědka Ing. M. zmiňuje, že svědek potvrdil provedení změn v projektu, jedná se o skutečnost, která nebyla správcem daně zpochybněna a odpovídá obsahu Dílčí smlouvy ze dne 19. 9. 2016. Jedná se však o jiné služby, než je zprostředkování, což plyne z bodů I. 2, 3 a 4 Rámcové smlouvy a z její Přílohy č. 1.

21. Za zcela irrelevantní pak považuje krajský soud také žalobní tvrzení vztahující se k hodnocení výpovědi svědků Ing. K. M. a M. V. Žalobce namítl, že nebylo zohledněno, že oba svědci J. S. znali a pracovní s ním jednali a svědek V. znal také rozsah projektových změn provedených J. S. I tato tvrzení se zcela míjejí s náplní zprostředkovatelské činnosti, jak je vymezena v § 2245 OZ a Rámcové smlouvy.
22. Žalobní námitka, že vzhledem k tomu, že J. S. prováděl pro žalobce také jiné práce než zprostředkování, mohl předmětnou finanční částku vyúčtovat jako stavební práce, jestliže by zprostředkování neexistovalo, je zcela nepřipadná. Pokud by J. S. fakturoval provedení služeb ve smyslu Přílohy č. 1 Rámcové smlouvy, resp. bodu 2 Dílčí smlouvy, byla by důkazní situace jiná. Takto však nepostupoval, plnění vyúčtoval jako zprostředkovatelskou činnost, jejíž realizace však nebyla v daňovém řízení prokázána.
23. Žalobce dále v žalobě v obecné rovině nastínil otázku unesení důkazního břemene žalovaným, když bez bližšího upřesnění namítl, že žalovaný neunesl důkazní břemeno ve smyslu ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Krajský soud tento názor žalobce nesdílí. Žalovaný na základě pochybností, které vyplynuly z daňového dokladu a smluv uzavřených mezi žalobcem a J. S., následně provedl za účelem odstranění pochybností výslechy shora označených svědků, které však pochybnosti o zprostředkování zakázky J. S. neodstranily, naopak je ještě prohloubily. Skutkovým stavem zjištěným svědeckými výpověďmi přešlo důkazní břemeno zpět na žalobce, který však další důkazní návrhy nepředložil. Je to tedy žalobce, který důkazní břemeno stran svého tvrzení (uplatnění nadměrného odpočtu na DPH za předmětné zdaňovací období) neunesl.
24. V další části žaloby žalobce polemizuje nad tím, zda pokud svědkové výslovně nevyloučili činnost J.S. jako zprostředkovatele, je to dostačující ke zpochybnění žalobcova tvrzení. Krajský soud tuto úvahu žalobce považuje za spekulativní, když obsahem svědeckých výpovědí má za prokázané, že svědci zprostředkovatelskou činnost J. S. nepotvrdili. Žalobce proto těmito důkazy (svědeckými výpověďmi) neprokázal své tvrzení o oprávněnosti uplatněného nadměrného odpočtu. Žalobce nesprávně vnímá povinnost důkazního břemene jako pouhou možnost existence tvrzených skutečností. Daňový řád však staví důkazní břemeno daňového subjektu jako povinnost jím tvrzené skutečnosti prokázat. Soud proto uzavírá, že žalovaný při hodnocení svědeckých výpovědí a dalších provedených důkazů postupoval v souladu s ust. § 8 odst. 1 daňového řádu a žalobní tvrzení, která to rozporují, jsou neopodstatněná (srov. přiměřeně rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 394/2017).
25. Žalobcem použitý odkaz na rozsudek NSS sp. zn. 10 Afs 283/2017 považuje krajský soud shodně s žalovaným za zcela nepřipadný, neboť v posuzované věci nebyl časový odstup mezi svědeckými výpověďmi a předmětem dokazování nijak zásadní. Pokud žalobce v žalobě odkázal také na právní věty tohoto rozsudku, soud v rámci své úřední činnosti nezjistil, že by nějaké existovaly.
26. Žalobcovo opakované tvrzení, že J. S. platbu za sporné plnění přiznal ve svém daňovém přiznání a odvedl z ní daň, je v posuzované věci irrelevantní. Skutečnost, že nebyla prokázána chybějící daň, je nerozhodná, neboť nárok na odpočet daně nebyl žalobci odepřen z důvodu zapojení do daňového podvodu, ale proto, že neprokázal, že k přijetí zdanitelného plnění došlo způsobem uvedeným na daňovém dokladu.
27. Na základě shora uvedeného krajský soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji v souladu s ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

[Zadejte text.]

28. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému, jemuž vzniklo právo na náhradu nákladů řízení, podle obsahu soudního spisu nevznikly s tímto soudním řízením žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 16. listopadu 2021

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu