



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. Zory Šmolkové, ve věci

žalobce: **SEADON s.r.o., DIČ CZ 28601505**
sídlem Rovniny 116/45, 748 01 Hlučín
zastoupený společností Rambousek a partner a. s.
sídlem Křišťanova 4/1544, 130 00 Praha 3

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2024 č. j. 14941/24/5300-22441-712084,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2024 č. j. 14941/24/5300-22441-712084, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 29. 4. 2020 č. j. 1951074/20/3211-50525-803045, jímž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období prosinec 2016.

2. V žalobě žalobce vymezil tyto žalobní body:

1) Žalovaný v napadeném rozhodnutí nepostupoval v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 15. 7. 2022 č. j. 4 Afs 23/2022, který rozhodl v téže věci žalobce v rámci prvního soudního přezkumu. Žalovaný ani v nyní napadeném rozhodnutí neopustil svou dřívější argumentaci, že nebyly naplněny podmínky zprostředkování ve smyslu § 2445 zák. č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, v platném znění (dále jen „OZ“). Pojmy v oblasti DPH jsou v rámci eurokonformního výkladu pojmy autonomními, a to bez ohledu na to, jaký význam jim přikládá soukromé právo jednotlivých členských států. Nelze proto připustit výklad žalovaného, který mechanicky přebírá instituty OZ a ignoruje význam těchto institutů v judikatuře SDEU. Žalobce příkladmo poukázal na bod 23 napadeného rozhodnutí, který citoval. Žalovaný nevzal v potaz závěr NSS, že pro účely DPH nemusí být naplněna kritéria podle soukromoprávních předpisů definujících zprostředkování, a tak je napadené rozhodnutí postaveno na chybném základním předpokladu. Žalobce se také z důvodu častých zmínek pojmu zprostředkování použitých žalovaným domnívá, že závěr NSS, že pro účely DPH nemusí být naplněna kritéria soukromého práva, žalovaný neaproboval.

2) V napadeném rozhodnutí zůstalo neměnné hodnocení svědeckých výpovědí, a proto žalobce zopakoval žalobní body z předchozí žaloby. Žalobě s těmito body krajský soud v rozsudku ze dne 10. 8. 2023 č. j. 22 Af 3/2022-50 vyhověl a žalovaný závěry soudu v nyní posuzované věci nerespektoval. Žalovaný zpochybnil zprostředkování na základě svědeckých výpovědí, které posoudil v rámci volného hodnocení důkazů. Svědci přitom vypovídali v souladu s kontextem rozsudku NSS, který uvádí: 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. Žalovaný postupoval v rozporu s právními větami tohoto rozsudku.

a) *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.

b) *Ing. V. P. (protokol ze dne 4. 12. 2017)*: Svědkyně vypověděla, že neví, zda byl zprostředkovatel na jednáních, s tím, že má špatnou paměť na jména. Telefonát svědkyně

Shodu s prvopisem potvrzuje

další osobě, kterým si ověřila dané skutečnosti, nelze vyhodnotit jako součást svědecké výpovědi. Informace z telefonátu navíc nevykloučily přítomnost zprostředkovatele.

c) *Ing. P. M. (protokol 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.

d) *Ing. K. M. (protokol ze dne 28. 3. 2018)*: Svědek potvrdil, že zprostředkovatele zná a že s ním pracovníčně jednal. Svědek nemá informaci o tom, že se zprostředkovatel podílel na změnách projektu, protože ten se k němu dostal již později. Svědek nevykloučil práci jiného rozpočtáře.

e) *M. V. (protokol ze dne 16. 5. 2018)*: 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.

f) *J. S. (protokol 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.

Dále žalobce poukázal na vyhodnocení výpovědí svědků v rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 10. 8. 2023 č. j. 22 Af 3/2022-50, odst. 21-25, které částečně citoval a doplnil, že soud v odkazovaném rozsudku žalovanému uložil, aby rozkryl a hodnotil předmětné plnění optikou rozsahu služeb uvedených v dílčí smlouvě a rámcové smlouvě. Žalovaný však v napadeném rozhodnutí setrval na mechanickém hodnocení kritérií podle definice zprostředkování soukromého práva, jak bylo podrobně rozebráno již výše. V rámci hodnocení svědeckých výpovědí se žalovaný vrátil k prvotnímu názoru, aniž by zkoumal plnění optikou rozsahu služeb dle smlouvy, namísto hodnocení optikou institutů OZ. Tím nedostál požadavkům krajského soudu na podobu nového rozhodnutí.

3) Žalovaný neprovedl žádné další dokazování. Svůj předchozí právní názor odůvodnil pomocí jiných slov, snažil se hodnotit původní svědecké výpovědi jinými slovy, aby obhájil svůj názor, který zaujal již dříve. Svědecké výpovědi hodnotil pouze individuálně, nikoliv ve vzájemných souvislostech a činil tak s důrazem na občanskoprávní význam pojmu zprostředkování,

Shodu s prvopisem potvrzuje

bez jakýchkoliv nových skutečností, v rozporu se závěry krajského soudu i se závěry NSS. Pouhou reformulací stejného názoru nedošlo k naplnění požadavků soudu.

3. Žalovaný ve vyjádření uvedl:

K pojmu zprostředkování dle OZ a rozporu se závěry NSS:

Žalovaný svůj závěr o neunesení důkazního břemene žalobcem nezaložil na tom, že činnosti, které měl J. S. pro žalobce provést, nesplňují definici zprostředkovatelské činnosti dle § 2445 OZ (body 22-49 a 50 napadeného rozhodnutí). Jedná se pouze o účelové tvrzení žalobce a žalovaný odmítá, že by v bodech 21až 46 napadeného rozhodnutí posuzoval činnost J. S. v intencích zprostředkování tak, jak je vymezeno v OZ. Žalovaný v bodě 23 napadeného rozhodnutí výslovně uvedl, že rámcová smlouva v čl. I. odst. 2 vymezuje zprostředkování dle § 2445 OZ, ovšem toto vymezení dále rozvíjí čl. IV. rámcové smlouvy, který svým obsahem již obecné vymezení dle § 2445 OZ přesahuje. Tuto skutečnost pak žalovaný ve své další argumentaci respektoval a činnosti, které měl J. S. pro žalobce provést, posuzoval vždy ve vztahu k jejich specifikaci ve smlouvě, nikoliv ve vztahu k ust. § 2445 OZ. To, že žalovaný na několika místech napadeného rozhodnutí používá pojem „zprostředkování“ nebo „zprostředkovatelská činnost“ nijak neimplikuje, že by tyto pojmy vztáhl k definici dle OZ. Žalovaný u těchto pojmů vždy uvedl „dle rámcové smlouvy ze dne 1. 4. 2015“ (viz body 32, 36, 42, 54, 57, 59, 68 a 71 napadeného rozhodnutí), tj. tuto činnost vždy vztahoval k tomu, jak byla definována v rámcové smlouvě ze dne 1. 4. 2015. Z toho plyne, že žalovaný plně respektoval právní názor NSS.

- *K hodnocení svědeckých výpovědí:*

Žalovaný plně respektoval závazný právní názor krajského soudu uvedený v rozsudku sp. zn. 22 Af 3/2022, zejm. bod 25. Předmětná plnění žalovaný vždy hodnotil optikou rámcové a dílčí smlouvy a v nich uvedeném rozsahu prací a služeb (viz bod 44 napadeného rozhodnutí). Žalovaný zdůraznil, že nebyl krajským soudem zavázán k provedení dalšího dokazování, ale aby hodnotil předmětné plnění optikou již získaných důkazních prostředků. K žalobcem opakovaným žalobním bodům týkajícím se vyhodnocení svědeckých výpovědí žalovaný odkázal na recentní judikaturu NSS (rozsudky sp. zn. 3 Afs 229/2023, sp. zn. 8 Afs 106/2006) a zdůraznil, že podaná žaloba v této části neobsahuje názorovou oponenturu k závěrům žalovaného uvedeným v napadeném rozhodnutí. Přesto se žalovaný z opatrnosti k žalobnímu bodu vyjádřil. Předně uvedl, že tato část žaloby je téměř doslovným přepisem odvolacích námitek, s nimiž se žalovaný vypořádal v bodech 52 až 73 napadeného rozhodnutí. Podle žalovaného nebylo v rámci dokazování prokázáno, že by ze strany J. S. došlo ke zprostředkovatelské činnosti dle rámcové smlouvy ze dne 1. 4. 2015 (bod 23 napadeného rozhodnutí). V bodě 32 napadeného rozhodnutí žalovaný vymezil předmět závazku zprostředkovatele dle rámcové smlouvy ze dne 1. 4. 2015. Svědecká výpověď Ing. K. K. nepotvrdila, že J. S. vyvíjel pro žalobce zprostředkovatelskou činnost dle rámcové smlouvy, naopak z ní vyplynulo, že žalobce byl doporučen společností INPROS (bod 27 napadeného rozhodnutí). Také svědeckou výpovědí Ing. V. P. bylo potvrzeno, že doporučení žalobce proběhlo od společnosti INPROS, a ne od pana S., jehož svědkyně neznala (bod 28 napadeného rozhodnutí). Rovněž svědeckou výpovědí J. S. (bod 29 napadeného rozhodnutí) bylo potvrzeno, že před uzavřením smlouvy o dílo nejednal

Shodu s prvopisem potvrzuje

s nikým ze společnosti Biocel Paskov a nečinil žádné kroky k uzavření této smlouvy ve smyslu zprostředkování. Žalovaný rovněž podotkl, že J. S. se ve smlouvě o dílo ze dne 19. 9. 2016 zavázal vykonávat činnost zprostředkování zakázky, která byla ke dni uzavření této dílčí smlouvy již ve fázi výběrového řízení (viz body 24 a 30 napadeného rozhodnutí). Žalobce v průběhu daňové kontroly měnil svá vyjádření ohledně zprostředkovatelské činnosti J. S. s ohledem na zjištění správce daně, kdy při zahájení daňové kontroly uvedl, že neví, s kým J. S. ve věci obchodní zakázky Biocel jednal a s kým ji domlouval, čímž připustil i výkon zprostředkovatelské aktivity J. S. V následném podání pak uvedl, že ho měl J. S. aktivně nabízet a prosadit do výběrového řízení u společnosti Biocel (bod 25 napadeného rozhodnutí). Po provedení svědeckých výpovědí Ing. K. K. a Ing. V. P., z nichž bylo zjištěno, že žalobce byl doporučen do výběrového řízení nezávisle na osobě pana S., žalobce pozměnil svá tvrzení a sdělil, že se spolu s J. S. rozhodli oslovit Biocel a doptali se zástupce investora Ing. P. M., zda mohou být zahrnuti do výběrového řízení (bod 25 napadeného rozhodnutí). Pouhé oznámení, že se bude konat výběrové řízení, však podle žalovaného nenaplnňuje kritéria zprostředkování dle předložené rámcové smlouvy ze dne 1. 4. 2015. Provedenými svědeckými výpověďmi nebylo prokázáno ani naplnění poskytnutí technicko-realizačních činností, mezi které měla dle dílčí smlouvy ze dne 19. 9. 2016 patřit technická příprava, sestavování a oceňování položkového rozpočtu, veškerá změnová řešení. Cenovou nabídku zpracoval zaměstnanec žalobce Ing. K. M., přičemž podíl J. S. na této činnosti ze svědecké výpovědi Ing. M. nevyplýval (bod 37 napadeného rozhodnutí). Zaměstnanec žalobce M. V. doplnil, že oceňování položkového rozpočtu zpracovával Ing. K. M., autorem změnových řešení byl J. S., příp. jeho firma (bod 39 napadeného rozhodnutí). To je však v rozporu s výpovědí samotného J. S., jenž uvedl, že se na změnách nepodílel sám, přišel jen na část změn a pomáhal mu žalobce (bod 29 napadeného rozhodnutí), což je v souladu s tvrzením jednatele žalobce (bod 31 napadeného rozhodnutí). Rozsah technicko-realizačních činností zůstal neobjasněn a neprokázán. Dále žalovaný zdůraznil, že poptávka společnosti Biocel Paskov byla žalobci zaslána již dne 29. 6. 2016 a žalobcem na ni bylo reagováno cenovou nabídkou ze dne 12. 8. 2016, zatímco dílčí smlouva týkající se této zakázky byla sepsána až dne 19. 9. 2016, kdy byl žalobce již zahrnut do výběrového řízení a položkový rozpočet vycházející z technicko-realizační přípravy byl předaný společnosti Biocel Paskov. Z hodnocení svědeckých výpovědí žalovaným plyne, že je hodnotil optikou činností vymezených rámcovou smlouvou ze dne 1. 4. 2015. Z bodů 32 a 33 napadeného rozhodnutí rovněž plyne, že žalovaný hodnotil svědecké výpovědi v jejich vzájemných souvislostech, jak mu ukládá § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“). Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

4. Žalobce v replice doručené krajskému soudu dne 14. 11. 2024 setrval na své dosavadní argumentaci a zdůraznil, že oznámení, že se bude konat výběrové řízení, lze podle něj označit za naplnění smlouvy o zprostředkování. Samotný fakt, že žalobce byl upozorněn na výběrové řízení, postačuje, aby to bylo ve světle eurokonformního výkladu označeno za zprostředkování. Nad rámec žalobce uvedl, že J. S. prováděl pro žalobce i další subdodávky, a pokud by žalobce věděl, že žalovaný odmítne nárok na odpočet ze zprostředkování, pak by nebyl problém navýšit cenu za tyto služby, což by žalovaný ve smyslu rozsudku SDEU,

C-334/20 *Amper Metal Kft.* nemohl rozporovat. Obě strany však chtěly postupovat čestně a podle smlouvy. J. S. toto plnění přiznal ve svých příjmech a řádně z něj odvedl daň z příjmu a DPH, takže nedošlo ke krácení státního rozpočtu a napadené rozhodnutí žalovaného narušuje neutralitu daně.

5. 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 uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.).
6. 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 za plnění poskytnuté od dodavatele J. S., a to zprostředkování zakázky od společnosti Biocel Paskov, objekt A. J. S. měl žalobci poskytnout služby podle rámcové smlouvy o zprostředkování uzavřené dne 1. 4. 2015, přičemž dle dílčí smlouvy ze dne 19. 9. 2016 byla úplata ve výši 1 825 000 Kč rozdělena na dvě částky, a to tak, že první část odměny do výše 60 % bude uplatněna do 31. 12. 2016 za předpokladu skutečného uzavření smlouvy o dílo mezi žalobcem a Biocel Paskov a druhá část odměny ve výši 40 % bude uplatněna do 31. 8. 2017 pouze v případě, že dojde ke skutečnému uplatnění práva rozšíření díla o část A správní budovy Biocel Paskov. Na základě výsledků daňové kontroly žalobci nebyl uznán nárok na odpočet daně z přijatého daňového dokladu od J. S., neboť žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění dle předmětného daňového dokladu, čímž došlo k porušení § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“). Obsah správního spisu tvoří předně rámcová smlouva o zprostředkování a poskytování služeb ze dne 1. 4. 2015 (dále jen „Rámcová smlouva“) uzavřená mezi J. S. jako zprostředkovatelem a žalobcem, dílčí smlouva k Rámcové smlouvě uzavřená dne 19. 9. 2016 mezi J. S. jako zprostředkovatelem a žalobcem (dále jen „Dílčí smlouva“), smlouva o dílo ze dne 17. 11. 2016 uzavřená mezi Biocel Paskov a žalobcem (dále jen „Smlouva o dílo“) a přijaté daňové doklady č. 20170069 a č. 181100774 od dodavatele J. S., dále svědecké výpovědi svědků Ing. K., Ing. P., Ing. M., Ing. M., M. V. a J. S. Správce daně dospěl k závěru, že nebylo prokázáno faktické provedení činností ze strany J. S., a proto nejprve vydal dne 1. 6. 2018 dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období srpen 2017. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které bylo zamítnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 15. 1. 2020 č. j. 1485/20/5300-22441 712084. Následně podaná správní žaloba byla zamítnuta rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 16. 11. 2021 č. j. 22 Af 17/2020-44, jenž byl zrušen rozsudkem NSS ze dne 15. 7. 2022 č. j. 4 Afs 23/2022-48 (dále jen „kasační rozsudek“). NSS kasačním rozsudkem zrušil také rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 1. 2020 a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V dalším řízení byl žalovaný vázán právním názorem NSS vysloveným v kasačním rozsudku, podle kterého byly daňové orgány v posuzovaném případě povinny přihlídnout k odlišnému obsahu „zprostředkování“ vycházejícímu z textu Rámcové smlouvy, který svým obsahem značně přesahuje obecné vymezení zprostředkování v § 2445 OZ. Dále bylo povinností žalovaného vyhodnotit také podmínky zprostředkování upřesněné Dílčí smlouvou.

7. Na základě kasačního rozsudku bylo následně Krajským soudem v Ostravě rozsudkem ze dne 10. 8. 2023 č. j. 22 Af 3/2023-50 (dále jen „zrušující rozsudek“) z důvodu shodného skutkového a právního základu zrušeno také rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 11. 2021 č. j. 43837/21/5300-22441-712084, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na DPH za zdaňovací období prosinec 2016 a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení.
8. V dalším řízení (po zrušujícím rozsudku) se žalovaný doměřením DPH žalobci za zdaňovací období prosinec 2016 opětovně zabýval v intencích závazného právního názoru vysloveného ve zrušujícím rozsudku, potažmo v kasačním rozsudku, jenž se vztahoval ke skutkově a právně totožné věci žalobce za jiné zdaňovací období (srpen 2017). Žalovaný po seznámení žalobce se zjištěnými učiněnými v odvolacím řízení vydal napadené rozhodnutí, kterým odvolání žalobce opět zamítl.
9. Krajský soud v návaznosti na kasační rozsudek považuje za podstatné sdělit, že paralelně s nyní posuzovanou věcí probíhalo u žalovaného také další řízení (po kasačním rozsudku) týkající se doměření DPH žalobci za zdaňovací období srpen 2017. Žalovaný v něm vydal rozhodnutí ze dne 21. 2. 2023 č. j. 6143/23/5300-22441-712084, jímž odvolání žalobce týkající se zdaňovacího období srpen 2017 zamítl. Žaloba podaná žalobcem proti tomuto rozhodnutí žalovaného vedená u Krajského soudu v Ostravě pod sp. zn. 22 Af 14/2023 byla zamítnuta rozsudkem označeného soudu ze dne 30. 11. 2024 č. j. 22 Af 14/2023-37. Kasační stížnost podaná proti tomuto rozsudku byla zamítnuta rozsudkem NSS ze dne 27. 2. 2025 č. j. 10 Afs 275/2024-37. Tyto dva rozsudky považuje krajský soud za vodítko pro posouzení nyní projednávané věci, neboť skutkově a právně se jedná o věci zcela totožné, když skutkový základ spočívá v totožném zdanitelném plnění, které však bylo smluvně a účetně rozděleno do dvou zdaňovacích období.
10. Krajský soud při posouzení věci vycházel primárně ze závěrů zrušujícího rozsudku a kasačního rozsudku, jenž považuje za závazný i pro tuto věc, neboť je skutkově a právně propojena s věcí posuzovanou kasačním soudem.
11. NSS dospěl k závěru, že: *...v daném případě není podstatné, zda činnost provedená a fakturovaná panem S. byla zprostředkováním ve smyslu § 2445 OZ. Podstatné je, zda tato činnost byla zprostředkováním v intencích předmětné smluvní dokumentace, tj. zda tato činnost naplňovala vůli smluvních stran (tj. stěžovatele a pana S.) vymezenou zprostředkovatelskou činností. Rámcová smlouva sice v úvodních ustanoveních vymezuje zprostředkování odpovídající zprostředkování ve smyslu § 2445 OZ (viz čl. I. odst. 2 Rámcové smlouvy), toto vymezení však dále rozvíjí čl. IV. rámcové smlouvy, který svým obsahem již obecné vymezení § 2445 OZ značně přesahuje. Smluvní strany na § 2445 OZ odkazují pouze v záhlaví rámcové smlouvy. V rámcové smlouvě si smluvní strany výslovně ujednaly, že pro každý*

obchod bude uzavřena dílčí smlouva postupem sjednaným v rámcové smlouvě, přičemž služby, které bude dodavatel poskytovat stěžovateli na základě dílčích smluv na poskytování služeb uzavřených na základě rámcové smlouvy, jsou rámcově vymezeny v příloze č. 1 rámcové smlouvy (viz čl. I. odst. 4 a 5 rámcové smlouvy).Z právě uvedeného je zcela zřejmé, že smluvní strany uzavřely ve skutečnosti inomínátní smlouvu, která není výslovně v občanském zákoníku upravena [§ 1746 odst. 2 OZ] (bod 16 kasačního rozsudku).

12. Dále NSS v kasačním rozsudku poukázal na to, že: *Dílčí smlouva ze dne 19. 9. 2016 dále upřesňuje podmínky zprostředkování předmětného obchodního případu (mimo jiné Biocel Paskov, objekt A, o němž jde v posuzované věci), přičemž výslovně stanoví: „Zprostředkovatel se zavazuje na obchodním případě, tedy na zakázce s označením 0512/16 výměna fasády správní budovy Biocel Paskov týkající se objektů A (...), kterou bude provádět zájemce pro Biocel Paskov jako svého objednavatele dle smlouvy uzavřené mezi zájemcem a svým objednatelem (...) vykonávat činnosti vymezené v Rámcové smlouvě a to včetně činnosti uvedené v Příloze č. 1 vymezení služeb bodu II. – Technicko-realizační činnosti: Technická příprava, Sestavování a oceňování položkového rozpočtu, Veškerá změnová řešení“ (podtržení doplněno). Z právě citovaného ujednání je patrné, že smluvní strany pod pojem zprostředkování (související mimo jiné s předmětnou zakázkou týkající se objektu A) výslovně zahrnuly nejen činnosti spočívající svým obsahem ve zprostředkování dle rámcové smlouvy (čl. I. odst. 2 rámcové smlouvy ve spojení s čl. IV. rámcové smlouvy), ale též činnosti vymezené v příloze č. 1 rámcové smlouvy bod II. (bod 17 kasačního rozsudku).*
13. Obsahem napadeného rozhodnutí má krajský soud za prokázané, že žalovaný z těchto závěrů NSS vycházel, jak je zřejmé z bodů 23 a 24 napadeného rozhodnutí. Naplněním obsahu smluvně stanoveného rozsahu zprostředkování J. S. se pak žalovaný zabýval jak z pohledu vlastního zprostředkování zakázky (body 26–32), tak z pohledu naplnění technicko-realizačních činností J. S. (body 33 a násl. napadeného rozhodnutí).
14. V prvním žalobním bodě žalobce namítl, že žalovaný v napadeném rozhodnutí neopustil svou dřívější argumentaci vycházející z podmínek zprostředkování dle § 2445 OZ, nadále mechanicky přebírá instituty OZ a ignoruje význam těchto institutů v judikatuře SDEU (viz bod 23 rozhodnutí). Žalobce se domnívá, že žalovaný závěry kasačního rozsudku dostatečně neaproboval, když často zmiňuje pojem „zprostředkování“.
15. Krajský soud nesdílí názor žalobce, že žalovaný v napadeném rozhodnutí neopustil argumentaci § 2445 OZ, naopak žalovaný se zabýval zprostředkovatelskou činností J. S. v intencích smluvních ujednání vyplývajících z Rámcové smlouvy a z Dílčí smlouvy, tedy přesně tak, jak jej zavázal zrušující rozsudek (ve smyslu kasačního rozsudku). V žalobcem odkazovaném bodě 23 napadeného rozhodnutí je předestřen obsah Rámcové smlouvy, který byl pro žalovaného základním vodítkem k vyhodnocení činnosti J. S. v navazujícím textu napadeného rozhodnutí. V návaznosti na tento žalobcem odkazovaný text bodu 23 napadeného rozhodnutí žalovaný vyhodnotil nejprve provedené důkazy, které se týkaly zprostředkování ve smyslu získání zakázky od společnosti Biocel pro žalobce

prostřednictvím J. S. Žalovaný na základě vyhodnocení svědeckých výpovědí Ing. K. K., Ing. V. P. a J. S. dospěl k závěru, že zprostředkování zakázky J. S. ve smyslu Rámcové smlouvy nebylo prokázáno (bod 32 napadeného rozhodnutí). Toto vyhodnocení pak žalovaný dále rozhojnil argumentací v bodě 44 napadeného rozhodnutí, čímž se vypořádal s žalobcem tvrzenou zprostředkovatelskou aktivitou J. S. vztahující se ke získání zakázky pro žalobce.

16. Pokud žalobce v rámci prvního žalobního tvrzení poukázal na vymezení pojmu „zprostředkování“ judikaturou SDEU, považuje krajský soud tento odkaz za předně zcela obecný, kdy žalobce judikaturu SDEU nijak nekonkretizuje, a dále také nadbytečný, neboť NSS v kasačním rozsudku přesně stanovil, jak má žalovaný pojem „zprostředkování“ v této konkrétní věci vyložit. Jeho závěry převzal krajský soud do zrušujícího rozsudku. V podstatě lze závěry NSS shrnout tak, že činnost J. S. je nutno vyhodnotit z pohledu zprostředkování konkrétní zakázky od společnosti Biocel, tj. zprostředkování v užším smyslu a dále také z pohledu technicko-realizačních činností, jak o nich hovoří jednak příloha č. 1 Rámcové smlouvy, jednak Dílčí smlouva, tj. zprostředkování v širším smyslu. Jak již krajský soud výše konstatoval, žalovaný se tímto pokynem soudu bezesbytku řídil a vyhodnocení provedených důkazů tomu odpovídá.
17. Žalobní tvrzení, že nerespektování závěrů soudu žalovaným nasvědčuje také v napadeném rozhodnutí časté užívání pojmu „zprostředkování“, považuje krajský soud za zcela obecné a účelové, neboť obsahem napadeného rozhodnutí má za prokázané, že žalovaný při svém vyhodnocení zprostředkovatelské činnosti J. S. ze soukromoprávní definice zprostředkování dle § 2445 OZ prokazatelně nevycházel, jak soud již výše rozvedl. Jak správně podotkl žalovaný, opakované použití pojmu „zprostředkování“ či „zprostředkovatelská činnost“ neimplikuje, že by žalovaný tyto pojmy vztahoval k definici dle OZ, zvláště když v těchto souvislostech vždy odkazoval na obsah Rámcové smlouvy. Krajský soud uzavírá, že žalovaný závěry zrušujícího i kasačního rozsudku v napadeném rozhodnutí plně respektoval.
18. Na základě uvedené argumentace má krajský soud první žalobní bod za nedůvodný.
19. V druhém žalobním bodě žalobce brojil proti vyhodnocení jednotlivých svědeckých výpovědí (Ing. K., Ing. P., Ing. M., Ing. M., M. V. a J. S.) a předložil ve všech případech svou verzi vyhodnocení výpovědí těchto svědků, což však krajský soud považuje ohledně všech svědeckých výpovědí za zcela účelové tvrzení, které se míjí s jejich faktickým obsahem a ve své podstatě vyjadřuje pouze žalobcovu nereálnou představu, jak by měly být svědecké výpovědi interpretovány.
20. Krajský soud předně považuje za nezbytné zdůraznit, že to, že zrušujícím rozsudkem vyhověl předchozí žalobě podané žalobcem v této věci, neznamená, že by sdílel žalobcův způsob interpretace svědeckých výpovědí, tak jak byl v obou žalobách žalobcem shodně předestřen. Krajský soud ve zrušujícím rozsudku (body 22-25) toliko nastínil, na co by se měl žalovaný při vyhodnocení svědeckých výpovědí rovněž zaměřit.

Shodu s prvopisem potvrzuje

21. Krajský soud má vyhodnocení svědeckých výpovědí provedené žalovaným v bodech 27-29 napadeného rozhodnutí (týkajících se zprostředkování zakázky) a v bodech 35-40 napadeného rozhodnutí (týkajících se technicko-realizačních činností) předně za obsahově souladné s faktickým obsahem výpovědí jednotlivých svědků, které jsou součástí správního spisu. Jejich vyhodnocení provedené v jednotlivostech i ve vzájemných souvislostech prokazuje, že žalovaný postupoval v souladu s ust. § 8 odst. 1 daňového řádu. Závěry, které žalovaný ze svědeckých výpovědí vyvodil, jsou logické, přesvědčivé a plně přezkoumatelné. Krajský soud uzavírá, že žalovaný i v tomto směru postupoval v intencích zrušujícího a kasačního rozsudku a svědecké výpovědi hodnotil optikou rozsahu služeb, jež měl J. S. poskytnout žalobci, jak je uvedeno v Rámcové smlouvě. To, že ve výsledku vyznělo vyhodnocení svědeckých výpovědí opět v neprospěch žalobce, neznamená, že žalovaný nedostal povinnosti plynoucí pro něj z právně závazných závěrů soudních rozsudků.
22. V druhé žalobním bodě žalobce také uvedl, že pozdější sepsání smlouvy o zprostředkování nevylučuje předchozí dohodu, když v praxi je běžné, že nejprve se řeší podstatné věci, což je v tomto případě získání zakázky, a teprve následně věci podružné, jako je sepsání smlouvy.
U obchodních partnerů, kteří dlouhodobě spolupracují, je podle žalobce běžné, že ústní smlouva předchází smlouvě písemné. Současně poukázal na odst. 22 zrušujícího rozsudku, v němž je uvedeno, že není vyloučena možnost, že J. S. spolupracoval na změnách projektu v takovém rozsahu, jak předpokládá Rámcová smlouva a Dílčí smlouva.
23. Krajský soud má také toto žalobní tvrzení za značně obecné, a to v takové míře, že nemá schopnost zpochybnit závěry žalovaného vyjádřené v bodě 33 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný argumentuje velmi podrobně a zcela konkrétními časovými souvislostmi prokazuje, že plnění uskutečněné dle předmětných smluv J. S. nebylo žalobcem prokázáno. Žalobce v žalobě tuto konkrétní, racionální a logickou argumentaci žalovaného žádným nosným způsobem nerozporoval. Prokázaný rozsah podílu J. S. na technicko-realizačních činnostech nedosahuje rozsahu, jenž je požadován Dílčí smlouvou, podle níž měly činnosti J. S. zahrnovat technickou přípravu, sestavování a oceňování položkového rozpočtu, jakož i veškerá změnová řešení. Provedeným dokazováním nebylo prokázáno, že by se J. S. fakticky podílel na sestavování a oceňování položkového rozpočtu, a pokud se podílel na změnových řešeních, pak to nemohla být veškerá změnová řešení (jak se zavázal v Dílčí smlouvě), když ta byla výsledkem týmové práce, jak bylo prokázáno svědeckou výpovědí M. V., ale také vyjádřením žalobce samotného (viz vyjádření jednatele žalobce Ing. Dohnala-protokol ze dne 19. 1. 2018).
24. Žalobce v 2) žalobním bodě také zpochybnil vyhodnocení svědeckých výpovědí odkazem na blíže neurčený rozsudek NSS, podle kterého lze předpokládat, že svědci nebudou uvádět podrobné detaily, za kterých obchodní transakce probíhaly, když příliš podrobné odpovědi vzbuzují podezření a pochybnosti.

25. K tomu krajský soud poznamenává, že se jedná o opakující se argumentaci žalobce, kterou uplatnil také v předchozích žalobách. Krajskému soudu je proto známo, že žalobce takto odkazuje na závěry rozsudku NSS sp. zn. 10 Afs 283/2017. Krajský soud již v rozsudku ze dne 16. 11. 2021 sp. zn. 22 Af 17/20-44 vyslovil, že tento odkaz je 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. Na základě výše uvedeného krajský soud argumenty vznesené žalobcem v druhém žalobním bodě rovněž neshledal důvodnými.
27. V 3) žalobním bodě žalobce namítl, že žalovaný v řízení (po zrušujícím rozsudku) neprovedl další dokazování.
28. Krajský soud předně zdůrazňuje, že žalovaný nebyl zrušujícím rozsudkem zavázán dokazování doplnit, ale vyhodnotit již provedené důkazy způsobem, jenž bude odpovídat závaznému právnímu závěru vyslovenému ve zrušujícím i kasačním rozsudku, tj. se zřetelem na obsah Rámcové a Dílčí smlouvy. Této povinnosti žalovaný v napadeném rozhodnutí plně dostál, jak již soud výše obsáhle vyhodnotil. Žalobce v žalobě netvrdí, že by bylo žalovaným opomenuto provedení nějakého konkrétního důkazu, anebo že žalobce v řízení (po zrušujícím rozsudku) nějaké důkazy navrhoval. Žalobní námitka je zcela obecná, a již proto nedůvodná.
29. Pokud žalobce v další části tohoto žalobního bodu brojil proti způsobu vyhodnocení svědeckých výpovědí žalovaným, krajský soud plně odkazuje na svou argumentaci k předchozímu žalobnímu bodu, kde se této otázce podrobně věnoval.
30. Na základě výše uvedeného neshledal krajský soud důvodným ani poslední žalobní bod.
31. V replice doručené krajskému soudu dne 14. 11. 2024 žalobce nad rámec žaloby uvedl, že podle něj lze označit za naplnění smlouvy o zprostředkování samotné oznámení žalobci, že se bude konat výběrové řízení. Tento názor považuje krajský soud za neodůvodněně zužující a zcela ignorující veškerou rozsáhlou argumentaci žalovaného obsaženou v napadeném rozhodnutí a shrnutou výše v tomto rozsudku, že ke zprostředkování zakázky J. S. nedošlo. Tato prostá polemika nemůže výše shrnuté racionální, logické a podložené závěry žalovaného nijak zpochybnit. Krajský soud dále odkazuje na své vypořádání vztahující se především k prvnímu žalobnímu bodu a nemá, co by více k věci uvedl.
32. Dále krajský soud k obsahu repliky dodává, že pokud má žalobce za to, že J. S. pro něj prováděl i jiné subdodávky, takže nebyl problém místo uplatnění nároku na odpočet ze zprostředkování navýšit cenu těchto služeb, pak soud nad rámec již výše vypořádaného vyhodnocení „zprostředkování“ konstatuje toliko, že J. S. nevyfaktoval činnosti

provedené pro žalobce jako „jiné práce“, ale jako „zprostředkování zakázky Biocel Paskov, objekt A“, přičemž vyhodnocením provedených důkazů ve vzájemné souvislosti s textem Rámcové smlouvy a také Dílčí smlouvy nebylo prokázáno, že by tyto činnosti představovaly zprostředkování ve smyslu odkazovaných smluvních ujednání.

33. Dále soud k obsahu repliky podotýká, že skutečnost, že J. S. zprostředkovatelskou činnost přiznal a odvedl z ní daň, je z pohledu žalobcova nároku na odpočet zcela nepodstatná. Tato argumentace by měla svůj význam v případě, že by žalobci byl nárok na odpočet odepřen z důvodu zapojení do daňového podvodu. Žalobci však byl nárok na odpočet odepřen proto, že neprokázal, že k přijetí zdanitelného plnění došlo způsobem uvedeným v daňovém dokladu.
34. Jelikož krajský soud neshledal žádné s žalobních tvrzení důvodným, žalobu v souladu s ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.
35. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému nevznikly v tomto řízení 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 26. 2. 2026

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu