



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Ryby a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a Mgr. Blanky Fauré ve věci

žalobce: **S. D. V.**, IČO 27523781
sídlem Boleslavská 10, 294 42 Luštěnice
zastoupený advokátem JUDr. Jiřím Stránským
sídlem Jandova 208/8, 190 00 Praha 9

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2016 č. j. 10987/16/5100-41453-711484

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 3. 2016 č. j. 10987/16/5100-41453-711484 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 22 342 Kč, a to do rukou jeho zástupce, advokáta JUDr. Jiřího Stránského.

Odůvodnění:

I. Předmět soudního přezkumu

1. Žalobce se domáhá u Městského soudu v Praze (dále „*městský soud*“) zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2016 č. j. 10987/16/5100-41453-711484 (dále jako „*napadené rozhodnutí*“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a zároveň potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále „*správní orgán prvního stupně*“) ze dne 16. 7. 2015 č. j. 5073286/15/2008-80541-108868, vydané podle ust. § 179 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*daňový řád*“). Žalobce dále navrhuje, aby městský soud spolu s napadeným rozhodnutím žalovaného zrušil i rozhodnutí správního orgánu prvního stupně (dále též „*prvostupňové rozhodnutí*“). Prvostupňovým rozhodnutím nevyhověl správní orgán prvního stupně návrhu žalobce na vyloučení majetku z daňové exekuce vedené proti společnosti Amita Solutions s.r.o., IČO 03247210 (dále „*Amita Solutions*“); vyrozumění této společnosti o probíhajícím soudním řízení zůstalo bez odezvy. Majetkem, který je dotčen návrhem na vyloučení z daňové exekuce, je movitý obsah kontejneru č. OCGU8003245 (dále „*zboží*“).
2. Své námitky a argumenty žalobce shrnul do následujících žalobních bodů:
3. *Zaprvé.* Žalobce uvádí, že žalovaný nesprávně určil počátek subjektivní lhůty 15 dnů k podání návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce. Z logiky věci plyne, že žalobci nemohla tato lhůta začít plynout dnem doručení exekučního příkazu, neboť ten nebyl žalobci doručován. Žalobce se tak o skutečnosti, že na jeho majetek byla nařízena daňová exekuce, dověděl až od řidiče přepravní společnosti dne 20. 5. 2015. Není mu zřejmé, proč se takto určený počátek běhu lhůty žalovanému jeví jako problematický, ani mu není zřejmé, proč by mu mělo být na újmu, že návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce podal teprve na konci lhůty určené k jeho podání. Rozhodná je podle názoru žalobce skutečnost, že návrh byl podán v zákonné lhůtě.
4. *Zadruhé.* Žalobce má za to, že žalovaný nesprávně posoudil skutkový stav věci, když dospěl k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně vlastnictví věcí, jejichž vyloučení z exekuce navrhoval. Podle žalobce žalovaný vycházel ze soukromoprávní judikatury, aniž bral na vědomí, že v oblasti veřejného práva je postavení žalobce odlišné než v oblasti práva soukromého. Žalobce nemohl nést břemeno důkazní stran nepravosti listin předložených daňovým subjektem, neboť žalobce tyto listiny nikdy neviděl. Žalovaný tak po něm požadoval splnění něčeho, čeho žalobce objektivně nebyl schopen. Podle názoru žalobce to byl žalovaný, kdo měl prokazovat pravost těchto listin. Dále byl žalovaný povinen postupovat v souladu se zásadou materiální pravdy a zásadou volného hodnocení důkazů a všechny důkazní prostředky, tedy včetně listin předložených žalobcem, měl hodnotit jak jednotlivě, tak v jejich vzájemné souvislosti.
5. *Zatřetí.* Žalobce se domnívá, že žalovaný nesprávně posoudil zejména důkaz žalobce – prohlášení dodavatele ze dne 16. 7. 2015. Podle žalobce je toto prohlášení zcela standardní a žalovaný neměl důvod je odmítnout. Žalobce upozorňuje, že je zcela zřejmé, že nesprávné datum úhrady kupní ceny uvedené v tomto prohlášení je pouze administrativní chybou. Dále žalobce uvádí, že si toto prohlášení vyžádal u dodavatele v souvislosti s podáním návrhu na vyloučení jeho majetku z daňové exekuce; je pouze dílem náhody, že mu je jeho dodavatel vystavil v den vydání prvostupňového rozhodnutí.
6. *Začtvrté.* Žalobce má za to, že z platebního příkazu ze dne 1. 6. 2015 určeného bance a znějícího na částku 21 033,96 USD je zřejmé, že zaplatil za zboží obsažené v kontejneru č. OCGU8003245 a že je tak v souladu s kupní smlouvou č. YSS/1/03 ze dne 5. 3. 2015 (dále jen „*kupní smlouva*“) vlastníkem zboží zabaveného správcem daně. Žalobce nečiní

sporným, že k uhrazení kupní ceny došlo až v době, kdy již bylo předmětné zboží zabaveno správcem daně, jeho jednání však není nelogické, jelikož k tomu došlo z důvodu, že žalobce byl vázán kupní smlouvou, tedy i povinností kupní cenu uhradit. Opačným postupem, tedy nedodržením závazku kupní cenu uhradit, by žalobce poškodil a možná i eliminoval obchodní vztahy s dodavatelem, což by mohlo mít vliv na jeho podnikatelské aktivity v Čínské lidové republice. Žalobce však legitimně očekával, že v souladu s kupní smlouvou dojde uhrazením kupní ceny k převodu vlastnického práva k předmětu koupě na jeho osobu, což bude mít za následek vyloučení tohoto majetku z daňové exekuce.

7. *Zapáté.* Porušení zásady volného hodnocení důkazů žalobce spatřuje také v hodnocení fotodokumentace předložené žalobcem. Podle názoru žalobce měl žalovaný předloženou fotodokumentaci hodnotit ve vzájemné souvislosti s ostatními předloženými důkazy, což by nutně mělo za následek, že by žalovaný dospěl k závěru, že žalobce je vlastníkem zboží obsaženém v předmětném kontejneru, když osoba odlišná by takovouto fotodokumentací nemohla disponovat.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě a podstatné skutečnosti vyplývající ze správního spisu

8. Ve vyjádření k podané žalobě žalovaný nepokládá vznesené námitky žalobcem za důvodné. Odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl, aby městský soud žalobu zamítl jako nedůvodnou a nepřiznal žalobci náhradu nákladů řízení.
9. V úvodu svého vyjádření žalovaný uvádí, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně tvrzení, že listiny zajištěné správcem daně u zaměstnance přepravní společnosti jsou padělané. Tento závěr žalovaný dovodil z judikatury citované v napadeném rozhodnutí. Co se týče této judikatury, žalovaný má za to, že je přílehavá a její závěry lze na projednávaný případ vztáhnout. Podle žalovaného je zcela logické, že v rozhodování o soukromoprávní otázce užil judikaturu z oblasti soukromého práva, byť je daňová exekuce svou povahou institutem veřejnoprávním.
10. K první žalobní námitce žalovaný uvádí, že žalobce svá tvrzení o počátku běhu subjektivní lhůty nijak nedoložil, protože samotné předložení protokolu o soupisu věcí žádným způsobem neprokazuje, kdy se o zabavení majetku dověděl, mohl se o něm dovědět dne 20. 5. 2015, jak tvrdí, ale i podstatně dříve, např. již dne 21. 4. 2015.
11. K druhé žalobní námitce žalovaný uvádí, že postupoval v souladu s ust. § 8 daňového řádu, když hodnotil všechny důkazy jak jednotlivě, tak v jejich vzájemné souvislosti. Žalovaný přitom dospěl k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně tvrzení, že je vlastníkem předmětného zabaveného zboží. Žalovaný má za to, že je zcela logické, že předpokládá pravost listin, které zajistí u řidiče přepravní společnosti, neboť právě přepravní společnost s danými věcmi v rozhodné době reálně nakládá. Pokud měl žalobce za to, že listiny zajištěné u řidiče přepravní společnosti jsou padělané, je povinen podpořit své tvrzení odpovídajícími důkazy. Což žalobce neučinil. K tomuto žalovaný uvádí, že žalobce mohl pravost těchto listin relevantně zpochybnit, aniž by tyto listiny viděl – a to tím, že by odpovídajícím způsobem doložil, že je vlastníkem předmětných věcí. Žalobce až do podání žaloby neosvětlil svůj závazek s přepravní společností. Naopak v podané žalobě uvádí, že žádný vztah mezi ním a přepravní společností neexistuje. Žalovanému není zřejmé, proč by majetek žalobce přepravovala právě společnost, která nemá se žalobcem žádný závazkový vztah.

12. K námitce žalobce týkající se rozdílného data úhrady kupní ceny a data uvedeného v prohlášení dodavatele žalovaný uvádí, že tento argument napadené rozhodnutí vůbec neobsahuje. K platebnímu příkazu žalovaný připomíná, že tuto skutečnost vnímá jako velice diskutabilní. Žalobce učinil platbu do zahraničí až poté, co se o zabavení zboží dozvěděl, zároveň však dříve, než u správce daně uplatnil návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce. Navíc je nutné poznamenat, že k této platbě došlo až po termínu stanoveném v kupní smlouvě (kupní cena byla splatná do 14. 5. 2015).
13. Ze správního spisu vyplývá, že dne 21. 4. 2015 byl vydán exekuční příkaz č. j. 3135138/15/2008-80541-108868 na prodej movitých věcí společnosti Amita Solutions. V návaznosti na tento exekuční příkaz byl dne 21. 4. 2015 proveden soupis věcí obsažených v kontejneru č. OCGU8003245. Podle mezinárodního nákladního listu č. SK 7308168 byla odesílatelem věcí v předmětném kontejneru společnost HK CENTRY TRADING CO. LIMITED a příjemcem byla Amita Solutions.
14. Dne 3. 6. 2015 podal žalobce návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce podle ust. § 179 daňového řádu s tím, že věci obsažené v předmětném kontejneru jsou v jeho vlastnictví. Podle kupní smlouvy uzavřené mezi Yiwu Sunglory trading Co., Ltd jako prodávajícím a žalobcem jako kupujícím se prodávající zavazuje na žalobce převést vlastnické právo k věcem v této smlouvě specifikovaným a žalobce se zavazuje zaplatit kupní cenu ve výši 21 033,96 USD. Kupní cena je splatná ve lhůtě do 60 dnů ode dne odeslání kontejneru žalobci. V kupní smlouvě není uvedeno, kdo zajišťuje dopravu zboží od prodávajícího ke kupujícímu. Kupní smlouva neupravuje žádnou speciální úpravu toho, kdy se kupující stane vlastníkem předmětu koupe.
15. Dne 16. 7. 2015 bylo vydáno prvostupňové rozhodnutí, kterým byl návrh žalobce podle ust. § 179 daňového řádu zamítnut. Prvostupňové rozhodnutí bylo posléze potvrzeno napadeným rozhodnutím. Napadené rozhodnutí připomnělo i skutečnost, o níž se žalobce již v této projednávané žalobě nezmínil, že žalobce poukázal na skutečnost, že dalším poškozeným v popisované obchodní transakci je i společnost AGRO COMERCE s.r.o., již bylo zabaveno zboží, které se také stalo předmětem daňové exekuce vedené proti společnosti Amita Solutions; rozhodnutí o zamítnutí návrhu této společnosti na vyloučení z exekuce v tomto případě městský soud (v jiném senátním obsazení pod sp. zn. 10 Af 39/2016) zrušil a věc vrátil správnímu orgánu k dalšímu řízení.

III. Soudní přezkum včetně řízení o kasační stížnosti

16. V původním řízení dospěl městský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji zamítl podle ust. § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) z důvodu, že žalobce neunesl důkazní břemeno k prokázání tvrzení o existenci vlastnického práva ke zboží v kontejneru. Učinil tak rozsudkem ze dne 21. 9. 2017 č. j. 3 Af 39/2016-50.
17. Nejprve se městský soud zabýval první žalobní námitkou týkající se nesprávného určení počátku běhu subjektivní lhůty k podání návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce. Žalovaný sice uvedl, že návrh žalobce byl podán opožděně, avšak i přes tento závěr návrh meritorně posoudil. Žalobce tak nemohl být postupem žalovaného zkrácen na svých právech, jelikož došlo k meritornímu přezkoumání návrhu bez ohledu na jeho případnou opožděnost. Městský soud dospěl k závěru, že první žalobní námitka není důvodná.

18. Městský soud tak přistoupil k přezkumu námitky, že žalovaný nesprávně zjistil skutkový stav věci, když dospěl k závěru, že žalobce není vlastníkem předmětného zboží, a tedy není důvod jeho vyloučení z daňové exekuce.
19. Městský soud se ztotožnil se závěrem žalovaného, že ze shromážděných podkladů vyplývá, že žalobce není vlastníkem předmětných věcí a že žalovaný prokázal nesprávnost a nepravdivost dokladů, které předložil žalobce. Listiny předložené žalobcem jsou v přímém rozporu s listinami zajištěnými správcem daně při zajištění zboží. Městský soud měl za to, že jednání žalobce postrádá určitou vnitřní logiku, když uvádí, že se stal vlastníkem předmětných věcí až ve chvíli, kdy zaplatil kupní cenu za objednané zboží, což se stalo až ve chvíli, kdy zboží již bylo zajištěno správcem daně. Městský soud se tak při původním posouzení žaloby ztotožnil se závěrem žalovaného, že nikoli správní orgány, nýbrž žalobce měl k prokázání svých tvrzení předložit takové listiny či důkazy, které by byly s to zpochybnit listiny zajištěné u řidiče přepravní společnosti a které by mu umožnily unést důkazní břemeno.
20. V úvahu bylo také třeba vzít i situaci ohledně dopravy předmětného zboží. Pokud by toto zboží bylo skutečně přepravováno od žalobcova dodavatele k žalobci, není zřejmé, proč měl řidič přepravní společnosti kompletně odlišné dokumenty a informace. Přitom to byl právě řidič přepravní společnosti, kdo měl zboží dodat jeho příjemci. Žalobce odmítá jakoukoli spojitost s danou přepravní společností. Doprava tak musela být zajišťována dodavatelem žalobce. Tato skutečnost však pouze jenom umocňuje výše popsany závěr, že by neklesla důvěryhodnost žalobce v očích jeho potencionálních obchodních partnerů v Číně, pokud by odmítl zaplatit kupní cenu za zboží s tím, že jeho dodavatel nesplnil svou povinnost mu zboží dodat. Žalobce neměl reálný důvod platit kupní cenu (a tak se podle svých slov stát vlastníkem zboží) až poté, kdy se dozvěděl o skutečnosti, že správce daně předmětné zboží zajistil, tedy poté, co již bylo zjevné, že dodavatel žalobce svoji povinnost dodat zboží nesplní.
21. Proti rozsudku městského soudu ze dne 21. 9. 2017 podal žalobce kasační stížnost, kterou Nejvyšší správní soud (dále „NSS“) uznal důvodnou a rozsudkem ze dne 30. 8. 2018 č. j. 9 Afs 376/2017-87 zrušil rozsudek městského soudu s tím, že věc se mu vrací k dalšímu řízení (dále též „*zrušovací rozsudek*“). V něm je již městský soud vázán podle ust. § 110 odst. 4 s. ř. s. právním názorem, který NSS vyslovil ve zrušovacím rozsudku.
22. NSS konstatoval, že se městský soud nevypořádal s některými žalobními námitkami vůbec (hodnocení prohlášení prodávajícího, fotodokumentace) nebo bylo jeho hodnocení některých námitek nepostačující (důkazní břemeno ohledně vlastnictví zboží, úhrada jako podmínka převodu vlastnického práva). NSS vytkl městskému soudu, že *jeho závěry jsou toliko obecné, bez dalšího odkazují na rozhodnutí žalovaného a na žalobní argumentaci dostatečně nereagují.*
23. Procesní výtku NSS uvedl i k námitce týkající se převodu vlastnického práva. Zdůraznil, že stěžovatel *mění svůj závěr ohledně okamžiku přechodu vlastnického práva ke zboží na jeho osobu účelově. Nejprve tvrdil, že se stal vlastníkem až okamžikem zaplacení kupní ceny. Nyní váže nabytí vlastnictví k jiné skutečnosti. Městský soud však otázku převodu vlastnictví výslovně neřešil.* Městský soud se tak v dalším řízení vypořádá se všemi uplatněnými žalobními námitkami a *posoudí, zda je rozhodnutí žalovaného přezkoumatelné, zda hodnotil všechny důkazy objektivně (nikoli selektivně či spekulativně, jak namítal stěžovatel) a vzal v potaz všechny zjištěné okolnosti.*

24. Následně již NSS ve svém odůvodnění konstatoval nepřipustnost určitých kasačních námitek, jelikož neměly předobraz v žalobě (tvrzení, že datum úhrady nemá vliv na převod vlastnictví, doložka CIF, usnesení Policie ČR ze dne 30. 12. 2016, které žalobce předložil až v řízení o kasační stížnosti). NSS dále uvedl, že se nemohl zabývat dalšími kasačními námitkami, a to s ohledem na nepřezkoumatelnost rozhodnutí městského soudu.
25. Na závěr NSS odkázal na svůj dřívější rozsudek ze dne 14. 3. 2018 č. j. 1 Afs 394/2017-33 a připomněl, že *břemeno tvrzení i břemeno důkazní nese navrhovatel, jenž tvrdí, že mu svědčí vlastnické právo. Na správci daně pak je, aby v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu) posoudil, zda předložené důkazy jsou s to prokázat tvrzení obsažená v návrhu (tedy to, že navrhovateli svědčí právo nepřipouštět exekuci majetku).*

IV. Soudní přezkum v dalším řízení

26. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)]. Při přezkumu vycházel ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V dalším řízení opětovně posoudil žalobu a rozhodnutí napadené touto žalobou včetně rozhodnutí prvostupňového, jsa podle ust. § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán právním názorem NSS, který byl vyřčen ve zrušovacím rozsudku. Po přezkumu učiněném v mezích závazného právního názoru NSS shledal městský soud žalobu důvodnou, napadené rozhodnutí proto zrušil a věc vrací žalovanému k novému projednání. Učinil tak bez nařízení jednání, neboť oba účastníci řízení souhlasili s možností rozhodnout věc bez nařízení jednání (žalovaný konkludentně a žalobce výslovně).
27. S přihlédnutím ke koncepci žaloby a množství argumentů, které se v textu žaloby opakují a překrývají, posuzoval městský soud žalobní námitky podle principu, že povinnost řádného odůvodnění rozhodnutí nelze mechanicky ztotožňovat s povinností poskytnout podrobnou odpověď na každý jednotlivý argument uplatněný v žalobě. Odpověď na základní námitky v sobě může v některých případech konzumovat i odpověď na některé námitky dílčí a související (srov. rozsudky NSS ze dne 14. 2. 2013 č. j. 7 As 79/2012-54, ze dne 29. 8. 2013 č. j. 7 As 182/2012-58 a ze dne 19. 2. 2014 č. j. 1 Afs 88/2013-66).
28. Předmětem přezkumu je otázka důvodnosti a zákonnosti vyloučení majetku z daňové exekuce. Mezi účastníky řízení především přetrvává spor o to, zda žalobce dostatečně prokázal své tvrzení o svém vlastnickém právu k předmětnému zboží, jež se stalo předmětem daňové exekuce vedené proti společnosti Amita Solutions, jaký je rozsah důkazního břemene jak žalobce, tak i správce daně a zda žalovaný, resp. správní orgán prvního stupně byl povinen k návrhu žalobce vyloučit požadované zboží z daňové exekuce.
29. Ze správního spisu si je městský soud vědom, že Generální finanční ředitelství potvrdilo svým rozhodnutím ze dne 14. 3. 2018 č. j. 13920/18/7700-30133-711462 rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství o nepovolení obnovy řízení týkající se napadeného rozhodnutí a nevyhovění excindačnímu návrhu žalobce.
30. Podle ust. § 179 odst. 1 daňového řádu po nařízení daňové exekuce správce daně na návrh osoby, které svědčí právo k majetku nepřipouštět provedení exekuce nebo osoby, které je exekučním příkazem ukládána povinnost ohledně takového majetku, popř. z moci úřední, rozhodnutím vyloučí z daňové exekuce majetek, kterému svědčí právo nepřipouštět

provedení exekuce; příjemcem tohoto rozhodnutí je dlužník a další osoby, které podaly návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce.

31. Podle ust. § 179 odst. 4 daňového řádu osoby, které jsou oprávněny podat návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce a které nejsou příjemci exekučního příkazu, mohou své právo uplatnit návrhem u správce daně, který daňovou exekuci nařídil, ve lhůtě 15 dnů ode dne, kdy se o tom, že na jejich majetek byla nařízena daňová exekuce, dozvěděly, nejdéle do zahájení dražebního jednání; pokud tento majetek není předmětem dražby, tak nejdéle do dne, kdy byla daňová exekuce provedena.
32. Nejprve se městský soud zabýval první žalobní námitkou týkající se nesprávného určení počátku běhu subjektivní lhůty k podání návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, a žalobce ani nečiní tuto skutečnost v podané žalobě spornou, že žalovaný sice uvedl, že návrh žalobce na vyloučení majetku z daňové exekuce byl podán opožděně, avšak i přes tento závěr daný návrh meritorně posoudil. Tento postup žalovaného odpovídá názoru odborné literatury, kdy např. komentář k dané lhůtě uvádí, že *zavedení patnáctidenních lhůt v odst. 3 a 4 pro podání návrhu na vyloučení majetku z exekuce postrádá jakýkoliv smysl. Ani jejich uplynutí totiž nic nezmění na skutečnosti, že exekucí může být postižen toliko majetek dlužníka, a byl-li postižen majetek někoho jiného, nemohlo tím dojít k zániku dlužníkovy závazku, ale naopak ke vzniku závazkového právního vztahu z bezdůvodného obohacení, jehož subjekty budou třetí osoba, jejíž majetek byl neprávem postižen, a oprávněný (správce daně). Nepodá-li třetí osoba návrh podle § 179, může se na oprávněném (zpravidla státu, vystupoval-li správce daně zároveň v pozici exekučního orgánu i oprávněného) domáhat vydání bezdůvodného obohacení (srov. R 20/1974); to platí i pro případ, kdy třetí osoba návrh nepodala proto, že jí již uplynula lhůta, nebo kdy jej podala opožděně* (BAXA J., DRÁB O., KANIOVÁ L., LAVICKÝ P., SCHILLEROVÁ A., ŠIMEK K. a ŽIŠKOVÁ A. *Daňový řád. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2011, komentář k § 179).
33. Ze shora uvedeného vyplývá, že žalobce nemohl být postupem žalovaného (resp. názorem žalovaného o pravděpodobné opožděnosti návrhu žalobce) zkrácen na svých právech, jelikož došlo k meritornímu přezkoumání jeho návrhu, bez ohledu na jeho opožděnost nebo včasnost. S ohledem na tento závěr dospěl městský soud k názoru, že první žalobní námitka nemůže být důvodná, ať již byl návrh žalobce na vyloučení majetku z exekuce včasný či nikoli.
34. Podle ust. § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Podle ust. § 8 odst. 3 daňového řádu správce daně vychází ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.
35. Podle ust. § 92 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.
36. Podle ust. § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.

37. Podle ust. § 92 odst. 5 písm. c) a d) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem a rovněž skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti.
38. Dále se městský soud zabýval druhou žalobní námitkou, tedy námitkou, že žalovaný nesprávně zjistil skutkový stav věci, když dospěl k závěru, že žalobce není vlastníkem předmětného majetku, a tedy není důvod vyloučit ho z daňové exekuce. Tato námitka se v podstatě skládá ze dvou dílčích námitek, a sice námitky, kdo a v jakém rozsahu byl v řízení povinen nést důkazní břemeno, jestliže to byl žalovaný, kdo měl zjistit skutečný stav věci. Druhou dílčí námitkou je tvrzení, že důkazy předložené žalobcem dokládají jeho vlastnické právo k předmětnému majetku.
39. Pokud jde o první dílčí námitku, institut vyloučení majetku z daňové exekuce podle ust. § 179 daňového řádu je obdobou tzv. excindační žaloby zakotvené v ust. § 267 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“). Ačkoli jsou tyto instituty obdobné, existují v nich rozdíly. Zásadním rozdílem je skutečnost, že v případě excindační žaloby podle ust. § 267 o. s. ř. se jedná výlučně o řízení návrhové; jeho zahájení tak závisí výlučně na vůli navrhovatele a jeho tíží důkazní břemeno ohledně prokázání oprávněnosti excindační žaloby. Naproti tomu v případě správy daní lze řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce zahájit i z moci úřední; správci daně je přímo stanovena povinnost zahájit řízení o vyloučení věci nebo jiné majetkové hodnoty pro případ, že zjistí existenci práva znemožňujícího provedení daňové exekuce, popř. pokud vzniknou pochyby o tom, že by takové právo mohlo existovat.
40. Z uvedeného vyplývá, že důkazní břemeno v případě vyloučení majetku z daňové exekuce z logiky věci nemůže spočívat výlučně na navrhovateli, neboť řízení je možno zahájit i z úřední povinnosti. Na druhou stranu nelze přehlédnout, že v projednávaném případě bylo řízení zahájeno na základě žalobcova návrhu. Je přitom v zájmu navrhovatele, aby správní orgán dospěl k závěru, že navrhovatel je vlastníkem předmětných věcí. Ve zrušovacím rozsudku NSS v této věci nejprve odkázal na rozsudek ze dne 13. 12. 2018 č. j. 9 Afs 376/2017-87 v tom, jak interpretoval účel ust. § 179 daňového řádu a poté k aplikaci tohoto ustanovení připomněl, že *břemeno tvrzení i břemeno důkazní nese navrhovatel, jenž tvrdí, že mu svědčí vlastnické právo a že na správci daně pak je, aby v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu) posoudil, zda předložené důkazy jsou s to prokázat tvrzení obsažená v návrhu (tedy to, že navrhovateli svědčí právo nepřipouštějící exekuci majetku).*
41. Rovněž v rozsudku ze dne 14. 3. 2018 č. j. 1 Afs 394/2017-32 NSS uvedl, že *účelem § 179 (roz. daňového řádu) je poskytnout ochranu třetím osobám, odlišným od dlužníka, jejichž majetek byl exekucí postižen, ačkoli k tomuto majetku mají právo, jež exekuci nepřipouští. a že plnění, jež se exekucí vymáhá, je zavázán poskytnout dlužník, a proto také pouze postižením jeho majetkové sféry může být pohledávka nuceně uspokojena. Připomněl, že osoba, která činí návrh dle § 179 daňového řádu, je v tomto návrhu povinna uvést tvrzení týkající se uplatňovaného práva k majetku, který je předmětem exekuce, a současně označit důkazy, které mají její tvrzení prokázat. Písemné důkazy k prokázání svých tvrzení je navrhovatel povinen doložit společně s návrhem. Na správci daně pak je, aby v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu) posoudil, zda předložené důkazy jsou s to prokázat tvrzení obsažená v návrhu (tedy to, že navrhovateli svědčí právo nepřipouštějící exekuci předmětného majetku).*

42. V dalším rozsudku ze dne 13. 12. 2018 č. j. 7 Afs 348/2018-32 NSS rozvádí, jak má postupovat správce daně v případě, kdy hrozí, že navrhovatel neunes povinnost tvrzení a důkazní břemeno. Postup, kdy správce daně poskytne žadateli o vyloučení majetku z daňové exekuce další příležitost k vyjasnění pochybností, není namístě, *kdy si důkazy předložené navrhovatelem v řízení podle § 179 daňového řádu navzájem odporují, nýbrž tehdy, kdy jsou předložené důkazy nedostatečné. Podle § 177 odst. 1 daňového řádu platí, že nestanoví-li tento zákon jinak, postupuje se při daňové exekuci podle zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu. Ten upravuje výkon rozhodnutí v části šesté. Jeho součástí je i § 267, upravující postup v tzv. excindačním řízení, které svou povahou odpovídá řízení podle § 179 daňového řádu. Právo k majetku, které nepřipouští výkon rozhodnutí, lze uplatnit vůči oprávněnému návrhem na vyloučení majetku z výkonu rozhodnutí v řízení podle třetí části tohoto zákona. Z části třetí občanského soudního řádu, na kterou citovaná norma odkazuje, je pro nyní řešený případ klíčový především § 118a upravující poučovací povinnost soudu, ukáže-li se, že účastník nevylicil všechny rozhodné skutečnosti nebo že je uvedl neúplně. Na význam této procesní poučovací povinnosti použitelné i při postupu podle § 179 daňového řádu upozornil i Ústavní soud v nálezu ze dne 3. 10. 2006 sp. zn. I. ÚS 212/06, v němž konstatoval, že smyslem ustanovení § 118a o. s. ř. je, aby účastníkovi nebyla zamítnuta žaloba proto, že neunesl břemeno tvrzení, aniž byl poučen, že takové břemeno má a že účastník nelze zamítnout žalobu, protože neunesl důkazní břemeno, aniž by byl poučen, že takové břemeno má. Obdobná poučovací povinnost z výše uvedených důvodů váže i správce daně v řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce. Její použití je namístě tím spíše, že v řízení podle § 179 daňového řádu vystupuje správce daně nejen v pozici obdobné civilnímu soudu v excindačním řízení, ale zároveň je i oprávněným subjektem v probíhající daňové exekuci.*
43. Shodně s rozsudkem městského soudu ze dne 1. 7. 2019 č. j. 10 Af 39/2016-56 lze učinit závěr, že je v řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce podle § 179 daňového řádu na navrhovateli, aby věrohodnými a vzájemně si neodporujícími důkazy prokázal, že mu svědčí vlastnické právo k majetku, jehož vyloučení z daňové exekuce se domáhá. Hrozí-li, že navrhovatel neunes povinnost tvrzení a důkazní břemeno, má správce daně povinnost jej o této skutečnosti poučit a poskytnout mu příležitost svá tvrzení a důkazy doplnit (§ 118a a § 267 o. s. ř. per analogiam, ve spojení s § 177 odst. 1 daňového řádu). Pokud však správce daně na základě volného hodnocení důkazů dospěje k závěru, že si předložené důkazy odporují či jsou jinak nedůvěryhodné, je namístě, aby návrh zamítl, nikoli aby navrhovateli přdestřel své pochybnosti a dal mu další příležitost, aby tyto pochybnosti vyvrátil. V takovém případě je pak na správním soudu, aby v případném navazujícím soudním přezkumu posoudil, zda žalovaný dostál požadavkům kladeným na proces volného hodnocení důkazů.
44. V projednávaném případě měl žalobce povinnost prokázat svá tvrzení uvedená v návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce a měl prokázat své vlastnické právo. Ze správního spisu je zřejmé, že tak žalobce učinil k předmětnému zboží mimo jiné kupní smlouvou a prohlášením společnosti Yiwu Sunlory trading Co., Ltd, která měla být dodavatelem předmětných věcí. Své primární důkazní břemeno ohledně vlastnického práva ke zboží unesl, neboť doložil kupní smlouvu, náložný list vystavený prodávajícím ve prospěch žalobce, fakturu prodávajícího na částku 21 033,96 USD, příkaz žalobce bance k úhradě částky 21 033,96 USD ve prospěch prodávajícího ze dne 1. 6. 2015, prohlášení prodávajícího ze dne 16. 7. 2015 o tom, že zboží bylo vlastnictvím prodávajícího a bylo určeno k prodeji žalobci a oznámení prodávajícího o dodávce zboží v kontejneru včetně popisu položek zboží a fotografie (dále „dokumenty žalobce“). Městský soud se neztotožnil se závěrem žalovaného, který pokládal dokumenty předložené žalobcem za dokumenty vztahující se

k jinému než zajištěnému zboží. Žalovaný totiž pouze konstatoval, že soupis zboží v rámci daňové exekuce neodpovídá popisu zboží v kupní smlouvě, kterou předložil žalobce. Pochybil, když za jediný správný vzal závěr o pravosti soupisu zboží v rámci daňové exekuce. Žalovaný měl v tuto chvíli postupovat v souladu se zásadou *in dubio pro mitius* (v pochybnostech mírněji) a dospět k závěru, že dokumenty předložené žalobcem se k zajištěnému zboží vztahovaly, když nebyl s to se v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů vypořádat s dokumenty, které předložil žalobce. Břemeno důkazní se tak přeneslo na žalovaného, přičemž na něm bylo, aby vyvrátil správnost či pravdivost žalobcem předložených důkazních prostředků.

45. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že se v něm žalovaný dostatečně nevypořádal se všemi argumenty žalobce ohledně tvrzeného vlastnického vztahu ke zboží, které obsahoval při přepravě kontejner č. OCGU8003245 a které bylo zabaveno správcem daně. Především se žalovaný ve správním řízení dostatečně nevypořádal s prohlášením společnosti Yiwu Sunlory trading Co., Ltd ze dne 16. 7. 2015, podle něhož tato společnost poslala kontejner č. OCGU8003245 z Číny dne 15. 3. 2015 kupujícímu D. V. S. a podle něhož veškeré zboží v kontejneru patří společnosti Yiwu Sunlory trading Co., Ltd a bylo určeno k prodeji společnosti D. V. S. IČ: 27523781 podle smlouvy o koupi č. YSS/1/03 ze dne 5. 3. 2015. Nevypořádal se s uvedeným prohlášením v souvislosti s kupní smlouvou i uskutečněným zaplacením kupní ceny stanovené ve smlouvě. Optikou pozdější judikatury NSS má městský soud za to, že skutečnosti vyplývající z uvedených dokumentů o převodu vlastnictví, byť tento převod není vyjádřen pregnantně, se překrývají, resp. eliminují otázku, zda žalobce jednal či nikoli v souladu se svými „ekonomickými zájmy“.
46. Je proto věcí žalovaného, popř. správce daně (správního orgánu prvního stupně), aby se znovu zabýval otázkou převodu vlastnictví z prodávajícího (Yiwu Sunlory trading Co., Ltd) na kupujícího (žalobce) k zabavenému a exekvovanému zboží a posoudil ji jako otázku předběžnou, anebo vyzval žalobce, který podal excindační návrh, k jejímu vyřešení podáním návrhu, který o ni vyvolá řízení před příslušným orgánem veřejné moci, tedy soudem v občanském soudním řízení (§ 99 daňového řádu); přitom může využít například institutu odkladu daňové exekuce (§ 181 daňového řádu). V dalším řízení bude nutno postavit najisto i otázku, zda úhrada za zboží byla smluvní podmínkou převodu vlastnického práva, když v této chvíli na ni nelze jednoznačně odpovědět s ohledem na stav věci zjištěný v řízení o excindačním návrhu.
47. Pokud správce daně docházel k závěru, že tyto důkazní prostředky uplatněné žalobcem jsou nesprávné, nevěrohodné, neprůkazné či neúplné, musel unést břemeno důkazní v otázce jejich vyvrácení podle ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Pokud by toto břemeno unesl, překlátilo by se zpět na žalobce (k otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení srov. rozsudek NSS ze dne 16. 7. 2009 č. j. 1 Afs 57/2009-83, zejména odstavec 15. a násl. jeho odůvodnění). Jak vyplývá ze závěrů rozhodovací praxe Ústavního soudu, daňový subjekt (zde žalobce) má povinnost prokázat (důkazní břemeno) jen ty skutečnosti, které sám tvrdí, což odpovídá projednávanému případu. Lze tak uzavřít, že interpretace žalovaného, že v případě řízení podle ust. § 179 daňového řádu spočívalo břemeno důkazní výhradně na žalobci, není správná.
48. Žalovanému byl v průběhu sepisu zboží předložen mezinárodní nákladový list č. SK 7308168 ze dne 17. 4. 2015, kde jako příjemce je uvedena Amita Solutions, tranzitní doklad v německém jazyce ze dne 17. 4. 2015 a faktura společnosti HK CENTRY TRADING CO. LIMITED na částku 10 124,24 USD za zboží (dále „dokumentace“). Žalovaný měl tak

k dispozici odlišné doklady prokazující vlastnictví zboží v zabaveném kontejneru. Žalovaný však nemohl v napadeném rozhodnutí pouhým konstatováním o presumpci správnosti dokumentace, které správce daně zajistil v souvislosti s daňovou exekucí, přenést důkazní břemeno v otázce vyvrácení pravosti zajištěné dokumentace zpět na žalobce. Tím, že žalovaný vzal za pravou dokumentaci zajištěnou v průběhu sepisu exekuce, aniž se dostatečně vypořádal s dokumenty předloženými žalobcem, nedostal požadavkům kladeným na proces volného hodnocení důkazů podle ust. § 8 daňového řádu. Z napadeného rozhodnutí přitom není zřejmé, z jakých východisek a úvah žalovaný vyšel při závěru předpokládajícím správnost dokumentace (soukromých listin) zajištěné v souvislosti s daňovou exekucí.

49. Správní soudy k zásadě volného hodnocení důkazů ustáleně judikují, že předmětem přezkumné činnosti soudů má být zjištění, zda správní orgány způsobem odpovídajícím zákonu, tzn. nikoli svévolně, v extrémním nesouladu s vykonanými skutkovými a právními zjištěními, provedly hodnocení důkazů a zda řádně zjistily skutkový stav, aby nebylo adresátu veřejné moci upřeno právo přístupu ke spravedlnosti (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009 sp. zn. III. ÚS 2096/07). V rozsudku ze dne 28. 7. 2008 č. j. 5 Afs 5/2008-75 NSS připomněl, ještě ve vztahu k dřívějšímu zakotvení zásady volného hodnocení důkazů v ust. § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, že zásada volného hodnocení důkazů *neposkytuje správci daně oprávnění k tomu, aby některé předložené důkazy svévolně ze své úvahy vyloučil a přihlížel pouze k některým, které si sám zvolí*. NSS konstatoval, že tato zásada znamená, že správce daně *není vázán žádnými formálními pravidly, jež by stanovily, jaká je důkazní síla jednotlivých důkazních prostředků, neznamena to však, že by závěry správce daně o skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle*. Naopak takové závěry musí *vyplýnout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti*. Tato úvaha musí být v konečném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem vyjádřena a také plně podléhá kognici správních soudů. S ohledem na skutkové okolnosti projednávaného případu se jeví rovněž relevantními závěry uvedené v rozsudku NSS ze dne 14. 6. 2007 č. j. 5 Afs 104/2006-73, podle nichž soud nedodržel zásadu volného hodnocení důkazů, v důsledku které ... *je jednotlivým důkazům přisuzována hodnota závažnosti (důležitosti) pro rozhodnutí, hodnota zákonnosti a hodnota pravdivosti (věrohodnosti)*. Této zásadě soud nedostal, když jednomu z důkazních prostředků přiznal povahu nezvratného důkazu, aniž by hodnotil ostatní důkazní prostředky a další skutečnosti, které v řízení vyplynuly, a které byly obsahem správního spisu. NSS se v minulosti rovněž vyjádřil ke standardům vypořádání se s důkazními návrhy účastníků správních řízení a k náležitostem odůvodnění v případech, kdy nejsou jejich důkazní návrhy akceptovány. V rozsudku NSS ze dne 14. 5. 2008 č. j. 2 Afs 111/2007-75, uvedl, že je zcela v pravomoci správce daně posoudit závažnost jednotlivých důkazních prostředků. *Není např. povinen vzít v úvahu všechny důkazy navržené poplatníkem, neboť má právo je nejprve samostatně posoudit, a tedy i vyloučit ze svého rozhodování*. To vše pochopitelně pouze za situace, že takovou svoji úvahu odůvodní. Rovněž tak je povinen uvést, proč navržený důkaz provést nehodlá. Je jisté, že nepostačuje, aby navržený důkaz bez dalšího odmítl, aniž by uvedl důvod takového svého postupu.
50. Lze shrnout, že v projednávaném případě jsou součástí spisu listiny, které připouští existenci dvou scénářů, totiž že vlastníkem zboží je Amita Solutions, anebo žalobce. První skupina důkazů byla zajištěna při přepravě zboží. Druhá skupina listin byla předložena ex post. Z výše uvedeného je přitom zjevné, že úvaha zachycující postup správního orgánu při

volném hodnocení důkazů, včetně vypořádání se s případnými rozpory plynoucími z jednotlivých v řízení provedených důkazů musí být v rozhodnutí přezkoumatelným způsobem vyjádřena, přičemž posléze plně podléhá přezkumu správních soudů.

51. Městský soud tak žalobci přisvědčil, že žalovaný nedostal při vydání napadeného rozhodnutí požadavků kladeným ustálenou rozhodovací praxí správních soudů na proces volného hodnocení důkazů. Prozatím tedy podle přesvědčení městského soudu nelze považovat závěr žalovaného k rozhodné otázce, tj. závěr o neunesení žalobcova důkazního břemene k jeho tvrzení o vlastnickém právu, za dostatečně podložený. Žalovaný tak musí přezkoumatelným způsobem zdůvodnit, proč se přiklonil k dokumentaci zajištěné při daňové exekuci a proč považuje za jediné správné, že zaměstnanec přepravní společnosti disponuje pravou dokumentací ke zboží, pokud v dalším řízení po doplnění dokazování nebude revidovat původní závěr. Správce daně i žalovaný musí hodnotit důkazy v celkovém souhrnu s ostatními důkazy, a nejen samostatně. Žalovaný je povinen uzavřít, k jakým zjištěním jednotlivé důkazní prostředky vedou, a identifikovat rozpor mezi takto formulovanými zjištěními. Žalovaný je tedy především povinen zcela konkrétně popsat úvahy, jimiž byl při upřednostnění zjištění plynoucích z jedné ze sad důkazních prostředků veden.
52. Městský soud tak dospěl k závěru, že druhá námitka je důvodná.
53. Ke třetí námitce týkající se nesprávného a pouze formalistického posouzení prohlášení prodávajícího ze dne 16. 7. 2015 městský soud uvádí, že tato námitka je důvodná (viz též bod 44.). Žalovaný pouze stručně na str. 9 napadeného rozhodnutí konstatoval, že prohlášení bylo vystaveno ve stejný den jako prvostupňové rozhodnutí, aniž se věcně vypořádal s obsahem uvedeným v prohlášení. Městský soud má přesto za to, že je pravděpodobné, že se může jednat o důkaz, ke kterému měl a mohl správní orgán přihlídnout. Městský soud podotýká, že žalobce podal dne 3. 6. 2015 návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce, když se o zajištěném zboží dozvěděl podle svého tvrzení dne 20. 5. 2015. Prvostupňové rozhodnutí bylo vydáno dne 16. 7. 2015 a odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí žalobce podal dne 28. 7. 2015. Žalovaný, aniž zkoumal, zda se jedná o důkaz, který žalobce nemohl uplatnit dříve, vycházel z toho, že se jedná o promptní reakci ze strany prodávajícího a že tento postup není standardní. Žalovaný měl za to, že si žalobce toto prohlášení vyžádal až v souvislosti s prvostupňovým rozhodnutím, aniž uvedl, jaké důvody k tomuto závěru žalovaného vedou. Žalovaný nemůže s ohledem na shodné datum se k danému prohlášení nevyjádřit, jelikož z jeho odůvodnění není dostatečně zřejmé, proč se jedná o důkaz, ke kterému nemůže přihlížet. Žalovaný tak porušil výše uvedenou zásadu volného hodnocení důkazů, když bez jakéhokoli přezkoumatelného odůvodnění nepřihlížel k tomuto prohlášení.
54. Po posouzení čtvrté žalobní námitky týkající se nelogické úhrady kupní ceny mnoho dní po splatnosti uvedené v kupní smlouvě, městský soud souhlasí se žalovaným, že listiny předložené žalobcem a taktéž jednání žalobce postrádá určitou vnitřní logiku, avšak – jak již bylo zmíněno výše – jedná se pouze o prvotní náhled na chování žalobce, které může dokládat jeho ekonomický postoj, nikoli však už právní stav věci. Na jedné straně žalobce uvádí, že se stal vlastníkem předmětných věcí ve chvíli, kdy zaplatil kupní cenu za objednané zboží, což se stalo až ve chvíli, kdy zboží již bylo zajištěno správcem daně. I pokud městský soud odhlédne od skutečnosti, že žalobce zcela zjevně zaplatil kupní cenu až po době její splatnosti, nelze si na straně druhé nevšimnout, že žalobce kupní cenu zaplatil až ve chvíli, kdy mu byla známa skutečnost, že předmětné zboží bylo správcem daně

zajištěno, což žalobce dokládá příkazem bance ze dne 1. 6. 2015 a svým tvrzením o tom, že se o zajištění zboží dozvěděl dne 20. 5. 2015. Návrh na vyloučení zboží z exekuce podal dne 3. 6. 2015. Přitom argument žalobce, že nechtěl poškodit obchodní vztahy se svým prodávajícím, i kdyby se jevil nelogickým, může obstát. Městský soud se proto již v této fázi dalšího řízení nezabýval otázkou, zda žalobce měl či neměl reálný důvod platit kupní cenu, a stát se tak vlastníkem zboží, až poté, kdy se dozvěděl o skutečnosti, že správce daně předmětné zboží zajistil.

55. S ohledem na výše uvedené se žalovaný měl přezkoumatelně vyjádřit k tvrzení žalobce o tom, že převod vlastnického práva nastává uhrazením kupní ceny (viz bod 45.). Žalobce měl podle svého tvrzení oprávněně za to, že návrh na vyloučení zboží z daňové exekuce může podat jen vlastník, proto žalobce nejdříve uhradil kupní cenu a následně podal návrh na vyloučení zboží z daňové exekuce. Jestliže žalovaný z kupní smlouvy zjistil, že kupní cena za zboží měla být splatná nejpozději dne 14. 5. 2015, neměl zůstat pouze u konstatování, že uhrazení kupní ceny až dne 1. 6. 2015 nesvědčí podávaným závěrům žalobce o tom, že se stal součástí podvodu. Žalovaný měl nejprve zjistit, zda je v kupní smlouvě upravena otázka převodu vlastnictví a poté – případně dovozením rozhodného práva, které se vztahuje na kupní smlouvu a z jehož úpravy lze následně dovodit moment přechodu vlastnického práva, měl posoudit okamžik převodu vlastnického práva, ze kterého by bylo zřejmé, komu svědčilo vlastnické právo v době zajištění zboží a v době podání návrhu na vyloučení. Otázka převodu vlastnického práva je důležitá pro řešení, zda jednání žalobce při placení kupní ceny po splatnosti je ospravedlnitelná nebo jde o účelové jednání žalobce, jak v napadeném rozhodnutí dovozuje žalovaný, to vše za předpokladu, že žalovaný přesvědčivě odůvodní podle zásad volného hodnocení důkazů, které předložené doklady považuje za pravé.
56. Městský soud, co se týče páté žalobní námitky, odkazuje na závěry zmíněné k námitce zatřetí. Žalobce spatřuje údajné porušení zásady volného hodnocení důkazů v tom, že se žalovaný nevypořádal s předloženou fotodokumentací. Žalovaný sice správně dospěl ke skutkovému závěru, že fotodokumentace není způsobilá bez dalšího prokázat vlastnické právo ke zboží, avšak pochybil tím, že tak učinil povrchně a že se dostatečně nevypořádal s námitkou žalobce týkající se individuální identifikace jednotlivého kusu zboží v kontejneru. Žalovaný měl především postupovat tak, aby byl objasněn stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti. Po přezkoumatelném závěru o pravosti dokumentů o vlastnictví, ze kterých žalovaný vycházel, měl následně žalovaný porovnat, zda zabavené zboží v kontejneru se shoduje se seznamem zboží z kupní smlouvy, jestliže je její součástí přesná specifikace zboží, jak tvrdí žalobce. Žalovaný se neměl spokojit se specifikací zboží, která byla provedena správcem daně při zabavení zboží, když následně vyvstaly pochybnosti o vlastnictví konkrétního zboží. Pokud žalovaný dospěl k závěru, že nemusí přihlížet k předložené fotodokumentaci, měl se přesto vypořádat s námitkou žalobce týkající se porovnání zboží specifikované v kupní smlouvě se zbožím zabaveným v rámci daňové exekuce. Námitka pod bodem zapáté je tak zčásti důvodná.
57. S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl městský soud při vázanosti právním názorem zrušovacího rozsudku NSS k závěru, že žaloba byla podána důvodně. Napadené rozhodnutí proto ruší pro vady řízení podle ust. § 76 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., tedy pro částečnou nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí spočívající v nedostatku důvodů v něm uvedených a zároveň proto, že skutkový stav, který byl vzat za základ

napadeného rozhodnutí, nemá úplnou oporu ve spisech a je třeba jeho objasnění doplnit v naznačeném směru. Podle ust. § 78 odst. 4 s. ř. s. vrací věc žalovanému k dalšímu řízení s právním názorem vysloveným v tomto rozsudku a vycházejícím ze zavazujícího právního názoru NSS, jímž bude žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Zejména bude na žalovaném, aby se přezkoumatelným způsobem vypořádal s konkurujícími si důkazy předloženými žalobcem a zajištěnými v rámci daňové exekuce. Žalovaný se zároveň vypořádá s (jako výchozí) otázkou vlastnického práva k okamžiku zabavení zboží. Dále se řádně vypořádá i s důkazy, které žalobce předložil v rámci odvolání (správního) i kasační stížnosti (usnesení Policie ČR ze dne 30. 12. 2016 č. j. KRPA-345694-109/TČ-2015-001493).

IV. Posouzení náhrady nákladů řízení

58. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 s. ř. s, podle kterého má účastník, jenž měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce měl ve věci úspěch, proto mu městský soud přiznal náhradu jeho nákladů řízení. Přiznané náklady řízení představují zaplacený soudní poplatek ve výši 10 000 Kč (3 000 Kč za žalobu, 1 000 Kč za návrh na přiznání odkladného účinku žalobě, 5 000 Kč za kasační stížnost a 1 000 Kč za návrh na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti) a náklady na zastoupení advokátem vyčíslené podle ust. § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, a to za tři úkony právní služby (příprava a převzetí zastoupení, podání žaloby včetně návrhu na přiznání odkladného účinku žalobě a podání kasační stížnosti včetně návrhu na přiznání odkladného účinku) po 3 100 Kč [§ 7 bod 5 ve vazbě na § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu] včetně tzv. režijního paušálu ve výši 3x 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu), které právní zástupce žalobce předložil NSS a které městský soud ověřil, a to navýšené o daň z přidané hodnoty ve výši 21 % z částky 10 200 Kč, jelikož právní zástupce žalobce doložil městskému soudu, že je plátcem této daně. Přiznaná náhrada žalobcových procesních nákladů tak činí celkem 22 342 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení.

Kasační stížnost je nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. V takovém případě lze kasační stížnost podat rovněž ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení.

Kasační stížnost, která směřuje jen proti výroku o nákladech řízení nebo proti důvodům rozhodnutí soudu, je nepřípustná.

Kasační stížnost se podává v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis; podává se u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, který také o ní rozhodne.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 14. října 2019

JUDr. Jan Ryba v. r.
předseda senátu