



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **PENTAS HOŘICE a.s.**, IČO: 04281683
sídlem Pražákova 1008/69, Štýřice, 639 00 Brno
zastoupen advokátem JUDr. Igorem Velebou
sídlem Koliště 259/55, 602 00 Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 3. 2017, č. j. 14529/17/5100-41453-711866

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 27. 3. 2017, č. j. 14529/17/5100-41453-711866, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč, a to k rukám JUDr. Igora Veleby, advokáta se sídlem Koliště 259/55, 602 00 Brno, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 28. 5. 2017 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 3. 2017, č. j. 14529/17/5100-41453-711866 (dále též

„napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“) ze dne 15. 8. 2016, č. j. 3573029/16/3001-80542-711610 (dále též „rozhodnutí správního orgánu prvního stupně“).

2. Správní orgán prvního stupně jakožto příslušný správce daně rozhodl podle § 179 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „daňový řád“), ve věci daňové exekuce nařízené exekučním příkazem na přikázání pohledávky z účtu ze dne 8. 7. 2016, č. j. 1383826/16/2702-00540-602015 (dále též „exekuční příkaz č. 1“), a daňové exekuce nařízené exekučním příkazem na přikázání pohledávky z účtu ze dne 8. 7. 2016, č. j. 1383837/16/2707-00540-602015 (dále též „exekuční příkaz č. 2“), o návrzích žalobce a společnosti EURO MAGNET SYSTÉM a.s. v likvidaci (do 7. 11. 2016 zapsanou pod obchodní firmou PENT a.s.; dále jen „daňový dlužník“) ze dne 18. 7. 2016 na vyloučení majetku z daňové exekuce tak, že se jim nevyhovuje a že se majetkové hodnoty – finanční prostředky na běžných účtech nevylučují z daňové exekuce nařízené exekučními příkazy č. 1 a č. 2.

II. Obsah žaloby

3. Žalobce obecně považoval napadené rozhodnutí za nesprávné a měl za to, že v řízení, které předcházelo vydání napadeného rozhodnutí, byla porušena jeho práva takovým způsobem, že to mělo za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí. Proto napadl rozhodnutí žalovaného v celém rozsahu a navrhl, aby jej zdejší soud zrušil.
4. Konkrétně namítal, že okamžikem vzniku vlastnického práva žalobce k části závodu jako věci hromadné, stejně jako k jeho jednotlivostem, je den 3. 6. 2016, což je v souladu s § 2180 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „občanský zákoník“), tj. den, kdy v obchodním věstníku publikoval oznámení o uložení dokladu o koupi části závodu do sbírky listin obchodního rejstříku. Jakékoliv sdělení společnosti Komerční banka, a.s. o domnělém majiteli účtů, vycházející z nedostatečné informovanosti o skutečném stavu věci, toto nijak nemůže změnit.
5. V případě, že žalovanému vyvstaly pochybnosti o dobytosti pohledávek za daňovým dlužníkem po realizaci převodu části závodu, mohl a měl využít svého zákonného práva odporu dle § 2181 občanského zákoníku a domáhat se u soudu vyslovení relativní neúčinnosti převodu části závodu vůči němu. Jelikož však žalovaný takto v prekluzivní lhůtě jednoho měsíce od zveřejnění oznámení v obchodním věstníku nepostupoval, toto právo mu zaniklo. Právě tuto prekluzi žalobce považoval za důvod tendenčního hodnocení důkazů žalovaným.
6. Dále měl žalobce za to, že dle znění § 502 občanského zákoníku je zcela na vůli podnikatele, jak určí a vymezí majetek, který tvoří obchodní závod a který již nikoli. Dne 2. 6. 2016 rozhodlo představenstvo daňového dlužníka o zřízení samostatné organizační složky označené jako „Konstrukce a výroba tlakových a netlakových nádrží a zařízení“ coby organizačně i účetně oddělené jednotky. Podle žalobce je předpokladem pro samostatnou existenci předmětné části závodu její vymezení zahrnující kromě nezbytného strojního vybavení a zaměstnanců i sporné bankovní účty, bez kterých by část závodu nemohla vyvíjet svoji činnost. Stejně tak neshledal žádné pochybení v tom, jak byla převáděná část závodu jím a daňovým dlužníkem vymezena, a to ať už v přílohách

smlouvy o koupi části závodu ze dne 2. 6. 2016, nebo v protokolu o předání ze dne 3. 6. 2016, jelikož zákon žádné požadavky na toto jednání neklade. Odmítl také domněnku žalovaného o antedataci předmětného protokolu, jelikož tento již předpokládá sama smlouva o koupi části závodu, jejíž důvěryhodnost žalovaný nezpochybnil. Dle názoru žalobce předmětné bankovní účty vedené u společnosti Komerční banka, a. s. bez jakýchkoli pochybností tvořily součást převáděné části závodu, neboť z finančních prostředků na nich uložených daňový dlužník dlouhodobě hradil veškeré závazky vůči svým obchodním partnerům a zaměstnancům specifikovaným ve smlouvě o koupi závodu. Stejně tak rozporoval názor žalovaného o tom, že způsob ujednání kupní ceny spočívající v její krystalizaci vylučoval, aby inkriminované bankovní účty byly součástí převáděné části závodu.

7. Naposledy žalobce namítl, že žalovaný ani správní orgán prvního stupně neunesli důkazní břemeno v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, podle něhož má správce daně povinnost prokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Finanční orgány sice tvrdily určité skutečnosti, které se ovšem opíraly pouze o nedůvodné a neprokázané domněnky, že žalobce s daňovým dlužníkem účelově podváděli. Žalobce měl ovšem za to, že skutečným důvodem nezákonného postupu správního orgánu prvního stupně a následně i žalovaného na úkor žalobce je prekluze práva odporu žalovaného dle ustanovení § 2181 občanského zákoníku.

III. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný v rámci svého vyjádření, které zdejšímu soudu došlo dne 11. 9. 2017, navrhl, aby soud žalobu zamítl. K samotným žalobním námitkám uvedl následující.
9. Přednesl, že okamžik nabytí části závodu žádným způsobem nerozporoval a ani – s ohledem na materiální publicitu veřejného (v daném případě obchodního) rejstříku – rozporovat nemohl. Rozporoval však skutečnost, zdali inkriminované bankovní účty byly součástí převáděné části závodu, v souvislosti s čímž odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. K námitce bezpředmětnosti sdělení společnosti Komerční banka, a.s. uvedl, že pokud se žalobce domníval, že banka pochybila, nelze to dávat k tíži správci daně, ale je nutné činit odpovědnou pouze banku.
10. K žalobní námitce prekluze práva odporu žalovaného ve smyslu § 2181 občanského zákoníku žalovaný sdělil, že ji správní orgán prvního stupně nemohl namítat, jelikož dospěl v odůvodnění svého rozhodnutí k závěru (stejně jako žalovaný), že předmětné bankovní účty nebyly součástí převáděné části závodu. V opačném případě by „posvětil fabulaci“ žalobce o tom, že předmětné bankovní účty součástí převáděné části byly. Úvaha žalobce ohledně tendenčního hodnocení jím předložených důkazů má tak být zcela lichá.
11. Pro žalovaného nemělo žádnou právní relevanci tvrzení žalobce, že bylo vymezení převáděné části závodu zcela v souladu s obchodní praxí, pokud z něj neplyne, že předmětné bankovní účty byly jeho součástí. Jelikož byla převáděna pouze část závodu, měly strany věnovat zvýšenou pozornost vymezení předmětu převodu. Argument, že bez předmětných bankovních účtů by převáděná část závodu nemohla vykonávat svou činnost, považoval žalovaný za účelový a nesmyslný, neboť si nelze představit, že by nebylo možné založit si během několika hodin nový bankovní účet, či že by žalobce nemohl své stávající

účty používat pro účely zakoupené části závodu. Argumentaci žalobce tím, že skrze předmětné účty byly dlouhodobě hrazeny veškeré závazky vůči obchodním partnerům a zaměstnancům specifikovaným ve smlouvě o převodu části závodu, žalovaný nepovažoval za obstojnou. Je jasné, že daňový dlužník musel z některého ze svých bankovních účtů uvedené platby realizovat a nelze usuzovat ze skutečnosti, kdy platby sloužící k úhradě závazků byly realizovány prostřednictvím jednoho účtu, že by automaticky měl být tento účet kvalifikován jako jedna z komponent části převáděného závodu. Z tohoto pohledu předložené výpisy z účtů nejsou s to tvrzené skutečnosti dostatečně prokázat.

12. Dále žalovaný považoval přinejmenším za zvláštní, že samotnou smlouvu o převodu části závodu opatřily obě smluvní strany formou notářského zápisu, zatímco protokol o předání pouze prostou písemnou formou. Hodnocení tohoto protokolu bylo tedy s ohledem na jeho formu a okolnosti případu provedeno v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů jako důkazu slabé (mizivé) důkazní síly. Současně žalovaný upozornil na to, že dle textu předmětného protokolu o předání mělo dojít ke dni 3. 6. 2016 k oznámení změn v majiteli účtu společnosti Komerční banka, a. s., u níž jsou dané bankovní účty vedeny. Dle názoru žalovanému k tomuto prokazatelně nedošlo, jelikož dodatky ke smlouvě u Komerční banky, a.s. byly uzavřeny až dne 13. 7. 2016 – více než měsíc po převodu části závodu a rovněž až dlouho po zahájení daňové exekuce.
13. Žalovaný dále upozornil na to, že smlouva o převodu části závodu používá výrazu zápis, přičemž listina o předání části závodu je označena jako protokol. Z tohoto dle žalovaného vyplývá, že existence předmětného protokolu presumována smlouvou nebyla. I z tohoto žalovaný dovozoval na pramalou věrohodnost předmětného protokolu. K tomu upozornil na skutečnost, že původně chtěl žalobce vyloučit i účty vedené u společnosti UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia, a.s. Na těchto účtech však nebyla deponována či exekuvována téměř žádná peněžní suma, a proto dle názoru žalovaného dále (v žalobě) od těchto žalobce upustil, čímž jen verifikoval své čistě účelové snahy o vyloučení majetku z daňové exekuce, popř. ještě více potvrdil antedatuci protokolu o předání.
14. Považoval argumentaci nedobytností pohledávek ve vztahu ke způsobu určení kupní ceny za převod části závodu za neopodstatněnou.
15. Na závěr žalovaný s odkazem na judikaturu soudů uvedl, že důkazní břemeno naopak neunesl žalobce, coby navrhovatel, který není daňovým subjektem. Správce daně je v řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce toliko arbitrem, který v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů hodnotí tvrzení a důkazy předložené navrhovatelem. Z toho plyne, že nedochází k přenosu důkazního břemene na správce daně, příp. žalovaného, ti totiž pouze rozhodují, zdali navrhovatel dostatečně prokázal, že je disponentem práva, jež nepřipouští provedení daňové exekuce. Pokud tedy žalobce jako vylučovatel navrhl důkazy, které však nebyly po jejich pečlivém zvážení přesvědčivými, což bylo promítnuto do odůvodnění rozhodnutí, nelze z toho vyvozovat, že správce daně, resp. žalovaný, neunesl důkazní břemeno, a tak rozhodoval nezákonně; jeho totiž žádné důkazní břemeno nestíhá, neboť pouze rozhoduje v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů.

IV. Replika

16. Žalobce v replice doručené zdejšímu soudu dne 4. 12. 2017 považoval argumentaci žalovaného v jeho vyjádření za nesprávnou, založenou na spekulativních důvodech a vycházející z pašálního odmítání důkazů navržených žalobcem bez věrohodného

odůvodnění předmětného postupu. Následně upozornil na dle něj největší nedostatky vyjádření žalovaného k žalobě.

17. Předně žalovanému vytkl, že nerozlišuje mezi notářským zápisem a úředním ověřením podpisů provedených notářem. K tomu doplnil, že jak smlouvu o převodu části závodu, tak protokol o jejím předání vyhotovil ve formě požadované zákonem, což mu nemůže být vykládáno k tíži. Následně upozornil, že právní jednání je v souladu s § 555 odst. 1 občanského zákoníku nutno posuzovat podle jeho obsahu. Skutečnost, že ve smlouvě o převodu části závodu je hovořeno o „zápisu“, zatímco listina o předání je označena jako „protokol“, tak nemůže mít vliv na hodnocení důkazní síly daného protokolu. Naposledy měl za to, že způsoby výčtu uvedené ve smlouvě, jejích přílohách a protokolu postavily na jisto, jaké jmění bylo v rámci transakce převedeno na žalobce, tedy jmění organizačně i účetně oddělené jednotky označené jako „Konstrukce a výroba tlakových a netlakových nádrží a zařízení“.

V. Posouzení věci krajským soudem

18. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Tímto postupem soud dospěl k názoru, že žaloba je důvodná a na základě § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. bez nařízení jednání napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.
19. Ze správního spisu vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti.
20. Dne 8. 7. 2016 vydal Finanční úřad pro Královéhradecký kraj exekuční příkaz č. 1 (č. l. B9 správního spisu), kterým jakožto původně příslušný správce daně nařídil daňovou exekuci daňového dlužníka příkázáním pohledávky z účtů č. 0894343511/0100 a 107-9203770217/0100, vedených u společnosti Komerční banka, a.s. Stejněho dne vydal stejný správce daně exekuční příkaz č. 2 (č. l. B8 správního spisu), kterým nařídil daňovou exekuci daňového dlužníka příkázáním pohledávky z účtů č. 0072661000/2700, 0072661019/2700, 0072661011/2700, 2101961432/2700, 2102135714/ 2700 a 2106985193/2700, vedených u společnosti UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia, a.s. Oba exekuční příkazy nabyly právní moci dne 11. 7. 2016.
21. Žalobce podal dne 18. 7. 2016 návrhy na vyloučení majetku z daňové exekuce, který byl postižen exekučními příkazy č. 1 a č. 2, jelikož dle jeho tvrzení měl k předmětným bankovním účtům nabýt vlastnické právo dne 3. 6. 2016 na základě smlouvy o koupi části závodu ze dne 2. 6. 2016, uzavřené mezi ním a daňovým dlužníkem, kdy bylo zveřejněno oznámení o uložení dokladu o koupi části závodu ve sbírce listin žalobce. Podpisy na této smlouvě pak byly notářsky ověřeny. Výše uvedené skutečnosti žalobce dokládal i protokolem o předání ze dne 3. 6. 2016, kde byly výslovně označeny všechny bankovní účty postižené exekučním příkazem č. 1 tak, že tyto přecházejí na žalobce.
22. Na základě tohoto vyzval původní správce daně postupem dle § 57 odst. 1 a 3 daňového řádu společnosti Komerční banka, a.s. a UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia, a.s., aby mu sdělily, kdo byl majitelem bankovních účtů specifikovaných v exekučních příkazech č. 1 a č. 2 ke dni 11. 7. 2016 a 15. 7. 2016. Tyto shodně odpověděly, že

v označených datech evidovaly jako vlastníka předmětných účtů daňového dlužníka (č. 1. B16 a B17 správního spisu).

23. Součástí správního spisu (č. 1. C4) jsou také kopie dodatků ke smlouvě, na základě které byly vedeny účty specifikované v exekučním příkazu č. 1. Tyto dodatky byly uzavřeny dne 13. 7. 2016 mezi žalobcem jako právním nástupcem daňového dlužníka a společností Komerční banka, a.s. o tom, že žalobce bere na vědomí, že na něj přešla veškerá práva a povinnosti daňového dlužníka ve vztahu k bankovním účtům vymezeným v exekučním příkazu č. 1.
24. Následně dne 15. 8. 2016 vydal již správní orgán prvního stupně jako nově příslušný správce daně své rozhodnutí, ve kterém návrhu na vyloučení předmětného majetku z daňové exekuce nevyhověl a rozhodl, že se majetkové hodnoty – finanční prostředky na běžných účtech z daňové exekuce nařízené exekučními příkazy č. 1 a č. 2 nevylučují.
25. Proti rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podal žalobce dne 30. 8. 2016 odvolání, a to v jeho celém rozsahu. K tomuto doložil výpisy z bankovních účtů vedených u společnosti Komerční banka, a.s., neboť měly dle jeho názoru dokládat skutečnost, že předmětné bankovní účty tvořily součást převáděné části závodu, když z nich byly vypláceny výplaty převedených zaměstnanců a hrazeny náklady na fungování převedené části závodu.
26. Žalovaný na základě podaného odvolání rozhodl tak, že jej zamítl a potvrdil rozhodnutí správního orgánu prvního stupně.
27. Krajský soud na základě výše uvedeného dospěl k tomu, že podstata v posuzované věci je založena na zodpovězení dvou otázek. Za první, jak je v řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce podle § 179 mezi účastníky řízení a správcem daně rozloženo důkazní břemeno. Za druhé je pak v souvislosti s tímto nutné posoudit, zda ze správního spisu vyplývá to, že předmětné bankovní účty nebyly součástí převáděné části závodu. Vzhledem k tomu, že v projednávané věci je důležitým předmětem posouzení okamžik převodu vlastnického práva při koupi závodu k předmětným účtům, povinnost dostatečné specifikace převáděné části závodu a úprava důkazního břemene v rámci řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce, přistoupil soud nejprve ke shrnutí relevantní právní úpravy a judikatury civilních a správních soudů týkajících se dané problematiky.
28. Mezi účastníky řízení před správním soudem není sporné, že k převodu části závodu skutečně došlo, je však rozporováno, zda k této transakci patřily i předmětné bankovní účty specifikované v exekučních příkazech č. 1 a č. 2.
29. Dle § 2175 odst. 1 občanského zákoníku koupí závodu nabývá kupující vše, co k závodu jako celku náleží. O koupi závodu se jedná i v případě, že strany z koupě jednotlivou položku vyloučí, aniž tím celek ztratí vlastnost závodu.
30. Je-li kupující zapsán ve veřejném rejstříku, tak podle § 2180 odst. 1 občanského zákoníku nabývá vlastnické právo k závodu jako celku zveřejněním údaje, že uložil doklad o koupi závodu do sbírky listin podle jiného právního předpisu.
31. Podle § 2179 odst. 1 občanského zákoníku v zápisu o předání závodu strany uvedou výčet všeho, co závod zahrnuje a co se kupujícímu předává, jakož i všeho, co chybí, ač to podle smlouvy nebo účetních záznamů závod spoluvytváří. Prodávající nejpozději v zápisu kupujícího upozorní na vady předmětu prodeje, o kterých ví, nebo o kterých vědět měl a mohl. Podle odst. 2 stejného ustanovení nabývá kupující věc náležející k závodu, i když

není uvedena v zápisu. Neuvede-li se v zápisu dluh, kupující jej nabývá, musel-li jeho existenci alespoň rozumně předpokládat.

32. Ustanovení § 2181 občanského zákoníku stanovuje, že zhorší-li se prodejem závodu dobytost pohledávky, má věřitel prodávajícího, který s prodejem nesouhlasil, právo domáhat se, aby soud rozhodl, že prodej závodu je vůči němu neúčinný. Toto právo zaniká, neuplatní-li je věřitel do jednoho měsíce ode dne, kdy se o prodeji dozvěděl, nejpozději však do tří let ode dne účinnosti smlouvy.
33. Dle § 2182 odst. 1 věty třetí občanského zákoníku se nabytí pohledávek jinak řídí ustanoveními stejného zákona o postoupení pohledávky.
34. Podle § 2183 občanského zákoníku se pak výše uvedená ustanovení občanského zákoníku obdobně použijí i na jiné převody vlastnického práva k závodu a na prodej nebo jiný převod části závodu tvořící samostatnou organizační složku.
35. Pokud aplikujeme výše uvedené na posuzovaný případ, není možné dojít k tomu, jak implicitně tvrdí žalovaný v bodě 24 a 32 napadeného rozhodnutí a v bodě 19 svého vyjádření k žalobě, že k případnému převodu těchto účtů došlo až dne 13. 7. 2016. Dodatky ke smlouvě o vedení bankovního účtu u společnosti Komerční banka, a.s. mají deklaratorní povahu, na jejich základě rozhodně nedochází k převodu pohledávek vedených za bankou, jak ostatně vyplývá z § 1879 ve spojení s § 2182 odst. 1 občanského zákoníku, kdy vědomí dlužníka o postoupení pohledávky nemá vliv na účinnost tohoto postoupení. Stejně tak nemají vliv na okamžik převodu vlastnického práva k bankovním účtům. Bankovní společnosti tak mohly správní orgán prvního stupně informovat mylně, což se ostatně skutečně stalo, když společnost Komerční banka, a.s. uvedla, že i k 15. 7. 2016 byl majitelem předmětných účtů daňový dlužník, i když dne 13. 7. 2016 byla vyrozuměna a vzala za prokázané to, že vlastnické právo přešlo na žalobce. Z tohoto však nelze usuzovat, že pochybení banky jde za žalobcem či daňovým dlužníkem. Ostatně dle názoru krajského soudu zde právě proto mimo jiné existuje institut vyloučení majetku z daňové exekuce či excindační žaloby spolu s možností opravných prostředků, tedy aby v případě pochybení osob poskytujících součinnost mohlo dojít k nápravě rozhodnutí správního orgánu založeného na nesprávném zjištění skutkového stavu.
36. Co se týče tvrzení žalovaného o nedostatečné specifikaci součásti převáděné části závodu daňového dlužníka na žalobce, dle výše uvedených ustanovení občanského zákoníku je jasné, že zákon bližší specifikaci stranám transakce neukládá, resp. její nedostatek nahrazuje pravidlem, že co není uvedeno, nabývá se společně se závodem (srov. § 2179 odst. 2 občanského zákoníku). Vymezení předmětu převodu má dle odborné literatury zajišťovat smlouva o koupi závodu, předmětný zápis (protokol) o převodu slouží jako „interpretační vodítko“, pokud je sporu o tom, co vše bylo součástí převáděné části závodu (srov. HULMÁK, Milan a kol. *Občanský zákoník VI. Závazkové právo*. 1. vydání. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2014, s. 179). Ač je možné klást k tíži žalobce to, že spolu s druhou stranou transakce nedostatečným způsobem vymezili předmět převodu spolu se vším, co k němu náleží, nelze bez dalšího uzavřít, že pro toto stručné vymezení nedošlo i k převodu bankovních účtů. Vzhledem k existenci protokolu o předání ze dne 3. 6. 2016, ze kterého výslovně vyplývá, že bankovní účty specifikované v exekučním příkazu č. 1 jsou součástí převáděné části závodu, zdejší soud nemá pochyb o tom, že vůlí stran bylo předmětné účty převést. Toto platí i pro účty vymezené exekučním příkazem č. 2, když návrhy na vyloučení těchto bankovních účtů z daňové exekuce podal i daňový dlužník. Co

se týče toho, zda předmětné bankovní účty funkčně náležely k převáděné části závodu jakožto k samostatné organizační složce (podle současné právní terminologie pobočce – srov. § 503 občanského zákoníku), žalobce pro prokázání toho předložil žalovanému výpisy z účtů specifikovaných v exekučním příkazu č. 1.

37. Žalovaný tak neměl k dispozici pouze znění smlouvy o koupi části závodu, ale i protokol o předání, výpisy z účtů a dodatky ke smlouvě o vedení účtu u Komerční Banky, a.s., na základě kterých zjišťoval převod vlastnického práva k bankovním účtům. Tyto dle názoru krajského soudu v souhrnu vypovídají o tom, že alespoň účty specifikované v exekučním příkazu č. 1 byly součástí převáděné části závodu, tj. že dne 3. 6. 2016 nabyl k těmto účtům vlastnické právo žalobce. Žalovaný však tyto doplňující důkazy v zásadě vyhodnotil jako nevěrohodné či neprůkazné. K tomuto se vázala další námitka žalobce, tj. že žalovaný ve vztahu k prokázání existence skutečností vyvracejících věrohodnost a průkaznost jím předložených důkazů neudržel důkazní břemeno.
38. Podle § 179 odst. 1 daňového řádu po nařízení daňové exekuce správce daně na návrh osoby, které svědčí právo k majetku nepřipouštějící provedení exekuce nebo osoby, které je exekučním příkazem ukládána povinnost ohledně takového majetku, popřípadě z moci úřední, rozhodnutím vyloučí z daňové exekuce majetek, kterému svědčí právo nepřipouštějící provedení exekuce; příjemcem tohoto rozhodnutí je dlužník a další osoby, které podaly návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce.
39. Účelem § 179 je poskytnout ochranu třetím osobám, odlišným od dlužníka, jejichž majetek byl exekucí poškozen, ačkoli k tomuto majetku mají právo, jež exekuci nepřipouští. Plnění, jež se exekucí vymáhá, je zavázán poskytnout dlužník, a proto také pouze poškozením jeho majetkové sféry může být pohledávka nuceně uspokojena. Třetí osoby musí být chráněny.
40. Dle názoru Nejvyššího správního soudu uvedeného v rozsudku ze dne 14. 3. 2018, č. j. 1 Afs 394/2017-32, je osoba, která činí návrh dle § 179 daňového řádu, „[...] 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). Zde je tedy možno městskému soudu přisvědčit, že břemeno tvrzení a břemeno důkazní stran prokázání práva nepřipouštějícího exekuci skutečně tíží navrhovatele, nikoli správce daně. To ostatně odpovídá jak logice daňového řádu, tak občanského soudního řádu (a jeho části třetí, podle které se postupuje v případě excindačních žalob).“
41. Dle znění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2018, č. j. 9 Afs 376/2017-87, „[b]řemeno 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 nepřipouštějící exekuci majetku).“
42. K postupu správce daně při hodnocení důkazů v rámci řízení o vyloučení věci z daňové exekuce pak Nejvyšší správní soud k rozsudku ze dne 13. 12. 2018, č. j. 7 Afs 348/2018-32, vyslovil právní větu, že „[v] řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce podle § 179 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, je 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 (per analogiam § 118a a § 267 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, 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 předeštl své pochybnosti a dal mu další příležitost, aby tyto pochybnosti vyvrátil.“

43. Na základě výše uvedené judikatury Nejvyššího správního soudu je nutné dojít k závěru, že důkazní břemeno k prokázání vlastnického práva k bankovním účtům leží na žalobci, což ostatně nerozporuje žádný z účastníků řízení před zdejším soudem. Rozdílně však přistupují k odůvodnění hodnocení věrohodnosti a průkaznosti důkazů předložených žalobcem jako navrhovatelem žalovanému jakožto správci daně. V souvislosti s tímto a s odkazem zejména na rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 7 Afs 348/2018 se krajský soud v zásadě ztotožňuje s argumentací žalobce obsažené v žalobě. Závěry žalovaného o nevěrohodnosti zejména protokolu o předání vycházejí z jeho nijak nepodložených konstrukcí a nesprávného hodnocení věci. Pokud smlouva o koupi části závodu předjímá existenci zápisu o předání, přičemž tato samotná listina je následně nazvána jako protokol, žádným způsobem toto nevypovídá o účelovosti či „mizivé důkazní síle“ této listiny. Jak správně uvedl žalobce ve své replice, právní jednání se vykládají podle svého obsahu. Pokud by tak listina, která obsahuje smlouvou o koupi části závodu požadované údaje o předání části závodu, byla označena i jako např. záznam či zpráva, nelze z tohoto usuzovat, že existence listiny zaznamenávací průběh předání nebyla smlouvou presumována. Takováto interpretace je založena na přepjatém formalismu, který v hodnocení soukromoprávních vztahů nemá žádné místo.
44. Obdobně lze souhlasit s žalobcem, že žalovaný není konstantně sto rozeznat notářský zápis (tj. veřejnou listinu) od notářsky ověřeného podpisu na soukromoprávní listině. Ověření podpisu žádným způsobem nemění formu listiny, pouze prokazuje to, že listina byla skutečně v určitý den podepsána určitými osobami. Jak správně podotkl žalobce, strany smlouvy o koupi části závodu dodržely formu listin (u smlouvy o koupi části závodu i protokolu o předání), kterou vyžaduje právní úprava. Nelze tak klást k tíži žalobce tu skutečnost, že si společně s daňovým dlužníkem nezvolili formu přísnější, když to po nich právním řádem vyžadováno není.
45. K samotné žalovaným tvrzené antedataci protokolu o předání krajský soud uvádí, že dle jeho názoru podložena pouze sérií domněnek směřující k závěru o účelovosti jednání žalobce. Např. pozdní oznámení společnosti Komerční banka, a.s. o převodu vlastnického práva k účtům není možné brát jako snižující důkazní hodnotu protokolu o předání. Ostatně, i kdyby byl předmětný protokol o předání antedatován, je stále možné, že vlastnické právo právě vzhledem ke shora uvedené právní úpravě obsažené v občanském zákoníku na žalobce dne 3. 6. 2016 přešlo, jelikož v soukromém právu v zásadě není antedatace překážkou. Převod vlastnického práva k bankovním účtům měl tedy žalovaný v souladu s právním názorem obsaženým v rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 7 Afs 348/2018 zjistit tak, že by žalobce požádal např. o výpisy účtů vedených u Komerční banky, a.s. z června či července 2016. Takto by zjistil, zda jsou účty užívány k hrazení mezd zaměstnanců náležejících k převedené části závodu a pohledávek souvisejících s činností závodu. Dle názoru krajského soudu žalovaný na základě žalobcem

předložených důkazů nemohl dospět k závěru, že si tyto vzájemně odporují. Veškerá dovozovaná nedůvěryhodnost důkazů (především protokolu o předání) dle názoru krajského soudu je založena argumentací, která neobstojí. Zásada volného hodnocení důkazů totiž nemůže být bezbřehá a být prostředkem k realizaci svévole správce daně, který se jakožto oprávněný snaží domoci uhrazení pohledávky za daňovým dlužníkem. Žalovaný neměl přistupovat k zamítnutí odvolání žalobce, nýbrž jej měl v případě přetrvávajících pochybností vyzvat k doložení dalších důkazů, které by prokazovaly, že bankovní účty specifikované v exekučním příkazu č. 1 a č. 2 byly součástí převodu části závodu.

46. Krajský soud v souvislosti s tímto shledal rozpornost důkazů pouze v případě některých z bankovních účtů, které byly vedeny u společnosti UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia, a.s., jelikož na jeden z těchto měla být hrazena kupní cena za převáděnou část závodu. Ve vztahu k tomuto účtu pak lze hovořit o tom, že si předložené důkazy vzájemně odporují, resp. že důkaz odporuje tvrzení obsažené v návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce. Toto zjištění však není možné vztahovat i na zbylé účty, vedené jak u společnosti Komerční banka, a.s., tak u společnosti UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia, a.s., u nichž si žalovaný mohl a měl vyžádat další důkazy prokazující tvrzení o převodu vlastnického práva na žalobce.
47. Obdobně tomu je i u argumentace týkající se určení kupní ceny převáděné části závodu tzv. krystalizací. Způsob určení kupní ceny je obchodním rozhodnutím stran transakce po vzájemné shodě, ze kterého dle názoru zdejší soudu lze jen těžko usuzovat na to, zda jsou některé věci, ať už značně vyšší či nižší majetkové hodnoty, součástí převodu či nikoliv.
48. Ve vztahu k zásadě volného hodnocení důkazů obsažené v § 8 odst. 1 daňového řádu lze také upozornit na to, že daňové orgány nedostatečně odůvodnily to, proč se téměř vůbec nezabývaly zněním dodatků ke smlouvě o vedení účtu u Komerční Banky, a.s. Správní orgány v tomto ohledu pouze upozorňovaly na pozdní oznámení převodu této instituci a žalovaný přednesl úvahu, že se má žalobce na případné pochybení při vyplácení finančních prostředků zhojit právě u společnosti Komerční banka, a.s. Krajský soud k tomu znovu opakuje, že pozdní oznámení o převodu vlastnického práva k bankovním účtům svědčí možná o značné pomalosti až liknavosti obchodního vedení žalobce, nikoliv však o okamžiku převodu či skutečnosti, zda byly předmětné účty skutečně součástí převáděné části závodu. Názor žalovaného, že se v případě pochybení banky, která případně nesprávně vyplatila žalovanému finanční prostředky z titulu daňové exekuce, má žalovaný domáhat náhrady škody u dané bankovní společnosti, je zcela mylný a popírající smysl institutu vyloučení majetku z daňové exekuce. Přitom právě k nápravě takovýchto pochybení možnost vyloučení majetku z daňové exekuce existuje. Zásada *vigilantibus iura scripta sunt* je zde obsažena v odstavcích 3 a 4 ustanovení § 179 daňového řádu, které obsahují lhůty pro podání návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce. Dle názoru krajského soudu by bylo nadmíru tvrdé znovu dovozovat aktivaci této zásady i v souvislosti s pozdním oznámením převodu bance, když přitom toto oznámení má pouze deklaratorní charakter a není zde zároveň promítána zásada materiální publicity směrem k obsahu sdělení banky žalovanému o tom, komu náleží vlastnické právo k jí vedeným účtům.
49. Krajský soud uzavírá (a současně tím dává za pravdu žalobci), že veškerá argumentace žalovaného směřuje k tomu, že převedení předmětných bankovních účtů zejména vedených u společnosti Komerční banka, a.s., bylo ze strany žalobce a daňového dlužníka

účelové, s cílem co nejvíce zamezit „odlivu“ peněžních prostředků z důvodu daňové exekuce. Účelovost jednání stran převodu části závodu zdejší soud nehodnotí, avšak je nucen žalovanému připomenout, že k tomuto slouží institut odporovatelnosti, kdy se dle § 2181 občanského zákoníku mohl domáhat u soudu vyslovení relativní neúčinnosti převodu části závodu vůči němu. Naopak k tomuto rozhodně neslouží vytváření ne příliš přesvědčivých konstrukcí v rámci daňové exekuce.

50. Vzhledem k tomu, že krajský soud několik bodů z „uceleného řetězce“ argumentace žalovaného vyhodnotil tak, jak uvedl shora v odůvodnění tohoto rozsudku, nezbylo soudu nic jiného, než posoudit žalobcovi námitky jako důvodné a přistoupit ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí.
51. Na závěr zdejší soud pro dokreslení celkového vyznění argumentace žalovaného uvádí, že chybné označení návrhu žalobce na vyloučení „finančních prostředků na účtech“ namísto samotných bankovních účtů, považuje za bezpředmětné.
52. Dle § 70 odst. 2 daňového řádu se podání posuzuje podle skutečného obsahu a bez ohledu na to, jak je označeno, přičemž z něj dle odstavce 3 stejného ustanovení musí být zřejmé, kdo je činí, čeho se týká a co se navrhuje. Pokud správnímu orgánu prvního stupně či žalovanému nebylo z návrhů podaných žalobcem jasné, co je navrhováno, měli jej postupem dle § 74 daňového řádu vyzvat k nápravě. Avšak vzhledem k tomu, že řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce dospělo až do fáze řízení před správním soudem a zúčastněné správní orgány neměly po celou dobu pochyb, co žalobce navrhuje, vyhodnotil zdejší soud související část odůvodnění napadeného rozhodnutí tak, jak uvedl výše.

VI. Shrnutí a náklady řízení

53. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud po provedeném řízení k závěru, že napadené rozhodnutí je třeba zrušit proto, že skutkový stav, který vzal žalovaný za základ napadeného rozhodnutí, nemá oporu ve správních spisech a vyžaduje zásadní doplnění. Zdejší soud tak napadené rozhodnutí dle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. bez nařízení jednání zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení je žalovaný dle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem soudu.
54. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce byl ve věci úspěšný, soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Náklady řízení žalobce sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů zástupce žalobce. Odměna zástupce činí dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů za tři úkony právní služby (příprava a převzetí věci, sepsí žaloby, sepsí písemného podání ve věci samé – replika k vyjádření žalovaného) 3 x 3.100 Kč a náhrada hotových výdajů činí dle § 13 odst. 3 citované vyhlášky 3 x 300 Kč. Jelikož, jak zjistil krajský soud z dálkového přístupu do registru plátců daně z přidané hodnoty, je právní zástupce žalobce společníkem veřejné obchodní společnosti, která je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna a náhrada hotových výdajů o částku odpovídající této dani, tj. o 2.142 Kč. Celková výše nákladů řízení žalobce tak činí 15.342 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 30. května 2019

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu