



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha v právní věci

žalobkyně: **Provit, a.s.**, IČO 63978041
sídlem Klidná 274/8, 162 00 Praha 6, Střešovice

zastoupená JUDr. Tomášem Prokopcem, advokátem
sídlem Karlovo náměstí 285/19, 120 00 Praha 2

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 6. 2017, č.j. 25406/17/5100-41453-712277

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 6. 6. 2017, č.j. 25406/17/5100-41453-712277, **se zrušuje a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen zaplatit** žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobkyně JUDr. Tomáše Prokopce, advokáta.

Odůvodnění:

1. Žalobou podanou u Krajského soudu v Brně se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 6. 2017, č.j. 25406/17/5100-41453-712277, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 27. 10.

2016, č.j. 7269061/16/2009-80542-106506, o nevyloučení movitých věcí z daňové exekuce nařízené exekucním příkazem ze dne 13. 7. 2016, č.j. 5604675/16/2009-80542-106506. Napadeným rozhodnutím žalovaný rozhodl tak, že se nevylučují z daňové exekuce movité věci - řepkový olej, cisterna RZ x v množství 25,300 kg, řepkový olej, cisterna RZ x v množství 25,100 kg, řepkový olej, cisterna RZ x v množství 25,280 kg.

2. Žalobkyně nejprve v podané žalobě shrnuje, jakým způsobem nabyla do vlastnictví předmětné movité věci a uvádí, že na základě Smlouvy o obchodní spolupráci uzavřené se společností NetKop s.r.o. objednala dne 8. 7. 2016 řepkový olej v množství 500 tun. Akceptací objednávky, tedy dodáním zboží, byla uzavřena dílčí smlouva v rámci ustanovení Smlouvy o obchodní spolupráci. Zboží bylo identifikované množstvím 100,24 tun a cenou, čímž se liší od zboží, které bylo v témže týdnu žalobkyni dodáno na základě objednávky ze dne 8. 7. 2016. Jako cílové místo přepravy byl v objednávce ze dne 8. 7. 2016 uveden areál VOD Vlčnov farma 2. Současně s dodávkou zboží zaslala v souladu s čl. II bodu 3 Smlouvy o obchodní spolupráci společnost NetKop s.r.o. žalobkyni daňové doklady emailem na sjednanou adresu. Poté, co žalobkyně zkontrolovala dodané zboží, provedla jeho úhradu.
3. Žalobkyně spatřuje pochybení žalovaného v nedostatečném zjištění skutkového stavu. Žalovaný správní orgán učinil předmětem dokazování pouze některé skutkové okolnosti, zatímco jiné zcela opomněl. Žalovaný zpochybnil vztah dokladů k předmětnému zboží, nevzal však při tom v úvahu jejich zjevnou souvislost, a to především fakt, že ve sjednaný den a sjednaným způsobem byla uhrazena kupní cena předmětného zboží. Své hodnocení založil žalovaný správní orgán na zjevné nedůvěře v počínání žalobkyně, a to i přesto, že pro takový postup neměl žádný objektivní důvod.
4. Žalovaný také porušil zásadu materiální pravdy uvedenou v § 8 odst. 3 daňového řádu. K sepisu protokolu o soupisu věcí došlo dne 13. 7. 2016, a to i přesto, že fakticky bylo dodáno předmětné zboží, čímž přešlo vlastnické právo na žalobkyni. Faktické dodání zboží však žalovaný správní orgán ve svém rozhodnutí zcela opomíjí a předložené dokumenty posuzuje čistě formalisticky, aniž by vzal v úvahu základní skutečnosti osvědčující reálné jednání. Žalobkyně nepopírá, že údaje na předložených dokumentech nejsou správné, avšak důvodem nesprávnosti není manipulace s doklady. Nesprávné datum objednávky zůstalo na dokladu omylem, neboť obchody mezi žalobkyní a společností NetKop s.r.o. probíhaly každý týden. Administrativní nedostatky nemohou zpochybnit realitu, že vlastníkem movitých věcí se stala žalobkyně, a to dodáním a zaplacením zboží.
5. Žalobkyně dále namítala, že žalovaný správní orgán nepostupoval v souladu s § 179 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce může být zahájeno i z úřední povinnosti, proto není správný závěr správního orgánu o tom, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno. Smyslem tohoto řízení je zjistit, zda není daňovou exekucí dotčeno právo třetí osoby vylučující provedení exekuce, nikoliv tedy pouze posoudit, zda navrhovatel unesl či neunesl důkazní břemeno. V daném případě proto mělo být zahájeno řízení z úřední povinnosti.

6. Žalobkyně rovněž zpochybnila použitelnost judikatury ve vztahu k § 267 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“). Daňový řád obsahuje speciální úpravu oproti občanskému soudnímu řádu. Řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce je možno zahájit i z úřední povinnosti. Správní orgán je navíc v řízení podle daňového řádu povinen zjistit stav věci, o kterém nejsou důvodné pochybnosti.
7. Usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 9. 8. 2017, č.j. 31 Af 72/2017-15, byla věc postoupena Městskému soudu v Praze.
8. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě plně odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že soud vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, přičemž je to žalobkyně, kdo nese v daňovém řízení důkazní povinnost. V této souvislosti odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2009, sp. zn. 2 Afs 35/2009. Soud by tak měl provedení dalších navrhovaných důkazů odmítnout s tím, že se jedná o důkazní prostředky, kterými žalobkyně disponovala již v době rozhodování správního orgánu a mohla tak tyto důkazy v řízení navrhnout.
9. Žalovaný dále uvedl, že žalobkyně v podané žalobě nekonkretizovala skutkové okolnosti, které měly být dle jejího názoru opomenuty. Neodstranila ani pochybnosti ohledně převzetí zboží a vydaných dokladů, jak bylo uvedeno v žalobou napadeném rozhodnutí.
10. Co se týče otázky důkazního břemene, žalovaný uvedl, že pokud podá třetí osoba návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce, pak nese důkazní břemeno, jakož i břemeno tvrzení. Správce daně zahájí řízení z úřední povinnosti pouze v situaci, kdy sám zjistí takové skutečnosti, které nasvědčují tomu, že je zde právo nepřipouštějící provedení exekuce. I v tomto případě však ponesou třetí osoby břemeno tvrzení a břemeno důkazní. V této souvislosti žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č.j. 1 Afs 54/2004-125.
11. K chybám na dokumentech žalovaný uvedl, že je věcí žalobkyně, jak pečlivě přistupuje k výběru obchodních partnerů a jak důsledně ověřuje správnost údajů v postoupených dokumentech. Ze shora uvedených důvodů žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
12. Soud projednal věc bez nařízení jednání za situace, kdy žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil, a žalobkyně k výzvě soudu nevyjádřila výslovný nesouhlas s tímto postupem. Má se tedy za to, že žalobkyně s rozhodnutím bez nařízení jednání souhlasí [§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)].
13. Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem soud zjistil, že dne 13. 7. 2016 vydal Finanční úřad pro hlavní město Prahu zajišťovací příkaz č.j. 5597539/16/2009-80542-106506, kterým bylo uloženo daňovému subjektu společnosti NetKop s.r.o. zajistit úhradu daně, která nebyla dosud stanovena, a to složením jistoty

ve výši 3 653 987 Kč na depozitní účet finančního úřadu. Tétož dne byl vydán exekuční příkaz na prodej movitých věcí č.j. 5604675/16/2009-80542-106506 za účelem vymožení nedoplatku ve výši 3 653 987 Kč od daňového subjektu společnosti NetKop s.r.o. Na základě dožádání Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 13. 7. 2016 provedl Finanční úřad pro Zlínský kraj dne 13. 7. 2016 soupis movitých věcí, jejich odebrání a zajištění. O tom byl sepsán protokol č.j. 1454559/16/3309-80542-711093, ze kterého vyplývá, že soupisu nebyl přítomen dlužník ani jiná osoba oprávněna za dlužníka jednat. V průběhu soupisu nebyly zjištěny žádné informace o případných spoluvlastnících sepsaných věcí, jakož ani nebyly zjištěny informace, že by předmětné movité věci byly sepsány a zajištěny jiným věřitelem. Nebylo také zjištěno, že by na sepisovaných věcech vázlo vlastnické nebo jiné právo a závady. V průběhu sepisu byly přítomnými řidiči cisteren předloženy doklady o přepravě, které jsou součástí správního spisu, a ze kterých vyplývá, že příjemcem zboží je společnost NetKop s.r.o. Z přílohy č. 1 k protokolu o soupisu věcí vyplývá, že byly zajištěny tyto movité věci: řepkový olej, cisterna RZ x o hmotnosti 25 340 kg, cisterna RZ x o hmotnosti 25 120 kg, cisterna RZ x o hmotnosti 24 500 kg a cisterna RZ x o hmotnosti 25 280 kg.

14. Dne 29. 7. 2016 byl správnímu orgánu doručen návrh žalobkyně na vyloučení majetku z daňové exekuce, a to konkrétně 100,24 tun řepkového oleje, který byl dodán v cisternách s registračními značkami x/x (24,5 tuny), x/x (25,34 tuny), x/x (25,12 tuny) a x/x (25,28 tuny). Žalobkyně v podaném návrhu uvedla, že dne 6. 5. 2016 uzavřela se společností NetKop s.r.o. Smlouvu o obchodní spolupráci na dodávku řepkového surového oleje technického. Na základě této smlouvy dne 13. 7. 2016 koupila žalobkyně zboží o hmotnosti 100,24 tun, které bylo dodáno v cisternách. Celková hodnota zboží činila 2 264 588,81 Kč a byla uhrazena ve dvou platbách na účet společnosti NetKop s.r.o. Z uvedeného vyplývá, že v okamžiku exekuce již bylo zboží ve vlastnictví žalobkyně, nikoliv společnosti NetKop s.r.o. Současně s návrhem žalobkyně předložila správnímu orgánu Smlouvu o obchodní spolupráci ze dne 6. 5. 2016 uzavřenou mezi žalobkyní a společností NetKop s.r.o. V čl. I bodu 2 byla dohodnuto, že předmětem smlouvy je stanovit podmínky v rámci obchodní spolupráce v oblasti dodávek zboží. V čl. II bodu 3, 4 a 5 bylo dohodnuto, že současně s dodávkou zboží zašle prodávající daňový doklad kupujícímu emailem. Splatnost byla dohodnuta ihned po jejich vystavení a úhrada měla být provedena bezhotovostně bankovním převodem. V čl. III bodu 2 se smluvní strany dohodly, že prodávající bude zboží dodávat na základě dílčích objednávek zaslaných kupujícím prostřednictvím emailu. V čl. III bodu 3 bylo dohodnuto, že prodávající dodá zboží a zajistí přepravu autocisternami do skladů prodávajícího na území České republiky, a to do 7 kalendářních dnů ode dne přijetí objednávky (čl. IV bod 1). Dále žalobkyně předložila správnímu orgánu daňové doklady č. 2016050148, 2016050149, 2016050150, 2016050151 ze dne 13. 7. 2016, splatné dne 13. 7. 2016, a dodací listy ze dne 13. 7. 2016 vystavené na základě objednávky ze dne 13. 5. 2016. Celková cena za dodané zboží činila 2 264 588,81 Kč. Dále byly správnímu orgánu předloženy výpisy z účtu ze dne 13. 7. 2016, ze kterých vyplývá odchozí platba v celkové výši 2 264 588,81 Kč.
15. Dne 17. 8. 2016 žalobkyně svůj návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce doplnila a uvedla, že pokud jde o převod vlastnictví k předmětnému zboží, pak toto bylo

ujednáno odchylně od § 1101 a § 1099 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „NOZ“), a toto ujednání odpovídá ustanovení § 2079 odst. 2 NOZ. K předání zboží do vlastnictví mělo dojít oproti platbě za toto zboží. K převzetí zboží však již nedošlo z důvodu postupu finančního úřadu.

16. Dne 27. 10. 2016 vydal správní orgán rozhodnutí č.j. 7269061/16/2009-80542-106506, kterým bylo rozhodnuto o nevykloučení movitých věcí - řepkový olej v cisterně RZ x, řepkový olej v cisterně RZ x, řepkový olej v cisterně RZ x a řepkový olej v cisterně RZ x. V odůvodnění správní orgán uvedl, že sice bylo prokázáno ze strany navrhovatele, že došlo k úhradě za předmětné zboží, samotná tato skutečnost však nezakládá vlastnické právo, když fakticky nedošlo k převzetí zboží. Správní orgán dále dospěl k závěru, že Smlouva o obchodní spolupráci ze dne 6. 5. 2016 je smlouvou rámcovou deklarující pouze podmínky vzájemné spolupráce, nejedná se však o kupní smlouvu na dodání majetku, jehož vyloučení se žalobkyně domáhá. Dodávka byla dohodnuta do 7 kalendářních dnů ode dne přijetí objednávky vystavené kupujícím. V průběhu řízení však nebyla předložena ani objednávka ani dílčí kupní smlouva, proto plnění ze strany navrhovatele považuje správní orgán za plnění bez právního důvodu. Správní orgán tudíž nedospěl k závěru, že by byl prokázán přechod vlastnického práva na žalobkyni.
17. Žalobkyně podala dne 11. 11. 2016 odvolání, ve kterém namítala, že ve Smlouvě o obchodní spolupráci si strany sjednaly, že prodávající zašle kupujícímu současně s dodávkou zboží daňový doklad emailem, z čehož vyplývá, že prodávající odeslal zboží, neboť jinak by nezasílal daňové doklady. Zboží bylo dodáno na základě dílčí objednávky ze dne 8. 7. 2016. Byla tudíž uzavřena dílčí smlouva, a je proto vyloučeno, aby platba za dodané zboží byla plněním bez právního důvodu, jak uvedl správní orgán. Každou smlouvu je třeba posuzovat podle jejího skutečného obsahu, přičemž je možné dovodit, že právní jednání smluvních stran bylo v daném případě ve shodě se smlouvou, směřovalo k dodání zboží a zaplacení kupní ceny. Podle § 1101 NOZ přechází vlastnické právo v okamžiku, kdy bylo zboží prodávajícím naloženo. V daném případě přešlo vlastnické právo okamžikem zaslání dokladů a jejich úhradou, neboť převzetí zboží není dle stávající právní úpravy podmínkou pro převod vlastnického práva. Spolu s odvoláním žalobkyně předložila email ze dne 8. 7. 2016, ze kterého vyplývá, že žalobkyně u společnosti NetKop s.r.o. objednala dodávku 500 tun řepkového technického oleje. Dodávka měla být uskutečněna 28. týden 2016 na adresu X.
18. Ve spise jsou dále založeny dodací listy vystavené společností PETRAX Sp. z o.o. ze dne 12. 7. 2016, jejichž předmětem je dodávka řepkového oleje v cisternách RZ x, x a x. Jako příjemce je uvedena společnost NetKop s.r.o., která zboží převzala dne 13. 7. 2016. Dále jsou ve spise založeny dodací listy č. 2016050147, 2016050150, 2016050152, 2016050153.
19. O podaném odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím, kterým změnil výrok rozhodnutí správního orgánu I. stupně tak, že se z výkonu rozhodnutí nevykloučují movité věci - řepkový olej v cisterně RZ x, řepkový olej v cisterně RZ x a řepkový olej v cisterně RZ x. Z odůvodnění rozhodnutí vyplývá, že správní orgán I.

stupně nesprávně rozhodl o nevyloučení řepkového oleje v cisterně RZ x z daňové exekuce, a to i přesto, že žalobkyně jeho vyloučení z daňové exekuce nenavrhovala. Naopak navrhovala vyloučení řepkového oleje v cisterně RZ x a k ní také dokládala příslušné důkazy, tudíž se nejedná o zjevnou chybu v psaní. Dále se žalovaný ztotožnil s názorem správního orgánu I. stupně, že Smlouva o obchodní spolupráci ze dne 6. 5. 2016 je smlouvou rámcovou, neboť pouze stanoví podmínky vzájemné spolupráce. Žalobkyně nedoložila v průběhu správního řízení žádnou dílčí smlouvu, která by se vztahovala k dané transakci. Žalobkyně přiložila k podanému odvolání email, ze kterého vyplývá, že dne 8. 7. 2016 byla odeslána objednávka na 500 tun řepkového oleje, na všech dodacích listech je však uvedeno, že jsou vystaveny na základě objednávky ze dne 13. 5. 2016. Uvedená data spolu nekorespondují, z čehož správní orgán učinil závěr, že objednávka nemá návaznost na předmětné dodací listy. Ohledně dodacích listů dále žalovaný uvedl, že má pochybnosti o jejich věrohodnosti, neboť předložené dodací listy vykazují značné odlišnosti od dodacích listů, které byly založeny ve správním spise, přičemž správní orgán podrobně popisuje jednotlivé odchylky. V důsledku toho má správní orgán pochybnosti o celé transakci a jejím průběhu. Správní orgán dále uvedl, že žalobkyně mohla v průběhu správního řízení doložit např. email, kterým jí byly příslušné daňové doklady zaslány, avšak tak neučinila, tudíž není patrná časová souvislost dané transakce a správní orgán zpochybnil také způsob, jakým se předmětné faktury a dodací listy dostaly do dispozice žalobkyně. Na základě těchto skutečností dospěl správní orgán k závěru, že žalobkyně neprokázala vlastnické právo k zabavenému zboží. Současně dodal, že dle stávající právní úpravy není k nabytí vlastnického práva třeba převzetí věci. Žalobkyně však neprokázala převod vlastnického práva. K § 2090 NOZ žalovaný pouze uvádí, že „prodávající se zavazuje dodávat kupujícímu zboží včetně zajištění přepravy autocisternami do skladů prodávajícího na území České republiky“. Toto ustanovení je však vnitřně rozporné, když není zřejmé, proč by měl daňový subjekt doručovat zboží do vlastního skladu. Na základě uvedených skutečností dospěl k závěru, že námitky žalobkyně uvedené v odvolání jsou bezpředmětné.

20. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející řízení před správními úřady obou stupňů z hlediska žalobních námitek, uplatněných v podané žalobě a při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí (§75 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
21. Soud se k námitkám žalobkyně nejprve zabýval otázkou náležitého zjištění skutkového stavu.
22. Podle § 179 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném v době vydání napadeného rozhodnutí, po nařízení daňové exekuce správce daně na návrh osoby, které svědčí právo k majetku nepřipouštějící provedení exekuce nebo osoby, které je exekucním 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.

23. Podle § 570 odst. 1 NOZ právní jednání působí vůči nepřítomné osobě od okamžiku, kdy jí projev vůle dojde; zmaří-li vědomě druhá strana dojití, platí, že řádně došlo.
24. Podle § 1099 NOZ vlastnické právo k věci určené jednotlivě se převádí už samotnou smlouvou k okamžiku její účinnosti, ledaže je jinak ujednáno nebo stanoveno zákonem.
25. Podle § 1101 NOZ vlastnické právo k movité věci určené podle druhu se nabývá nejdříve okamžikem, kdy lze věc určit dostatečným odlišením od jiných věcí téhož druhu.
26. Podle § 1745 NOZ smlouva je uzavřena okamžikem, kdy přijetí nabídky nabývá účinnosti.
27. Podle § 2079 odst. 1 a 2 NOZ kupní smlouvou se prodávající zavazuje, že kupujícímu odevzdá věc, která je předmětem koupě, a umožní mu nabýt vlastnické právo k ní, a kupující se zavazuje, že věc převezme a zaplatí prodávajícímu kupní cenu. Neplyne-li ze smlouvy nebo zvyklostí něco jiného, jsou prodávající a kupující zavázáni splnit své povinnosti současně.
28. Žalobkyně v průběhu řízení před správním orgánem poněkud nekonzistentně odkazuje na obecná ustanovení občanského zákoníku, zejména pak na ustanovení § 1099 a § 1101 NOZ. Současně však opakovaně uvádí, že Smlouva o obchodní spolupráci ze dne 6. 5. 2016 obsahuje odchylné ujednání od ustanovení o převodu vlastnického práva dle občanského zákoníku a poukazuje na jednotlivé články Smlouvy o obchodní spolupráci, zejména pak na čl. II odst. 3 a 4. Podle čl. II odst. 3 a 4 Smlouvy o obchodní spolupráci prodávající zašle spolu s dodávkou zboží daňový doklad kupujícímu, a to na email, přičemž splatnost daňových dokladů je ihned po jejich vystavení. Současně žalobkyně poukazuje na to, že jí bylo zboží řádně dodáno (byly jí doručeny daňové doklady) a byla zaplacená kupní cena, přesto k převzetí zboží nedošlo z důvodu zásahu správního orgánu.
29. Žalovaný správní orgán hodnotil Smlouvu o obchodní spolupráci ze dne 6. 5. 2016 jako smlouvu rámcovou, která sama o sobě nezakládá závazkový právní vztah, nýbrž stanoví základní pravidla, kterým budou podléhat všechny konkrétní smlouvy uzavřené na jejím základě, nebude-li v konkrétní smlouvě sjednáno jinak. Žalovaný své rozhodnutí založil především na zpochybnění věrohodnosti dodacích listů, když tyto byly vystaveny na základě objednávky ze dne 13. 5. 2016, nikoliv tedy objednávky ze dne 8. 7. 2016, jak žalobkyně uváděla v podaném odvolání, čímž byla dle žalovaného zpochybněna časová souvislost celé transakce. Dále žalovaný správní orgán poukázal na odlišnosti od dodacích listů vydaných společností NetKop s.r.o., které byly založeny ve spise, a to velikost razítka, paraфы oprávněné osoby, naprosté shody podpisu na všech žalobkyní předložených dodacích listech. Je také nepopiratelné, že ve spise založené dodací listy jsou blanketního charakteru, zatímco dodací listy předložené žalobkyní jsou zcela vyplněny včetně dalších údajů. Také číselná řada dodacích listů je nesprávná. Žalovaný také poukázal na to, že žalobkyně nepředložila správnímu orgánu email, ze kterého by vyplývalo doručení předmětných faktur a

dodacích listů společností NetKop s.r.o., čímž by žalobkyně mohla prokázat celou časovou souvislost dané transakce. K § 2090 NOZ žalovaný pouze uvádí, že toto ustanovení je v daném případě bezpředmětné, neboť si strany sjednaly, že „prodávající se zavazuje dodávat kupujícímu zboží včetně zajištění přepravy autocisternami do skladů prodávajícího na území České republiky“. Toto ustanovení je však vnitřně rozporné, když není zřejmé, proč by měl daňový subjekt doručovat zboží do vlastního skladu.

30. Je nutné konstatovat, že žalovaný založil své rozhodnutí na správném hodnocení Smlouvy o obchodní spolupráci, neboť se jedná o smlouvu rámcovou, která pouze stanoví podmínky vzájemné spolupráce. Na jejím základě nevzniká konkrétní závazkově právní vztah. Žádné ustanovení Smlouvy o obchodní spolupráci ze dne 6. 5. 2016 však neupravuje převod vlastnického práva, nýbrž pouze stanoví podmínky vzájemné spolupráce, předmět smlouvy, jakož i způsob a okamžik zasílání daňových dokladů a jejich úhradu. Odchylně nemohl být dohodnut ani převod vlastnického práva na základě dílčí smlouvy, jak vyplývá z emailu ze dne 8. 7. 2016. Je proto třeba postupovat dle obecných ustanovení občanského zákoníku, zejména pak podle § 1101 ve spojení s § 1099 NOZ, podle kterých se vlastnické právo převádí samotnou smlouvou k okamžiku její účinnosti, nejdříve však okamžikem, kdy lze věc určit dostatečným odlišením. Je proto rozhodné, kdy nabyla účinnosti smlouva o dodání předmětného zboží, resp. kdy došlo k odlišení předmětných věcí téhož druhu (řepkového oleje) dostatečným způsobem tak, aby nebylo toto zboží zaměněno se zbožím jiným. Právě tento okamžik je pro posouzení nabytí vlastnického práva žalobkyní rozhodný.
31. Žalovaný se však vůbec otázkou uzavření kupní smlouvy a převodu vlastnického práva nezabýval. Pouze konstatoval, že objednávka ze dne 8. 7. 2016 nekoresponduje s dodacími listy, když tyto byly vystaveny na základě objednávky ze dne 13. 5. 2016. Žalovaný se rovněž nezabýval rozhodným okamžikem, ke kterému mělo dojít k převodu vlastnického práva. Pouze konstatoval, že žalobkyně nedoložila, že došlo k převodu vlastnického práva. Tento svůj závěr založil na čistě formálním hodnocení dodacích listů, které však nejsou, jak vyplývá ze shora uvedeného, pro posouzení převodu vlastnické práva nikterak zásadní. Mohou sice osvědčit, zda bylo dodáno zboží, nevypovídají však nic o tom, kdy a za jakých podmínek byla kupní smlouva uzavřena. Převod vlastnického práva navíc není, na rozdíl od právní úpravy dle zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění účinném do 31. 12. 2013, podmíněn faktickým předáním věci, tedy dodáním zboží, ani zaplacením kupní ceny. To neplatí, je-li mezi stranami ujednáno něco jiného, což však v daném případě, jak vyplývá ze shora uvedeného, nebylo. Není ani rozhodné, jakým způsobem bylo dohodnuto předání zboží, tedy to, že v daném případě měla společnost NetKop s.r.o. dodávat žalobkyni zboží do vlastního skladu, neboť je pouze věcí smluvních stran, jakým způsobem, zda a na jakém místě sjednají otázku předání zboží.
32. Na základě obsahu správního spisu lze dát sice žalovanému za pravdu co do pochybností o věrohodnosti předložených dodacích listů, avšak žalovaný měl v takovém případě dát žalobkyni dostatečný prostor k tomu, aby se k otázce nevěrohodnosti předložených důkazů vyjádřila. Současně měl žalobkyni vyzvat, aby

doplnila svá tvrzení a předložila relevantní důkazy k prokázání jejich věrohodnosti, a to právě např. email, kterým jí byly příslušné daňové doklady a dodací listy zaslány, a který žalobkyně předložila až spolu s podanou žalobou soudu. Tím spíše tak měl žalovaný učinit, když je z obsahu správního spisu zjevné, že žalobkyně nebyla v průběhu celého řízení před správními orgány seznámena s tím, jak správní orgán na předložené důkazy nahlíží. V rozhodnutí správního orgánu I. stupně nebyla věrohodnost dodacích listů vůbec zpochybněna. Správní orgán I. stupně toliko zpochybnil uzavření kupní smlouvy, proto žalobkyně předložila spolu s podaným odvoláním pouze email ze dne 8. 7. 2016 obsahující objednávku předmětného zboží. Teprve v žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný správní orgán poněkud překvapivě konstatoval nevěrohodnost předložených dodacích listů. Žalobkyně se tudíž nemohla k této otázce v průběhu správního řízení vůbec vyjádřit a nemohla ani předložit další důkazy k prokázání věrohodnosti svých tvrzení. A činí tak až spolu s podanou žalobou.

33. Lze proto uzavřít, že žalovaný zcela rezignoval na posouzení skutkové stránky věci, o čemž svědčí také skutečnost, že se v žalobou napadeném rozhodnutí vůbec nezabýval převodem vlastnického práva k předmětným věcem na žalobkyni. Žalovaný se navíc omezil na pouhé hodnocení věrohodnosti dodacích listů, a to aniž by vůbec dal žalobkyni možnost se k otázce věrohodnosti vyjádřit. Bez náležitého zjištění toho, zda byla řádně uzavřena kupní smlouva, a ke kterému okamžiku mělo dojít k převodu vlastnického práva, však správní orgán nemohl rozhodnout o vyloučení či nevyloučení věci z daňové exekuce. A to ani s poukazem na nevěrohodnost předložených dodacích listů. Právě posouzení otázky nabytí vlastnického práva je zcela klíčové. Soud tak shledal námitky žalobkyně o nedostatečném skutkovém zjištění a formálním hodnocení dodacích listů důvodnými.
34. Žalobkyně dále namítala, že správní orgán byl povinen zahájit řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce ze své úřední povinnosti.
35. Podle § 179 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném v době vydání napadeného rozhodnutí, 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.
36. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce lze zahájit i z moci úřední, jak správně žalobkyně v žalobě uvádí. Správci daně je výslovně uloženo, aby zahájil řízení o vyloučení věci nebo jiné majetkové hodnoty pro případ, že na základě své vlastní činnosti (např. vyhledávání) zjistí existenci práva znemožňujícího provedení daňové exekuce, či případně pokud vzniknou pochyby, podložené určitými zjištěními o tom, že by takové právo existovat mohlo. V daném případě však z obsahu správního spisu, zejména pak z protokolu o soupisu věcí ze dne 13. 7. 2016 nevyplývá skutečnost, že by k předmětu zabavení existovalo právo třetí osoby vylučující provedení exekuce. Uvedené nevyplývá ani z dodacích listů, které

byly při soupisu věci dne 13. 7. 2016 předány správci daně řidiči cisteren. Správní orgán tudíž nemohl mít vědomost o tom, že je zde třetí osoba, která by k zabaveným věcem mohla uplatňovat vlastnické právo, a z tohoto důvodu ani nemohlo být řízení z úřední povinnosti zahájeno. Proto soud tuto námitku neshledal důvodnou.

37. Žalobkyně dále namítala, že nepovažuje za nesporný výklad žalovaného, dle kterého je v tomto případě aplikovatelná judikatura civilních soudů týkající se § 267 o.s.ř.
38. Podle § 177 odst. 1 daňového řádu nestanoví-li tento zákon jinak, postupuje se při daňové exekuci podle občanského soudního řádu.
39. Podle citovaného ustanovení daňového řádu se občanský soudní řád subsidiárně použije i na daňovou exekuci, když ne všechny otázky jsou daňovým řádem upraveny. To je dáno především skutečností, že návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce podle § 179 a násl. daňového řádu je obdobou excindačního sporu podle § 267 o.s.ř. Občanský soudní řád například stanoví, které movité věci nemohou být daňovou exekucí postiženy (§ 321 a násl. o.s.ř.). Vzhledem k tomu, že daňový řád výslovně počítá s použitím občanského soudního řádu, není obecně vyloučeno, aby byla použitelná i přílehlavá judikatura upravující výkon rozhodnutí podle občanského soudního řádu, a to včetně rozhodné judikatury vztahující se k ustanovení § 267 o.s.ř. I podle daňového řádu totiž může být řízení zahájeno na návrh třetí osoby a v tomto případě tíží navrhovatele břemeno tvrzení a břemeno důkazní. Současně však musí správní orgán přihlédnout ke specifikům exekuce daňové, zejména pak ke skutečnosti, že řízení podle § 179 daňového řádu může být zahájeno také z moci úřední.
40. V daném případě však žalovaný správní orgán v žalobou napadeném rozhodnutí toliko obecně konstatoval použitelnost judikatury civilních soudů na řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce, a to právě s ohledem na její podobnost s vylučovací žalobou podle § 267 o.s.ř. Konkrétní rozhodnutí civilních soudů však nebylo aplikováno. Ani z podané žaloby není zřejmé, v čem konkrétně je spatřováno v tomto směru pochybení správního orgánu, když žalobkyně pouze uvádí, že použitelnost judikatury není nesporná. Z tohoto důvodu soud neshledal námitku důvodnou.
41. Pro úplnost soud dodává, že neprovedl žalobkyní navrhované důkazy, a to předkládanou dokumentací uskutečněných obchodů mezi žalobkyní a společností NetKop s.r.o., emaily ze dne 13. 7. 2016 a výsledkem statutárního zástupce žalobce Ing. T. K., neboť pokud by soud navržené důkazy provedl, nahrazoval by tak plně rozhodovací činnost správních orgánů, což je nepřípustné. Bude proto na správním orgánu, aby případně dokazování v průběhu správního řízení doplnil.
42. Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s. zrušil, neboť bylo zjištěno, že správní orgán náležitě nezjistil skutkový stav a jeho náležité zjištění vyžaduje rozsáhlé a zásadní doplnění. Současně rozhodl o vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). V dalším řízení bude namístě, aby žalovaný celou věc znovu projednal a rozhodl v souladu s daňovým řádem. Zejména bude třeba žalobkyni vyzvat k odstranění rozporů ve skutkových tvrzeních, k jejich doplnění a předložení důkazů, které jsou způsobilé vyvrátit pochybnosti o

věrohodnosti dodacích listů. Za tímto účelem správní orgán stanoví žalobkyni přiměřenou lhůtu. Na základě zjištěných skutečností bude třeba znovu posoudit otázku převodu vlastnického práva k movitým věcem, u kterých se žalobkyně domáhá jejich vyloučení z daňové exekuce, a to v mezích občanského zákoníku. Zejména bude třeba posoudit otázku, zda byla platně uzavřena kupní smlouva na předmětné zboží, zda a kdy tato smlouva nabyla účinnosti, jakož i zda a k jakému okamžiku přešlo na žalobkyni vlastnického právo. Podle ustanovení § 78 odst. 5 s.ř.s. je žalovaný v dalším řízení vázán právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku.

43. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. Žalobkyně byla v řízení o žalobě plně úspěšná, proti jí náleží plná náhrada nákladů řízení. Náklady řízení představují zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč za podanou žalobu a náklady na právní zastoupení ve výši 8 228 Kč, které sestávají z odměny dle § 6, § 7 bodu 5 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), v celkové výši 6 200 Kč za 2 úkony dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu (tj. převzetí a příprava zastoupení, sepsí žaloby), přičemž odměna za 1 úkon právní služby činí 3 100 Kč, dále náhrady hotových výdajů v paušální částce 300 Kč za jeden úkon právní služby dle § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu, tedy za 2 úkony právní služby celkem 600 Kč. Žalobkyni náleží rovněž náhrada daně z přidané hodnoty ve výši 21 % vypočtené z odměny a paušálních náhrad hotových výdajů, tj. ve výši 1 428 Kč, neboť bylo soudem zjištěno, že právní zástupce žalobkyně je plátcem daně z přidané hodnoty. Žalobkyně sice zaplatila i 1.000,- Kč za návrh na přiznání odkladného účinku podané žalobě, ale ohledně tohoto návrhu úspěšná nebyla, proto soud tuto částku do náhrady nákladů úspěšné žalobkyně nezahrnul. Celkem tedy žalobkyni náleží náhrada nákladů řízení ve výši 11 228 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 SŘS a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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 4. září 2018

JUDr. Hana Veberová v. r.
předsedkyně senátu