



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň JUDr. Marie Trnkové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **Mgr. Z. T.**, zastoupeného Petrem Kuhnem, advokátem se sídlem 28. října 767/12, Praha 1, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2015, č. j. 36248/15/5200-10421-711070,

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 3. 11. 2015, č. j. 36248/15/5200-10421-711070 (dále jen „napadené rozhodnutí“), vydaným podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Jihočeský kraj, Územního pracoviště v Táboře (dále jen „správce daně“) ze dne 15. 4. 2015, č. j. 947550/15/2212-50522-301500 (dále jen „dodatečný výměr“), kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 2 225 250 Kč, daňová ztráta ve výši

0 Kč, daňový bonus ve výši -21 360 Kč a současně byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 445 050 Kč.

Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce dne 5. 1. 2016 žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“).

Žalobce předně namítá, že byl napadeným rozhodnutím zkrácen na svých právech, neboť žalovaný vycházel ze skutkových závěrů, jež nemají oporu ve spise, současně na tyto závěry aplikoval nesprávné ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a porušil procesní ustanovení, když neprovedl všechny žalobcem navrhované důkazy.

Správce daně vydal dodatečný výměr na základě zjištění o tom, že žalobce prodal v roce 2009 společnosti ČEZ Obnovitelné zdroje, s. r. o. (dále jen „ČEZ Obnovitelné zdroje“) 10 kusů kmenových akcií společnosti MALLA, a. s., IČO 282 63 341, na majitele, s číselným označením 000001 až 000010 (dále jen „akcie“). Příjem z prodeje akcií žalobce neuvedl jako zdanitelný v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009, přičemž se na žalobce nevztahovala výjimka ustanovení § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů ve spojení s Čl. II. Přechodná ustanovení, bod 3 zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Žalobce má však za to, že bylo dostatečným způsobem prokázáno nabytí akcií jeho osobou již v roce 2007 a že byl jejich nepřetržitým vlastníkem až do okamžiku jejich prodeje v roce 2009.

Žalobce v žalobě shrnul okolnosti uzavření písemné smlouvy o úplatném převodu akcií (dále též „Smlouva“) mezi žalobcem a panem L. R. (dále též „převodce“), dále uvedl důkazy podporující jeho tvrzení o ověření podpisu této smlouvy v roce 2007. Žalobce má za to, že prokázal nepřetržité vlastnictví k akciím společnosti MALLA, a. s. od okamžiku jejich koupě v roce 2007 až do okamžiku prodeje společnosti ČEZ Obnovitelné zdroje v roce 2009. Žalobce v této souvislosti namítá, že svědecká výpověď pana L. R. proběhla až v roce 2014, tedy sedm let po rozhodných událostech souvisejících s podpisem Smlouvy a právě tento dlouhý časový úsek měl za následek to, že si pan L. R. již přesně nepamatoval okolnosti prodeje akcií.

Žalobce zastává názor, že návrh Smlouvy byl uzavřen v souladu s platnou právní úpravou, i když neobsahoval identifikaci kupujícího ani datum podpisu Smlouvy.

Žalobce dále uvádí, že na základě svědecké výpovědi a čestného prohlášení advokáta Mgr. R. V. a výpověďmi jeho kolegyní, advokátek L. H. a I. R. bylo prokázáno, že dne 21. 12. 2007 došlo v prostorách advokátní kanceláře Mgr. V. k podpisu předmětné Smlouvy. Žalovaný neměl následně zkoumat, zda advokát Mgr. V. vydal prohlášení o pravosti podpisu podle příslušného usnesení představenstva ČAK, ale zda byla smlouva skutečně podepsána dne 21. 12. 2007.

Žalobce namítá, že číselné označení akcií podle ustanovení § 155 odst. 4 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění účinném do 31. 12. 2007 (dále jen „obchodní zákoník“), jakožto jedné z náležitostí listinných akcií, nebylo podmínkou uzavření Smlouvy o převodu těchto akcií a neuvedení tohoto číselného označení nemůže mít za následek neplatnost těchto Smlouvy. Žalobce odmítá závěry žalovaného, že se předmětné akcie po jejich převodu v roce 2009 staly nezastupitelným cenným papírem, a tím také musely být v době jejich převodu v roce 2007. Identifikace akcií jejich číselným označením nebyla u

smlouvy o převodu akcií zákonem vyžadována, když nebyla vyžadována ani písemná forma smlouvy. Podle žalobce bylo v řízení před žalovaným nepochybně prokázáno, že pan L. R. žalobci akcie předal, čímž byl realizován převod vlastnického práva k těmto akciím.

Žalobce zpochybňuje závěry žalovaného, učiněné v souvislosti s konáním valné hromady dne 2. 6. 2008, které se měl namísto žalobce účastnit pan L. R. Žalobce na svoji obhajobu uvádí, že pověřil pana L. R. k zastupování na této valné hromadě, a to na základě smlouvy o výkonu hlasovacích práv ze dne 20. 1. 2008. Žalobce má za to, že se pan L. R. valné hromady konané dne 2. 6. 2008 účastnil v dobré víře, že tak činí v zastoupení za žalobce. Skutečnost, že měl mít předmětné akcie v držení, neprokazuje, že byl rovněž jejich vlastníkem. Žalobce namítá formální chybu listiny akcionářů, v níž je uvedeno, že se L. R. na valné hromadě konané dne 2. 6. 2008 prokazoval akciemi s číselným označením 000011 až 000020, přičemž ale tyto akcie neměl nikdy k dispozici, ani nebyl jejich vlastníkem. Skutečnost, že je zpochybňována platnost smlouvy o výkonu hlasovacích práv, nemá žádný vliv na to, že v okamžiku konání valné hromady byl žalobce akcionářem obchodní společnosti MALLA, a. s.

Žalobce dále namítá, že žalovaný nesprávně posoudil listinu akcionářů z valné hromady konané dne 2. 6. 2008 a vyhodnotil, že se pan L. R. této valné hromady účastnil nikoliv jako zmocněnec, nýbrž jako akcionář. Žalobce uvádí, že byl vlastníkem předmětných akcií nepřetržitě od roku 2007 a vztahovala se tak na něj výjimka ustanovení § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů ve spojení s Čl. II. Přechodná ustanovení, bod 3 zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů. Napadené rozhodnutí je tak nezákonné, neboť žalovaný nesprávně aplikoval ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 1. zákona o daních z příjmů.

Žalobce spatřuje procesní pochybení žalovaného, spočívající v tom, že si žalovaný ani správce daně neobstarali kopii knihy o prohlášení pravosti podpisu č. 002367-236/2007/C Mgr. R. V. (dále též „ověřovací kniha“), která by najisto prokázala, že smlouva o úplatném převodu akcií obchodní společnosti MALLA, a. s. byla podepsána dne 21. 12. 2007.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Žalovaný se neztotožňuje s tvrzeními žalobce, podle nichž nabyl předmětné akcie v roce 2007 a následný prodej těchto akcií byl osvobozen od daně z příjmu fyzických osob. Podle žalovaného byla věrohodnost žalobcem předložených důkazů vyvrácena. Svědecká výpověď L. R. byla neurčitá, smlouva o úplatném převodu akcií uzavřená mezi žalobcem a L. R. vykazuje nesrovnalosti. Advokát Mgr. R. V. správci daně sdělil, že prohlášení o pravosti podpisu na smlouvě o úplatném převodu akcií nevydal, protože žalobce před ním předmětnou listinu (Smlouvu) nepodepsal, současně advokát nepotvrdil, že podpis na závěře (přelepce) Smlouvy a na prohlášení je jeho.

Žalovaný se dále vyjádřil k možnosti převodu akcií bez jejich číselného označení ve smlouvě o úplatném převodu akcií. Nezpochybňuje, že takto bylo možné akcie převést, nicméně absence číselného označení akcií může mít za následek důkazní oslabení takové smlouvy z hlediska prokázání okolností nabytí a zcizení akcií.

Žalovaný se rovněž vyjádřil k námitce týkající se údajného zastupování žalobce na valné hromadě konané dne 2. 6. 2008. Žalovaný odkázal na ustanovení § 184 odst. 1 obchodního zákoníku, podle kterého se akcionář může zúčastnit valné hromady akciové společnosti osobně nebo v zastoupení na základě písemné plné moci, přičemž zástupcem akcionáře nemohl být člen představenstva nebo dozorčí rady akciové společnosti. Pan L. R.

byl dne 2. 6. 2008 členem představenstva, tudíž je smlouva o výkonu hlasovacích práv neplatná pro rozpor s výše uvedeným ustanovením § 184 odst. 1 obchodního zákoníku. Nadto z listiny akcionářů přítomných na valné hromadě nevyplyvá, že by pan L. R. žalobce zastupoval.

Obstarání kopie knihy prohlášení o pravosti podpisu advokáta Mgr. R. V. považuje žalovaný za bezpředmětné. Ostatní skutková zjištění a hodnocení provedených důkazů shledal žalovaný dostatečné z hlediska prokázání existence pochybností o věrohodnosti a správnosti důkazních prostředků uplatněných žalobcem. Žalobci se tyto pochybnosti nepodařilo vyvrátit.

Z daňového spisu vyplynuly pro nyní projednávanou věc následující podstatné skutečnosti.

Protokolem ze dne 2. 11. 2012, č. j. 214671/12/110931305033 zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 - 2011 v rozsahu prověření základu daně v návaznosti na daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Žalobce nezahrnul do zdanitelných příjmů za rok 2009 příjem ve výši 15 000 000 Kč za prodej akcií představujících 50% podíl akciové společnosti MALLA, a. s. Zároveň neprokázal, že příjem z prodeje akcií je osvobozen ve smyslu ustanovení § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmu v souladu s Čl. II Přejícná ustanovení, bod 3 zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů. Na základě toho správce daně zvýšil žalobci základ daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009 ve smyslu ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 1. zákona o daních z příjmů.

Žalobce předložil správci daně při daňové kontrole dne 9. 11. 2012 kopii Smlouvy bez konkrétního označení, kterou žalobce podepsal dne 27. 12. 2007 a na základě které koupil 10 kusů akcií společnosti MALLA, a. s. od L. R. Číselné označení akcií ve smlouvě uvedeno není. Smlouva je opatřena kopií prohlášení advokáta o pravosti podpisu 002885/59/2007/C na listině nepsané advokátem. Podpis žalobce na Smlouvě měl podle tohoto prohlášení ověřit advokát Mgr. R. V. Ve zprávě o daňové kontrole č. j. 678261/15/2212-60563-305033 (dále jen „Zpráva“) je uvedeno, že v rámci daňové kontroly zjistil správce daně nesprávné připojení prohlášení advokáta o pravosti podpisu s ostatními listinami Smlouvy a na základě této skutečnosti se správce daně dotazoval advokáta Mgr. V., zda uvedené prohlášení vydal. Dotázaný advokát v odpovědi na výzvu uvedl, že předmětné prohlášení žalobci nevydal z důvodu nesplnění podmínky ustanovení čl. 7, písm. a), tedy z důvodu, že daňový subjekt (žalobce) před advokátem předmětnou listinu (Smlouvu) nepodepsal.

Správce daně v průběhu daňové kontroly zjistil z Obchodního rejstříku následující informace. Společnost MALLA, a. s. vznikla dne 19. 12. 2007 a vydala 20 kusů listinných akcií na majitele a L. R. byl jedním ze zakladatelů. Dále z Obchodního rejstříku správce daně zjistil, že v listinách společnosti MALLA, a. s. je založen zápis z jednání valné hromady konané dne 2. 6. 2008, kde se jako akcionáři prezentovali pan L. R. akciemi 000011 – 000020 a pan P. N. akciemi 000001 – 000010, což oba akcionáři stvrdili svými podpisy.

Z notářského zápisu NZ 122/2009 sepsaného dne 1. 7. 2009 vyplývá, že v tento den prodal žalobce společnosti ČEZ Obnovitelné zdroje, s. r. o., IČ 25938924 (dále jen „ČEZ Obnovitelné zdroje“) 10 kusů kmenových akcií na majitele společnosti MALLA, a. s. za prodejní cenu 15 000 000 Kč. Tento příjem z prodeje akcií však žalobce v daňovém přiznání za rok 2009 neuvedl, neboť byl podle něj osvobozen od daně z příjmů fyzických osob na základě dodržení časového testu v souladu se zákonem o daních z příjmů.

Správce daně měl na základě výše uvedených nesrovnalostí pochybnosti, že akcie společnosti MALLA, a. s. č. 000001 – 000010, které žalobce v roce 2009 prodal společnosti ČEZ Obnovitelné zdroje, nabyt na základě smlouvy ze dne 21. 12. 2007 a že utržený příjem z prodeje těchto akcií ve výši 15 000 000 Kč byl osvobozen od daně z příjmů fyzických osob dle § 4 odst. 1 písm. w) v souladu s Čl. II Přejímací ustanovení, bod 3. zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů. Proto správce daně žalobce vyzval dne 18. 4. 2013 k odstranění pochybností a prokázání nabytí uvedených akcií v roce 2007. Na výzvu žalobce reagoval v průběhu měsíce května 2013 dvěma podáními, v nichž uvedl, že smlouva o úplatném převodu akcií byla platně uzavřena mezi žalobcem jako nabyvatelem a panem L. R. jako převodcem. Součástí odpovědi na výzvu byla dále smlouva o výkonu hlasovacích práv ze dne 20. 1. 2008 a čestné prohlášení notářky L. T. ze dne 25. 4. 2013, ve kterém notářka osvědčuje, že Smlouva splňovala náležitosti usnesení představenstva ČAK č. 4/2006 Věstníku ze dne 11. 4. 2006, čl. 6 odst. 1, tedy že byla složená z více listů, byla spojena a tato spojení byla překryta bílou nálepkou opatřenou razítkem advokátní kanceláře V., Š., K. a partneři, sdružení advokátů, Mgr. R. V.

Žalobce byl s výsledky kontrolního zjištění správcem daně seznámen při ústním jednání dne 11. 2. 2014.

Dne 19. 6. 2014 došlo k výsledku žalobcem navržených svědků, a to advokáta Mgr. R. V. (protokol č. j. 2735195/14/3005-05405-709822), pana L. R. (protokol č. j. 2723510/14/3005-05405-709822) a advokátky Mgr. I. R. rozené K. (protokol č. j. 2710956/14/3005-05405-709822). Dne 25. 6. 2014 se uskutečnil výslech další žalobcem navržené svědkyně, advokátky Mgr. L. H. rozené Š. (protokol č. j. 2856810/14/3004-05403-704077). Dále byl dne 30. 7. 2014 proveden výslech svědka Ing. O. K., jednatele společnosti ČEZ Obnovitelné zdroje (protokol č. j. 3345496/14/2102-05402-205212) a dne 4. 8. 2014 byl proveden výslech svědka pana P. N. (protokol č. j. 3066307/14/3004-05403-704077). Následně zjistil správce daně z kopie záznamu z ověřovací knihy advokáta Mgr. M. I., že smlouva o úplatném převodu akcií společnosti MALLA, a. s. byla převodcem L. R. podepsána bez uvedení data a nabyvatele.

S výsledkem kontrolního zjištění seznámil správce daně žalobce v rámci ústního jednání dne 9. 12. 2014, přičemž správce daně konstatoval, že žalobce neprokázal nabytí akcií na majitele č. 000001 – 000010 společnosti MALLA, a. s. do vlastnictví v roce 2007, a tudíž i osvobození příjmů z prodeje těchto akcií v roce 2009 od daně z příjmů fyzických osob.

Zpráva o daňové kontrole č. j. 678261/15/2212-60563-305033 byla s žalobcem projednána a podepsána dne 30. 3. 2015. Dne 16. 4. 2015 byl správcem daně vydán dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009, č. j. 947550/15/2212-50522-301500, jímž byla doměřena daň ve výši 2 225 250 Kč, daňový bonus ve výši -21 360 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 445 050 Kč.

Žalobce podal proti dodatečnému výměru odvolání, o kterém bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu

(§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“). Krajský soud rozhodl ve věci při jednání.

Žaloba není důvodná.

Spor mezi žalobcem a žalovaným má svou podstatu v tom, zda došlo k převodu předmětných akcií z převodce na žalobce v roce 2007 a zda žalobce tyto akcie nepřetržitě vlastnil až do roku 2009, kdy došlo k prodeji těchto akcií společnosti ČEZ Obnovitelné zdroje.

Podle ustanovení § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a v dalších podáních. Daňový subjekt je tak povinen prokázat všechny skutečnosti, které tvrdí. Podle 4. odstavce téhož ustanovení může správce daně daňový subjekt vyzvat k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně v případě, že nelze takové informace získat z vlastní úřední evidence. Správce daně může daňový subjekt vyzvat k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně i v rámci probíhajícího postupu k odstranění pochybností podle § 89 a 90 daňového řádu (srov. rozsudek NSS ze dne 22. 12. 2015, č. j. 4 Afs 238/2015 – 29, dostupný na www.nssoud.cz). Povinnost správce daně dbát o co nejúplnější zjištění skutečností rozhodných pro správné stanovení daně na jedné straně přikazuje správci daně, aby v rámci zjišťování daňově významných skutečností postupoval co nejdůsledněji, na straně druhé limitem pro toto pravidlo je důkazní povinnost daňového subjektu spočívající v povinnosti prokázat všechny skutečnosti, k jejichž tvrzení je povinen.

Nejprve se soud musel vypořádat s námitkou, že bylo ze strany žalobce dostatečným způsobem prokázáno nabytí předmětných akcií v roce 2007 a jejich nepřetržité držení do roku 2009, což měly doložit především svědecké výpovědi.

Obchodní zákoník sám o sobě neupravoval převody akcií na majitele, které jsou neomezeně převoditelné. Odkazoval však na úpravu obsaženou v zákoně č. 591/1992 Sb., o cenných papírech. Podle ustanovení § 13 zákona o cenných papírech, ve znění účinném do 31. 12. 2007 (potažmo do 30. 6. 2010) se smlouva o úplatném převodu cenných papírů řídí úpravou kupní smlouvy v obchodním zákoníku, pokud z tohoto zákona nebo z povahy věci nevyplývá něco jiného. K platnosti smlouvy se vyžaduje, aby v ní byly určeny převáděné cenné papíry a jejich kupní cena. Smlouva o převodu akcií nemusela mít písemnou formu, ale musela obsahovat určení akcií a jejich kupní cenu. Tento typ smlouvy má pouze obligační účinek a k faktickému převodu cenných papírů dojde až předáním listinných akcií na majitele, pokud akcie odpovídá smlouvě. Osoba akcionáře není na samotných akciích uvedena především z důvodu anonymity vlastníků těchto akcií, a dále také z důvodu neomezené převoditelnosti listinných akcií na majitele. V případě, že žalobce považoval svůj postup za takový, jež měl vést k osvobození od placení daně z příjmu z prodeje akcií podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů ve spojení s Čl. II. Přechodná ustanovení, bod 3 zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů, byl povinen zajistit si takové důkazy, kterými by byl schopen jednoznačně prokázat okamžik nabytí konkrétních akcií na majitele v případě pochybností správce daně. Současně bylo povinností žalobce prokázat nepřetržitě vlastnictví těchto akcií až do okamžiku jejich prodeje v roce 2009. Vzhledem ke skutečnostem, které správce daně zjistil v průběhu daňové kontroly, vznikly u správce daně důvodné pochybnosti ohledně doby, kdy měl žalobce nabýt vlastnické právo k akciím společnosti MALLA, a. s. a

k podpisu smlouvy o úplatném převodu těchto akcií. Tyto pochybnosti nebyly ze strany žalobce v průběhu daňové kontroly spolehlivě vyvráceny.

Podle ustanovení § 155 obchodního zákoníku musí mít listinné akcie číselné označení a stávají se tak věcí individuálně určenou. Číselné označení je povinnou náležitostí každé listinné akcie, díky níž jsou akcie navzájem rozlišitelné. Ve Smlouvě uzavřené mezi žalobcem a převodcem však číselné označení převáděných akcií absentuje. Nelze tak spolehlivě určit akcie, k jejichž převodu mělo na základě této Smlouvy dojít. Žalobce v průběhu daňové kontroly neprokázal, že převáděné akcie, které měl nabýt v roce 2007, nesly označení 000001 – 000010. V neprospěch jeho tvrzení navíc svědčí zápis z valné hromady konané dne 2. 6. 2008 a presenční listina k této valné hromadě. Z těchto dokumentů jednoznačně vyplývá, že se valné hromady jako akcionáři zúčastnili pan L. R. s akciemi 000011 – 000020 a pan P. N. s akciemi 000001 – 000010. Jak bylo uvedeno výše, ustanovení § 155 odst. 4 výslovně požaduje číselné označení listinných akcií jako jejich povinnou náležitost. Číselné označení listinných akcií je tak jediným prvkem, který umožňuje vzájemnou rozlišitelnost akcií a současně z nich dělá věc individuálně určenou. Takto individuálně určené, tedy číselně označené by listinné akcie měly být i ve smlouvě o převodu akcií. Pokud číselné označení akcií ve smlouvě o převodu akcií uvedeno není, nelze jednoznačně prokázat, k jakým akciím se daná převodní smlouva váže. Podmínka identifikace akcií byla navíc v řešeném případě zcela nezbytná pro posouzení toho, zda mohl být prodej akcií společnosti MALLA, a. s. žalobcem společnosti ČEZ Obnovitelné zdroje osvobozen od daně z příjmů ve smyslu ustanovení § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů.

Žalobce v podané žalobě poukazuje na výsledky svědků, a to převodce, dále advokáta Mgr. R. V. a advokátek L. H. a I. R., které měly věrohodným způsobem prokázat nabytí akcií v roce 2007 od převodce. Krajský soud se však po prostudování spisu příklání ke stanovisku žalovaného, podle kterého nebyly pochybnosti o okamžiku a místě převodu akcií vyvráceny. Ohled na dlouhý časový úsek mezi realizací převodu akcií v prosinci roku 2007 a samotným výsledkem svědků, který se realizoval v roce 2014, nemůže být brán jakkoliv v potaz. Svědecké výpovědi se v podstatných věcech lišily od skutečností plynoucích ze smluv o úplatném převodu cenných papírů, a proto jimi nebyly žádným způsobem pochybnosti správce daně odstraněny.

Správce daně v průběhu daňové kontroly žalobce několikrát vyzval k předložení relevantních důkazních prostředků, které by byly způsobilé najisto odstranit pochybnosti správce daně ohledně doby nabytí předmětných akcií žalobcem, a jejich nepřetržitého vlastnictví do okamžiku prodeje těchto akcií společnosti ČEZ Obnovitelné zdroje v roce 2009. Správce daně v průběhu daňové kontroly nabyl pochybnosti ohledně nepřetržitého vlastnictví akcií žalobcem a jejich nabytí v roce 2007 především na základě sdělení advokáta Mgr. R. V., který na výzvu správce daně uvedl, že žalobci nevydal prohlášení o pravosti podpisu Smlouvy, neboť u samotného podpisu nebyl přítomen a nebyla tak naplněna podmínka ustanovení čl. 7 písm. a) Usnesení představenstva ČAK o povinnostech advokáta při činění prohlášení o pravosti podpisu a při vedení evidence o těchto prohlášeních. Ze spisu a ze svědeckých výpovědí navíc vyplynulo, že u podpisu smlouvy a ověření tohoto podpisu byly přítomny pouze advokátky z advokátní kanceláře Mgr. R. V., paní R. a paní H. Z žádného dokumentu, ani ze spisu nevyplývalo, že by uvedené advokátky učinily prohlášení advokáta o pravosti podpisu v jeho zastoupení tak, jak plyne z ustanovení čl. 4 Usnesení představenstva ČAK č. 4/2006 Věstníku ze dne 11. 4. 2006 (dále jen „usnesení ČAK“). Podle znění tohoto ustanovení činí prohlášení advokát osobně nebo prostřednictvím zástupce. Zástupcem advokáta může být jen advokátní koncipient, který je zaměstnancem advokáta a

splňuje podmínky uvedené v § 25a odst. 5 85/1996 Sb., o advokacii, ve znění pozdějších předpisů. Advokát musí zmocnění zástupce k činění prohlášení vyhotovit písemně. Ustanovení čl. 4 odst. 4 usnesení ČAK podává přesný návod, jak zástupce advokáta prohlášení činí, tedy v místě vlastnoručního podpisu advokáta zástupce uvede své jméno a příjmení, popřípadě titul, své evidenční číslo podle zápisu v seznamu advokátních koncipientů, k těmto údajům připojí vlastnoruční podpis podle jeho úředně ověřeného podpisového vzoru s dodatkem „v zastoupení“. Na základě uvedeného je tak zcela zjevné, že prohlášení o pravosti podpisu bylo na Smlouvě učiněno v rozporu s právními předpisy. Správce daně a žalovaný na základě vyhodnocení všech dostupných důkazů dospěli k závěru, že se žalobci nepodařilo odstranit pochybnosti ohledně žalobcem tvrzené skutečnosti, tedy že dne 21. 12. 2007 měl žalobce v kanceláři Mgr. R. V. podepsat Smlouvu o úplatném převodu akcií společnosti MALLA, a. s. a že ujednání ve Smlouvě obsažená, byla naplněna tak, jak je ve Smlouvě uvedeno. Celý postup podpisu Smlouvy a učinění prohlášení o pravosti podpisu tuto Smlouvu znevěrohodňují. Další skutečnosti, které činí Smlouvu ne zcela věrohodnou, jsou absence jména kupujícího, tedy žalobce a absence data podpisu smlouvy, přestože Smlouva obsahuje ujednání o uhrazení kupní ceny akcií ve třech splátkách a předání akcií ještě před samotným podpisem Smlouvy. Vzhledem k těmto okolnostem se lze důvodně domnívat, že převodce musel osobu kupujícího před podpisem Smlouvy znát a tyto údaje tak ve Smlouvě měly být uvedeny. Nelze se ztotožnit s konstatováním žalobce, podle kterého správce daně neměl zkoumat okolnosti učinění prohlášení o pravosti podpisu Smlouvy, ale to, zda skutečně došlo k podpisu smlouvy dne 21. 12. 2007. Vzhledem k tomu, že Smlouva jako celek nepůsobí důvěryhodným dojmem právě s přihlédnutím k výše uvedeným důvodům, nabyl správce daně pochybnosti, které v rámci daňové kontroly požadoval objasnit a případně vyvrátit. K tomu však ze strany žalobce nedošlo a žádným způsobem k tomu nepřispěly ani svědecké výpovědi.

Žalovaný má za prokázané, že žalobce nebyl v době konání valné hromady akcionářem společnosti MALLA, a. s., provedenými výslechy svědků L. R. a P. N. nebyly pochybnosti správce daně odstraněny. Krajský soud se musí k argumentaci žalovaného v plném rozsahu přiklonit. Valná hromada se konala dne 2. 6. 2008 a jako akcionáři se jí účastnili převodce L. R., který se prokázal akciemi č. 000011 - 000020 a P. N., prokazující se akciemi 000001 - 000010. Při svědecké výpovědi L. R. uvedl, že se valné hromady zúčastnil z pověření žalobce, nepamatoval si však, jakým způsobem mu bylo pověření doručeno, ani jakým způsobem došlo k předání akcií, jimiž se na valné hromadě prokazoval. Rovněž si nebyl vědom toho, že jako člen představenstva není oprávněn zastupovat akcionáře na valné hromadě společnosti. Obecně platí, že práva z listinné akcie na majitele může uplatňovat ten, kdo tuto listinu předloží, což plyne i ze skutečnosti, že na listinné akcii na majitele není jméno akcionáře, resp. majitele, resp. oprávněného držitele uvedeno. Stejně tak není veden seznam o majitelích listinných akcií na majitele, tedy akcionářích. Jak již bylo uvedeno výše, co se smluv o převodu listinných akcií na majitele týče, tyto smlouvy mohly být zcela neformální a v podstatě jediným dokladem o nabytí akcií bylo jejich předložení v souvislosti s uplatněním akcionářského práva. Fyzické držení akcie a její předložení je tak jediným formálním, věrohodným a nezpochybnitelným důkazem, jak svá oprávnění vůči orgánům akciové společnosti osvědčit, což plyne i z ustanovení § 156 odst. 7 obchodního zákoníku, podle kterého práva spojená s listinnou akcií na majitele vykonává ten, kdo ji předloží. Rovněž je třeba zdůraznit, že u listinných akcií na majitele je upřednostňována právní jistota třetích osob a subjektů před zájmy oprávněných držitelů. Na základě těchto uvedených skutečností krajský soud nemá pochyb o správném vyhodnocení závěrů vztahujících se k valné hromadě konané dne 2. 6. 2008, tak jak je učinil žalovaný. Žalobce žádným způsobem nevyvrátil pochybnosti ohledně svého údajného vlastnictví předmětných akcií č. 000001 - 000010 společnosti

MALLA, a. s. v době konání valné hromady, neboť akcionářská práva, tedy právo účasti na valné hromadě a právo hlasovat na ni, byla uplatněna osobou odlišnou od žalobce.

V rámci daňové kontroly žalobce předložil smlouvu o výkonu hlasovacích práv ze dne 20. 1. 2008, kterou uzavřel s převodcem. Touto smlouvou měl žalobce delegovat oprávnění hlasovat na řádné valné hromadě společnosti MALLA, a. s. na převodce. Žalovaný smlouvu o výkonu hlasovacích práv vyhodnotil jako neplatnou s přihlédnutím k ustanovení § 184 odst. 1 obchodního zákoníku, podle kterého se akcionář mohl účastnit valné hromady akciové společnosti osobně anebo v zastoupení na základě písemné plné moci. Z prezenční listiny připojené k zápisu z valné hromady však nevyplývá, že by se převodce této valné hromady účastnil jako zástupce žalobce. Nadto ze smlouvy o výkonu hlasovacích práv nikterak nevyplývá, k jakým akciím se měl výkon hlasovacích práv vztahovat, protože ve smlouvě o výkonu hlasovacích práv absentuje číselné označení akcií. Tato skutečnost opět vrhá značnou pochybnost na tvrzení žalobce ohledně jeho nepřetržitého vlastnictví akcií společnosti MALLA, a. s. s číselným označením 000001 – 000010. Tyto akcie žalobce v roce 2009 prodával společnosti ČEZ Obnovitelné zdroje, současně o nich tvrdil, že je nabyl od L. R. na základě Smlouvy dne 21. 12. 2007. Těmito stejnými akciemi, tedy akciemi s číselným označením 000001 – 000010 se však dne 2. 6. 2008 na řádné valné hromadě prezentoval pan P. N. a z výše uvedeného lze usuzovat, že se k těmto akciím choval jako vlastník, tedy akcionář společnosti MALLA, a. s. Správce daně tak disponoval dalším věrohodným důkazem, který vyvrátil tvrzení žalobce o jeho vlastnickém právu k akciím společnosti MALLA a. s. s číselným označením 000001 – 000010. V tomto směru nelze přisvědčit námitce žalobce, že v době uzavření smlouvy o výkonu hlasovacích práv byl žalobce vlastníkem akcií č. 000001 - 000010 a L. R. měl na valné hromadě konané dne 2. 6. 2008 vystupovat pouze jako zmocněnec. Pokud by tomu tak ve skutečnosti bylo, zcela jistě by byl pan R. jako zmocněnec uveden na prezenční listině. Navíc celou situaci komplikuje další nesrovnalost zaznamenaná v prezenční listině, a to uvedení číselného označení akcií 000001 – 000010 u P. N., který se těmito akciemi na valné hromadě prezentoval, a který vystupoval jako akcionář společnosti MALLA, a. s. Odkaz žalobce, že se zřejmě jednalo o písarskou chybu v prezenční listině, však nebyl v průběhu daňového řízení nikterak věrohodně vyvrácen. Všechny tyto okolnosti, vztahující se k valné hromadě konané dne 2. 6. 2008, vykazují natolik zásadní nesrovnalosti, které žádným způsobem pochybnosti správce daně a žalovaného nevyvrátily. Důkazní prostředky a výsledky svědků, které byly v této souvislosti provedené, pochybnosti správce daně neodstranily.

Správce daně ve Zprávě podrobně zhodnotil zjištěný skutkový stav věci, popsal provedené důkazní prostředky a důkazy vyhodnotil, přičemž došel k závěru, že se žalobci nepodařilo prokázat, že v okamžiku konání valné hromady, tedy ke dni 2. 6. 2008 byl vlastníkem akcií společnosti MALLA, a. s. s číselným označením 000001 – 000010. S těmito závěry se krajský soud plně ztotožňuje.

Co se týče poslední námítky žalobce, která tkví v procesním pochybení žalobce, který si nevyžádal kopii knihy o prohlášení o pravosti podpisu advokáta Mgr. R. V., krajský soud konstatuje, že tento důkaz neshledal jako přínosný pro objasnění skutkového stavu. Správce daně disponoval prohlášením advokáta V., v němž advokát uvedl, že nedošlo k podpisu smlouvy v souladu s ustanovením čl. 7 písm. a) usnesení ČAK. Ze spisu a ze svědeckých výpovědí rovněž vyplývá, že advokát V. nebyl u podpisu Smlouvy přítomen. I když je Smlouva opatřena doložkou o pravosti podpisu a dá se předpokládat, že v ověřovací knize advokáta Mgr. R. V. existuje záznam o ověření Smlouvy, žalovaný vyhodnotil takový důkaz

vzhledem k prohlášení Mgr. V. za irelevantní. Krajský soud se s tímto postupem žalovaného ztotožňuje a žádné procesní pochybení v něm nespatřuje.

Krajský soud na základě výše uvedeného uzavírá, že žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně zhodnotil zjištěný skutkový stav věci, popsal provedené důkazní prostředky a důkazy vyhodnotil, přičemž došel k závěru, že se žalobci nepodařilo prokázat nabytí akcie č. 000001 – 000010 společnosti MALLA, a. s. v roce 2007 a že tyto akcie nepřetržitě vlastnil do okamžiku jejich prodeje společnosti ČEZ Obnovitelné zdroje. Z tohoto důvodu správce daně doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob dodatečným platebním výměrem. Krajský soud se s hodnocením skutkového stavu věci ze strany žalovaného i správce daně ztotožnil, neboť závěry správce daně i žalovaného jsou konzistentní, dostatečně odůvodněné, logicky na sebe navazují a ve svém celku obstojí. Žalobci bylo po celou dobu daňového řízení umožněno předkládat důkazy a bránit svá práva. Žalobce neunesl důkazní břemeno a žalovaný tak ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu prokázal existenci důvodných pochybností o věrohodnosti a správnosti žalobcem tvrzených skutečností a předložených důkazních prostředků.

Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Z toho důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. 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.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 23. listopadu 2016

JUDr. Věra Balejová v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Sládková Blanka