



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců Mgr. Davida Hipšra a Mgr. Lenky Krupičkové v právní věci žalobce: **AGRO COMERCE s. r. o.**, se sídlem Libušská 319/126, Praha 4, zastoupen JUDr. Vratislavem Vlčkem, advokátem se sídlem Běluňská 258/68, Praha 9, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 1. 7. 2019, č. j. 10 Af 39/2016 - 56,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 8 (dále též „správce daně“), vydal dne 16. 7. 2015 pod č. j. 5073463/15/2008-80541-108868 rozhodnutí, kterým podle § 179 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro rozhodné období (dále též „daňový řád“) zamítl návrh žalobce na vyloučení majetku („*blíže neurčeného obsahu zaplombovaného kontejneru č. TCLU 8185763*“) z daňové exekuce dlužníka - obchodní společnosti Amita Solutions s. r. o. v likvidaci, IČO: 03247210 (dále též „rozhodnutí správce daně“).

[2] Rozhodnutím ze dne 14. 3. 2016, č. j. 10769/16/5100-41453-711484, žalovaný rozhodnutí správce daně potvrdil a zamítl odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí (dále též „rozhodnutí o odvolání“).

II.

[3] Žalobce podal proti rozhodnutí o odvolání žalobu k Městskému soudu v Praze (dále též „městský soud“). Městský soud této žalobě vyhověl, zrušil rozhodnutí o odvolání a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Soud byl názoru, že žalovaný nedostal své povinnosti hodnotit důkazy v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů a zatížil svoje rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů. Žalovaný totiž považoval listiny zajištěné správcem daně při sepsání daného zboží u řidiče přepravní společnosti za nadané presumpcí správnosti, a důkazy předložené žalobcem naopak bez dostatečné argumentace odmítl. Nevypořádal se přitom adekvátně s rozpor mezi těmito důkazními prostředky a taktéž adekvátně nevypořádal jádro argumentace žalobce (zejména jeho tvrzení, že doklady obdržené od řidiče přepravní společnosti jsou padělané za účelem podvodného získání zboží žalobce, a tvrzení, že fyzickou kontrolou sepsaného zboží by bylo možno určit jeho vlastníka). Městský soud pak žalovanému vytkl i to, že z jeho rozhodnutí není zřejmé, zda žalobci bylo k tíži kladeno neprokázání pravosti (tj. autentičnosti) listin předložených při soupisu zboží, či neprokázání jejich pravdivosti (tj. správnosti). Žalovaný totiž v rozhodnutí o odvolání pracoval s jím aplikovanou judikaturou Nejvyššího soudu stran prokazování pravosti a pravdivosti soukromých listin nedůsledně a nejasně. Plné znění rozsudku městského soudu je přístupné na www.nssoud.cz a soud na něj pro stručnost odkazuje.

III.

[4] Žalovaný (dále též „stěžovatel“) podal proti rozsudku městského soudu kasační stížnost. Uvedl, že nesouhlasí s tím, že by rozhodnutí o odvolání bylo nepřezkoumatelné pro nevypořádání se s odvolacími námitkami, resp. pro nedostatek důvodů ani s tím, že by se adekvátně nezabýval získanými důkazními prostředky.

[5] Stěžovatel považuje za logické, že presumoval správnost listin předložených řidičem přepravní společnosti při soupisu zboží. Je to právě přepravní společnost, kdo se zbožím v dané době reálně disponuje. Namítal-li žalobce, že dané listiny jsou padělané, měl svá tvrzení podpořit odpovídajícími důkazy (relevantní by v této souvislosti byly veřejné listiny). To se však nestalo. Stěžovatel se přitom listinami předloženými žalobcem adekvátně zabýval; tyto vyhodnotil v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů a dospěl k závěru, že se jedná o důkazy s nízkou vypovídací hodnotou, z nichž vyplynuly nesrovnalosti a nelogičnosti. Důvody těchto nesrovnalostí přitom stěžovatel v rozhodnutí o odvolání adekvátně uvedl, když poukázal na to, že žalobce neprokázal svá tvrzení stran podvodného jednání; dále pak na to, že žalobce nevysvětlil svůj vztah s přepravní společností SILBEC, s. r. o.; a konečně pak i poukázal na okolnosti týkající se platby za dané zboží a na okolnosti týkající se prohlášení čínské společnosti Yiwu Sunglory trading Co., LTD ze dne 16. 7. 2015. Byl to naopak městský soud, kdo tyto okolnosti nehodnotil ve vzájemných souvislostech, a tyto bagatelizoval.

[6] Stěžovatel dále vyjádřil přesvědčení, že v rozhodnutí o odvolání se přezkoumatelně zabýval veškerými odvolacími námitkami žalobce, a to včetně argumentace týkající se fyzické prohlídky zboží. Žalobce nadto v odvolání orgány finanční správy explicitně k provedení fyzické kontroly zboží nevyzval.

pokračování

[7] Stěžovatel dále nesouhlasil s názorem městského soudu, že z rozhodnutí o odvolání není seznatelné, zda bylo žalobci vytýkáno neunesení důkazního břemene stran pravosti listin či stran pravdivosti listin. Z rozhodnutí o odvolání je zřejmé, že stěžovatel žalobci vytýkal neunesení důkazního břemene stran pravdivosti (správnosti) listin předložených řidičem přepravní společnosti.

[8] Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a vrátil věc městskému soudu k dalšímu řízení.

IV.

[9] Žalobce se ke kasační stížnosti žalovaného nevyjádřil.

V.

[10] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Předmětem věci je otázka vyloučení majetku z daňové exekuce.

[13] Ze správního a soudního spisu Nejvyšší správní soud zjistil následující relevantní skutečnosti.

[14] Správce daně vydal dne 21. 4. 2015 zajišťovací příkaz č. j. 3131901/15/2008-80541-108868, kterým obchodní společnosti Amita Solutions s. r. o. v likvidaci, IČO: 03247210 (dále též „Amita“) uložil, aby okamžikem vydání tohoto příkazu zajistila úhradu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec roku 2014 ve výši 845 166 Kč.

[15] Vzhledem k tomu, že společnost Amita tuto povinnost nesplnila, přistoupil správce daně k zahájení exekuce u dané společnosti. Na základě exekučního příkazu ze dne 21. 4. 2015, č. j. 3135138/15/2008-80541-108868, byla nařízena daňová exekuce prodejem movitých věcí společnosti Amita za účelem vymožení předmětného nedoplatku. Správce daně písemností ze dne 21. 4. 2015, č. j. 3133733/15/2008-80541-108868, dožádal Finanční úřad pro Jihomoravský kraj o provedení soupisu, odebrání a zajištění movitých věcí společnosti Amita. Z protokolu o soupisu věcí č. j. 2068140/15/3008-00540-706185 plyne, že Finanční úřad pro Jihomoravský kraj provedl dle 23. 4. 2015 na dálničním přechodu Lanžhot soupis movitých věcí popsanych jako „*blíže neurčený obsah zaplombovaného kontejneru č. TCLU 8185763, výrobní číslo CIMC 20783011, číslo CMR CZ 0030965, váha 11301 Kg*“. Soupisu byl přítomen řidič, zaměstnanec společnosti SILBEC, s. r. o. provádějící přepravu daného zboží. Během soupisu zboží řidič předložil úředním osobám správce daně následující doklady: dvě faktury (jako prodávající je v těchto uvedena čínská společnost HK CENRY TRADING CO., LIMITED a jako odběratel je uvedena společnost Amita), mezinárodní nákladní list CZ 0030965 (jako příjemce je uvedena

společnost Amita), tranzitní doklad T1 MRN 15DE485137950454M7 (jako odesílatel je v tomto uvedena čínská společnost HK CENTRY TRADING CO., LIMITED a jako příjemce je uvedena společnost Amita) a licenci společnosti SILBEC, s. r. o. V protokolu je dále uvedeno, že soupis byl proveden pouze na základě předložených dokladů. Na místě nebylo technicky možné provést přesný soupis obsahu kontejneru. Kontejner byl zaplombovaný a úřední osoby správce daně neviděly jeho obsah.

[16] Dne 3. 6. 2015 byl správci daně doručen návrh žalobce na vyloučení předmětného zboží z daňové exekuce prováděné u společnosti Amita. Žalobce uvedl, že je vlastníkem zboží sepsaného dne 23. 4. 2015 úředními osobami Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj. Vysvětlil, že dne 1. 3. 2015 jako kupující uzavřel kupní smlouvu s čínskou společností Yiwu Sunglory trading Co., Ltd. se sídlem Room 1605, International trade mansion, No. 999, ChouZhou Road, Yiwu, China (dále též „Yiwu Sunglory“) na nákup zboží blíže specifikovaného v dané smlouvě. Z faktury k danému zboží č. OK20150312 plyne, že zboží bylo přepravováno v kontejneru č. TCLU 8185763 (tj. v kontejneru, jehož obsah byl sepsán). Skutečnost, že sepsané zboží nakoupil žalobce, plyne i z příkazu k převodu peněz do zahraničí, který svědčí o uhrazení kupní ceny žalobcem společností Yiwu Sunglory. Žalobce proto tvrdil, že je vlastníkem zboží přepravovaného v kontejneru č. TCLU 8185763. O sepsání daného zboží se přitom dozvěděl dne 20. 5. 2015 od řidiče přepravní společnosti SILBEC, s. r. o. Žalobce dodal, že nikdy nebyl v žádném vztahu se společností Amita. Lze se proto domnívat, že došlo k podvodnému jednání neznámého pachatele s úmyslem poškodit žalobce. K návrhu žalobce přiložil: kupní smlouvu č. YSS/01/03 ze dne 1. 3. 2015 [jako kupující je v této smlouvě uveden žalobce a jako prodávající je uvedena společnost Yiwu Sunglory; v kupní smlouvě jsou specifikovány jednotlivé položky, jejich celkové množství, celková cena (30 394, 12 USD) a celková váha (11301 kg)]; náložný list (konosament, „bill of lading“) vystavený přepravní společností EVERGREEN LINE pro společnost Conix company s. r. o. (která byla dle čl. 4 kupní smlouvy mezi žalobcem a společností Yiwu Sunglory zprostředkovatelem dopravy daného zboží pro žalobce) týkající se kontejneru č. TCLU 8185763 přepravovaného z místa Ningbo, China do Hamburku; fakturu a „packing list“ vystavenou společností Yiwu Sunglory pro žalobce obsahující číslo kontejneru (TCLU 8185763), jednotlivé položky a jejich celkovou cenu (30394,12 USD) a váhu (11301 kg) a příkaz k převodu do zahraničí (ze kterého plyne, že žalobce dne 2. 6. 2015 zadal své bance příkaz k uhrazení částky 30394,12 USD společnosti Yiwu Sunglory).

[17] Správce daně rozhodnutím ze dne 16. 7. 2015, č. j. 5073463/15/2008-80541-108868, návrh žalobce na vyloučení předmětného zboží z exekuce prováděné u společnosti Amita zamítl. Dospěl k závěru, že doklady předložené žalobcem neprokazují jeho vlastnické právo k sepsanému zboží. Vlastníkem tohoto zboží je společnost Amita.

[18] Žalobce se proti rozhodnutí správce daně odvolal. Zopakoval, že z jím předložené faktury a konosamentu plyne, že se vztahují ke zboží v kontejneru č. TCLU 8185763, tj. v kontejneru, jehož obsah byl sepsán. Zboží patří žalobci, který je zakoupil od společnosti Yiwu Sunglory. Dodal, že každý kus zboží má svůj vlastní čárový kód. Fyzickou kontrolou zboží a jeho srovnáním s doklady předloženými žalobcem by správce daně musel dospět k závěru, že se jedná o zboží uvedené v dokladech předložených žalobcem. Žalobce dále tvrdil, že doklady předložené řidičem přepravní společnosti při soupisu zboží

pokračování

jsou padělané (a to za účelem spáchání trestného činu na žalobci). Společnost Amita je „nastrčenou společností“, což žalobce dokládal údaji zjištěnými z obchodního rejstříku (společnost Amita ovládala společnost, jejíž jednatelkou byla osoba mající vliv na dalších 50 společností, ve kterých figurují stále stejné osoby, a které sídlí na stejné adrese). O podvodném jednání ostatně svědčí i fakt, že další poškozenou osobou byl S. D. V., IČO: X, kterému bylo stejným správcem daně rovněž sepsáno zboží, které měla údajně vlastnit společnost Amita (toto řízení je u správce daně vedeno pod č. j. 3135138/15/2008-80541-108868). Žalobce proto vyjádřil přesvědčení, že prokázal, že on, a nikoliv společnost Amita, je vlastníkem předmětného zboží. K odvolání žalobce předložil potvrzení vystavené společností Yiwu Sunlory dne 16. 7. 2015, ve kterém tato společnost potvrdila, že si pronajala kontejner č. TCLU 8185763, do kterého následně naložila 696 kartonů svého zboží. Kontejner zaslala dne 15. 3. 2015 z místa Ningbo, China s konosamentem č. 143586776087 (vystaveným na společnost Conix company s. r. o.) žalobci. Kontejner dorazil do přístavu v Hamburku dne 17. 4. 2015. Veškeré zboží v kontejneru patřilo společnosti Yiwu Sunlory a mělo být prodáno žalobci na základě kupní smlouvy č. YSS/01/03 ze dne 1. 3. 2015. Na každém z kartonů v kontejneru je číslo zboží (celkově bylo prodáno 33 druhů různého zboží). Každé jednotlivé zboží pak má nálepkou s čárovým kódem a kódem zboží. Čárové kódy a kódy zboží byly vytvořeny výhradně pro potřeby žalobce. Zboží v kontejneru nemělo být prodáno jiné společnosti, než žalobci (ani společnosti Amita ani společnosti HK CENRY TRADING CO., LIMITED). Žalobce měl dle kupní smlouvy uhradit kupní cenu za zboží nejpozději do 14. 5. 2015. Kvůli problémům s příjmem („*issues with reception*“) byla nicméně platba realizována později, dne 1. 6. 2015. Dále žalobce k odvolání předložil potvrzení ze dne 20. 7. 2015 vystavené přepravní společností EVERGREEN LINE, ve kterém tato potvrdila, že 11. 3. 2015 od ní společnost Yiwu Sunlory obdržela prázdný kontejner č. TCLU 8185763, který naplnila svým zbožím a nalodila jej na loď za účelem dodání žalobci (resp. společnosti Conix company s. r. o. jednající za žalobce). Společnost EVERGREEN LINE kontejner převzala v místě Ningbo, China a na lodi COSCO SPAIN 006W jej dne 17. 4. 2015 vyložila v Hamburku. Za dopravu kontejneru společnosti EVERGREEN LINE platila společnost Yiwu Sunlory. Podle dokumentů byl příjemcem zboží žalobce, a nikoliv jiné obchodní společnosti. Jako další podklad žalobce k odvolání připojil potvrzení o dodávce zboží v kontejneru („*notification of the delivery of goods in container*“) nadepsané společností Yiwu Sunlory obsahující popis jednotlivého zboží s jeho fotografií, s jeho kódem, čárovým kódem a počtem kartonů. Tato listina obsahuje rovněž fotografii otevřeného kontejneru plného zboží a fotografii zapečetěného kontejneru.

[19] Stěžovatel (žalovaný) odvolání žalobce zamítl. Uvedl, že žalobce návrh na vyloučení zboží z exekuce vystavěl „*na celém spektru soukromých listin, které bez dalšího nejsou s to osvědčit odvolatelem (žalobcem - poznámka soudu) tvrzené skutečnosti*“. Stěžovatel dále poukázal na to, že u důkazních prostředků ve formě soukromých listin je potřeba rozlišovat mezi jejich pravostí (tj. tím, zda listina pochází od toho, kdo je v ní uveden jako vystavitel) a pravdivostí (tj. správností). Z judikatury Nejvyššího soudu přitom plyne, že důkazní břemeno ohledně pravosti listiny nese ten, kdo z této listiny dovozuje pro sebe příznivé důsledky. Důkazní břemeno ohledně pravdivosti listiny pak nese ten, kdo její pravdivost popírá. Je přitom zcela zřejmé, že tvrzení žalobce, že listiny získané při soupisu zboží od řidiče přepravní společnosti jsou padělané, nemá jakoukoli oporu v důkazním materiálu (za relevantní důkaz prokazující tvrzení stran nepravosti těchto listin by bylo

možné považovat „dokumentaci ve formě veřejné listiny“). Stěžovatel ohledně listin získaných od řidiče přepravní společnosti dodal, že „s přihlédnutím k faktu, že zajištěnými doklady disponoval zaměstnanec přepravní společnosti, je podle mínění odvolacího orgánu dána presumpce správnosti této dokumentace, není-li prokázán opak“. To se však žalobci nezdařilo. Žalobce jím tvrzený stav věci „neosvědčil jednoznačným a nezpochybnitelným způsobem“. Jím předložené důkazy mají totiž nízkou vypovídací hodnotu, neboť jejich povaha a původ jsou značně nejisté, a nadto z těchto vyplynula celá řada nesrovnalostí a nelogičností. Stěžovatel v této souvislosti poukázal zaprvé na to, že z žalobcem předloženého poukazu k úhradě plyne, že žalobce poukaz k úhradě kupní ceny zadal 13 dní poté, co údajně zjistil, že zboží bylo sepsáno správcem daně, a jeden den předtím, než u správce daně uplatnil návrh na vyloučení tohoto zboží z exekuce. Tento postup stěžovatel považoval za „velice diskutabilní a postrádající právní a ekonomické opodstatnění“. Stěžovatel pak dodal, že nemohl přehlédnout, že podle kupní smlouvy předložené žalobcem mělo k úhradě kupní ceny dojít dne 14. 5. 2015, avšak k zadání příkazu k úhradě ve skutečnosti došlo až dne 2. 6. 2015. Jako další skutečnost zakládající pochybnosti o dokladech předložených žalobcem stěžovatel uvedl, že žalobce žádným způsobem neosvětlil závazek s přepravní společností SILBEC, s. r. o., jejíž zaměstnanec byl přítomen soupisu zboží, a taktéž neosvětlil, z jakého důvodu mu byla informace o sepsání zboží předána až po 27 dnech. Konečně pak stěžovatel uvedl, že „[d]alší skutečnost, která podporuje závěr odvolacího orgánu stran nevyhovění jednotlivým tvrzením odvolatele, jakož celému návrhu ve smyslu ust. § 179 odst. 1 daňového řádu, tkví v tom, že v prohlášení čínské společnosti Yiwu Sunglory trading Co., LTD, konkrétně bodu 5. bylo konstatováno, že platbu kupní ceny uskutečnil odvolatel dne 01. 06. 2015, což však neodpovídá doloženému příkazu k převodu do zahraničí, na kterém je uvedeno razítko s datem podání 02. 06. 2015. Odvolací orgán taktéž zaznamenal jinou, byť pro komplexní posouzení věci ne zcela rozhodující, zřetele hodnou skutečnost, která spočívala v tom, že odvoláním napadené rozhodnutí bylo odvolateli doručeno dne 16. 07. 2015 v 10:45 hodin, přičemž prohlášení čínské společnosti bylo datováno téhož dne, přičemž taková promptní reakce ze strany zahraničního prodávajícího není dozajista naprosto standardní a samozřejmou skutečností, jak ji prezentuje dokumentace odvolatele.“ Stěžovatel dále uvedl, že žalobce neprokázal, že by se stal obětí podvodného jednání. Údaje z obchodního rejstříku akcentované žalobcem se mýlí s předmětem věci a jejich hodnocení žalobcem je ryzí spekulací. Relevantní pro věc není ani odkaz žalobce na jiné odvolací řízení. K odvolací námitce týkající se fyzické kontroly sepsaného zboží stěžovatel uvedl, že po detailním přezkoumání předložených fotografií dospěl k závěru, že tyto „nehledě na jejich zjevnou nedobrou kvalitu, nejsou způsobilé bez dalšího prokázat právo ve smyslu ust. § 179 odst. 1 daňového řádu, neboť vyobrazení jednotlivého kusu balení ničeho nevypovídá o jeho původu, času pořízení, jakož i pozadí daného závazku. Obdobný závěr lze učinit i stran číselných kódů, které jsou zaznamenány na dotčeném zboží.“ Stěžovatel proto uzavřel, že orgány finanční správy v průběhu řízení o žalobcově návrhu dostály zásadě volného hodnocení důkazů, a není zde proto důvod pro změnu napadeného rozhodnutí správce daně.

[20] Citované rozhodnutí stěžovatele zrušil městský soud nyní přezkoumávaným rozsudkem. Byl názoru, že stěžovatel nedostal své povinnosti hodnotit důkazy v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů a zatížil svoje rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů. Stěžovatel totiž nesprávně považoval listiny zajištěné správcem daně u řidiče přepravní společnosti za nadané presumpcí správnosti, a důkazy předložené žalobcem naopak bez dostatečné argumentace odmítl. Nevypořádal se přitom adekvátně

pokračování

s rozporu mezi těmito důkazními prostředky a taktéž adekvátně nevypořádal jádro argumentace žalobce (zejména jeho tvrzení, že doklady obdržené od řidiče přepravní společnosti jsou padělané za účelem podvodného získání zboží žalobce, a tvrzení, že fyzickou kontrolou sepsaného zboží by bylo možno určit jeho vlastníka).

[21] Nejvyšší správní soud se s uvedeným posouzením věci (i přes kasační námitky stěžovatele) ztotožnil.

[22] 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.*

[23] Podle § 179 odst. 4 daňového řádu: *Osoby, které jsou oprávněny podat návrh na vyloučení majetku z daňové exekuce a které nejsou příjemci exekučního příkazu, mohou své právo uplatnit návrhem u správce daně, který daňovou exekuci nařídil, ve lhůtě 15 dnů ode dne, kdy se o tom, že na jejich majetek byla nařízena daňová exekuce, dozvěděly, nejdéle do zahájení dražebního jednání; pokud tento majetek není předmětem dražby, tak nejdéle do dne, kdy byla daňová exekuce provedena.*

[24] Mezi účastníky řízení jsou sporné otázky týkající se prokazování toho, zda žalobce je (či není) osobou, které svědčí právo k majetku nepřipouštějící provedení exekuce.

[25] Jak již uvedl městský soud, zdejší soud se otázkami souvisejícími s prokazováním existence práva k majetku nepřipouštějícího provedení exekuce opakovaně zabýval. V rozsudku ze dne 14. 3. 2018, č. j. 1 Afs 394/2017 - 32, konstatoval, že „[o]soba, která činí návrh dle § 179 daňového řádu, je v tomto návrhu povinna uvést tvrzení týkající se uplatňovaného práva k majetku, který je předmětem exekuce, a současně označit důkazy, které mají její tvrzení prokázat. Písemné důkazy k prokázání svých tvrzení je navrhovatel povinen doložit společně s návrhem. Na správci daně pak je, aby v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu) posoudil, zda předložené důkazy jsou s to prokázat tvrzení obsažená v návrhu (tedy to, že navrhovatel svědčí právo nepřipouštějící exekuci předmětného majetku). [...] 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).“ Shodně viz i rozsudek zdejšího soudu ze dne 30. 8. 2018, č. j. 9 Afs 376/2017 - 87: „Břemeno tvrzení i břemeno důkazní nese navrhovatel, jenž tvrdí, že mu svědčí vlastnické právo. Na správci daně pak je, aby v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu) posoudil, zda předložené důkazy jsou s to prokázat tvrzení obsažená v návrhu (tedy to, že navrhovatel svědčí právo nepřipouštějící exekuci majetku).“

[26] Odkázat je pak nutno i na právní větu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2018, č. j. 7 Afs 348/2018 - 32: „V řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce podle § 179 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, je na navrhovatel, 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 přestřel své pochybnosti a dal mu další příležitost, aby tyto pochybnosti vyvrátil.“

[27] Z citovaného plyne, že v rámci řízení o návrhu na vyloučení majetku z exekuce 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. Navrhovatelem doložené důkazy má přitom správce daně hodnotit v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. Dospěje-li k adekvátně podloženému závěru, že předložené důkazy si odporují či jsou jinak nedůvěryhodné, návrh bez dalšího zamítne. Dospěje-li však k závěru, že navrhovatel nesplnil povinnost tvrzení a povinnost důkazní (jím předložené důkazy jsou nedostatečné), je povinen jej o této skutečnosti poučit a poskytnout mu příležitost svá tvrzení a důkazy doplnit.

[28] Nejvyšší správní soud sdílí názor městského soudu, že stěžovatel nedostal své povinnosti hodnotit získané důkazní prostředky v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů.

[29] Podle § 8 odst. 1 daňového řádu, správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy a posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.

[30] Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008 - 75, č. 1702/2008 Sb. NSS, plyne, že zásadu volného hodnocení důkazů „nelze vykládat tak, že by závěry správce daně o skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle. Takové závěry musí naopak vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti. Tato úvaha musí být v konečném rozhodnutí v daňovém řízení přezkoumatelným způsobem vyjádřena a plně podléhá kognici správních soudů.“ (viz i rozsudky zdejšího soudu 13. 5. 2011, č. j. 5 Afs 19/2010 - 56, ze dne 31. 3. 2010, č. j. 7 Afs 132/2009 - 83). V rozsudku ze dne 14. 6. 2007, č. j. 5 Afs 104/2006 - 73, Nejvyšší správní soud dále konstatoval, že „[z]ásada volného hodnocení důkazů mimo jiné znamená, že jednotlivým důkazům je přisuzována určitá hodnota závažnosti (důležitosti), hodnota zákonnosti a hodnota pravdivosti (věrohodnosti). Přiznal-li soud jednomu z důkazních prostředků povahu nezvratného důkazu (přitom nehodnotil ostatní důkazní prostředky a další skutečnosti, které v daňovém řízení vyplynuly a které byly obsaženy ve správním spise), aniž by jeho rozhodnutí obsahovalo úvahy, které soud k učiněným skutkovým a právním závěrům vedly, je takové rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek odůvodnění.“ (viz i rozsudek zdejšího soudu ze dne 28. 2. 2014, č. j. 5 Afs 72/2012 - 95).

[31] Z výše provedené rekapitulace správního spisu plyne, že v nyní posuzované věci proti sobě stojí dvě skupiny důkazních prostředků. Zaprvé se jedná o doklady zajištěné u

pokračování

řidiče přepravní společnosti při soupisu zboží (faktura na 234 balení zboží ze dne 22. 4. 2015 a faktura na 696 balení zboží ze dne 15. 3. 2015 nadepsané společností HK CENTRY TRADING CO., LIMITED a adresované společnosti Amita; tranzitní doklad T1 MRN 15DE485137950454M7, ve kterém je jako odesílatel uvedena čínská společnost HK CENTRY TRADING CO., LIMITED a jako příjemce je uvedena společnost Amita; a mezinárodní nákladní list CZ 0030965, ve kterém je jako příjemce zboží uvedena společnost Amita). Na druhé straně pak stojí důkazy předložené žalobcem [kupní smlouva č. YSS/01/03 ze dne 1. 3. 2015 uzavřená mezi žalobcem a společností Yiwu Sunlory; náložný list vystavený přepravní společností EVERGREEN LINE, ve kterém je uvedeno, že odesílatelem přepravovaného zboží je společnost Yiwu Sunlory a zboží je přepravováno v kontejneru č. TCLU 8185763; faktura a „packing list“ týkající se taktéž kontejneru č. TCLU 8185763 vystavené společností Yiwu Sunlory pro žalobce a obsahující popis a množství zboží; příkaz k převodu do zahraničí, ze kterého plyne, že žalobce uhradil společnosti Yiwu Sunlory částku sjednanou v kupní smlouvě; potvrzení vystavené společností Yiwu Sunlory dne 16. 7. 2015, ve kterém tato společnost potvrdila žalobcem tvrzené okolnosti předmětného obchodního případu; potvrzení ze dne 20. 7. 2015 vystavené přepravní společností EVERGREEN LINE potvrzující, že tato společnost přepravovala kontejner č. TCLU 8185763 se zbožím zaslaným společností Yiwu Sunlory žalobci; a potvrzení o dodávce zboží v kontejneru (*notification of the delivery of goods in container*) nadepsané společností Yiwu Sunlory obsahující fotografii otevřeného kontejneru plného zboží a fotografii zapečetěného kontejneru a popis jednotlivého zboží s jeho fotografií, kódem, čárovým kódem a počtem kartonů].

[32] Za této situace bylo na stěžovateli, aby v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů tyto dvě skupiny důkazních prostředků náležitě a důsledně posoudil, a to jednotlivě a v jejich vzájemné souvislosti, a aby související úvahy adekvátně vyjádřil ve svém rozhodnutí. Potvrdit zamítnutí žalobcova návrhu na vyloučení majetku z exekuce přitom mohl, dospěl-li by k odůvodněnému závěru, že žalobcem předložené důkazy si (samy o sobě případně ve spojení s důkazy předloženými řidičem přepravní společnosti) odporují či jsou jinak nedůvěryhodné (viz výše citovaný rozsudek zdejšího soudu ze dne 13. 12. 2018, č. j. 7 Afs 348/2018 - 32).

[33] Takto však stěžovatel nepostupoval. Namísto toho v rozhodnutí o odvolání uvedl, že „s přihlédnutím k faktu, že zajištěnými doklady disponoval zaměstnanec přepravní společnosti, je podle mínění odvolacího orgánu dána presumpce správnosti této dokumentace, pokud není prokázán opak“. Stěžovatel pak dodal i to, že za důkaz prokazující padělání listin předložených řidičem přepravní společnosti by bylo lze považovat pouze veřejnou listinu.

[34] Z uvedeného plyne, že žalovaný jen s odkazem na fakt, že tyto byly získány od řidiče přepravní společnosti, přiznal zásadní vypovídací hodnotu listinám předloženým při soupisu zboží. K prokázání jejich nepravosti požadoval po žalobci bez adekvátního zdůvodnění veřejnou listinu, přičemž ani v rozhodnutí o odvolání nespecifikoval, o jakou by se mělo jednat. Nejvyšší správní soud ve shodě s městským soudem nesdílí názor stěžovatele, že by předmětným dokumentům měla být přiznána tak zásadní vypovídací hodnota pouze na základě toho, že těmito disponoval řidič přepravující zboží. Uvedená

skutečnost dle názoru soudu nesvědčí ničeho o pravosti či pravdivosti předložených dokumentů.

[35] Nejvyšší správní soud dále poznamenává, že rozhodující vypovídací hodnotu by dokumentům získaným při soupisu zboží bylo lze přisoudit pouze v situaci, kdy by doklady předložené žalobcem (tj. doklady stojící svým obsahem v přímém rozporu právě s doklady předloženými řidičem přepravní společnosti) byly stěžovatelem adekvátně posouzeny, a bylo-li by prokázáno, že tyto jsou nevěrohodné. To se ovšem nestalo. Stěžovatelem v rozhodnutí o odvolání uvedené argumenty mající svědčit o nevěrohodnosti žalobcem předložených dokumentů je nutno vyhodnotit jako zcela nedostatečné.

[36] Stěžovatel v rozhodnutí o odvolání uvedl, že žalobcem předložené důkazy mají „nízkou vypovídací hodnotu“, neboť z nich vyplynuly „nesrovnalosti a nelogičnosti“. Tento svůj závěr založil na několika okolnostech. Zprvye poukázal na časové okolnosti úhrady kupní ceny, dále pak na skutečnosti plynoucí z potvrzení společnosti Yiwu Sunlory ze dne 16. 7. 2015 a taktéž na okolnosti týkající se vztahu žalobce a přepravní společnosti SILBEC, s. r. o. Uvedené skutečnosti stěžovatel ostatně akcentuje taktéž i v kasační stížnosti.

[37] Stran časových souvislostí úhrady kupní ceny stěžovatel v rozhodnutí o odvolání uvedl, že považuje „za velice diskutabilní a postrádající právní a ekonomické opodstatnění, pokud příkaz k převodu do zahraničí za účelem úhrady kupní ceny byl podán dne 02. 06. 2015, ačkoliv odvolatel již o 13 dnů dříve údajně zjistil, že na dotčené movité věci byla nařízena daňová exekuce. Jinými slovy odvolací orgán hodnotí chronologii dílčích úkonů odvolatele za značně nelogickou, a to obzvláště, jestliže návrh ve smyslu ust. § 179 odst. 1 daňového řádu uplatnil u správce daně později (03. 06. 2015), než realizoval úhradu za údajný nákup zboží (02. 06. 2015), byť se o zajištění předmětného majetku dozvěděl v dostatečném časovém předstihu. Nadto si odvolací orgán nemohl nevšimnout, že dle odst. 3 kupní smlouvy ze dne 01. 03. 2015 měla být platba za předmětné zboží provedena ve lhůtě 60 dnů od odeslání kontejneru z Číny. S přihlédnutím k tomu, že k této skutečnosti dle odvolatelem předloženého konosamentu došlo dne 15. 03. 2015, byla kupní cena splatná do 14. 05. 2015. Tudiž i tento fakt nesvědčí odvolatelem podávaným závěrům ve věci daného případu. Na tomto závěru nejsou způsobilé ničeho změnit ani problémy s úhradou kupní ceny, jak je uvedeno v prohlášení čínské společnosti Yiwu Sunlory trading Co., LTD ze dne 16. 07. 2015.“

[38] Nejvyšší správní soud k uvedenému konstatuje, že na rozdíl od stěžovatele nepovažuje okolnosti úhrady kupní ceny bez dalšího za natolik „diskutabilní“, aby tyto zásadním způsobem znevěrohodňovaly žalobcem předložené listiny. To zejména s přihlédnutím k tomu, že žalobce v odvolání uváděl, že úhradu kupní ceny za zboží provedl (i za vědomosti, že toto zboží bylo správcem daně sepsáno) za účelem dodržení smluvního závazku se společností Yiwu Sunlory (takový postup přitom zcela jistě má jak „právní, tak i ekonomické opodstatnění“), a k tomu, že sama společnost Yiwu Sunlory ve svém vyjádření ze dne 16. 7. 2015 provedení pozdní úhrady kupní ceny reflektovala („According to the contract, company Agro commerce s.r.o. [...] was obliged to pay for the goods [...] at the latest 60 days from the day of the expedition – that is on 14.5.2015, however, due to the issues with the reception, the payment were realized later on 1.6.2015“).

pokračování

[39] O nevěrohodnosti žalobcem předložených důkazů pak nesvědčí ani stěžovatelem akcentované skutečnosti plynoucí z potvrzení od společnosti Yiwu Sunglory ze dne 16. 7. 2015. Stěžovatel v rozhodnutí o odvolání uvedl, že „[d]alší skutečnost, která podporuje závěr odvolacího orgánu stran nevyhovění jednotlivým tvrzením odvolatele, jakož celého návrhu ve smyslu ust. § 179 odst. 1 daňového řádu, tkví v tom, že v prohlášení čínské společnosti Yiwu Sunglory trading Co., LTD, konkrétně bodu 5. bylo konstatováno, že platbu kupní ceny uskutečnil odvolatel dne 01. 06. 2015, což však neodpovídá doloženému příkazu k převodu do zahraničí, na kterém je uvedeno razítko s datem podání 02. 06. 2015. Odvolací orgán taktéž zaznamenal jinou, byť pro komplexní posouzení věci ne zcela rozhodující, zřetele hodnou skutečnost, která spočívala v tom, že odvoláním napadené rozhodnutí bylo odvolateli doručeno dne 16. 07. 2015 v 10:45 hodin, přičemž prohlášení čínské společnosti bylo datováno téhož dne, přičemž taková promptní reakce ze strany zahraničního prodávajícího není dozajista naprosto standardní a samozřejmou skutečností, jak ji prezentuje dokumentace odvolatele.“

[40] Nejvyšší správní soud k této argumentaci ve shodě s městským soudem uvádí, že stěžovatel adekvátně nevysvětlil, z jakého důvodu považoval pro otázku prokázání vlastnictví zboží za natolik zásadní časový rozpor mezi údaji o provedené platbě za zboží za situace, kdy tento časový rozdíl činil jeden den, a mohlo se nadto zcela jistě jednat o pouhou nepřesnost, jak žalobce ostatně sám v žalobě tvrdil (to přitom za situace, kdy stěžovatel jakkoli nezohledňuje jemu zcela jistě známou skutečnost, že na dokladech obdržených při soupisu zboží se taktéž vyskytují formální nepřesnosti - na fakturách je uvedena obchodní firma prodávajícího jako HK CENRY TRADING, avšak na tranzitním dokladu T1 MRN 15DE485137950454M7 je tato uvedena jako HK CENTRY TRADING). Ani dataci prohlášení společnosti Yiwu Sunglory pak samu o sobě nelze považovat za vzbuzující pochybnosti v takovém rozsahu, jak prezentuje stěžovatel. Zprvé totiž nelze přehlédnout, že stěžovatel jakkoli argumentačně nepodepřel své tvrzení, že žalobce si předmětné potvrzení vyžádal až po doručení rozhodnutí správce daně. Žalobce přitom uvedenou skutečnost nikdy netvrdil (a v žalobě ji nadto rozporoval, když tvrdil, že toto potvrzení si vyžádal již dříve). Zadruhé pak zdejšímu soudu není zřejmé, proč by snad i případná promptní reakce ze strany společnosti Yiwu Sunglory neměla být možná, či proč by tato měla ve stěžovateli vzbuzovat pochybnosti o důkazech předložených žalobcem.

[41] Stěžovatel pak v rozhodnutí o odvolání dále poukázal na okolnosti týkající se vztahu žalobce a přepravní společnosti SILBEC, s. r. o. Uvedl, že žalobce „rovněž jakkoli neosvětlil závazek s přepravcem, tj. obchodní společností SILBEC, s. r. o., jejíž zaměstnanec, řidič P. K. [...] byl přítomen soupisu daňovou exekucí postiženého majetku, potažmo důvod, proč informace o zajištění předmětného majetku byla odvolateli podána až 27 dnů po sepsání movitých věcí. Je zcela nasnadě, aby se podnikatel při dodržení hlediska odborné péče, která by nepochybně měla být sledována a taktéž dodržována v rámci obchodních vztahů, aktivně a svědomitě zajímal o plnění povinností prodávajícího spočívající v dodání sjednaného předmětu kupní smlouvy. Za takové jednání však nelze označit pasivní přístup k dané věci, který ve svých podáních předkládá odvolatel.“

[42] Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelem v tom, že za účelem komplexního posouzení návrhu žalobce na vyloučení předmětného zboží z exekuce by bylo žádoucí vyjasnit okolnosti toho, jak a kdy se žalobce dozvěděl o sepsání zboží (žalobce tvrdí, že jej

o tomto informoval řidič společnosti SILBEC, s. r. o., avšak blíže okolnosti dané skutečnosti neosvětluje). Skutečnost, že žalobce uvedené skutečnosti v návrhu ani v odvolání blíže neosvětlil, však dle názoru kasačního soudu nesvědčí bez dalšího o celkové nevěrohodnosti tvrzení žalobce, resp. o nevěrohodnosti jím předložených podkladů. Uvedené svědčí „pouze“ o nedostatečnosti žalobcových tvrzení, což však dle výše citované judikatury zdejšího soudu (rozsudek ze dne 13. 12. 2018, č. j. 7 Afs 348/2018 - 32) nemůže vést k zamítnutí návrhu - v takových situacích je správce daně (stěžovatel) povinen navrhovatele poučit o tom, že neunesl své břemeno tvrzení a břemeno důkazní, a poskytnout mu příležitost svá tvrzení a důkazy doplnit.

[43] Nejvyšší správní soud tedy shrnuje, že souhlasí s městským soudem v tom, že stěžovatel nepostupoval v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, když bez adekvátního zdůvodnění považoval listiny zajištěné správcem daně u řidiče přepravní společnosti (při sepsání daného zboží) za nadané presumpci správnosti, a důkazy předložené žalobcem naopak bez dostatečné argumentace odmítl.

[44] Městskému soudu je pak nutno přisvědčit i v tom, že stěžovatel zatížil svoje rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti, neboť se adekvátně nevypořádal se zásadními odvolacími námitkami žalobce.

[45] Jak již totiž uvedl městský soud, žalobce v odvolání poukazoval na konkrétní důvody, pro které byl přesvědčen o tom, že se lze důvodně domnívat, že došlo k podvodu a že doklady předložené řidičem dopravní společnosti znějící na společnost Amita jsou padělané za účelem zmocnit se jeho zboží a způsobit mu škodu. Poukazoval rovněž na další obdobný případ, kdy mělo být zboží v jiném kontejneru adresováno dle padělaných podkladů taktéž společnosti Amita (touto další poškozenou osobou měl být S. D. V., IČO: X, kterému bylo stejným správcem rovněž sepsáno zboží, které měla údajně vlastnit společnost Amita; žalobce uvedl, že předmětné řízení je u správce daně vedeno pod č. j. 3135138/15/2008-80541-108868). Uvedl rovněž, že společnost Amita je „nastrčenou společností“, což dokládal údaji zjištěnými z obchodního rejstříku (společnost Amita ovládala společnost, jejíž jednatelkou byla osoba mající vliv na dalších 50 společnostech, ve kterých figurují stále stejné osoby, a které sídlí na stejné adrese). Uvedl pak i další podpůrná tvrzení (např. to, že společnost Yiwu Sunglory je jedinou společností v Čínské lidové republice, která disponuje kontejnery soužícími k přepravě zboží námořní cestou).

[46] Stěžovatel k těmto tvrzením pouze povšechně uvedl, že *„návrh ze dne 03. 06. 2015 a odvolání jsou v celém rozsahu postaveny na domněnce odvolatele, že se stal součástí podvodu. Takové tvrzení bez doložení jakýchkoli souvislostí a jejich následného prokázání však nemůže obstát“*. Dále pak sdělil, že údaje z obchodního rejstříku *„se mýlí s předmětem tohoto odvolacího řízení, nadto jejich hodnocení odvolatelem je ryzí spekulací, která nenalézá oporu ve spisovém materiálu k dané věci. Obdobně odkaz odvolatele na jiné odvolací řízení není pro dotčený případ jakkoli relevantní.“*

[47] Takové posouzení věci je však zcela nedostatečné. Žalobce tvrdil, že doklady předložené řidičem přepravní společnosti jsou padělané, předložil řadu dle jeho tvrzení pravých dokladů vztahujících se k danému zboží a přednesl další podpůrné argumenty svědčící dle jeho názoru o existenci podvodu. Stěžovatel se s těmito skutečnostmi

pokračování

adekvátně nevypořádal. Vytknout je třeba (kromě nesprávného a nedostatečného posouzení listin předložených žalobcem - k tomu viz výše) zejména povšechné odmítnutí relevantních informací plynoucích z obchodního rejstříku a informací plynoucích z jiného, dle žalobce skutkově obdobného, případu řešeného před správcem daně i před žalovaným. V této souvislosti kasační soud nemohl přehlédnout, že rozsudkem ze dne 14. 10. 2019, č. j. 3 Af 39/2016 - 98, městský soud vyhověl žalobě žalobce S. D. V. a zrušil rozhodnutí stěžovatele, kterým bylo zamítnuto odvolání tohoto žalobce proti nevyhovění jeho návrhu na vyloučení majetku z daňové exekuce. Z tohoto rozsudku přitom plyne, že i v dané věci žalobce (S. D. V.) poukazoval na podvodné jednání společnosti Amita zacílené na odcizení zboží zaslaného mu čínskou společností Yiwu Sunglory. Poukazoval přitom mj. i na usnesení Obvodního ředitelství policie Praha IV ze dne 30. 12. 2016, č. j. KPRA-345694-109/TČ-2015-001493, které se zabývá i okolnostmi týkajícími se nákupu zboží, které je předmětem nyní posuzované věci. Povšechný závěr stěžovatele, že dané řízení nemá pro věc nynějšího žalobce žádnou relevanci, nemůže tudíž obstát.

[48] Jako zcela nedostatečné pak kasační soud hodnotí i stěžovatelovo vypořádání námitek žalobce týkajících se jeho tvrzení, že srovnáním všech žalobcem předložených dokladů a fyzickou kontrolou zboží by žalovaný musel dospět k závěru, že sepsané zboží patří žalobci. Žalobce v odvolání konkrétně poukazoval na to, že v jím předložených dokumentech je uvedeno, že tyto se týkají zboží umístěného v kontejneru č. TCLU8185763, tj. v kontejneru, v němž byl proveden soupis zboží na základě exekučního příkazu v posuzované věci. Uvedl rovněž, že v jím předložené kupní smlouvě (a dalších dokladech) je kromě ceny zboží uveden rovněž podrobný seznam zboží, včetně čísel jednotlivých položek a počtu kartónů zboží. Rovněž poukazoval na to, že každé zboží má svůj kód; seznam těchto kódů žalobce stěžovateli předložil (a to společně s fotodokumentací tohoto zboží a fotodokumentací zapečetění daného kontejneru). Fyzickou kontrolou sepsaného zboží a jeho srovnáním s obsahem dokladů, které na důkaz svých tvrzení žalobce předložil, by musel správce daně (stěžovatel) dojít k závěru, že se jedná o zboží uvedené na dokladech předložených žalobcem.

[49] K těmto tvrzením a důkazním prostředkům stěžovatel povšechně sdělil, že „*nejsou způsobilé bez dalšího prokázat právo ve smyslu § 179 odst. 1 daňového řádu, neboť vyobrazení jednotlivého kusu balení ničeho nevypovídá o jeho původu, času pořízení, jakož i pozadí daného závazku. Obdobný závěr lze učinit i stran číselných kódů, které jsou zaznamenány na dotčeném zboží.*“

[50] Takové povšechné a obecné posouzení věci kasační soud nemůže aprobovat. Ačkoliv je totiž obecně pravdivé tvrzení stěžovatele, že fotografie ani kódy zboží nemohou samy o sobě nezvratně prokázat, kdo je jeho vlastníkem, nelze k dané otázce tak, jak to učinil stěžovatel. Bylo-li by totiž fyzickou kontrolou zjištěno, že sepsané zboží odpovídá (podobou, typem, kódem atp.) jeho popisu uvedenému v dokladech předložených žalobcem, přidala by tato skutečnost zcela jistě zásadním způsobem těmto dokladům na věrohodnosti (a naopak by znevěrohodnila doklady předložené řidičem přepravní společnosti). Bylo tudíž žádoucí fyzickou kontrolu zboží provést, případně adekvátním způsobem odůvodnit, proč tak není potřeba učinit. Stěžovatel však kontrolu neprovedl (nezajistil její provedení) a tento svůj postup ani dostatečně neodůvodnil. Na uvedeném přitom nic nemění polemika stěžovatele (obsažená v kasační stížnosti) stran toho, že

žalobce jej v odvolání k provedení fyzické kontroly zboží explicitně nevyzval - žalobce uvedl, že vlastnictví zboží by bylo lze ověřit fyzickou kontrolou zboží, stěžovatel se tedy měl s daným tvrzením adekvátně vypořádat. To však neučinil.

[51] Lze tak shrnout, že městský soud nepochybil, vytkl-li stěžovateli, že se v rozhodnutí o odvolání nevypořádal se zásadními argumenty žalobce uplatněnými v odvolání, a dovodil-li, že rozhodnutí o odvolání je z tohoto důvodu nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

[52] Městskému soudu je pak konečně nutno přitakat i v tom, že stěžovatel v rozhodnutí o odvolání pracoval s jím aplikovanou judikaturou Nejvyššího soudu stran prokazování pravosti a pravdivosti soukromých listin nedůsledně a nejasně, což zapříčinilo, že z rozhodnutí stěžovatele nelze seznat, zda jsou pro projednávanou věc podle stěžovatele relevantní ty závěry, jež se věnují nesení důkazního břemene v případě namítané pravosti listiny, nebo ty závěry, které se váží k judikatuře Nejvyššího soudu pro případ nesení důkazního břemene u namítané pravdivosti soukromé listiny.

[53] Stěžovatel v rozhodnutí o odvolání poukázal na to, že u důkazních prostředků ve formě soukromých listin je potřeba rozlišovat mezi jejich pravostí (tj. tím, zda listina pochází od toho, kdo je v ní uveden jako vystavitel) a pravdivostí (tj. správností). Dodal, že z judikatury Nejvyššího soudu plyne, že důkazní břemeno ohledně pravosti listiny nese ten, kdo z této listiny dovozuje pro sebe příznivé důsledky. Důkazní břemeno ohledně pravdivosti listiny pak nese ten, kdo její pravdivost popírá. Následně však již stěžovatel jednoznačně neodlišil, zda žalobci dává k tíži neprokázání pravosti, či pravdivosti listin předložených při soupisu zboží. Uvedl nejdříve totiž, že *„v případě odvolatele, který se rázně dovolává dílčího závěru, že listiny správcem daně zajištěné u zaměstnavatele přepravní společnosti dne 23. 04. 2015 jsou padělané, nemá jakoukoliv oporu v relevantním důkazním materiálu“*. Je tedy zřejmé, že v dané části rozhodnutí o odvolání stěžovatel žalobci vytýkal neunesení důkazního břemene stran pravosti daných listin (v této souvislosti však nutno poznamenat, že důkazní břemeno ohledně pravosti listiny nese ten, kdo z této listiny dovozuje pro sebe příznivé důsledky - za takovou osobu přitom nelze považovat žalobce; ten z listin předložených při soupisu věcí zcela jistě pro sebe nevyvozuje příznivé důsledky). Následně však bez jakéhokoliv zdůvodnění stěžovatel v rozhodnutí o odvolání operoval se závěry stran pravdivosti daných listin, když do kontrapozice k listinám předloženým žalobcem stavěl listiny zajištěné u řidiče přepravní společnosti a tyto označuje za nadané *„presumpcí správnosti“* (k věcné správnosti takového hodnocení důkazů podrobně viz výše). Městský soud tedy nepochybil, vytkl-li stěžovateli, že z rozhodnutí o odvolání lze *„jen stěží rozeznat, zdali jsou pro projednávanou věc podle žalovaného relevantní ty závěry, jež se věnují nesení břemene v případě namítané pravosti listiny, kdy důkazní břemeno leží na tom účastníkovi řízení, který ze skutečností v listině uvedených pro sebe vyvozuje příznivé následky, nebo spíše ty závěry, které se váží k judikatuře Nejvyššího soudu pro případ nesení důkazního břemene u namítané pravdivosti soukromé listiny, u nichž důkazní břemeno o nepravdivosti listiny nese ten, kdo pravdivost soukromé listiny popírá.“*

[54] Nejvyšší správní soud tedy shrnuje, že kasační stížnost neshledal důvodnou. Městský soud nepochybil, zrušil-li napadené rozhodnutí o odvolání a vrátil-li věc stěžovateli k dalšímu řízení (s tím, aby důsledně vypořádal odvolací námitky žalobce a

pokračování

přezkoumatelným způsobem se vypořádal s rozpory mezi zjištěními plynoucími z důkazních prostředků předložených žalobcem na straně jedné a zjištěními plynoucími z důkazních prostředků obstaraných správcem daně u řidiče přepravní společnosti na straně druhé a aby v reakci na odvolací argumentaci žalobce zvážil, zda je pro vypořádání odvolací argumentace třeba skutková zjištění doplnit fyzickou kontrolou zboží nacházejícího se v zajištěném kontejneru).

[55] Nejvyšší správní soud se s posouzením věci provedeným městským soudem ztotožnil. Nemohl proto shledat důvodnou polemiku stěžovatele s odůvodněním daného rozsudku. Zamítl proto kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.) Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož o kasační stížnosti rozhoduje zpravidla bez jednání.

[56] O náhradě nákladů tohoto řízení kasační soud rozhodl ve smyslu § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého 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. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti neúspěšný, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobci (jako úspěšnému účastníkovi řízení) Nejvyšší správní soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal, neboť žalobce v řízení o kasační stížnosti neučinil žádný úkon. Ostatně, žalobce náhradu nákladů řízení ani nepožadoval (na výzvu ke sdělení a doložení vzniklých nákladů řízení ze dne 3. 9. 2019 nereagoval).

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 28. května 2020

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu