

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. a JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. v právní věci žalobce: **Isolit-Bravo, spol. s r. o.,** se sídlem Jablonské nábřeží 305, Jablonné nad Orlicí, zastoupený Mgr. Ondřejem Filipem, advokátem se sídlem Komenského 156, Ústí nad Orlicí, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, Horova 824/17, Hradec Králové, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 8. 2009, č. j. 30 Ca 85/2008 - 29,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Odůvodnění:

Finanční úřad v Žamberku žalobci rozhodnutím ze dne 11. 7. 2006, č. j. 39692/06/275972/1133, dodatečně vyměřil daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003 ve výši 746 790 Kč. V dané věci bylo sporné, zda následující strojní zařízení: (1) leštička konvic, evidovaná v účetnictví žalobce jako dlouhodobý hmotný majetek pod inventárním číslem 5174, a dále (2) švová bodovka, evidovaná v účetnictví žalobce jako dlouhodobý hmotný majetek pod inventárním číslem 5190, bylo v předmětném zdaňovacím období ve vlastnictví žalobce či nikoliv. Právě vlastnickým právem byla v posuzovaném případě podmíněna možnost žalobce uplatnit daňové odpisy z takového majetku, stejně jako možnost uplatnit rezervy na jeho opravy. Správce daně ovšem dospěl k závěru, že vlastnické právo k označeným kusům strojního zařízení bylo převedeno na základě Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001, uzavřené mezi

žalobcem a nizozemskou společností Philips Domestic Appliances and Personal Care B.V. (dále jen „společnost Philips“), na společnost Philips, a to ke dni 26. 4. 2002, kdy společnost Philips plně uhradila příslušné faktury vystavené žalobcem. Vzhledem k uvedenému tedy správce daně vyloučil z daňově účinných nákladů žalobcem zaúčtované odpisy označených kusů strojního zařízení v celkové výši 2 079 636 Kč a dále z daňově účinných nákladů vyloučil také zaúčtovanou částku ve výši 1 450 000 Kč za tvorbu rezervy na opravu výše označené leštičky konvic.

Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání. Žalovaný ovšem rozhodnutím ze dne 2. 5. 2008, č. j. 1695/08-1200-607208, odvolání žalobce zamítl.

Zmíněné rozhodnutí žalovaného spolu s jeho dalšími dvěma rozhodnutími napadl žalobce žalobou u Krajského soudu v Hradci Králové. V té namítal, že své vlastnické právo k předmětným kusům strojního zařízení dostatečně prokázal, když nejprve doložil, že je v roce 2002 zakoupil, a dále doložil, že jakkoli tato strojní zařízení posléze na základě ústní dohody prodal společnosti Philips, doposud nedošlo k jejich předání. Žalovaný ovšem i přes uvedené dospěl k závěru, že k převodu vlastnického práva k předmětným strojům došlo ke dni 26. 4. 2002, a to ve prospěch společnosti Philips. Žalobce namítá, že žalovaný ve svých závěrech vycházel ze skutkového stavu věci, který nemá oporu ve spise. Žalovaný se dle žalobce dopustil pochybení především při hodnocení důkazů, kde je třeba jeho závěry posoudit jsou účelové a do značné míry spekulativní. K jednotlivým důkazům uvedl žalobce následující:

Žalobce nikterak nepopírá faktickou souvislost mezi pořízením předmětných kusů strojního zařízení a výrobou domácích spotřebičů pro společnost Philips podle Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001. Z této skutečnosti však dle jeho názoru rozhodně nelze dovozovat, že předmětné kusy strojního zařízení podléhají režimu článku 4 zmíněné smlouvy. Posledně uvedené ustanovení pojednává o pořízení nářadí („tools“) a forem („moulds“) nutných k výrobě uvedených výrobků. Žalobce podotýká, že se jedná o jednoúčelová a individualizovaná technická zařízení, vždy zhotovená pro daný typ výrobku. Předmětná leštička konvic a švová bodovka jsou naopak běžnými stroji, které slouží k výrobním operacím určitého druhu.

Závěry žalovaného ohledně obsahu faktur č. 2010179, 2010312 a 2010574, ve kterých je v anglickém jazyce uvedeno, že vlastnické právo k věcem přechází na kupujícího pouze za předpokladu jejich zaplacení, jsou neopodstatněné, když v praxi je pravidlem a nikoli výjimkou, že účetní software tiskne na účetní doklady nejrůznější dovětky, které jsou právně irelevantní a v zásadě nesmyslné. Argumentace žalovaného je pak navíc i vnitřně rozporná, když žalovaný odkazuje na Smlouvu o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 a zároveň pomíjí její článek 17.9, ve kterém je výslovně uvedeno, že podmínky vytištěné na fakturách jsou neplatné.

Dokument ze dne 30. 10. 2001 pak dle žalobce toliko shrnuje a potvrzuje výsledky předchozích ujednání mezi žalobcem a společností Philips. Z jeho obsahu nelze dovodit jakoukoli souvislost se Smlouvou o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001, když se v něm odkazuje pouze na probíhající „projekt“. Předmětná strojní zařízení jsou zde navíc označována jako „equipment“, a nikoli „tools“ nebo „moulds“.

Žalovaný dále nesprávně posoudil i důkaz dopisem ústředního úřadu nizozemské daňové správy ze dne 3. 10. 2007. Pokud je v této písemnosti zmiňováno „vlastnictví strojního zařízení“, pak jde o sdělení značně nekonkrétní, když zde není přesně popsáno označení strojů, a dále právní důvod a datum převodu vlastnictví. Sdělení o přemístění strojů do Klagenfurtu je navíc, jak žalobce podotkl, zjevně nesprávné, neboť v průběhu daňového řízení bylo doloženo, že jeden ze strojů byl zničen v roce 2005 při zhroucení skladové budovy v Jablonném nad Orlicí; druhý ze strojů pak je v provozovně žalobce v Jablonném nad Orlicí stále umístěn. Nakonec ani fakturace mezi společností Philips a společností Oesterreichische Philips Industrie GmbH (Domestic Appliances and Personal Care Klagenfurt) dle žalobce ohledně vlastnického práva k předmětným strojům nic nedokazuje, když z podkladů není zřejmé, že by podmínkou takové fakturace bylo vlastnické právo společnosti Philips k předmětným strojům.

Písemné vyjádření společnosti Philips ze dne 10. 9. 2002 pak dle žalobce plně dokládá jeho tvrzení ohledně povahy dohody o prodeji předmětných kusů strojního zařízení. Společnost Philips v tomto vyjádření potvrdila, že přestože plně uhradila příslušné faktury, zůstávají předmětné stroje v dispozici žalobce a tedy i v jeho vlastnictví. Skutečnost, že společnost Philips ve vyjádření odkazuje na Smlouvu o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001, pak dle žalobce nijak nesvědčí o tom, že by byl převod vlastnických práv k předmětným strojům podřízen režimu této smlouvy. Společnost Philips zde pouze odkazuje na okamžik, kdy k převodu vlastnického práva má dojít, tj. po ukončení výroby domácích spotřebičů dle článku 6 zmíněné smlouvy.

Vzhledem k uvedenému je tedy dle žalobce zřejmé, že k převodu vlastnického práva k předmětným strojům z žalobce na společnost Philips doposud nedošlo. V daném případě totiž žalobce o prodeji předmětných strojů uzavřel se společností Philips ústní dohodu. V takovém případě je pak nutné postupovat podle § 443 odst. 1 obchodního zákoníku, podle kterého platí, že kupující nabývá vlastnického práva ke zboží, jakmile je mu dodané zboží předáno.

Navíc je dle žalobce zřejmé, že ve světle příslušných ustanovení obchodního zákoníku by nemohl obstát závěr žalovaného, podle kterého k převodu vlastnického práva k předmětným strojům došlo již ke dni 26. 4. 2002, ani tehdy, pokud by k prodeji zmíněných strojů vskutku došlo na základě Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001, jak tvrdí žalovaný. Podle § 444 obchodního zákoníku totiž platí, že strany si mohou dojednat, že kupující nabude vlastnické právo před dobou uvedenou v § 443 obchodního zákoníku pouze písemnou dohodou. Zároveň posledně zmíněné ustanovení stanoví povinnost v takové písemné dohodě dostatečně označit předmět smlouvy, pakliže se jedná o zboží jednotlivě určené. V daném případě se o zboží jednotlivě určené jednalo, neboť předmětem prodeje byly stroje určitého typu a čísla. Takové konkrétní označení předmětných kusů strojního zařízení však nebylo obsaženo ani ve Smlouvě o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 ani v dohodě ze dne 30. 10. 2001. Tuto vadu nemohl zhojit ani obsah faktury, neboť tato je jednostranným úkonem.

Krajský soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 31. 8. 2009, č. j. 30 Ca 85/2008 - 29.

Krajský soud v odůvodnění zmíněného rozsudku konstatoval, že ze skutkových okolností případu v jejich vzájemných souvislostech zřetelně vystupuje logika obchodního vztahu mezi žalobcem a společností Philips. Smlouva o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001, která se týkala následně realizovaných projektů (tj. i projektu MK 2002), nutně zahrnovala ve svém článku 4 pod pojmy „tools“ a „moulds“ veškeré nářadí, nástroje, formy a zařízení pro zhotovování výrobků (elektrických spotřebičů pro použití v domácnosti), o jejichž vývoji, výrobě a nákupu předmětná smlouva pojednávala. Žalobce o existenci samostatné ústní dohody o prodeji předmětných strojů nepředložil jediný důkaz, dokonce ani nespecifikoval, kdy k ní mělo dojít. Navíc by dle krajského soudu nedávalo smysl, aby žalobce pořizoval v souvislosti se zakázkami pro společnost Philips na vlastní náklady právě tato dvě zařízení nutná pro výrobu předmětných výrobků (zřejmě jedny z nejnákladnějších) bez toho, aniž by o nákladech na ně existovalo nějaké písemné smluvní ujednání, přestože v případě ostatních nástrojů ano. Na prodej předmětných kusů strojních zařízení tedy dopadal režim Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 včetně jejího článku 4.2, podle kterého platí, že vlastnické právo ke konkrétnímu nářadí a konkrétním formám přejde na společnost Philips v okamžiku, kdy tato plně zaplatí náklady na takové nářadí a formy. Zmíněné ustanovení smlouvy je přitom dle názoru krajského soudu písemným ujednáním o převodu vlastnického práva ve smyslu § 444 obchodního zákoníku. Ve vztahu k posledně zmíněnému ustanovení krajský soud dále uvedl, že v případě předmětných kusů strojního zařízení šlo o věci, které bylo možno objektivně identifikovat, přičemž bylo výslovně ujednáno, že veškeré nářadí a formy budou v době převodu vlastnického práva zřetelně označeny jako majetek společnosti Philips. Dále pak dotčená smlouva stanoví, že konkrétní způsob úhrady nákladů bude stranami písemně dohodnut pro každý projekt zvlášť. Takovým ujednáním, vztahujícím se konkrétně k úhradě nákladů za předmětné kusy strojního zařízení, pak byla dohoda ze dne 30. 10. 2001, jež obsahuje ujednání o ceně projektu, o časovém plánu projektu, přičemž konkrétně stanoví platební podmínky ve vztahu k příslušným nástrojům, formám a zařízením. Dle názoru krajského soudu pak není podstatné, že zmíněná dohoda ze dne 30. 10. 2001 výslovně neodkazuje na Smlouvu o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001.

Další námitky žalobce krajský soud také posoudil jako nedůvodné. Význam, který anglickým výrazům „tools“ a „moulds“ připisuje žalobce, není dle krajského soudu v posuzované věci správný. O tom svědčí i chování společnosti Philips, jež zahrnula předmětné stroje do svého účetnictví a následně účetně převedla do evidence společnosti Oesterreichische Philips Industrie GmbH (Domestic Appliances and Personal Care Klagenfurt), tedy chovala se k těmto věcem jako ke svému majetku. Ostatně i ústřední úřad nizozemské daňové správy užívá ve svém dopisu ze dne 3. 10. 2007 vedle výrazu „machines“ i pojem „tools“. Tlumočník, který provedl úřední překlad listin pořízených v anglickém jazyce, pak sice uvedl, že výraz „tools“ není primárně překládán jako stroj či strojní zařízení, nicméně takovou možnost nevyloučil.

K obsahu dopisu ústředního úřadu nizozemské daňové správy ze dne 3. 10. 2007 krajský soud uvedl, že nelze souhlasit s žalobcem, že zmíněný dopis je nekonkrétní, když z formulace dotazů správce daně v žádosti o poskytnutí informací je zřejmé, na co konkrétně se správce daně dotazoval (otázky byly formulovány ve vztahu k předmětným kusům strojního zařízení a byl zde odkaz na konkrétně specifikované faktury). Zpochybnit věrohodnost tohoto důkazu se pak žalobci nepodařilo ani poukazem na zjevně nesprávné

tvrzení, že předmětné stroje byly přemístěny do Klagenfurtu. K tomu krajský soud podotkl, že v daném případě se jedná o nesprávný překlad použitého anglického výrazu „transfer“, který musí být v posuzovaném kontextu překládán jako „převod“, tj. převod vlastnického práva, nikoli jako fyzické přemístění předmětných strojů.

Ve světle výše uvedeného lze potom, jak krajský soud na závěr konstatoval, písemné vyjádření společnosti Philips ze dne 10. 9. 2002 označit za účelové.

Žalobce (stěžovatel) napadl rozsudek krajského soudu včasnou kasační stížností, v níž poukazoval na důvody dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Z obsahu kasační stížnosti však vyplývají tvrzené důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Stěžovatel nejprve namítá nesprávné posouzení právní otázky soudem spočívající v nesprávném výkladu § 444 obchodního zákoníku. Podle názoru stěžovatele nelze ustanovení článku 4.2 Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001, jež obsahuje toliko obecnou zmínku o „nářadí“ a „formách“, považovat za písemné ujednání o převodu vlastnického práva ke konkrétním jednotlivě určeným movitým věcem ve smyslu § 444 obchodního zákoníku. Předmětné stroje by musely být ve smyslu posledně zmíněného ustanovení v takové písemné dohodě konkrétně identifikovány (např. výrobním číslem). Pokud krajský soud v kasační stížností napadeném rozsudku konstatoval, že dle zmíněné smlouvy mělo být veškeré nářadí a veškeré formy v době převodu vlastnického práva zřetelně označeny jako majetek společnosti Philips, musí stěžovatel podotknout, že z dokazování nijak nevyplývá, že by předmětné kusy strojního zařízení takto označeny byly.

Dále pak stěžovatel namítá, že závěr žalovaného, podle kterého se režim Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 vztahuje i na prodej předmětných strojů, nemá oporu ve spisech. Z uvedené smlouvy vyplývá pouze to, že se týkala produkce výrobků (elektrických přístrojů pro domácnosti) a výrobních prostředků specifikovaných pro každý model takových výrobků (tj. nářadí a forem). Posledně zmíněné výrazy pak nelze vykládat tak, že zahrnují konkrétní strojní zařízení, jež stěžovatel zakoupil jako vybavení svého výrobního provozu, a to ani tehdy, pokud stěžovatel takové stroje zakoupil pro to, aby na nich mohl vyrábět výrobky v souladu se zmíněnou smlouvou. Žalovaný svůj závěr opřel o nesprávný překlad ve smlouvě použitého anglického výrazu „tools“, a to i přes skutečnost, že tlumočník, jenž byl pověřen úředním překladem smlouvy, uvedl, že takovým způsobem daný výraz není primárně překládán. Žalovaný tedy v pochybnostech zvolil takový výklad, který jde k tíži stěžovatele. Dále žalovaný vyšel z obsahu dopisu ústředního úřadu nizozemské daňové správy ze dne 3. 10. 2007, který je ovšem dle názoru stěžovatele zavádějící, protože v něm není uvedeno, z jakého důvodu a k jakému datu se společnost Philips měla stát vlastníkem předmětných strojů. Samotná skutečnost, že společnost Philips a společnost Oesterreichische Philips Industrie GmbH (Domestic Appliances and Personal Care Klagenfurt) chybně účtovaly o předmětných strojích jako o vlastních, pak dle stěžovatele svědčí především o jejich neznalosti českého práva, tj. práva v posuzované věci rozhodného. Z takové skutečnosti také nelze dovozovat, že prodej předmětných strojů se uskutečnil na základě Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001. Naopak vyjádření společnosti Philips ze dne 10. 9. 2002, které závěry žalovaného vyvrací, pak krajský soud označil jako účelové, aniž by takový závěr důsledně odůvodnil. Vzhledem k uvedenému je

dle stěžovatele zřejmé, že žalovaný dostatečně neprokázal, že se na převod vlastnických práv k předmětným kusům strojního zařízení vztahovala ustanovení Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001.

Pokud krajský soud v kasační stížností napadeném rozsudku nově argumentoval tím, že by nedávalo smysl, pokud by stěžovatel pořizoval v souvislosti se zakázkami pro společnost Philips na vlastní náklady předmětná strojní zařízení, aniž by existovalo nějaké písemné smluvní ujednání, když se jednalo o zřejmě jedny z nejnákladnějších nástrojů, musí stěžovatel podotknout, že ve skutečnosti sporné náklady vynaložené na nákup předmětného strojního zařízení představovaly zhruba třetinu nákladů na technické vybavení projektu MK 2002. Ve srovnání s celkovou předpokládanou hodnotou projektu byla ovšem hodnota strojů zanedbatelná. K tomu stěžovatel odkazuje na ustanovení článku 6.3 a 6.4 Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001.

Nakonec stěžovatel namítá, že krajský soud pochybil i tím, že žaloby proti jednotlivým napadeným rozhodnutím vyloučil k samostatnému projednání. Dle názoru stěžovatele spolu žalobou napadená rozhodnutí plně skutkově a právně souvisejí, když doměření daně každým z těchto rozhodnutí, a to jednotlivě za zdaňovací období let 2002, 2003 a 2004, je zdůvodněno tím, že stěžovatel, přestože již nebyl v rozhodné době vlastníkem předmětných strojních zařízení, uplatnil v souvislosti s nimi daňové odpisy a rezervu na opravy. Takový postup krajského soudu je dle stěžovatele v rozporu se zásadou procesní ekonomie a zároveň má negativní dopad do právní sféry stěžovatele s ohledem na jeho poplatkovou povinnost.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ze dne 20. 10. 2009 navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl, přičemž ve své argumentaci odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a dále na své vyjádření k žalobě. K námitce stěžovatele, že klíčové cizojazyčné výrazy uvedené ve Smlouvě o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 vykládal žalovaný v daném případě nesprávně, podotýká, že zmíněná smlouva byla přeložena soudním tlumočníkem, a to s tím, že žalovaný při zadání překladu výslovně kladl důraz na přesné vysvětlení některých anglických výrazů, neboť byly pro posouzení věci podstatné.

Nejvyšší správní soud nejprve přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí krajského soudu v rozsahu vymezeném v § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. a neshledal kasační stížnost důvodnou.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkami stěžovatele, jež směřovaly k tomu, že žalovaný při posouzení dané věci vycházel ze skutkového stavu, který neměl oporu ve spisech.

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že ze Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 vyplývá pouze to, že se týkala produkce výrobků (elektrických přístrojů pro domácnosti) a dále výrobních prostředků specifikovaných pro každý model takových výrobků (tj. nástrojů a forem). Posledně zmíněné výrazy pak dle stěžovatele nelze vykládat takovým způsobem, že zahrnují i předmětné kusy strojního zařízení. K tomu ovšem musí zdejší soud podotknout, že přestože výraz „formy" neboli v anglickém jazyce „moulds" s největší pravděpodobností představuje jednoúčelová a individualizovaná technická zařízení, vždy zhotovená pro konkrétní typ výrobku, naopak výraz „nářadí" neboli anglicky „tools" již může být vykládán relativně široce. O tom ostatně svědčí i vyjádření tlumočníka, který provedl úřední překlad listin pořízených v anglickém jazyce a podle jehož názoru výraz „tools" sice není primárně překládán jako stroj či strojní zařízení, nicméně v širším měřítku lze pod tímto výrazem rozumět i obráběcí stroj.

Nejvyšší správní soud se tedy domnívá, že, jak již správně konstatoval krajský soud v kasační stížností napadeném rozsudku, je při výkladu sporných ustanovení Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 pro objektivní zjištění skutkového stavu věci namístě vycházet z kontextu ostatních ustanovení dané smlouvy i z dalších okolností případu. Zde se pak zdejší soud plně ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že z celkového obrazu skutkových okolností posuzované věci zřetelně vystupuje logika obchodního vztahu mezi stěžovatelem a společností Philips, ve kterém Smlouva o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 byla sjednána jako smlouva rámcová a jako taková se má aplikovat na vztahy vznikající mezi stranami smlouvy, tj. stěžovatelem a společností Philips, při následně realizovaných projektech. O tom svědčí již samotná ustanovení sporného článku 4.1 předmětné smlouvy, podle kterého obecně platí, že stěžovatel ponese náklady na nářadí a formy požadované pro zhotovení výrobků, přičemž tyto náklady budou amortizovány prostřednictvím výrobků prodávaných společnosti Philips nebo budou touto společností zaplaceny přímo, a to podle písemné dohody uzavřené mezi stranami smlouvy pro každý výrobek zvlášť. Dále pak zmíněné ustanovení stanoví, že *„pro každý projekt bude dohodnut systém amortizace či platby"* (důraz doplněn).

Součástí spisu je dále dohoda ze dne 30. 10. 2001, jejímž obsahem je ujednání stěžovatele a společnosti Philips o ceně *„projektu"* a jeho časovém plánu, přičemž konkrétně stanoví i platební podmínky ve vztahu k příslušným *nástrojům*, *formám a zařízením*. Na základě této dohody pak byly vydány faktury č. 2010179, č. 2010312 a č. 2010574, kterými jsou fakturovány mimo jiné i náklady na předmětnou leštičku konvic a švovou bodovku. Všechny označené faktury odkazují na projekt MK 2002, přičemž faktury č. 2010179 a č. 2010312 odkazují zároveň i na dohodu ze dne 30. 10. 2001.

Vzhledem k uvedenému Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že mezi Smlouvou o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 a dohodou ze dne 30. 10. 2001 existuje přímý vztah, kdy posledně zmíněná dohoda byla smluvními stranami přijata k provedení příslušných ustanovení Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 pojednávající o cenách výrobků a o platbách za příslušné nářadí a formy. Jelikož v dohodě ze dne 30. 10 2001 jsou výslovně v rámci úpravy platebních podmínek forem, nástrojů a zařízení, upraveny platby mimo jiné i za svařovací a leštící zařízení a jelikož související faktury výslovně zmiňují předmětné kusy strojního zařízení (leštičku konvic a švovou bodovku), dospěl zdejší soud k závěru, že

předmětné stroje je třeba zahrnout pod pojem „nářadí“ ve smyslu Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 a že jako takové podléhají režimu této smlouvy.

Podle ustanovení článku 4.2. Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 platí, že vlastnické právo ke konkrétnímu nářadí a konkrétním formám přejde na společnost Philips v okamžiku, kdy tato společnost plně zaplatí náklady na takové nářadí a formy. Z dokladů, jež jsou součástí správního spisu, pak vyplývá, že poslední část nákladů na předmětné stroje byla uhrazena ke dni 26. 4. 2002, tj. uhrazením faktury č. 2010574. Ve smyslu posledně zmíněného ustanovení Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 tedy vlastnické právo k předmětným kusům strojního zařízení přešlo na společnost Philips právě ke dni 26. 4. 2002.

O takovém závěru pak svědčí i další výše zmíněné důkazy, především dopis ústředního úřadu nizozemské daňové správy ze dne 3. 10. 2007, ze kterého vyplývá, že společnost Philips o předmětných strojích po uhrazení výše označených faktur účtovala jako o svém majetku, přičemž je dokonce převedla na společnost Oesterreichische Philips Industrie GmbH (Domestic Appliances and Personal Care Klagenfurt). Nejvyšší správní soud se naopak musí ztotožnit s krajským soudem v tom, že již s ohledem na uvedené kroky, které společnost Philips ve vztahu k předmětným kusům strojního zařízení učinila, nelze považovat za věrohodné její vyjádření ze dne 10. 9. 2002, které navíc bylo, a to v doslovném znění, vyžádáno ze strany stěžovatele (viz elektronická korespondence ze dne 17. 7. 2002 a ze dne 4. 9. 2002, jež je součástí správního spisu).

Uvedený závěr pak nemůže zpochybnit ani stížní námitka, jež se vztahuje k nesprávnému výkladu § 444 obchodního zákoníku krajským soudem. Nejvyšší správní soud konstatuje, že zmíněné ustanovení vyžaduje pro případ ujednání stran o tom, že kupující nabude vlastnické právo před předáním zboží, písemnou formu takové dohody. Zde Nejvyšší správní soud konstatuje, že jak Smlouva o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001, tak posléze uzavřená dohoda ze dne 30. 10. 2001 byly uzavřeny písemnou formou. Další podmínkou platnosti smlouvy podle § 444 obchodního zákoníku je pak možnost objektivně identifikovat předmět vlastnického práva. Dohoda ze dne 30. 10. 2001 výslovně odkazuje na svařovací a leštící zařízení, přičemž všechny výše označené faktury výslovně zmiňují leštičku konvic a švovou bodovku. V posuzované věci tedy bylo zcela zjevné, jaké strojní zařízení bylo předmětem převodu vlastnického práva. Jak vyplývá ze správního spisu, právě předmětné stroje, které posléze stěžovatel ve svém účetnictví evidoval pod inventárními čísly 5174 a 5190, stěžovatel pořídil v souvislosti s projektem MK 2002 (viz faktura č. 2700345 ze dne 5. 3. 2002 a faktury č. 2700416 a 2700417 ze dne 21. 3. 2002). Podpůrně pak lze odkázat i na soupis investičního majetku za období roku 2004, jenž je také součástí správního spisu, ze kterého vyplývá, že stěžovatel nevlastnil jiná strojní zařízení označená jako „leštička konvic“ a „švová bodovka“ než právě ta, která evidoval pod uvedenými inventárními čísly. Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že ustanovení článku 4.2 Smlouvy o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 ve spojení s citovanou dohodou ze dne 30.10. 2001 splňují podmínky § 444 obchodního zákoníku.

Námitka stěžovatele, že žalovaný se i přes existenci pochyb přiklonil k důkazům a argumentům svědčícím v jeho neprospěch, je v dané věci zcela neopodstatněná. Nejvyšší správní soud připomíná, že daňovém řízení je podle § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb.,

o správě daní a poplatků povinností daňového subjektu, aby prokázal všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Vzhledem k tomu, že správce daně shromáždil v dané věci dostatečné podklady zakládající jeho důvodné pochybnosti o uznatelnosti zmiňovaných daňových výdajů, bylo povinností stěžovatele dostatečným způsobem prokázat, že předmětné stroje byly v rozhodné době jeho vlastnictvím a že tudíž v souvislosti s nimi mohl daňové odpisy a rezervy na opravy uplatnit. Toto důkazní břemeno stěžovatel neunesl (k rozložení důkazního břemene v daňovém řízení viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, publikovaný pod č. 1572/2008 Sb. NSS).

Nakonec stěžovatel uvedl, že ve srovnání s celkovou předpokládanou hodnotou projektu MK 2002 byla hodnota předmětných strojů zanedbatelná. Z tohoto pohledu pak stěžovatel považuje za irelevantní argument krajského soudu, podle kterého bylo pravděpodobné, že se Smlouva o vývoji a nákupu ze dne 1. 5. 2001 vztahovala i na předmětné kusy strojního zařízení, když s ohledem na jeho nákladnost se lze domnívat, že bylo v zájmu stěžovatele upravit vztahy vážící se k takovému strojnímu zařízení písemnou dohodou s jasně stanovenými pravidly. Zdejší soud v daném případě se stěžovatelem souhlasí a uvádí, že zmíněná argumentace krajského soudu je spekulativní a jako taková není z hlediska posouzení věci relevantní. Zároveň ale zdejší soud podotýká, že takový závěr nemění nic na výše uvedeném, tedy na skutečnosti, že stěžovatel neunesl své důkazní břemeno ohledně jím uplatněných odpisů předmětného hmotného majetku a uplatněných rezerv na jeho opravu.

Poslední stížní námitka se vztahuje k postupu krajského soudu, který žaloby proti jednotlivým rozhodnutím žalovaného vyloučil k samostatnému projednání, přestože ve všech případech, jak tvrdí stěžovatel, se jednalo o věc stejného skutkového a právního základu. Aniž by Nejvyšší správní soud dále zkoumal, zda bylo v daném případě vyloučení jednotlivých věcí namístě, odkazuje na svou dosavadní judikaturu, ve které opakovaně konstatoval, že vada řízení, jíž se soud dopustí nesprávnou aplikací § 39 odst. 2 s. ř. s., z povahy věci nemá vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 2 As 53/2004 - 76, dostupný na www.nssoud.cz, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 2. 2006, č. j. 1 Afs 24/2005 - 70, publikovaný pod č. 888/2006 Sb. NSS).

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že uplatněné kasační námitky nejsou důvodné, nad rámec stížních bodů Nejvyšší správní soud konstatuje, že neshledal ani jiné vady, k nimž by musel dle § 109 odst. 3 s. ř. s. přihlížet z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, příslušelo by mu tedy právo na náhradu nákladů řízení, které mu však nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 27. října 2010

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu