

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Filipa Dienstbiera v právní věci žalobce: **HP STEEL, s. r. o.,** se sídlem Tuřanka 1222/115, Brno, zastoupen JUDr. Ing. Petrem Machálkem, Ph.D., advokátem se sídlem Pivovarská 58/8, Vyškov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 2. 2016, č. j. 8718/16/5100-41458-711233, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 3. 10. 2017, č. j. 11 Af 29/2016 - 65,

takto:

I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 3. 10. 2017, č. j. 11 Af 29/2016 - 65, **se zrušuje.**

II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 24. 2. 2016, č. j. 8718/16/5100-41458-711233, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

III. Žalovaný **je povinen** uhradit žalobci k rukám JUDr. Ing. Petra Machálka, Ph.D., advokáta, na náhradě nákladů řízení celkem 29.570 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

IV. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o žalobě ani o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu rozhodnutím ze dne 19. 6. 2015, č. j. 4560063/15/2002-00540-110659, nevyhověl návrhu žalobce na vyloučení 24 tun materiálu: Ingoty hliníkové slitiny standard (Aluminium Alloy Ingots – EN AB 46000), přepravovaných od výrobce z Bulharska, převážených kamionem bulharského přepravce RZ X/X, z exekuce nařízené exekučním příkazem ze dne 29. 5. 2015, č. j. 4272578/15/2002-00540-110659.

[2] Odvolání proti tomuto rozhodnutí žalovaný zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou u Městského soudu v Praze, který ji zamítl. Soud konstatoval, že žalobce podal návrh na vyloučení věcí z exekuce a bylo na něm, aby prokázal splnění podmínek stanovených v § 179 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Z tohoto ustanovení vyplývá, že žalobce byl povinen tvrdit a prokázat, že mu svědčí právo k majetku, které nepřipouští provedení exekuce. Daňový řád neupravuje institut „převrácení“ důkazního břemene, na žalobci proto bylo, aby tuto skutečnost prokázal sám (jde o řízení, které bylo zahájeno na návrh žalobce, a nikoli o řízení, ve kterém dochází ke stanovení daně).

[4] Z předložených důkazů sice vyplývá, že existoval obchodní vztah mezi společností International Trucker Media&Marketing Ltd (dále jen „ITMM“) jako prodávajícím a žalobcem jako kupujícím, a to na základě rámcové kupní smlouvy, dílčí kupní smlouvy, jež vznikla akceptací hromadné objednávky ze dne 14. 1. 2015 a příslušných faktur. Další právní vztah, a to mezi obchodní společností STAM TRADING AD jako prodávajícím a společností ITMM jako kupujícím je patrný z faktury č. 004-9 ze dne 25. 5. 2015, která byla správci daně předána při soupisu zboží. Žalobce však neprokázal, že zboží bylo na cestě k němu; ze správního spisu není patrné, že by k této skutečnosti navrhl nějaké důkazy. V důsledku toho, nelze vzít za prokázané, že na žalobce v souladu s rámcovou kupní smlouvou přešlo vlastnické právo. Podstatné také je, že z žádných předložených důkazních prostředků nelze dovodit, že konkrétně sepsané zboží, jehož vyloučení se žalobce domáhá, bylo jednou z dodávek plněnou na základě hromadné objednávky č. 152000022 ze dne 14. 1. 2015. Předložené důkazy jen obecně dokládají žalobcem tvrzené skutečnosti ohledně zboží, ale neprokazují, že konkrétní zboží bylo na cestě k žalobci, a tedy že na něj v souladu s ujednáními v rámcové smlouvě přešlo vlastnické právo. Nekonkrétnost ujednání ohledně přechodu vlastnického práva ke zboží dle soudu způsobila žalobci problém při prokázání jeho vlastnického práva.

[5] Městský soud neshledal důvodnou ani námitku, že žalovaný pochybil, pokud nepřipustil provedení výslechu společnosti ITMM.

II. Obsah kasační stížnosti

[6] Proti rozsudku městského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost.

[7] Stěžovatel považuje za hrubý exces soudu, že nečiní rozdíl mezi přechodem a převodem vlastnického práva a nechápe účel a obsah rámcové smlouvy. Rámcová smlouva

je smlouvou nepojmenovanou, která stanoví základní pravidla, kterým budou podléhat všechny konkrétní (realizační) smlouvy uzavřené v budoucnu na jejím základu. V souzené věci byla realizační smlouvou ze strany ITMM akceptována objednávka č. 152000022 (návrh kupní smlouvy) stěžovatele ze dne 14. 1. 2015. Na objednávku navazuje zálohová faktura č. 15036 na část zboží z objednávky (na faktuře uveden odkaz na číslo objednávky 152000022). Stěžovatel pro forma fakturu uhradil již dne 30. 3. 2015, tedy dlouho před výrobou zboží, dodáním, naložením na dopravní prostředky a nabytím vlastnického práva i před jakýmikoli úkony správních orgánů vůči ITMM.

[8] Správce daně, žalovaný i soud zcela ignorují, že číslo objednávky (152000022) a datum objednání 14. 1. 2015 se objevuje i na certifikátu výrobce zboží, certificate of weight výrobce zboží, faktuře zboží č. 004-9 (vše ze dne 25. 5. 2015). Nebylo zohledněno ani tvrzení ITMM, že vlastníkem zboží je stěžovatel a pro něj bylo vezeno. Je tedy zcela popírána vůle stran soukromoprávního vztahu; správnímu orgánu nepřísluší do této vůle zasahovat a měnit ji. Z výše uvedených důkazů jednoznačně vyplývá, že stěžovatel byl vlastníkem zboží v době jeho zajištění správcem daně.

[9] Dle stěžovatele správní orgány a soud z provedených důkazů učinili hrubě nesprávná skutková zjištění a věc nesprávně právně posoudili (nejedná se o přechod, ale o převod vlastnického práva na základě kupní smlouvy). Soud aproboval neodůvodněný postup správních orgánů, které odmítly provést navržený důkaz výslechem prodávajícího.

[10] Pokud stěžovatel splnil svou povinnost tvrdit a prokazovat, je na správním orgánu, aby řádně tvrdil a prokázal, že stěžovatelova tvrzení nejsou pravdivá či správná a doložené důkazy nepravé či nevěrohodné. Správce daně pouze nekonkrétně tvrdil, že rámcová smlouva je účelově sepsaná. Žalovaný z řádné faktury mezi výrobcem a ITMM dovozuje vlastnická práva v době zadržení zboží, ačkoli faktura představuje jen výzvu k zaplacení a nic neprokazuje ohledně vlastnického práva ke zboží. V rozsudku pak zcela absentují důvody, pro které soud považoval rámcovou smlouvu za neurčitou. Nehledě na to, že správní orgány neměly s určitostí článku III. odst. 4) rámcové smlouvy žádný problém.

[11] Stěžovatel navrhuje rozsudek městského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení, nebo alternativně spolu s rozsudkem zrušit též rozhodnutí žalovaného.

III. Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

[12] Dle žalovaného postupoval městský soud při posouzení žaloby správně, rozsudek je zákonný a přezkoumatelný. Žalovaný odkazuje na své vyjádření k žalobě, rozhodnutí o odvolání a na odůvodnění rozsudku. Dodává, že ze samotné rámcové kupní smlouvy nelze převod vlastnického práva k sepsanému zboží dovodit a další důkazní prostředky neprokazují, že sepsané zboží bylo právě jednou z dodávek plněnou na základě hromadné objednávky ze dne 14. 1. 2015. a že bylo na cestě ke stěžovateli (a že na něj tedy přešlo vlastnické právo). Žalovaný připomíná, že názor správce daně ohledně účelovosti rámcové kupní smlouvy byl překonán rozhodnutím žalovaného. S návrhem na provedení výslechu svědka ITMM se žalovaný řádně vypořádal na s. 10 -11 svého rozhodnutí.

[13] Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout.

IV. Posouzení věci

[14] Soud se nejprve zabýval formálními náležitostmi kasační stížnosti a dospěl k závěru, že je přípustná. Po věcném posouzení kasační stížnosti dospěl soud k závěru, že je důvodná.

[15] Nejvyšší správní soud v prvé řadě posuzoval námitky nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] a dospěl k závěru, že ve vztahu k žalobnímu bodu, který se týkal námitek proti neprovedení navrhovaného svědeckého výslechu společnosti ITMM, je rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Z odůvodnění rozsudku lze usuzovat, že vypořádání tohoto žalobního bodu se nachází na straně 7, odst. 3 rozsudku (v předcházejícím odstavci je totiž rekapitulován obsah této žalobní námitky). Zde městský soud uvedl, že žalovaný nezpochybňuje obsah rámcové smlouvy, ani že stěžovatel mohl na základě této smlouvy nabýt vlastnické právo. Podstatné je, aby stěžovatel prokázal, že vlastnictví skutečně nabyl (tedy že zboží bylo na cestě k němu a že konkrétně sepsané zboží bylo jednou z dodávek na základě hromadné objednávky ze dne 14. 1. 2015). K tomu měl stěžovatel navrhnout důkazy, což neučinil.

[16] Z uvedeného je zjevné, že městský soud argumentačně vůbec nereagoval na obsah zmíněné žalobní námitky. Z odůvodnění rozsudku není ani v hrubých obrysech zřejmé, proč soud nepovažoval stěžovatelem navržený důkaz výslechem za potřebný, proč žalovaný postupoval správně, pokud jej pro nepotřebnost odmítl, a proč právě tento důkaz nemohl objasnit (přispět k prokázání) skutkových okolností celého případu. Konstatování městského soudu, že stěžovatel nenavrhl důkazy, je přitom v přímém rozporu s obsahem uvedené žalobní námitky, na kterou tedy stěžovatel nedostal žádnou odpověď. V tomto ohledu je tedy rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů (srov. rozsudek ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS, či ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS). Další vady zakládající nepřezkoumatelnost rozhodnutí či jiné vady, ke kterým je třeba přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud v napadeném rozsudku neshledal.

[17] Soud níže pro přehlednost rekapituluje podstatné skutkové okolnosti projednávané věci.

[18] Exekučním příkazem ze dne 29. 5. 2015, č. j. 4272578/15/2002-00540-110659, správce daně nařídil daňovou exekuci k vymožení nedoplatků dlužníka ITMM. Na základě dožádání v daňové exekuci vyhotovil Finanční úřad pro Jihomoravský kraj téhož dne na dálničním přechodu Lanžhot protokol o soupisu věcí (§ 204 a násl. daňového řádu). Šlo o 24.000 kg „Aluminium Alloy Ingots EN AB 46000 (hliník)“. Sepsané věci byly umístěny v nákladním vozidle s návěsem RZ X a RZ X. Řidič nákladního vozidla v průběhu soupisu předložil mezinárodní nákladní list ze dne 27. 5. 2015, licenci č. 156390038 pro přepravce a fakturu č. 004-9 ze dne 25. 5. 2015. Na návěsu byla originální plomba z Bulharska (z místa nakládky).

[19] Stěžovatel dne 11. 6. 2015 podal u správce daně návrh na vyloučení majetku vlastníka z daňové exekuce, a to 24 tun materiálu – Ingotů hliníkové litiny standard

(Aluminium Alloy Ingots – EN AB 46000), přepravovaných od výrobce z Bulharska, převážené kamionem bulharského přepravce RZ: X/X. K návrhu přiložil: rámcovou smlouvu ze dne 12. 11. 2014, kupní smlouvu (objednávka ze dne 14. 1. 2015 akceptovaná daňovým subjektem), pro forma fakturu ze dne 30. 3. 2015 a kopii výpisu z bankovního účtu z téhož dne o úhradě částky dle faktury, zálohovou fakturu daňového subjektu ze dne 31. 3. 2015, konečnou zúčtovací fakturu ze dne 28. 5. 2015, kopii CMR a kopii certifikátu kvality a certifikátu váhy materiálu.

[20] Rozhodnutím ze dne 19. 6. 2015 správce daně stěžovatelově návrhu nevyhověl a předmětný materiál z daňové exekuce nevyloučil. Z faktury a mezinárodního nákladního listu, které správci daně předal řidič nákladního vozidla, dle správce daně vyplynulo, že odběratelem a tedy i majitelem zabaveného zboží je ITMM. Při této úvaze správce daně vycházel z § 1101 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku (dále jen „občanský zákoník“), podle kterého se vlastnické právo k movité věci určené podle druhu nabývá nejdříve okamžikem, kdy lze věc určit dostatečným odlišením od jiných věcí téhož druhu. Takové odlišení může spočívat i v naložení do kamionu k přepravě. Ačkoli povaha předložených dokumentů není určující ve vztahu k vlastnickému právu, lze jej na jejich základě předběžně posoudit. Vlastnictví sepsaného a zabaveného majetku ve prospěch stěžovatele vyplývá pouze z faktur dodaných jím samotným a (dle názoru správce daně) účelově sepsané rámcové smlouvy, jejímž jediným cílem je odvrátit splnění daňové povinnosti vzniklé nákupem zboží podléhajícího DPH z jiného členského státu EU.
[21] Proti rozhodnutí správce daně stěžovatel podal odvolání, ke kterému se vyjádřil dne 9. 9. 2015 ITMM. Uvedl, že zadržených 24 tun hliníkových ingotů není v jeho vlastnictví, ani toto zboží neeviduje a je přesvědčen, že patří stěžovateli. Za zboží zaplatil výrobci – prvnímu vlastníkovi – bulharskému dodavateli a ITMM za zboží zaplatil stěžovatel. Zboží bylo naloženo na kamiony a vezeno do ČR pro předání stěžovateli. ITMM zcela standardně obdržel od stěžovatele objednávku, na jejímž základě ITMM objednal zboží u partnera v Bulharsku. Protože měl bulharský výrobce technické problémy ve výrobě, nedokázal objednané zboží dodat ihned. Vždy, když ITMM dostal z Bulharska avízo o uvolnění výroby, vystavil zálohovou fakturu na celou kupní cenu konkrétně dodávané části objednaného zboží a čekal na úhradu od stěžovatele. Vzhledem k vysokým zálohám předem (celá kupní cena) měl ITMM smlouvu s bulharským partnerem, že vlastnictví ke zboží přejde na ITMM okamžikem předání prvnímu dopravci. To samé si dohodl i se stěžovatelem, který chtěl být z pochopitelných důvodů vlastníkem co nejdříve. V průběhu odvolacího řízení stěžovatel také předložil smlouvu o nákupu a prodeji uzavřenou mezi ITMM a Stam Trading AD (bulharský dodavatel).

[22] V rozhodnutí, kterým zamítl odvolání, žalovaný uvedl, že daňový řád nezná institut „převrácení“ důkazního břemene; v řízení o návrhu na vyloučení majetku nese důkazní břemeno po celou dobu navrhovatel. Stěžovatelem předložené důkazní prostředky nebyly dle žalovaného s to prokázat vlastnické právo k sepsanému zboží. Z předložených důkazních prostředků vyplývá pouze existence dvou právních vztahů, a to mezi ITMM (prodávající) a stěžovatelem (kupující) na základě rámcové kupní smlouvy, dílčí kupní smlouvy (která vznikla akceptací hromadné objednávky č. 152000022 ze dne 14. 1. 2015) a příslušných faktur. Existence druhého vztahu mezi Stam Trading (prodávající) a ITMM (kupující) vyplývá z faktury č. 004-9 ze dne 25. 5. 2015. Z žádného důkazního prostředku neplyne, že sepsané zboží bylo na cestě ke stěžovateli, a tedy na něj v souladu s rámcovou

kupní smlouvou přešlo vlastnické právo. Jelikož v dokladech předložených řidičem kamionu, které se vztahovaly přímo k sepsanému zboží, figurovala coby odběratel ITMM, bylo logickým úsudkem správce daně, že posoudil tuto společnost jako vlastníka zboží. Souladné tvrzení stěžovatele a ITMM, že sepsané zboží je právě jednou z dodávek, na kterou zní hromadná objednávka stěžovatele, je pouze ničím nepodloženým tvrzením.

[23] 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*.

[24] Účelem § 179 je poskytnout ochranu třetím osobám, odlišným od dlužníka, jejichž majetek byl exekucí postižen, ačkoli k tomuto majetku mají právo, jež exekuci nepřipouští. Plnění, jež se exekucí vymáhá, je zavázán poskytnout dlužník, a proto také pouze postižením jeho majetkové sféry může být pohledávka nuceně uspokojena. Třetí osoby musí být chráněny.

[25] Osoba, 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 navrhovateli svědčí právo nepřipouštějící exekuci předmětného majetku). Zde je tedy možno městskému soudu přisvědčit, že břemeno tvrzení a břemeno důkazní stran prokázání práva nepřipouštějícího exekuci skutečně tíží navrhovatele, nikoli správce daně. To ostatně odpovídá jak logice daňového řádu, tak občanského soudního řádu (a jeho části třetí, podle které se postupuje v případě excindačních žalob).

[26] V souzené věci je spor o to, zda stěžovatel unesl důkazní břemeno k prokázání svého tvrzení, že majetek, který byl součástí soupisu, je v jeho vlastnictví. Dle žalovaného a městského soudu nikoli. Městský soud uzavřel, že stěžovatel neprokázal, že zboží bylo na cestě k němu, a k tomuto tvrzení nenavrhl žádné důkazy. V tom důsledku nelze mít za prokázané, že na stěžovatele bylo převedeno vlastnické právo.

[27] Nejvyšší správní soud však s tímto posouzením nesouhlasí a je přesvědčen, že závěry, které správce daně a žalovaný učinili, jsou v rozporu se spisem, přičemž městský soud měl pro tuto důvodně vytýkanou vadu rozhodnutí žalovaného zrušit [§ 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.]. Stěžovatelem předložené důkazy dle soudu zcela jasně osvětlují průběh celé obchodní transakce mezi stěžovatelem, ITMM a bulharským výrobcem (Stam Trading AD), přičemž tvoří ucelený a logický celek, který ve svém souhrnu poskytuje bezrozporný závěr o tom, jak docházelo k převodu vlastnického práva mezi jednotlivými subjekty a ke kterému okamžiku nabyl ten který subjekt vlastnické právo k vymezenému zboží.

[28] Z rámcové kupní smlouvy uzavřené mezi stěžovatelem a ITMM (čl. III. odst. 4) vyplývá, že vlastnické právo ke zboží nabývá kupující (stěžovatel) okamžikem, kdy se prodávající (ITMM) stane vlastníkem zboží, nejpozději však okamžikem, kdy výrobce předá zboží prvnímu dopravci pro přepravu zboží pro prodávajícího či přímo kupujícího. Není-li v objednávce dohodnuto něco jiného, je prodávající povinen zboží předat kupujícímu ve skladu prodávajícího: Velký Týnec, okres Olomouc. Dle článku II. rámcové kupní smlouvy návrh smlouvy zpravidla uskuteční kupující po projednání své poptávky s prodávajícím písemnou, faxovou nebo e-mailovou objednávkou, ve které specifikuje objednávané zboží. Daná kupní smlouva je uzavřena okamžikem, kdy prodávající akceptuje objednávku kupujícího, a to např. i formou zaslání pro forma faktury na úhradu kupní ceny objednaného zboží kupujícímu. Bude-li objednávka obsahovat rozdělení dodání zboží na několik částí a termínů dodání, dohodly stany plnění kupní smlouvy formou samostatných dílčích plnění.

[29] Objednávkou ze dne 14. 1. 2015 č. 152000022 stěžovatel u ITMM objednal mj. 120 tun aluminiových ingotů, slitina EN AB 46000 standard k dodání v pěti dílčích dodávkách dne 3. 2., 5. 2., 12. 2., 20. 2. a 26. 2. 2015. V objednávce byly uvedeny dodací podmínky dle Incoterms 2010/FCA Velký Týnec, platební podmínky dle dohody, žádost o uvedení čísla objednávky na fakturách a dodacích listech. Prodávající ITMM dne 30. 3. 2015 vystavil pro forma fakturu č. 15036 s uvedeným číslem objednávky 152000022, kterou stěžovateli fakturoval na základě uvedené objednávky k úhradě cenu za dodání 24 tun aluminiových ingotů, slitina EN AB 46000. Zde soud konstatuje, že tímto okamžikem (zaslání pro forma faktury stěžovateli) byla v souladu s čl. II rámcové smlouvy uzavřena kupní smlouva na dodání části zboží objednaného dne 14. 1. 2015. Z výpisu účtu stěžovatele vyplývá, že uvedená pro forma faktura (splatná dne 31. 3. 2015) byla dne 30. 3. 2015 uhrazena. Tomu odpovídá též daňový doklad k záloze č. 115036 ze dne 31. 3. 2015 vystavený společností ITMM, který potvrzuje přijetí platby dne 31. 3. 2015.

[30] Stěžovatel dále předložil řádnou fakturu vystavenou společností ITMM dne 28. 5. 2018, č. 1505007 (v záhlaví faktury je uvedeno číslo objednávky 152000022), dle které ITMM stěžovateli fakturuje (po odečtení zdaněné zálohy k úhradě 0 EUR) dodání 24 tun aluminiových ingotů, slitina EN AB 46000. Faktura dále specifikuje, že zboží dodá „SPZ - X/X“. Na této faktuře je stěžovatelem (zřejmě jeho účetní) rukou připsáno „NEDODÁNO!“. K faktuře je přiložen též dodací list ze dne 28. 5. 2015, č. 1505007, s uvedeným číslem objednávky 152000022, na kterém je opět jasně uvedena SPZ - X/X.

[31] Stěžovatel doložil mezinárodní nákladní list (CMR) ze dne 27. 5. 2105, ze kterého vyplývá, že dne 25. 5. 2015 společnost ITMM od společnosti Stam Trading v Bulharsku (Sofie) převzala 24 tun aluminiových ingotů, slitina EN AB 46000, které byly naloženy na kamion X/X a dodány do Velkého Týnce, Olomouc.

[32] Mezi žalovaným a stěžovatelem není sporné, že dotčené zboží je druhově určenou věcí a že k jejímu dostatečnému odlišení, které je podmínkou pro možnost nabytí vlastnického práva k takovým věcem (srov. § 1101 občanského zákoníku), došlo právě naložením na kamion.

[33] Shora shrnutá skutková zjištění plynoucí ze stěžovatelem předložených důkazů jsou v souladu též s podklady, které správce daně získal od řidiče kamionu převážejícího dotčené zboží. Šlo jednak o mezinárodní nákladní list, který předložil též stěžovatel, a zejména fakturu č. 004-9 ze dne 25. 5. 2015, na které je zřetelně uvedeno číslo objednávky 15200022. Částka za zboží dle faktury (24 tun aluminiových ingotů EN AB 46000) odpovídá částce uhrazené stěžovatelem dne 30. 3. 2015 (bez daně). Z faktury vyplývá, že kupní cena byla celá uhrazena předem.

[34] Nejvyšší správní soud má proto na základě stěžovatelem předložených důkazů a podkladů založených ve správním spisu za prokázané, že 24 tun aluminiových ingotů, které byly součástí exekučního soupisu, bylo vymezeno natolik konkrétně (zejména mezinárodní nákladní list ve spojení s řádnou fakturou a dodacím listem ze dne 28. 5. 2015, které shodně označují kamion převážející zboží a obsahují totožné číslo objednávky), že bylo možno bez pochyb dovodit, kdy stěžovatel k těmto konkrétně vymezeným věcem nabyl vlastnické právo (rámcová smlouva). K nabytí vlastnického práva došlo nejpozději dne 25. 5. 2015 naložením 24 tun uvedeného zboží na kamion SPZ – X/X. Při soupisu věcí dne 29. 5. 2015 tedy již zboží nebylo ve vlastnictví ITMM. Stěžovatelův návrh dle § 179 odst. 1 daňového řádu tedy byl důvodný a správce daně měl dospět k závěru, že exekuce ohledně stěžovatelova majetku je nepřípustná [§ 181 odst. 1 písm. d) daňového řádu].

[35] Městský soud při hodnocení stěžovatelem předložených důkazů nepřípadně zaměřil svou pozornost téměř výhradně na předloženou rámcovou smlouvu; tu označil jako „hlavní důkaz“, nicméně z odůvodnění rozsudku neplyne, proč považoval právě tento důkaz za stěžejní, neboť z průběhu správního řízení, ani z vyjádření stěžovatele v jeho podáních takový závěr neplyne. Stěžovatel naopak po celou dobu poukazuje na provázanost a vzájemnou souvislost všech jím předložených důkazů. V tomto ohledu je třeba přisvědčit stěžovateli, že účelem rámcové smlouvy je *obecně* vymezit základní smluvní podmínky, za kterých jsou uzavřeny smlouvy realizační, tedy smlouvy na konkrétní plnění. To, jak konkrétně probíhal smluvní vztah založený jednou z realizačních smluv, tedy skutečně nelze dovodit pouze z rámcové smlouvy (z ní je možno zjistit obecné podmínky týkající se např. právě okamžiku nabytí vlastnického práva či způsobu akceptace návrhu smlouvy apod.), ale z důkazů vztahujících se k jednotlivým realizačním smlouvám (tedy objednávka – oferta, její přijetí – akceptace, průběh plateb, dodání zboží apod.). Jak plyne z výše uvedeného, tyto důkazy svědčící o průběhu plnění v rámci realizační smlouvy na dodání konkrétně vymezeného zboží stěžovatel předložil. Předložené důkazy navazující na rámcovou smlouvu pak prokázaly, že konkrétně vymezené zboží bylo od okamžiku naložení na kamion (tedy nejpozději od 25. 5. 2015) ve vlastnictví stěžovatele. Závěrem soud dodává, že jako zcela absurdní je nutno označit závěr správce daně, že „*vlastnictví sepsaného a zabaveného majetku ve prospěch stěžovatele vyplývá pouze z faktur dodaných jím samotným*“. Právě to, že navrhovatel musí primárně svými důkazními prostředky předestřenými společně s návrhem prokázat právo k majetku nepřipouštějící provedení exekuce, je podstatou celého řízení dle § 179 odst. 1 daňového řádu, a nebylo proto možno klást stěžovateli k tíži, že jeho vlastnické právo vyplývá *pouze* z důkazů jím předložených.

V. Závěr a náklady řízení

[36] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou [§ 103 odst. 1 písm. b) a d) s. ř. s.], proto napadený rozsudek krajského soudu zrušil. Vzhledem k tomu že vytýkané vady nejsou odstranitelné v řízení před městským soudem, ale lze je odstranit toliko v řízení před správním orgánem, zrušil Nejvyšší správní soud současně i rozhodnutí žalovaného, který je vázán v dalším řízení právním názorem vysloveným výše [§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s.].

[37] Protože Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu a současně zrušil i rozhodnutí správního orgánu, je povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 110 odst. 3, věta druhá, s. ř. s.). Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a Nejvyšší správní soud rozhodl o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (srov. rozsudek ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008 - 98).

[38] Žalovaný ve věci úspěch neměl, náhrada nákladů řízení mu proto nenáleží. Stěžovatel měl ve věci plný úspěch, proto mu Nejvyšší správní soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., přiznal náhradu nákladů řízení proti žalovanému. Tyto náklady řízení jsou tvořeny částkou 9.000 Kč za soudní poplatky (za žalobu ve výši 3.000 Kč, za návrh na přiznání odkladného účinku žalobě ve výši 1.000 Kč a za kasační stížnost ve výši 5.000 Kč) a dále náklady na právní zastoupení.

[39] Stěžovatel byl v řízení zastoupen advokátem, JUDr. Ing. Petrem Machálkem, Ph.D. V řízení o žalobě učinil tento zástupce celkem čtyři úkony právní služby, kterými jsou převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby a její doplnění, účast na jednání před soudem, v řízení o kasační stížnosti pak jeden úkon, kterým bylo podání kasační stížnosti [§ 11 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)]). Za každý úkon právní služby náleží zástupci mimosmluvní odměna ve výši 3.100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu]. Nejvyšší správní soud tedy přiznal zástupci stěžovatele odměnu za pět úkonů právní služby ve výši 5 x 3.100 Kč a paušální náhradu hotových výdajů ve výši 5 x 300 Kč, celkem tedy 17.000 Kč. Jelikož je stěžovatelům zástupce plátcem DPH, je třeba zvýšit přiznanou odměnu o částku 3.570 Kč, která odpovídá 21% sazbě této daně. Mimosmluvní odměna a paušální náhrada hotových výdajů tudíž činí celkem 20.570 Kč.

[40] Celkem tak náklady řízení činí 29.570 Kč. Uvedenou částku je žalovaný povinen zaplatit stěžovateli k rukám jeho zástupce JUDr. Ing. Petra Machálka, Ph.D., advokáta ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 14. března 2018

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu