



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě, složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Jana Vyklického a JUDr. Jaroslava Vlašína, v právní věci žalobkyně: **YANNICK a.s.**, se sídlem Šenov u Nového Jičína, Dukelská 76, zastoupena JUDr. Martinem Skybou, advokátem se sídlem Ostrava, Preslova 9, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 20. 2. 2014, č. j. 22 Af 102/2011 – 50,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti

### **O d ů v o d n ě n í :**

Na základě daňové kontroly zahájené dne 1. 9. 2009 a zaměřené na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2006 a 2007, byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob ve výši 67.920 Kč za zdaňovací období roku 2006 a 80.880 Kč za zdaňovací období roku 2007 (viz dodatečné platební výměry ze dne 15. 12. 2010, č. j. 101236/10/374912802633 a č. j. 101246/10/374912802633). Proti zmiňovaným platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, která byla rozhodnutími Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 29. 4. 2011, č. j. 842/11-1202-802360, a č. j. 866/11-1202-802360, zamítnuta. Finanční ředitelství se ztotožnilo se závěry správce daně, dle nichž žalobkyně neoprávněně zaúčtovala na vrub nákladového účtu nákup forem a lisovacích nástrojů pro lisování plastových výrobků (dále také „předmětný majetek“), přestože k tomuto majetku neprokázala vlastnické právo.

Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (dále jen „finanční ředitelství“) napadla žalobkyně správními žalobami, v nichž především tvrdila, že vlastnické právo k předmětnému majetku nabyla na základě kupní smlouvy uzavřené dne 30. 6. 2006 s Ing. E. K.. Žalobkyně upozornila, že kupní smlouva obsahuje prohlášení prodávající, že je výlučným vlastníkem předmětného majetku; navíc poukázala na sdělení předchozího vlastníka, společnosti TRESTLES, a.s., že k předmětu kupní smlouvy nemá jakýkoli majetkový vztah či jiný finanční nárok. S odkazem na rozsudek zdejšího soudu ze dne 25. 3. 2005, č. j. 5 Afs 131/2004 – 45,

dodala, že důkazní břemeno o nabytí předmětného majetku stíhá jen dodavatelku (Ing. K.) a nikoli jí. Dle názoru žalobkyně tak neměla povinnost dokazovat vlastnické právo k předmětnému majetku jinými důkazy než kupní smlouvou a uvedeným prohlášením společnosti TRESTLES, a.s. Navíc však poukázala na možnost nabytí vlastnického práva od nevlastníka podle § 446 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku (dále jen „obchodní zákoník“) a zdůraznila, že předmětný majetek nabyla v dobré víře. Správním orgánům rovněž vytkla, že nashromážděné důkazy hodnotily jednostranně v její neprospěch.

Krajský soud v Ostravě projednal obě žaloby proti rozhodnutí finančního ředitelství společně a napadená správní rozhodnutí zrušil. V rozsudku ze dne 20. 2. 2014, č. j. 22 Af 102/2011 – 50, se nejprve pozastavil nad konstatováním finančního ředitelství, že žalobkyně nesplnila podmínku odpisu předmětného majetku rovněž tím, že nepředložila inventární karty svědčící o evidenci tohoto majetku ve smyslu § 26 odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále „zákon o daních z příjmů“), přestože správce daně absenci těchto dokladů žalobkyni nevytýkal a k jejich předložení jí nevyzval. Z tohoto důvodu se krajský soud neztotožnil s názorem, že již samotná absence uvedených dokladů by mohla způsobit neuznatelnost odpisů.

V další části rozsudku se krajský soud věnoval problematice prokázání vlastnického práva k předmětnému majetku. Zrekapituloval důkazy předestřené žalobkyní a usoudil, že je správní orgány nezhodnotily dostatečně, čímž se jejich postup dostal do rozporu s § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“). Především uvedl, že finanční ředitelství zcela opomenulo prohlášení, které prodávající v kupní smlouvě učinila. Navíc z celkového hlediska byla kupní smlouva hodnocena nedostatečně, přičemž krajskému soudu chyběla zejména úvaha, zda lze kupní smlouvu považovat za neplatný právní úkon a proč. K argumentaci možného nabytí vlastnického práva od nevlastníka krajský soud poznamenal, že z hlediska hypotézy ustanovení § 446 obchodního zákoníku je podstatné, zda žalobkyně věděla, nebo vědět měla a mohla, že prodávající není vlastníkem předmětného majetku. Touto otázkou se však správní orgány nezabývaly. Krajskému soudu proto nebylo zřejmé, na základě jakých skutečností dospělo finanční ředitelství k závěru, že žalobkyně nebyla při nabývání předmětného majetku v dobré víře. Dodal, že finanční ředitelství prozatím neuneslo důkazní břemeno vyplývající z § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP, tudíž na žalobkyni důkazní břemeno ohledně dobré víry přešlo.

S ohledem na výše uvedené krajský soud konstatoval, že v daňovém řízení došlo při zjišťování skutkového stavu věci k podstatným procesním deficitům a napadená správní rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů; proto je, dle ustanovení § 78 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále „s. ř. s.“), zrušil.

Kasační stížností ze dne 5. 3. 2014, doplněnou podáním ze dne 1. 4. 2014, napadá Odvolací finanční ředitelství (dále „stěžovatel“), které se, s účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, stalo procesním nástupcem Finančního ředitelství v Ostravě, rozsudek krajského soudu v celém rozsahu, neboť jej považuje za nezákonný.

Nejprve se stěžovatel ohrazuje proti tvrzení soudu ohledně výzvy k předložení inventárních karet a dalších důkazů prokazujících zaevidování předmětného majetku. Zdůrazňuje, že správce daně žalobkyni vyzval k předložení všech důkazních prostředků souvisejících s daňovými výdaji a odpisy, ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 a § 28 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Tato výzva tudíž zahrnovala i požadavek na předložení inventárních karet majetku, případně dokladů o provedených inventarizacích, které by prokázaly zavedení předmětného majetku do účetní evidence. Žalobkyně však dané doklady předložila až současně s podáním žaloby.

pokračování

V další části kasační stížnosti se stěžovatel věnuje otázce, zda žalobkyně vlastnické právo k předmětnému majetku nabyla a mohla jej, v souladu s § 28 odst. 1 zákona o daních z příjmů, odepisovat. Především má za to, že se krajský soud nevypořádal se všemi důkazy, na kterých bylo správní rozhodnutí postaveno. V tomto směru poukazuje na závěr finančního ředitelství o nevěrohodnosti svědecké výpovědi Ing. K. a zjištění vyplývající z opakovaných svědeckých výpovědí zástupců společnosti TRESTLES, a.s., kterými bylo nabytí vlastnického práva k předmětnému majetku zpochybněno. Stěžovatel předestřenými důkazy prokázal, že žalobkyně mohla mít důvodné pochybnosti o tom, zda je prodávající vlastníkem předmětného majetku, a svou dobrou víru tudíž osvědčit nemůže. Na základě toho se domnívá, že unesl důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 8 zákona o daních z příjmů a naopak krajský soud zjistil skutkový stav neúplně. K problematice rozložení důkazní povinnosti mezi daňový subjekt a správce daně odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119 (publikován pod č. 1572/2008 Sb. NSS), z něhož obsáhle cituje.

Stěžovatel se vyjádřil i k otázce nabytí vlastnického práva od nevlastníka dle § 446 obchodního zákoníku. Uvádí, že citované ustanovení prolamuje v zájmu právní jistoty obchodních vztahů princip, že nikdo nemůže na druhého převést více práv, nežli má sám. V intencích rozsudku zdejšího soudu ze dne 29. 8. 2008, čj. 8 Afs 20/2008 - 123, však dodává, že otázku dobré víry kupujícího je právě proto nutné posuzovat velmi přísně. K okolnostem uzavření kupní smlouvy navíc poznamenává, že žalobkyně nevyužila všech možností, aby si ověřila, že Ing. K. (prodávající) byla vlastníkem předmětného majetku. Například si neověřila vlastnictví přímo u společnosti TRESTLES, a.s. (která popírá, že by předmětný majetek komukoli prodala), byť s ní v rámci obchodních činností spolupracovala, a místo toho důvěřovala prohlášení, jež předložila prodávající, které bylo ovšem vydáno pro jiné účely a jiné osobě. Stěžovatel dále tvrdí, že si žalobkyně mohla vlastnictví předmětného majetku ověřit u společnosti METALPLAST s.r.o., která lisovací formy dodala, a u níž v době podpisu kupní smlouvy figurovala Ing. K. se svým manželem v roli společníků. Pochybnosti vyvolává také bod 4.1 kupní smlouvy, podle kterého prodávající předala předmět koupě žalobkyni před podpisem smlouvy. Stěžovatel však zjistil, že v době podpisu kupní smlouvy probíhala na předmětných formách výroba u společnosti TRAVICOM PLUS, a.s., na jejíž činnost měla žalobkyně navázat. Nesrovnalosti nachází stěžovatel rovněž v tvrzení žalobkyně ohledně předávacího protokolu, který údajně nemohl být sepsán z důvodu konkursu prohlášeného na společnost TRAVICOM PLUS, a.s. Z obchodního rejstříku však vyplynulo, že konkurs byl na uvedenou společnost prohlášen až 26. 3. 2007, což je o devět měsíců později než žalobkyně tvrdila. Pochybnost žalobkyni deklarovaných transakcí stěžovatel spojuje i tím, že žalobkyně nezaplatila kupní cenu, ale v den podpisu kupní smlouvy byla mezi Ing. K., jako postupitelkou, a Ing. V. J. - postupníkem (který byl zároveň statutárním orgánem žalobkyně) podepsána smlouva o postoupení pohledávky ve výši kupní ceny.

Ze všech výše uvedených okolností stěžovatel dovozuje, že uzavřením kupní smlouvy žalobkyně předmětný majetek nenabyla ani dle § 446 obchodního zákoníku, neboť neprokázala existenci dobré víry. K tomu doplňuje, že zmíněné ustanovení lze aplikovat pouze za přísného respektování čl. 4 odst. 4 Listiny základních práv a svobod tak, aby bylo vyloučeno jakékoli jeho zneužití. To platí obzvláště za situace, kdy byla kupní smlouva uzavřena po předchozí dohodě dle § 262 obchodního zákoníku. Stěžovatel uzavírá, že v takových případech nese důkazní břemeno ohledně dobré víry vždy kupující. Vzhledem k tomu považuje závěry krajského soudu za chybné a navrhuje napadený rozsudek zrušit.

Žalobkyně svého práva vyjádřit se ke kasační stížnosti nevyužila.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 věty za středníkem s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2 věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

V nyní posuzovaném případě nesměruje zásadní spor ke zpochybnění jednotlivých skutkových zjištění, nýbrž k hodnocení jejich úplnosti a významu pro správní rozhodnutí. Ze spisových podkladů vyplývá stěžovatelovo přesvědčení, že žalobkyně neprokázala nabytí vlastnického práva k předmětnému majetku, zatímco krajský soud považuje rozsah a hodnocení důkazního řízení za nedostatečné pro takový závěr. K tomu přistupují významné sporné otázky související s dokazováním dobré víry žalobkyně při uzavírání kupní smlouvy ohledně předmětného majetku s Ing. K.. Z toho pak krajský soud odvozuje úvahy o přechodu důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně ve smyslu ustanovení § 31 ZSDP. Krajský soud považoval rozsah dokazování (důkazní řízení vedené správcem daně a finančním ředitelstvím) za nedostatečné, čímž se, dle jeho názoru, dostaly daňové orgány do rozporu s principy ustanovení § 2 ZSDP. Jak bude dále podrobněji rozvedeno, Nejvyšší správní soud sdílí názor krajského soudu, že daňové orgány okolnosti významné pro správné vyměření daně žalobkyni dokazovaly nedostatečně, případně nedokazovaly vůbec a v důsledku toho vycházely z přesvědčení, že žalobkyně má prokazovat existenci práva, které ve skutečnosti dostatečně zpochybněno nebylo. Provedené dokazování bylo sotva způsobilé odůvodnit jednoznačný závěr v tom smyslu, že jsou splněny podmínky pro vyměření daně z příjmu právnických osob žalobkyni, a to za situace, kdy žalobkyně právo tvrdila a v určitém rozsahu také dokazovala, zatímco stěžovatel jeho existenci dostatečně ani nezpochybnil.

Pokud jde o požadavky na dokazování v průběhu daňového řízení, existuje velmi bohatá a již zcela ustálená judikatura, která jasně vymezila podmínky pro přechod důkazního břemene z daňového subjektu na správce daně a zpět. Pro stručnost lze odkázat například na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119 (všechna rozhodnutí zdejšího soudu jsou dostupná z <http://nssoud.cz>), v němž je problematika důkazního břemene detailně řešena. V nyní posuzovaném případě nejprve žalobkyně předložila důkazy prokazující nákup předmětného majetku, které však byly správcem daně zpochybněny. Následně žalobkyně ještě předložila doklady, které měly nabytí vlastnického práva potvrdit. Především se jednalo o prohlášení společnosti TRESTLES, a.s. (přínejmenším původního vlastníka posuzovaného majetku) vůči společnosti TRAVICOM PLUS, a.s., ve kterém prvně jmenovaná společnost uvedla, že k předmětnému majetku žádná práva nemá. Alternativně navíc žalobkyně argumentovala možností nabýt vlastnické právo i od nevlastníka ve smyslu § 446 obchodního zákoníku. Na to reagoval správce daně v rámci vlastního dokazování výsledky, v nichž členové představenstva společnosti TRESTLES, a.s. zpochybnili obsah daného prohlášení. Dobrou vírou žalobkyně se stěžovatel příliš nezabýval, respektive rozporoval ji především tím, že prodávající Ing. K. neměla v době podpisu kupní smlouvy živnostenské oprávnění k činnosti odpovídající lisování výrobků, výrobě forem či jiných prvků pro lisování a nepředložila žalobkyni žádný doklad o nabytí předmětného majetku do svého vlastnictví. Krajský soud tyto důkazy nepovažoval za přesvědčivé z hlediska dokazování subjektivní stránky dobré víry žalobkyně, neboť z nich nevyplýval spolehlivý závěr, zda žalobkyně věděla nebo vědět měla a mohla, zda Ing. K. byla či nebyla vlastníkem předmětného majetku.

Po pečlivém prostudování důkazů provedených v daňovém řízení Nejvyšší správní soud souhlasí s názorem krajského soudu, že prokazování dobré víry žalobkyně nespočívalo primárně v exaktním důkazu existence vlastnického práva Ing. K. k předmětnému majetku v době uzavření

pokračování

kupní smlouvy. Podstatné bylo právě to, zda žalobkyně věděla, respektive vědět měla a mohla, že Ing. K. vlastníkem majetku případně není. Dobrá víra žalobkyně totiž představuje stěžejní podmínkou k tomu, aby mohla vlastnické právo od nevlastníka nabýt. V tomto ohledu Nejvyšší správní soud aprotibuje názor krajského soudu, že dokazování zlé („nedobré“) víry žalobkyně nebylo ze strany stěžovatele dostatečné. Konstrukce ustanovení § 446 obchodního zákoníku totiž dobrou víru kupujícího presumuje, ledaže je prokázán opak. V tomto smyslu tedy důkazní břemeno leželo zcela na daňových orgánech.

Ze skutkových zjištění vyplývá, že žalobkyně vyrábí plastové odlitky ve formách, které původně dodala společnost METALPLAST s.r.o. společnosti TRESTLES, a.s. Společnost METALPLAST s.r.o. zároveň na uvedených formách vyráběla plastové části a společnosti TRESTLES, a.s. je dodávala. Následně výrobu ve stejných formách zajišťovala společnost TRAVICOM PLUS, a.s., jejímž pokračovatelem je žalobkyně. Předmětné lisovací formy se po celou dobu nacházejí na stejném místě, přičemž jejich užívání nebylo společností TRESTLES, a.s. s žádným z výrobců nikterak smluvně řešeno. Jistě není důvod přehlédnout tvrzení stěžovatele, že Ing. K. byla v době podpisu kupní smlouvy zároveň společnicí ve společnosti METALPLAST s.r.o., tedy společností, která předmětné lisovací formy původně dodala. Není však jasné, jaký význam by to mělo mít, jestliže stěžovatelka dokládala nedobrou víru žalobkyně tím, že Ing. K. nedisponovala živnostenským oprávněním k činnosti týkající se lisování výrobků. Tuto okolnost nemůže pokládat Nejvyšší správní soud bez dalšího za relevantní již proto, že Ing. K. nelze považovat zároveň za osobu nacházející se zcela mimo obchodní vztahy související s předmětným majetkem. Bez významu není ani skutečnost, prezentovaná samotným stěžovatelem, že Ing. K. byla dokonce společnicí ve společnosti, která lisovací formy dodala. Žalobkyně jí proto mohla jistým způsobem důvěřovat, že předmětný majetek skutečně nabyla, aniž s tímto druhem zboží standardně obchodovala.

Dalším argumentem stěžovatele byla skutečnost, že Ing. K. nepředložila žalobkyni nabývací titul k předmětnému majetku. Takový doklad žalobkyně po prodávající jistě požadovat mohla, a to především v případě, kdy by pojala podezření, že Ing. K. nebyla vlastníkem předmětného majetku. Dokazováním existence takového podezření se však správní orgány vůbec nezabývaly. Odkaz na obchodní vztahy mezi žalobkyní a společností TRESTLES, a.s. – případným vlastníkem předmětného zboží – není v tomto směru dostatečný. Platí to zvláště za situace, kdy společnost TRESTLES, a.s. fakticky žádné vlastnické právo k daným lisovacím formám nevykonávala. Z výpovědí členů představenstva této společnosti je zřejmé, že s dodavatelem plastových součástí nebyla uzavřena žádná smlouva, která by užívání těchto forem jakýmkoli způsobem regulovala (např. nájemní smlouva). Společnost TRESTLES, a.s. dokonce ani nevěděla, kde se lisovací formy nachází a kdo s nimi pracuje. Fyzickou inventarizaci rovněž neprovedla. Málo přesvědčivý závěr vyslovuje stěžovatel ve vztahu k prohlášení, které vydala společnost TRESTLES, a.s. vůči společnosti TRAVICOM PLUS, a.s., že k předmětnému majetku nemá žádná práva. Z tohoto prohlášení je zřejmé, že společnost TRESTLES, a.s. se za vlastníka předmětného majetku nepovažuje. Na tomto závěru nic nemění ani skutečnost, že prohlášení nebylo vydáno pro účely kupní smlouvy mezi žalobkyní a Ing. K.. Přitom z ničeho nevyplývá povinnost žalobkyně zkoumat, zda se toto prohlášení zakládá na pravdě, a to ani z pohledu daňového. Žalobkyně totiž nemusí dokazovat skutečnosti týkající se jiného daňového subjektu (přiměřeně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 3. 2005, čj. 5 Afs 131/2004, či náleží Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, dostupný na <http://nalus.cz>). V tomto smyslu pouhá skutečnost, že prohlášení nebylo vydáno pro účel kupní smlouvy mezi žalobkyní a Ing. K., nepředstavuje zásadní argument. Určitý význam nelze upřít ani tomu, že po společnosti TRAVICOM PLUS, a.s. žalobkyně výrobu prakticky převzala.

Lze proto shrnout, že pro závěr stěžovatele o nedostatku dobré víry žalobkyně

při uzavírání kupní smlouvy neexistují dostatečné důkazy. Absence živnostenského oprávnění k činnosti související s lisováním plastů, popřípadě nepředložení nabývacích titulů k předmětnému majetku Ing. K. nelze bez dalšího interpretovat jako důkaz, že žalobkyně věděla, respektive vědět měla a mohla, že Ing. K. není vlastníkem prodávaného majetku. Daňovým orgánům nelze upřít provedení řady důkazů, jimiž částečně zpochybnily vlastnictví Ing. K., nepovedlo se jim však dostatečným způsobem prokázat, že žalobkyně nebyla v dobré víře, když kupní smlouvu uzavírala. V tomto směru tedy jednaly v rozporu s povinností dle § 31 odst. 2 ZSDP a neunesly své důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 8 ZSDP, neboť se jim nepodařilo kvalifikovaným způsobem zpochybnit nabytí vlastnického práva žalobkyní od (případně) jiné osoby, než vlastníka předmětného majetku.

Nejvyšší správní soud však ve shodě s krajským soudem nečiní v posuzované věci žádné jednoznačné skutkové závěry, ani nic nenaznačuje o pravděpodobnosti určitých tvrzení. Pouze s odkazem na zásady provázející dokazování v daňovém řízení (především § 2 odst. 3 a § 31 odst. 8 a 9 ZSDP, nyní § 1 odst. 2, § 8 odst. 1 a § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů) zdůrazňuje nezbytnost řádného zjištění všech relevantních skutečností. Nejvyšší správní soud totiž zároveň nepřehlédl, že zkoumané obchodní transakce provádí celá řada pochybností, které jen zvýrazňují nezbytnost řádného dokazování relevantních skutečností ústící v uzavřený, celistvý důkazní řetězec.

Tyto pochybnosti stěžovatel podrobně popsal fakticky teprve v kasační stížnosti. Níjak přesvědčivě jistě nepůsobí fakt, že kupní cena za lisovací formy nebyla žalobkyní standardně zaplacená, nýbrž v den kupní smlouvy byla podepsána smlouva mezi Ing. K. a Ing. J., tehdejším statutárním zástupcem žalobkyně, o postoupení pohledávky plynoucí z této kupní smlouvy. Ta měla být dále uhrazena započtením jiné pohledávky plynoucí z další smlouvy o smlouvě budoucí o převodu cenných papírů – akcií žalobkyně. Takový způsob úhrady lze, na rozdíl například od bankovního převodu peněz, který za sebou zanechává jasnou stopu vytvořenou nezávislou třetí osobou (bankou), poměrně snadno předstírat, dohodnou-li se na tom aktéři transakce. Za povšimnutí stojí i tvrzení stěžovatele, že v době podpisu kupní smlouvy vyráběla na daných lisovacích formách společnost TRAVICOM PLUS, a.s., a to bezmála ještě dalšího půl roku. Vzhledem k tomu, že žalobkyně navázala na výrobu po této společnosti, mohla se u ní přesvědčit, jak je to s vlastnictvím forem, na nichž výrobky vyráběla. Poněkud zvláštní souhru náhod představuje také to, že se Ing. K. nepodařilo dohledat nabývací titul dokládající vlastnictví předmětného majetku. V té souvislosti lze zdůraznit vlastní smysl ustanovení § 446 obchodního zákoníku, podepřený rovněž judikaturou Nejvyššího soudu, kterou krajský soud uvedl v závěru napadeného rozsudku. Z té totiž vyplývá, že „[p]ři zkoumání dobré víry je nutné, aby kupující prokázal, že využil dostupné prostředky k tomu, aby se přesvědčil, že prodávající je skutečně vlastníkem prodávané věci, např. prověřením osoby prodávajícího, dokladem o předchozím nabytí prodávaného zboží apod. Toto zjeví platí, jsou-li s ohledem na okolnosti případu pochybnosti o dobré víře kupujícího.“. Nejvyšší správní soud nepochybně existenci kolize mezi tvrzením žalobkyně a shora uvedenými indiciemi, zpochybňujícími dobrou víru žalobkyně při uzavírání kupní smlouvy ohledně předmětného majetku. Avšak dokazování musí být k uvedenému aspektu jasně směřováno, což se v dostatečné míře nestalo. Ze snahy vylepšit argumentaci alespoň v kasační stížnosti lze dovodit, že stěžovatel je si uvedeného handicapu vědom.

Nejvyšší správní soud rovněž pokládá za vhodné se stručně vyjádřit k námitce, že výzvou ze dne 19. 10. 2010, čj. 87216/10/374931806438 byla žalobkyně vyzvána i k předložení inventurních karet a jiných důkazů o evidenci předmětného majetku v účetnictví. Z odůvodnění uvedené výzvy je zřejmé, že skutečné pochybnosti měl správce daně pouze ve vztahu k vlastnictví předmětného majetku a nikoli ohledně jeho evidence u žalobkyně. Zcela to dokládá i další průběh řízení, v němž byly veškeré úkony správce daně zaměřeny na problematiku prokázání

pokračování

nabytí vlastnictví. Lze tudíž souhlasit s krajským soudem, že předložení inventárních karet žalobkyně vůbec nemusela považovat za povinnost, ba dokonce ani za důležitou skutečnost, kterou by vůbec musela vnímat. Nicméně platí, že stěžejním důvodem ke zrušení obou rozhodnutí finančního ředitelství byla pochybení správních orgánů spočívající v nedostatečném dokazování a odůvodnění skutečností souvisejících s dobrou vírou žalobkyně. S tímto závěrem krajského soudu se Nejvyšší správní soud ztotožňuje.

Na základě výše uvedeného tak nezbývá než konstatovat, že krajský soud správně rozpoznal nedostatky v dokazování a hodnocení relevantních skutkových okolností. Stěžejním pochybením daňových orgánů totiž skutečně bylo, že se příliš soustředily na otázku vlastnického práva Ing. K. k předmětnému majetku, a přitom pominuly jiný aspekt celého případu, tedy existenci zákonných podmínek pro závěr, zda by žalobkyně mohla nabýt vlastnické právo i od nevlastníka. V tomto ohledu především opomněly zkoumat, zda žalobkyně věděla, respektive vědět měla a mohla, že Ing. K. (prodávající) není vlastníkem prodávaného majetku. Závěrem lze dodat, že krajský soud rovněž srozumitelně uvedl, jakým způsobem by měl stěžovatel v dalším řízení postupovat a na co by měl svou pozornost zaměřit.

Vzhledem k tomu, že kasační námitky důvodné nebyly, nemohl Nejvyšší správní soud dospět k jinému závěru, než posoudit kasační stížnost jako nedůvodnou a jako takovou ji dle § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítnout.

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů nenáleží. Žalobkyně, přestože měla ve věci plný úspěch, náhradu nákladů nežádala a ze spisu ani nevyplývá, že by jí nějaké náklady vznikly. Nejvyšší správní soud proto náhradu nákladů nepřiznal ani jednomu z účastníků.

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

V Brně dne 30. září 2014

Mgr. Radovan Havelec  
předseda senátu