



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., v právní věci žalobce **H. T. B.**, zastoupeného Mgr. Markem Sedlákem, advokátem se sídlem v Brně, Příkop 8, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel** se sídlem v Praze 4, Budějovická 7, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 6. 2013, č. j. 18928-2/2013-900000-304.5, a ze dne 11. 6. 2013, č.j. 18929-2/2013-900000-304.5, ve věci spotřební daně z lihu a tabákových výrobků,

t a k t o :

I. Věci vedené u Krajského soudu v Ostravě pod sp. zn. 22 Af 71/2013 a 22 Af 72/2013 **se spojují** ke společnému projednání. Nadále budou vedeny pod sp. zn. 22 Af 71/2013.

II. Žaloby se **zamítají**.

III. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení shora označených rozhodnutí žalovaného, kterými byla zamítnuta žalobcova odvolání a částečně změněna rozhodnutí (platební výměry) Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správní orgán I. stupně“) ze dne 4. 2. 2013, č. 874-2/2013-570000-31, a č. 874-3/2013-570000-31, jimiž byla žalobci doměřena spotřební daň z lihu (ve výši 88.635 Kč) a z tabákových výrobků (392.106 Kč) za zdaňovací období květen 2012. Žalovaný změnil výroky rozhodnutí správního orgánu I. stupně tak, že doplnil způsob vyměření daně.

Jelikož obě žaloby směřovaly proti rozhodnutím téhož žalovaného ve skutkově souvisejících věcech, žalovaný obě rozhodnutí shodně odůvodnil a žalobce proti nim uplatňuje tytéž žalobní body, jsou splněny podmínky ustanovení § 39 odst. 1 s.ř.s., tudíž krajský soud výrokem I. spojil řízení o předmětných žalobách ke společnému projednání.

Žalobce namítá, že rozhodnutí je nepřezkoumatelné a vadné, neboť žalovaný se nevypořádal s argumentací žalobce. Žalobce nesouhlasí s tím, jak žalovaný vypořádal jeho námitku neprovedení navrhovaných důkazních prostředků žalobce výsledkem celníků a policistů provádějících kontrolu, uplatněnou v odvolání, když uvedl, že tyto důkazní návrhy neprovede, neboť žalobce v rozporu s ustanovením § 92 odst. 6 daňového řádu nesdělil, které konkrétní skutečnosti by měly výsledky zasahujících úředních osob prokázat nebo vysvětlit. S tímto žalobce nesouhlasí, neboť v podáních ze dne 8. 6. 2012, ze dne 27. 9. 2012 a ze dne 19. 12. 2012 uváděl důvody navrhovaných důkazních prostředků včetně konkrétních skutečností, které měly být prokázány. Žalobce navrhoval provedení důkazů k prokázání nezákonnosti průběhu provedené kontroly a z této nezákonnosti průběhu vyplývající nezákonnost zajištění důkazů a pomůcek, kterých bylo při následném daňovém řízení použito.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby jako nedůvodné a odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, neboť žalobní námitky jsou shodné s těmi, které žalobce uplatnil v odvolacím řízení.

Z obsahu správního spisu soud zjistil, že dne 9. 5. 2012 provedl Celní úřad Karviná společně s Policií ČR kontrolu provozovny žalobce, a to prodejny smíšeného zboží AZJATANA v P. u K., D.M. 4, za účelem kontroly značení lihovin podle zákona č. 676/2004 Sb. a dodržování zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „ZSD“), a sice kontrola značení tabákových výrobků. Při kontrole jedné ze sklepních kójí, nacházejících se pod provozovnou, bylo mj. zjištěno skladování celkem 117.490 ks cigaret neznačených platnými tabákovými nálepkami pro daňové území ČR, 101,5 kg tabáku neznačeného platnými tabákovými nálepkami a 495 ks lihovin v balení pro konečného spotřebitele. Předmětné cigarety, tabák i lihoviny byly celním úřadem zajištěny. Ke sklepní kóji byl přiveden žalobce, který na dotaz, čím je zboží, po zaváhání prohlásil, že jeho. Dne 8. 6. 2012 zaslal žalobce listinu nazvanou „důkazní návrh“, v níž uvedl, že navrhuje jako důkazy výsledky prap. G. R., prap. Š. M., prap. S. P. a pracovníků Policie, kteří spolu s nimi prováděli úkon označený jako kontrola ve dnech 19. 4. a 19. 5. 2012 v domě v P. u K., D. M. 4. Výsledky těchto svědků budou prokázány rozhodné skutečnosti, které nejsou zachyceny v protokolech o kontrole a dalším spisovém materiálu. Dne 27. 9. 2012 zaslal žalobce celnímu ředitelství Ostrava vyjádření k oznámení o použitých pomůckách při stanovení daně, v němž uvádí, že protokol o kontrole a úřední záznam neobsahují

pravdivý popis úkonu, a popisuje průběh kontroly ze svého pohledu, když k tomuto uvádí, že z těchto důvodů trvá na výsledcích výše uvedených úředních osob. Následně dne 19. 12. 2012 podává vyjádření ke sdělení k námitce ke způsobu stanovení základu daně, výši daně a použitých pomůcek ze dne 29. 11. 2012, v němž opětovně uvádí, že trvá na tom, že úkony provedené policisty a celníky byly provedeny nezákonně a protokol o kontrole a úřední záznam obsahují nepravdivý popis úkonů, proto trvá i nadále na výsledku celníků i policistů, aby jim mohl právní zástupce klást otázky.

Dne 4. 2. 2013 vydal správní orgán I. stupně výše uvedené platební výměry. Rozhodnutí odůvodnil tak, že nemá pochyb o tom, že došlo k neoprávněnému skladování neznačených výrobků a že skladovatelem těchto výrobků je žalobce, což má za prokázané zejm. z vysvětlení podaného při kontrole žalobcem, které je ve shodě s vyjádřením svědka B. C., jenž pronajímá žalobci nebytové prostory, což bylo doloženo smlouvou, a dále p. C. při výsledku uvedl, že v rámci ústní dohody žalobce užívá jednu uzamykatelnou sklepní kóji nacházející se ve sklepních prostorách, které se nezamykají, a že žalobce měl svou kóji uzamčenou klíčem a klíče od ní má pouze on. Správní orgán I. stupně vyslechl i R. G., M. S. a T. N., úřední osoby přítomné kontrole sklepní kóje, které všechny shodně potvrdily, že poté, co byl žalobce do sklepní kóje přiveden, uvedl, že umístěné zboží je jeho. K návrhům žalobce dále uvedl, že z protokolu o kontrole a z důkazů poskytnutých Celním ředitelstvím Ostrava je jednoznačné, že níže jmenované vybrané výrobky skladoval žalobce, a protože neuvedl, co konkrétně mají výsledky zasahujících osob prokázat, rozhodl správní orgán I. stupně navrhovaný důkaz neprovést.

Žalobce podal proti rozhodnutím odvolání, v němž uvedl, že se v průběhu daňového řízení opakovaně domáhal výsledku celníků a policistů, kteří prohlídku prováděli, aby jim mohl klást otázky a jejich odpověďmi prokázat, jaký byl skutečný průběh kontroly, zajištění věcí atd. Tyto důkazy však provedeny nebyly, žalobce však na nich i nadále trvá.

Dne 10. 6. 2013, resp. 11. 6. 2013 vydal žalovaný žalobou napadená rozhodnutí. Žalovaný v odůvodnění k odvolací námitce žalobce zdůraznil, že tuto odmítá s tím, že správní orgán I. stupně odmítl provedení důkazního návrhu žalobce s uvedením, že žalobce v rozporu s ustanovením § 92 odst. 6 daňového řádu nesdělil, které konkrétní skutečnosti by měly být výsledky zasahujících úředních osob ohledně daňových povinností prokázat nebo vysvětlit, jak stanoví výše uvedené ustanovení. Žalovaný uvedl, že dospěl k závěru, že byl shromážděn dostatek důkazních prostředků, z jejichž obsahu lze prokázat, že právě žalobce je osobou plátce daně, kterému vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, protože mu svědčí postavení osoby, která skladovala předmětné vybrané výrobky, přičemž provedení výsledku celníků, kteří provedli kontrolní zjištění, a policistů, kteří svým podnětem kontrolu iniciovali, by bylo zcela nadbytečné. Žalovaný k tomuto dále uvedl, že pokud žalobce provedením výsledku úředních osob provádějících kontrolu a výsledkem příslušníků Policie ČR, mínil prokázat, že není vlastníkem předmětných vybraných výrobků, že záznam v protokolu o kontrole č. j. 5586/2012-146100-033 o tom, nebo že měl při kontrole prohlásit, že vše, co bylo nalezeno ve sklepní kóji, je v jeho vlastnictví, je prohlášením nepravdivým a že toto při kontrole neprohlásil, tak v tomto směru žalovaný uzavírá, že otázka vlastnictví žalobcem skladovaných vybraných výrobků je z hlediska povinnosti daň přiznat a zaplatit a z hlediska ustanovení žalobce osobou plátce daně zcela bezvýznamná a není třeba ji v tomto řízení potvrzovat či vyvracet. Proto nebylo a není potřeba provádět žalobcem požadované svědecké výpovědi úředních osob provádějících kontrolu sklepní kóje, tedy místa nálezů lihu bez průkazu zdanění a neznačených tabákových výrobků, či příslušníků Policie ČR.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podle § 4 odst. 1 písm. f) ZSD plátcem je právnická nebo fyzická osoba, která skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky pro osobní spotřebu, nebo uvádí do volného daňového oběhu vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně; za daň společně a nerozdílně odpovídá také právnická nebo fyzická osoba, která se na uvedeném skladování nebo dopravě podílela.

Podle § 66 odst. 1 písm. c) ZSD plátcí jsou také právnické a fyzické osoby podle § 4 odst. 1 písm. f), které skladují nebo uvádějí do volného daňového oběhu lih, který je předmětem daně podle § 67 odst. 1 a 2, s výjimkou lihu osvobozeného od daně podle § 71 odst. 1 písm. b) a e).

Krajský soud nejprve musí provést korekci názoru žalovaného, obsaženého v jeho rozhodnutí, a sice že žalobce byl při návrhu důkazů vázán povinností dle ustanovení § 92 odst. 6 daňového řádu. Tento názor žalovaného je mylný, neboť předmětné ustanovení se týká situace, kdy daňový subjekt navrhuje v řízení účast třetí osoby, nikoli situace, kdy navrhuje důkazy.

Co se týče žalobcem navrhovaných důkazů a jejich neprovedení, k tomu soud uvádí následující: žalovanému svědčí v daňovém řízení jednak oprávnění stanovit rozsah dokazování, kdy je limitován toliko požadavkem zjistit předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činit nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny, a dále zásadou volného hodnocení důkazů vyjádřenou v ustanovení § 8 odst. 1 daňového řádu, dle níž správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy, posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Žalovaný tudíž není povinen provést veškeré navržené důkazy. Jeho oprávnění některé navržené důkazy neprovést je však nezavazuje povinnosti odůvodnit, co ho vedlo k takovému závěru a z jakého důvodu považuje provedení důkazu za nadbytečné, kdy nadbytečnost navrženého důkazu může pramenit zejména ze skutečnosti, že skutkové zjištění, jež by mohlo být učiněno provedením takového důkazu, bylo již spolehlivě učiněno z důkazů jiných nebo naopak, že takové skutkové zjištění je pro věc nepodstatné.

Odůvodnění, které uvedl správní orgán I. stupně k neprovedení důkazů výsledkem úředních osob, tedy že žalobce neuvedl, co konkrétně mají výsledky zasahujících osob prokázat, je nedostatečné, neboť z podání žalobce ze dne 19. 12. 2012 a ze dne 27. 9. 2012 je zřejmé, že žalobce navrhoval tyto důkazy k prokázání svých tvrzení o jiném průběhu kontroly než takovém, jaký je zaznamenán v protokolu. Nicméně odůvodnění, které k neprovedení žalobcem navržených důkazů uvedl ve svém rozhodnutí žalovaný, je dostatečné, neboť z něj vyplývá, že žalovaný žalobcem navržené důkazy neprovedl z toho důvodu, že je považoval za nadbytečné, neboť shromáždil dostatek důkazních prostředků pro prokázání, že žalobce je v daném případě plátcem daně a skutečnosti, které chtěl žalobce výsledky úředních osob prokázat, jsou z hlediska povinnosti daň přiznat a zaplatit

a z hlediska stanovení žalobce osobou plátce daně zcela bezvýznamné a není třeba je v tomto řízení potvrzovat či vyvracet. Soud se ztotožňuje s právním názorem správních orgánů, který vyjádřily ve svých rozhodnutích, že v tomto případě je vlastnictví u žalobce zajištěných výrobků nepodstatné, neboť jak vyplývá z ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) a § 66 odst. 1 písm. c) ZSD, plátcem daně v tomto případě je *skladovatel* vybraných výrobků, a to, že jím je právě žalobce, bylo spolehlivě prokázáno zejména výsledkem pronajímatele nemovitosti p. B. C.

Vzhledem ke skutečnosti, že v daňovém řízení se uplatňuje zásada jednotnosti řízení, řízení v I. stupni a odvolací řízení tak představují jeden celek, kdy předmětem soudního přezkumu je právě tento celek a z něj především završující úkon – rozhodnutí odvolacího správního orgánu (srov. § 75 s.ř.s.), má podepsaný soud za to, že neprovedení navržených důkazů bylo žalobci řádně odůvodněno nejpozději právě v napadeném rozhodnutí žalovaného. K tomu krajský soud odkazuje např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2009, č. j. 4 Ads 86/2008-198, který se sice týkal propuštění ze služebního poměru podle zákona č. 186/1992 Sb., ale je možno jej v řešené otázce vztáhnout i na projednávanou věc. V tomto rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval: „*Co se týče dalších námitek, je třeba v první řadě připomenout, že řízení, z něhož vzešlo napadené správní rozhodnutí, je ovládáno zásadou jednotnosti řízení. Tato zásada (mimo jiné) znamená, že řízení až do vydání rozhodnutí představuje jeden celek, tedy totéž řízení zahrnuje jak řízení odehrávající se před správním orgánem prvního stupně, tak i případné odvolací řízení. Tato řízení se tedy pojímají dohromady, ve svém komplexu. Stejně tak potom jsou jako jeden celek vnímána všechna rozhodnutí povstálá v jednotlivých fázích řízení (rozhodnutí prvního stupně, rozhodnutí odvolací).* Odvolací správní orgán proto může odstranit vady odůvodnění rozhodnutí správního orgánu I. stupně tím, že odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí doplní svým odůvodněním, což se stalo i v tomto případě.

Na základě výše uvedeného krajský soud dospěl k závěru, že uplatněné žalobní námítky nejsou důvodné a žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když plně procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu spisu v tomto soudním řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 4. června 2015

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu