



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., v právní věci žalobce: **Z. M.**, bytem B., S. 2712/4, zastoupeného Mgr. Luděkem Růžičkou, advokátem se sídlem Brno, Havlišova 15, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Brno**, se sídlem Brno, Koliště 17, o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 10. 8. 2011, č. j. 2804-63/2011-010100-21, č. j. 2804-64/2011-010100-21, č. j. 2804-65/2011-010100-21, č. j. 2804-68/2011-010100-21, č. j. 2804-69/2011-010100-21, č. j. 2804-101/2011-010100-21 a č. j. 2804-391/2011-010100-21,

t a k t o :

- I. Věci vedené u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 29 Af 212/2011, sp. zn. 29 Af 213/2011, sp. zn. 29 Af 214/2011, sp. zn. 29 Af 217/2011, sp. zn. 29 Af 218/2011, sp. zn. 29 Af 250/2011 a sp. zn. 29 Af 279/2011 **se spojují** ke společnému projednání. Nadále budou vedeny pod sp. zn. 29 Af 212/2011.
- II. Rozhodnutí Celního ředitelství Brno ze dne 10. 8. 2011, č. j. 2804-63/2011-010100-21, č. j. 2804-64/2011-010100-21, č. j. 2804-65/2011-010100-21, č. j. 2804-68/2011-010100-21, č. j. 2804-69/2011-010100-21, č. j. 2804-101/2011-010100-21 a č. j. 2804-391/2011-010100-21, **se zrušují** a věci **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 21 000 Kč, a to k rukám jeho advokáta Mgr. Luděka Růžičky do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a jejich spojení ke společnému projednání

[1] Žalobce dne 18. 11. 2011 podal u Krajského soudu v Brně celkem 391 žalob, jimiž se domáhal zrušení shodného počtu rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 8. 2011 a jim předcházejících rozhodnutí Celního úřadu Břeclav (dále též „správce daně“) ze dne 24. 11. 2010. Správce daně těmito rozhodnutími vyměřil žalobci z dovezeného zboží dovozní clo (dále též „clo“), spotřební daň a daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“)

[2] Pro mimořádné množství podaných žalob bylo rozhodování ve věcech žalobce v souladu s rozvrhem práce rozděleno mezi tři senáty zdejšího soudu (29, 30, 31). Senát 31 s ohledem na pořadí, v jakém k němu věci došly, již dříve (dne 17. 10. 2012) rozhodl o části podaných žalob. Jelikož tyto úzce souvisely i s nyní posuzovanými věcmi, dospěl senát 29 zdejšího soudu k závěru, že s přihlédnutím k zásadám efektivy řízení a legitimního očekávání žalobce zde byly ve smyslu § 56 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), dány závažné důvody pro přednostní projednání a rozhodnutí těchto ostatních věcí žalobce.

[3] Z výše uvedeného počtu žalob napadlo senátu 29 zdejšího soudu 131 věcí chronologicky vedených pod sp. zn. 29 Af 148/2011 až 29 Af 280/2011 (s výjimkou věcí vedených pod sp. zn. 29 Af 203/2011, 29 Af 204/2011 a 29 Af 205/2011) a 29 Af 32/2012. Napadená rozhodnutí žalovaného spolu úzce skutkově a právně souvisela, ve věcech specifikovaných ve výroku č. I. tohoto rozsudku však byla oproti ostatním věcem napadlým senátu 29 uplatněna pod bodem III.A žalob shodná stěžejní námitka nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného pro nesrozumitelnost. Proto zdejší soud výrokem č. I. tohoto rozsudku tam označené žaloby v souladu s § 39 odst. 1 s. ř. s. spojil ke společnému projednání.

[4] Nyní přezkoumávanými (a v záhlaví označenými) rozhodnutími žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměry vydané správcem daně dne 24. 11. 2010 pod č. j. 25582-62/2010-021100-021, č. j. 25582-63/2010-021100-021, č. j. 25582-64/2010-021100-021, č. j. 25582-67/2010-021100-021, č. j. 25582-68/2010-021100-021, č. j. 25582-100/2010-021100-021 a č. j. 25582-390/2010-021100-021. Žalovaný se ztotožnil se závěrem správce daně, že jednotlivé celní dluhy vznikly v důsledku odnětí zboží - benzin automobilový 95 Eurosuper - celnímu dohledu. Za toto jednání byl žalobce odsouzen rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 20. 10. 2006, č. j. 39 T 10/2005-9474, ve spojení s rozsudkem Vrchního soudu v Olomouci ze dne 4. 6. 2008, č. j. 5 To 85/2007-10.646. Žalobce se tak stal společným a nerozdílným dlužníkem ve smyslu § 240 odst. 3 písm. b) zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, ve znění účinném ke dni vzniku jednotlivých celních dluhů (dále jen „celní zákon“).

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobách

[5] Proti rozhodnutím žalovaného podal žalobce včas žaloby rozčleněné dle jednotlivých žalobních bodů.

- Námitka prekluze práva vyměřit daň (části II. žalob)

[6] Žalobce namítl, že žalovaný nesprávně aplikoval § 268 celního zákona. Ustanovení § 268 odst. 3 celního zákona pozbylo ke dni 30. 4. 2004 platnosti, neboť od tohoto okamžiku začalo v České republice platit nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní

kodeks Společenství (dále jen „celní kodex“). Od 1. 5. 2004 tedy neměly procesní úkony, dle kterých mělo dojít k přetržení prekluzivní lhůty (ve smyslu § 268 odst. 3 celního zákona) hmotněprávní oporu k tomu, aby běh lhůty přetrhly. Pokud by tedy správce daně učinil úkon do 30. 4. 2004, měl by takový úkon účinky podle § 268 odst. 3 celního zákona, tj. prodloužil by prekluzivní lhůtu do 31. 12. 2007. Po 30. 4. 2004 ale již procesní úkony takové účinky mít nemohou. Vstupem do Evropské unie se platnost a přerušení prekluzivní lhůty měla odvozovat výhradně od celního kodexu. Na tom nic nemění ani hmotněprávní charakter § 268 celního zákona.

[7] Navíc postup, kterým by mohla být tříletá subjektivní prekluzivní lhůta neustále prodlužována, narušuje právní jistotu daňových subjektů. Je nezbytné, aby každé zahájené řízení bylo ukončeno v subjektivní prekluzivní lhůtě – tj. zde lhůtě tříleté. V případě žalobce trvala právní nejistota k okamžiku podání žalob již 7 let. Postup, při kterém je neustále prodlužována zákonná tříletá lhůta, aniž by bylo rozhodnuto o právech a povinnostech účastníka řízení, nemůže obstát nejen na poli jednoduchého práva, ale zvláště na poli práva ústavního. Dochází totiž k porušení práva na spravedlivý proces a na rovné postavení subjektů ve správním řízení.

[8] Úkony, které žalovaný považoval za úkony přetrhávající prekluzivní lhůtu, nebyly učiněny v řízeních o těchto daních. Aby mohl mít úkon účinky ve smyslu § 268 odst. 3 celního zákona (potažmo ve smyslu § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), musí být proveden v tom kterém individuálně určeném a zahájeném řízení. Dané úkony (ze dne 17. 12. 2004, 7. 1. 2005, 15. 11. 2006, 18. 12. 2006, 26. 10. 2009 a 19. 11. 2009) tedy nemohly přetrhnout lhůtu pro vyměření daně; navíc ani neměly kvalitu úkonů, které by byly s to přetrhnout běh lhůty.

- Námitka nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů (části III. žalob)

[9] Žalobce dále namítl, že žalovaný se v odvolacím řízení nevypořádal se všemi námitkami uvedenými v podaných odvoláních. Byl tak porušen § 116 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, popř. dřívější § 50 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků.

[10] V bodě 5 podaných odvolání žalobce namítal podjatost správce daně, dokonce hraničící se zneužitím pravomoci úřední osoby. Tuto výtku však správce daně ani žalovaný nijak nereflektovali. Tím byl porušen též § 77 daňového řádu. Uvedené je o to závažnější, že řízení byla vedena jeho bývalými kolegy z Celního úřadu Břeclav a podle přímých pokynů žalovaného.

[11] Žalovaný neuplatnil náhradu škody v probíhajícím trestním řízení a celní a daňová řízení zneužívá k tomu, aby minimalizoval svá vlastní pochybení, kdy daně nevybral od dovozce zboží. Postup správce daně je projevem libovůle, úmyslným účelovým zneužitím práva a vede k ekonomické a sociální likvidaci žalobce. Žalobce neměl s předmětnými dovozy zboží nic společného, není daňovým subjektem, tedy osobou povinnou platit DPH a spotřební daň, a současně není osobou, které vznikl celní dluh, a jež by měla povinnost uhradit dovozní clo. Za své nedbalostní jednání byl propuštěn ze služebního poměru, neprávem odsouzen a nyní mu místo evidentních viníků bylo vyměřeno clo, spotřební daň a DPH. Správní orgány tak při vydání napadených rozhodnutí postupovaly v rozporu se zásadou *ne bis in idem*.

[12] Dále žalovaný nevypořádal odvolací námitku, že rozhodnutím správce daně došlo k porušení čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

- Námitka nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost (části III.A žalob)

[13] Dle žalobce jsou rozhodnutí žalovaného vnitřně rozporná a tudíž nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost. Správce daně stanovil jednotlivými platebními výměry clo, DPH a spotřební daň vždy v určité výši, žalovaný však, ačkoli rozhodnutí správce daně potvrdil, rozhodoval evidentně o zcela jiných částkách daní. V odůvodnění poukázal na clo, DPH a spotřební daň ve zcela jiné výši. Není tak postaveno najisto, jaké částky předmětných daní měly být správně stanoveny.

[14] Rozhodnutí jsou dále rozporná i pokud jde o uváděný okamžik vzniku jednotlivých celních dluhů. Na stranách 2, 5 a 13 napadených rozhodnutí se uvádí jiná data. Není tak zřejmé, kdy ke vzniku celních dluhů došlo.

[15] Rovněž není postaveno najisto, zda byla správními orgány použita správná sazba spotřební daně.

- Námitky vztahující se k náležitostem rozhodnutí o vyměření DPH (části IV. žalob)

[16] Žalobce uvedl, že nebyl a není osobou povinnou platit daň ve smyslu § 3 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném ke dni vzniku jednotlivých celních dluhů.

[17] Poukázal-li žalovaný v této souvislosti na § 323 odst. 1 a § 240 odst. 3 celního zákona, pak měly správní orgány podle § 32 odst. 2 písm. d) zákona o správě daní a poplatků [nyní § 102 odst. 1 písm. d) daňového řádu] povinnost ve výrocích rozhodnutí uvést právě i celní zákon, což neučinily. Není-li z výroků rozhodnutí patrné, podle jakého právního předpisu bylo rozhodováno, je tím žalobci *de facto* znemožněno, aby proti aplikaci toho kterého ustanovení brojil relevantními odvolacími námitkami.

[18] Nelze souhlasit s názorem žalovaného, podle kterého aplikaci § 3 odst. 1 zákona o DPH vylučují § 42, § 43 odst. 2, 3 tohoto zákona a § 323 odst. 1 celního zákona. Na žalobce nelze vztáhnout výše uvedená ustanovení celního zákona, v takovém případě však § 3 odst. 1 zákona o DPH vylučuje, aby byl povinen hradit DPH.

- Námitka vztahující se k náležitostem rozhodnutí o vyměření spotřební daně (části V. žalob)

[19] Obdobně jako v případě DPH, žalobce nebyl a není osobou povinnou platit spotřební daň ve smyslu § 3 a § 18 zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném ke dni vzniku jednotlivých celních dluhů. Pokud žalovaný k odvolacím námitkám uvedl, že dovozuje povinnost k úhradě spotřební daně na straně žalobce z aplikace celního zákona, tak měl tuto okolnost vyjádřit již správce daně ve výrocích rozhodnutí. To neučinil a žalovaný tento nedostatek neodstranil.

- Námitky vztahující se k porušení celního zákona (části VI. žalob)

[20] Dle žalobce celní orgány nesprávně aplikovaly § 240 odst. 3 písm. b) celního zákona. Aby mohl být žalobce považován za dlužníka, musel by být dlužníkem ve smyslu § 238 odst. 3 celního zákona, což nebyl a není.

[21] Jak plyne z § 240 celního zákona, nejprve musí být postaveno najisto, kdo je původním daňovým dlužníkem, resp. dlužníkem, od něž je dlužnická solidarita dalších osob odvozována.

[22] Současně měl správce daně vyměřit daně vždy pouze jedním platebním výměrem všem solidárním dlužníkům. Byla by tak ošetřena práva solidárních dlužníků, kteří by v případě úhrady celého dluhu věděli, vůči komu požadovat regresivní náhradu.

[23] Žalobci též nelze přičítat, že byl ve smyslu § 240 odst. 3 písm. b) celního zákona zúčastněn na nezákonném odnětí zboží celnímu dohledu. S odkazem na § 240 odst. 1 celního zákona žalobce uvedl, že žádné celní prohlášení nepodal a neučinil ani žádný jiný právní úkon, na jehož základě by předmětné zboží neoprávněně získalo status českého zboží. Žalovaný jej nikdy nespecifikoval, neboť žádný takový úkon neexistuje.

- Námitky vztahující se ke zjišťování skutkového stavu (části VI., VII., IX. žalob)

[24] Aby mohl být žalobce považován za dlužníka ve smyslu § 240 odst. 3 písm. b) celního zákona, muselo by být v daňových, resp. celních řízeních nesporně prokázáno, že se u konkrétních dovozů zúčastnil odnětí zboží celnímu dohledu a byl si vědom nebo si měl být vědom, že zboží je celnímu dohledu odnímáno. Správce daně ani žalovaný však žádné dokazování v tomto směru v rozporu s § 31 zákona o správě daní a poplatků, resp. později s § 92 daňového řádu neprováděli. Pouze obecně opakovali a přebírali části odůvodnění trestního rozsudku. Předmětem trestního řízení a v něm prováděného dokazování je však diametrálně odlišná otázka – otázka viny a trestu.

[25] Součástí správního spisu tak sice je trestní rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 20. 10. 2006, sp. zn. 39 T 10/2005, nicméně ten je právě důkazem toliko o vině a trestu. Ani trestní soud přitom nebyl schopen popsat a prokázat jednání, které je žalobci kladeno za vinu. V průběhu celého trestního řízení nebyl vůči žalobci opatřen žádný přímý ani nepřímý důkaz o tom, že se jednání, které je mu kladeno za vinu, dopustil.

[26] Za této situace bylo povinností celních orgánů, aby vedly své dokazování úplně a v rozhodnutích uvedly, od jakých konkrétních jednání žalobce dovozují naplnění podmínek § 240 odst. 3 písm. b) celního zákona, a o jaké konkrétní důkazy se při tom opírají. Takovým důkazem však není citace odůvodnění trestního rozsudku.

[27] Namísto řádně prováděného dokazování tak žalovaný i správce daně pouze přebrali subjektivní a povrchní hodnocení jiného orgánu. Zdůrazňovali též zjištění z jiných řízení, a to z šesti předchozích rozhodnutí ze dne 12. 11. 2010, v nichž figurovaly otisky služebního razítka žalobce, to však pouze kvůli jeho nedbalosti.

[28] Tvrzení žalobce svědčí též důkaz, a to rozhodnutí generálního ředitele Generálního ředitelství cel ze dne 26. 5. 2004, na které žalovaný nijak nereflektoval, i když jde o rozhodnutí vyššího správce daně, jež je pro něj dle § 28 zákona o správě daní a poplatků závazné. Správní orgán je takovým rozhodnutím, které může osvětlit spornou otázku, vázán v jakémkoli řízení. V daném případě generální ředitel Generálního ředitelství cel rozhodl tak, že žalobce úmyslně nezneužil služební razítko.

[29] Tento důkaz sice nedopadá přímo na dané věci, ovšem za použití argumentu od menšího k většímu lze jednoznačně dovodit, že pokud se žalobce nedopustil žádného úkonu, pro který by byl osobou ve smyslu § 240 celního zákona v šesti starších věcech, kde bylo zneužito jeho

služební razítko, tím spíše takovou osobou není v případech (včetně těchto), v nichž šlo o razítka jiných celníků.

[30] Ve prospěch žalobce svědčily i další důkazy, jež správní orgány vědomě ignorovaly, resp. označily za účelové a irelevantní, a to protokol ze dne 18. 12. 2006, č. j. 6023-09/06-0211-021, který je veřejnou listinou a plyne z něj, že žalobce vědomě žádné kontrolní listy nepotvrdil otiskem svého služebního razítka, a protokol ze dne 3. 2. 2004, č. j. 24/04-0134-34-2, nazvaný jako „Výsledek použití chemické nástrahové techniky“, z něž plyne, že žalobce oproti jiným bývalým kolegům nepřišel do styku s nastraženými celními kontrolními doklady.

[31] Skutkový stav svědčil i výkladu žalobce, dle kterého by nemusel být považován za daňového dlužníka ve smyslu § 240 odst. 3 písm. b) celního zákona. Žalovaný se tak měl přiklonit k výkladu mírnějšímu pro žalobce, což plyne ze zásady *in dubio mitius* (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02). I kdyby tak však žalovaný neučinil, měl se těmito skutečnostmi podrobně zabývat a provést další důkazy, např. svědeckou výpověď obžalovaného Z., který v trestním řízení jednoznačně vypověděl, že ve skutečnosti se nezákonného odejmutí zboží celnímu dohledu účastnilo více celníků, a že mu jméno žalobce, oproti jménům jiných celníků, nic neříkalo. Žalovaný ignoroval základní indicie, které v trestním řízení vyšly najevo. Svůj názor, o tom, že žalobce participoval na odnětí věcí celnímu dohledu, žalovaný opírá o domněnky, nepravdy, důkazy, které nebyly provedeny či skutečnosti, které nemohly být důkazem (obsah odůvodnění trestního rozsudku), resp. jejich použitím vyvrací důkazní sílu důkazů žalobce (např. rozhodnutí generálního ředitele Generálního ředitelství cel).

[32] Při hodnocení důkazů si přitom žalovaný na straně 9 napadených rozhodnutí odporuje. Odkazem na dřívějších šest věcí dovozuje zavinění žalobce, obratem však, s poukazem, že šlo v těchto věcech o jinou daň, odmítá důkazy svědčící ve prospěch žalobce.

[33] Žalovaný si rovněž protirečí, jestliže odmítl důkaz rozhodnutím generálního ředitele Generálního ředitelství cel s poukazem na to, že nejde o rozhodnutí v daňovém řízení. To ostatně platí i v případě trestního rozsudku, o který svá rozhodnutí opírá. Jako důkaz lze použít všechny okolnosti (rozhodnutí), která osvědčují spornou skutečnost.

[34] Důkazem v daňovém řízení přitom může být toliko výrok trestního rozsudku, nikoliv jeho odůvodnění, na které se žalovaný opakovaně dovolává. Žalovaný zásadně pochybil při provádění dokazování, jestliže přiznal status důkazu subjektivním hodnocením obsaženým v odůvodnění rozsudku trestního soudu a nikoliv důkazům, které by sám v daňovém řízení provedl, resp. měl provést.

[35] Napadená rozhodnutí jsou vnitřně rozporná a nelogická, žalovaný na jedné straně odmítl důkaz žalobce z důvodu, že nebyl proveden rozhodného dne (protokol ze dne 3. 2. 2004, č. j. 24/04-0134-34-2), a na straně druhé se opřel o blíže časově neurčené důkazy ze dne 3. 2. 2004, které byly provedeny v trestním řízení. Zcela nepřipadně pak žalovaný přičítá žalobci jednání blíže neurčené osoby sportovní postavy v kožené bundě ze dne 29. 1. 2004, příp. dne 1. 2. 2004.

[36] Z rozhodnutí správních orgánů není zřejmé, z jakých konkrétních důkazů vycházely, jakou důkazní sílu jim přikládaly, a které z provedených důkazů byly či nebyly osvědčeny jako důkazy a proč. Závěry žalovaného nemají původ v daňovém řízení, ale v subjektivních soudech obsažených v odůvodnění trestního rozsudku.

[37] V této souvislosti žalobce navrhl, aby soud doplnil dokazování, a to o výpověď svědka Z., protokol ze dne 18. 12. 2006, č. j. 6023-09-06-0211-021, protokol ze dne 3. 2. 2004, č. j. 24/04-0314-34-2, rozhodnutí generálního ředitele Generálního ředitelství cel ze dne 26. 5. 2004, č. j. 2004/3405/4, a trestní rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 20. 10. 2006, sp. zn. 39 T 10/2005.

[38] S ohledem na shora uvedené žalobce navrhl, aby soud napadená rozhodnutí žalovaného, jakož i jim předcházející platební výměry, zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobám

[39] Ve vyjádření k žalobě žalovaný k námitce prekluze a k námitkám týkajícím se rozporů s hmotným daňovým právem odkázal na odůvodnění napadených rozhodnutí.

[40] Co se týče namítané podjatosti, žalovaný v první řadě konstatoval, že se žalobce o podjatosti zmínil až v odvolacím řízení (v souvislosti s tvrzením o nesprávné aplikaci zákona o správě daní a poplatků). V rámci řízení před správním orgánem prvního stupně nebyla proti pracovníkům správce daně námitka podjatosti vznesena ani uplatněna, ačkoli žalobci tomu nic nebránilo. V odvolacím řízení pak s ní nebylo možné naložit podle § 77 daňového řádu, ale byla posouzena jako odvolací námitka. V odůvodnění se s ní žalovaný vypořádal v souvislosti s právním posouzením dlužnické plurality. Z odůvodnění napadených rozhodnutí v kontextu s důvody, o něž byla vyslovená námitka podjatosti opřena, vyplývá, že se žalovaný námitkou podjatosti zabýval a odmítl ji. Žalovaný tuto námitku považoval za účelovou. Dodal, že se navíc nezakládá na pravdě, neboť žádná z úředních osob, které prováděly právní úkony v daných řízeních, s žalobcem na celním úřadě nikdy nesloužila. Daně byly též vyměřeny všem společným dlužníkům, resp. osobám odsouzeným předmětným trestním rozsudkem, tedy nikoli jen žalobci.

[41] K námitce, že případné nároky na náhradu škody měly být řešeny v adhezním řízení v rámci trestního řízení nebo v rámci řízení o náhradu škody, jež mohla vzniknout v souvislosti se služebním poměrem, žalovaný uvedl, že konstantní judikatura nepovažuje nárok státu na zaplacení daně, tedy i cla, za nárok na náhradu škody způsobené trestným činem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Jde o nárok, který vyplývá přímo ze zákona. Nejde proto o nárok, který by mohly celní orgány uplatňovat v trestním řízení podle § 43 odst. 2 zákona č. 141/1961 Sb., trestní řád.

[42] Žalovaný rovněž nesouhlasil s námitkou, že nebylo dostatečně vypořádáno porušení čl. 2 odst. 3 Ústavy a čl. 2 odst. 2 Listiny. Na odůvodnění nutno pohlížet v celém kontextu. Pokud žalovaný odůvodnil právní relevanci použitých postupů, dané právní úpravy a na závěr napadených rozhodnutí uvedl, že clo, DPH a spotřební daň byla žalobci vyměřena v souladu s právní úpravou a způsobem, který stanoví zákon, a tedy nebylo zasazeno do ústavně garantovaných práv žalobce ohledně mezí uplatňování státní moci, tak tuto odvolací námitku nutno považovat za vypořádanou.

[43] Clo a daně byly žalobci vyměřeny podle zákona, nemohlo tedy dojít ani k zásahu do jeho práva dle čl. 11 Listiny.

[44] Veškeré dokazování proběhlo v souladu se zákonem. Žalobce využívá vysoce konspirativního a záměrně zastřeného vztahu jednotlivých osob podílejících se svým jednáním na odnětí zboží celnímu dohledu, kdy každá měla jinou roli v dané hierarchii

v rámci organizované skupiny. Jejich jednání a vzájemné vztahy lze označit za latentní, čehož využívali i v rámci trestního řízení a dokazování. Správní orgány prokázaly, že žalobce byl začleněn do struktury a společenství více osob vytvořeného a zaměřeného na získání nelegálního zdroje příjmu plynoucího z dovozu neproclených pohonných hmot ze Slovenské republiky, a tedy byl osobou, která se účastnila odnětí zboží celnímu dohledu, čehož si byl nebo měl být vědom a byl tak solidárním dlužníkem. Předmětné dovozní případy bylo nutno začlenit do celého kontextu nelegálních dovozů pohonných hmot ze Slovenské republiky. V napadených rozhodnutích je poukazováno i na nepřímé důkazy, jimiž je prokazována vědomost žalobce o odnímání zboží celnímu dohledu, a to po celou dobu realizace nezákonných dovozů.

[45] Žalovaný vycházel z trestního rozsudku Krajského soudu v Brně ve spojení s rozsudkem Vrchního soudu v Olomouci. V daném případě nebylo možno nepřihlédnout k § 52 odst. 2 s. ř. s., dle kterého jsou správní soudy při svém rozhodování vázány rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal. Extenzivním výkladem se nepochybně toto pravidlo vztahuje i na rozhodování správních orgánů a na základě dosavadní judikatury (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 5 Afs 64/2008-88) je třeba konstatovat, že v právním státě je nepřijatelné, aby dva různé orgány (zde trestní soudy a celní orgány) pohlížely na tutéž věc (ve skutkové rovině) odlišně. Tvzení, že důkazem může být toliko výrok trestního rozsudku, a nikoli jeho odůvodnění, žalovaný odmítl, neboť na rozsudek trestního soudu je nutno pohlížet vcelku.

[46] K opakovanému tvrzení žalobce související s odkazem na jím navrhovaný důkaz (rozhodnutí generálního ředitele Generálního ředitelství cel ze dne 26. 5. 2004, č. j. 2004/3405/4) žalovaný uvedl, že v napadených rozhodnutích dostatečně zdůvodnil, proč tento důkaz považuje za zavádějící a proč k němu nelze v daňovém řízení použít. To vše za situace, kdy byl žalobce předmětnými trestními rozsudky uznán vinným i ze spáchání trestného činu zneužití pravomoci veřejného činitele dle § 158 odst. 1 písm. a), odst. 2 písm. a) a písm. c) zákona č. 140/1961 Sb., trestní zákon.

[47] Pokud jde o další žalobcem navržené důkazy (protokol ze dne 18. 12. 2006, č. 6023-09/06-0211-021, a protokol ze dne 3. 2. 2004, č. j. 24/04-0134-34-2), tyto žalovaný nepominul, jak namítl žalobce. V této souvislosti odkázal na strany 9 – 11 napadených rozhodnutí, kde se zabýval jejich zhodnocením.

[48] Další důkazy žalobce nenavrhoval, přičemž ke všem důkazům dostal možnost se vyjádřit, kterou ve vztahu k některým důkazům využil, k jiným nikoli. Návrh žalobce provést před soudem další důkazy považoval žalovaný za nedůvodný a nevhodný. Eventuálně žalovaný navrhl, aby soud přihlédl k rozsudku Vrchního soudu v Olomouci ze dne 4. 6. 2008, č. j. 5 To 85/2007-10.646, a k usnesení Nejvyššího soudu ze dne 30. 11. 2010, č. j. 6 Tdo 690/2010-244, jímž bylo zamítnuto dovolání žalobce.

[49] Na základě výše uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud žaloby zamítl.

IV. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[50] Soud, v souladu s § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadená rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloby jsou důvodné.**

[51] Soud se nejprve zabýval žalobcem namítanou nepřezkoumatelností rozhodnutí žalovaného pro nesrozumitelnost. Vada spočívající v nepřezkoumatelnosti rozhodnutí z důvodu nesrozumitelnosti předchází případné nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů; důvody rozhodnutí lze zkoumat toliko u rozhodnutí srozumitelného (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2008, č. j. 3 As 51/2007-84; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).

[52] Soud shledal tuto námitku důvodnou. Jak vyplynulo ze správního spisu, mezi platebními výměry správce daně a jednotlivými následnými rozhodnutími žalovaného existuje rozpor ohledně vyměřených částek cla a daní, jakož i ohledně množství dováženého zboží (benzin automobilový 95 Eurosuper).

[53] Platebním výměrem č. j. 25582-62/2010-021100-021 tak správce daně z dovezeného zboží v množství 32 000 litrů vyměřil clo ve výši 12 095 Kč, DPH ve výši 126 488 Kč a spotřební daň ve výši 346 880 Kč, celní dluh tedy celkem činil 485 463 Kč. V následném rozhodnutí č. j. 2804-63/2011-010100-21 však žalovaný v odůvodnění (str. 2, 3) uvedl, že předmětným platebním výměrem správce daně z dovezeného zboží v množství 20 000 litrů vyměřil clo ve výši 7 681 Kč, DPH ve výši 79 558 Kč a spotřební daň ve výši 216 800 Kč, celní dluh tedy celkem činil 304 039 Kč.

[54] Platebním výměrem č. j. 25582-63/2010-021100-021 správce daně z dovezeného zboží v množství 20 000 litrů vyměřil clo ve výši 7 681 Kč, DPH ve výši 79 558 Kč a spotřební daň ve výši 216 800 Kč, celní dluh tedy celkem činil 304 039 Kč. V následném rozhodnutí č. j. 2804-64/2011-010100-21 však žalovaný v odůvodnění (str. 2, 3) uvedl, že předmětným platebním výměrem správce daně z dovezeného zboží v množství 30 000 litrů vyměřil clo ve výši 11 355 Kč, DPH ve výši 118 650 Kč a spotřební daň ve výši 325 200 Kč, celní dluh tedy celkem činil 455 205 Kč.

[55] Platebním výměrem č. j. 25582-64/2010-021100-021 správce daně z dovezeného zboží v množství 30 000 litrů vyměřil clo ve výši 11 355 Kč, DPH ve výši 118 650 Kč a spotřební daň ve výši 325 200 Kč, celní dluh tedy celkem činil 455 205 Kč. V následném rozhodnutí č. j. 2804-65/2011-010100-21 však žalovaný v odůvodnění (str. 2, 3) uvedl, že předmětným platebním výměrem správce daně z dovezeného zboží v množství 32 000 litrů vyměřil clo ve výši 12 095 Kč, DPH ve výši 126 488 Kč a spotřební daň ve výši 346 880 Kč, celní dluh tedy celkem činil 485 463 Kč.

[56] Platebním výměrem č. j. 25582-67/2010-021100-021 správce daně z dovezeného zboží v množství 32 000 litrů vyměřil clo ve výši 12 095 Kč, DPH ve výši 126 488 Kč a spotřební daň ve výši 346 880 Kč, celní dluh tedy celkem činil 485 463 Kč. V následném rozhodnutí č. j. 2804-68/2011-010100-21 však žalovaný v odůvodnění (str. 2, 3) uvedl, že předmětným platebním výměrem správce daně z dovezeného zboží v množství 20 000 litrů vyměřil clo ve výši 7 681 Kč, DPH ve výši 79 558 Kč a spotřební daň ve výši 216 800 Kč, celní dluh tedy celkem činil 304 039 Kč.

[57] Platebním výměrem č. j. 25582-68/2010-021100-021 správce daně z dovezeného zboží v množství 20 000 litrů vyměřil clo ve výši 7 681 Kč, DPH ve výši 79 558 Kč a spotřební daň ve výši 216 800 Kč, celní dluh tedy celkem činil 304 039 Kč. V následném rozhodnutí č. j. 2804-69/2011-010100-21 však žalovaný v odůvodnění (str. 2, 3) uvedl, že předmětným platebním výměrem správce daně z dovezeného zboží v množství 32 000 litrů vyměřil clo ve výši 12 095 Kč, DPH ve výši 126 488 Kč a spotřební daň ve výši 346 880 Kč, celní dluh tedy celkem činil 485 463 Kč.

[58] Platebním výměrem č. j. 25582-100/2010-021100-021 správce daně z dovezeného zboží v množství 20 000 litrů vyměřil clo ve výši 7 884 Kč, DPH ve výši 80 404 Kč a spotřební daň ve výši 216 800 Kč, celní dluh tedy celkem činil 305 088 Kč. V následném rozhodnutí č. j. 2804-101/2011-010100-21 však žalovaný v odůvodnění (str. 2, 3) uvedl, že předmětným platebním výměrem správce daně z dovezeného zboží v množství 32 000 litrů vyměřil clo ve výši 12 421 Kč, DPH ve výši 127 840 Kč a spotřební daň ve výši 346 880 Kč, celní dluh tedy celkem činil 487 141 Kč.

[59] Konečně platebním výměrem č. j. 25582-390/2010-021100-021 pak správce daně z dovezeného zboží v množství 32 000 litrů vyměřil clo ve výši 13 533,99 Kč, DPH ve výši 139 498 Kč a spotřební daň ve výši 378 880 Kč, celní dluh tedy celkem činil 531 911,99 Kč. V následném rozhodnutí č. j. 2804-391/2011-010100-21 však žalovaný v odůvodnění (str. 2, 3) uvedl, že předmětným platebním výměrem správce daně z dovezeného zboží v množství 20 000 litrů vyměřil clo ve výši 8 497 Kč, DPH ve výši 87 344 Kč a spotřební daň ve výši 236 800 Kč, celní dluh tedy celkem činil 332 641 Kč.

[60] V odůvodnění všech napadených rozhodnutí žalovaného tak byla vždy opakovaně uvedena zcela jiná množství dovezeného zboží, ale zejména jiné částky vyměřené daňové povinnosti (a to u cla, DPH, spotřební daně i celkové částky celního dluhu), než které uvedl správce daně ve výroku toho kterého příslušného platebního výměru. Z celkového kontextu napadených rozhodnutí není zřejmé, zda žalovaný skutečně přezkoumával a následně potvrdil příslušný platební výměr, který označil ve výroku jeho číslem jednacím.

[61] V této souvislosti je nutno zdůraznit, že správce daně i žalovaný rozhodovali v případě žalobce celkem o 391 věcech, obsah jednotlivých rozhodnutí se přitom lišil v zásadě pouze v těchto uvedených údajích. V každé konkrétní věci však musí být postaveno najisto, v jaké konečné výši byly clo, spotřební daň a DPH vyměřeny. To ale vzhledem k závažným rozporům mezi platebními výměry a rozhodnutími o odvoláních proti nim nelze seznat. I vzhledem k celkovému počtu věcí není možné shledané rozpory odstranit výkladem napadených rozhodnutí s přihlédnutím k obsahu spisu. Není-li z výroku rozhodnutí odvolacího orgánu patrné, které rozhodnutí správce daně prvního stupně bylo v odvolacím řízení přezkoumáváno, je rozhodnutí odvolacího orgánu nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[62] K uvedenému je třeba uvést, že v daných případech se nejednalo o zřejmou nesprávnost ve smyslu § 104 daňového řádu. V odůvodnění napadených rozhodnutí žalovaného nelze ztotožnit množství dovezeného zboží a vyměřené částky celního dluhu, které by odpovídaly platebním výměrům.

[63] Zřejmými nesprávnostmi ve vyhotovení rozhodnutí jsou zjevné omyly ohledně údajů, které jsou jinak dostatečně podloženy zjištěními prokazujícími správné znění. Jde zejména o různé méně významné překlepy a zkomoleniny, nesprávně uvedená jména, data a rodná čísla, názvy, nesprávné početní úkony (např. špatným součtem jinak správných čísel), projevy technických závad při vyhotovování rozhodnutí, které způsobí jeho vadnost např. v podobě nečitelnosti. V daném případě však nedošlo ke špatnému součtu, překlepu nebo vynechání či připsání cifry, neboť v napadených rozhodnutích žalovaného jsou uvedeny zcela jiné částky než částky uvedené v příslušných platebních výměrech správce daně.

[64] Srozumitelnosti rozhodnutí žalovaného pak nepřispěla ani vnitřní nekonzistence jejich odůvodnění v otázce dat vzniku celního dluhu. U rozhodnutí č. j. 2804-63/2011-010100-21, č. j. 2804-64/2011-010100-21, č. j. 2804-65/2011-010100-21, č. j. 2804-68/2011-010100-21,

č. j. 2804-69/2011-010100-21, č. j. 2804-101/2011-010100-21, tak tato data uvedená na jejich stranách 2 a 5 odpovídala údajům z platebních výměrů (10. 10. 2003, 11. 10. 2003 a 22. 10. 2003), na straně 13 však žalovaný omylem konstantně uváděl, že celní dluh vznikl dne 26. 7. 2003. V tomto případě však šlo o vadu odstranitelnou interpretací obsahu rozhodnutí v celém jejich kontextu.

[65] U rozhodnutí č. j. 2804-391/2011-010100-21 se pak lišilo i datum uvedené na straně 5 odůvodnění žalovaného (v platebním výměru a na straně 2 rozhodnutí žalovaného je uvedeno datum 1. 2. 2004, na straně 5 rozhodnutí žalovaného je datum 26. 11. 2003 a na straně 13 datum 26. 7. 2003).

V. Závěr a náklady řízení

[66] Soud tedy shledal důvodnou již námitku nepřezkoumatelnosti napadených rozhodnutí pro nesrozumitelnost. Tato vada mu znemožnila zabývat se dalšími žalobními body, neboť nebylo zřejmé, zda žalovaný vůbec přezkoumával odvoláním napadené platební výměry správce daně. Proto soud rozhodnutí žalovaného dle § 76 odst. 1 písm. a), § 78 odst. 1, 4 s. ř. s. zrušil a věci mu vrátil k dalšímu řízení. V něm, vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.), odstraní vady odůvodnění rozhodnutí.

[67] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), v případě jedné věci za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba) a dva režijní paušály, tedy ve výši 2 x 2 100 Kč a 2 x 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 citované vyhlášky], celkem 4 800 Kč. Vzhledem k tomu, že soud v dané věci spojil ke společnému projednání sedm věcí, pro něž toto spojení nebylo stanoveno zákonem, zvýšil současně podle § 12 odst. 3 advokátního tarifu přiznanou odměnu o polovinu mimosmluvní odměny, jež by jinak náležela v ostatních (šesti) spojených věcech za tytéž úkony právní služby a odpovídající počet režijních paušálů, tedy dohromady o 16 200 Kč (6 x 2 x 1 050 Kč + 6 x 2 x 300 Kč). Celkem tedy byla žalobci vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů řízení ve výši 21 000 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 21. listopadu 2012

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu