



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudkyň JUDr. Jarmily Ďáskové a JUDr. Radimy Gregorové, Ph.D., v právní věci žalobce **Z. M.**, zastoupeného Mgr. Luděkem Růžičkou, advokátem se sídlem Vackova 44, Brno, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Brno**, se sídlem Koliště 17, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutím Celního ředitelství Brno ze dne 10. 8. 2011, č. j. 2804-261/2011-010100-21,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Celního ředitelství Brno ze dne 10. 8. 2011, č. j. 2804-261/2011-010100-21, **se zrušuje** a věc **se vrací** Celnímu ředitelství Brno k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci náklady řízení ve výši 4.800,- Kč k rukám Mgr. Luděka Růžičky, advokáta, se sídlem Vackova 44, Brno, do třiceti dnů od právní moci rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou doručenou zdejšímu soudu dne 18. 11. 2011 domáhal vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí Celního ředitelství Brno (dále jen „žalovaný“) ze dne 10. 8. 2011, č. j. 2804-261/2011-010100-21, jemu předcházející rozhodnutí Celního úřadu Břeclav (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 11. 2010 (dále jen „správce daně“) č. j. 25582-260/2010-021100-021, a žalovaný byl zavázán k povinnosti zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení. Napadené rozhodnutí považuje za nepřezkoumatelné, nezákonné a vydané v rozporu s právními předpisy.

[2] Žalobce podal k zdejšímu soudu dalších 390 žalob. Z celkového počtu 391 věcí napadlo senátu 31 zdejšího soudu 130 věcí chronologicky vedených pod sp. zn. 31 Af 136/2011 až sp. zn. 31 Af 266/2011. Tato věc (vedená pod sp. zn. 31 Af 136/2011) nebyla spojena s věcmi ostatními, neboť v bodu III.C žaloby je uplatněna stěžejní námitka nepřezkoumatelnosti, která v ostatních věcech uplatněna nebyla.

II. Relevantní skutečnosti plynoucí ze spisového materiálu

[3] Z konkrétních okolností přezkoumávané věci považuje soud za podstatné chronologicky zdůraznit následující skutečnosti.

[4] Dne 24. 11. 2010 vydal Celní úřad Břeclav platební výměr č. j. 25582-260/2010-021100-021, kterým žalobci vyměřil z dovezeného zboží (benzín automobilový 95 Eurosuper) dovozní clo ve výši 12.476,- Kč, spotřební daň ve výši 337.569,-Kč a daň z přidané hodnoty ve výši 126.022,-Kč (dále jen „DPH“), tj. dluh celkem ve výši 476.067,- Kč. Dle správce daně vznikl celní dluh v důsledku odnětí zboží 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 ustanovení § 240 odst. 3 písm. b) zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „celní zákon“).

[5] Proti platebnímu výměru podal žalobce v zákonné lhůtě odvolání, ve kterém namítal, že rozhodnutí bylo nesrozumitelné, neurčité a neplatné, neboť neobsahovalo základní náležitosti dle ustanovení § 32 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), ale ani obecné náležitosti ve smyslu ustanovení § 34 a následujících zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „občanský zákoník“). Dále mělo dojít k nesprávné aplikaci všech použitých hmotněprávních daňových předpisů, tj. zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „starý zákon o dani z přidané hodnoty“), zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), zákona č. 587/1992 Sb.,

o spotřebních daních, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „starý zákon o spotřebních daních“), zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „zákon o spotřebních daních“) a celního zákona, neboť žalobce nebyl dlužníkem ve smyslu ustanovení § 240 odst. 3 písm. b) celního zákona. Žalobce konstatoval, že součástí správního spisu sice je pravomocný trestní rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 20. 10. 2006, č. j. 39 T 10/2005-9474, ale ani trestní soud nebyl schopen popsat a prokázat jednání, které bylo žalobci kladeno za vinu. Nebyl totiž opatřen ani jeden důkaz, který by vinu prokazoval. Proti rozsudku bylo tehdy žalobcem podáno dovolání k Nejvyššímu soudu. Dle žalobce nebyl žádný důkaz opatřen ani v řízení daňovém. Dokazování tedy nebylo provedeno zákonným způsobem a došlo k porušení ustanovení § 2 odst. 1, 2, 3, 9, § 31 odst. 1, 2, 4 zákona o správě daní a poplatků. Správce daně byl navíc podjatý a zneužil své pravomoci. Na závěr žalobce zmínil, že právo vyměřit mu daň již zaniklo, neboť je nepřijatelné, aby mohly být daně vyměřeny v libovolné lhůtě a bylo tedy porušeno ustanovení § 268 celního zákona a ustanovení § 47 zákona o správě daní a poplatků.

[6] O odvolání žalobce proti výše uvedenému rozhodnutí celního úřadu rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 10. 8. 2011, č. j. 2804-261/2011-010100-21, tak, že odvolání žalobce zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

III. Obsah žaloby

[7] V podané žalobě žalobce namítá, že rozhodnutí žalovaného je nezákonné, založené na podstatných vadách řízení a vydané v rozporu se zákonem. Navrhuje rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející rozhodnutí správce daně zrušit, věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení a zavázat žalovaného k povinnosti uhradit náklady řízení. K tomu uvádí následující námitky:

III.A Námitka prekluze práva vyměřit daň

[8] Stěžejní námitka uplatněná v žalobě se týkala prekluze práva vyměřit daň. Žalobce má za to, že žalovaný v jeho věci nesprávně aplikoval ustanovení § 268 zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „celní zákon“), pokud dospěl k závěru, že právo k vyměření daně žalobci nezaniklo a rozhodnutí správce daně nezrušil.

[9] Ustanovení § 268 odst. 3 celního zákona pozbylo ke dni 30. 4. 2004 planosti, neboť od tohoto okamžiku začalo v České republice platit nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává Celní kodex Společenství, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „celní kodex“). Od 1. 5. 2004 tedy neměly procesní úkony, dle kterých mělo dojít k přetržení prekluzivní lhůty (ve smyslu ustanovení § 268 odst. 3 celního zákona) hmotněprávní oporu k tomu, aby běh lhůty přetrhly. Ustanovení § 268 odst. 3 celního zákona totiž již nebylo součástí platného práva. Vyjádřeno jinými slovy: Pokud by správce daně učinil takový úkon do 30. 4. 2004, měl by takový úkon účinky podle ustanovení § 268 odst. 3 celního zákona, tj.

prodloužil by 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 ustanovení § 268 celního zákona.

[10] Postup, kterým by mohla být tříletá subjektivní prekluzivní lhůta neustále prodlužována, narušuje právní jistotu daňových subjektů. V případě žalobce tato nejistota trvala k okamžiku podání žaloby již 7 let. Takový postup nemůže obstát nejen na poli jednoduchého práva, ale zvláště na poli práva ústavního. Dochází totiž k porušení práva na spravedlivý proces a rovného postavení subjektů ve správním řízení.

[11] Dále žalobce namítá, že úkony, o které se žalovaný opírá jako o úkony přetrhávajícího prekluzivní lhůtu, nebyly učiněny v řízení o této dani. Aby mohl mít úkon účinky ve smyslu ustanovení § 268 odst. 3 celního zákona (nebo i účinky ve smyslu ustanovení § 48 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků) musí být proveden v tom kterém individuálně určeném a zahájeném řízení. Dané úkony tedy nemohly přetrhnout lhůtu pro vyměření daně; navíc ani neměly kvalitu úkonů, které by byly sto přetrhnout běh lhůty. Ve všech podaných žalobách žalobce popisuje jednotlivé procesní úkony a rozvádí důvody, proč tyto úkony nejsou způsobilé běh lhůty přetrhnout.

[12] Dle žalobce tedy žalovaný nesprávně vyložil ustanovení § 268 celního zákona a tímto postupem bylo zasaženo do práv garantovaných čl. 11 odst. 5 a čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod.

III.B Námitka nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů

[13] Dle žalobce se žalovaný v odvolacím řízení nevypořádal se všemi námitkami, které žalobce uvedl v odvolání. Napadané rozhodnutí je tedy nezákonné, neboť bylo porušeno ustanovení § 116 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném ke dni rozhodování správního orgánu (dále jen „daňový řád“), popř. dřívější ustanovení § 50 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků.

[14] Je tomu tak proto, že v bodě 5 podaného odvolání namítal žalobce podjatost správce daně, dokonce hraničící se zneužitím pravomoci úřední osoby. Tuto výtku však správce daně ani žalovaný nijak nereflektovali. Tímto způsobem porušili nejen ustanovení § 116 odst. 2 daňového řádu, ale také ustanovení § 77 tohoto zákona.

[15] Škoda, která vznikla, měla být řešena buď v adhezním řízení v rámci trestního řízení nebo v řízení o náhradu škody v rámci pracovněprávního sporu, nikoliv ale řízení celním, resp. daňovém. Žalobce 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. Žalovaný neuplatnil náhradu škody v probíhajícím trestním řízení a v podstatě celní řízení zneužívá k tomu, aby minimalizoval své vlastní pochybení. Postup správce daně je projevem libovůle, úmyslným účelovým zneužitím práva a vede k ekonomické a sociální likvidaci žalobce. Uvedené je o to závažnější, že řízení je vedeno jeho bývalými kolegy z Celního úřadu Břeclav; navíc podle přímých pokynů žalovaného.

[16] 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.

[17] Poslední námitka, kterou žalobce namítal v odvolání, ale žalovaný se jí podle tvrzení žalobce nezabýval, se týká okamžiku vzniku celního dluhu. Na str. 2, str. 5 a str. 13 napadených rozhodnutí se údajně pokaždé uvádí jiné datum. Není tedy postaveno najisto, kdy ke vzniku celního dluhu došlo. Žalovaný se touto námitkou vůbec nezabýval. Žalobce na této námitce trvá jako na samostatné žalobní námitce.

III.C Námitka nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost

[18] Žalobce namítá, že rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, neboť správce daně stanovil platebním výměrem clo, DPH a spotřební daň v určité výši, žalovaný však, ačkoli rozhodnutí správce daně potvrdil, rozhodoval evidentně o zcela jiné dani, neboť v jeho rozhodnutí se objevilo clo, DPH a spotřební daň ve zcela jiné výši.

III.D Námitky vztahující se k náležitostem rozhodnutí o vyměření DPH

[19] Žalobce se domnívá, že není a ani nebyl osobou povinnou platit daň ve smyslu ustanovení § 3 odst. 1 starého zákona o dani z přidané hodnoty.

[20] Pokud žalovaný v odůvodnění argumentuje tím, že žalobce je osobou, která byla povinna platit DPH z titulu dovozu zboží s poukazem na ustanovení § 323 odst. 1 a § 240 odst. 3 celního zákona, pak správní orgány měly podle ustanovení § 32 odst. 2 písm. d) zákona o správě daní a poplatků [dnes ustanovení § 102 odst. 1 písm. d) daňového řádu] povinnost ve výroku rozhodnutí uvést právě i celní zákon, což ale neučinily.

[21] Platební výměr správce daně i rozhodnutí žalovaného jsou tedy ve smyslu ustanovení § 32 zákona o správě daní a poplatků pro absenci základní náležitosti rozhodnutí neplatné. Pokud není z výroku rozhodnutí patrné podle jakého právního předpisu bylo rozhodováno, je tím žalobci de facto znemožněno, aby proti aplikaci toho kterého ustanovení brojil relevantními odvolacími námitkami.

[22] Žalobce též nesouhlasí se stanoviskem žalovaného, podle kterého aplikaci ustanovení § 3 odst. 1 starého zákona o dani z přidané hodnoty vylučuje ustanovení § 42, § 43 odst. 2, 3 tohoto zákona a ustanovení § 323 odst. 1 celního zákona.

[23] Dále žalobce uvádí, že mu není zřejmé, zda byla správcem daně a žalovaným použita správná sazba daně. Z procesní opatrnosti tak žalobce namítá, že daň byla stanovena v nesprávné výši.

III.E Námitka vztahující se k náležitostem rozhodnutí o vyměření spotřební daně

[24] Jde o obdobnou námitku jako pod bodem III.D tohoto rozsudku. Žalobce se domnívá, že není a nebyl osobou povinnou platit daň ve smyslu ustanovení § 3 a

§ 18 starého zákona o spotřebních daních. V případě spotřební daně se závěr žalovaného výslovně opírá o poznámku pod čarou u ustanovení § 5 zákona o spotřebních daních, která však podle ustálené judikatury Ústavního soudu není závazným pravidlem chování. Závěr žalovaného tak nemůže obstát. Pokud žalovaný k odvolacím námitkám uvedl, že dovozuje povinnost k úhradě spotřební daně ze strany žalobce z aplikace celního zákona, tak měl opět tuto okolnost vyjádřit ve výroku rozhodnutí.

III.F Námitky vztahující se k dlužnické solidaritě

[25] Žalobce se domnívá, že správce daně i žalovaný nesprávně aplikovali ustanovení § 240 odst. 3 písm. b) celního zákona, když dovodili, že žalobce je dlužníkem. Aby mohl být žalobce považován za dlužníka, musel by být dlužníkem ve smyslu ustanovení § 238 odst. 3 celního zákona. Žalobce se domnívá, že jím není.

[26] Žalobce trvá na tom, že nejprve mělo být postaveno najisto, kdo je původním daňovým dlužníkem, resp. dlužníkem, od něž je dlužnická solidarita žalobce odvozována. Takový postup vyplývá z ustanovení § 240 celního zákona. Jiný než zde naznačený postup by byl projevem libovůle správního orgánu a byl by v rozporu s čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

[27] Žalobci nelze přičítat, že byl ve smyslu § 240 odst. 3 písm. b) celního zákona zúčastněn nezákonného odnětí zboží celnímu dohledu. Žalobce s odkazem na ustanovení § 240 odst. 1 celního zákona uvádí, že žádné celní prohlášení nepodal a neučinil ani žádný jiný právní úkon, na jehož základě by předmětné zboží neoprávněně získalo status českého zboží. Žalovaný nikdy nespecifikoval, jaký úkon žalobce ve smyslu ustanovení § 240 odst. 3 písm. b) celního zákona učinil, protože žádný takový úkon neexistuje.

[28] Navíc žalobce uvádí, že správce daně měl vyměřit daň 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.

III.G Námitky vztahující se k dokazování

[29] Aby mohl být žalobce považován za dlužníka, muselo by být v daňovém, resp. celním řízení nesporně prokázáno, že se zúčastnil odnětí zboží celnímu dohledu a byl si vědom nebo si měl být vědom, že zboží je celnímu dohledu odjímáno. Správce daně ani žalovaný žádné důkazy v tomto směru neprováděli, ač jim to přikazovalo ustanovení § 31 zákona o správě daní a poplatků, popř. později ustanovení § 92 daňového řádu.

[30] Žalobce konstatuje, že součástí správního spisu sice je trestní rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 20. 10. 2006, sp. zn. 39 T 10/2005-9474, nicméně ten je důkazem toliko o vině a trestu. Ani trestní soud 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.

[31] Namísto řádného provádění dokazování, žalovaný i správce daně pouze přebírali odůvodnění z jiných rozhodnutí, a to z šesti předchozích rozhodnutí ze dne 12. 11. 2010 (žalovaným chybně uvedeno jako 12. 11. 2011), kde figurovaly otisky služebního razítka žalobce (pouze však kvůli jeho nedbalosti).

[32] Již v těchto starších věcech nebyly provedeny některé důkazy, a to zejména rozhodnutí generálního ředitele Generálního ředitelství cel ze dne 26. 5. 2004, který žalovaný nijak nerefletoval, i když jde o rozhodnutí vyššího správce daně, které je pro něj podle ustanovení § 28 zákona o správě daní a poplatků závazné. Smysl ustanovení § 28 zákona o správě daní a poplatků netkví v tom, aby správce daně, resp. žalovaný byl vázán toliko rozhodnutím v daňovém řízení, ale v jakémkoliv řízení, v němž bylo příslušným orgánem rozhodnuto a toto rozhodnutí může osvětlit spornou otázku. V daném případě generální ředitel Generálního ředitelství cel rozhodl tak, že žalobce úmyslně nezneužil služební razítko. Tím, že správní orgány k navrženému důkazu nepřihlédly, postupovaly v rozporu s ustanoveními § 31 odst. 2, 4 a § 2 odst. 3 zákona o správě daní.

[33] Ve prospěch žalobce svědčily i další důkazy, a to protokol č. 6023-09/06-0211-021 ze dne 18. 12. 2006, 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 něhož plyne, že žalobce oproti jiným bývalým kolegům nepřišel do styku s nastraženými celními kontrolními doklady. Také označení těchto důkazů za účelové a irrelevantní svědčí tomu, že při zjišťování došlo k porušení ustanovení § 31 odst. 2 a § 2 odst. 1, 2, 3 zákona o správě daní a poplatků, když správní orgány postupovaly bez součinnosti s daňovým subjektem, v rozporu s právními předpisy, jakož i nepřihlédly ke všemu, co vyšlo v daňovém řízení najevo.

[34] Tyto důkazy sice nedopadají přímo na danou věc. Ovšem za použití argumentu a *minori ad maius* lze jednoznačně dovodit, že pokud se žalobce nedopustil žádného úkonu, pro který by byl osobou ve smyslu ustanovení § 240 celního zákona v šesti starších věcech, kde bylo zneužito jeho služební razítko, tím spíše takovou osobou není v případech, kde šlo o razítka jiných celníků.

[35] Žalobce dále uvádí řadu závěrů, které vyplývají z trestního rozsudku, ale jsou dle něj zcela mylné nebo jsou používány ryze účelově. Uvádí, že rozhodnutí žalovaného je vnitřně rozporné a nelogické.

[36] Žalobce trvá na tom, že skutkový stav svědčí v jeho prospěch a v dané věci by nemusel být považován za daňového dlužníka z titulu ustanovení § 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 žalovaný neučinil, měl se těmito skutečnostmi podrobně zabývat a provést další důkazy, např. svědeckou výpověď obžalovaného Zelinky, který jednoznačně v trestním řízení 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. Žalovaný svůj názor o tom, že žalobce participoval na odnětí věcí celnímu dohledu opírá o domněnky, nepravdy či skutečnosti, které nemohly být důkazem, resp. jejich použitím vyvrací důkazní sílu důkazů žalobce (např. rozhodnutí generálního ředitele Generálního ředitelství cel).

[37] Žalobce dále zmiňuje, že důkazem v daňovém řízení může být toliko výrok trestního rozsudku, nikoliv jeho odůvodnění, na které se žalovaný opakovaně dovolává. Tímto žalovaný zásadně pochybil při provádění dokazování, když přiznal status důkazu subjektivním hodnocením obsaženým v odůvodnění rozsudku trestního soudu a nikoliv důkazům, které by sám v daňovém řízení provedl, resp. měl provést.

[38] S ohledem na žalobní tvrzení o nedostatečném prokázání viny žalobce v řízení trestním, žalobce požaduje doplnění dokazování o následující důkazy: výpověď svědka Zelinky; 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 cel ze dne 26. 5. 2004, č. j. 2004/3405/4; rozhodnutí Celního ředitelství Brno ze dne 12. 11. 2010, č. j. 5450-14/2010-010100-21; rozhodnutí Celního úřadu Břeclav ze dne 20. 12. 2006, č. j. 6023-10/06-0211-021; rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 28. 5. 2009, č. j. 30 Ca 175/2007-43 a trestní rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 20. 10. 2006, sp. zn. 39 T 10/2005.

IV. Vyjádření žalovaného

[39] Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě ze dne 11. 6. 2012 navrhl, aby soud žalobu v celém rozsahu zamítl s tím, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

[40] K námitce prekluze žalovaný uvedl, že jde o námitku, která byla uplatněna již v řízení odvolacím a žalovaný má zato, že se s ní dostatečně vypořádal. Odkázal tedy na odůvodnění napadeného rozhodnutí.

[41] Stejně tak ke všem námitkám, opírajícím se o rozpory s hmotným daňovým právem, žalovaný uvádí, že již byly uplatněny v odvolacím řízení a neshledal tedy důvod se k nim opětovně vyjadřovat.

[42] K námitce podjatosti žalovaný v první řadě uvádí, že se žalobce o podjatosti zmínil až v odvolacím řízení (v souvislosti s namítanou nesprávností aplikace zákona o správě daní a poplatků), tj. v rámci prvostupňového řízení nebyla proti pracovníkům správce daně vznesena ani uplatněna, ačkoli žalobci tomu nic nebránilo. V odvolacím řízení s ní nebylo možné naložit podle ustanovení § 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 kterou byla vyslovená námitka podjatosti opřena, vyplývá, že se žalovaný námitkou podjatosti zabýval a odmítl ji. Žalovaný tuto námitku považoval a neustále považuje za účelovou; navíc dodává, že se nezakládá na pravdě, neboť žádná z úředních osob, které prováděly právní úkony v daném řízení, s žalobcem na celním úřadě nikdy nesloužila.

[43] 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 uvádí, že konstantní judikatura nárok státu na zaplacení daně, tedy i cla, nepovažuje 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 podle ustanovení § 43 odst. 2 trestního řádu v trestním řízení.

[44] Žalovaný rovněž nesouhlasí s námitkou, že nebylo dostatečně vypořádáno porušení čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Na odůvodnění nutno pohlížet v celém kontextu. Pokud žalovaný odůvodnil právní relevantnost použitých postupů, dané právní úpravy a na závěr napadených rozhodnutí uvedl, že clo, daň z přidané hodnoty a spotřební daň byla žalobci vyměřena v souladu s právní úpravou a způsobem, který stanoví zákon a tedy nebylo zasaženo do práva žalobce garantovaného v čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a v čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, tj. že státní moc byla uplatněna v mezích stanovených zákonem, tak tuto odvolací námitku nutno považovat za vypořádanou.

[45] K tvrzení žalobce, že jednání celních orgánů je zásahem do ústavního práva žalobce garantovaného čl. 11 Listiny, lze jen uvést, že byť žalobce blíže nerozvádí jakým způsobem bylo dotčeno jeho vlastnické právo, tak žalovaný má za to, že clo a daně mu byly vyměřeny podle zákona a v souladu se zákonnou úpravou.

[46] Nepřesnosti v odůvodnění týkající se okamžiku vzniku celního dluhu nastaly dle žalovaného chybou v psaní při vyhotovení velkého počtu těchto rozhodnutí (celkem 391), avšak nemají vliv na zákonnost napadených rozhodnutí a vzhledem k tomu, že ve výrokové části je vždy uvedené k jakému prvoinstančnímu rozhodnutí se rozhodnutí o odvolání vztahuje, nebylo nutné toto pochybení napravovat ve smyslu ustanovení § 104 odst. 1 daňového řádu. Tento závěr žalovaný opírá o skutečnost, že výše uvedená nepřesnost nemá vliv na běh lhůty ve smyslu ustanovení § 268 odst. 2, 3 celního zákona, neboť lhůta pro zapsání částky cla do evidence se rozbíhá vždy od konce roku, v němž celní dluh vznikl.

[47] K nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost žalovaný uvádí, že nejde o nesrozumitelnost, ale pouhou chybu v psaní. Ve výroku rozhodnutí správce daně je uvedena správná částka vyměřeného cla, DPH a spotřební daně, způsob výpočtu i odkaz na příslušnou fakturu. Z těchto údajů lze dovodit, v jaké výši byly clo, DPH a spotřební daň vyměřeny.

[48] Žalovaný má za to, že veškeré dokazování proběhlo v souladu se zákonem. Žalobce dle žalovaného 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 společně s žalobcem i v rámci trestního řízení a dokazování.

[49] Žalovaný vycházel z trestního rozsudku Krajského soudu v Brně ve spojení s rozsudkem Vrchního soudu v Olomouci. Žalovaný v daném případě nemohl nepřihlédnout k ustanovení § 52 odst. 2 soudního řádu správního, dle kterého jsou

správní soudy při svém rozhodování vázání 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 Nejvyššího správního soudu (srov. 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. Tvrzení, že důkazem může být toliko výrok trestního rozsudku, a nikoli jeho odůvodnění, žalovaný odmítá, neboť na rozsudek trestního soudu je nutno pohlížet vcelku.

[50] K opakovanému tvrzení žalobce s odkazem na jím navrhovaný důkaz (rozhodnutí generálního ředitele Generálního ředitelství cel ze dne 26.5.2004, č.j. 2004/3405/4) žalovaný uvádí, že v napadených rozhodnutích dostatečně zdůvodnil, proč tento důkaz považuje za zavádějící a proč jej nelze v daňovém řízení použít. K tomu připomíná, že žalobce byl rozsudkem Krajského soudu v Brně a Vrchního soudu v Olomouci uznán vinným i ze spáchání trestného činu zneužití pravomoci veřejného činitele ve smyslu ustanovení § 158 odst. 1 písm. a), odst. 2 písm. a), písm. c) trestního zákona.

[51] K ignoraci žalobcem navrženým důkazům (protokolu č. 6023-09/06-0211-021 ze dne 18.12.2006 a protokolu č. j. 24/04-0134-34-2 ze dne 3.2.2004) se žalovaný nevyjádřil a odkázal na str. 9 až 11 odůvodnění napadených rozhodnutí.

[52] 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 považuje žalovaný za nedůvodný a navrhuje soudu jej zamítnout jako nevhodný. Pokud by soud návrhu žalobce na provedení dokazování před soudem vyhověl, navrhuje žalovaný přihlídnout rovněž k rozsudku Vrchního soudu v Olomouci ze dne 4. 6. 2008, č. j. 5 To 85/2007-10.646, a usnesení Nejvyššího soudu ze dne 30. 11. 2010, č. j. 6 Tdo 690/2010-244, kterým bylo zamítnuto dovolání žalobce.

V. Posouzení věci krajským soudem

[53] Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě podle ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), osobou k tomu oprávněnou podle ustanovení § 65 odst. 1 soudního řádu správního a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 soudního řádu správního.

[54] Soud přezkoumal napadené rozhodnutí, vázán rozsahem a důvody, které žalobce uplatnil v žalobě (ustanovení § 75 odst. 2 soudního řádu správního). Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 soudního řádu správního). Dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. V souladu s ustanovením § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního rozhodl soud o věci samé bez nařízení jednání.

[55] Soud se v první řadě zabýval námitkami nepřezkoumatelnosti, neboť z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že pokud soud dospěje

k závěru, že určité rozhodnutí je nepřezkoumatelné, pak se z logiky věci, jelikož přezkum není fakticky možný, se již nelze nezabývat a vypořádávat další vznesené námitky žalující strany.

[56] Soud se tedy nejprve zabýval žalobcem namítanou nepřezkoumatelností rozhodnutí žalovaného pro nesrozumitelnost, neboť nepřezkoumatelnost 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, dostupný na www.nssoud.cz).

[57] Námitku nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost (námitka III.C) soud shledal důvodnou. Jelikož v odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného byly uvedeny zcela jiné částky (dovozní clo ve výši 13.286,- Kč, spotřební daň ve výši 346.880,- Kč a DPH ve výši 131.428,- Kč, tj. celkem 491.594,- Kč) než v rozhodnutí správce daně (clo ve výši 12.476,- Kč, spotřební daň ve výši 337.569,- Kč a DPH ve výši 126.022,- Kč, tj. celkem 476.067,- Kč), není zřejmé, o výši jakých částek žalovaný jakožto odvolací orgán v odvolacím řízení rozhodoval.

[58] V přezkoumávaném případě dospěl soud k závěru, že se nejedná o zřejmou nesprávnost ve smyslu ustanovení § 104 daňového řádu (chybu v psaní, jak tvrdí žalovaný), když v odůvodnění napadeného rozhodnutí nelze ztotožnit částky, které by odpovídaly prvostupňovému rozhodnutí. Odůvodnění napadeného rozhodnutí sice není vnitřně rozporné, ale fakticky není v souladu s výrokem a odůvodněním rozhodnutí správce daně. Jeví se tedy jakoby odvolací orgán rozhodoval o jiné věci téhož daňového subjektu.

[59] Zřejmými nesprávnostmi jsou ve vyhotoveném rozhodnutí předně chyby v psaní. Půjde o různá zkomolení, překlepy, nesprávně uvedená jména, data, názvy apod. Chyby v počtech se projevují nesprávnými početními úkony (např. špatným součtem jinak správných čísel), případně v kombinaci s chybami v psaní v podobě překlepu či výpadku číselných údajů. Jinými zjevnými nesprávnostmi mohou být projevy technických závad při vyhotovování rozhodnutí, které způsobí jeho vadnost v podobě nečitelnosti. V daném případě však nedošlo ke špatnému součtu, překlepu nebo vynechání či připsání cifry, neboť v rozhodnutí žalovaného jsou uvedeny zcela jiné částky než částky uvedené v rozhodnutí správce daně.

[60] Pokud z odůvodnění napadeného rozhodnutí není zřejmé, o jakých konkrétních částkách cla, spotřební daně a DPH bylo rozhodováno, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné z důvodu nesrozumitelnosti ve smyslu ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního. Tím spíše, že správce daně i žalovaný rozhodovali v případě žalobce o dalších 390 věcech. V každé konkrétní věci musí být postaveno najisto, v jaké výši byly clo, spotřební daň a DPH vyměřeny.

[61] Recentní judikatura správních soudů se vyjádřila k situaci, kdy rozpor mezi prvostupňovým a druhostupňovým rozhodnutím spočívá ve výroku. „*Není-li z výroku rozhodnutí odvolacího orgánu patrné, které rozhodnutí prvního stupně bylo v odvolacím řízení přezkoumáváno, je rozhodnutí odvolacího orgánu nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost podle § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního.*“ (viz

rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 12. 5. 2010, č. j. 10 Ca 327/2008-55, dostupný v systému ASPI). Zdejší soud k uvedenému dodává, že tento závěr platí i pro odůvodnění, pokud je rozpor mezi odůvodněním druhostupňového rozhodnutí a výrokem prvostupňového orgánu natolik intenzivní, že není postaveno najisto, o čem bylo fakticky rozhodováno.

VI. Shrnutí a náklady řízení

[62] Při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, soud přisvědčil žalobci, když shledal vytýkanou nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného. Za tohoto stavu věci soudu nezbylo, než napadené rozhodnutí na základě ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení podle ustanovení § 78 odst. 4 soudního řádu správního.

[63] Podmínky ke zrušení rozhodnutí správce daně shledány nebyly, neboť v předmětném řízení je pokračováno, jen se vrací do odvolacího stádia a vytýkané lze zcela napravit v odvolacím řízení. K tomuto závěru srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008 – 76, publikované ve Sb. NSS č. 1997/2010, dostupné na www.nssoud.cz. V dalším řízení je žalovaný ve smyslu ustanovení § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem soudu vysloveným v tomto zrušovacím rozsudku.

[64] Výrok o náhradě nákladů řízení ve vztahu mezi účastníky je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 věta první 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 účastníku, který ve věci úspěch neměl. Náklady ve věci úspěšného žalobce sestávají z odměny za zastoupení žalobce advokátem, a to podle sazby vyplývající z vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif) ve výši 2.100,- Kč za jeden úkon právní služby, a to za tyto úkony právní služby: 1. převzetí a příprava zastoupení ze dne 12. 11. 2011, 2. písemné podání soudu ze dne 14. 11. 2011, ze 2 náhrad hotových výdajů po 300,- Kč v souladu s ustanovením § 13 odst. 1, 3 advokátního tarifu. Celkem se jedná o částku ve výši 4.800,- Kč, kterou je žalovaný povinen zaplatit přímo k rukám Mgr. Ludka Růžičky, advokáta, se sídlem Vackova 44, Brno, do třiceti dnů od právní moci rozsudku. Tuto lhůtu považuje soud za přiměřenou poměrům a možnostem žalovaného, který je subjektem veřejné správy.

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.

Krajský soud v Brně dne 17. října 2012

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu