



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy, soudkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudce JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobce: **D. S.**, zastoupený Mgr. JUDr. Pavlem Kratochvílou, advokátem se sídlem Žižkova 791, Kyjov, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 1. 2018, č. j. 1335/2018-900000-311, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 5. 9. 2019, č. j. 62 Af 29/2018 – 57,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a dosavadní průběh řízení

[1] Celní úřad v Hodoníně provedl dne 9. 12. 2015 na základě příkazů Okresního soudu v Hodoníně provedl domovní prohlídku dle § 83 zákona č. 141/1961 Sb., trestní řád. Žalobce byl podezřelým ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 240 odst. 1 a 2 písm. a) a c) zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník. Celní úřad při prohlídce zjistil, že v nemovitostech žalobce a pana P. P. žalobce skladuje vybrané výrobky dle § 1 odst. 2 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Vybrané výrobky proto zajistil a odebrané vzorky podrobil technickému zkoumání (za účelem stanovení obsahu etanolu, zjištění přítomnosti cizorodých látek, druhu a původu lihu ve vybraných výrobcích) v celní technické laboratoři.

[2] Na základě výsledků rozborů vybraných vzorků dospěl celní úřad k tomu, že v nemovitostech žalobce a pana P. P. žalobce skladuje vybrané výrobky, které obsahují 846 l etanolu dle § 67 odst. 1 zákon o spotřebních daních a 38 l etanolu dle § 67 odst. 2 téhož zákona.

[3] Celní úřad při ústním jednání seznámil žalobce s výsledky zkoumání vzorků vybraných výrobků. Žalobce k tomu uvedl, že veškeré vybrané výrobky jsou pozůstalostí po jeho otci. K jejich nabytí došlo až v rámci dědického řízení, a to spolu se zařízením na výrobu lihu, které sloužilo k ohřevu vína za účelem biologického odbourávání kyselin. K výzvě celního orgánu žalobce nedoložil doklady k prokázání zdanění vybraných výrobků a uvedl, že tyto byly ve vlastnictví jeho zemřelého otce, proto předpokládal, že otec je nakoupil již zdaněné. Výše uvedené žalobce konstatoval i k výrobkům uskladněných u pana P. P., přičemž si již nevzpomněl, kdo zde vybrané výrobky uskladnil.

[4] Celní úřad si vyžádal od Policie České republiky informace vztahující se k dědickému řízení a prodeji vybraných výrobků třetím osobám. Vyzval žalobce k seznámení se s poklady pro rozhodnutí. Ten však zůstal pasivní. Vyzval ho proto dne 25. 5. 2017 k podání daňového přiznání na spotřební daň za zdaňovací období prosinec 2015. Žalobce na výzvu nereagoval.

[5] Celní úřad vydal dne rozhodnutí č. j. 132681/2017-530000-32.4 na spotřební daň z lihu za zdaňovací období prosinec 2015 v celkové výši 251.940 Kč. V rozhodnutí celní orgán citoval pasáže z protokolů o provedení domovní prohlídky. Z protokolu sp. zn. 19 Nt 618/2015-5 (domovní prohlídka v místě trvalého pobytu žalobce) se podává, že „[d]aňový subjekt po výzvách policejního orgánu otevřel dveře a po oznámení provedení domovní prohlídky utekl do sklepa pod domem, kde se uzavřel a začal vylévat tekutiny s lihovým zápachem. Na výzvu policejního orgánu dveře odemkl a místnost opustil. Při prohlídce byly předmětné vybrané výrobky pověřenému celnímu orgánu vydány.“ V protokolu sp. zn. 19 Nt 618/2015-11 (nemovitá věc na adrese B. p. s. A. č. p. X) se uvádí, že „[p]o skončení domovní prohlídky v rodinném domě B. p. S. A. X pan D. S. byl informován policejním orgánem, že bude provedena domovní prohlídka v jeho objektu na adrese X B. p. S. A. Pan D. S. se zeptal, zda může jít na toaletu a najíst se, protože celý den nejedl, což mu bylo umožněno. Poté záměrně opustil rodinný dům neznámým způsobem a v domě se již nevyskytoval. Po zjištění této skutečnosti policejním orgánem, bylo ihned započato se zahájením domovní prohlídky v objektu X a to pokusem o vylomení vrat ze strany zahrady. Překonání překážky se nepodařilo, neboť náhle pan D. S. otevřel vrata zevnitř. V té době byl cítit silný lihový zápach. Pan D. S. měl mokré kalhoty. V objektu se vyskytoval sám, v prostřední místnosti hospodářského stavení se nacházelo zařízení k výrobě lihu, spojovací část mezi kotlem a chladičem byla nalezena za plotem sousedního pozemku, kde bydlí rodina P. Spojovací trubka byla panem P. vydána dle § 78 odst. 1 Tr Řádu. Celá místnost byla mokrá, silně cítit lihovým zápachem, nacházely se zde proražené plastové kádě různých objemů. Kotel byl teplý, teploměr ukazoval 35 stupňů v nevytápěném objektu. Venkovní teplota byla 4 stupně. Místnost je nově zrekonstruovaná, rovněž tak kotel i chladicí zařízení. V místnosti byly stěny ostrákané čirou tekutinou. Po otevření vrat D. S. již nečinil žádný odpor ani nevytvořil žádnou překážku.“ Z protokolu sp. zn. 19 Nt 618/2015-15 (domovní prohlídka u pana P. P.) vyplývá, že „[v] objektu se nachází 2 nerezové nádrže o objemu 700 litrů, z nich jedna je prázdná a v druhé se nachází čistý líc. V

této nádrži se nachází asi 100-200 litrů lihu, který patří osobě D. S., který si ho u mě uskladnil. Pan S. obě tyto nádoby přivezl ke mně domů asi před rokem, společně s jedním kusem čerpadla a příslušnými hadicemi. Pan S. čerpadlo připojil na tu nádrž, ve které se nachází líh. Po nějakém čase přivezl asi 5 kanystrů s lihem, který si měl zde uskladnit. Ty kanystry byly o objemu 30 litrů každý. Od té doby je to u mě v domě uskladněno. Občas pan S. přijel ke mně a odvezl si nějaké plné kanystry. Vždy si odvezl 2-3 kanystry. Zároveň zhruba ve stejnou dobu přivezl pan S. další nádoby plastové, modré barvy s uzávěrem o objemu asi 200 litrů, tyto nádoby byly tři. Dále přivezl plastovou nádobu bílé barvy s červeným uzávěrem o objemu asi 80 – 100 litrů. Všechny tyto nádoby byly prázdné. V mém domě se dále nachází také trest' na míchaní lihovin, jedná se o bruškovou, broskvovou a trnkovou trest'. Po zvážení uvádím, že se zde na různých místech nachází několik desítek litrů různého alkoholu, slivovice, bruškovice, jsou uloženy v různých plastových obalech“.

[6] Z citovaného celní úřad dovedl, že žalobce měl vědomost o vybraných výrobcích, tyto fakticky držel a měl rozhodovací pravomoc s těmito výrobky nakládat. Z úředních záznamů o podaném vysvětlení celní úřad zjistil, že žalobce nabízel vybrané výrobky třetím osobám již před dnem domovní prohlídky (od 11. 12. 2013, tedy dokonce před smrtí svého otce). Celní orgán tak uzavřel, že žalobce je ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních plátcem této daně. Tím se stal, protože vybrané výrobky fakticky držel a nakládal s nimi. Jako účelovou odmítl celní úřad námitku žalobce, že vlastníkem vybraných výrobků je jeho zemřelý otec. V usnesení Okresního soudu v Hodoníně o dědickém řízení o pozůstalosti po otci žalobce, které nabylo právní moci dne 12. 12. 2014, bylo řízení zastaveno a majetek nepatrné hodnoty se vydal žalobci. Po provedení domovních prohlídek, které proběhly dne 9. 12. 2015, podal žalobce dne 18. 12. 2015 u Okresního soudu v Hodoníně žádost o dodatečné projednání dědictví ohledně ovocných a jiných destilátů (vybraných výrobků) a zařízení na výrobu lihu. Na základě těchto skutečností bylo Okresním soudem v Hodoníně vydáno dne 26. 4. 2016 usnesení č. j. 31 D 1688/2014-57, ve kterém žalobce předmětné věci získal. K výše uvedenému celní orgán navíc konstatoval, že vlastnické právo při určení osoby plátce (skladovatele) je nepodstatné.

[7] Žalovaný potvrdil rozhodnutí celního úřadu a zamítl odvolání žalobce, ve kterém zejména namítal, že celní úřad nepřihlédl k usnesení soudu č. j. 31 D 1688/2014-57. Toto rozhodnutí prokazuje, že vlastníkem vybraných výrobků nebyl žalobce, ale jeho otec.

[8] V rozhodnutí o odvolání žalovaný uvedl, že argumentace dodatečným projednáním dědictví je v projednávané věci lichá. Žalobce je plátcem daně z titulu skladování vybraných výrobků, nikoliv s ohledem na vlastnictví. Zdanění vybraných výrobků neprokázal, stejně tak ani neprokázal, že by měly sloužit jeho osobní spotřebě. Usnesením soudu č. j. 31 D 1688/2014-57 se navíc stal vlastníkem vybraných výrobků ke dni smrti zůstavitele.

[9] Proti rozhodnutí žalovaného žalobce brojil žalobou u Krajského soudu v Brně. Soud konstatoval, že žalobce v řízení před správními orgány nikterak neprokázal zdanění vybraných výrobků, ani v této souvislosti nenavrhнул provedení důkazních prostředků.

[10] Vlastnictví, nabízení výrobků k prodeji a ani stáří vybraných výrobků nemá vliv na stanovení daně, neboť rozhodnou skutečností je, že je v době domovní prohlídky skladoval právě žalobce.

[11] Žalobce měl v době provedení domovní prohlídky k vybraným výrobkům nejužší vztah (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 4. 2018, č. j. 7 Afs 18/2018 – 27). Žalobce o vybraných výrobcích věděl a měl úmysl je uchovávat a zajistit před znehodnocením.

[12] Celní orgány sice vycházely i z úředních záznamů o podání vysvětlení (důkazy o prodeji vybraných výrobků), ovšem nosné důvody pro rozhodnutí ve věci na těchto nestojí.

[13] V projednávané věci nedošlo ke správnímu uvážení, ale přímo k subsumpci zjištěného skutkového stavu pod právní normu. Nemohlo tak dojít k porušení § 8 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

II. Kasační stížnost

[14] Žalobce (stěžovatel) se s názorem krajského soudu neztotožnil a dne 23. 9. 2019 podal kasační stížnost.

[15] Dle stěžovatele je v předmětné věci podstatné stáří lihu. Vybrané výrobky zdědil po svém otci, který je měl jako archiv pro osobní spotřebu, jenž nashromáždil v průběhu života. Stěžovatel má za to, že otec v době pořízení řádně daň zaplatil. Došlo tak ke splnění daňové povinnosti ze strany jeho otce, který byl prvotním nabyvatelem vybraných výrobků, a ty stěžovatel získal až na základě dědického řízení. Vybrané výrobky nabyt v dobré víře v dědickém řízení po svém otci. Stěžovatel není schopen po svém zemřelém otci sehnat doklady k vybraným výrobkům na jeho jméno.

[16] Krajský soud vycházel z nedostatečně zjištěného skutkového stavu a nesprávně posoudil rozhodnou právní otázku. Stěžovatel proto navrhuje jeho rozhodnutí zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

[17] Žalovaný se ve svém vyjádření ztotožnil se závěry krajského soudu.

[18] K nedostatečně zjištěnému skutkovému stavu uvedl, že stěžovatel byl po dobu řízení před správními orgány pasivní, přestože právě na něm spočívalo důkazní břemeno. Nenavrhl žádné důkazní prostředky a ani v řízení před krajským soudem nenavrhnul provedení dokazování, ačkoliv se konalo ústní jednání. Zjištěný skutkový stav je i odrazem nedostatku procesní aktivity stěžovatele.

[19] K nesprávnému právnímu posouzení věci, resp. otázky stáří vybraných výrobků, žalovaný konstatoval, že stěžovatel se stal plátcem spotřební daně z titulu „skladování vybraných výrobků“ a nikoliv z titulu vlastnictví. Každý, kdo disponuje (skladuje či jinak drží) s vybranými výrobky, podléhajícími spotřební dani, u nichž neprokáže jejich řádné zdanění spotřební daní nebo osvobození od daně, se ze zákona stává plátcem spotřební daně. V projednávané věci to byl stěžovatel, kdo skladoval (disponoval) vybrané výrobky. Na těchto závěrech nemůže nic změnit ani těžko uvěřitelné tvrzení o tom, že se vlastně jednalo o „archiv pro osobní spotřebu“.

[20] Žalovaný proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[21] Soud nejprve přistoupil k posouzení, zda v daném případě došlo ke splnění podmínek řízení o kasační stížnosti. Ověřil, že stěžovatel je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti (§ 102 s. ř. s.). V kasační stížnosti, kterou podal včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), uplatňuje přípustné důvody a v řízení je řádně zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Kasační stížnost je tedy věcně projednatelná. Soud posoudil kasační stížnost v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán jejím rozsahem a uplatněnými stížnostními důvody. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

[22] Kasační stížnost není důvodná.

[23] Dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních „[p]látcem daně 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“.

[24] Dle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních „[p]ovinnost daň přiznat a zaplatit vzniká také dnem nabytí vybraných výrobků nebo dnem jejich prodeje plátcem uvedenými v § 4 odst. 1 písm. f) nebo dnem zjištění, že plátce vybrané výrobky po nějakou dobu držel, nebo že je drží, a to tím dnem, který nastal dříve“.

[25] Stěžovatel v kasační stížnosti poukazuje na skutečnost, že vybrané výrobky byly ve vlastnictví jeho zemřelého otce, který je měl jako archiv pro osobní spotřebu. Toto tvrzení je však zjevně účelové.

[26] V řízení před správními orgány stěžovatel toliko tvrdil, že vybrané výrobky byly v době provedení domovních prohlídek ve vlastnictví jeho zemřelého otce. Vlastníkem se stal až nabytím právní moci usnesení č. j. 31 D 1688/2014-57. Do protokolu o ústním jednání pak uvedl, že předpokládá, že vybrané výrobky nakoupil jeho otec již zdaněné. Ve správním řízení nenavrhoval žádné důkazní prostředky a nedoložil žádné doklady, které by zdanění vybraných výrobků prokazovaly.

[27] V žalobě namítal, že správní orgán neakceptoval, že zajištěné vybrané výrobky byly staršího původu v rozmezí až 15 let a nebral ohled na doklady ze zaplacené spotřební daně v pěstitelských pálenicích jak stěžovatele, tak i jeho otce. Otec část vybraných výrobků nakoupil již zdaněné od prodejce z Uherského Hradiště, část byla ve vlastnictví P. P. Vybrané výrobky (zajištěné v místě trvalého pobytu stěžovatele) byly ve vlastnictví stěžovatele, a to s řádně zaplacenou spotřební daní, k čemuž existují doklady z pěstitelského pálení v předchozích letech.

[28] V kasační stížnosti stěžovatel uvádí, že vybrané výrobky, které nabyt v dědickém řízení, byly archívem jeho otce a tomu sloužily k osobní spotřebě.

[29] Ve správním řízení tak uvádí, že vybrané výrobky nakoupil jeho otec již zdaněné; v žalobě tvrdí, že některé výrobky jsou jeho a spotřební daň byla uhrazena v pěstitelské pálenici; v kasační stížnosti však deklaruje, že se jednalo o otcův archív určený k osobní spotřebě. Z výše uvedeného je patrné, že stěžovatelova tvrzení ohledně vybraných výrobků nejsou konzistentní, ba jsou rozporná. Ze stěžovatelových tvrzení, jejichž rozpornost stěžovatel nikterak neobjasnil, tak nelze v projednávané věci vycházet.

[30] Zjištěný skutkový stav tudíž odpovídá tomu, že je to právě stěžovatel (skladovatel vybraných výrobků), kdo prokazuje, že tyto nepodléhají zdanění (jsou od daně osvobozeny, daň již byla uhrazena apod.). To se v projednávané věci nestalo. Stěžovatel zůstal v řízení před správcem daně pasivní (neprokázal, že vybrané výrobky nepodléhají zdanění) a v řízení před soudy tvrzený skutkový stav bez bližšího objasnění měnil.

[31] Skutkový děj prezentovaný správními orgány zcela odpovídá shromážděným důkazům.

[32] Z výše uvedeným souvisí i otázka vlastnictví, resp. skladování vybraných výrobků. Z protokolů o provedených místních šetřeních zjistily správní orgány a krajský soud správně potvrdil, že stěžovatel měl k vybraným výrobkům nejužší vztah (srov. rozsudek č. j. 7 Afs 18/2018 – 27 a v něm citovanou judikaturu). Stěžovatel tuto skutečnost v kasační stížnosti nezpochybňuje, tvrdí však, že otázka stáří výrobků je pro věc podstatná.

[33] Nejvyšší správní soud nevylučuje, že stáří vybraných výrobků může za určitých okolností mít podstatný vliv na řízení o stanovení spotřební daně. Pokud by například vybrané výrobky byly získány v době dávno minulé a nešlo by již fakticky prokazovat jejich zdanění standardními doklady, byly by nároky na dokazování jisté jiné než v řízení, které se týká vybraných výrobků novějšího data. Nelze také vyloučit, že některé vybrané výrobky vznikly v době, kdy se na ně spotřební daň nevztahovala. Tyto skutečnosti je však zapotřebí tvrdit a prokázat.

[34] V projednávané věci stáří vybraných výrobků není podstatné, jak správně uzavřel krajský soud. Stěžovatel totiž s dobou vzniku vybraných výrobků nespojuje žádné další skutečnosti. Netvrdí tedy, že již nelze prokázat jejich nabytí od prodejce či pěstitele (naopak, v žalobě uvádí, že z dokladů, které však nepředložil, to patrné je). Tvrzení o tom, že se jedná o otcův archív, soud shledal účelovým (srov. bod [25] an.), a není proto důvod se jím v souvislosti s námitkou stáří vybraných výrobků dále zabývat.

[35] Rozsudek krajského soudu proto zcela ob stojí.

V. Závěr a náklady řízení

[36] Nejvyšší správní soud ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že stěžovatelovy námitky nejsou důvodné, a proto kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s., zamítl jako nedůvodnou.

[37] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému pak náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto mu je Nejvyšší správní soud nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. března 2020

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu