



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha, soudce Mgr. Marka Zimy a soudkyně JUDr. Jitky Hroudové ve věci

žalobce: **V. L.**
bytem L.
zastoupen advokátem Mgr. Igorem Žižkem,
sídlem Moskevská 697/72, 101 00 Praha 10

proti

žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného z 13. 5. 2021, čj. 777786907/4765/2020-02

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se na soud obrátil, protože nesouhlasí s tím, že mu Celní úřad pro hlavní město Prahu doměřil daň z tabákových výrobků za měsíc únor 2022 ve výši 0 Kč a nesnížil mu vyměřenou daň o 246 631 Kč. Správce daně neuznal oprávněnost žalobcem provedené opravy základu a výše daně.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

2. Pro rozhodnutí je podstatné, zda se žalobce stal plátcem daně ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „ZSD“), a zda celní orgány měly dostatečné pochybnosti, aby na něj přenesly důkazní břemeno.

II. Obsah správního spisu

3. Správce daně obdržel od Generálního ředitelství cel 2. 3. 2020 podnět dle § 13 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, k vyměření spotřební daně, a to na základě Protokolu o provedení prohlídky jiných prostor a pozemků z 16. 2. 2020, sp. zn. GŘC 258-4/TČ-2020-835850 (dále jen „protokol“). Dle tohoto protokolu byla provedena prohlídka v osobním vozidle, jehož vlastníkem a provozovatelem je žalobce. Při prohlídce bylo ve vozidle nalezeno cca 105 kg tabáku do vodních dýmek, který nebyl označený tabákovými nálepkami platnými v České republice. V protokolu je dále uvedeno, že k prohlídce udělil žalobce písemný souhlas 15. 2. 2020 a dále vyjádření žalobce, že uvedený tabák je jeho.
4. Ve spisu je dále založena emailová komunikace, kterou právní zástupce žalobce požádal orgány činné v trestním řízení o sdělení, jakou spotřební daň má žalobce uhradit, a sdělení správce daně, kterým byly žalobci zaslány platební údaje a vypracované daňové přiznání.
5. Žalobce podal 30. 3. 2020 řádné daňové přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků za zdaňovací období únor 2020, doplněné podáním z 31. 3. 2020. Zároveň žalobce požádal správce daně o navrácení lhůty v předešlý stav a o posečkání s úhradou daně. V žádosti uvedl, že tabákové výrobky zakoupil v Německu pro osobní potřebu a převážel je osobním automobilem do Litvy. Správce daně na základě daňového přiznání žalobci vyměřil daň ve výši 246 631 Kč dle výpočtu uvedeného v daňovém přiznání.
6. Správce daně obdržel od žalobce 4. 8. 2020 dodatečné daňové přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků za zdaňovací období únor 2020, které bylo opraveno daňovým přiznáním 8. 10. 2020. Zároveň správce daně obdržel vyjádření žalobce, ve kterém uvedl, že původní daňové přiznání z března 2020 bylo vyplněno nesprávně a daň byla špatně vypočítána.
7. Na základě dodatečného daňového přiznání vznikly správci daně pochybnosti, proto výzvou z 14. 10. 2020 vyzval žalobce k jejich odstranění dle § 89 odst. 1 daňového řádu. Žalobce následně zaslal správci daně sdělení, že prohlídka vozidla byla provedena nedovoleným způsobem, a tedy protokol z ní získaný je nezákonným důkazem, který v daňovém řízení nelze použít. Zároveň prohlášením vzal své svědectví zpět s tím, že nalezený tabák není jeho a ani ho nepřevážel.
8. Předložené prohlášení pochybnosti celního úřadu neodstranilo. Správce daně uzavřel, že prohlášení žalobce žádným způsobem neprokazuje, že by daň byla stanovena v nesprávné výši. Z toho důvodu neuznal oprávněnost provedení opravy a napadeným platebním výměrem doměřil žalobci daň z tabákových výrobků za zdaňovací období únor 2020 ve výši 0 Kč.
9. Žalobce se proti platebnímu výměru odvolal. V odvolání zopakoval svou námitku, že prohlídka vozidla byla nezákonná a protokol o prohlídce nelze jako důkaz v daňovém

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

řízení použít. Namítl, že neexistuje žádný důkaz, že by byl vlastníkem a dovozcem zadržovaných tabákových výrobků.

10. Žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání zamítl a platební výměr potvrdil. Námitky žalobce neshledal jako důvodné. V odůvodnění poukázal na skutečnost, že daň byla vyměřena konkludentně na základě daňového přiznání, které podal sám žalobce. Obecně platí, že daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat a své tvrzení doložit. Žalobce nenavrhl ani nepředložil důkazní prostředky, které by prokázaly jeho údajný omyl v původním daňovém přiznání. Protokol o prohlídce vozidla správce daně získal zákonným způsobem, neboť si ho vyžádal od orgánu veřejné moci, ačkoliv byl získán původně pro jiné řízení. Ze spisového materiálu vyplývá, že k prohlídce byl získán písemný souhlas žalobce, žalovaný tak považuje protokol za zákonný. Uvedený protokol navíc ani nebyl jediným důkazním prostředkem, ale pouze prostředkem subsidiárním, neboť správce daně si vyžádal i např. záznam o průběhu úkonu z 15. 2. 2020 apod. Ze spisového materiálu zcela jasně vyplývá, že žalobce byl účasten na dopravě tabákových výrobků a jeho nynější tvrzení, že není jejich vlastníkem, není relevantní, neboť byly nalezeny ve vozidle, jehož je žalobce provozovatelem, resp. vlastníkem. Návrh žalobce na zrušení napadeného rozhodnutí pak nedává obsahově smysl, neboť v takovém případě by doměřovací řízení muselo být zastaveno a při zrušení napadeného rozhodnutí by zůstal v platnosti původní platební výměr, kterým byla žalobci vyměřena daň ve výši 246 631 Kč. Žalovaný tak neshledal žádné důvody pro změnu nebo zrušení napadeného platebního výměru.

III. Žalobní argumentace

11. Žalobce považuje napadené rozhodnutí i platební výměr za nezákonné a navrhuje jejich zrušení.
12. V žalobě zopakoval svou předchozí argumentaci. Ve vozidle se kromě něj nacházely další dvě osoby a nebylo nijak prokázáno, že by tabák byl právě jeho. Ač je žalobce provozovatelem vozidla, neznamená to, že je i dopravcem. V inkriminovanou chvíli ostatně vozidlo ani neřídil.
13. Prohlídka byla provedena bez řádného poučení o jeho právech, v kufru vozidla byl nalezen tabák. Přestože tabák nebyl jeho, bál se žalobce policistů tolik, že ve stresu podepsal všechny listiny a vše bezmyšlenkovitě odkýval. Následně po poradě s advokátem ihned upozornil orgány činné v trestním řízení, že s drogami, které byly nalezeny později, ani s tabákem nemá nic společného. Ve věci údajného držení drog nakonec orgány činné v trestním řízení svou chybu uznaly a zrušily jeho trestní stíhání.
14. Dne 27. 3. 2020 mu správní orgán prvního stupně doručil předvyplněné daňové přiznání. Protože věřil, že se vše vysvětlí, uložil advokátovi, aby se řídil pokyny správního orgánu prvního stupně a odeslal daňové přiznání. Namísto zastavení trestního stíhání však přišla výzva k zaplacení daně ve výši 246 631 Kč. Protože se mylně domníval, že se zaplacením této částky vyplatí z problému, požádal o splátkový kalendář. Po další poradě s advokátem se rozhodl nedoufat ve své vyplacení a opakovaně upozornil na skutečný stav věci, že tabák není jeho a že ho nepřepřavoval.
15. Správce daně pochybil, když vycházel pouze z jeho výpovědi učiněné v protokole, neboť se jedná o nezákonný důkazní prostředek a nelze ho v daňovém řízení použít. V protokole

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

absentuje část, která by odůvodňovala uskutečnění prohlídky jako neodkladného úkonu. Namátkové kontroly zavazadlového prostoru nemají oporu v zákoně, a to ani po předchozím souhlasu řidiče. Orgány činné v trestním řízení žalobce řádně nepoučily o jeho právech.

16. Správce daně měl vycházet z jeho prohlášení z 22. 10. 2020 o tom, že není vlastníkem tabáku. V napadeném rozhodnutí není nijak odůvodněno, proč tento listinný důkaz správce daně hodnotí jako nepravdivý. Je to správce daně, kdo prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost listin a dalších důkazních prostředků. Pokud správce daně považoval původní vyjádření za důvěryhodné, nerozumí žalobce, proč následné prohlášení za důvěryhodné nepovažuje.
17. Žalobce tedy namítá, že žalovaný vycházel ve svém rozhodnutí z nezákonně získaného důkazu a rozhodnutí postrádá logické odůvodnění.

IV. Vyjádření žalovaného

18. Žalovaný s žalobou nesouhlasí a navrhl její zamítnutí.
19. Žalobce teprve v žalobě uvedl, že bylo jeho trestní stíhání zrušeno a předložil jako důkaz usnesení z 3. 4. 2020, čj. KDPL-16484-28/TČ-2020-180571. Žalovaný upozorňuje, že tento důkaz mohl žalobce předložit již v průběhu odvolacího řízení, ale neučinil tak. Přesto žalovaný tuto skutečnost prověřil a z vyjádření orgánů činných v trestním řízení z 3. 9. 2021 vyplývá, že v trestní věci žalobce došlo nejprve k vyloučení věci v případě údajného držení drog a následně k odložení věci. Ohledně převozu tabáku do vodní dýmky je však na žalobce podána obžaloba pro přečin zkrácení daně, poplatku a jiné povinné platby. Z vyjádření nevyplývá žádná zmínka, že by kontrola vozidla měla být shledána nezákonnou. O proběhlé prohlídce vozidla svědčí i záznam o průběhu kontroly.
20. Nelze přisvědčit námitce žalobce, že kontrola nemohla být provedena. Celní správa je k provedení prohlídky zmocněna přímo na základě § 35 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky (dále jen „ZCS“). O prohlídce vozidla svědčí např. i záznam o průběhu kontroly dle § 36 ZCS Celního úřadu pro Liberecký kraj z 15. 2. 2020, čj. 24314/2020-560000-62. V záznamu je uvedeno, že žalobce cestoval ve vozidle, jehož je vlastníkem, a že se přihlásil k vlastnictví nalezeného tabáku do vodní dýmky.
21. Žalovaný se ohrazuje proti tvrzení žalobce, že mu správce daně doručil předvyplněné daňové přiznání a že žalobce dal pouze pokyn advokátovi, aby se řídil pokyny správce daně a odeslal daňové přiznání. Žalobci poskytl správce daně pomoc na základě zásady spolupráce dle § 6 odst. 2 daňového řádu, a to na základě žalobcova požadavku. Byl to tedy sám žalobce, kdo projevil vůli k zaplacení příslušné spotřební daně. Daňové přiznání žalobce podal sám na stanoveném formuláři s příslušnými vyplněnými údaji u příslušného správce daně. Žalobce následně podnikal i další kroky ke splnění své daňové povinnosti, neboť žádal o poskytnutí splátkového kalendáře.
22. Uvedené žalobní námitky žalobce vznesl teprve v žalobě, ač se nejedná o skutečnosti, které by žalobci nebyly známy a nemohl je uplatnit již v předchozím řízení před žalovaným. Jak vyplývá i z judikatury přípustnost dokazování v řízení před soudem je přitom s ohledem na charakter řízení podle daňového řádu významně omezena, a to nemožností daňového subjektu navrhnout důkazy právě již v průběhu daňového řízení. Pokud žalobce neunesl

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

své důkazní břemeno v daňovém řízení, nemůže svoji liknavost zhojit tvrzeními a návrhy důkazů v řízení před soudem.

23. Žalobce je zletilou, a dle informací dostupných žalovanému plně svéprávnou osobou. Pokud by žalobce implikoval, že jeho jednání vůči orgánům by mělo být pro jeho psychický stav ovlivněno či snad neplatné, bylo by nutné, aby žalobce toto své tvrzení podložil. Tento strach navíc žalobce vztahuje k okamžiku kontroly, v projednávaném případě vyměření daně je však zásadní podání žalobcova daňového přiznání, které podal 30. 3. 2020, tj. až s odstupem 43 dní od provedení kontroly. Lze si jen těžko představit, že strach, který popisuje, by s odstupem několika týdnů motivoval jeho jednání, nadto pak ve věci před jiným orgánem státní správy.
24. Rovněž žalobce požádal 30. 3. 2020 o navrácení lhůty v předešlý stav a posečkání s úhradou daně, v níž se k vlastnictví a dopravě tabáku do vodní dýmky výslovně znovu přihlásil.
25. Pokud žalobce nerozlišuje trestní a daňové řízení. Správce daně nemůže na podání reagovat zastavením trestního stíhání, avšak musí pokračovat v mezích vyměřovacího (daňového) řízení. Účelem podání daňového přiznání je splnění daňové povinnosti, nikoli zastavení trestního stíhání. V plném souladu s tímto postupem tak správce daně vydal konkludentní platební výměr.
26. Zaplacení daně nelze ani zaměňovat za vyplacení z problému, jak ho nazývá žalobce, jedná se toliko o splnění zákonné daňové povinnosti. Pro daňový proces nemá případné zastavení či zrušení trestního řízení žádné důsledky. Žalovaný považuje za vhodné zmínit, že v době, kdy se žalobce údajně mylně domníval výše uvedené, byl již právně zastoupen svým zástupcem a se správcem daně komunikoval jeho prostřednictvím.
27. Žalobce zpochybňuje, že by byl dopravcem ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) ZSD a uvádí, že se ve vozidle nacházely další osoby a nelze tak vyloučit, že by tabák do vodní dýmky dopravoval kdokoli jiný ve vozidle. Žalobce však nezpochybňuje, že je vlastníkem a provozovatelem vozidla a že ve vozidle seděl, a nikdy netvrdil, že by vozidlo někomu pronajal, nebo že by se dopravy neúčastnil či v době kontroly ve vozidle nebyl. Dopravy se tedy žalobce účastnil a podílel se na ní i propůjčením svého vozidla. Za daň odpovídá v souladu s § 4 odst. 1 písm. f) ZSD společně a nerozdílně osoba, která se na skladování nebo dopravě podílela, tj. i osoba, která se pouze na dopravě výrobků ve vlastnictví třetích osob účastnila. Lze dedukovat, že svou přítomností ve vlastním vozidle měl navíc žalobce možnost kontroly nad nákladem svého vozu, přičemž část tabáku do vodní dýmky byla dokonce ve vozidle přímo v kabině vedle něho.
28. Správce daně postupoval plně v souladu s § 92 daňového řádu, neboť nejprve se uplatní § 92 odst. 3 daňového řádu, podle něhož daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat a vedle toho též povinnost toto své tvrzení doložit. Žalobce měl povinnost prokázat, co sám tvrdí, a to i vzhledem k protichůdnosti svých vlastních tvrzení. Správce daně vyzval 14. 10. 2020 žalobce k odstranění pochybností. Žalobce však zůstal pouze u nepodložených písemných vyjádření bez další důkazní opory. Správce daně si vyžádal subsidiární důkazní prostředky i od jiného orgánu státní správy. Tyto prostředky vyvracejí žalobcova písemná tvrzení a naopak jsou plně v souladu s původním daňovým přiznáním žalobce a se skutečnostmi, které uvedl v žádosti o splátkový kalendář.
29. Z výše uvedených důvodů žalovaný navrhuje, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

V. Posouzení soudem

30. Ve věci se konalo ústní jednání v souladu s § 49 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).
31. Žalobce setrval na své argumentaci, na jejíž písemné vyhotovení odkázal. Navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a přiznal mu náhradu nákladů řízení.
32. Žalovaný též odkázal na své vyjádření a navrhl, aby soud žalobu zamítl a žádnému z účastníků nepřiznal náhradu nákladů řízení.
33. Soud na jednání provedl důkaz *usnesením* z 3. 4. 2020, čj. KRPL-16484-28/TČ-2020-180571 (čl. 12 *verte*). Zjistil z něj, že policie vyloučila k samostatnému projednání žalobcovu trestní věc, která spočívá v podezření, že neoprávněně dovezl do České republiky kokain. Důvodem pro vyloučení bylo, že státní zástupce zrušil usnesení o zahájení trestního stíhání pro tento skutek. Část trestní věci, která spočívala v podezření, že žalobce zkrátil spotřební daň při dovozu tabáku, zůstala zásahem státního zástupce nedotčena.
34. Ostatní listiny, jež žalobce v žalobě označil, soud k důkazu neprováděl, neboť jsou součástí správního spisu. Tím se dokazování neprovádí [viz rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) z 29. 1. 2009, čj. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS].
35. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) a vycházel ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
36. Žalobu podala řádně a včas osoba k tomu oprávněná.
37. Žaloba není důvodná.
38. Námitky žalobce uplatněné v žalobě lze rozdělit do tří bodů – první se týká rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně, ve druhém je namítána nezákonnost protokolu o prohlídce vozidla jako důkazního prostředku a třetí se týká námitky žalobce, že nebyl dopravcem tabákových výrobků, ani osobou, která by se na jejich dopravě podílela.
39. Rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně se judikatura opakovaně věnuje a její závěry jsou ustálené.
40. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle odst. 4 téhož ustanovení pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Podle odst. 5 písm. c) tohoto ustanovení správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*
41. V posuzovaném případě bylo daňové řízení zahájeno žalobcovým podáním. Žalovaný následně postupoval zcela v souladu se zákonem, neboť jak uvedl např. NSS ve svém rozsudku z 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119: „*Daňové řízení je v České republice, obdobně jako i v jiných státech, postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno*

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle ustanovení § 31 odst. 9 d. ř. daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Toto ustanovení však, jak již vícekrát potvrdil Ústavní soud (viz především jeho nálezy z 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, publ. pod č. 130/1996 Sb. a 33/1996 Sb. ÚS), nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám. Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má některé výjimky [...] zejména ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) d. ř., podle něhož správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Uvedená ustanovení d. ř. v jejich ústavně konformním výkladu vytvářejí vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně. Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti relevantní pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení pak vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného“.

42. Jak žalovaný správně upozornil, daňové přiznání podal sám žalobce, a to včetně prohlášení, že tabákové výrobky zakoupil v Německu pro osobní potřebu a převážel je osobním automobilem do Litvy. S tímto prohlášením korespondovaly i listinné důkazy, které správce daně získal od orgánů činných v trestním řízení. Správci daně tak nevznikly žádné pochybnosti a v souladu s tvrzením žalobce vyměřil konkludentně spotřební daň. Následně žalobce zaslal správci daně dodatečné přiznání, kterým namítal nesprávnost svého původního tvrzení. Nebyl to tedy správce daně, kdo by tvrdil nevěrohodnost skutečností uvedených žalobcem a měl by tyto skutečnosti prokazovat, ale naopak právě sám žalobce, kdo následně své tvrzení znevěrohodnil.
43. Břemeno důkazní tak i dále zůstalo na žalobci, který však kromě písemného prohlášení své tvrzení ničím nepodložil. Žalobce tudíž neprokázal, že by jeho původní tvrzení bylo nesprávné nebo že správce daně nesprávně vypočítal výši daně. Žalobce předložil pouze své písemné vyjádření, v němž uvedl, že bere zpět své svědectví, že tabák byl jeho. Tabák jeho nebyl, neví, komu patřil, a opak uvedl jen proto, že se bál a doufal, že ho brzy propustí.
44. Soud souhlasí s žalovaným, že takové prohlášení není dostatečným důkazem k prokázání nesprávnosti předchozího vyměření daně. Jde pouze o změnu tvrzení daňového subjektu, která sama nic nedokazuje. Žádné jiné důkazy žalobce nenabídl. Závěr, že šlo o žalobcův tabák, vyplývá nejen z protokolu o provedení prohlídky vozidla. Žalobce se prostřednictvím svého zástupce sám obrátil na policii s tím, že je připraven uhradit spotřební daň (e-mail z 23. 3. 2020). Daň pak také přiznal. Sám též požádal celní úřad o posečkání s úhradou daně a stanovení splátkového kalendáře, přičemž v uvedl, že je na tabáku závislý, a proto zakoupil v Německu pro svoji osobní potřebu 110,3 kg tabáku (žádost z 30. 3. 2020). Následná změna žalobcových tvrzení neprokazuje, že tabák není jeho, ani že všechno jeho předchozí jednání bylo vedeno obavou z policie.
45. Žalovaný zcela správně vycházel z původních žalobcových tvrzení, první námitka není důvodná.
46. I ke druhé námitce, týkající se využití protokolu získaného v trestním řízení, se NSS již opakovaně vyjadřoval. V rozsudku z 30. 11. 2009, čj. 8 Afs 86/2008-95 uvedl: „*Základem*

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

řešení souzené věci je interpretace § 31 odst. 4 daňového řádu. Výklad tohoto ustanovení byl již několikrát předmětem soudního přezkumu, z něhož vyplynulo, že použití důkazů získaných v trestním řízení pro účely důkazního řízení daňového je zásadně přípustné. Tak tomu bylo například i v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, na něž rovněž odkázal i městský soud v napadeném rozhodnutí. Kasační soud v citovaném rozhodnutí dospěl k závěru, že listiny, z nichž je patrný obsah výpovědi svědků z jiných řízení, mohou být také podkladem pro rozhodnutí, a to za splnění tří podmínek: „v první řadě musí být pořízeny nezávisle na příslušném daňovém řízení (tj. zejména nesmí být v jiném řízení pořízeny účelově proto, aby se správce daně vyhnul povinnosti umožnit daňovému subjektu být přítomen výslechu svědka a klást mu otázky). Dále je třeba, aby v onom jiném řízení byly pořízeny v souladu se zákonem (tuto předběžnou otázku správce daně vyřeší podle § 28 daňového řádu) a aby se do sféry správce daně dostaly zákonným způsobem (nelze tedy například jako důkazu užít listiny, jež byla součástí spisu, k jehož obsahu správce daně z těch či oněch důvodů neměl podle zákona přístup). Konečně musí být uvedené listiny daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění vyplývající z dotyčných listin upřesnily, korigovaly či vyvrátily“.

47. Pouhé splnění uvedených podmínek ovšem není dostačující, jak dále NSS v citovaném rozsudku doplnil: „Pro zákonnost rozhodnutí ovšem nestačí vypořádat se s možností užití protokolu z policejních výslechů. To je toliko první krok, jímž správce daně získal důkaz, který musí hodnotit jednotlivě, tak i s ohledem na všechny další důkazy. Jinou otázkou totiž je důkazní hodnota takového protokolu. K použití důkazu získaného v trestním řízení je třeba přistoupit s jistou mírou opatrnosti, a to jednak z důvodu, že se jeho užitím snižuje standard práv daňového subjektu a jednak s ohledem na samou podstatu výpovědi obviněného (obžalovaného) získávanou v jiném procesním režimu. [...] Není proto možné, aby důkaz mající svůj původ v trestním řízení, byl jediným rozhodujícím důkazem, kterým by správce daně unesl své důkazní břemeno zpochybňující účetnictví daňového subjektu“.
48. Napadené rozhodnutí se s námitkou žalobce o nezákonnosti protokolu o prohlídce vozidla dostatečně vypořádává. V odůvodnění jsou uvedeny nejen skutečnosti, proč žalovaný považuje uvedený úkon za zcela v souladu se zákonem včetně příslušných zákonných ustanovení, podle kterých mohla být prohlídka vozidla provedena. Žalovaný se v souladu s výše citovaným rozsudkem vypořádává i s podmínkami, za kterých protokol mohl užít. Z odůvodnění je dále zřejmé, že správce daně své rozhodnutí nezaložil pouze na jediném důkazním prostředku, tj. protokolu o prohlídce vozidla, jak tvrdí žalobce, ale vycházel i z dalších listin, včetně samotného tvrzení žalobce u původního daňového přiznání.
49. Žalobce v žalobě namítl, že § 83a odst. 3 zákona č. 141/1961 Sb., trestního řádu, není podmínkou k prohlídce vozidla. Dle tohoto ustanovení platí, že *bez příkazu může policejní orgán provést prohlídku jiných prostor nebo pozemků také tehdy, pokud uživatel dotčených prostor nebo pozemků písemně prohlásí, že s prohlídkou souhlasí, a své prohlášení předá policejnímu orgánu. O tomto úkonu však musí policejní orgán bezodkladně vyrozumět předsedu senátu oprávněného k vydání příkazu a v přípravném řízení státního zástupce.* Právě na toto ustanovení celníci v protokolu odkázali, přičemž ve správním spise je založen žalobcův ručně psaný souhlas v litevštině spolu s překladem a razítkem tlumočnice. Celníci též provedli žalobcův přechodí výslech dle § 84 trestního řádu a žalobce poučil dle § 85 odst. 1 trestního řádu.

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

50. S žalobcem lze souhlasit, že v protokolu o provedení neodkladného nebo neopakovatelného úkonu musí být vždy uvedeno, proč se jedná o takové úkony (§ 160 odst. 4 *in fine* trestního řádu). Žalobce však přehlíží, že prohlídku vozidla uskutečnila celní správa v rámci výkonu své působnosti, která s trestním řízením přímo nesouvisí. Dle § 8 odst. 6 písm. f) ZCS *pátrá po zboží protiprávně dovezeném nebo vyvezeném nebo odňatém celnímu dohledu*. V rámci výkonu své působnosti mají celníci mj. oprávnění zastavovat osoby a dopravní prostředky a provádět kontrolu osob, zavazadel, dopravních prostředků a jejich nákladů [§ 35 odst. 1 písm. a) a b) ZCS]. Na tato ustanovení celníci odkázali v záznamu o průběhu úkonu z 15. 2. 2020. Celníci v době prohlídky neměli podezření ze spáchání trestného činu a svým postupem v žádném případě neobcházely zákonné podmínky pro provedení prohlídky jiných prostor (srov. usnesení Nejvyššího soudu z 22. 2. 2018, sp. zn. 11 Tdo 155/2018, bod 26, a rozsudek stejného soudu z 20. 7. 2016, sp. zn. 5 Tz 29/2016, č. R 50/2016 tr.). Jejich postup byl tudíž zcela v souladu se zákonem i pravomocemi, které jim svěřuje.
51. Navíc i samotný protokol přes neodůvodnění neodkladnosti úkonu ob stojí. Toto případné pochybení totiž nemá automaticky vliv na zákonnost protokolu (viz usnesení Nejvyššího soudu z 9. 2. 2011, sp. zn. 5 Tdo 47/2011, č. R 37/2013 tr.), ani na jeho ústavnost (viz náleží Ústavního soudu ze 7. 5. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 47/13-2, a usnesení velkého senátu trestního kolegia Nejvyššího soudu z 26. 3. 2013, sp. zn. 15 Tdo 510/2013, č. R 13/2014 tr., které Ústavní soud přezkoumával). Neodkladnost totiž může jednoznačně plynout též ze skutkových okolností a spisu. Tak je tomu i v tomto případě.
52. Celníci zastavili žalobcovo vozidlo na silnici u obce Chrastava. Dle žalobcova výsledku uvedeného v protokolu jel s přáteli z Polska do Německa, kde v Drážďanech převzal tabák. Celníci následně ve voze našli tabák a zajistili ho. Celníci tudíž z žalobcova výsledku zjistila, že převáží tabák, a žalobce následně souhlasil s prohlídkou vozidla. Z těchto skutečností dle soudu dostatečně plyne neodkladnost úkonu, neboť pokud by celníci nechali žalobce a jeho přátele pokračovat v jízdě do Polska, nemohla by následně již zjistit, zda převážel tabák bez platných tabákových nálepek a v jakém množství.
53. Prohlídka vozu tudíž nebyla nezákonná. Pouze pro doplnění soud uvádí, že napadené rozhodnutí ob stojí i tehdy, pokud by protokol nezákonný byl. Jak totiž soud vysvětlil výše, vycházely správní orgány nejen z protokolu, ale i z dalších žalobcových vyjádření a z jeho prvního daňového přiznání. Tyto skutečnosti nejsou závislé na protokolu o prohlídce a jsou samy o sobě dostatečné pro postup správních orgánů.
54. Ani tato žalobní námitka tak není důvodná.
55. Důvodná není ani třetí námitka, že nebyl dopravcem tabákových výrobků, ani osobou, která by se na jejich dopravě podílela. Jak již bylo uvedeno výše, žalobce se k dopravě tabákových výrobků sám přihlásil. I kdyby tak ovšem neučinil, na skutečnosti, že se na dopravě podílel, by se ničeho neměnilo.
56. 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*

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

společně a nerozdílně odpovídá také právnická nebo fyzická osoba, která se na uvedeném skladování nebo dopravě podílela.

57. Jak bylo zjištěno, vlastníkem a provozovatelem vozidla, ve kterém probíhala přeprava tabákových výrobků, je žalobce. Ten byl v inkriminovanou dobu ve vozidle i přítomen, ač ho neřídil. K otázce podílení se na dopravě nezdaněných výrobků se NSS vyjádřil např. v rozsudku z 29. 7. 2016, čj. 4 Afs 38/2016-60: „*Za situace, kdy celní orgány zajistily velké množství nezdaněných tabákových výrobků ve vozidle stěžovatelky, které před celní hlídkou ujíždělo, nelze dospět k závěru, že by se stěžovatelka na dopravě těchto výrobků nepodílela, naopak lze hovořit minimálně o její solidární odpovědnosti za tuto daň, a to bez ohledu na to, že ve vozidle stěžovatelky nebyl zjištěn nikdo z jejích zaměstnanců. Svého postavení plátce by se stěžovatelka mohla podle názoru Nejvyššího správního soudu zprostit pouze tehdy, pokud by skutečně a bezrozporně prokázala, že dopravu vybraných výrobků prováděl třetí subjekt, k čemuž nedala souhlas, protože pak by se nedalo hovořit o tom, že by se na dopravě podílela*“ (bod 23).
58. I kdyby se tedy žalobce k vlastnictví tabákových výrobků nepřihlásil, je vlastníkem a provozovatelem vozidla, v němž byly předmětné výrobky převáženy. V uvedenou dobu se ve vozidle nalézal, a i kdyby soud přistoupil na jeho argumentaci, že tabákové výrobky mohl převážet kdokoliv jiný ve vozidle, žalobce se na této dopravě bezpochyby podílel minimálně svou přítomností a zapůjčením svého vozidla. I s ohledem na skutečnost, že tabákové výrobky navíc byly nalezeny v bezprostřední blízkosti žalobce, lze stěží pochybovat, že by žalobce neměl povědomí o tom, že se ve vozidle nachází. Ostatně to celníkům při prohlídce i sám sdělil. Pokud by však na této skutečnosti žalobce trval a tvrdil, že se na dopravě ani nepodílel a neměl žádnou vědomost o tom, že se tabákové výrobky v jeho vozidle nalézají, bylo pouze na něm, aby toto své tvrzení prokázal. Žalobce však žádné důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení nenavrl.
59. Ani tato žalobcova námitka proto není důvodná.

VI. Závěr a náklady řízení

60. Soud shrnuje, že celní orgány dostatečně zjistily skutkový stav a správně jej posoudily, řádně aplikovaly ustanovení ZSD a dostatečně podložily a odůvodnily své pochybnosti o dodatečných tvrzeních žalobce. Žalobní námitky nejsou důvodné, proto soud žalobu výrokem I. zamítl postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
61. O nákladech řízení rozhodl soud výrokem II. podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný byl ve věci plně úspěšný, avšak nevznikly mu žádné náklady řízení nad rámec běžného výkonu úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 1. listopadu 2022

Mgr. Marek Bedřich v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje X.