



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a Mgr. Jana Čížka ve věci

žalobce: P. M.

zastoupeného advokátem Mgr. Bc. Ivem Nejezchlebem
sídlem Joštova 138/4, Brno

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, Praha

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 23. 11. 2022, čj. 58312/2022-900000-311,
ze dne 23. 11. 2022, čj. 58315/2022-900000-311, ze dne 23. 11. 2022,
čj. 58317/2022-900000-311, ze dne 23. 11. 2022, čj. 58321/2022-900000-311,
ze dne 23. 11. 2022, čj. 58323/2022-900000-311, ze dne 23. 11. 2022,
čj. 58328/2022-900000-311, ze dne 23. 11. 2022, čj. 58329/2022-900000-311,
ze dne 23. 11. 2022, čj. 58330/2022-900000-311, ze dne 23. 11. 2022,
čj. 58331/2022-900000-311, ze dne 23. 11. 2022, čj. 58332/2022-900000-311,
ze dne 24. 11. 2022, čj. 50250-4/2022-900000-312, ze dne 24. 11. 2022,
čj. 50252-4/2022-900000-312, ze dne 24. 11. 2022, čj. 50253-4/2022-900000-312,
ze dne 24. 11. 2022, čj. 50254-4/2022-900000-312, ze dne 24. 11. 2022,
čj. 50255-4/2022-900000-312, ze dne 24. 11. 2022, čj. 50256-4/2022-900000-312,
ze dne 24. 11. 2022, čj. 50257-4/2022-900000-312, ze dne 24. 11. 2022,
čj. 50258-4/2022-900000-312, ze dne 24. 11. 2022, čj. 50260-4/2022-900000-312,
ze dne 24. 11. 2022, čj. 50261-4/2022-900000-312, ze dne 24. 11. 2022,
čj. 50262-4/2022-900000-312, ze dne 13. 1. 2023, čj. 3053/2023-900000-311,

ze dne 12. 1. 2023, čj. 2896/2023-900000-311, ze dne 9. 1. 2023, čj. 1315/2023-900000-311, ze dne 12. 1. 2023, čj. 2629/2023-900000-311, ze dne 11. 1. 2023, čj. 2144/2023-900000-311, ze dne 5. 1. 2023, čj. 780/2023-900000-311, ze dne 4. 1. 2023, čj. 277/2023-900000-311

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Účastníci řízení nemají právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Celní úřad pro Jihomoravský kraj (dále též „celní úřad“) doměřil žalobci spotřební daň z lihu podle pomůcek celkem 28 rozhodnutími (za zdaňovací období duben a srpen 2014, květen, červen, prosinec 2015, červen, září 2016, únor, červen, červenec, srpen, září, říjen, listopad a prosinec 2017, leden, únor, březen, květen, červen, červenec, srpen, září, říjen, listopad a prosinec 2018, leden a únor 2019). Celní úřad doměřil žalobci daň proto, že v uvedených zdaňovacích obdobích vyrobil nebo prodával lihové výrobky, aniž by přiznal a zaplatil spotřební daň. Za zkrácení spotřební daně byl žalobce už předtím odsouzen rozsudkem Okresního soudu v Břeclavi čj. 2 T 112/2020-450.
2. Proti všem 28 rozhodnutím celního úřadu podal žalobce odvolání, které žalovaný zamítl rozhodnutími označenými v záhlaví (dále též „odvolací rozhodnutí“ nebo „napadená rozhodnutí“). Proti nim brojí žalobce u Krajského soudu v Brně žalobou podanou dne 23. 1. 2023.

II. Argumentace žalobce

3. Žalobce navrhuje všechna napadená rozhodnutí zrušit, protože žalovaný neprokázal, že by žalobce ve sporných zdaňovacích obdobích vyráběl či prodával lihové výrobky. Žalovaný se ve svém posouzení opřel o vyhodnocení obsahu e-mailové schránky a telefonu žalobce, které jsou však neprůkazné. Stejně tak tabulka nalezená v roce 2019 v osobním počítači žalobce neprokazuje, že by žalobce líh vyráběl či prodával. Nelze z ní dovozovat, že lihové výrobky zjištěné při domovní prohlídce u žalobce v roce 2019 byly co do lihovitosti stejné jako výrobky v předchozích letech, které měl žalobce údajně vyrábět a prodávat.
4. Žalovaný též nesprávně vycházel z trestního rozsudku Okresního soudu v Břeclavi, sp. zn. 2 T 112/2020. Žalobce se sice v trestním řízení doznal ke spáchání zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, ale to jen z důvodu, že mu hrozil nepodmíněný trest odnětí svobody a žalobce nevěřil, že jej soud obžaloby zproští. Žalobce žádné lihové výrobky nevyráběl a neprodával, jeho doznání bylo účelové.
5. A konečně jsou podle žalobce vadné i použité pomůcky, jelikož nemají racionální povahu a odporují elementárním zásadám logického myšlení. Tyto pomůcky vznikly po datu 15. 4. 2019 a nelze je tudíž použít zpětně k vyměření spotřební daně za předchozí měsíce.

III. Argumentace žalovaného

6. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout. Při výpočtu množství lihových výrobků, které žalobce uvolnil do oběhu, vycházel žalovaný z mnoha důkazů: digitální soubory v počítači žalobce, e-mailové zprávy, sms zprávy, konverzace z aplikací WhatsApp

a iMessage, z přepisu odposlechů a z trestního rozsudku. Žalobcova ilegální výroba a distribuce lihu v období nejméně od druhé poloviny roku 2013 do 15. 4. 2019 je nepochybně prokázána. V průběhu řízení žalobce nepředložil žádnou jinou věrohodnou verzi skutkového děje a nijak nevysvětlil shromážděné důkazy. Pouze v obecné rovině tvrdil, že žádné lihoviny nevyráběl. Tomu lze s ohledem na zjištěné důkazy stěží uvěřit. Z trestního rozsudku zcela jednoznačně vyplývá, že žalobce za období nejméně od druhé poloviny roku 2013 do 15. 4. 2019 nelegálně vyráběl lihoviny, které distribuoval do volného oběhu jednotlivým odběratelům a způsobil tím na ušlé spotřební dani škodu 3 699 842 Kč.

IV. Posouzení věci krajským soudem

7. Soud rozhodl ve věci samé bez jednání za podmínek § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), neboť žádná ze stran jednání nepožadovala.
8. Žaloba **není důvodná**.

Právní posouzení

9. Podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, je plátcem spotřební daně právnická nebo fyzická osoba, která je provozovatelem daňového skladu, oprávněným příjemcem, oprávněným odesílatelem nebo výrobcem, jíž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu.
10. Podle § 3 odst. 1 písm. k) zákona o spotřebních daních je uvedením do volného daňového oběhu výroba vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně.
11. Podle § 9 odst. 1 zákona o spotřebních daních vzniká povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky.
12. Je nesporné, že za výše uvedená zdaňovací období žalobce spotřební daň z lihu nepřiznal, protože mu podle jeho tvrzení nevznikla daňová povinnost – nic nevyráběl. Proti všem napadeným rozhodnutím, jimiž žalovaný doměřením spotřební daně z lihu za tato zdaňovací období potvrdil, uplatňuje žalobce tytéž námitky.
13. V listopadu 2020 byl žalobce odsouzen Okresním soudem v Břeclavi (rozsudek ze dne 5. 11. 2020, čj. 2 T 112/2020-450) za spáchání zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 240 odst. 1 a 2 písm. c) zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku. Popis skutku zní: Nejméně od druhé poloviny roku 2013 do 15. 4. 2019, ve Velkých Pavlovicích, Starohorská 477/4, vyráběl líh a lihové výrobky za pomoci nelegálního plynového zařízení na výrobu lihu pálením z kvasu složeného z vody, cukru a droždí, následně z lihu a potravinářských aromat, případně nealkoholického nápoje značky Coca-Cola, vyrobil nápoje s vysokým obsahem lihu – slivovici, meruňkovici, višňovici, mandlovici, griotku, hruškovici, ořechovici a koňak, v celkovém objemu 28.395,25 litrů, lihoviny míchal mimo daňový sklad, balil do PET lahví o objemu 1,5 až 5 litrů, neoznačených kontrolní páskou a následně nelegálně vyrobené lihové nápoje distribuoval do volného daňového oběhu jednotlivým odběratelům z České republiky a Slovenské republiky, a to rozvozem za pomoci svého osobního vozidla tovární značky Mercedes Benz, registrační značky: X, nebo si odběratelé lihové nápoje osobně odebírali v jeho rodinném domě na adrese Starohorská 477/4, Velké Pavlovice, čímž byla České

republiky, zastoupené Celní správou České republiky, Generálním ředitelstvím cel, na ušlé spotřební dani způsobena škoda v celkové výši 3.699.842 Kč.

14. Okresní soud v Břeclavi svým rozsudkem schvaloval dohodu o vině a trestu. Žalobce se k popsané trestné činnosti plně doznal. Vzdal se práva odvolání a netrval na písemném vyhotovení odůvodnění. Podle krajského soudu je tak nepochybně prokázáno, že žalobci vznikla povinnost daň přiznat. Vyráběl a distribuoval výrobky, které spotřební dani podléhají. Pokud žalobce dobrovolně daň neodvedl, je pak správné, že celní úřad zahájil vyměřovací řízení a spotřební daň žalobci vyměřil.
15. V té souvislosti považuje krajský soud za absolutně účelovou žalobcovu argumentaci, že se v trestním řízení přiznal proto, aby se vyhnul nepodmíněnému trestu. Této obraně nelze věřit už jen proto, že důkazem o jeho nelegální výrobě alkoholických nápojů není jen jeho doznání. Jak uvedl žalovaný, o žalobcově výrobě existuje řada dalších důkazů – zabavené vybavení, komunikace se zákazníky, žalobcova vlastní tabulka dodávaných výrobků apod. Navíc žalobce tyto usvědčující důkazy nijak nevysvětlil. Pouze se omezil na konstatování, že lihové výrobky nevyráběl. Taková obrana však nemůže obstát proti ucelenému řetězci nepřímých důkazů, které žalobce z výroby lihových výrobků usvědčují.
16. Stejně tak nelze žalobci přisvědčit v tom, že tabulka nalezená v jeho počítači a pocházející z roku 2019 neprokazuje, že by lihové výrobky vyráběl i v minulých letech. Žalobce pomíjí další shromážděné důkazy. Žalovaný nevycházel jen z dané tabulky. Mezi hlavní usvědčující důkazy (kromě trestního rozsudku) pro každé zdaňovací období patří především komunikace, kterou žalobce vedl přes svůj e-mail a mobilní telefon (SMS, WhatsApp, iMessage). Z ní žalovaný zjistil objednávky lihovin, které žalobce v letech 2014-2019 dodával svým odběratelům. Žalobce opět tyto usvědčující důkazy nijak nevysvětlil. S ohledem na tyto další důkazy mohl žalovaný vztáhnout tabulku z žalobcova počítače, pocházející z roku 2019, i na předchozí měsíce a roky.
17. Krajský soud proto dospěl k jednoznačnému závěru, že podle § 9 odst. 1 zákona o spotřebních daních žalobci vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit.
18. Pokud jde o konkrétní výši spotřební daně, je situace komplikovanější. Ačkoliv se žalovanému podařilo zjistit množství vyrobeného a dodaného alkoholu, už nebyl schopen přesně zjistit jeho lihovitost. tj. množství lihu v žalobcových pokoutně produkováných výrobcích. To je důležité, protože podle § 69 zákona o spotřebních daních je základem daně právě množství lihu vyjádřeného v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C zaokrouhlené na dvě desetinná místa.
19. Žalovaný provedl expertní zkoušky žalobcových výrobků zajištěných u něj doma při prohlídce konané dne 15. 4. 2019, z nichž zjistil lihovitost jednotlivých druhů alkoholu, jež žalobce podomácku vyráběl (meruňkovice, višňovice, slivovice apod.). Ze zřejmých důvodů však žalovaný nemohl provést tento test lihovitosti na alkoholu vyrobeném a dodaném v předchozích zdaňovacích obdobích. Žalobce k tomu žádné podklady nedoložil a s celním úřadem nespolečně pracoval.
20. Pro zjištění lihovitosti (a tedy i pro stanovení daně) proto použil žalovaný pomůcky. Vyšel z hodnot naměřených při zkoušce alkoholu zajištěného při domovní prohlídce, a naměřené hodnoty aplikoval na předchozí zdaňovací období. U alkoholu ořechovice pak, protože nebyl zajištěn při domovní prohlídce, ale žalobce jej v předchozích zdaňovacích obdobích

podle provedených důkazů vyráběl a prodával, použil jako hodnotu lihovitosti tu nejmenší naměřenou ze zajištěných alkoholů (griotka – 22,4 %).

21. Žalobce namítá, že využití pomůcky nemohly vést ke kvalifikovanému odhadu lihovitosti a odporují elementárním zásadám logického myšlení. A dodává, že pomůcky vzniklé v roce 2019 nelze použít zpětně na předchozí zdaňovací období. Tím však jeho argumentace končí.
22. Judikatura se přitom ohledně zpochybnění pomůcek ustálila na jednoznačném závěru. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 5. 2020, čj. 1 Afs 433/2018-44, shrnul, že daňový subjekt nemá soustředit svou argumentaci na nevhodný výběr pomůcek, ale na to, zda výsledná daňová povinnost, která mu byla odhadem stanovena, je v hrubém nepoměru s tou, která mu měla být stanovena správně. Za tímto účelem musí daňový subjekt uvést, z jakých důvodů považuje stanovený základ daně či její výslednou výši za zcela nepřiměřené. Svá tvrzení je také povinen podložit odpovídajícími důkazy, neboť je to právě daňový subjekt, na kom leží důkazní břemeno a kdo má prokázat, že daň nebyla stanovena dostatečně spolehlivě.
23. Samotné použité pomůcky lze zpochybnit, pokud se správce daně dopustí při jejich výběru jednoznačného excesu – vůbec neobjasní, jak byla zvolená pomůcka konstruována, takže jeho postup zůstane pro soud nepřezkoumatelný, nebo při konstrukci pomůcek hrubě vybočí z mezí správního uvážení. Za jednoznačný exces je možno označit i situaci, kdy konstrukce pomůcky trpí tak závažnými logickými deficity, že se nedá hovořit o tom, že by na jejím základě vůbec mohla být stanovena daň, která by dostatečně přesně reflektovala realitu daňového subjektu (např. tehdy, pokud by u daňového subjektu, který provozuje malé pekařství, byla daň stanovena na základě údajů jiného subjektu, který provozuje soukromou vysokou školu). Jde o případy natolik zásadních pochybení správce daně, u nichž bude daňový subjekt se svou námitkou úspěšný již jen s ohledem na logickou neudržitelnost úvah správce daně, resp. jejich naprostou absenci (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 174/2019-34, bod 27, ze dne 12. 7. 2018, čj. 10 Afs 371/2017-69, bod 78, a ze dne 13. 11. 2014, čj. 9 Afs 77/2013-67).
24. Pokud daňový subjekt žádné takovéto zásadní pochybení neoznačí, zpravidla se svou argumentací neuspěje. Lze odkázat např. na rozsudek ze dne 2. 4. 2014, čj. 1 Afs 20/2014-40, v němž Nejvyšší správní soud konstatoval, že oprávnění daňového subjektu zpochybnovat adekvátnost použitých pomůcek je nutno posuzovat značně restriktivně. Daňový subjekt nemá právo účastnit se procesu výběru pomůcek pro stanovení jeho daňové povinnosti, navrhnout použitelné a vhodné pomůcky, a logicky mu nesvědčí ani právo napadat posléze z jakéhokoli libovolného důvodu výběr pomůcek provedený správcem daně či právo domáhat se bez dalšího jiného, dle jeho názoru vhodnějšího, výběru pomůcek. Takové právo by mu svědčilo jen v případě, že by celková daňová povinnost stanovena dle pomůcek nebyla s ohledem na nepřiměřenost použitých pomůcek stanovena dostatečně spolehlivě (viz také rozsudky Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 174/2019-34, bod 27, čj. 10 Afs 371/2017-69, bod 79, nebo čj. 9 Afs 28/2007-156).
25. Jinými slovy, žalobce musí poukázat na jednoznačný, na první pohled zřejmý exces při výběru pomůcek, nebo musí zpochybnit (a prokázat) nepřiměřenost výsledné daně stanovené podle pomůcek. Žalobce neudělal ani jedno. Žádný zřejmý exces krajský soud v žalobcově případě nespatřuje – jako pomůcku použil žalovaný lihovitosti alkoholů vyrobených žalobcem, které naměřil při kontrole v roce 2019, a z toho odvodil lihovitosti týchž (nebo obdobných) druhů alkoholu, které žalobce vyráběl v předchozích měsících

a letech. Takový postup působí zcela logicky a konzistentně. Jde konec konců jen o kvalifikovaný odhad, takže určitá míra zjednodušení je přípustná. Žalobce ani netvrdil (natož pak prokázal), že by alkohol vyrobený v dřívějších letech měl mít z nějakého důvodu zásadně odlišnou lihovitost než alkohol vyrobený v roce 2019. Už vůbec pak netvrdil ani neprokával, že by snad doměřená spotřební daň byla nepřiměřená. Proto se mu vybrané pomůcky nepodařilo zpochybnit. Krajský soud pro pořádek podotýká, že se nezabýval tím, zda a nakolik kombinoval žalovaný dokazování s pomůckami, neboť na to žádný žalobní bod nesměřoval.

26. Soud na závěr shrnuje, že žalobcovu žalobu zamítl jako nedůvodnou. Žalobce prakticky nepřinesl žádnou argumentaci. S ohledem na důkazy a trestní odsouzení neměl krajský soud pochybnosti o tom, že žalobce na černo vyráběl a prodával různé druhy pálenek a z těchto lihových produktů neodvedl spotřební daň. Jeho obhajobu tím, že se přiznal k činu, který nespáchal, vyhodnotil soud jako účelovou snahu vyhnout se placení daně. Žalobcova argumentace stran výběru pomůcek pak byla povrchní a nepodařilo se mu zpochybnit nepřiměřenost výsledné daňové povinnosti.

V. Náklady řízení

27. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu by jinak – jakožto úspěšnému účastníkovi řízení – právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu mu je však nelze přiznat, neboť nepřesahují rámec jeho běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, čj. 7 Afs 11/2014-47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

Poučení:

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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 6. 3. 2024

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu