



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **R. S.**
zastoupený advokátem Mgr. Markem Ježkem
sídlem Jablunkovská 852/44, 737 01 Český Těšín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 3. 2023, č. j. 7182-6/2023-900000-314 a ze dne 4. 4. 2023, č. j. 7182-7/2023-900000-314, ve věci spotřební daně a pokuty za nepodání daňového tvrzení

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 30. 3. 2023, č. j. 7182-6/2023-900000-314 a ze dne 4. 4. 2023, č. j. 7182-7/2023-900000-314 se **zrušují** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 26 035,60 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Marka Ježka, advokáta se sídlem Jablunkovská 852/44, 737 01 Český Těšín.

Odůvodnění:

I. Vymezení předmětu řízení

1. Žalobou doručenou soudu dne 30. 5. 2023 se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 3. 2023, č. j. 7182-6/2023-900000-314, (dále jen „Rozhodnutí o vyměření

daně“), jímž žalovaný změnil a ve zbytku potvrdil platební výměr Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 24. 5. 2022, č. j. 164840/2022-570000-32.1, kterým byla žalobci vyměřena spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období prosinec 2019 ve výši 70 521 Kč. Celní úřad vyměřil žalobci spotřební daň z tabákových výrobků, tj. cigaret bez platné tabákové nálepky, které měl dne 19. 12. 2019 žalobce nabýt od V. B. na adrese X, a to za účelem další distribuce konečným spotřebitelům. Žalovaný upřesnil, že se žalobce měl na skladování nebo dopravě tabákových výrobků podílet ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) věty za středníkem zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v rozhodném znění (dále jen „zákon o spotřebních daních“).

2. Dále se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 4. 2023, č. j. 7182-7/2023-900000-314, (dále jen „Rozhodnutí o pokutě“), jímž žalovaný změnil a ve zbytku potvrdil platební výměr celního úřadu ze dne 24. 5. 2022, č. j. 164841/2022-570000-32.1, jímž celní úřad v návaznosti na vyměřovací rozhodnutí uložil žalobci pokutu za opožděné tvrzení daně ve výši 3 527 Kč.

II. Žalobní body

3. Žalobce v podané žalobě zpochybnil, že by dne 19. 12. 2019 disponoval s vybranými výrobky podléhajícími spotřební dani. Daňové řízení bylo vedeno z důvodu současně probíhajícího trestního řízení a na podkladě důkazů zajištěných orgány činnými v trestním řízení. Žalovaný nezohlednil, že žalobce byl rozsudkem Okresního soudu v Karviné ze dne 10. 1. 2022, č. j. 3 T 30/2021-935, zproštěn obžaloby pro skutek, kterého se měl dopustit dne 19. 12. 2019. Rovněž v daňovém řízení musí být jednoznačně prokázáno, že žalobce s tabákovými výrobky disponoval, nelze na něj přenášet břemeno tvrzení a důkazní a požadovat prokázání, že s těmito výrobky nedisponoval. Žalovaný pouze citoval závěry dovozené soudem ve vztahu k jednání ze dne 4. 3. 2020, kterého se žalobce dopustil (a podal příslušné daňové tvrzení) a které není předmětem nyní projednávané věci. Stěžejním důkazem byl protokol o sledování osob a věcí Krajského ředitelství policie Moravskoslezského kraje označeného č. j. V4-144/2019-KRPT/HK (dále jen „Protokol o sledování“), žalovaný z tohoto protokolu však vyvodil zcela opačné závěry než okresní soud.
4. Rozhodnutí o uložení pokuty přímo souvisí s rozhodnutím o vyměření daně. Pokud neobstojí závěry o tom, že žalobce dne 19. 12. 2019 disponoval s tabákovými výrobky, nelze po žalobci požadovat podání příslušného daňového přiznání a jeho nepodání následně sankcionovat.

III. Vyjádření žalovaného

5. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout a odkázal na napadené rozhodnutí a obsah správních spisů. V řízení bylo podle žalovaného jednoznačně prokázáno, že se žalobce podílel na skladování tabákových výrobků ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) věty za středníkem zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o spotřebních daních“). Z tohoto titulu mu vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních za zdaňovací období prosinec 2019. Důkazy shromážděné žalovaným tvořily ucelený řetězec ve smyslu rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 Afs 13/2005–60, ze dne 19. 8. 2016, č. j. 6 Afs 145/2016–43 a ze dne 15. 5. 2020, č. j. 10 Afs 411/2019–54. Skutečnost, že žalobce nakládal s cigaretami bez platných tabákových nálepek, jež jsou předmětem daně, má žalovaný za prokázanou a odkázal na body 6, 7, a 8 Rozhodnutí o

vyměření daně. Žalobce dne 19. 12. 2019 v místě ul. F. č. 5 v Č. T. vešel do přilehlé stodoly a následně do přistaveného automobilu značky Škoda Octavia naložil 3 kusy světlehnědých papírových krabic tzv. masterboxů, jejichž obsahem byly tabákové výrobky, tj. cigarety, které získal od V. B., který tyto skladoval. Mezi žalobcem a žalovaným není sporu, že žalobce nakládal s cigaretami v téže lokaci dne 4. 3. 2020, které nabyl rovněž od osoby V. B. Co se týče nakládání s tabákovým výrobky dne 19. 12. 2019 byl sice žalobce rozsudkem okresního soudu zproštěn, nicméně toto zproštění na vedení a stav dokazování v rámci daňového řízení nemohlo mít vliv. Protokol o sledování byl jedním, nikoli jediným důkazem svědčící závěru, že se žalobce na skladování tabákových výrobků prokazatelně podílel.

IV. Právní posouzení

6. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
7. Podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je 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 společně a nerozdílně odpovídá také právnická nebo fyzická osoba, která se na uvedeném skladování nebo dopravě podílela.
8. Podle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.
9. Ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) leželo prvotní důkazní břemeno na celním úřadu, tzn. aby bylo možno posuzovat, zda žalobce splnil své důkazní povinnosti podle § 92 odst. 3 daňového řádu, muselo být předně prokázáno, že nastaly okolnosti, za kterých byl žalobce povinen tvrdit a prokázat skutečnosti významné pro stanovení daně. Jinými slovy, celní úřad byl předně povinen prokázat, že žalobce vůbec disponoval s tabákovými výrobky a za situace, kdy se tak nestalo, nebylo povinností žalobce prokazovat, že se v předmětných krabicích nacházely textilie.
10. Jádrem argumentace žalobce je, že dne 19. 12. 2019 s tabákovými výrobky nedisponoval a že tuto tezi potvrdil i rozsudek trestního soudu.
11. Zdejší soud se ztotožňuje s žalovaným v tom, že daňové a trestní řízení jsou dvě samostatná řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2009, č. j. 8 Afs 86/2008-95). Výsledky daňového a trestního řízení, i v případě, že je posuzován stejný skutek, nejsou vnitřně provázány, odlišují se v předmětu a účelu řízení, stejně jako v okruhu účastníků a rozložení důkazního břemene (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2024, č. j. 10 Afs 26/2024-62). Organům finanční správy a orgánům činným v trestním řízení zákonodárce svěřil kompetence v různých právních odvětvích, na základě jim vlastních procesních a hmotněprávních pravidel (trestní předpisy a předpisy daňové). Trestní řízení a daňové řízení, respektive jejich výsledky, proto nejsou vnitřně provázány a není mezi nimi vztah závislosti *de iure* ani *de facto*. Jak konstatoval kasační soud v rozsudku ze dne 28. 2. 2023, č. j. 6 Afs 125/2021-56, „*pro výsledek daňového řízení není rozhodující skutečnost, že daňový*

subjekt spáchal či nespáchal nějaký trestný čin. Daňové právo není trestním právem. Svět daňového a trestního práva je oddělený, podmínkou doměření daně rozhodně není zjištění daňového trestného činu. Postupy orgánů činných v trestním řízení a správce daně se nepodmiňují. Závěry činnosti orgánů činných v trestním řízení nelze bez dalšího mechanicky vtahovat do daňové sféry, byť se v základu může jednat o stejnou nebo související obchodní operaci (...).“ V případě daňového řízení jde o správné a úplné zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, oproti tomu v případě trestního řízení jde o zjištění, zda byla spáchána trestná činnost, kdo ji spáchal a jaká je adekvátní sankce, přičemž cílem trestního řízení je rovněž i upevňování zákonnosti, předcházení a zamezování trestné činnosti, jakož i výchovné působení na občany (srov. bod 34 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 5. 2018, č. j. 1 Afs 220/2017-28).

12. Žalovaný tedy nebyl vázán závěry zprošťujícího rozsudku okresního soudu, avšak v tomto případě mohly tyto závěry poskytnout žalovanému klíčové vodítko. Z protokolu o sledování (str. 7, „Situace č. 3“) toliko vyplynulo, že žalobce dne 19. 12. 2019 přijel vozidlem Škoda Octavia ke stodole na adrese X, vešel do stodoly a do vozidla naložil minimálně 3 ks světlehnědých papírových krabic a následně odjel. Obdobně jako Okresní soud v Karviné, i zdejší soud dospěl k závěru, že tyto nebylo možné blíže specifikovat a zjistit jaké zboží se v nich v předmětnou dobu nacházelo (např. nápisy na krabicích či viditelný obsah). V tom je také zásadní rozdíl oproti události ze dne 4. 3. 2020 (mezi stranami nesporný) ke které je pořízen videozáznam a žalobce toho dne mj. vyslovil slovní spojení „dvě mačka“. Jak vyplývá ze spisů a z bodu 11 trestního rozsudku, od února 2020 byly do vnitřních prostor stodoly v místě bydliště V. B. nainstalovány kamery Policejní orgány rovněž ve dnech 17. 1. 2020, 30. 1. 2020 a 18. 2. 2020 vstoupily do předmětné stodoly a ověřily obsah krabic, tedy skutečnost, že se jedná o tzv. masterboxy.
13. Žalovaný tvrdil, že shromážděné důkazy tvoří řetězec nepřímých důkazů, ze kterých vyplývá, že se žalobce prokazatelně svou rolí a účastí podílel na skladování tabákových výrobků. Z judikatury plyne, že by se v takovém případě mělo jednat o v souhrnu logickou, ničím nenarušenou a uzavřenou soustavu vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které vcelku shodně a spolehlivě dokazují skutečnost nebo skutečnosti, které jsou v takovém příčinném vztahu k dokazované skutečnosti, že z nich je možno vyvodit jen jediný závěr a současně vyloučit možnost jiného závěru (srov. např. rozhodnutí Nejvyššího soudu ČSSR ze dne 24. 3. 1970, sp. zn. 7 Tz 84/69).
14. Důkazy, na které žalovaný odkazuje, takový řetězec ve vztahu k události ze dne 19. 12. 2019 netvoří. Z chronologie celého případu je zřejmé, že většina důkazních materiálů byla policejními orgány zajištěna až po 19. 12. 2019. Podle zdejší soudu nebylo spolehlivě prokázáno, že krabice, které si žalobce toho dne odvezl, měly stejný obsah, jako ty, jejichž obsah byl následně policejními orgány zjištěn. Nebylo ani prokázáno, jakým způsobem s krabicemi, resp. jejich obsahem, žalobce následně naložil. Nelze tak s dostatečnou mírou spolehlivosti dokázat, že tyto krabice skutečně obsahovaly tabákové výrobky. Zdejší soud si umí představit situaci, ve které by nemusel být v krabicích žádný obsah, příp. obsah nepodléhající dani (např. pro důvodné podezření z odhalení či pro účely zmaření činnosti orgánů činných v trestním řízení, jak to naznačil svědek V. B. ve své výpovědi v trestním řízení), ovšem jednalo by se rovněž o pouhou neprokázanou úvahu. Ze stejného důvodu nelze vycházet ani z odhadu o počtu kartónů cigaret v masterboxu, který byl učiněn na základě zjištění policejního orgánu ze dne 22. 1. 2020 (po vstupu do neobydlené bytové jednotky na ul. Rudné č. 63 v Ostravě). S ohledem na výše uvedené je nutno konstatovat, že žalovaný v Rozhodnutí o vyměření daně neuvádí žádné další důkazní prostředky

(a tyto nejsou ani součástí spisového materiálu), které by byly způsobilé prokázat obsah předmětných krabic, se kterými žalobce dne 19. 12. 2019 disponoval.

15. S ohledem na to, že nebylo s dostatečnou spolehlivostí prokázáno, že by žalobce disponoval s tabákovými výrobky, nelze přijmout závěr, že se solidárně podílel na jejich skladování či přepravě ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Závěry žalovaného tak neobstojí a žalobní námitka je důvodná.
16. K další námitce lze uvést, že pokuta za opožděné tvrzení daně představuje trest ve smyslu čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 3. 2019, č. j. 4 Afs 351/2018-60). Podle § 75 odst. 1 s. ř. s. při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Toto pravidlo však není bezvýjimečné. Může-li totiž soud v řízení dokazovat (§ 77 s. ř. s.), pak ve svém rozhodnutí vychází z původních i nových zjištění. Důkazem v řízení o přezkumu penalizačních rozhodnutí jistě je platební výměr, od něhož je penále odvozeno. Dokazovat přitom není třeba skutečnosti, které jsou soudu známé z jeho činnosti (§ 121 o. s. ř., § 64 s. ř. s.). Pokud soud v řízení, jehož předmětem je zákonnost rozhodnutí na penále, zjistí, že rozhodnutí žalovaného o odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň byla pravomocně zrušena, může z toho vycházet (srov. rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007-68). Uvedené závěry, týkající se penále, které má rovněž povahu trestu, lze podle zdejšího soudu zcela vztáhnout i na rozhodnutí o pokutě za opožděné tvrzení daně (resp. nepodání daňového tvrzení).
17. Za situace, kdy soud dospěl k závěru o nezákonnosti Rozhodnutí o vyměření daně, je nutno přisvědčit žalobci a tuto okolnost zohlednit v rámci soudního přezkumu Rozhodnutí o pokutě. Toto samostatně neobstojí, neboť jeho závěry jsou zcela závislé na Rozhodnutí o vyměření daně, resp. závěrech, že žalobce byl plátcem spotřební daně a měl povinnost podat daňové tvrzení, kterým zdejší soud nepřisvědčil. Z tohoto důvodu je i tato žalobní námitka důvodná.

V. Závěr a náklady řízení

18. Zdejší soud z výše uvedených důvodů shledal žalobu důvodnou a obě napadené rozhodnutí zrušil podle § 78 odst. 1 s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný vázán právním názorem vyjádřeným výše (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
19. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení.

Náklady žalobce tvoří:

- | | | | |
|----|--|---|-----------|
| a) | zaplacený soudní poplatek | | 6 000 Kč |
| b) | náklady právního zastoupení advokátem | | |
| | d) odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 5 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby: | § 7, § 9 odst. 4 písm. d),
§ 11 odst. 1 písm. a) a d),
a § 12 odst. 3 | 10 200 Kč |
| | 1) příprava a převzetí věci | | |
| | 2) sepis žaloby | | |
- vyhl. č. 177/1996 Sb.,
ve znění do 31. 12.

	2024	
<ul style="list-style-type: none"> <ul style="list-style-type: none"> Ⓜ) odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 4 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby: 1) účast na soudním jednání dne 22. 1. 2025 	§ 7, § 10b odst. 5 (70 521 + 3 527), § 11 odst. 1 písm. g), a § 12 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb., ve znění od 1. 1. 2025	4 100 Kč
<ul style="list-style-type: none"> Ⓜ) paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč (resp. 450 Kč od 1. 1. 2025) / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. Ⓜ) a Ⓜ). 	§ 13 odst. 4 vyhl. č. 177/1996 Sb.	1 050 Kč
<ul style="list-style-type: none"> Ⓜ) čas promeškaný cestou advokáta k jednání 22. 1. 2025 v rozsahu 4 započatých půlhodin po 150 Kč 	§ 14 odst. 1 písm. a), § 14 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.	600 Kč
<ul style="list-style-type: none"> ⓔ) cestovné advokáta k jednání 22. 1. 2025 a zpět, při ujetí celkem 80 km, základní sazbě 5,80 Kč/km, spotřebě 5,2 l nafty/100 km, ceně nafty 34,70 Kč/l 	§ 13 odst. 5 vyhl. č. 177/1996 Sb.	608,35 Kč
<ul style="list-style-type: none"> Ⓝ) DPH 21 % z částek uvedených pod písm. Ⓜ)-ⓔ) 	§ 57 odst. 2 s. ř. s.	3 477,25 Kč
<i>Celkem</i>		<i>26 035,60 Kč</i>

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (§ 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 22. ledna 2025

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu