



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobkyně: **TRANSPORTŠPED DOO Beograd**, Oml. Brigada 19, Novi Beograd, Srbsko, zastoupena advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, Palackého 151/10, Prostějov, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 6. 2024, čj. 27912/2024-900000-314, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 2. 2025, čj. 15 Af 16/2024 - 50,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Vymezení věci

[1] Dne 30. 5. 2022 byla zahájena kontrola zboží odňatého celnímu dohledu, jejímž předmětem bylo zboží přepravované na základě tranzitních celních prohlášení. Toto zboží bylo přepravováno od odesílatele, společnosti Sungood Trading Beograd se sídlem v Srbsku, a příjemcem zboží byla společnost ORLEGRAN s. r. o. se sídlem v ČR, která byla též dopravcem. Z údajů v tranzitních dokladech vyplývá, že místem ukončení tranzitních operací byl Celní úřad pro hlavní město Prahu CZ510201. Zboží bylo přepravováno pod přiloženými celními závěrami, aby s ním nebylo možné neoprávněně nakládat. Uskladněním tohoto zboží ve svobodném celním pásmu společnosti ESCES s. r. o. byly tranzitní operace ukončeny. Žalobkyně byla držitelkou tranzitních režimů u shora uvedených tranzitních celních prohlášení.

[2] Při kontrole bylo k daným tranzitním operacím zjištěno, že v obci Chotoviny v ČR na určité adrese bylo bez porušení celních závěr zboží odňato celnímu dohledu, a to tak, že zboží bylo vyňato z originálních obalů a originální zboží bylo následně totožnými vozidly dopraveno do Berlína, kde bylo vyloženo. Po návratu z Berlína do Chotovin bylo do originálních vnějších obalů zabaleno nepůvodní spotřebitelské balení označené ochrannou známkou AL FAKHER naplněné nepravým tabákovým výrobkem v podobě rostlinné směsi, která byla za tímto účelem vyrobena, aby tak navenek před celními orgány mohlo být deklarováno splnění povinností stanovených celními předpisy. Pro řádné ukončení těchto tranzitních operací bylo toto zboží dopraveno ve stanovené lhůtě do místa určení (svobodné celní pásmo ESCES s. r. o.), kde bylo uskladněno jako originální zboží značky AL FAKHER.

[3] Ze zboží uskladněného ve svobodném celním pásmu společnosti ESCES s. r. o. odebraly celní orgány vzorky. Ze zkoumaných vzorků bylo zjištěno, že jsou směsí drceného rostlinného materiálu pokrytého kapalinou a neobsahují nikotin, tj. neobsahují tabák. Tyto směsi bylo možné kouřit ve vodní dýmce. Ve svobodném celním pásmu společnosti ESCES s. r. o. bylo tedy uskladněno jiné zboží, než které bylo propuštěno do tranzitního režimu pod tranzitními celními prohlášeními.

[4] Na základě uvedených skutečností Celní úřad pro hlavní město Prahu dvěma platebními výměry ze dne 25. 5. 2023 vyměřil žalobkyni spotřební daň, daň z přidané hodnoty (DPH) a clo. Proti platebním výměrům podala žalobkyně odvolání. Žalovaný rozhodnutím ze dne 5. 6. 2024 změnil platební výměry tak, že ve výrocích byla ustanovení nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „celní kodex“), zaměněna za ustanovení Úmluvy o společném tranzitním režimu (dále jen „úmluva“) a jejího dodatku I (dále jen „dodatek“), a změnil data vzniku celních dluhů.

[5] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu, kterou městský soud v záhlaví označeným rozsudkem zamítl.

2. Kasační řízení

Kasační stížnost

[6] Žalobkyně (stěžovatelka) napadla rozsudek městského soudu kasační stížností. Namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Městský soud uvedl, že povinností správce daně je na žádost daňového subjektu zopakovat svědecké výpovědi převzaté z trestního řízení. Stěžovatelka o zopakování svědeckých výpovědí v dané věci požádala. Přesto v posuzovaném případě městský soud dospěl k závěru, že správní orgány nepochybily. Městský soud ani nevysvětlil, proč není „rovnost zbraní“ porušena v případě, kdy žalovaný přístup do trestního spisu má, avšak daňový subjekt nikoliv a musí vycházet jen z toho, co si celní správa sama založila do spisu.

[7] Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku stěžovatelka spatřuje také ve vypořádání otázky okamžiku vzniku celního dluhu, resp. otázky pravomoci českých celních úřadů. Stěžovatelka v žalobě vysvětlila, proč byly celní předpisy porušeny až v Německu. To

pokračování

vyplývá zejména z výpovědi A. T., který potvrdil, že se zbožím se manipulovalo až v Německu. K tomuto zásadnímu důkaznímu prostředku se městský soud nevyjádřil. Odkázal na usnesení o zahájení trestního stíhání a rozsudek trestního soudu. Stěžovatelka popsala, že v době zahájení trestního řízení mají orgány činné v trestním řízení jen omezené znalosti skutkového stavu. Dále uvedla, že při schvalování dohody o vině a trestu se dokazování neprovádí. Rovněž podotkla, že orgány činné v trestním řízení se otázkou pravomoci celních orgánů nezabývají.

[8] Stěžovatelka namítla neprovedení svědeckých výpovědí, resp. zopakování výpovědí osob, které vypovídaly v trestním řízení. Tato povinnost vyplývá dle názoru stěžovatelky z judikatury NSS, od níž se městský soud odchýlil. Stěžovatelka nesouhlasí s městským soudem, že všechny skutečnosti byly nade vší pochybnost prokázány. To dokládá rovněž výpovědi A. T. Stěžovatelka opět připomněla jiný cíl trestního řízení a s tím související jiné vedení svědeckých výpovědí. Postupem správních orgánů bylo stěžovatelce upřeno právo klást svědkům otázky. NSS ve svých rozhodnutích opakovaně odmítl nahrazování svědeckých výpovědí přebíráním listinných důkazů z jiných řízení (srov. rozsudek NSS ze dne 22. 4. 2015, čj. 9 Afs 288/2014-38). Stěžovatelka zopakovala, že orgány činné v trestním řízení nevycházely z autentických výpovědí obviněných, ale pouze z jejich prohlášení o vině v dohodách o vině a trestu. Stěžovatelka také nepovažuje svou formulaci důvodů, proč měl již celní úřad a posléze i žalovaný výsledky zopakovat, za obecnou. Tyto důvody byly krátké, výstižné a konkrétně cílily do významných částí skutkového stavu, který měl žalovaný řádně zjistit.

[9] Stěžovatelka namítla nezákonné zahájení daňové kontroly. Podle jejího názoru nebylo vůbec zřejmé, které daně a v jakém rozsahu mají být kontrolovány. Celní úřad pouze uvedl, že rozsah je stanoven na *splnění povinností stanovených v celních předpisech* (čl. 5 odst. 2 *celního kodexu Unie*). Stěžovatelka se mohla pouze dovítip, že kontrola a případné doměrky budou cílit na clo. Netušila však, že by se kontrola měla vztahovat i k DPH a k spotřební dani. V tomto postupu proto stěžovatelka spatřuje nezákonnost (formální nezahájení) daňové kontroly, resp. má za to, že daňové kontrole nelze přiznat účinky na běh lhůty pro stanovení daně (DPH a spotřební daně). Městský soud uvedl, že odnětím zboží celnímu dohledu vzniká také povinnost uhradit DPH a spotřební daň. Tato argumentace ale nedává odpověď na otázku, proč zahájení kontroly bez uvedení jednotlivých daní považoval městský soud za zákonné s účinky na běh lhůty pro stanovení daně. V rámci zahájení kontroly bylo odkázáno na celní předpisy ve smyslu legislativní zkratky *celního kodexu* (čl. 5 odst. 2). Tyto předpisy ale nepokrývají zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, a zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, resp. jejich evropskou úpravu. Jakkoliv tyto daně mohou spravovat celní orgány, nelze jejich právní úpravu označit za celní předpisy ve smyslu uvedené legislativní zkratky čl. 5 odst. 2 *celního kodexu*. Naopak, ustanovení čl. 5 odst. 3 *celního kodexu* ve vztahu ke kontrolám uvádí, že „celními kontrolami“ se rozumí úkony prováděné celními orgány za účelem zajištění dodržování celních předpisů a jiných právních předpisů. Zahájení kontroly tudíž nebylo možno považovat za zákonné a přiznat mu účinky na běh lhůty pro stanovení daně. Městský soud pak pochybil, pokud tuto skutečnost nezohlednil při výpočtu prekluze, který ostatně ani neprovedl.

[10] Stěžovatelka navrhl, aby NSS zrušil napadený rozsudek a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení.

Vyjádření žalovaného

[11] Žalovaný v rozsudku městského soudu neshledal žádné rozpory ani nepřezkoumatelnost. Uvedl, že skutkový stav byl zjištěn řádně. Opakování výsledků svědků z trestního řízení bylo proto nadbytečné. S ohledem na okolnosti případu byl požadavek stěžovatelky na zopakování daných výpovědí pouze obstrukční návrh, který měl za cíl mařit a účelově prodlužovat daňové řízení.

[12] Žalovaný dále uvedl, že do daňového řízení byla převzata podstatná část trestního spisu, se kterou žalovaný stěžovatelku seznámil, a žalovaný neměl přístup k ničemu jinému, než co poskytl stěžovateli. Na tomto základě také rozhodoval. Sama stěžovatelka na důkazy z trestního spisu opakovaně odkazovala a využívá je k podpoře svých tvrzení. Podklady z trestního spisu nebyly zdaleka jedinými důkazy v tomto řízení.

[13] Žalovaný nesouhlasí s námitkou ohledně okamžiku vzniku celního dluhu, resp. pravomoci českých celních úřadů. Tato námitka je podrobně vypořádána v odstavci 47 rozsudku městského soudu. Zahájení trestního stíhání má v trestním řízení zásadní význam a jedná se o významný krok, který dělá z podezřelého obviněného, s čímž jsou spojeny další důsledky. V takovém okamžiku musí být orgánům činným v trestním řízení již skutkový stav do značné míry znám, neboť trestní řízení je založeno na principu totožnosti skutku. Dohoda o vině a trestu odpovídá sdělenému obvinění.

[14] K nezopakování výsledků svědků odkázal žalovaný na rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS. V citovaném rozhodnutí podle názoru žalovaného NSS jasně stanovil podmínky, za kterých je možné využití podkladů z trestního řízení a kdy je a kdy není vhodné opakovat svědecké výpovědi. V souladu s těmito podmínkami městský soud dospěl k závěru, že opakování výsledků navržených svědků by bylo nadbytečné. Výpověď A. T. není ohledně okamžiku porušení celní závěry zcela jednoznačná. Tento rozpor je ovšem ojedinělý. Žalovaný popsal jednotlivé skutečnosti, z nichž lze dospět k závěru, že o místě vzniku celního dluhu neexistují rozumné pochybnosti. Zdůraznil, že stěžovatelka byla se všemi provedenými důkazy řádně seznámena a mohla se k nim před vydáním rozhodnutí vyjádřit. Nikdy však konkrétně neuvedla, za jakým účelem by měly být výsledky svědků provedeny a co by jimi mělo být zjištěno. Tvrzení stěžovatelky, že v trestním řízení se nevycházelo z autentických výpovědí obžalovaných, ale toliko z jejich prohlášení o vině, které může být ovlivněno snahou o mírnější trest, je spekulativní a účelové. Tuto skutečnost nemůže žalobkyně vědět a s ohledem na charakter institutu dohody o vině a trestu je až absurdní, neboť tento institut předpokládá plnou spolupráci obžalovaného.

[15] Podle žalovaného dále není pravda, že ze zahájení daňové kontroly nebylo zřejmé, jaké daně a poplatky (daně) budou kontrolovány. Rozsah pokrýval také kontrolu všech daní a poplatků souvisejících s danými celními prohlášeními. Pokud stěžovatelka neví, za co jako držitel režimu nese u společného tranzitního režimu odpovědnost, neměla by takovou službu vůbec vykonávat. Stěžovatelka se mylí, pokud se domnívá, že celní předpisy neupravují výběr DPH a spotřební daně. Celní předpisy výběr a kontrolu DPH a spotřební daně v souvislosti s dovozem zboží na území EU předpokládají a výslovně odkazují na

pokračování

vnitrostátní úpravu. Vnitrostátní úprava pak jednoznačně uvádí provádění správy těchto daní v souvislosti s dovozem a celními předpisy.

[16] S námitkou prekluze se městský soud vypořádal v bodě 54 napadeného rozsudku. Přestože městský soud neprovedl podrobnou kalkulaci lhůty pro stanovení daně, dospěl k jednoznačnému závěru, že zahájením daňové kontroly byla přerušena lhůta pro stanovení daně, a to ke dni 30. 5. 2022. Na základě této skutečnosti v souvislosti s § 148 odst. 3 daňového řádu je tedy zřejmé, že lhůta pro stanovení daně v této věci ke dni vydání napadeného rozhodnutí zjevně neuplynula.

[17] Žalovaný odkázal na rozsudky NSS sp. zn. 6 Afs 136/2024 a sp. zn. 6 Afs 159/2024, v nichž soud rozhodl o odpovědnosti držitelů režimu za celní dluh. V těchto případech se jednalo o společné tranzitní režimy vycházející ze stejné trestné činnosti stejných obžalovaných jako v nyní posuzované věci. Stejně jako v tomto případě byli žalobci držiteli režimu tranzit, jehož předmětem byl tabák do vodní dýmky, který byl v průběhu tranzitního režimu odňat celnímu dohledu a vyměněn za náhražku. Stejně jako v této věci i v případě shora uvedených řízení žalovaný i soud vycházeli z podkladů trestního řízení a odsuzujícího rozsudku. Žalovaný navrhl, aby NSS kasační stížnost zamítl.

Replika stěžovatelky

[18] Stěžovatelka uvedla, že žalovaný až při soudním přezkumu začal uplatňovat argumentaci, že návrh stěžovatelky na provedení výslechů svědků je pouze obstrukčním návrhem s cílem mařit a účelově prodlužovat daňové řízení. To je nepřijatelné. Není jasné, co by stěžovatelka získala prodlužováním řízení. Argument je nelogický a svědčí o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného.

[19] Stěžovatelka rovněž upozornila znovu na to, že žalovaný měl možnost nahlédnout do celého spisu. Učinil však kopii pouze části spisu.

[20] Podle stěžovatelky nebylo dostatečně zjištěno, kde byl porušen celní režim a kdy tak nastal okamžik vzniku celního dluhu. Stěžovatelka se také domnívá, že vysvětlila, co mělo být výsledky svědků prokázáno. Poukázala na rozdílnost daňového a trestního řízení.

[21] K odkazu žalovaného na rozsudky NSS sp. zn. 6 Afs 136/2024 a 6 Afs 159/2024 stěžovatelka uvedla, že rozsah soudního přezkumu určuje vždy žalobce. Proto neuplatnění vhodných argumentů z jeho strany může vést k tomu, že žaloba bude zamítnuta.

3. Právní hodnocení

[22] Kasační stížnost není důvodná.

K nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku

[23] NSS se nejprve zabýval tvrzenou nepřezkoumatelností rozsudku městského soudu. Pouze u přezkoumatelného rozsudku totiž lze posuzovat naplnění ostatních kasačních důvodů. Podle judikatury NSS se za nepřezkoumatelný rozsudek považuje až takový

rozsudek, z něhož není zřejmé, jaké skutečnosti považuje soud za rozhodné, popř. na jakých úvahách soud své rozhodnutí založil. Nepřezkoumatelností pro nesrozumitelnost pak trpí takový rozsudek, který postrádá základní náležitosti nebo z něhož není seznatelné, zda soud žalobu zamítl, nebo o ní odmítl rozhodnout. K otázce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí viz např. rozsudky NSS ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004-73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 8. 4. 2004, čj. 4 Azs 27/2004-74; a ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003-75, č. 133/2004 Sb. NSS.

[24] Nepřezkoumatelnost není projevem nenaplněné subjektivní představy stěžovatelky o tom, jak by soud měl ve věci rozhodnout či jak podrobně by měl rozsudek odůvodnit. Nepřezkoumatelnost představuje objektivní překážku, která kasačnímu soudu znemožňuje přezkoumat napadené rozhodnutí (srov. rozsudek NSS ze dne 28. 2. 2017, čj. 3 Azs 69/2016-24).

[25] Ve světle popsaných judikатурních východisek přezkoumal NSS rozsudek městského soudu, přičemž dospěl k závěru, že netrpí vadou nepřezkoumatelnosti. Městský soud uvedl, že listiny z trestního řízení je v daňovém řízení možné použít. Tyto listiny musí být daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy. Svědka je třeba vyslechnout vždy, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení. K tomu městský soud dodal, že žalovaný v odvolacím řízení doplnil správní řízení o dostatečné množství listin získaných z trestního řízení, které v souhrnu s dokazováním provedeným před celním úřadem tvoří ucelený řetězec důkazů, které spolehlivě prokazují správními orgány učiněná skutková zjištění. Z uvedeného je zřejmé, že na jednu stranu městský soud obecně konstatoval, že výslech svědka, jenž byl už dříve vyslechnut v trestním řízení, na žádost daňového subjektu je nutné učinit vždy, ledaže se jedná o maření a účelové prodlužování daňového řízení. Podle městského soudu byl spolehlivě zjištěn skutkový stav, a proto bylo nadbytečné provádět další důkazy, neboť by se jednalo jen o účelové prodlužování daňového řízení. K tomu v podrobnostech viz bod 50 napadeného rozsudku. Úvahy městského soudu jsou tedy srozumitelné a nejsou vnitřně rozporné. To, zda jsou tyto úvahy správné, bude předmětem posouzení důvodnosti kasační námítky, která se týká neprovedení svědeckých výpovědí.

[26] Stěžovatelka v žalobě namítla, že správní orgány zpětně účelově dotvářely správní spis. Městský soud v bodě 55 uvedl, že žalovaný naopak srozumitelně popsal, že celnímu úřadu uložil, aby spis rekonstruoval a seřadil tak, aby jeho vedení odpovídalo požadavkům zákona. Ve správním spise předloženém žalovanému jako odvolacímu orgánu nadto chyběly dokumenty získané celním úřadem z trestního řízení. Celní úřad následně seřadil správní spis tak, aby odpovídal požadavkům zákona. V bodě 57 napadeného rozsudku městský soud dodal, že stěžovatelka se měla možnost seznámit se všemi důkazy a vyjádřit se k nim. Tím městský soud rovněž vysvětlil, proč nebyla porušena „rovnost zbraní“.

[27] Stěžovatelka dále namítla nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku ve vztahu k otázce okamžiku vzniku celního dluhu. Ačkoli tvrdila a k tomu předkládala důkazy (zejména výpověď A. T.) ohledně toho, že celní předpisy byly porušeny až v Německu, městský soud dospěl k jinému závěru na základě důkazů z trestního řízení a stěžovatelkou navrženými důkazy se nezabýval. NSS uvádí, že této otázce se městský soud věnoval v bodě

pokračování

47 a 48 napadeného rozsudku. Odkázal zejména na usnesení o zahájení trestního řízení, tranzitní prohlášení a schválení dohody o vině a trestu. Vypořádal se i s výpovědí A. T. Uvedl, že popsaný sled událostí - nákladní vozidlo ze Srbska (Bělehrad) mířilo do ČR (Chotoviny) a odtud do Německa (Berlín) - plyne též z výpovědi řidiče A. T. Je rovněž vhodné podotknout, že celý rozsudek je třeba číst ve vzájemných souvislostech, a to např. v souvislosti s bodem 50, v němž je uvedeno, že daňové orgány při zjišťování skutkového stavu vycházely i z dalších důkazů. Podrobněji se skutkovým stavem a navrženými důkazy bude NSS zabývat v další části rozsudku.

Neprovedení svědeckých výpovědí

[28] Celní orgány vycházely při zjišťování skutkového stavu z řady podkladů, a to včetně podkladů, které získaly z trestního spisu. Stěžovatelka navrhla provedení některých svědeckých výpovědí, a to zejména těch svědků, kteří podali vysvětlení v trestním řízení, z nichž celní orgány vycházely. Podle daňových orgánů a městského soudu by provedení těchto výsledků nemohlo nic změnit na výsledku řízení, neboť skutkový stav byl spolehlivě zjištěn.

[29] K tomu NSS obecně uvádí, že daňový subjekt má právo klást svědkům a znalcům otázky při ústním jednání a místním šetření. To jsou finanční orgány povinny respektovat nejen v průběhu daňové kontroly, ale v kterékoli fázi daňového řízení, v němž je prováděno dokazování. Je nepřijatelné, aby finanční orgány toto právo daňového subjektu, které je součástí ústavně zaručených zásad spravedlivého procesu (čl. 36 a 38 Listiny základních práv a svobod), jakýmkoli způsobem obcházely či oslabovaly (viz rozsudek NSS ze dne 23. 11. 2004, čj. 5 Afs 14/2004-60, č. 1021/2007 Sb. NSS). Svědka je třeba vyslechnout vždy, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit a účelově prodlužovat daňové řízení (rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, či ze dne 22. 7. 2009, čj. 1 Afs 19/2009-57, č. 1936/2009 Sb. NSS). Jako důkazní prostředek lze použít cokoli, co dokáže objasnit skutečný stav věci (§ 93 odst. 1 daňového řádu). V případě, že daňové orgány použijí závěry z trestního řízení (např. z dohody o vině a trestu), resp. podklady z trestního spisu, je pro účely daňového/celního řízení klíčové, že se nejedná o jediný či významný důvod pro vyměření celního dluhu (rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 28. 7. 2008, čj. 5 Afs 5/2008-75, ze dne 30. 11. 2009, čj. 8 Afs 86/2008-95, ze dne 27. 3. 2025, čj. 6 Afs 136/2024-77, bod 45, ze dne 26. 3. 2025, čj. 6 Afs 159/2024-73, bod 47, či ze dne 18. 2. 2015, čj. 3 Afs 163/2014-38). Je také nutné, aby podklady z trestního řízení byly pořízeny nezávisle na příslušném daňovém řízení a je třeba, aby v trestním řízení byly pořízeny v souladu se zákonem a aby se do sféry správce daně dostaly zákonným způsobem (srov. např. rozsudek NSS ze dne 23. 2. 2021, čj. 4 Afs 235/2020-41). Dále je podstatné, aby podklady z trestního řízení byly daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění vyplývající z dotyčných podkladů upřesnily, korigovaly či vyvrátily. Pokud by byly podklady z trestního řízení v rozporu s jinými důkazy provedenými v daném daňovém řízení, je třeba tyto rozpory odstranit (srov. rozsudky NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 30. 11. 2009, čj. 8 Afs 86/2008-95, ze dne 26. 3. 2009, čj. 5 Afs 51/2008-95, či ze dne 9. 7. 2015, čj. 7 As 94/2015-21). Použití důkazů získaných v trestním řízení pro účely důkazního řízení daňového/celního je tedy zásadně přípustné.

K použití důkazu získaného v trestním řízení je však třeba přistoupit s jistou mírou opatrnosti, a to z důvodu, že se jeho užitím snižuje standard práv daňového subjektu. Důkazní prostředek získaný z trestního řízení může být použit toliko za situace, kdy jeho obsah koresponduje s dalšími důkazy získanými v průběhu daňového řízení, přičemž jej nelze použít jako zásadní a jediný důkaz (např. rozsudky NSS ze dne 22. 7. 2009, čj. 1 Afs 19/2009-57, či ze dne 30. 11. 2009, čj. 8 Afs 86/2008-95).

[30] Celní úřad vycházel z následujících důkazů:

- odebrané vzorky uskladněného zboží
- výpisy z GPS zařízení vozidel použitých při přepravě zboží (získáno z trestního spisu vedeného Policií ČR)
- tranzitní celní doklady s přílohami
- smlouva o pronájmu domu v Chotovinách a její dodatky
- rozhodnutí o zničení zboží
- stanoviska k sazebnímu zařazení
- rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 1. 3. 2022, sp. zn. 9 T 1/2022-7060 - schválení dohody o vině a trestu ve věci obžalovaných A. J., S. C., A. T. a společnosti ORLEGRAN, s.r.o., který se zabýval i tranzitními operacemi, jež jsou řešeny v této věci (*podpůrně*)

[31] Žalovaný do spisu založil nově podklady z trestního spisu:

- usnesení o zahájení trestního stíhání
- příkaz k domovní prohlídce
- protokol o domovní prohlídce
- protokoly o ohledání místa činu a dopravních prostředků
- odborná vyjádření Celní technické laboratoře
- zpráva o návštěvě svobodného pásma
- úřední záznamy o podání vysvětlení a protokoly o výsleších svědků V. S. a J. J. Z. a T. T.
- protokoly o výsleších obviněných A. T., S. C. a J. J.
- faktury, smlouvy o pronájmu vozidel, rozsáhlá fotografická dokumentace

[32] Celní orgány nevycházely z žádných jiných podkladů než z těch, které byly založeny ve spise v této věci. Není pochybením, že se celní orgány měly možnost seznámit s celým trestním spisem a „selektivně“ vybrat jednotlivé podklady. Je logické, že z trestního spisu byly převzaty ty podklady, které mají význam pro nyní projednávanou věc, a nikoli ty, které s věcí nesouvisí. Stěžovatelce byla dána možnost se seznámit se všemi podklady, vyjádřit se k nim a mohla navrhnout další důkazy. Této možnosti i využila.

[33] Na základě výpisu z GPS zařízení bylo zjištěno, že vozidla z místa nakládky v Bělehradě do místa určení v Praze projížděla přes Chotoviny do Berlína a zpět do Chotovin. Teprve poté bylo zboží předáno do svobodného pásma. Dále bylo zjištěno, že v Chotovinách bylo bez porušení celních závěr zboží odňato celnímu dohledu. Zboží bylo vybaleno z originálních obalů a putovalo do Berlína. Poté bylo do originálních obalů zabaleno neoriginální spotřební zboží označené značkou AL FAKHER (viz např. rozsudek o dohodě o vině a trestu či další důkazy). Doplněné důkazy měly podle žalovaného prokázat způsob provedení tranzitních operací.

[34] Stěžovatelka v odvolání navrhovala provedení svědeckých výpovědí obžalovaných v trestním řízení, kterými chtěla prokázat skutkový stav, a to, jak bylo zboží dopravováno,

pokračování

kde se vykládalo, kdy byly porušeny plomby, jak probíhala nakládka padělků a další převoz do celního skladu. Přitom by bylo také zajištěno právo klást svědkům otázky. Tomuto návrhu žalovaný nevyhověl se zdůvodněním, že vše bylo již dostatečně prokázáno a stěžovatelka ani nepředložila vlastní verzi daných událostí.

[35] NSS zdůrazňuje, že každý případ je třeba posuzovat individuálně s ohledem na konkrétní skutkové okolnosti a shromážděné důkazy. Ačkoli v rozsudcích sp. zn. 6 Afs 136/2024 a sp. zn. 6 Afs 159/2024 posuzoval NSS obdobné případy jako v nynější věci, není možné z nich bez dalšího vycházet. Každý případ je třeba posoudit podle uplatněných námitek a prokázaného skutkového stavu. Žalovaný na tyto rozsudky upozornil spíše proto, aby poukázal na to, že ve věcech celních transakcí je možné vycházet i z podkladů z trestního řízení.

[36] V nynější věci je podstatné, že podklady z trestního spisu nebyly jedinými, resp. stěžejními důkazy, které prokazovaly vznik celního dluhu. Správní orgány vycházely především z tranzitních prohlášení, odběrů vzorků apod. Z ničeho ani nevyplývá, že by podklady z trestního spisu byly získány nebo pořízeny nezákonně. Rovněž celní orgány si tyto podklady neopatřily nelegálním způsobem a daly stěžovateli možnost se s nimi seznámit a vyjádřit se k nim. Celní orgány tudíž při použití těchto důkazů nepochybily. Ze všech důkazů bylo zřejmé, že do svobodného celního pásma dorazilo jiné zboží, než které bylo v Bělehradě naloženo. Žalovaný také řádně vysvětlil, proč neprovedl navržené svědecké výpovědi. Stěžovatelka neuvedla, co jiného by jimi mělo být prokázáno než to, co již bylo zjištěno z protokolů o výsledku svědků. Netvrdila ani svou verzi událostí, která by mohla být výsledky svědků zjištěna; stěžovatelka uváděla pouze obecné důvody, proč by měly být provedeny. Za takových okolností nelze vytýkat žalovanému, že neprovedl navržené výsledky svědků a dovodil, že těmito důkazními návrhy stěžovatelka směřuje jen k maření a prodlužování řízení.

[37] Stěžovatelka se vyjadřovala také k tomu, jaká je povaha dohody o vině a trestu, a k tomu, jaké výhody pro obžalované z toho plynou, a z toho vyvozovala, že výpovědi obžalovaných nemusí být pravdivé. K tomu je ovšem třeba uvést, že to, co bylo zjištěno z trestního spisu, resp. z výpovědí obžalovaných, je plně v souladu s dalšími důkazy, které byly v této věci pořízeny. Proto tato námitka stěžovatelky není důvodná. Není rovněž důvodná námitka, že žalovaný nepřípustně tvrdil účelovost (maření a prodlužování řízení) návrhu na provedení svědeckých výpovědí až v soudním řízení. Žalovaný pouze reagoval na uplatněnou argumentaci stěžovatelky a nijak tedy „nedoháněl“ odůvodnění svého rozhodnutí. Danou věc přitom pouze vyložil podle východisek rozsudku sp. zn. 2 Afs 24/2007.

[38] Dále NSS konstatuje, že z rozsudku NSS ze dne 22. 4. 2015, čj. 9 Afs 288/2014-38, obecně vyplývá, že zásadně nelze nahrazovat výsledky svědků listinami. Tento rozsudek je však třeba číst v celkovém kontextu. Devátý senát se zabýval tím, zda má daňový subjekt právo účastnit se výsledku svědků v dožádaném státě v průběhu vyřizování žádosti o poskytnutí údajů a zda je dožádaný členský stát povinen předem vyrozumět daňový subjekt o tom, kdy bude výslech prováděn, pokud by byl o to dožadujícím členským státem požádán.

Rozsah celní kontroly

[39] Stěžovatelka namítla, že rozsah celní kontroly nezahrnoval DPH a spotřební daň. Z rozsahu kontroly bylo možné dovodit pouze to, že se jedná o kontrolu cla. Tuto námitku však žalovaný i městský soud (srov. bod 53 a 54 napadeného rozsudku) již podrobně vypořádali. NSS se proto touto námitkou nebude detailně zabývat a pouze stručně shrne závěry žalovaného a městského soudu, s nimiž souhlasí a nemá jim co vytknout.

[40] Pojem celní dluh je definován v čl. 3 písm. l) dodatku, podle něhož se jedná o (i) částku dovozního a vývozního cla a (ii) jiné poplatky splatné s ohledem na zboží propuštěné do společného tranzitního režimu. Mezi tyto poplatky patří podle § 9 odst. 2 zákona o spotřebních daních rovněž spotřební daň. Odnětím zboží celnímu dohledu vznikla podle § 23 odst. 1 písm. d) zákona o dani z přidané hodnoty také povinnost zaplatit příslušnou DPH. Z dotčených ustanovení přitom vyplývá, že daňová povinnost nevzniká v určitém zdaňovacím období, ale je navázána na vznik celního dluhu (resp. odnětí zboží celnímu dohledu). Nebylo tedy nutné, aby v oznámení o zahájení kontroly zboží byla samostatně zmíněna také spotřební daň a DPH

[41] Rozsah kontroly byl definován jako „splnění povinností stanovených v celních předpisech (čl. 5 odst. 2 celního kodexu Unie) pro vstup zboží, které není zbožím Unie, na celní území Unie a pro celní dohled nad daným zbožím“. Žalovaný v rozhodnutí vysvětlil, že správně mělo být postupováno podle úmluvy. Tento nedostatek však neměl vliv na zákonnost rozhodnutí.

[42] Zahájení kontroly tudíž bylo možné považovat za zákonné a přiznat mu účinky pro lhůtu pro stanovení daně. Městský soud se touto otázkou zabýval a uvedl, proč celní orgány postupovaly správně. V podrobnostech pak lze na napadený rozsudek a rozhodnutí žalovaného jen odkázat.

4. Závěr a náklady řízení

[43] Ze všech uvedených důvodů dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost stěžovatelky není důvodná, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[44] Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.); žalovanému nevznikly v tomto řízení náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 25. července 2025

Ondřej Mrákota
předseda senátu

