

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Lenky Kaniové v právní věci žalobce **JiNo s. r. o.**, se sídlem Pardubice, Zámecká 17, zastoupeného Prof. JUDr. Miroslavem Bělinou, advokátem se sídlem Praha 1, Dlouhá 13, proti žalovanému **Celnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Hradec Králové, Bohuslava Martinů 1672/8a, za účasti osoby zúčastněné na řízení **KAVONA a. s. v likvidaci**, se sídlem Pardubice, Palackého 248, zastoupené Mgr. Milanem Edelmannem, advokátem se sídlem Loděnice, Chrustenice 208, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 20. 10. 2009, č. j. 30 Ca 43/2007 - 56,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

Odůvodnění:

Platebním výměrem č. 5001/05/0663-31, vydaným Celním úřadem Pardubice dne 11. 10. 2005, byla žalobci, dle ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních"), z moci úřední vyměřena, dle ustanovení § 46 a § 44 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád"), spotřební daň z lihu za zdaňovací období červen 2004, v částce 22 100 205 Kč. Proti platebnímu výměru

podal žalobce odvolání, které bylo žalovaným zamítnuto rozhodnutím ze dne 19. 1. 2006, č. j. 19099/05-0601-21. Toto rozhodnutí o odvolání napadl žalobce správní žalobou. Krajský soud rozhodnutí žalovaného rozsudkem ze dne 15. 9. 2006, č. j. 30 Ca 7/2006 - 35 zrušil pro vady řízení a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Krajský soud dospěl k závěru, že nebyly splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek dle ustanovení § 31 odst. 5 daňového řádu. Žalovaný v intencích rozsudku krajského soudu doplnil daňové řízení a odstranil soudem vytýkané vady a následně o odvolání rozhodl rozhodnutím ze dne 16. 3. 2007, č. j. 2074-02/07-0601-21 tak, že platební výměr vydaný Celním úřadem Pardubice změnil v tom smyslu, že daňový subjekt (žalobce) ve stanovené lhůtě *„...při dokazování jím uváděných skutečností nesplnil své povinnosti, ač byl k jejich prokázání v průběhu daňového řízení vyzván, správce daně stanovil daň dokazováním a na základě § 46 ZSDP Vám z moci úřední vyměřuje...“* Ostatní části výroku rozhodnutí a výše vyměřené daně zůstaly beze změny. Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 3. 2007, č. j. 2074-02/07-0601-21 podal žalobce žalobu, kterou krajský soud rozsudkem ze dne 20. 10. 2009, č. j. 30 Ca 43/2007 - 56 zamítl.

V odůvodnění rozsudku krajský soud nejprve konstatoval, že v předmětné věci již jednou rozhodoval; ke zrušení rozhodnutí žalovaného došlo v důsledku porušení příslušných ustanovení daňového řádu, když spotřební daň byla žalobci vyměřena podle pomůcek, ačkoli pro tento způsob stanovení daně nebyly splněny podmínky vyplývající z ustanovení § 31 odst. 5 daňového řádu. V nyní posuzované věci krajský soud dospěl k závěru, že vytýkaná pochybení procesního charakteru žalovaný beze zbytku napravil.

Pokud jde o právní hodnocení nyní projednávané věci, pak k jednotlivým žalobním námitkám krajský soud úvodem připomenul, že ve věci zabrání lihových zásob, o jejichž zdanění nyní jde, rozhodoval Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85. Některé závěry z tohoto rozsudku plynoucí je možné aplikovat i v nyní posuzovaném případě, neboť Nejvyšší správní soud se, mimo jiné, zabýval otázkami skladování vybraných výrobků a zejména pak jejich vlastnictvím, které jsou zásadní. Závěr učiněný Nejvyšším správním soudem, že otázka vlastnictví k vybraným výrobkům je pro řízení o zabrání lihových výrobků bezpředmětná, lze, dle názoru krajského soudu, aplikovat i na nyní posuzovaný případ zdanění týchž zabraných vybraných výrobků. Povinnost odvést daň z vybraných výrobků tak není vázána na jejich vlastnictví. Ohledně námitky, že nebylo přihlédnuto k pravomocným rozhodnutím Okresního soudu v Pardubicích ohledně soudem schváleného smíru dle ustanovení § 67 občanského soudního řádu (dále jen „.o. s. ř.“), krajský soud (v souladu s rozsudkem zdejšího soudu) konstatoval, že takové soudní rozhodnutí není rozhodnutím ve smyslu ustanovení § 28 daňového řádu; není výsledkem nalézacího, ale smírčího řízení, kdy se soud omezí pouze na zjištění souhlasných stanovisek účastníků. Pokud jde o druhé rozhodnutí Okresního soudu v Pardubicích, kterým byl žalobce zavázán vydat lihové zásoby jejich vlastníku (společnosti KAVONA a. s. v likvidaci - osoba zúčastněná na řízení), pak ani tento rozsudek pro uznání, vydaný dle ustanovení § 153a o. s. ř., není rozhodnutím o určení vlastnického práva k předmětu sporu. Stejný závěr byl pak učiněn Nejvyšším správním soudem ohledně usnesení Krajského soudu v Hradci Králové, kterým byl zrušen výmaz obchodní společnosti KAVONA a. s. z obchodního rejstříku. Ani v tomto případě nebylo rozhodováno o vlastnickém právu k předmětným zásobám vybraných výrobků.

Krajský soud zdůraznil, že ve věci určení plátce spotřební daně je třeba vycházet z ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Všechny čtyři podmínky pro to, aby určitá osoba mohla být za plátce považována [1) předmětem daně musí být vybrané výrobky, 2) nebylo u nich prokázáno zdanění či oprávněné nabytí bez daně, 3) tyto výrobky byly plátcem daně skladovány, 4) ve větším množství], musí být naplněny. Tak tomu je i v nyní projednávaném případě. Ohledně naplnění sporné podmínky, tj. že žalobce vybrané výrobky *skladova*l, krajský soud opět odkázal na rozsudek zdejšího soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85, který se k problematice chápání pojmu *skladování*, ve smyslu zákona o spotřebních daních, jednoznačně vyjádřil. Tyto závěry krajský soud pojal do odůvodnění svého rozsudku a zdůraznil, že jazykový výklad ustanovení § 42 odst. 2 a 12 zákona o spotřebních daních, v kontextu s ustanovením § 527 obchodního zákoníku, je neudržitelný a je třeba jej konfrontovat s výkladem teleologickým, kdy je pojem *skladování* chápán spíše ve smyslu detence. Takto pojatý výklad skladování je pak třeba, dle názoru krajského soudu, vztáhnout i na vyměření spotřební daně, neboť považuje mechanismus zákonného postupu při zabrání a následném zdanění vybraných výrobků za logicky propojený. V této souvislosti poukazuje také na ustanovení § 9 odst. 3 písm. c) zákona o spotřebních daních, kdy *povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká také dnem nabytí vybraných výrobků nebo dnem jejich prodeje plátci uvedenými v § 4 odst. 1 písm. f) nebo dnem zjištění vybraných výrobků u těchto plátců, a to tím dnem, který nastal dříve*. Jestliže správce daně zjistí, že osoba skladuje nezdaněné vybrané výrobky, rozhodne o jejich zajištění a nejpozději tímto okamžikem vzniká této osobě povinnost spotřební daně přiznat a zaplatit.

Ani ohledně poslední žalobní námitky, dle které v daňovém řízení nebyly provedeny všechny důkazy navrhované podáním ze dne 3. 3. 2005, krajský soud žalobci nepřisvědčil. Důkazy navržené žalobcem se týkaly obchodní společnosti AGAP, spol. s r. o., která byla nájemcem části areálu, v němž byly lihové zásoby nalezeny, avšak nevyplývají z nich žádné podstatné skutečnosti, jež by se týkaly vybraných výrobků zjištěných při místním šetření provedeném správcem daně. Proto také správce daně vyzval žalobce k bližší specifikaci svého návrhu a k osvětlení toho, co má být danými důkazními prostředky prokázáno. Na tuto výzvu žalobce nijak nereagoval. Krajský soud uzavřel, že předmětné důkazní prostředky mohl žalobce uplatnit v řízení před soudem, ale neučinil tak.

Rozsudek krajského soudu napadl žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností opírající se o ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel úvodem kasační stížnosti poukazuje na skutečnost, že řízení před krajským soudem bylo stiženo vadou, neboť o povinnosti doplnit kasační stížnost o zákonem stanovené náležitosti byl poučen Mgr. Kuběna, který byl ale v dané věci zástupcem stěžovatele zmocněn pouze k nahlížení do spisu.

Ve věci samé krajský soud pochybil tím, že nesprávně vyložil pojem *skladování* a nesprávně též vyhodnotil otázku vlastnictví vybraných výrobků, zejména v návaznosti na zmiňovaná pravomocná rozhodnutí obecných soudů.

Stěžovatel především nebyl *skladovatelem* vybraných výrobků; výklad podaný Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85, ve věci skladování ve vztahu k zabrání vybraných výrobků, nelze vztáhnout k určení osoby, která má povinnost spotřební daň z vybraných výrobků odvést. Stěžovatel v daňovém řízení tvrdil a prokázal, že o existenci vybraných výrobků nevěděl, přičemž i Nejvyšší správní soud ve shora zmiňovaném rozsudku poukázal na nutnost kvalifikovaného vztahu mezi skladovatelem a skladovaným zbožím. Ten zde prokázán nebyl a stěžovatel tedy nemůže být považován ani za plátce daně dle ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních.

Stěžovatel dále uvádí, že nemůže být zodpovědný za zdanění vybraných výrobků za situace, kdy je znám jejich vlastník. Zde odkazuje na rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 8. 4. 2008, sp. zn. 30 Ca 9/2007, z něhož se podává, že *skladovatelem* je osoba jejíž vztah k nalezeným (zde tabákovým) výrobkům bude bezprostřední. Touto osobou bude neoprávněný uživatel, poté podnájemce, dále pak nájemce, a po něm vlastník skladovacího prostoru, přičemž je nutné uvedenou posloupnost dodržet. Z těchto závěrů stěžovatel dovozuje, že bezprostřední vztah k vybraným výrobkům má v první řadě jejich vlastník, v tomto případě je jím, na základě pravomocných rozhodnutí obecných soudů, společnost KAVONA a. s. v likvidaci. Odmítnutí akceptovat tato rozhodnutí a převzetí účelové argumentace dotčených správních orgánů je v rozporu s platným právním řádem. Soudem schválený smír má účinky pravomocného rozsudku, ve smyslu ustanovení § 99 odst. 3 o. s. ř., což stěžovatel dokládá rozsudkem Nejvyššího soudu ze dne 21. 7. 2004, sp. zn. 26 Cdo 1481/2004. Taktéž rozsudek pro uznání je, co do výroku, závazný pro všechny orgány; zakládá navíc překážku věci pravomocně rozhodnuté. Krajský soud nebral ohled ani na usnesení Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka v Pardubicích, jímž byl zrušen zápis výmazu obchodní společnosti KAVONA a. s. z obchodního rejstříku. V tomto ohledu je jeho rozsudek nepřezkoumatelný.

Za takto postaveného skutkového stavu je tedy vlastníkem vybraných výrobků společnost KAVONA a. s., přičemž povinnost odvést daň má v první řadě vlastník. Teprve pokud ho není, stíhá tato povinnost *skladovatele*, kterým ovšem stěžovatel taktéž není.

Stěžovatel konečně namítá, že v daňovém řízení nebyly provedeny všechny navrhované důkazy, konkrétně plynoucí z jeho podání ze dne 3. 3. 2005. Dle ustanovení § 31 odst. 2 daňového řádu byl správce daně povinen tyto důkazy provést; pokud tak neučinil, zatížil řízení vadou.

Osoba zúčastněná na řízení se ve svém vyjádření s obsahem kasační stížnosti ztotožňuje. Zdůrazňuje, že na základě rozhodnutí soudů je vlastníkem vybraných výrobků ona, nikoli stěžovatel. Ten také nebyl skladovatelem vybraných výrobků, a proto mu nemohla být spotřební daň vyměřena.

Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na obsah správního spisu, své rozhodnutí a vyjádření ke správní žalobě a navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 1, věty první s. ř. s.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou procesní povahy, směřující proti postupu krajského soudu při odstraňování vad podané kasační stížnosti. Stěžovatel namítá, že o nutnosti doplnit „blanketní" kasační stížnost byla poučena nesprávná osoba - Mgr. Kuběna, který však byl právním zástupcem stěžovatele zmocněn pouze k jedinému procesnímu úkonu, a to nahlížení do spisu. Stěžovateli lze přisvědčit v tom, že poučení krajského soudu vskutku směřovalo vůči osobě, která nebyla zmocněna k zastupování stěžovatele v celém řízení a jde tedy ze strany soudu o nesprávný procesní postup. Současně však nelze přehlédnout, že stěžovatel kasační stížnost doplnil o zákonem stanovené náležitosti, nedošlo tedy k jejímu odmítnutí a byla, včetně jejího doplnění ze dne 21. 12. 2009, postoupena zdejšímu soudu k meritornímu projednání. Tento procesní deficit tedy evidentně nemohl mít žádný vliv na procesní práva stěžovatele (sám ostatně v tomto smyslu ničeho nenamítá).

Zásadní spornou otázkou je určení osoby, která, ve smyslu příslušných ustanovení zákona o spotřebních daních, představuje plátce spotřební daně.

Dle ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je plátcem spotřební daně (mimo jiné) právnická 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*. Jakým způsobem lze zdanění vybraných výrobků prokázat je předmětem právní úpravy ustanovení § 5 zákona o spotřebních daních.

Dle ustanovení § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních vzniká daňová povinnost, respektive povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit také *dnem nabytí vybraných výrobků nebo dnem jejich prodeje plátci uvedenými v § 4 odst. 1 písm. f) nebo dnem zjištění, že plátce vybrané výrobky po nějakou dobu držel, nebo že je drží, a to tím dnem, který nastal dříve.*

Z citovaných ustanovení (jejichž aplikaci na danou věc stěžovatel nikterak nezpochybňuje) je zřejmé, že otázka vlastnického práva k vybraným výrobkům není pro potřeby určení osoby plátce spotřební daně podstatná. K této problematice se ostatně již v minulosti Nejvyšší správní soud opakovaně vyjadřoval. Lze zmínit například závěry plynoucí z rozsudku ze dne 30. 9. 2009, č. j. 1 Afs 94/2009 - 56, dle kterého *„dopravce se stává plátcem spotřební daně, neprokáže-li, že přepravované výrobky jsou zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně. Příslušný subjekt se tedy v takovém případě stane plátcem daně bez dalších podmínek, pouze na základě toho, že vybrané zboží dopravuje či skladuje a neprokáže jejich zdanění"* (všechny citované rozsudky zdejšího soudu jsou dostupné z www.nssoud.cz). V tomto, jakož i v dalších obdobných případech (například rozsudek ze dne 27. 6. 2008, č. j. 5 Afs 35/2008 - 53), dospěl zdejší

soud k závěru, že pro posouzení zákonnosti vyměření spotřební daně není podstatné, kdo je vlastníkem vybraných výrobků, ale skutečnost, zda v konkrétním případě dopravce či skladovatel prokázal, že jím dopravované (skladované) vybrané výrobky byly zdaněny. Pokud jsou splněny současně všechny podmínky stanovené § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, pak se osoba skladovatele (či dopravce) stává plátcem spotřební daně. Jestliže tedy pro účely určení plátce spotřební daně není rozhodující zjištění osoby vlastníka vybraných výrobků, pak ani stěžovatelem zmiňovaná pravomocná rozhodnutí soudů (Okresního soudu v Pardubicích a Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka Pardubice), která – dle jeho názoru – autoritativně řeší vlastnické právo předmětných vybraných výrobků (lihových zásob) ve prospěch osoby zúčastněné na řízení, nemohou na tomto závěru ničeho změnit. Tedy i za situace, kdy by Nejvyšší správní soud přisvědčil stěžovateli, že vlastníkem vybraných výrobků je obchodní společnost KAVONA a. s. v likvidaci, byl by tento závěr pro určení osoby plátce irelevantní. Z tohoto pohledu tedy nelze stěžovateli přisvědčit ani pokud jde o námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, který měl opomenout usnesení rejstříkového soudu o zrušení zápisu výmazu obchodní společnosti KAVONA a. s., z obchodního rejstříku. Bez ohledu na fakt, že tomu tak není (srov. odůvodnění na straně 8 a 9 napadeného rozsudku, kde krajský soud převzal argumentaci zdejšího soudu ve věci zabrání vybraných výrobků), podstatné je, co už bylo konstatováno výše, a sice že určení vlastníka vybraných výrobků není pro stanovení osoby plátce spotřební daně relevantní (na rozdíl od řízení o jejich zabrání, kde tato otázka musela být postavena na jisto).

Konečně je na místě se vypořádat s výtkou, že vlastník vybraných výrobků byl zjištěn, a proto je na místě, aby k určení plátce daně došlo v posloupnosti tak, jak vyplývá z rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 8. 4. 2008, č. j. 30 Ca 9/2007 - 42. Ponechá-li Nejvyšší správní soud stranou fakt, že závěry plynoucí ze zmíněného rozsudku byly korigovány v řízení o kasační stížnosti v rozsudku ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008 - 80, i fakt, že shora popsaná argumentace není zcela srozumitelná, podstatné je, že tento kasační důvod nebyl stěžovatelem uplatněn v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno, ač v tom stěžovateli nic nebránilo. Kasační stížnost je tak v tomto bodě nepřípustná, ve smyslu ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. (k tomu srov. například rozsudek zdejšího soudu ze dne 25. 9. 2008, č. j. 8 Afs 48/2006 - 155, uveřejněný pod č. 1743/2009 Sb. NSS.

Stěžovatel dále namítá, že o existenci lihových zásob (vybraných výrobků) ve svém areálu neměl povědomost a nelze tedy hovořit o tom, že by je *skladoval*. Ani s tímto názorem se nelze ztotožnit, neboť krajský soud zcela správně při posouzení této otázky vycházel z právního názoru vysloveného zdejším soudem v rozsudku ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85. Jak již bylo opakovaně zmiňováno, Nejvyšší správní soud se zde vyslovil k otázce, zda stěžovatel předmětné vybrané výrobky *skladoval*, a to v souvislosti s rozhodnutím o jejich zabrání, dle ustanovení § 42 odst. 12 zákona o spotřebních daních. Pojem *skladování* nelze totiž vykládat odlišně, pokud jde o naplnění podmínky dle ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) a ustanovení § 42 odst. 2 a 12 zákona o spotřebních daních. Pokud krajský soud poukazuje na logickou propojenost mezi těmito ustanoveními, ve vztahu ke vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit dle ustanovení § 9 odst. 3 zákona o spotřebních daních, pak tento závěr zcela odpovídá obecnému logickému postulátu, vykládat právní pojmy užité v jednom právním předpise konzistentně. Tento názor je též

plně v souladu s konstantní judikaturou zdejšího soudu. Například v rozsudku ze dne 3. 3. 2010, č. j. 1 Afs 12/2010 - 107 zdejší konstatoval, že*„[p]ovinnost daň přiznat a zaplatit vzniká přímo ze zákona při splnění podmínek vymezených v § 9 zákona o spotřebních daních. Konkrétně v případě žalobce se jednalo o případ specifikovaný v odst. 3 písm. e), podle nějž mu tato povinnost vznikla dne 4. 3. 2005, kdy u něj byly jako u plátce spotřební daně podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních zjištěny vybrané výrobky. Zákon o spotřebních daních neupravuje žádné výjimky týkající se vzniku povinnosti přiznat a zaplatit daň a současně ani skutečnost, že bylo rozhodnuto o propadnutí vybraných výrobků, nezakládá jejich osvobození od této daně (viz obecně § 11 a zvláště pro spotřební daň z lihu § 71 zákona o spotřebních daních).“*

Poukazuje-li stěžovatel setrvale na skutkové okolnosti věci, z nichž dovozuje, že nebyl tím, kdo vybrané výrobky *skladoval*, lze ho v podrobnostech plně odkázat na odůvodnění rozsudku zdejšího soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85, jehož obsah je mu znám. Tutéž argumentaci ostatně převzal krajský soud a učinil ji součástí odůvodnění svého rozhodnutí. Tento postup je, ve světle judikatury Nejvyššího správního soudu, akceptovatelný (viz například rozsudek ze dne 11. 12. 2008, č. j. 8 As 31/2008 - 72). Lze jen znovu zopakovat, že je bezpředmětné, zda stěžovatel o skutečnosti, že se v jím koupeném areálu nacházejí vybrané výrobky, věděl. Jak vyplývá z rozsudku zdejšího soudu ze dne 30. 9. 2009, č. j. 1 Afs 94/2009 - 56, „ *nelze plně potlačit zájem státu na vybírání daně z důvodu, že dopravce mohl být uveden v omyl* (...) *Případné soukromoprávní námitky proti podvodnému jednání druhé smluvní strany (odesílatele), na jehož základě žalobci mohla vzniknout škoda, jsou mu zachovány. Bude tedy pouze na žalobci, rozhodne-li se v daném případě domáhat se náhrady škody v soukromoprávním sporu.“* Taktéž je nutno odmítnout tvrzení, že se zdejší soud, ve shora zmiňovaném rozsudku ze dne 26. 2. 2009, vyslovil pro nutnost prokázání kvalifikovaného vztahu osoby, u níž byly nezdaněné vybrané výrobky nalezeny, k těmto výrobkům, pro naplnění podmínky jejich *skladování.* Stěžovatel se zde dopouští hrubé dezinterpretace citovaného rozsudku; v jeho odůvodnění je takový názor sice skutečně vysloven (v rámci jazykového výkladu § 42 odst. 12 zákona o spotřebních daní), dále je však odmítnut (ve prospěch výkladu teleologického). Ani v případě této skupiny kasačních námitek tedy nelze stěžovateli přisvědčit.

Pokud jde o namítaná procesní pochybení daňových orgánů, spočívající v porušení ustanovení § 31 odst. 2 daňového řádu, pak ani této stížní námitce nelze přisvědčit. Výzvou k dokazování dle ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu byl stěžovatel vyzván k předložení nájemních smluv a dalších listin. K výzvě se stěžovatel vyjádřil podáním ze dne 3. 3. 2005, kde, mimo jiné, navrhl a označil další důkazní prostředky, které by měly být provedeny. Potud lze stěžovateli přisvědčit. Stěžovatel ale dále neuvádí další podstatné okolnosti případu, spočívající v doručení další výzvy správního orgánu, kterou byl vyzván k bližší specifikaci svých důkazních návrhů a k uvedení toho, co má být těmito důkazními prostředky prokázáno. Stěžovatel sice doručil správnímu orgánu požadované listinné důkazní prostředky (tyto jsou stále součástí správního spisu), ovšem k naplnění dalších, správním orgánem požadovaných úkonů, z jeho strany nedošlo. Krajský soud proto správně uzavřel, že navrženými důkazy se správní orgán zabýval, připojil je k správnímu spisu, dospěl nicméně k závěru, že nejsou pro objasnění skutkového stavu relevantní. Stěžovatel se mýlí, pokud se domnívá, že je povinností správního orgánu provést všechny jím navržené důkazní prostředky. Povinností správce daně je provést takové důkazní

prostředky, kterými bude skutkový stav zjištěn co nejúplněji (§ 31 odst. 2 daňového řádu). Princip dokazování v daňovém řízení tkví v tom, že daňový subjekt má předložit (navrhnout) relevantní důkazní prostředky, ale současně je třeba, jde-li o jeho iniciativu (tedy nikoli o reakci na výzvu správce daně), aby taktéž specifikoval, jaké skutečnosti jimi mají být prokázány. V opačném případě se může stát, že sice daňový orgán tyto důkazní prostředky přijme, učiní je součástí správního spisu, avšak nepřizná jim takovou důkazní hodnotu jakou jim (třeba i oprávněně) přikládá daňový subjekt a neosvědčí je jako důkazy.

Nejvyšší správní soud tedy neshledal naplnění žádného z namítaných kasačních důvodů a kasační stížnost proto, v souladu s ustanovením § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s., zamítl.

Mezi účastníky řízení o kasační stížnosti bylo o náhradě nákladů řízení rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly. Nejvyšší správní soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se mu právo na náhradu nákladu řízení nepřiznává. Osobě na řízení zúčastněné soud v souvislosti s tímto řízením žádné povinnosti neuložil a neshledal ani existenci jiných důvodů, které by v jejím případě odůvodňovaly přiznání nákladů řízení, ve smyslu § 60 odst. 5 s. ř. s.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. září 2010

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu