

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Petra Průchy a soudců Mgr. Jany Brothánkové a JUDr. Tomáše Langáška v právní věci žalobce: **M. P.**, zast. Mgr. Markem Sedlákem, advokátem, se sídlem Příkop 8, Brno, proti žalovanému: **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 29238-5/2015-900000-304.5 ze dne 26. 6. 2015, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 Af 64/2015 - 33 ze dne 29. 6. 2017,

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:

I. Vymezení případu

[1] Včas podanou kasační stížností se žalobce domáhá zrušení rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 6. 2017, č. j. 22 Af 64/2015 - 33 (dále „napadený rozsudek"), jímž krajský soud zamítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 6. 2015, č. j. 29238-5/2015-900000-304.5 (dále „napadené rozhodnutí").

[2] **Napadeným rozhodnutím** bylo na základě odvolání žalobce ve formulaci výroku změněno rozhodnutí Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 1. 7. 2014, č. j. 11675-12/2014-570000-32.2, kterým byl vydán platební výměr na spotřební daň z lihu za zdaňovací období říjen 2012. Žalovaný popsal průběh řízení, v němž bylo zjištěno, že v říjnu 2012 jednatel společnosti LKK, spol. s r.o., pan Roman Ondřej vydal Policii alkoholické nápoje, které byly uskladněny v nebytových prostorech, které tato společnost měla v pronájmu. Jednatel k tomu uvedl, že tyto prostory byly přenechány k užívání na základě ústní dohody žalobci, který si zde po vzájemné domluvě s jednatelem panem Romanem Ondřejem uskladnil vybrané výrobky. Celkem zde bylo skladováno 4462,2 litrů lihovin, různých značek. Tyto výrobky byly skladovány bez dokladu uvedeného v ustanovení § 5 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“). Žalobce se k dané věci v průběhu ústního jednání nevyjádřil, následně byl vyzván k podání daňového přiznání k dani z lihu; na tuto výzvu žalobce opět nereagoval. Správce daně proto žalobce informoval o použití pomůcek; na což žalobce reagoval návrhem na provedení výslechu pana Romana Ondřeje. Roman Ondřej však v průběhu jednání odmítl vypovídat. Správce daně proto stanovil daň podle pomůcek. V průběhu odvolacího řízení byl proveden výslech pana Romana Ondřeje, který opět odmítl vypovídat, a také výslech pana Vangelise Michalopulose, druhého jednatele společnosti LKK, spol. s r.o., který potvrdil, že zodpovědnost za předmětné vybrané výrobky nikdy nepřešla na tuto společnost a že jediným skladovatelem byl žalobce.

[3] V průběhu odvolacího řízení žalovaný změnil způsob stanovení daně, a to na základě dokazování, jelikož žalobce byl součinný v průběhu řízení, tudíž nebyly splněny podmínky pro použití pomůcek. Žalovaný dále odkázal na obsah úředních záznamů vyhotovených Policií, zejm. na ten, v němž je zachyceno vysvětlení podané žalobcem. Žalovaný uzavřel, že na základě provedeného dokazování žalobce měl v užívání předmětné prostory a měl vztah k vybraným výrobkům, které se v těchto prostorách nacházely. Bylo tedy na něm, aby příp. prokázal, že k těmto výrobkům jakýkoliv kvalifikovaný vztah nemá, nebo aby prokázal, že se jedná o vybrané výrobky řádně zdaněné spotřební daní. Žalovaný dále poukázal na faktické chování stěžovatele, který převzal část vybraných výrobků na základě rozhodnutí Okresního soudu v Karviné – pobočka v Havířově.

[4] Žalovaný měl za to, že jako důkazní prostředek lze užít i ty prostředky, které byly získány z jiného řízení, zde trestního. Použitelným je proto i úřední záznam. Bylo tak prokázáno, že žalobce je plátcem spotřební daně z lihu za období říjen 2012, jelikož žalobce je jedinou osobou, která předmětné výrobky skladovala. Předmětné lihoviny byly sice v prostorách pronajatých společnosti LKK, spol. s r.o., avšak ta je přenechala k užívání žalobci. To ostatně potvrdil žalobce podle obsahu úředního záznamu pořízeného v průběhu trestního řízení. Tento závěr ostatně souhlasí se sdělením jednatele společnosti LKK, spol. s r.o. a dalšími výše popsanými důkazními prostředky. Žalobce neprokázal, že nemá k předmětným výrobkům jakýkoliv kvalifikovaný vztah, ani neprokázal, že se jedná o vybrané výrobky řádně zdaněné spotřební daní.

[5] Žalobce podal proti napadenému rozhodnutí **žalobu** ze dne 27. 8. 2015 ke krajskému soudu, v níž namítal, že žalovaný porušil ustanovení § 92 a násl. daňového řádu, neboť jako důkazní prostředek použil úřední záznam o podání vysvětlení, což je podle

žalobce nepřípustné. Pokud totiž platí, že úřední záznamy o podání vysvětlení nejsou použitelné v trestním řízení, nelze je použít ani v daňovém řízení. Daňový řád rovněž vylučuje použití úředního záznamu o podaném vysvětlení. Také protokol o vydání věci pořízený v průběhu trestního řízení není použitelným důkazním prostředkem, neboť i tam uvedené skutečnosti měly být zachyceny v řádné svědecké výpovědi. Nesouhlasil rovněž se závěry žalovaného, podle kterého jej tížilo důkazní břemeno v daňovém řízení, neboť je přehlíženo, že nikdo není schopen prokázat, že nemá k určitým výrobkům jakýkoli kvalifikovaný vztah. Obecně je totiž nemožné prokázat neexistenci nějaké skutečnosti. Nesprávná je i úvaha žalovaného ohledně možnosti klást svědkovi dotazy za situace, kdy svědek odmítl vypovídat. S ohledem na tato procesní pochybení měl žalobce za to, že žalovaný vychází pouze z důkazních prostředků od svědka pan Michalopulose, který však vypovídá pouze o tom, co se dozvěděl z doslechu. Veškeré důkazní prostředky jsou nadto nevěrohodné, protože společnost LKK spol. s r.o. a její jednatelé mají zájem na tom, aby daňová povinnost na zaplacení spotřební daně přešla na žalobce.

[6] Krajský soud v odůvodnění **napadeného rozsudku** popsal obsah daňového spisu a postup celních orgánů v dané věci. Soud souhlasil s tím, že předmětné alkoholické nápoje, konkrétně 4462,2 l lihovin různých značek, jsou vybranými výrobky podle zákona o spotřebních daních. Sporným žalobce učinil to, zda byl nebo nebyl plátcem spotřební daně, tedy zda byl či nebyl skladovatelem ve smyslu zákona o spotřebních daních. Za situace, když žalobce toto postavení popírá, bylo povinností správce daně prokázat, že žalobce tímto skladovatelem a plátcem daně byl. Soud přitom dospěl k závěru, že celní orgány své povinnosti v tomto směru dostály, a to s ohledem na provedené důkazy. Za této důkazní situace nastoupila příp. důkazní povinnost žalobce, tyto závěry žalovaného zpochybnit. Soud přitom měl za to, že finanční orgány mohly vyjít z úředních záznamů, neboť byly dodrženy podmínky pro jejich použitelnost v daňovém řízení, které byly stanoveny judikaturou Nejvyššího správního soudu. Úřední záznamy o podaném vysvětlení v trestním řízení učiněné Romanem Ondřejem, stejně i žalobcem, tyto podmínky podle závěru soudu splňují. Nebyly totiž pořízeny účelově proto, aby se správce daně vyhnul povinnosti umožnit daňovému subjektu být přítomen výslechu svědka; v případě Romana Ondřeje k jeho výslechu správce daně přistoupil, avšak marně. Tyto záznamy byly v rámci trestního řízení pořízeny v souladu se zákonem a do dispozice žalovaného se dostaly zákonným způsobem. Žalobci byly následně zpřístupněny. Nejedná se přitom o jediný důkaz, neboť správce daně provedl rovněž výslech svědka Michalopulose; tento svědek přitom uvedl stejné skutečnosti, které vyplývají i z obsahu úředních záznamů. Nelze přitom dovodit, že tato výpověď je nevěrohodná pro střet zájmů, neboť obsah výpovědi se shoduje s ostatními důkazními prostředky včetně výpovědi žalobce učiněné v trestním řízení. Žalobce tak byl podle závěru soudu plátcem daně, neboť byl skladovatelem předmětných lihovin.

II. Kasační stížnost a vyjádření

[7] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti napadenému rozsudku kasační stížnost, v níž uvedl, že ji podává z důvodů dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Tvrdil,

že soud věc nesprávně a nedostatečně posoudil. Trval na argumentaci, že v daňovém řízení je možné použít jako důkazní prostředky pouze určité úkony, a zejm. nikoli ty, které nelze použít v jiném řízení. Pokud protokoly a záznamy o úkonech provedených jinými orgány veřejné moci nejsou v tomto řízení procesně použitelné, není je možné použít ani v daňovém řízení. Pokud je u podání vysvětlení vyloučeno jeho použití jako důkazního prostředku v trestním řízení, nelze jej tím spíše použít ani v daňovém řízení, které ostatně obdobný procesní prostředek rovněž zakazuje použít v daňovém řízení. Vysvětlení podaná v trestním řízení jsou proto nepoužitelná v předmětném daňovém řízení. Stejný závěr stěžovatel uvedl i ve vztahu k protokolu o vydání věci, neboť tento důkaz nebyl proveden přípustným způsobem v rámci trestního řízení; může se tak jednat pouze o podání vysvětlení, které opět není použitelné. Nesouhlasil s tím, že žalovaný své rozhodnutí odůvodňuje i chováním stěžovatele v průběhu daňového řízení. Vytýkal mu rovněž to, že po něm požadoval prokázat negativní skutečnost, což je prakticky nemožné. Dále uváděl, že pokud svědek odmítne vypovídat, nemohl mu klást žádné otázky, které by svědčily v jeho prospěch. Dospěl tudíž k závěru, že žalovaný své rozhodnutí opírá pouze o výpověď pana Michalopulose, který však vypovídal o skutečnosti z druhé ruky, navíc je nevěrohodný, jelikož on a pan Ondřej jako jednatelé společnosti LKK spol. s r.o. mají zájem na tom, aby daňová povinnost na zaplacení spotřební daně z lihu zajištěného v jejich skladě přešla na stěžovatele. Tuto skutečnost nemůže zvrátit závěr soudu, že tyto důkazní prostředky odpovídají jiným důkazním prostředkům – úředním záznamům.

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti ze dne 16. 10. 2017 uvedl, že odkazuje na své vyjádření k žalobě a na obsah daňového spisu. Kasační námitky jsou podle něj shodné s žalobními. Poukazoval na to, že stěžovatel vytrhává dílčí části z odůvodnění napadeného rozhodnutí, tudíž se ztrácí celkový kontext dané věci. Setrval na stanovisku, že v daňovém řízení je možné použít listiny pořízené v trestním řízení. Výpověď pana Michalopulose považoval za přesvědčivou a věrohodnou, neboť její obsah odpovídá dalším skutečnostem, které celní orgány zjistily.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti, přičemž zjistil, že je podána včas, osobou oprávněnou, jež splňuje podmínku obsaženou v ustanovení § 105 odst. 2 s. ř. s., a je proti napadenému rozsudku přípustná za podmínek ustanovení § 102 a § 104 s. ř. s.

[10] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost stěžovatele v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost **není důvodná.**

[11] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkami nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Nepřezkoumatelnost je natolik závažnou vadou rozhodnutí krajského soudu, že se jí Nejvyšší správní soud musí zabývat i tehdy, pokud by ji stěžovatel nenamítal, tedy z úřední povinnosti (srov. § 109 odst. 4 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud

nezjistil, že by napadený rozsudek trpěl vadami, které podle setrvalé judikatury Nejvyššího správního soudu zakládají důvod nepřezkoumatelnosti, přičemž na její závěry ohledně posouzení toho, jaké vady naplňují tento kasační důvod, pro stručnost odkazuje (viz. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75; rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73; rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 – 74; rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 – 130. V tomto směru Nejvyšší správní soud poznamenává, že stěžovatel tento důvod ve své kasační stížnosti pouze tvrdí, ničeho bližšího k němu však neuvádí, přičemž výslovně fakticky pouze hovoří pouze o tom, že soud nedostatečně projednal žalobní body. Takové pochybení Nejvyšší správní soud nezjistil. Napadený rozsudek řádně (byť stručně) reaguje na všechny žalobní body uplatněné v souladu s ustanovením § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s., což ostatně potvrzuje i samotný stěžovatel tím, že proti závěrům krajského soudu obsáhle brojí a poukazuje na jejich nesprávnost. Krajský soud vysvětlil, jakým způsobem tíží břemeno tvrzení a důkazní správce daně a daňový subjekt v průběhu daňového řízení a jak se mezi nimi přenáší, rovněž se zabýval použitelností důkazních prostředků pocházejících z trestního řízení, přičemž dospěl k závěru, že provedené důkazní prostředky odůvodňují závěr, že je stěžovatel plátcem spotřební daně za předmětné lihoviny. To, zda jsou tyto závěry krajského soudu správné, již představuje posouzení kasačního důvodu dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[12] Ve vztahu k naplnění kasačního důvodu dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Nejvyšší správní soud zjistil z obsahu daňového spisu následující skutečnosti: Podle Protokolu o vydání věci podle ustanovení § 78 trestního řádu pan Roman Ondřej uvedl, že v jím užívaných prostorách se nachází alkohol, který si zde uskladnil stěžovatel. Podle úředního záznamu o podaném vysvětlení Romana Ondřeje ze dne 26. 10. 2012 byl vyzván policejním orgánem k vydání věci – alkoholických nápojů, které byly do skladovacích prostor naskladněny pro stěžovatele, jemuž poskytl předmětné pronajaté prostory. V úředním záznamu o podaném vysvětlení stěžovatele ze dne 26. 10. 2012 je uvedeno, že lihoviny do skladu u pana Romana Ondřeje dovezl stěžovatel, přičemž je z části následně i sám rozvážel. Podle protokolu ze dne 16. 1. 2014 vyhotoveného správcem daně se pan Roman Ondřej odmítl k celé věci vyjadřovat. Rovněž dne 16. 4. 2014 a dne 26. 9. 2014 pan Roman Ondřej odmítl k celé věci vypovídat z důvodu nebezpečí přivodění si trestního stíhání. Dne 5. 5. 2014 se k věci vyjádřila společnost LKK spol. s r.o., a to prostřednictvím pana Michalopulose, tím způsobem, že předmětné zboží, které podléhá spotřební dani, nepatří této společnosti; v pronajatých prostorách bylo uskladněno pro stěžovatele. Pan Michalopulos k věci vypovídal dne 26. 9. 2014 a dne 17. 10. 2014, kdy uvedl, že skladování pro stěžovatele bylo provedeno na přechodnou dobu, a to na základě ústní dohody mezi ním a jednatelem společnosti LKK spol. s r.o., panem Romanem Ondřejem; za předmětné zboží společnost nikdy odpovědnost nepřevzala. Součástí daňového spisu je rovněž rozsudek Okresního soudu v Karviné – pobočka v Havířově č. j. 105 T 122/2013 – 443 ze dne 16. 10. 2013, podle kterého byl stěžovatel uznán vinným, že v době od května 2012 nejméně do 30. 10. 2012 ve skladu Romana Ondřeje, s úmyslem vyhnout se platbě spotřební daně a nedostát své daňové povinnosti, poté co si opatřil bez řádných účetních dokladů alkoholické nápoje obsahující líh, v úmyslu tyto následně se ziskem uvést do maloobchodní sítě v tuzemsku, přechovával celkem na 3 paletách ze 13 alkoholické nápoje, čímž způsobil České republice na spotřební dani z lihu škodu 146.775 Kč, čímž spáchal

přečin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby. Tento rozsudek okresního soudu nabyl právní moci dne 5. 11. 2013. Oproti obžalobě však okresní soud vypustil ze skutkové věty část alkoholických nápojů, protože se nepodařilo prokázat, že by šlo o alkohol zdravotně nebo „právně" závadný, proto bylo rozhodnuto o vrácení tohoto alkoholu stěžovateli, a to na základě usnesení Okresního soudu v Karviné – pobočka v Havířově, ze dne 21. 10. 2014, č. j. 105 T 122/2013 – 552, přičemž bylo výslovně konstatováno, že stěžovatel je jeho majitelem. Předmětný alkohol byl vrácen stěžovateli dne 10. 2. 2015, jak vyplývá z příslušného protokolu.

[13] Nejvyšší správní soud obecně nemůže souhlasit s názorem stěžovatele, že důkazní prostředky z trestního řízení nejsou použitelné jako důkazní prostředek v daňovém řízení. V tomto směru je nutné obecně vycházet z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, podle kterého *„listiny, z nichž je patrný obsah výpovědí svědků z jiných řízení, mohou ovšem být za splnění určitých podmínek také podkladem pro rozhodnutí: 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 d. ř.) 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. V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daném daňovém řízení, je třeba tyto rozpory odstranit, přičemž – je-li možno příslušného svědka předvolat – nejvhodnější cestou zpravidla bude jeho výslech, při němž mu budou nejasnosti předestřeny. Svědka je třeba vyslechnout vždy, požaduje-li to daňový subjekt, ledaže se jedná o požadavek vedený toliko snahou mařit či účelově prodlužovat daňové řízení (např. požadavek na výslech svědka, který se zdržuje v cizině, zjevně se nehodlá do ČR k výslechu dostavit, takže jeho předvolávání k výslechu bude neúčelné, a jeho výpověď není možno pořídit ani jiným způsobem, zejm. cestou mezinárodní spolupráce v daňových věcech).*"

[14] Speciálně k otázce použitelnosti úředního záznamu musí Nejvyšší správní soud uvést, že je nutné rozlišovat, v jakém řízení je úřední záznam použit a co je jeho obsahem. Zatímco ve vztahu k řízení podle zákona č. 200/1990 Sb., o přestupcích, ve znění pozdějších předpisů, u kterého se podpůrně postupuje dle správního řádu, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 9. 2010, č. j. 1 As 34/2010 - 73, dospěl k jednoznačnému závěru, že v situaci, kdy *„Přestupkový zákon neobsahuje zvláštní normy týkající se důkazních prostředků a dokazování, a je třeba subsidiárně aplikovat správní řád, který v § 137 odst. 4 stanoví, že záznam o podání vysvětlení nelze použít jako důkazní prostředek"*, ve vztahu k jiným druhům řízení však tak striktní závěry Nejvyšší správní soud nepřijal. Jmenovitě v rozsudku ze dne 16. 12. 2015, č. j. 4 As 132/2015 – 102, uvedl, že *„tato východiska však dle názoru Nejvyššího správního soudu nelze bez dalšího aplikovat i na soudní přezkum rozhodnutí vydaných v ostatních typech správních řízení."* Ve vztahu k daňovému řízení a použitelnosti úředního záznamu vyhotoveného v průběhu trestního řízení pak v rozsudku ze dne 16. 6. 2016, č. j. 9 Afs 56/2016 – 39, uvedl, že *„vzhledem k tomu, že [j]ako důkazních*

prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení (§ 93 odst. 1, věta první, zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů), dokazoval i úředním záznamem o podaném vysvětlení, který navrhla žalobkyně. Důkaz svědeckou výpovědí získanou v daňovém řízení však zcela oprávněně považoval za závažnější ... ." Nejvyšší správní soud takto tedy již dříve nevyloučil, aby v rámci daňového řízení úřední záznamy jako důkazní prostředek použity byly.

[15] Tyto obecné právní závěry ohledně použitelnosti důkazních prostředků z trestního řízení mají podporu též v právní doktríně. Např. dle J. Kobíka v jeho komentáři k § 31 odst. 4 ZSDP *„je nepochybné, že výsledky řízení trestního, v němž se uplatňuje presumpce neviny, nelze bez dalšího přejímat do řízení daňového, kde platí jiné rozdělení důkazního břemene. [...] Přesto je autor názoru, že jednotlivé důkazní prostředky, jimiž orgán činný v trestním řízení zjišťoval pouhý skutkový stav, mohou být použity i v daňovém řízení"* (Kobík, J. Správa daní a poplatků s komentářem. Olomouc, ANAG 2007, s. 292). Shodně ve vztahu k daňovému řádu in Lichnovský, O., Ondrýsek, R. a kolektiv.: Daňový řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2016, výklad k ustanovení § 93, str. 359 – 365, nebo in Baxa, J., Šimka, K. a kolektiv.: Daňový řád Komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2011, výklad k ustanovení § 93.

[16] V posuzované věci má Nejvyšší správní soud za to, že postavení stěžovatele jako poplatníka dle zákona o spotřebních daních ve vztahu k předmětným lihovinám byla již vyřešena v jiném řízení, a to trestním, které bylo vedeno proti stěžovateli. V rozsudku Okresního soudu v Karviné – pobočka v Havířově č. j. 105 T 122/2013 – 443 ze dne 16. 10. 2013 totiž bylo konstatováno, že to byl právě stěžovatel, kdo skladoval líh ve skladu poskytnutému Romanem Ondřejem. Z tohoto závěru ostatně vychází i navazující rozhodnutí usnesení Okresního soudu v Karviné – pobočka v Havířově, č. j. 105 T 122/2013 – 552 ze dne 21. 10. 2014, v němž bylo výslovně konstatováno, že stěžovatel je majitelem tohoto zboží. Toto zboží bylo následně stěžovateli fakticky i navráceno. Za této situace nemůže obstát tvrzení stěžovatele, že nebyl majitelem předmětného zboží a že tato otázka nebyla finančními orgány posouzena dostatečně.

[17] Pokud byla tato otázka vyřešena v trestním řízení, které splňuje ty nepřísnější požadavky kladené ústavním pořádkem na vedení řízení před orgány veřejné moci z hlediska práv dotčené osoby, nelze v daňovém řízení tvrdit, že skutková situace dané věci byla jiná. Toto rozhodnutí trestního soudu tak představuje rozhodnutí o předběžné otázce, jímž je správce daně vázán – srov. ustanovení § 99 daňového řádu. Nejvyšší správní soud proto považuje tvrzení stěžovatele uvedené v jeho podání ze dne 15. 6. 2015, že s odsuzujícím rozsudkem souhlasil z důvodu procesní taktiky s ohledem na další trestní řízení proti němu vedenému v tzv. metanolové kauze, za ryze účelové, neboť tím jakkoli nezpochybňuje závěr okresního soudu, že byl vlastníkem předmětných výrobků. Pokud byl stěžovatel odsouzen za trestný čin na základě toho, že bylo prokázáno, že je vlastníkem předmětných lihovin, a následně se jako vlastník vůči těmto lihovinám i choval, když si je dne 10. 2. 2015 převzal, nelze v daňovém řízení ve vztahu k týmž alkoholickým výrobkům tvrdit, že jejich vlastníkem nikdy nebyl.

[18] Nejvyšší správní soud má proto za to, že vlastnictví předmětných výrobků bylo v projednávané věci celními orgány s ohledem na závěry rozsudku okresního soudu v trestní věci stěžovatele, postaveno na jisto, a to bez ohledu na to, zda celní orgány využily stěžovatelem rozporované úřední záznamy či nikoli.

[19] Stejný závěr musí Nejvyšší správní soud uvést k argumentaci stěžovatele, který rozporoval věrohodnost a pravdivost výpovědi svědka Michalopulose, resp. údajů od společnosti LKK spol. s r.o. a jejího dalšího jednatele, pana Ondřeje. K tomu je třeba nad rámec výše uvedeného ještě dodat, že výpověď svědka Michalopulose pouze „dokresluje" a potvrzuje závěry obsažené v opakovaně citovaném rozsudku trestního soudu a logicky do něj zapadá. Závěry celních orgánů při hodnocení této výpovědi splňují zásady dokazování v daňovém řízení, jak jsou popsány např. v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008 – 75. To, že výpověď svědka není pro stěžovatele příznivá a že svědek (včetně společnosti LKK spol. s r.o. jednající prostřednictvím pana Michalopulose) měl být dle stěžovatele motivován tím, aby nebyli on nebo společnost LKK spol. s r.o. označeni za plátce spotřební daně, jí nečiní nevěrohodnou, a to právě s ohledem na rozsudek trestního soudu, který otázku vlastnictví předmětných lihovin postavil na jisto.

[20] Za této důkazní situace zjištěné celními orgány proto na stěžovatele v souladu s obecnou právní úpravou daňového řízení obsaženou v ustanovení § 92 daňového řádu přešlo břemeno tvrzení a dokazování; s ohledem na tuto úpravu přenosu důkazního břemene je potom nutné vnímat závěr žalovaného obsažený na str. 9 napadeného rozhodnutí, že *stěžovatel neprokázal, že nemá k těmto výrobkům jakýkoliv kvalifikovaný vztah*, neboť se jedná o jiné vyjádření pravidel přenosu důkazního břemene na daňový subjekt.

[21] Nejvyšší správní soud sice souhlasí se stěžovatelem, že pokud svědek odmítne vypovídat, nemohl mu tudíž ani on klást otázky, které by svědčily v jeho prospěch, avšak toto dílčí pochybení obsažené v odůvodnění napadeného rozhodnutí nedosahuje takové intenzity, aby otřáslo zákonností napadeného rozhodnutí a závěrem, že to byl stěžovatel, kdo byl majitelem předmětných alkoholických nápojů – srov. přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2014, č. j. 3 As 87/2013 - 31.

[22] Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že kasační stížnost je zjevně nedůvodná, a v souladu s § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. ji zamítl.

IV. Závěr a náklady řízení

[23] O nákladech řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl ve věci úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení; žalovaný, který měl ve věci úspěch, žádné náklady nad rámec běžné správní činnosti nevynaložil, proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že se žalovanému náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

pokračování

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

V Brně dne 21. února 2018

JUDr. Petr Průcha
předseda senátu