



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobce: **L. T.**, narozen X,
bytem X,
zastoupen JUDr. Hanou Riedlovou, advokátkou,
sídlem Jiráskova 638/35, 470 01 Česká Lípa,

proti

žalovanému: **Generální ředitelství cel**,
sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha 4,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 1. 2017, č. j. 110/2017-900000-304.8,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím své právní zástupkyně domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 1. 2017, č. j. 110/2017-900000-304.8, jímž žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil platební výměr Celního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 17. 9. 2015, č. j. 120619/2015-620000-31. Tímto platebním výměrem celní úřad podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném do 31. 12. 2015 (dále jen „zákon o spotřebních daních“) za použití § 139, § 145 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) vyměřil žalobci z moci úřední ke dni 5. 1. 2015 spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období leden 2015 ve výši 353 671 Kč. Žalobce se v žalobě současně domáhal toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobce namítal nezákonnost závěru žalovaného, který jej podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních považoval za plátce daně. Nesouhlasil s tím, že na základě pověření ostatních spoluvlastníků přímo disponoval prostorem bytu č. 1 v budově na adrese X (dále jen „předmětná budova“). Podotkl, že je spolu s provozovatelem *Potravin* Q. T. V. a s T. T. K. C. podílovým spoluvlastníkem předmětné budovy, každý s podílem ideální 1/3. Zdůraznil, že od počátku popíral jakoukoli vědomost o těchto tabákových výrobcích, a dodal, že s nimi nijak nenakládal, ani je fakticky neovládal. Upozornil na to, že v rozhodném období neměl ve své dispozici zmíněné prostory bytu č. 1, neboť byly pronajaty. Žalobce připomněl, že původně bylo řízení zahájeno s provozovatelem prodejny s názvem *Potravin* Q. T. V., jenž zpřístupnil prostory ke kontrole a sdělil, že nalezené výrobky patří nájemcům bytu č. 1, kteří do 5. 1. 2015 obývali prostory bytu č. 1. Žalobce připustil, že se dvěma osobami vietnamské národnosti domluvil ústně pronájem bytu č. 1 za účelem bydlení. Následně byl informován o tom, že vyměnili zámek u dveří, přičemž klíč předal provozovateli *Potravin*, který v prostoru skladuje prošlé zboží.
3. Žalobce zdůraznil, že v odvolacím řízení uplatňoval návrhy na doplnění dokazování a unesl důkazní břemeno, neboť ve správním řízení bylo prokázáno, že v období konce roku 2014 byl prostor bytu č. 1 obýván nájemci vietnamské národnosti. Nesouhlasil proto s hodnocením žalovaného, který jej shledal plátcem daně, aniž by dospěl k zákonnému a najisto postavenému závěru o skladovateli vybraných výrobků. Podle žalobce žalovaný nerespektoval zásadu materiální pravdy a opomněl zásadu *in dubio pro libertate*, podle níž nelze nejednoznačným ustanovením zákona přisuzovat význam nepříznivý pro daňový subjekt, jemuž plynou práva z Listiny základních práv a svobod. Žalobce namítal, že žalovaný neučinil potřebná zjištění k tomu, aby jej mohl považovat za osobu, která má kvalifikovaný vztah k vybraným výrobkům, tudíž žalobce nemůže být považován za plátce daně. Podotkl, že prokázání naplnění znaků skladování vybraných výrobků leží pouze na celních orgánech, a proto bylo povinností žalovaného zjistit plátce daně, skladovatele nebo osobu, které svědčí kvalifikovaný vztah k vybraným výrobkům. Žalovaný podle žalobce zaměňoval důkazní břemeno žalobce, který prokazuje svá tvrzení, za důkazní břemeno správce daně, jenž nese odpovědnost za správné vyměření daně a určení odpovědné osoby. Žalobce konstatoval, že byl označen za osobu, která fakticky ovládala vybrané výrobky, ačkoli to nebylo prokázáno.
4. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 69/2007 žalobce zdůraznil, že žalovaný neobjasnil zásadní otázku skladování. Skutečnost, že ho žalovaný označil za detentora, považoval za nespravedlivou a neslučitelnou se základními zásadami Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

daňového řízení s tím, že napadené rozhodnutí je neobjektivní, nerovné a v rozporu se zásadami legality, legitimního očekávání a spravedlivého procesu. Žalobce trval na tom, že byl pouze jedním ze tří spoluvlastníků a že zmocnění k obstarávání záležitostí při správě předmětné budovy z něj nečiní skladovatele vybraných výrobků. Domníval se, že občanskoprávní zmocnění nemůže zakládat veřejnoprávní odpovědnost a detenci vybraných výrobků. Připomněl, že přístup do bytu č. 1 měli oba další spoluvlastníci, z nichž jeden je provozovatelem *Potravin*. Rozhodnutí, podle kterého má daňovou odpovědnost nést pouze jeden ze spoluvlastníků, ačkoli mu nebyl prokázán kvalifikovanější vztah než ostatním spoluvlastníkům, pokládal žalobce za nepřipustně nerovné a nespravedlivé. Žalovaný podle žalobce opomněl, že detentorem v době faktického nájmu, byť právně neplatného, byl pouze nájemce, který byt ovládal. Žalobce měl za to, že detenci nelze dovodit pouze z toho, že spoluvlastník držel náhradní klíče od předmětného bytu. Poukázal na výpověď svědka P. T. T., který potvrdil zneužívání svých dokladů ze strany neznámých osob, jimiž podle provedeného dokazování byli nájemci bytu č. 1. Žalobce nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že provedení svědeckých výpovědí nevedlo ke zjištění totožnosti nájemců a jejich vztahu k vybraným výrobkům, a proto daňová povinnost leží na žalobci. Domníval se, že k tomuto závěru by žalovaný mohl dospět jen tehdy, kdyby prokázal, že žalobce byl jedinou a nejbližší osobou k vybraným výrobkům a zároveň měl faktickou detenci předmětných prostor, resp. že s předmětnými tabákovými výrobky nakládal, vědomě disponoval nebo že by fakticky ovládal prostor bytu č. 1. To však žalovaný neučinil, a proto závěr o žalobcově odpovědnosti za spotřební daň nemůže obstát.

Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že pronájem bytu č. 1 nebyl v daňovém řízení prokázán ani po rozsáhlém dokazování, které žalovaný provedl na návrh žalobce. Zdůraznil, že žalobce si měl být při uzavření ústní smlouvy vědom toho, že podle § 2237 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“) se k uzavření nájemní smlouvy vyžaduje písemná forma. Pokud přijal od spoluvlastníků plnou moc k zastupování ve všech právních vztazích spojených s předmětnou budovou, neuzavřením písemné nájemní smlouvy ohledně bytu č. 1 žalobce podle žalovaného jednal lehkovážně, a navíc tím zatížil daňové řízení důkazní nouzí na své straně, neboť sice tvrdil, že prostory byly pronajaty, ale nájem neprokázal. Žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 4 Afs 38/2016 a setrval na tom, že žalobce měl vůči svým spoluvlastníkům postupovat s péčí řádného hospodáře, tedy právní vztahy k předmětné budově upravovat obvyklou právní cestou. Žalovaný podotkl, že přijal všechny žalobcovy návrhy na doplnění dokazování směřující k případné identifikaci nájemců, neboť směřovaly k určení osoby, která mohla mít k tabákovým výrobkům kvalifikovanější právní vztah než žalobce. Tvrzený pronájem bytu č. 1 však podle žalovaného nebyl prokázán.
6. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 69/2007 žalovaný připomněl, že podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních za spotřební daň z tabákových výrobků společně a nerozdílně odpovídá také právnická nebo fyzická osoba, která se na skladování nebo dopravě podílela, přičemž není nutné prokázat, že osoba, která výrobky skladuje, o skladování vybraných výrobků věděla a měla v úmyslu je uchovávat a zajišťovat před znehodnocením. Žalovaný podotkl, že pojem detence je nutno vykládat tak, že se jedná o stav faktického ovládnutí věci bez vůle mít věc pro sebe, čímž se liší od Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

držby. Žalobce podle žalovaného naplnil všechny znaky detence ve vztahu k tabákovým výrobkům a je osobou odpovědnou za vyměřenou spotřební daň. Žalovaný upozornil na to, že z obrazového záznamu pořízeného při místním šetření plyne, že byt č. 1 sloužil jako skladovací prostor, nenacházely se v něm žádné viditelné osobní věci a žalobce měl do tohoto skladovacího prostoru (bytu č. 1) volný přístup, ačkoli tam chodil málo. Vedle toho byl žalobce zmocněn smluvně upravovat poměry k tomuto prostoru, což také činil. Jeho tvrzení, že byl pouze jedním ze spoluvlastníků a vyměření daně zakládá nepřipustnou nerovnost vůči němu, žalovaný striktně odmítl. Zdůraznil, že žalobce měl vůči ostatním spoluvlastníkům speciální postavení, neboť byl jimi zmocněn k zastupování v právních věcech týkajících se předmětné budovy. Podle žalovaného navíc žalobce od počátku tvrdil, že byl osobou, která byt č. 1 pronajala, byl držitelem klíčů od tohoto bytu, fakticky i speciálně právně jej ovládal, a měl tak i faktické panství nad tabákovými výrobky v tomto bytě skladovanými, čímž byly naplněny znaky detence. Žalovaný neshledal nic nezákonného ve svém postupu, kdy přihlédl k vzájemné úpravě soukromoprávních vztahů mezi spoluvlastníky a k žalobcovu tvrzení o jím sjednaném nájmu bytu č. 1, a proto vedl řízení se žalobcem. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost.

Posouzení věci soudem

7. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s tím výslovně souhlasili.
8. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
9. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních platí, že *„[p]lácem 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.“* Zdanění vybraných výrobků se přitom prokazuje doklady uvedenými v § 5 zákona o spotřebních daních, z jehož odstavce 1 vyplývá, že *„[n]a daňovém území České republiky se prokazuje zdanění vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji či dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 6). Zdanění vybraných výrobků do volného daňového oběhu již*

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

uvedených se prokazuje pouze tehdy, nejedná-li se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu (§ 4 odst. 6, § 32 odst. 2, 4 a 5).“

11. V projednávané věci nebylo sporu o tom, že se nejednalo o vybrané výrobky pro osobní spotřebu, když jejich množství významně přesahovalo limity stanovené v § 4 odst. 5 písm. g) a j) zákona o spotřebních daních. Žalobce ostatně ani netvrdil, že by šlo o výrobky pro osobní spotřebu. Na předmětné vybrané výrobky se tak vztahovala zákonná povinnost prokázat, že byly řádně zdaněny. Žalobce ovšem zdanění předmětných tabákových výrobků vůbec neprokazoval (k této skutečnosti neoznačil žádné důkazy) a pouze tvrdil, že k předmětným tabákovým výrobkům nemá kvalifikovaný vztah.
12. K otázce vztahu dotčené osoby k vybraným výrobkům existuje rozsáhlá judikatura Nejvyššího správního soudu, který např. v rozsudku ze dne 27. 6. 2008, č. j. 5 Afs 35/2008-53, dostupném na www.nssoud.cz, vyslovil, že pro posouzení zákonnosti vyměření spotřební daně není vůbec rozhodující otázka, kdo byl vlastníkem vybraných výrobků, ale výhradě otázka, zda skladovatel těchto výrobků prokázal jejich zdanění spotřební daní, či nikoli. Výkladem pojmu skladování se Nejvyšší správní soud zabýval např. v rozsudku ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85, publ. pod č. 2533/2012 Sb. NSS, dostupném na www.nssoud.cz, podle něhož *„[p]ro závěr, že konkrétní osoba (ve větším množství) ‚skladuje‘ vybrané výrobky, není nutné prokázat, že o existenci těchto výrobků věděla a měla v úmyslu je uchovávat a zajišťovat před znehodnocením, odcizením apod. ... pojem skladování by měl být vykládán spíše ve smyslu detence.“* V rozsudku ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 11/2010-71, dostupném na www.nssoud.cz, Nejvyšší správní soud upřesnil, že *„[d]etence je obdobná držbě, jejíž podstatou jsou dva prvky: vůle držitele nakládat s věcí jako s vlastní (subjektivní prvek) a faktické ovládnutí věci, tzv. výkon faktického panství nad věcí (objektivní prvek). Detenční právo vykonává osoba, která stejně jako držitel vykonává faktické panství nad věcí, avšak nakládá s věcí jako s cizí. U detentora je tedy dáno faktické ovládnutí věci, nikoliv však vůle nakládat s věcí jako s vlastní ... Z povahy věci pak plyne, že při určování osoby povinné k dani se celní orgány obrací nejprve na osoby, u nichž je detence zboží nejvíce pravděpodobná, tedy vlastníka či oprávněného nájemce skladovacích prostorů. Tyto osoby buď prokáží, že se jedná o výrobky zdaněné, případně se od odpovědnosti odvést daň liberují, protože prokáží, že k těmto výrobkům nemají jakýkoliv kvalifikovaný vztah.“*
13. S citovanými závěry Nejvyššího správního soudu se zdejší soud plně ztotožňuje a dodává, že celní orgány v projednávané věci vyvinuly značné úsilí k tomu, aby zjistily všechny osoby, které měly nějaký vztah k předmětným vybraným výrobkům, a žalovaný následně podrobně zdůvodnil, proč za osobu povinnou k dani považoval právě žalobce. V průběhu daňového řízení žalobce upozorňoval na to, že vybrané výrobky uskladnili v bytě č. 1 jeho nájemci a že on sám je toliko podílovým spoluvlastníkem těchto prostor spolu s dalšími dvěma lidmi.
14. Z obsahu správního spisu jednoznačně vyplynulo, že se navzdory rozsáhlému dokazování nepodařilo zjistit totožnost osob, jimž žalobce podle svého tvrzení byt č. 1 pronajal, resp. poskytl do užívání. Soud zdůrazňuje, že žalobce s těmito osobami neuzavřel písemnou nájemní smlouvu, ačkoli to ukládá § 2237 občanského zákoníku. Nemožnost přesné identifikace a dohledání osob, které žalobcem označuje za nájemce, tak jde výhradně k tíži žalobce, který tvrzeným nájemcům umožnil byt č. 1 užívat bez zjištění jejich totožnosti a podpisu řádné nájemní smlouvy. Povinnost uzavřít nájemní smlouvu v daném případě svědčila přímo žalobci, neboť byl ostatními spoluvlastníky předmětné budovy písemnou plnou mocí ze dne 14. 1. 2009 zmocněn k jejich zastupování ve všech záležitostech

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

týkajících se předmětné budovy. Sám žalobce ostatně dne 21. 5. 2015 vypověděl, že o předmětný byt projeví zájem dva muži, žalobce po nich požadoval kauci na dva měsíce a nájemné, což oni nezaplatili. Podle názoru soudu tak žalobce neprokázal, že k uzavření nájemní smlouvy došlo, neboť nebyla sjednána v písemné formě, žalobce nebyl schopen identifikovat tvrzené nájemce, kteří ani nezaplatili nájemné a požadovanou kauci. Skutečnost, že byt byl podle výpovědi žalobcova bratra Q. V. T. a svědků V. L. a A. K. užíván dvěma nebo třemi osobami vietnamské národnosti, přitom neprokazuje existenci nájemního vztahu a nic nevypovídá o tom, z jakého titulu tyto osoby byt č. 1 užívaly.

15. V daňovém řízení bylo dále prokázáno, že řidičský průkaz osoby P. T. T., který žalobce podle svého tvrzení našel v bytě č. 1 po provedeném místním šetření ze dne 5. 1. 2015, při němž byly zjištěny nezdaněné vybrané výrobky, byl zneužit neznámou osobou, kterou se Policií České republiky nepodařilo vypátrat. Samotný P. T. T. jako svědek při výslechu dne 15. 6. 2016 potvrdil, že v roce 2014 ztratil své doklady, a popřel, že by užíval byt č. 1 v předmětné budově.
16. Vycházejí z těchto zjištění soud shrnuje, že v důsledku pochybení či nedůslednosti žalobce, který podle svého tvrzení přenechal prostory bytu č. 1 v předmětné budově do užívání neznámým osobám vietnamské národnosti, aniž by s nimi uzavřel písemnou nájemní smlouvu nebo jiným způsobem ověřil a zaznamenal jejich totožnost, se v daňovém řízení nepodařilo prokázat vznik nájmu k bytu č. 1 ani identifikovat údajné nájemce bytu č. 1, kteří měli být zároveň vlastníky nalezených nezdaněných vybraných výrobků. Za dané situace nemohly celní orgány vyměřit spotřební daň z tabákových výrobků jejich údajným vlastníkům (podle žalobcova tvrzení nájemcům) a naprosto oprávněně přistoupily k vyměření této daně osobě, která tyto vybrané výrobky skladovala. V tomto směru považuje soud za irelevantní žalobcovu argumentaci, že ve správním řízení bylo prokázáno, že v období konce roku 2014 byl prostor bytu č. 1 obýván osobami vietnamské národnosti, které žalobce nazýval nájemci, neboť bez řádné identifikace těchto osob, což způsobil sám žalobce, není možné, aby se staly osobami povinnými k dani.
17. Při určování osoby povinné k dani se celní orgány zcela správně obrátily na osobu, u níž je detence zboží nejvíce pravděpodobná, tedy na žalobce jakožto spoluvlastníka skladovacích prostor, který byl na základě plné moci ze dne 14. 1. 2009 zmocněn ke všem právním jednáním týkajícím se předmětné budovy, tj. i bytu č. 1, v němž byly vybrané výrobky nalezeny. Jak vyplývá z výše citované judikatury (srov. zejména rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 11/2010-71), poté bylo na žalobci, aby buď prokázal, že se jedná o výrobky zdaněné, případně aby se od povinnosti odvést daň liberoval tím, že prokáže, že k těmto výrobkům nemá jakýkoli kvalifikovaný vztah. V tomto směru leželo důkazní břemeno na žalobci, který je však neunesl, neboť neprokázal zdanění předmětných vybraných výrobků, ani nedoložil, že k nim nemá žádný vztah. Soud proto nesouhlasí s názorem žalobce, že celní orgány v daňovém řízení zaměňovaly své důkazní břemeno za žalobcovo, neboť z citované judikatury jednoznačně plyne, že důkazní břemeno tížilo žalobce.
18. Naopak celní orgány podle názoru soudu řádně prokázaly, že žalobcův vztah k dotčeným prostorům, v nichž byly nalezeny nezdaněné vybrané výrobky, dosahoval vyšší intenzity než v případě ostatních spoluvlastníků, neboť to byl právě žalobce, kdo byl zmocněn k nakládání s těmito prostory i jménem ostatních spoluvlastníků, a kdo navíc – alespoň podle svého vlastního tvrzení – svěřil tyto prostory do užívání jemu neznámým osobám, aniž by s nimi uzavřel písemnou nájemní smlouvu nebo si jakkoli ověřil a zaznamenal jejich

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

totožnost. Soud proto nepřisvědčil názoru žalobce, že mu nebyl prokázán kvalifikovanější vztah než ostatním spoluvlastníkům a že napadené rozhodnutí je z toho důvodu nerovné a nespravedlivé.

19. Žalobce se mylí, pokud se domnívá, že žalovaný neučinil potřebná zjištění k tomu, aby jej mohl považovat za osobu, která má kvalifikovaný vztah k vybraným výrobkům. Tento kvalifikovaný vztah totiž podle názoru soudu vyplývá z žalobcova výlučného dispozičního oprávnění k předmětné budově zahrnující prostory bytu č. 1, v nichž byly nalezeny nezdaněné vybrané výrobky, a z toho, že to byl žalobce, kdo podle svého tvrzení přenechal prostory bytu č. 1 do užívání neznámým osobám. Žalobce v daňovém řízení neprokázal, že by k předmětným vybraným výrobkům měla bližší vztah jakákoli jiná osoba. Soud zdůrazňuje, že pro závěr o tom, že žalobce tyto výrobky skladoval, není potřeba prokazovat, že o nich věděl nebo s nimi nějak nakládal. Plně postačovalo, že na základě plné moci udělené ostatními spoluvlastníky ovládal prostory bytu č. 1, kde byly tyto výrobky nalezeny, a poskytnutím těchto prostor neznámým osobám umožnil těmto osobám, aby je tam umístily.
20. Z dikce § 4 odst. 1 písm. f) a § 5 zákona o spotřebních daních a v návaznosti na tato ustanovení i z obecného ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu přitom jednoznačně vyplývá, že bylo na žalobci, aby v daném případě prokázal, že vybrané výrobky, které byly skladovány v předmětné budově, jejíž právní vztahy sám upravoval na základě plné moci ostatních spoluvlastníků, již byly řádně zdaněny spotřební daní, tj. nepostačovalo, aby jako daňový subjekt pouze zpochybňoval skutková zjištění celního úřadu toliko svými tvrzeními, aniž by k jejich prokázání navrhl jakýkoli důkaz.
21. Soud nepřisvědčil žalobcově argumentaci, že detentorem v době faktického nájmu, byť právně neplatného, byl pouze nájemce, který byt ovládal. Za situace, kdy se v důsledku výše zmíněného pochybení či nedůslednosti žalobce nepodařilo prokázat existenci nájemního vztahu ani tvrzené nájemce identifikovat, může být podle názoru soudu za detentora pokládán také vlastník či spoluvlastník nemovitosti, který těmto neznámým osobám umožnil dotčené prostory užívat a zavinil, že není možné je ztotožnit. Soud má za to, že v tomto případě lze z výše uvedených důvodů žalobce považovat za osobu, která měla k vybraným výrobkům nejbližší vztah a zároveň naplňovala i judikaturou formulované předpoklady skladování, neboť v důsledku ovládání dotčených prostor současně fakticky ovládal i předmětné vybrané výrobky. Na rozdíl od žalobce proto soud vyhodnotil závěr celních orgánů o tom, že žalobce je skladovatelem těchto výrobků, jako zákonný a najisto postavený.
22. Zpochybňuje-li žalobce závěry, které celní orgány učinily na základě již opakovaně zmíněné plné moci ze dne 14. 1. 2009, soud podotýká, že ačkoli se jedná o soukromoprávní listinu, které na rozdíl od listiny veřejnoprávní nesvědčí presumpce správnosti, neexistuje žádný právní předpis, který by celním orgánům bránil v tom, aby k této soukromoprávní listině přihlížely. Ostatně z § 93 odst. 1 věty první daňového řádu jednoznačně plyne, že jako 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. Soud zdůrazňuje, že žalobce netvrdil, že by předmětná plná moc byla neplatná, případně že by byla z jakéhokoli jiného důvodu nepoužitelná. Touto plnou mocí se spoluvlastníci předmětné budovy rozhodli upravit právní vztahy soukromoprávní povahy mezi sebou tak, že ostatní spoluvlastníci zmocnili žalobce k jejich zastupování ve všech právních

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

jednáních týkajících se této budovy. Ostatní spoluvlastníci tudíž po udělení plné moci žalobci nemohli ovlivnit, zda bude byt č. 1 pronajat, případně komu. Toto rozhodnutí záleželo výhradně na žalobci. Pokud se žalobce rozhodl prostor bytu č. 1 svěřit do užívání neznámých osob, aniž by uzavřel nájemní smlouvu nebo jinak ověřil a zaznamenal totožnost těchto osob, podle názoru soudu zcela jistě nepostupoval s péčí řádného hospodáře a z tohoto důvodu také odpovídal ostatním spoluvlastníkům za případnou škodu či újmu jim vzniklou. Skutečnost, že celní orgány přihlédly k plné moci, kterou se spoluvlastníci dobrovolně rozhodli upravit své soukromoprávní vztahy k předmětnému budově (včetně prostoru bytu č. 1), a vyměřily spotřební daň žalobci, tak podle názoru soudu není vadou, nýbrž plně respektuje uspořádání vzájemných vztahů spoluvlastníků předmětné budovy. Žalovaný ani celní úřad tímto postupem neporušili daňové předpisy.

23. Námitka žalobce, že neměl předmětný prostor bytu č. 1 k dispozici, se nezakládá na pravdě, neboť podle výpovědi samotného žalobce nájemci vyměnili zámek a jeden klíč mu předali. Žalobce sice poté tvrdil, že tento klíč předal, resp. půjčil svému bratrovi Q. T. V., nicméně ten naopak vypověděl, že do bytu č. 1 měl přístup jen občas, když mu žalobce předal klíč za účelem kontroly stavu plynoměru a vodoměru (srov. úřední záznam ze dne 21. 4. 2015). Žalobce tak podle názoru soudu měl přístup do bytu č. 1 zajištěn. Soud připomíná, že žalobce v daňovém řízení netvrdil, že by provozovatel prodejny *Potravin* Q. T. V. měl k předmětným vybraným výrobkům bližší vztah než sám žalobce, resp. že by byl osobou povinnou k dani. Samotné zapůjčení klíče Q. T. V. tak nemůže nic měnit na výše uvedeném závěru, že žalobce je osobou povinnou k dani, neboť neprokázal, že k vybraným výrobkům nemá jakýkoli kvalifikovaný vztah.
24. K namítanému porušení zásady materiální pravdy soud konstatuje, že tato zásada nemá žádný vliv na rozložení důkazního břemene a rozhodně nezakládá povinnost celních orgánů prokazovat něco, co měl prokázat daňový subjekt. V projednávané věci celní orgány vyměřily žalobci spotřební daň na základě toho, že neunesl své důkazní břemeno, neboť jako skladovatel vybraných výrobků nedoložil jejich zdanění. Celní orgány podle názoru soudu řádně zjistily všechny relevantní skutečnosti, náležitě objasnily otázku skladování a rozhodly na základě toho, co bylo prokázáno. V tomto postupu neshledal soud nic alibistického, formalistického či odporujícího zásadě materiální pravdy.
25. Soud nepřisvědčil ani názoru žalobce, že žalovaný opomněl zásadu *in dubio pro libertate*. Jak správně uvedl žalobce, podle této zásady nelze nejednoznačným ustanovením zákona přisuzovat význam nepříznivý pro daňový subjekt. V projednávané věci však podle názoru soudu nebylo aplikováno žádné nejednoznačné ustanovení zákona, resp. ustanovení umožňující dvojí srovnatelně relevantní výklad, a proto aplikace zmíněné zásady nepřichází v úvahu.
26. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že bylo prokázáno, že žalobce předmětné tabákové výrobky skladoval, což z něj činí osobu povinnou k dani. Této povinnosti se žalobce nemůže zprostit tvrzením o nájemcích bytu č. 1 a zároveň vlastnicích předmětných tabákových výrobků, které nadto nikterak neprokázal. Závěr celních orgánů, že vybrané tabákové výrobky se nacházely v dispozici žalobce, který neprokázal, že se jednalo o výrobky, jež byly zdaněné, či že by k těmto výrobkům neměl žádný vztah, proto soud vyhodnotil jako správný, stejně jako závěr, že žalobce je plátcem daně ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Soud přitom neshledal, že by napadené rozhodnutí bylo neobjektivní, nerovné či v rozporu se základními zásadami daňového řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

27. S ohledem na výše uvedené soud vyhodnotil žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
28. Soud v souladu s § 52 odst. 1 s. ř. s. pro nadbytečnost neprovedl žalobcem navržené dokazování, neboť všechny relevantní skutečnosti byly řádně zdokumentovány ve správním spisu, jímž se ve správním soudnictví dokazování neprovádí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, publ. pod č. 2383/2011 Sb. NSS, dostupný na www.nssoud.cz).
29. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Ústí nad Labem 4. listopadu 2020

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.