



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Ondřeje Szalonnáse a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci

žalobců: a) N. D. T., narozen X, X
b) N. T. K. L., narozena X, X
zastoupených JUDr. Martinem Tocikem, advokátem, Moskevská
1461/66, 360 01 Karlovy Vary,

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**, IČ 71214011, Budějovická 1387/7, 140 96
Praha 4,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 12. 2017 č. j. 50105-4/2017-900000-304.6,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

[I] Předmět řízení

1. Rozhodnutím Celního úřadu pro Karlovarský kraj (dále jen „správce daně“ nebo „prvoinstanční správní orgán“) ze dne 12. 6. 2017, č.j. 30110/2017-540000-31 (dále jen „prvoinstanční rozhodnutí“ nebo „platební výměr“) byla podle § 92, § 101, § 139 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“),

Shodu s prvopisem potvrzuje H. K.

za použití § 101, § 102 a § 104 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších přepisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“ nebo „ZSD“), žalobcům vyměřena z moci úřední spotřební daň z tabákových výrobků, a to za zdaňovací období květen 2015 ve výši 4 373 257 Kč. V platebním výměru byl uveden datum narození žalobkyně b) údaj „X“.

2. Rozhodnutím Generálního ředitelství cel (dále jen „žalovaný“) ze dne 12. 12. 2017, č.j. 50105-4/2017-900000-304.6 (dále jen „napadené rozhodnutí“), bylo k odvolání žalobců podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu změněno datum narození žalobkyně b) z „X“ na „X“; v ostatním byl platební výměr potvrzen.
3. Problematika spotřebních daní byla upravena zákonem o spotřebních daních. Postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní, upravuje daňový řád.

[II] Žaloba

4. Žalobci v úvodu konstatovali, že odůvodnění rozhodnutí obou stupňů spočívají de facto na stejných (následujících) závěrech:

Daňový subjekt (žalobci) skladoval(i) ve sklepních a půdních prostorech bytové jednotky č. X umístěné ve 4. a 5. nadzemním podlaží budovy č.p. X, evidované v Katastru nemovitostí ve správě Katastrálního úřadu pro Karlovarský kraj, Katastrální pracoviště Karlovy Vary, a zapsané na č. LV X pro obec Karlovy Vary a katastrální území Tuhnice, tabákové výrobky – tabák ke kouření – bez platné tabákové nálepky v množství přesahujícím množství pro osobní spotřebu v celkovém množství 2 306,57 kg.

Předmětné tabákové výrobky nebyly značeny v souladu s § 114 ZSD.

Daňovým subjektem nebylo prokázáno řádné zdanění tabákových výrobků.

5. Žalobci v rámci vyměřovacího řízení předložili správci daně nájemní smlouvu ze dne 1. 3. 2012 (dále jen „nájemní smlouva“) o pronájmu skladu umístěného ve sklepních prostorech a části půdních prostorů uzavřenou mezi N. D. T. [= žalobce a)] coby pronajímatelem a P. T. T., nar. X, coby nájemcem.
6. Správce daně v odůvodnění platebního výměru k nájemní smlouvě konstatoval následující: *„Na základě zjištěných pochybností souvisejících s podpisem nájemce skladů na předmětné nájemní smlouvě, správce daně rozhodl o ustanovení soudního znalce k provedení znaleckého posudku, aby prověřil podpisové doložky nájemce skladů uvedené na nájemní smlouvě. Správce daně vydal 22. září 2016 Rozhodnutí o ustanovení soudního znalce v oboru písmoznalectví – ruční písmo, kriminalistika č. j. 4447-27/2016-540000-31. Dne 21. října 2016 byl správci daně doručen od ustanoveného soudního znalce výsledek znaleckého posudku č. j. 4447-30/2016-540000-31. Z tohoto znaleckého posudku vyplývá, že podpisová doložka uvedená na nájemní smlouvě je padělek smyšleného charakteru. Osoba nájemce nemá vůbec žádnou živnost, není zapsaná v živnostenském rejstříku a pobyt na území České republiky ukončila ke dni 12. května 2012, tedy tři roky před provedením domovní prohlídky, a navíc týden po podepsání údajně nájemní smlouvy o pronájmu. Správce daně z tohoto důvodu nepovažuje předloženou nájemní smlouvu jako důkazní prostředek, který by podpořil tvrzení daňového subjektu, že tyto předmětné prostory údajně pronajal nájemci skladů.“* Správce daně dále konstatoval: *„Daňový subjekt v průběhu domovní prohlídky odemkl svými klíči jak dveře do půdních prostor, tak i dveře do sklepních prostor. Po ukončení domovní prohlídky si tyto dveře do zmiňovaných prostor daňový subjekt opět uzamkl předmětnými klíči. Na základě výše uvedených skutečností a*

předmětného znaleckého posudku vyhodnotil správce daně nájemní smlouvu jako účelově předloženou a jako důkazní prostředek jí neuznal.“.

7. Žalobci od počátku řízení zastávali konzistentní a neměnné stanovisko, že příslušné prostory (= sklad umístěný ve sklepních prostorech a část půdy) byly žalobci pronajaty třetí osobě, paní P. T. T., a že nebyli skladovateli předmětných tabákových výrobků. K tomuto tvrzení předložili správci daně nájemní smlouvu ze dne 1. 3. 2012.
8. Žalovaný i správce daně konstatovali, že podpis na smlouvě nepatří uvedené osobě (paní P. T. T.) a že „podpisová doložka uvedená na nájemní smlouvě je padělek smyšleného charakteru“. Takový závěr z provedeného dokazování však nevyplývá. Naopak, závěr znaleckého posudku zní, že o pravosti podpisu nejde objektivně rozhodnout. Skutečnost, že měla uvedená osoba ukončit pobyt na území ČR týden po uzavření nájemní smlouvy, není v tomto směru relevantní a nemůže jít k tíži žalobců. Žalobce a) navíc na výzvu správce daně po provedené domovní prohlídce podal vysvětlení, jež zahrnovalo podrobný popis anabáze s vyjednáváním o obsahu smlouvy (zejména nájemném) a také okolnosti, za nichž jim P. T. T. doručila podepsanou smlouvu. Sám žalobce a) připustil, že smlouvu jako takovou paní P. T. T. nepodepisovala před ním, ale přinesla ji podepsanou dodatečně poté, co se s ní seznámila. Žalobce a) uvedl tato skutková tvrzení v době, kdy neměl absolutně tušení o tom, zda bude nebo byl zpracován nějaký znalecký posudek za účelem potvrzení nebo vyvrácení pravosti podpisu na nájemní smlouvě. Tento skutkový popis je navíc tak podrobný, že nelze uvažovat o tom, že by si jej jen tak vymyslel. Proto nelze než považovat tato tvrzení za věrohodná, a navíc konzistentní po celou dobu řízení. Navíc, potenciální závěr o pravosti či nepravosti podpisu nemá vliv na skutečnost, že předmětné prostory byly v nájmu uvedené osoby.
9. Pokud žalovaný i správce daně v odůvodnění svých rozhodnutí uvedli, že P. T. T. ukončila pobyt na území ČR týden po podpisu smlouvy, je tato skutečnost zcela irelevantní. Naopak, pouze potvrzuje, že se tato osoba na území ČR zdržovala a nájemní smlouvu mohla podepsat. Ve výše uvedeném úředním záznamu o podání vysvětlení [sepsaném pracovníky oddělení 71 – Odhalování trestné činnosti] žalobce a) podrobně popsal existenci muže – kamaráda osoby P. T. T., který předmětné prostory spravoval. S touto argumentací se dle názoru žalobců žalovaný ani správce daně nevypořádali. Skutečnost, že P. T. T. vycestovala do zahraničí, tak nemá vliv na tvrzení žalobců. Právě naopak. Je zřejmé, že právě P. T. T. nebo jiná, dosud nezjištěná, osoba využila omylu žalobců, a zajistila si tak prostory, kde mohla skladovat nezdaněné tabákové výrobky pro sebe či jinou třetí osobu.
10. Žalovaný ve vztahu k nájemní smlouvě uvedl (str. 10 napadeného rozhodnutí) dále toto: *„Podezření na účelové předložení nájemní smlouvy vyplynulo i z rozsahu nájemní smlouvy, neboť podle uspořádání prostor v bytovém domě, kde se nachází bytová jednotka, jejíž součástí jsou i půdní prostory a sklepní prostory odvolatelů, by bylo pochopitelné pronajmutí sklepních prostor, ale již méně pochopitelný by byl pronájem půdních prostor. Přístup k těmto prostorům je přes bytovou jednotku. Odvolacímu orgánu se nejeví reálné, aby přes osobní prostory odvolatelů někdo naskladňoval a vyskladňoval takové množství zboží a tyto prostory byly současně užívány k bydlení.“.* Takový závěr je však absolutně mylný. Půdní prostory nejsou v žádném případě přístupné přes bytovou jednotku. Žalobcům není vůbec zřejmé, jak mohly správní orgány dospět k takovému absurdnímu závěru. Půdní prostory v domě jsou přístupné prostřednictvím společných částí domu.
11. Žalovaný v napadeném rozhodnutí rozebírá judikaturu Nejvyššího správního soudu

(zejména rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č.j. 7 Afs 69/2007-85) a uzavírá, že žalobci byli v souladu s výkladem Nejvyššího správního soudu skladovateli nezdaněných tabákových výrobků. Žalobci se však s tímto závěrem nemohou vzhledem k výše uvedenému ztotožnit. Dle jejich názoru je pro právně relevantní posouzení skutečnosti, zda byli či nebyli skladovateli, rozhodující fakticita poměrů, tj. zda žalobci využívali příslušný prostor, v němž byly nalezeny neznačené tabákové výrobky, jako prostor k uskladnění zboží určeného pro zásobování své provozovny, čili zda využívali daný prostor pro provozování své živnosti. Z provedeného dokazování takový závěr nevyplývá, a to i přesto že se v uvedených místech nacházely věci žalobců. Naopak, žalobci poskytli správci daně podrobná vysvětlení vyvracející tento závěr.

12. Nelze ani opominout, že se de facto celé důkazní řízení vedlo vůči žalobci a). Co se týče žalobkyně b) - manželky žalobce a), - nebyl v průběhu řízení proveden jediný důkaz prokazující její spojení s nalezenými tabákovými výrobky. Naopak, v případě žalobkyně je ještě více zřejmé, že nebyla majitelem, skladovatelem či detentorem předmětných tabákových výrobků.
13. Žalovaný dodatečně založil do spisu záznam o zjištěné informaci č.j. 10607/2015-540000-71. Podání oznámení této informace měla učinit jakási nezjištěná a neidentifikovatelná osoba. Žalobci jsou přesvědčeni, že muselo jít o osobu, která v rámci konkurenčního boje využila správce daně za účelem křivého obvinění žalobců. Tvzení uvedená touto neztotožněnou osobou žalobci naprosto odmítají. Z pohledu žalobců je tato listina důležitá snad pouze z toho pohledu, že neznámý oznamovatel hovořil o jakémsi pronajatém bytě. Lze se důvodně domnívat, že právě neznámý oznamovatel měl informaci o tom, že účastníci pronajímají některé prostory P. T. T. tak, jak žalobci tvrdí po celou dobu řízení.
14. Pokud správní orgány vycházely z podání neznámého oznamovatele, měl by tento oznamovatel být nepochybně vyslechnut v pozici svědka a žalobcům mělo být umožněno klást mu otázky. Pokud tento oznamovatel lživě uvedl, že žalobci nebo kterýkoliv z nich distribuuje nezdaněné tabákové výrobky mezi komunitu Vietnamců, potom takový závěr z prozatím provedeného dokazování učinit nelze. Žalobci označují tvzení tímto oznamovatelem jako zcela nepravdivá. Takový důkaz je navíc z pohledu pravidel daňového řízení nepoužitelný a nezákonný.
15. Lze rovněž důvodně polemizovat o zákonnosti dalších důkazů provedených v předchozím řízení. Domovní prohlídka byla provedena, aniž by byl proveden předchozí výslech žalobce b) v souladu s § 84 trestního řádu. Dle tohoto ustanovení platí, že vykonat domovní prohlídku nebo osobní prohlídku nebo prohlídku jiných prostor a pozemků lze jen po předchozím výslechu toho, u koho nebo na kom se má takový úkon vykonat, a to jen tehdy, jestliže se výslechem nedosáhlo ani dobrovolného vydání hledané věci nebo odstranění jiného důvodu, který vedl k tomuto úkonu. Předchozího výslechu není třeba, jestliže věc nesnese odkladu a výslech nelze provést okamžitě. Ze spisu je zřejmé, že se policejní orgán nepokusil výslech žalobce b) provést. Taktéž ze žádného listinného či jiného důkazu není zřejmé, proč by věc nesnesla odkladu, že by nešlo výslech žalobce b) (okamžitě) provést či zajistit jeho účast během domovní prohlídky.
16. Taktéž se žalobci domnívají, že nebyl důvod provést domovní prohlídku jako neodkladný či neopakovatelný úkon. Z návrhu státního zástupce na provedení domovní prohlídky ani ze samotného příkazu soudce Okresního soudu v Karlových Varech k provedení domovní prohlídky taková nutnost předpokládaná zákonem nevyplývá.

17. Správce daně nepostupoval v souladu s § 92 odst. 1 a 2 daňového řádu, dle kterého správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Ačkoliv důkazní břemeno leželo v průběhu daňového řízení na žalobcích a správce daně nemá povinnost zjistit skutečný skutkový stav, měl by správce daně vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. To však správce daně neučinil a důkazy předložené a navržené žalobci hodnotil zcela jednostranně v jejich neprospěch.
18. Dle názoru žalobců, žalovaný a správce daně dospěli na základě provedeného dokazování k nesprávně zjištěnému skutkovému stavu věci, řízení zatížili podstatnými vadami a věc nesprávně právně posoudili. V důsledku toho je napadené rozhodnutí nesprávné a nezákonné.

[III] Vyjádření žalovaného

19. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 13. 2. 2018 předně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
20. Stran námitky týkající se nájemní smlouvy žalovaný zopakoval, že žalobci se snaží vyvinut z povinnosti uhradit spotřební daň za zjištěné tabákové výrobky. V průběhu řízení byly zjištěny skutečnosti, které vedly žalovaného k závěru, že nájemní smlouva byla předložena účelově. Přes zjevnou snahu správních orgánů se nepodařilo zkontaktovat osobu nájemkyně, a proto bylo nezbytné vycházet z důkazů předložených žalobci, kteří neunesli své důkazní břemeno. Přesto, správce daně ve snaze co nejvíce objasnit skutkový stav věci nechal zpracovat znalecký posudek v oboru písmoznalectví, v jehož závěru znalec uvedl, že pro vznik sporného podpisu jsou dvě hypotézy – buď se jedná o pravý, ale úmyslně komolený podpis, nebo se jedná o padělek smyšleného charakteru. Ačkoliv znalecký posudek neposkytl jednoznačný závěr, dospěl žalovaný k závěru, že v kontextu s dalšími zjištěními (zejména nejasnosti a nepřesnosti nájemní smlouvy, neplatná kopie živnostenského listu u nájemní smlouvy a neověření totožnosti nájemkyně, neúčast při podpisu, dlouholetý pobyt nájemkyně na opačném konci republiky a neuvedení nájemního vztahu při domovní prohlídce), které vzbuzují důvodné pochybnosti ohledně platnosti celé nájemní smlouvy, se jeví vysoce nepravděpodobně, že by nájemkyně měla důvod komolit vlastní podpis. Nicméně, sami žalobci v žalobě snižují význam úvah o podpisu ve smlouvě, když tvrdí, že potenciální závěr o pravosti či nepravosti podpisu nemá vliv na skutečnost, že byly předmětné prostory v nájmu nájemkyně, proto žalovaný nerozumí opakované snaze žalobců upozorňovat na nejednoznačný závěr znaleckého posudku, když oni sami jeho závěrům nepřipisují relevantní význam.
21. Žalovaný nepovažuje popis skutkového děje ohledně podpisu nájemní smlouvy za konzistentní a věrohodný. Ze spisového materiálu vyplynulo, že žalobci se žádným způsobem o nájemní smlouvě nezmínili, ať již v rámci protokolu o předchozím výsledku před provedením domovní prohlídky ze dne 30. 5. 2015, sp. zn. K-5407/TS-5/2015 (zařazeno ve spisu pod č.j. 30219-2/2015-540000-31), či v průběhu domovní prohlídky, ale předložili ji až dodatečně. Toto podporuje podezření, že nájemní smlouva v době domovní prohlídky neexistovala. Ke stejnému závěru vede i vyjádření žalobce a), ve kterém uvedl, že se k nalezeným tabákovým výrobkům, které byly zjištěny v bytové jednotce a sklepních prostorech, nechce vyjadřovat. Předchozí výsledek skončil dne 30. 5. 2015 v 14:00 hod., ale domovní prohlídka začala téhož dne až v 14:10 hod., tedy v čase jeho vyjádření dosud nebyla zahájena, a nemohlo tedy být nic nalezeno. Již v tomto momentu, pokud by nájemní smlouva existovala, měli žalobci jedinečnou možnost předložit nájemní smlouvu a

napomoci tak objasnění skutkového stavu věci, což neučinili. Pochybnosti vzbuzují také okolnosti, za kterých byla domnělá nájemní smlouva uzavírána. Nájemní smlouva byla vyhotovena ke dni 1. 3. 2012 a nájemkyni končilo nedlouho poté povolení k pobytu. Není obvyklé, aby někdo, komu končí povolení k pobytu a posléze i živnostenské oprávnění, investoval své finanční prostředky do nájmu prostor, které nebude moci využívat, aniž by se vyhnul případnému postihu při zjištění, že se neoprávněně zdržuje a podniká na území České republiky. Zároveň v době podpisu smlouvy měla nájemkyně povolení pobyt v Brně, kde také podnikala, proto působí nepravděpodobně, že si nájemkyně chtěla pronajmout prostory v Karlových Varech, když od roku 2010 bydlela i podnikala v Brně, tedy na opačném konci republiky. Další pochybnosti vzbuzuje znění nájemní smlouvy, kdy žalobce a) v úředním záznamu o podání vysvětlení ze dne 5. 6. 2015, č.j. 29901/2015-540000-71, uvedl, že nájemní smlouvu sepsali spolu s manželkou a nájemkyní, ale v textu nájemní smlouvy je uveden pouze žalobce a), ačkoliv v té době byly prostory ve společném jmění manželů (žalobců). Žalobce a) také uvedl do protokolu ze dne 14. 6. 2016, č.j. 4447-10/2016-540000-31, že není schopen potvrdit, že smlouva byla nájemkyní skutečně podepsána, a také to, že ani nekontrolovali žádné doklady, které by prokazovaly totožnost nájemkyně, čímž opět sami sebe dostali do důkazní nouze.

22. Ohledně tvrzení, že ukončení pobytu nájemkyně na území České republiky po podpisu nájemní smlouvy je de facto potvrzením, že nájemkyně mohla nájemní smlouvu podepsat, žalovaný uvedl, že teoreticky tato možnost existuje, ale při porovnání s ostatními zjištěnými okolnostmi, se jeví vysoce nepravděpodobná. Žalovaný se domnívá, že pokud jednání nájemkyně nebylo účelové, což s ohledem na zajištěné důkazní prostředky nebylo prokázáno, pak je více než pravděpodobnou varianta, kterou zastával správce daně, a to, že nájemkyně onu smlouvu neuzavřela. Sami žalobci připouští v žalobě možnost, že prostory ke skladování nezdaněných tabákových výrobků si nemusela zajistit nájemkyně, ale jiná osoba, která využila omylu žalobců, ačkoliv dále neuvádí, v čem měl omyl spočívat a ani nepředkládají žádné konkrétní důkazy, které by toto tvrzení měly podporovat. Naopak, dle žalovaného toto tvrzení podporuje závěr, že sami žalobci jsou si vědomi nedostatků ve svých tvrzeních ohledně nájemní smlouvy a v jejich nemovitosti nalezených tabákových výrobků a snaží se předkládat další varianty možného popisu událostí. Stran namítané skutečnosti, že v předmětném případě spravoval pronajaté prostory pan H., který měl dle žalobce vlastnit černé plastové pytle uskladněné v půdních prostorech, žalovaný uvedl, že žalobci nesdělili správci daně žádné bližší identifikační údaje, které by pomohly tuto osobu ztotožnit. Pochybnosti vzbuzuje i vyjádření žalobce ze dne 5. 6. 2015, dle kterého bylo nájemné hrazeno v hotovosti ve výši 5000 Kč údajně panem H. na začátku každého měsíce. Zároveň však žalobce dne 21. 7. 2015 uvedl, že nájem platila osobně nájemkyně, která ho začátkem každého měsíce měla nosit do jeho obchodu. Nájemné mělo být hrazeno až do doby domovní prohlídky, tedy do 30. 5. 2015. Při srovnání těchto výpovědí vidí žalovaný rozpor ve výše uvedených tvrzeních, který také podporuje závěr, že nájemní smlouva byla žalobci předložena účelově.
23. Při hodnocení přístupnosti půdy vycházel žalovaný z protokolu o ohledání místa činu ze dne 1. 6. 2015, ve kterém je uveden popis vstupních prostor před bytovou jednotkou a samotná bytová jednotka. Je zde uvedeno, že za mřížemi pokrytými PVC deskami jsou zde také dveře do pokoje označeného č. 4, dveře k místnosti označené jako půda a dveře do místnosti označené jako WC. I kdyby žalovaný přistoupil na námitku, že půdní prostory nejsou přístupné přímo přes bytovou jednotku, přesto by tato okolnost nic nezměnila na skutečnosti, že půdní prostory pronajali žalobci jako příslušenství jejich bytové jednotky a

také k nim měli klíče, neboť tam měli uskladněny i vlastní věci (včetně také původně nezdaněných tabákových výrobků). Samotné přesné označení přístupu k půdním prostorům není v daném případě relevantní a ani žalobci neuváděli, že by půdní prostory byly například volně přístupné. Proto žalovaný stále zastává názor, že umístění půdních prostor není příhodné pro naskladňování a vyskladňování zboží, aniž by bylo zasaženo do chodu domácnosti.

24. Žalovaný setrvává na stanovisku, že žalobci byli v daném případě skladovateli vybraných výrobků dle § 4 odst. 1 písm. f) ZSD. Smyslem citovaného ustanovení je postihovat za neoprávněné skladování většího množství vybraných výrobků jejich skladovatele, tj. osobu, která má k těmto výrobkům vlastní subjektivní vztah. Rozhodování v těchto věcech je proto vždy do jisté míry ovlivněné okolnostmi konkrétního případu. Žalovaný v předmětné věci nejprve prověřoval, zda osoby žalobců jsou právě ty osoby, které měly nejbližší vztah ke skladovaným vybraným výrobkům. V daném případě se řešilo, které osoby jsou zodpovědné za nalezené skladované tabákové výrobky a jsou povinny zaplatit danou spotřební daň. Ze spisového materiálu vyplynulo, že žalobci jsou těmi osobami, které skladovaly předmětné tabákové výrobky, a to nejen na základě vlastnictví těchto osob k nemovitosti, kde byly tabákové výrobky nalezeny, ale rovněž na základě dalších důkazů a indicií, které dohromady v jejich vzájemné souvislosti prokazují skutečnost, že právě oni skladovali předmětné tabákové výrobky. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobci měli tabákové výrobky v detenci, a tudíž na ně lze nahlížet jako na skladovatele vybraných výrobků ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Detentorem neznačených tabákových výrobků v daném případě tak mohly být jen osoby, které měly přístup do půdních a sklepních prostorů, v nichž byly tyto tabákové výrobky nalezeny. Jedině tak lze naplnit podmínku faktického ovládnutí věci.
25. Žalobci se mýlí, pokud se domnívají, že důkazní řízení se vedlo pouze proti žalobci a), neboť již na začátku daňového řízení byli vyzváni ke zvolení společného zástupce, kterého si následně sami zvolili. Žalobci měli tedy stejnou možnost uplatnit svá procesní práva, stejně tak rozhodnutí správce daně i napadené rozhodnutí bylo adresováno jim oběma. To, že byl žalobce a) v řízení aktivnější, svědčí pouze o tom, že možnosti uplatnit procesní práva více využil a v průběhu daňového řízení byl dokonce ustanoven společným zástupcem. V průběhu celého řízení nebyla ze strany žalobců vznesena námitka, že by řízení mělo být vedeno pouze s žalobcem a). Ačkoliv na nájemní smlouvě je uveden jen žalobce a), byly pronajaté prostory dle výpisu z katastru nemovitostí ve společném jmění manželů a žalobkyně nezpochybnila platnost nájemní smlouvy z důvodu, že by o její existenci nevěděla, naopak oba žalobci nájemní smlouvu sami předložili na podporu svých tvrzení.
26. Ve vztahu k založení záznamu o zjištěné informaci ze dne 24. 2. 2015, č.j. 10607/2015-540000-71, do správního spisu žalovaný konstatoval, že záznam byl do spisu vložen správcem daně pro ilustraci, co bylo podnětem pro zahájení trestního řízení. Na předmětné daňové řízení nemá žádný vliv, a proto nebylo účelné pro potřeby daňového řízení zjišťovat a vyslýchat osobu, která oznámení učinila. Jak také vyplývá z napadeného rozhodnutí, informace uvedené v tomto záznamu nebyly nijak využity v předmětném daňovém řízení.
27. Žalovaný na rozdíl od žalobců nevidí žádný důvod k polemice o zákonnosti využití podkladů získaných v trestním řízení jako důkazních prostředků, neboť toto výslovně umožňuje § 93 odst. 2 daňového řádu. Vzhledem k tomu, že nic nenasvědčuje tomu, že by

úkony v trestním řízení byly provedeny nezákonně a správci daně ani žalovanému nepřísluší hodnotit neodkladnost a neopakovatelnost úkonu, když soudkyně, která příkaz k domovní prohlídce vydala, tento úkon za neodkladný a neopakovatelný označila, žalovaný nevidí důvod k tomu, aby tyto důkazní prostředky nebyly využity.

28. Žalovaný zastává názor, že jak správce daně, tak žalovaný naplnili znění § 92 odst. 1 a 2 daňového řádu, přičemž lze v obecné rovině uvést, že řízení proběhlo v souladu s daňovým řádem. Žalobci byli v průběhu řízení řádně poučeni o procesních právech a povinnostech, byl jim dán dostatečný prostor k uplatnění důkazních návrhů a bylo jim umožněno unést důkazní břemeno. Zároveň ohledně důkazního břemene žalovaný uvedl, že daňové řízení dle § 92 odst. 3 daňového řádu není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. K tomu žalovaný dodal, že ačkoliv žalobci sami uznali, že důkazní břemeno leží na nich, nepředložili kromě nepřesvědčivé nájemní smlouvy a tvrzení o panu H., ke kterému nesdělili žádné informace, žádné důkazy, které by dosvědčovaly, že nebyli skladovateli tabákových výrobků. Naopak správce daně i žalovaný se snažili o co nejúplnější zjištění skutkového stavu, což vyplývá z výše uvedeného.
29. Žalovaný navrhl, aby byla žaloba zamítnuta.

[IV] Posouzení věci soudem

30. Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též jen „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).
31. Podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního, soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.
32. Podle § 75 odst. 2 věty první soudního řádu správního, soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.
33. Soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. o věci samé bez jednání, neboť žalobci i žalovaný vyslovili s takovým postupem souhlas.
34. Žaloba není důvodná.
35. Platebním výměrem byla žalobcům vyměřena z moci úřední spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období květen 2015 ve výši 4 373 257 Kč.
36. Podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních (zvýraznění provedl krajský soud), *plátcem daně 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.*
37. Ze správního spisu vyplývá, že dne 30. 5. 2015 byla na základě příkazu Okresního soudu v Karlových Varech ze dne 28. 5. 2015 ve věci vedené pod sp. zn. 2 Nt 8/2015 provedena domovní prohlídka bytové jednotky č. X umístěné ve čtvrtém a pátém nadzemním podlaží bytového domu nacházejícího se na adrese X, jejíž součástí jsou i půdní prostory, a domovní prohlídka sklepních prostor příslušejících k této bytové jednotce. Bytová jednotka náležela dle výpisu z katastru nemovitostí do společného jmění manželů – žalobců. V rámci prohlídky byly nalezeny tabákové výrobky – tabák ke kouření bez

platné tabákové nálepky v celkovém množství 2.306,57 kg (dále jen „předmětné tabákové výrobky“). Tyto tabákové výrobky nebyly značeny v souladu s § 114 odst. 2 zákona o spotřebních daních a způsobem uvedeným ve vyhlášce č. 467/2003 Sb., o používání tabákových nálepek při značení tabákových výrobků, ve znění pozdějších předpisů, tedy nebyly opatřeny platnými tabákovými nálepkami, a nebylo tedy prokázáno řádné zdanění nalezených tabákových výrobků. Na základě těchto zjištění rozhodl správce daně o zajištění tabákových výrobků. Součástí spisu je nájemní smlouva ze dne 1. 3. 2012 o pronájmu skladu umístěného ve sklepních prostorech a části půdních prostorů, uzavřená mezi žalobcem a) jako pronajímatelem a paní P. T. T. jako nájemkyní. Součástí správního spisu je dále protokol o ústním jednání ze dne 14. 6. 2016, č.j. 4447-10/2016-540000-31. Z provedeného ústního jednání vyplynulo, že žalobci údajně pronajali část sklepních a půdních prostorů nájemkyni na základě nájemní smlouvy, ze které mělo vyplynout, že žalobci v době domovní prohlídky nebyli uživateli uvedených prostor, ve kterých byly zjištěny tabákové výrobky. Ve správním spisu je dále znalecký posudek z oboru písmoznalectví č. j. 4447-30/2016-540000-31. V posudku je uvedeno, že o pravosti podpisu nejde objektivně rozhodnout. Pro vznik sporného podpisu na nájemní smlouvě jsou dvě hypotézy - a) buď se jedná o pravý, ale úmyslně komolený podpis, anebo b) padělek smyšleného charakteru. Součástí správního spisu je dále rozhodnutí ze dne 9. 3. 2017, č.j. 2847-5/2017-540000-31, o ustanovení společného zástupce, kterým byl žalobcům ustanoven společný zástupce N. D. T., neboť žalobci ani po výzvě správního orgánu společného zástupce neuvedli.

38. Prvoinstanční správní orgán následně dne 12. 6. 2017 vydal pod č.j. 30110/2017-540000-31 platební výměr, kterým z moci úřední po provedeném dokazování vyměřil žalobcům ve smyslu § 92 daňového řádu a za použití § 147 daňového řádu a § 101, § 102 a § 104 zákona o spotřebních daních spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období květen 2015 ve výši 4.373.257 Kč. Správce daně v rozhodnutí mj. uvedl, že ze znaleckého posudku vyplývá, že podpisová doložka uvedená na nájemní smlouvě je padělek smyšleného charakteru. Osoba nájemce nemá vůbec žádnou živnost, není zapsaná v živnostenském rejstříku a pobyt na území České republiky ukončila ke dni 12. 5. 2012, tedy tři roky před provedením domovní prohlídky a týden po podepsání údajné nájemní smlouvy o pronájmu. Správce daně z tohoto důvodu nepovažoval předloženou nájemní smlouvu jako důkazní prostředek, který by podpořil tvrzení daňového subjektu, že předmětné prostory údajně pronajal nájemci skladů. Správce daně měl za prokázané, že zajištěné tabákové výrobky - tabák ke kouření jsou předmětem daně z tabákových výrobků podle § 101 odst. 3 písm. c) zákona o spotřebních daních a má dostatek důkazů k vyměření daně z tabákových výrobků z moci úřední. Žalobci skladovali neznačený tabák a neprokázali, že se jedná o tabák zdaněný nebo oprávněně nabytý bez daně, a proto jim správce daně dle stanovené sazby spotřební daně pro tabák ke kouření vyměřil spotřební daň. Za rozhodující důkaz v tomto řízení správce daně považoval, že skladovaný neznačený tabák nebyl značen tabákovou nálepkou ve smyslu § 114 ZSD a předmětný tabák byl skladován daňovým subjektem - žalobci. Na základě výše popsaného se žalobci stali skladovateli neznačených tabákových výrobků a zároveň plátcí daně.
39. Proti uvedenému rozhodnutí podal právní zástupce žalobců dne 11. 7. 2017 odvolání, o kterém žalovaný rozhodl způsobem uvedeným výše.
40. Soud o žalobních námítkách uvažil následovně.
41. Především, není sporu o tom, že žalobci a) a b) měli ve společném jmění manželů mj.

prostor, kde bylo celními orgány zjištěno skladování předmětných tabákových výrobků. Mezi účastníky řízení je sporné, zda lze na základě zjištěného skutkového stavu dospět k závěru, že žalobci byli plátcem daně podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Tedy, zda bylo zjištěno, že žalobci předmětné tabákové výrobky skladovali ve smyslu citovaného ustanovení.

42. Soud konstatuje, že správce daně i žalovaný se ve svých rozhodnutích důkladně zabývali skutkovými zjištěními vyplývajícími z provedeného dokazování. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 2. 2018, č.j. 2 Afs 306/2017-30 (všechna rozhodnutí kasačního soudu jsou k dispozici na www.nssoud.cz), vyjevil mj. toto (zvýraznění provedl krajský soud): „[11] **Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu pro závěr, že konkrétní osoba skladuje vybrané výrobky, není nutné prokázat, že o existenci těchto výrobků věděla a měla v úmyslu je uchovávat a zajišťovat před znehodnocením, odcizením apod. V některých případech tak za skladovatele ve smyslu zákona o spotřebních daních může být považován i ten, kdo má daní zatížené zboží pouze v detenci, a to zejména tehdy, není-li zjištěna osoba, která by zboží skladovala kvalifikovaným způsobem** (srov. rozsudky ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85, publ. pod č. 2533/2012 Sb. NSS, ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 11/2010-71, ze dne 31. 5. 2017, č. j. 5 Afs 123/2016-28, či ze dne 28. 5. 2015, č. j. 10 Afs 8/2015-42). Detence je obdobná držbě. Podstatou držby jsou dva prvky: vůle držitele nakládat s věcí jako s vlastní (subjektivní prvek) a faktické ovládání 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 (již zmiňované rozsudky č. j. 9 Afs 11/2010-71 či č. j. 10 Afs 8/2015-42).

[12] Pro naplnění pojmu skladování je nepodstatné, kdo má uložené výrobky ve svém vlastnictví (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009-68, a ze dne 27. 6. 2008, č. j. 5 Afs 35/2008-53), podstatné je faktické ovládání věci. Z povahy věci pak plyne, že při určování osoby povinné k dani se orgány celní správy 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, nebo se od odpovědnosti odvést daň liberují tím, že prokáží, že k těmto výrobkům nemají jakýkoliv kvalifikovaný vztah (již zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 11/2010-71). Je však třeba zdůraznit, že určování osoby povinné k dani nemůže být ani v těchto specifických případech svévolné či nahodilé. Postup cestou od osoby s nejbližším vztahem k výrobkům k osobám dalším je nutné omezit, a to pouze na osoby, u kterých je existence detenčního práva k výrobkům alespoň pravděpodobná (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008-80).“.

43. Byl tak logický a správný postup celních orgánů, když se při určování osoby povinné k dani nejprve obrátily na osoby, u nichž je detence zboží nejvíce pravděpodobná, tedy vlastníky skladovacích prostorů (= žalobce). A bylo na žalobcích, aby prokázali, že se jedná o výrobky zdaněné, nebo se od odpovědnosti odvést daň liberují tím, že prokáží, že k těmto výrobkům nemají jakýkoliv kvalifikovaný vztah. Žalobci toto břemeno neunesli.
44. Leitmotivem žalobních námitek jsou tvrzení o existenci nájemního vztahu mezi žalobcem a paní P. T. T., který byl dle žalobců dostatečně prokázán především předloženou nájemní smlouvou, v důsledku čehož žalobci nebyli skladovateli předmětných tabákových výrobků.
45. Soud se s tímto tvrzením neztotožnil.

46. Předně, lze se ztotožnit se závěrem žalovaného o účelovosti předložení oné smlouvy. Je totiž skutečně s podivem, jak vyjevil žalovaný na str. 8 a 9 napadeného rozhodnutí, že „o nájemní smlouvě se odvolatelé žádným způsobem nezminili, ať již v rámci protokolu o předchozím výsledku před provedením domovní prohlídky ze dne 30. května 2015, sp. zn. K-5407/TS-5/2015 (zařazeno ve spisu pod č. j. 30219-2/2015-540000-31), či v průběhu domovní prohlídky, ale předložili ji až dodatečně.“. Žalovaný následně uvedl toto: „Ke stejnému závěru vede i vyjádření odvolatele 1 [= žalobce a]) zaznamenané v protokolu o předchozím výsledku před provedením domovní prohlídky, ve kterém odvolatel 1 uvedl, že se k nalezeným tabákovým výrobkům, které byly zjištěny v bytové jednotce a sklepních prostorech, nechce vyjadřovat. Předchozí výsledek skončil dne 30. května 2015 v 14:00 hod., ale domovní prohlídka začala téhož dne až v 14:10 hod., tedy v čase jeho vyjádření dosud nebyla zahájena a nemohlo tedy být nic nalezeno. Z této výpovědi odvolatele 1 je patrné, že již před domovní prohlídkou věděl o tabákových výrobcích, a proto není důvodná ani námitka odvolatelů, že neměli vědomí o tom, že se v předmětných prostorech tabákové výrobky nalézaly. Již v tomto momentu, pokud by nájemní smlouva existovala, měli odvolatelé jedinečnou možnost předložit nájemní smlouvu, a napomoci tak objasnění skutkového stavu věci, což neučinili, a sami se tak dostali do situace, kdy nedostatečně unesli své důkazní břemeno v daném případě.“. I v tomto soud souhlasí s žalovaným. Existence nájemního vztahu je vskutku jedinečnou příležitostí, jak prokázat, že nejsem ani vlastníkem, ani detentorem předmětných tabákových výrobků. Co nejrychlejší prokázání takového vztahu je pak ve výsostném zájmu toho, kdo se chce liberovat od odpovědnosti odvést daň.
47. Leč budiž, jistě bylo právem žalobců předložit onu smlouvu ve chvíli, kterou oni považovali za vhodnou. Muselo by se však jednat o smlouvu, která by beze všech pochybností prokazovala tvrzenou existenci nájemního vztahu. To se však nestalo.
48. Na prvním místě lze ve shodě se správními orgány obou stupňů vytknout pochybnosti o podpisu nájemkyně na smlouvě. Žalovaný je shrnul na str. 10 napadeného rozhodnutí: „Závěr znaleckého posudku uvádí, že pro vznik sporného podpisu jsou dvě hypotézy, a) buď se jedná o pravý, ale úmyslně komolený podpis, b) anebo padělek smyšleného charakteru. Ačkoliv znalecký posudek neposkytl jednoznačný závěr, v rámci vyhodnocení důkazních prostředků dle ust. § 92 odst. 7 daňového řádu dospěl odvolací orgán k závěru, že v kontextu s dalšími zjištěními (zejména nejasnosti a nepřesnosti nájemní smlouvy, neověření totožnosti nájemkyně a neúčast při podpisu atd.), které vzbuzují důvodné pochybnosti ohledně platnosti celé nájemní smlouvy, se jeví vysoce nepravděpodobně, že by nájemkyně měla důvod komolit vlastní podpis.“. Soud s tímto závěrem souhlasí a akcentuje to, že to nebyly pouze pochybnosti o pravosti podpisu nájemkyně, které vedly správní orgány k jejich závěru, ale byla tu i ona další zjištění, která vzbuzují důvodné pochybnosti ohledně platnosti celé nájemní smlouvy.
49. Tak na str. 9 a 10 napadeného rozhodnutí žalovaný rekapituloval následující (krácení provedl krajský soud): „Pochybnosti vzbuzují také okolnosti, za kterých byla domnělá nájemní smlouva uzavírána. Nájemní smlouva byla vyhotovena ke dni 1. března 2012 a nájemkyni končilo dne 12. května 2012 povolení k pobytu. Není obvyklé, aby někdo, komu končí povolení k pobytu a posléze i živnostenské oprávnění, investoval své finanční prostředky do nájmu prostor, které nebude moci využívat, aniž by se vyhnul případnému postihu při zjištění, že se neoprávněně zdržuje a podniká na území České republiky. Další pochybnosti vzbuzuje znění nájemní smlouvy, kdy odvolatel 1 v úředním záznamu o podání vysvětlení ze dne 5. června 2015, sp. zn. K-5407/TS-5/2015, č. j. 29901/2015-540000-71 (zařazeno ve spisu pod č. j. 30219-2/2015-540000-31) uvedl, že nájemní smlouvu sepsali spolu s manželkou (odvolatelem 2) a nájemkyní, ale v textu nájemní smlouvy je uveden pouze odvolatel 1, ačkoliv v té době byly, dle

výpisu z katastru nemovitostí, prostory ve společném jmění manželů (odvolatelů). Odvolatel 1 je označen jménem, příjmením a adresou bydliště, ale nájemkyně je označena pouze jménem a příjmením u podpisové doložky, ačkoliv dle tvrzení odvolatele 1 měla být při sepisování smlouvy přítomna a není proto důvod, aby ve smlouvě nebyly uvedeny také její nacionálně podložené platnými doklady. Odvolatel 1 také uvedl do protokolu č. j. 4447-10/2016-540000-31, že není schopen potvrdit, že smlouva byla nájemkyní skutečně podepsána, a také, že ani nekontrolovali žádné doklady, které by prokazovaly totožnost nájemkyně. V návaznosti na vyjádření k výzvě, ve které odvolatelé zmínili, že existence či neexistence živnostenského oprávnění nemá vliv na platnost a účinnost nájemní smlouvy, protože v nájemní smlouvě není uvedeno IČO účastníků smlouvy, odvolací orgán doplňuje, že k závěru, že nájemní smlouva byla předložena účelově, vedly odvolací orgán jiné indicie, ale vzhledem k tomu, že neplatný živnostenský list nájemkyně byl uveden ve spisu jako příloha nájemní smlouvy, musel se jím odvolací orgán zabývat. Ačkoliv odvolací orgán nezpochybňuje tvrzení odvolatelů, že existence nebo neexistence živnostenského oprávnění nemá bez dalšího vliv na posouzení platnosti nájemní smlouvy, skutečnost, že je ve spisu uložen jako příloha nájemní smlouvy v době uzavření smlouvy již téměř čtyři roky neplatný živnostenský list, vzbuzuje další pochybnosti ohledně údajného uzavření této smlouvy. Také další okolnost uvedená ve vyjádření k výzvě, a sice ta, že ve vietnamské komunitě není úplně standardní vyžadování úředních dokumentů, může být hodnocena pouze v tom smyslu, že její vinou se opět ztížilo unesení důkazního břemene odvolateli. Dle tvrzení odvolatele 1 v úředním záznamu č. j. 29901/2015-540000-71 ze dne 5. června 2015 (zařazeno ve spisu pod č. j. 30219-2/2015-540000-31) bylo nájemné hrazeno v hotovosti ve výši 5000 Kč blíže neupřesněným panem H. na začátku každého měsíce. Zároveň však odvolatel 1 v protokolu o ústním jednání č. j. 30219-6/2015-540000-31 ze dne 21. července 2015 uvedl, že nájem platila osobně nájemkyně, která ho začátkem každého měsíce měla nosit do jeho obchodu. Nájemné mělo být hrazeno až do doby domovní prohlídky, tedy do 30. května 2015. Odvolatel 1 měl údajně ze začátku kontrolovat, co se kde skladuje, ale když nájemkyně pravidelně platila, tak od toho upustil. Při srovnání těchto výpovědí vidí odvolací orgán rozpor v tvrzeních odvolatele 1, který také podporuje závěr, že nájemní smlouva byla odvolateli předložena účelově. Zároveň odvolatelé nepředložili žádný doklad, který by potvrzoval převzetí částky za nájem ani od nájemkyně ani od pana H. (...) K odvolateli namítané skutečnosti, že v předmětném případě spravoval pronajaté prostory pan H., který měl dle odvolatele 1 vlastnit černé plastové pytle uskladněné v půdních prostorech (dle vyjádření odvolatelů neměli odvolatelé do sklepních prostorů přístup), lze toliko dodat, že odvolatelé nesdělili celnímu úřadu žádné bližší identifikační údaje, které by pomohly tuto osobu ztotožnit, jak vyplývá z úředního záznamu č. j. 36062/2015-540000-71 ze dne 9. července 2015 (zařazeno ve spisu pod č. j. 30219-2/2015-540000-31) i z úředního záznamu č. j. 29901/2015-540000-71 ze dne 5. června 2015 (zařazeno ve spisu pod č. j. 30219-2/2015-540000-31). S ohledem na výše uvedené je odvolací orgán toho názoru, že osoba pana Hunga byla zmíněna účelově. I kdyby tato osoba existovala, odvolatelé přesto neunesli důkazní břemeno, když o této osobě kromě jména neuvedli žádné relevantní informace, které by ji mohly pro účely tohoto řízení identifikovat. Z těchto důvodů je tato námitka považována odvolacím orgánem za irelevantní.“. Soud je toho názoru, že i tato další zjištění byla v napadeném rozhodnutí nejen popsána, ale i bedlivě a správně zhodnocena. Je totiž třeba znovu připomenout, že k liberaci žalobců bylo nezbytné, aby prokázali, že k předmětným tabákovým výrobkům nemají jakýkoliv kvalifikovaný vztah. A to nestalo, jak správně popsaly a zhodnotily správní orgány obou stupňů. Žalobci tvrdili, že z provedeného dokazování nevyplývalo, že by využívali prostor, v němž byly nalezeny předmětné tabákové výrobky, jako prostor k uskladnění zboží určeného pro zásobování své provozovny, tedy že využívali daný

prostor pro provozování své živnosti. To ale nebylo podstatné. Rozhodující bylo, že z titulu spoluvlastnictví k onomu prostoru byli žalobci těmi, u kterých byla detence předmětných tabákových výrobků nejpravděpodobnější. A bylo na žalobcích, aby prokázali, že k těmto výrobkům nemají jakýkoliv kvalifikovaný vztah. K tomu však nedošlo, což z napadeného i prvoinstančního rozhodnutí vyplývá.

50. Rovněž nebylo možné přitakat námitce, že *„de facto se celé důkazní řízení vedlo vůči žalobci a)“,* přičemž *„co se týče žalobkyně b), nebyl v průběhu řízení proveden jediný důkaz prokazující její spojení s nalezenými tabákovými výrobky“.*
51. Řízení před celními orgány bylo vedeno proti oběma žalobcům. Ostatně, oba jsou mj. uvedeni jako účastníci řízení jak v prvoinstančním, tak v napadeném rozhodnutí. A soud souhlasí s žalovaným, že *„žalobci měli tedy stejnou možnost uplatnit svá procesní práva, stejně tak rozhodnutí správce daně i napadené rozhodnutí bylo adresováno jim oběma“,* přičemž *„to, že byl žalobce a) v řízení aktivnější, svědčí pouze o tom, že možnosti uplatnit procesní práva více využil“.* A k onomu spojení žalobkyně b) s nalezenými tabákovými výrobky, soud plně odkazuje na vše, co uvedl výše – tedy rozhodující bylo, že z titulu spoluvlastnictví k onomu prostoru byli oba žalobci těmi, u kterých byla detence předmětných tabákových výrobků nejpravděpodobnější. A bylo na žalobcích, aby prokázali, že k těmto výrobkům nemají jakýkoliv kvalifikovaný vztah.
52. Soud se neztotožnil ani s tvrzeními stran záznamu o zjištěné informaci ze dne 24. 2. 2015, č.j. 10607/2015-540000-71. Jak uvedl žalovaný ve vyjádření k žalobě, záznam byl správcem daně založen do spisu pro ilustraci, co bylo podnětem pro zahájení trestního řízení. Na daňové řízení nemělo žádný vliv, a proto nebylo účelné pro potřeby daňového řízení zjišťovat a vyslyšet osobu, která oznámení učinila.
53. Stejně tak nebyl důvod *„polemizovat o zákonnosti dalších důkazů provedených v předchozím řízení“.* Konkrétně se jednalo o domovní prohlídku provedenou v rámci řízení trestního. Správce daně má podle § 93 odst. 1 daňového řízení možnost užít jako důkazních prostředků *všechny podklady, 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* (= zejména tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci). Podle druhého odstavce téhož ustanovení pak *lze za podmínek podle odstavce 1 jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci* (tedy i orgánů činných v trestním řízení), *které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.* Vzhledem k tomu, že z ničeho nevyplyvá, že by důkazy provedené v trestním řízení byly získány v rozporu s právním předpisem, není možné zpochybnit jejich použití a relevanci v řízení daňovém.
54. Konečně, soud se rovněž neztotožnil s námitkou, že správce daně nepostupoval v souladu s § 92 odst. 1 a 2 daňového řádu, když nevyvinul maximální úsilí k co neúplnějšimu zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně, a důkazy předložené a navržené žalobci hodnotil zcela jednostranně v jejich neprospěch.
55. Předně, žalobci prezentovali tuto námitku značně vágně. V podstatě citovali příslušné ustanovení daňového řádu, k čemuž připojili konstatování, že správce daně povinností plynoucím mu z § 92 odst. 1 a 2 daňového řádu nedostál. Konstantní judikatura správních soudů však pro náležité vypořádání námítky vyžaduje její konkrétní, nikoliv obecné znění. Není-li takové námitky, postačí k jejímu vypořádání i podobně obecná reakce soudu. Ten

proto v tomto případě konstatuje, že neshledal, že by správce daně postupoval v rozporu s § 92 odst. 1 a 2 daňového řádu. Naopak, správce daně zjistil a popsal vše, na základě čeho bylo možné uzavřít, že žalobci byli v daném případě osobami povinnými k dani. Žalovaný (potažmo soud) pak jeho závěrům správně přitakal.

56. Vzhledem k tomu, že žádná z uplatněných žalobních námitek nebyla shledána důvodnou, soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

[V] Náklady řízení

57. Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobcům, kteří ve věci úspěch neměli. Žalovanému správnímu orgánu žádné specifické náklady soudního řízení nevznikly, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 30. 4. 2020

JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D. v.r.
předseda senátu