



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **A. T. L.**, narozený „X“,
bytem „X“,
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem,
sídlem Kostelní náměstí 233/1, 412 01 Litoměřice,

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**,
sídlem Budějovická 1387/7, 140 00 Praha 4,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 12. 2016, č. j. 28484-11/2016-900000-304.8,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 12. 2016, č. j. 28484-11/2016-900000-304.8, jímž byl částečně změněn a částečně potvrzen platební výměr na spotřební daň z tabákových výrobků Celního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 23. 3. 2016, č. j. 151795/2015-620000-32.2 (dále jen „platební výměr“). Platebním výměrem byla žalobci vyměřena dle § 92, § 139, § 145 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a dle § 104 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“) spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období prosinec 2012 z moci úřední ve výši 434 700 Kč. Daň byla vyměřena za 135 000 ks různých značek cigaret částkou 283 500 Kč a za 108 kg tabáku značky Golem částkou 151 200 Kč. Změna provedená žalobou napadeným rozhodnutím spočívala především v nahrazení části výroku platebního výměru tak, že celková vyměřená daň byla snížena na částku 386 680 Kč, neboť došlo ke snížení daně za tabák značky Golem na částku 103 180 Kč (výpočet daně: 73,7 kg x 1 400 Kč). Zároveň byl za text „Podle ustanovení § 104 odst. 7 zákona o spotřebních daních je-li výše daně u cigaret vypočtená při použití pevné a procentní části sazby daně nižší než výše daně vypočtená při použití minimální sazby daně, použije se výše daně vypočtená při použití minimální sazby daně.“ doplněn text „Vzhledem ke skutečnosti, že je spotřební daň vypočtená při použití pevné a procentní části sazby daně nižší než výše daně vypočtená při použití minimální sazby daně, je použita výše daně vypočtená při použití minimální sazby daně 2,10 Kč/kus (§ 104 odst. 7 zákona o spotřebních daních), přičemž cena jednotkového balení byla stanovena podle § 103 odst. 4 a 5 zákona o spotřebních daních.“

Žaloba

2. Žalobce nejprve zrekapituloval své odvolací námítky, které uplatnil v odvolacím řízení, a popsal závěry žalovaného, ke kterým dospěl v žalobou napadeném rozhodnutí. Namítal, že ze skutečnosti, že při domovní prohlídce umožnil přístup do pravé části domu, nelze dovodovat, že užíval část nemovité věci, ve které byly nalezeny tabákové výrobky, jelikož tabákové výrobky se nacházely v bývalém mrazicím boxu, kam bylo přistoupeno až po vylomení petlice se zámkem na dveřích. Výše uvedené nelze rovněž odvodit ze skutečnosti, že v prostorách dotčené budovy probíhala rekonstrukce, neboť není jisté, zda tato rekonstrukce byla zahájena v době, kdy žalobce nebyl vlastníkem zbývajícího čtvrtinového podílu na nemovité věci. Přestože žalobce tvrdil, že tabákové výrobky byly nalezeny v prostorách, které nevlastnil a neužíval, byl určen jako plátec spotřební daně s odůvodněním, že domovní prohlídka proběhla na jeho pozemku.
3. Nesouhlasil se závěrem, že pro stanovení spotřební daně z tabákových výrobků postačuje toliko jejich skladování. Na podporu svého tvrzení poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008-80. Podotkl, že není správný závěr žalovaného, že by měl daňový subjekt v daňovém řízení vyvracet podezření celního úřadu, že není plátcem spotřební daně. Dle daňového řádu má daňový subjekt povinnost prokázat toliko, co sám tvrdí.

Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný ve svém vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí. Především uvedl, že rekonstrukce budovy, v níž byly uskladněny tabákové výrobky, byla zahájena v době mezi prodejem tříčtvrtinového podílu na nemovité věci žalobci a realizací kontroly (tj. od 24. 7. 2012 do 3. 12. 2012). Skutečnost, že rekonstrukce byla zahájena po prodeji tříčtvrtinového podílu na nemovité věci žalobci, potvrzují i výpovědi dvou svědků (synové prodávajícího). Rekonstrukce vymalováním bílou barvou probíhala ve střední i pravé části objektu, přičemž je z pohledu žalovaného iracionální, aby rekonstrukci prováděl vlastník podílu o velikosti ¼ na nemovité věci pan V. V., navíc dle žalobce uživatel pouze pravé části nemovité věci. Rovněž bylo zjištěno, že na podíl pana V. V. byla vyhlášena exekuce, a neměl tedy rozumný důvod svoji část prodejny rekonstruovat. Měl za to, že celou

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

prodejni užíval žalobce, a nikoliv pan V., přičemž v současnosti je žalobce jediným vlastníkem nemovité věci. Dále poukázal na obsah úředního záznamu ze dne 5. 2. 2013, v němž pan V. především uvedl, že před třemi lety podnikatelskou činnost ukončil a od té doby v prodejně nebyl (z registru živnostenského podnikání vyplývá, že provozování živnosti na předmětné adrese bylo ukončeno ke dni 30. 6. 2008). Sdělil, že v napadeném rozhodnutí neuvedl, že by měl žalobce vyvracet podezření správce daně, že není plátcem daně, nýbrž pouze konstatoval, že toto podezření žalobce žádným způsobem nerozptýlil (v řízení zůstal pasivní), ač bezesporu mohl.

Posouzení věci soudem

5. 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 žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a žalobce nesdělil soudu do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoli byl ve výzvě výslovně poučen, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání byl udělen.
6. 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 věty druhé a třetí a v § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z ní vyplývá, že soud přezkoumává rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty ode dne doručení napadeného rozhodnutí, jak stanovuje § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení odůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud z úřední povinnosti přihlédnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají jeho nicotnost dle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
7. 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.
8. Soud se předně zabýval námitkou žalobce, že pro stanovení spotřební daně z tabákových výrobků nestačí jejich samotné skladování. Dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních plátcem 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.
9. Dle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká také dnem nabytí vybraných výrobků nebo dnem jejich prodeje plátcí uvedenými v § 4 odst. 1 písm. f) nebo dnem zjištění, že plátce vybrané výrobky po nějakou dobu držel, nebo že je drží, a to tím dnem, který nastal dříve.
10. Z citovaných ustanovení je zřejmé, že otázka vlastnického práva k vybraným výrobkům není pro potřeby určení osoby plátce spotřební daně podstatná. K této problematice lze zmínit například závěry plynoucí z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

2009, č. j. 1 Afs 94/2009-56, www.nssoud.cz, dle kterého „dopravce se stává plátcem spotřební daně, neprokáže-li, že přepravované výrobky jsou zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně. Příslušný subjekt se tedy v takovém případě stane plátcem daně bez dalších podmínek, pouze na základě toho, že vybrané zboží dopravuje či skladuje a neprokáže jejich zdanění“. V tomto, jakož i v dalších obdobných případech (například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2008, č. j. 5 Afs 35/2008-53, www.nssoud.cz), dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že pro posouzení zákonnosti vyměření spotřební daně není podstatné, kdo je vlastníkem vybraných výrobků, ale skutečnost, zda v konkrétním případě dopravce či skladovatel prokázal, že jím dopravované (skladované) vybrané výrobky byly zdaněny. Pokud jsou splněny současně všechny podmínky stanovené § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, pak se osoba skladovatele (či dopravce) stává plátcem spotřební daně. Z uvedeného plyne, že pro účely určení plátce spotřební daně není rozhodující zjištění osoby vlastníka vybraných výrobků. Tyto závěry jsou též v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008-80, na který poukazoval žalobce v žalobě; tento rozsudek tedy nepodporuje argumentaci žalobce. Námitka žalobce, že pro stanovení spotřební daně z tabákových výrobků nestačí jejich samotné skladování, je neopodstatněná.

11. Soud se poté musel zabývat tím, zda lze ze skutkových okolností tohoto případu učinit závěr o tom, že žalobce byl skladovatelem daných tabákových výrobků. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že žalobce se stal na základě kupní smlouvy ze dne 24. 7. 2012 (právní účinky vkladu nastaly dne 25. 7. 2012) vlastníkem podílu ve výši $\frac{3}{4}$ na objektu občanské vybavenosti nacházejícím se na adrese „X“, zbylý podíl ve výši $\frac{1}{4}$ na nemovité věci náležel panu V. V. Z přehledu fotodokumentace a fotografií č. 4, 5 a 6 pořízených při domovní prohlídce ze dne 2. 12. 2012 je zřejmé, že v levé vnitřní části objektu probíhala rekonstrukce (prostor je vymalován bílou barvou). Na fotografiích č. 10 a 11 z pravé vnitřní části budovy (místnost nacházející se na pravé straně od vstupních dveří za přepaženou stěnou) je zachycena částečná výmalba bílou barvou a nádoby s barvami. Na posledně uvedenou místnost bezprostředně navazuje uzamčená místnost bývalého mrazicího boxu, kde byly nalezeny neznačené tabákové výrobky (fotografie č. 12, 13, 14 a 15). Z protokolů o výsledku svědků ze dne 15. 9. 2016 pana T. P. a pana M. V., synů pana V. V., soud zjistil, že oba shodně vypověděli, že po prodeji tříčtvrtinového podílu na nemovité věci žalobci již v daném objektu nebyli a žádné tabákové výrobky tam neuchovávali. Zbylou čtvrtinu podílu na nemovité věci žalobci neprodali, jelikož tato byla zatížena exekucí. Před prodejem nemovité věci se pouze snažili zajistit vchodové dveře objektu proti vloupání. Oba svědci vypověděli, že nikdo jiný přístup do objektu neměl. Podle protokolu o provedení prohlídky jiných prostor byla provedena prohlídka v daném objektu dne 3. 12. 2012 v čase od 19:45 do 21:30 hodin, prohlídky se účastnil i žalobce. Při prohlídce bylo v místnosti nacházející se na pravé straně od vstupních dveří za přepaženou stěnou, která v minulosti byla pravděpodobně využívána jako mrazicí box, nalezeno 102 000 ks neznačených cigaret zn. Forest červené, 33 000 ks neznačených cigaret zn. Forest modré a 720 balení (á 150 g) neznačeného tabáku zn. Golem. Při prohlídce došlo k překonání odporu, kdy došlo k vylomení petlice se zámkem na dveřích nacházejících se na pravé straně od vstupních dveří.
12. Soud považuje za podstatné, což plyne z pořízené fotodokumentace a z protokolu o prohlídce jiných prostor a žalobce to v žalobě potvrzuje, že žalobce pracovníkům správce daně a Policie České republiky umožnil přístup do objektu a otevřel jim i mříž se zámkem. Z toho plyne, že žalobce měl přístup rovněž do pravé části objektu, neboť tato část již

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

nebyla proti vstupu nijak zabezpečena. Je tedy zřejmé, že žalobce měl přístup i do té části objektu, kde se nacházely zamčené dveře s petlicí, za kterými se nacházela místnost, ve které byly uchovávány neznačené tabákové výrobky.

13. Námitka žalobce, že prostory, ve kterých byly nalezeny neznačené tabákové výrobky, nikdy nevlastnil, vychází z nepochopení podílového vlastnictví. Vzájemný vztah spoluvlastníků je určen prostřednictvím spoluvlastnického podílu, který vyjadřuje jejich míru účasti ve společném vlastnickém vztahu a je vyjádřen jako podíl ideální (srov. např. § 1122 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů). Spoluvlastnický podíl je měřítkem účasti každého spoluvlastníka na podílovém spoluvlastnictví a právech a povinnostech vyplývajících ze spoluvlastnictví. Neznamená však, že by se vlastnické právo vztahovalo na určitou konkrétní část věci, která je ve spoluvlastnictví, a to ani tehdy, pokud by se jednalo o věc objektivně dělitelnou. Ani číselné vyjádření výše spoluvlastnického podílu proto neznamená, že by byl spoluvlastník výlučným vlastníkem určité hmotné části společné věci, byť by i svou velikostí odpovídala výši jeho spoluvlastnického podílu. Proto ani spoluvlastník věci nemůže převést na jiný subjekt reálnou část společné věci, která by odpovídala jeho spoluvlastnickému podílu. Soud proto shrnuje, že žalobce byl spoluvlastníkem s podílem ve výši $\frac{3}{4}$ i ve vztahu k místnosti, ve které byly zjištěny neznačené tabákové výrobky. Tato námitka je tudíž zcela nedůvodná.
14. Soud dále uvádí, že žalobce neoznačil žádnou konkrétní osobu, která by měla užívat místnost, kde byly nalezeny neznačené tabákové výrobky, a ani neuvedl, komu měly neznačené tabákové výrobky patřit, zůstal pouze u obecného tvrzení, že dané prostory neužíval. Soud ve shodě s daňovými orgány konstatuje, že z obsahu správního spisu plyne, že nikdo jiný než žalobce neměl přístup do daných prostor. Svědeckými výpověďmi pana M. V. a T. P. byla vyloučena skutečnost, že by v rozhodné době do objektu měl přístup druhý spoluvlastník objektu pan V. V., neboť ten již od objektu neměl klíče a ani v něm dlouhou dobu nebyl.
15. Tato okolnost vyplývá též z úředního záznamu o podání vysvětlení ze dne 5. 2. 2013, podle něhož pan V. V., který dne ... zemřel, vypověděl, že v objektu již tři roky nebyl, a to od doby, co přestal provozovat potraviny, a od nemovité věci nemá klíče. Tento úřední záznam byl součástí správního spisu. Soudu je známo, že použití úředního záznamu o podání vysvětlení jako důkazního prostředku je v daňovém řízení zakázáno a že k dokazování průběhu událostí popsaných v úředním záznamu slouží mj. svědecký výslech osoby, která úřední záznam pořídila, nikoli tento záznam (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2009, č. j. 1 As 96/2008-115, publ. pod č. 1856/2009 Sb. NSS, nebo rozsudek ze dne 21. 12. 2005, č. j. 5 Afs 5/2005-85, www.nssoud.cz). Judikatura Nejvyššího správního soudu však též dovodila, že lze akceptovat, aby správní orgán vycházel při rozhodování z podkladů získaných v jiném řízení či postupu, avšak za předpokladu, že tyto byly získány zákonným způsobem, resp. že jejich použití zákon nevylučuje. Pokud by správní orgán k úředním záznamům pouze přihlédl, přičemž by skutkový stav zjišťoval primárně z jiných podkladů, takový postup je přijatelný (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2016, č. j. 1 As 180/2016-34, publ. pod č. 3488/2016 Sb. NSS, nebo rozsudek ze dne 6. 6. 2019, č. j. 1 As 3/2018-75, www.nssoud.cz). Soud tedy konstatuje, že žalovaný mohl přihlédnout k úřednímu záznamu o podání vysvětlení ze dne 5. 2. 2013, neboť skutkový stav ohledně toho, že pan V. V. předmětný objekt od roku 2010 neužíval a že tam neměl uskladněny žádné tabákové

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

výrobky, zjišťoval primárně z jiných podkladů, a to zejména z výpovědi svědků pana M. V. a T. P.

16. Z výpovědi těchto svědků dále plyne, že oni byli v objektu naposledy v létě 2012 a že tam neměli uchovány žádné tabákové výrobky. Ani oni tedy nebyli vlastníky nebo skladovateli neznačených tabákových výrobků.
17. Soud dále podotýká, že pan M. V. a pan T. P. vypověděli, že žádné stavební práce v objektu (kromě instalace OSB desek v minulosti na vstupní dveře jako ochrany proti dalšímu vloupání) neprováděli a že po prodeji jejich spoluvlastnických podílů žalobci byla v objektu provedena kompletní rekonstrukce. Z uvedeného je dle soudu zřejmé, že rekonstrukci objektu prováděl žalobce, neboť stavební práce neprováděli pan M. V. a pan T. P., ani jejich otec V. V. Za tohoto stavu soud nerozumí tomu, jaký by mohla mít vliv skutečnost, že rekonstrukce objektu byla zahájena v době, kdy žalobce nebyl vlastníkem zbývajících čtvrtinového podílu na nemovité věci, na to, zda mohl užívat předmětné prostory, ve kterých byly nalezeny neznačené tabákové výrobky. Tato okolnost je zcela irrelevantní, neboť rozhodující je to, že žalobce prováděl rekonstrukci prakticky celého objektu, který i užíval, nevyjímaje prostor, kde byly uskladněny předmětné tabákové výrobky.
18. Soud uzavírá, že ze skutkových zjištění daňových orgánů lze dospět k závěru, že žalobce byl skladovatelem předmětných tabákových výrobků. Jelikož byly v posuzovaném případě splněny současně všechny podmínky stanovené § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, byl žalobce plátcem spotřební daně u předmětných neznačených tabákových výrobků, u kterých nebyla zaplacená spotřební daň. Je proto nutno odmítnout námitku žalobce, že by po něm daňové orgány požadovaly, aby vyvrátil jejich podezření, že je plátcem spotřební daně. Daňové orgány v tomto řízení řádně prokázaly, že žalobce byl skladovatelem předmětných neznačených tabákových výrobků, a že tudíž byl plátcem spotřební daně. Byl to naopak žalobce, jenž nesplnil svou povinnost prokázat, že z neznačených tabákových výrobků odvedl spotřební daň, jak požaduje § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních.
19. 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.
20. Současně soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, když žalobce nebyl ve věci úspěšný a žalovaný náhradu nákladů nepožadoval, navíc mu žádné náklady nad rámec úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

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 27. dubna 2020

Mgr. Václav Trajer, v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)