



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Heleny Nutilové a soudkyň a JUDr. Věry Balejové a JUDr. Terezy Kučerové ve věci

žalobce: **X**
se sídlem X

z;ast. JUDr. Antonínem Tunklem, advokátem
se sídlem Komenského 6, 380 01 Dačice

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel,**
se sídlem Budějovická 7, Praha 4,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 12. 2016, 39511-3/2016-900000-304.5

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 20. 6. 2016 č. j. 52200/2016-520000-32.1. Žalobce zejména namítá nepřezkoumatelnost platebního výměru, neboť žalobci není zřejmo, co bylo podle tabulky ve výrokové části platebního výměru přiřazeno k cigaretám a co k řezanému tabáku, jak byly zjištěny některé hodnoty v tabulce uvedené a jak byla zjištěna cena za jedno balení. Žalobce má proto za to, že platební výměr je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, které by umožňovaly prověřit stanovení spotřební daně ve správné výši. Žalobce již poukazoval v odvolání na zákonné podmínky platebního výměru a žalovaný k tomu jen pod bodem 26 v odůvodnění rozhodnutí uvedl, že tabulka ve výrokové části napadeného rozhodnutí obsahuje výpočet spotřební daně u jednotlivých druhů tabákových výrobků a odpovídá vzoru stanovenému na straně 2 formuláře „přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků podle zákona o spotřebních daních ve znění pozdějších předpisů“. Podle žalobce žalovaný v odůvodnění rozhodnutí uvádí jiné počty tabákových výrobků, než jaké jsou uvedeny v protokolu o místním šetření.
2. Žalobce dále odkazuje na to, že žalovaný opomenul poukázat na fakt, jak došlo k výpočtu množství řezaného tabáku, jak stanovil správce daně hmotnost 11 pytlů s řezaným tabákem. Žalobci není ani jasné za jakých podmínek probíhalo hmotnostní měření množství řezaného tabáku v každém jednotlivém případě. Rovněž není zřejmo, proč k vážení nebyl přizván žalobce nebo jeho zástupce. V daném případě bylo povinností žalovaného v souladu s § 115 daňového řádu žalobce seznámit před vydáním rozhodnutí o odvolání se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které prokazují výpočet základu spotřební daně.
3. Žalobce namítá, že stanovení základu daně (vážení řezaného tabáku v každém jednotlivém případě mnoha sáčeků) proběhlo v rozporu se zákonem, jestliže žalobci bylo upřeno právo na spravedlivý proces, neboť nemohl být přítomen prováděnému dokazování.
4. Žalobci není zřejmo jaký má význam a co značí číselné označení vybraných výrobků, o kterém je ve výrokové části platebního výměru psáno, když ani toto číselné označení zákon o spotřebních daních nezná.
5. Podle žalobce platební výměr trpí takovou vadou, která jej způsobuje nepřezkoumatelným, neboť odůvodnění platebního výměru nelze dovodit, jak správce daně stanovil základ daně.
6. Žalobce dále namítá nesprávné určení osoby jako plátce, neboť správce daně si nemůže zvolit některého z možných aktérů, kteří se na skladování podíleli. Žalobce navrhoval výslech svědků, kteří mohli ozřejmit způsob nákupu tabákových výrobků pro výlučné potřeby každého jednoho ze svědků a účel, pro který tyto tabákové výrobky zakoupili. Výslech těchto svědků správce daně nedůvodně odmítl. Žalobce má za to, že není podstatná role vlastníka v případě, že nelze vlastníka dostatečně přesně určit. V daném případě by postup správce daně a žalovaného umožňoval zdanit spotřební daní případnou rodinnou sbírku vybraných výrobků pouze jedné osobě, jestliže je ignorována možnost vlastnictví věci i osobám žijícím ve společné domácnosti s touto osobou. Proto bylo podle žalobce porušeno jeho právo na spravedlivý proces. Žalobce proto navrhuje, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí nebo proto, že skutkový stav, který vzal správní orgán za

základ napadeného rozhodnutí je v rozporu se spisy nebo v nich nemá oporu a nebo pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem.

7. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby.
8. Ze správního spisu byly zjištěny tyto rozhodné skutečnosti.
9. U žalobce byla provedena kontrola dne 9. 12. 2014 na adresách Cukrovarnická 114, Cukrovarnická 115, Dačice.
10. Při fyzické kontrole bylo zjištěno skladování 95 krabiček tabákových výrobků po 20 kusech - cigaret neznačených platnou tabákovou nálepkou, 7 kartonů tabákových výrobků po 200 kusech - cigaret (tzv. kusovky) neznačených platnou tabákovou nálepkou a 10,56 kg tabáku ke kouření neznačeného platnou tabákovou nálepkou. Tyto tabákové výrobky byly zajištěny rozhodnutím č. j. 82112/2014-52000032.1, když na základě odvolání žalobce bylo toto rozhodnutí žalovaným potvrzeno.
11. Žalobce nepodal v zákonné stanové lhůtě daňové tvrzení, proto byl vyzván správcem daně k podání daňového tvrzení k dani z tabákových výrobků.
12. Dne 12. 5. 2016 žalobce podal přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků za zdaňovací období prosinec 2014, kdy součástí tohoto přiznání byla příloha k daňovému přiznání ke spotřební dani za zdaňovací období prosinec 2014, ve které je uvedeno, že předmětné tabákové výrobky, ke kterým se výzva vztahuje, nepovažuje žalobce za předmět spotřební daně z důvodu, že se jedná o tabákové výrobky pro osobní spotřebu s tím, že daňové přiznání podává bez vyplněných údajů. Žalobce byl správcem daně dne 31. 5. 2016 vyzván k odstranění pochybností, kdy ve výzvě správce daně specifikoval důvody svých pochybností.
13. Žalobce reagoval na výzvu. V podání sdělil, že v příloze k daňovému přiznání ke spotřební dani uvedl, že předmětné tabákové výrobky, ke kterým se výzva vztahuje, nepovažuje za předmět spotřební daně z důvodu, že se jedná o tabákové výrobky pro osobní spotřebu. V podání uvedl, že správci daně musí být zřejmé, že žalobce nevyplnil údaje v daňovém přiznání záměrně a své konání podle svého názoru dostatečně odůvodnil.
14. Správce daně zaslal dne 7. 6. 2016 žalobci sdělení – seznámení s výsledkem postupu k odstranění pochybností, ve kterém žalobce byl seznámen se zjištěnými skutečnostmi s tím, že postupem k odstranění pochybností nebyly jím pochybnosti odstraněny.
15. Správce daně obdržel dne 15. 6. 2016 návrh na doplnění dalších důkazních prostředků, a to návrh na provedení výslechu svědků J.S., J.S., T.S. a L.S. s tím, že tito svědci mohou ozřejmit způsob nákupu pro výlučné potřeby každého jednoho ze svědků a účel, pro který tento tabák zakoupili. Správce daně tyto osoby nevyslechl, považoval návrh žalobce za účelový, neboť z návrhu bylo zřejmé, že se jedná o rodinné příslušníky a tedy byla zřejmá jejich podjatost vůči žalobci.
16. Dne 20. 6. 2016 vydal správce daně platební výměr, proti kterému se žalobce odvolal. V odvolání namítal nepřezkoumatelnost platebního výměru a nemožnost stanovit spotřební daň ve správné výši. Rovněž žalobci nebylo jasné co značí číselné označení vybraných výrobků. Proto je napadený platební výměr nepřezkoumatelný. Rovněž nesouhlasil s postupem správce daně, který k jeho návrhu nevyslechl, jím navrhované svědky, což považoval žalobce za porušení ústavního práva. Dále poukázal na utajené důkazní prostředky, namítal, že v odůvodnění napadeného rozhodnutí by měla být Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

obsažena správní úvaha správce daně ve vazbě na získané důkazní prostředky, nestačí pouze uvést odkaz na § 93 daňového řádu s tím, že důkazní prostředky jsou pro vyměření daně dostačující. Došlo tak porušení práva žalobce na spravedlivý proces. Napadeným rozhodnutím bylo odvolání žalobce jako nedůvodné zamítnuto. Žalovaný nepřipustil, že nelze zjistit a přezkoumat základ daně. Žalovaný, aby předešel námitkám nepřezkoumatelnosti stanovení základu daně, doplnil neúplné odůvodnění platebního výměru v bodech 27 a 28. Správce daně žalobci stanovil spotřební daň z celého množství zajištěných tabákových výrobků, neboť není rozhodující otázka vlastníka vybraných výrobků, neboť žalobce se stane plátcem daně bez dalších podmínek pouze na základě toho, že skladuje tyto vybrané výrobky a neprokáže jejich zdanění. V rámci odvolacího řízení žalovaný uložil provedení důkazních prostředků, dal pokyn prvostupňovému správnímu orgánu vyslechnout jako svědky J.S., J.S., T.S. a L.S.. Skutečnosti zjištěné z těchto výsledků byly vyhodnoceny v úředním záznamu, kdy byl učiněn závěr, že výpovědi svědků jsou neurčité, nikdo ze svědků nebyl schopen konkretizovat které tabákové výrobky a jaké množství bylo v jeho vlastnictví, kde je nakoupil a kde přesně byly uskladněny. Žalovaný označil část námitek žalobce za nedůvodné, procesní chyby v postupu prvoinstančního orgánu byly na pokyn žalovaného prvostupňovým správcem daně v řízení odstraněny.

17. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích daných žalobními body dle § 75 odst. 2 s.ř.s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
18. Žalobce namítá nepřezkoumatelnost platebního výměru, neboť správce daně stanovil podle tabulky v platebním výměru ve výrokové části daň ve výši 27.875 Kč plynoucí ze 146 jednotkových balení čehosi, což odpovídá 73,74 Kč na jednotkové balení, 19 jednotkových balení čehosi, co odpovídá 84 Kč za jednotkové balení a 11 jednotkových balení čehosi s uvedenou cenou za jednotková balení. Proto žalobce neví co bylo z této tabulky přiřazeno k cigaretám a co k řezanému tabáku, jak byly zjištěny některé hodnoty v tabulce uvedené, a proto má za to, že nelze základ daně přezkoumat, respektive nelze tento základ daně kvalifikovaně zjistit.
19. Uvedená námitka není důvodná, neboť z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že na základě odvolání žalobce, který namítal nepřezkoumatelnost platebního výměru, neboť nebylo možno stanovit daň ve správné výši, žalovaný, jak vyplývá z odůvodnění napadeného rozhodnutí v bodech 27 a 28, toto neúplné odůvodnění platebního výměru ohledně označení jednotlivých druhů tabákových výrobků doplnil tak, aby se platební výměr ve spojitosti s rozhodnutím o odvolání stal přehledným a snadno srozumitelným.
20. V bodě 27 pak žalovaný uvedl, jaké druhy tabákových výrobků jsou platebním výměrem zdaňovány s tím, že se jedná o 2920 kusů cigaret, u kterých není stanovena cena pro konečného spotřebitele a dále o 380 kusů cigaret, u kterých je cena stanovena cenovým rozhodnutím a 10,56 kg tabáku ke kouření. V bodě 28 napadeného rozhodnutí je upřesněno, že u 380 kusů cigaret, u kterých je cena stanovena cenovým rozhodnutím, se jedná o cigarety značky Gauloises Red Blondes. Toto odůvodnění je tak nedílnou součástí platebního výměru na spotřební daň.
21. V souvislosti s tím soud odkazuje na § 115 odst. 1 daňového řádu, z něhož plyne, že odvolací orgán může napadené rozhodnutí pouze změnit, zrušit a současně zastavit řízení a nebo odvolání zamítnout a napadené rozhodnutí potvrdit. V odvolacím řízení podle daňového řádu se totiž uplatňuje apelační princip, který nedává odvolacímu orgánu Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

možnost zrušit rozhodnutí a vrátit věc správci daně prvního stupně k novému rozhodnutí. Náprava vad rozhodnutí i vad řízení, jež vydání rozhodnutí předcházela, tak musí proběhnout v rámci odvolacího řízení.

22. Nejvyšším správním soudem je setrvale judikováno, že má odvolací řízení nejen povahu přezkumnou, ale i nápravnou ve vztahu k pochybení správního orgánu I. stupně. Zde je nutno zdůraznit, že daňové řízení tvoří v zásadě jeden celek od jeho zahájení až do právní moci konečného rozhodnutí. Při změně rozhodnutí pak platí obě rozhodnutí, společně tvoří fakticky jeden celek, a to v mezích provedených změn.
23. Tím, že žalovaný v napadeném rozhodnutí doplnil neúplné odůvodnění platebního výměru ohledně výpočtu spotřební daně u jednotlivých druhů tabákových výrobků, nedošlo k negativní změně žalobcovy právní sféry. Žalovaný postupoval v souladu s § 50 odst. 6 daňového řádu a v souladu se zásadou hospodárnosti, jestliže došlo v odůvodnění napadeného rozhodnutí v bodech 27 a 28 k doplnění neúplného odůvodnění platebního výměru ohledně označení jednotlivých druhů tabákových výrobků.
24. Lze souhlasit se žalobcem, že výrok rozhodnutí musí být dostatečně jasný, určitý a nevyvolávající jakékoli pochybnosti.
25. Řízení a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podléhá kontrole odvolacího orgánu, přičemž to neznamená, že každý závěr musí být vždy vysloven jednou instancí a vždy prověřen a akceptován instancí vyšší. Dvojinstančnost totiž zajišťuje nejen dvojí posouzení věci, ale je také cestou k nápravě a odstranění vad, které se vyskytly v řízení před prvním stupněm (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009 č. j. 8 Afs 15/2007-75 odst. 51).
26. Před vydáním platebního výměru byl žalobce seznámen s množstvím tabákových výrobků i tabáku a měl se tedy i možnost k tomuto množství před vydáním platebního výměru vyjádřit. Žalobce množství nezpochybnil, pouze navrhl výslech svědků. Námitky proti množství byly jím vzneseny až v odvolání proti platebnímu výměru.
27. Soud se zcela ztotožňuje se žalovaným, že v napadeném rozhodnutí bylo dostatečně specifikováno jak správce daně dospěl k závěru ohledně celkového množství tabákových výrobků, o jaké jejich druhy se jedná a z tohoto množství pak následně byl stanoven základ daně.
28. Žalobce nedůvodně namítá, že žalovaný uvádí jiné počty tabákových výrobků než jsou uvedeny v protokolu o místním šetření, jestliže celkové součty cigaret jsou totožné, jedná se o 165 krabiček nebo 3300 kusů cigaret, tedy krabičky byly přepočteny na kusy, ale součet cigaret je vždy totožný. Rozdíl je tedy v tom, že v platební výměru jsou tabákové výrobky seskupeny podle toho, zda se jedná o cigarety uvedené v cenovém rozhodnutí (380 kusů cigarety značky Gauloises Red Blondes) nebo o všechny ostatní cigarety a dále o tabák ke kouření. K tomuto uspořádání došlo proto, že u těchto dvou kategorií cigaret je rozdílná výše spotřební daně. V protokolu o místním šetření jsou v příloze č. 3 cigarety zaznamenány tak, jak byly zajišťovány v rámci místního šetření.
29. Žalobce dále namítá, že mu není známo za jakých podmínek a jak probíhal odběr vzorků řezaného tabáku, který byl žalobci zajištěn. Rovněž namítá, že nebyl přizván k odběru vzorků.

30. Z úředního záznamu ze dne 27. 1. 2015 vyplývá, že o plánovaném měření a odběru vzorků byl žalobce dne 27. 1. 2015 telefonicky vyrozuměn a byl informován o tom, že má možnost být při prováděném úkonu přítomen. Ze spisu vyplývá, že žalobce v průběhu řízení před celním úřadem nerozporoval hmotnost tabáku ke kouření ani způsob, jakým byla tato hmotnost zjištěna.
31. Dne 28. 1. 2015 bylo ve skladu Generálního ředitelství cel v Rudolfově provedeno měření množství a odběr vzorků alkoholických výrobků a rovněž řezaného tabáku zajištěného dne 9. 12. 2014. Výsledky vážení množství řezaného tabáku byly zaznamenány v protokolu, když z jeho obsahu rovněž vyplývá, že o plánovaném měření a odběru vzorků byl žalobce dne 27. 1. 2015 telefonicky vyrozuměn.
32. Podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je plátcem spotřební daně mimo jiné právnická nebo fyzická osoba, která skladuje ve větším množství vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně. Takové osobě aniž by vznikla zákonná povinnost registrace ke spotřební dani, vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit dnem nabytí vybraných výrobků nebo dnem jejich prodeje nebo dnem zajištění vybraných výrobků u těchto plátců, a to tím dnem, který nastal dříve. Plátcí, kterým vznikla povinnost daň zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání samostatně za každou daň celnímu úřadu.
33. Z toho vyplývá, že osoba, která skladuje ve větším množství vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně, stává se plátcem spotřební daně ze zákona, bez povinnosti registrace. Správný je proto závěr celních orgánů, že žalobce skladoval vybrané výrobky ve větším množství, aniž by prokázal jejich zdanění nebo řádné nabytí za ceny bez daně.
34. V souvislosti s tím soud má za to, že je nutné zabývat se významem pojmu „skladování“ v kontextu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Výkladem tohoto pojmu se opakovaně zabýval ve svých rozhodnutích Nejvyšší správní soud. Z recentní judikatury vyplývá, že pro závěr, že konkrétní osoba skladuje vybrané výrobky, není nutné prokázat, že o existence těchto výrobků věděla a měla je v úmyslu uchovávat a zajišťovat před znehodnocením, odcizením, apod. 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. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009 č. j. 7Afs 69/2007 – 85 se za skladovatele v první řadě považuje osoba, jež má k uskladněným výrobkům kvalifikovaný vztah, jehož „atributy“ bude při nejmenším vědomost o zboží a úmyslně je uchovávat a zajistit před znehodnocením, odcizením, apod.“ V případě, že kvalifikovaný vztah nelze prokázat, je skladovatelem i ten, kdo má výrobky pouze v detenci. Obdobně se k této posloupnosti vyjádřil NSS i v rozsudku ze dne 23. 9. 2009 č. j. 9Afs 59/2008-80, v němž doplnil, že detentorem je osoba, která s věcí nakládala jako s věcí cizí. U detentora je tedy dána možnost výrobky fakticky ovládat a musí tak mít reálně přístup do prostoru v nichž jsou umístěny. Přestože citovaná rozhodnutí se týkají ustanovení § 42 odst. 11 a 12 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 4. 2011, respektive § 135b zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 31. 12. 2012, pozdější judikatura přijala jejich závěry i pro účely výkladu pojmu skladovatel podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, což vyplývá z rozsudku NSS ze dne 28. 5. 2015, č. j. 10 Afs 8/2015-42 (srov. rozsudek NSS č. j. 10 Afs 8/2015-42).

35. Z výkladu pojmu skladování a ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních tak lze uzavřít, že primárně je skladovatelem taková osoba, která má k vybraným výrobkům určitý kvalifikovaný vztah spočívající je v úmyslu uchovávat, zajistit před znehodnocením, odcizením, apod. za současného předpokladu, že výrobky drží, tedy je ke vztahu k nim detentorem. Ve světle těchto úvah pak nelze přisvědčit žalobci, že se nestal plátcem daně podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Žalobce s tabákovými výrobky i nakládal, o čemž svědčí i skutečnost, že vybrané výrobky distribuoval dále, což vyplývá z protokolů o předstíraném převodu.
36. Rovněž nedůvodně je žalobcem namítáno, že mu není jasné jaký význam má a co značí číselné označení vybraných výrobků, o kterém je ve výrokové části platebního výměr psáno, jestliže toto číselné označení zákon o spotřebních daních nezná.
37. Na uvedenou námitku bylo reagováno v napadeném rozhodnutí, neboť žalobce totožnou námitku vznesl i v odvolání proti platebnímu výměru. V souvislosti s touto námitkou žalovaný odkázal na pokyny k vyplnění formuláře přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků, kdy na straně druhé je uvedeno, jaké číselné označení odpovídá jednotlivým druhům tabákových výrobků. Ve formuláři ohledně přiznání ke spotřební dani jsou tedy jednotlivé tabákové výrobky označeny číselnými kódy tak, aby byly rozlišeny výrobky podléhající různým sazbám daně. Dle uvedených pokynů je tedy plátce daně povinen v daňovém přiznání výrobky správně zařadit. Jestliže žalobce nepodal ani na základě výzvy správce daně přiznání ke spotřební dani, správně proto správce daně v předmětném platebním výměru učinil zařazení tabákových výrobků a tabáku do příslušné kategorie, a to proto, aby žalobce byl informován o zařazení předmětných vybraných výrobků. Žalovaný se proto řádně vypořádal s jeho námitkou, jak je ono číselné označení důležité pro stanovení spotřební daně.
38. Z obsahu správního orgánu vyplývá, že na základě odvolání žalobce žalovaný nařídil celnímu úřadu, aby konkretizoval které důkazní prostředky byly použity, shromáždil je ve spise, vyhodnotil je a s hodnocením seznámil žalobce. Rovněž bylo nařízeno, aby celní úřad provedl hodnocení místa uskladněných vybraných výrobků s důrazem na skutečnost, zda byly určeny k obchodním účelům či osobní spotřebě žalobce a jeho rodinných příslušníků. Na základě uvedeného pokynu byly založeny do spisu protokoly o zkoušce, protokoly o předstíraných převodech, ze kterých byl správně učiněn závěr, že žalobce distribuoval tabákové výrobky. Ze spisu vyplývá, že s uvedenými důkazními prostředky byl žalobce seznámen, a to dne 16. 11. 2016, přičemž k uvedeným důkazním prostředkům nebyly vzneseny jím žádné námitky. Tento nedostatek byl v rámci odvolacího řízení napraven, veškeré důkazní prostředky jsou obsahem správního spisu. Rovněž tak žalovaný se s uvedenými důkazními prostředky v napadeném rozhodnutí vypořádal.
39. Žalobce namítal, že si správce daně nemůže libovolně zvolit některého z aktérů, kteří se na skladování tabákových výrobků a tabáku podíleli a označit je za plátce daně, přestože tabákové výrobky jsou také ve vlastnictví členů jeho domácnosti a rovněž tak ve vlastnictví třetí osoby. Navrhoval provedení výslechu svědků, které správce daně odmítl vyslechnout. Proto bylo porušeno jeho právo na spravedlivý proces. V souvislosti s tím soud poukazuje na to, že při místním šetření žalobce nepoukazoval na to, že by tabákové výrobky byly ve vlastnictví členů jeho domácnosti, souhlasil s tím, že se jednalo o tabákové výrobky v jeho vlastnictví a dále ve vlastnictví J.A.. Ze spisu vyplývá, že v rámci odvolacího řízení byli vyslechnuti svědci, které navrhoval žalobce, byl proveden výslech svědkyně J.S., T.S., J.S. a

L.S. Tyto svědecké výpovědi byly vyhodnoceny v úředním záznamu o hodnocení důkazů, bylo konstatováno, že výpovědi jednotlivých svědků jsou neurčité a nekonkrétní, nikdo ze svědků nebyl schopen konkretizovat, které tabákové výrobky byly v jeho vlastnictví, ani kde byly uskladněny. Rovněž tak nikdo ze svědků nebyl schopen doložit nákup dokladem podle § 5 zákona o spotřební dani. Svědci rovněž nebyli schopni vysvětlit, proč je jako vlastníky při zajišťování dne 9. 12. 2014 žalobce neuvedl. Vyhodnocení uvedených svědeckých výpovědí soud považuje za správné a zcela se s tímto vyhodnocením ztotožňuje, neboť všichni uvedení svědci se vyjadřovali neurčitě, z jejich výpovědí nelze učinit závěr, že by se jednalo o lihoviny, které byly jejich vlastnictvím. Svědci uváděli, že část zajištěných lihovin jsou jejich vlastnictvím, ovšem nebyli schopni konkretizovat, o které výrobky by se mělo přesně jednat. Správně byly hodnoceny svědecké výpovědi jako účelové s cílem umožnit žalobci, aby se vyhnul placení spotřební daně, správný je proto závěr žalovaného, že vybrané výrobky nebyly určeny pro osobní spotřebu žalobce, jestliže bylo prokázáno, že byly žalobcem dále distribuovány.

40. Soud tedy uzavřel, že žalobce neprokázal, že tabákové výrobky a tabák, které skladoval, byly řádně zdaněny spotřební daní. Žalobce toto důkazní břemeno neunesl, když přes výzvu celního úřadu doklad s příslušnými náležitostmi dle § 5 zákona o spotřebních daních nepředložil a nenavrl ani jiné důkazy, které by zdanění předmětných výrobků skutečně prokazovaly. Takový závěr nevyplývá z dokazování provedeného celními orgány.
41. V této souvislosti soud opětovně zdůrazňuje, že pro posouzení zákonnosti vyměření spotřební daně není rozhodující otázka, kdo byl vlastníkem tabákových výrobků, ale výhradně otázka, zda žalobce jakožto skladovatel těchto výrobků prokázal jejich zdanění spotřební daní či nikoliv. Otázka vlastnictví tedy mohla být ve věci relevantní pouze do té míry, v jaké by objasnění této otázky mohlo napomoci k prokázání zdanění výrobků. Ze spisu vyplývá, že se celní úřad snažil zjistit mimo jiné, kdo je vlastníkem výrobků. Na základě návrhu žalobce provedl výslech jím navržených svědků, přičemž na základě těchto neurčitých výpovědí soud souhlasí s hodnocením žalovaného, že vlastník tabákových výrobků nebyl zjištěn a vzhledem k tomu, že nebylo prokázáno zdanění výrobků spotřební daní, nelze proto ani tvrdit, že by spotřební daň za totéž zboží byla uhrazena dvakrát. Žalobce nesl v tomto řízení důkazní břemeno, ale zdanění těchto výrobků neprokázal. Proto jsou námítky žalobce zcela nedůvodné. Soud proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
42. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle něhož soud žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože žalobce ve věci úspěch neměl a žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení výslovně vzdal.

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, se sídlem Moravské náměstí 6, 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.

České Budějovice dne 11. dubna 2018

Mgr. Helena Nutilová v. r.
Předsedkyně senátu