



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců JUD. Věry Šimůnkové a Mgr. Tomáše Kocourka, Ph. D., ve věci

žalobce: **J. V.,**
bytem B., P.,
zastoupeného JUDr. Martinou Kolářkovou, advokátkou,
se sídlem Zahradnická 74, 261 01 Příbram III,

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel,**
se sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 9. 2015, č. j. X,

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 9. 2015, č. j. X, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 24 456 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupkyně žalobce JUDr. Martiny Kolářkové, advokátky.**

O d ů v o d n ě n í :

1. Žalobce se žalobou domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebnímu výměru Celního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 11. 11. 2014, č. j. X, a toto rozhodnutí potvrdil. Platebním výměrem vyměřil celní úřad žalobci za zdaňovací období srpen 2012 spotřební daň z tabákových výrobků ve smyslu § 101 odst. 3 písm. c) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném do 31. 12. 2012 (dále jen „zákon o spotřebních daních“) ve výši 1.133.160,- Kč. Šlo o tabákové výrobky, které žalobce skladoval v dřevostavbě na pozemku parc. č. X zapsaném na LV č. X pro katastrální

- území B. (dále jen „pozemek parc. č. X“), u nichž vznikla povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních, neboť byly žalobcem drženy (skladovány), aniž by bylo prokázáno, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo oprávněně nabyté bez daně, čímž se žalobce stal plátcem daně podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních.
2. Žalobce namítl, že žalovaný nedostatečně zjistil skutkový stav, posoudil jej účelově a dospěl tak k chybnému právnímu závěru. Žalobce v žalobě zopakoval svá tvrzení z odvolacího řízení o existenci nájemního vztahu k předmětné dřevostavbě, kdy nájemcem byl občan B. republiky G. I.. Žalobce znovu odmítl, že by byl skladovatelem – detentorem řezaného tabáku zajištěného v předmětné dřevostavbě na jeho pozemku. Namítal, že žalovaný v rámci zjišťování skutkového stavu nevzal v potaz obsah výslechu svědka I. G., provedeného v trestním řízení vedeném u Krajského soudu v Ústí nad Labem pod sp. zn. X. Navrhl proto, aby soud protokolem o hlavním líčení, které se konalo ve dnech od 14. do 18. 9. 2015, provedl důkaz. Žalobce také nesouhlasil se závěrem žalovaného, že krabice byly skladovány za jeho přítomnosti. Uvedl, že např. v den, kdy byly pořízeny fotografie brány (tj. dne 18. 7. 2012), byl s celou rodinou na dovolené, což dokládá příjmovým pokladním dokladem o úhradě dovolené. Navíc na videozáznamech zaměřených na nemovitost žalobce není podle žalobce možné rozpoznat jednotlivé osoby, ani to, zda vrata otevírá žalobce. Proto dle žalobce nelze z těchto důkazů vyvodit závěr, že G. I. neměl k dřevostavbě žádný přístup a jako nájemce se nechoval. Žalobce se rovněž ohradil proti závěru žalovaného, že žalobci z „konspirativního průběhu nakládání zboží“ muselo být jasné, že v krabicích nemohlo být uskladněno legální zboží. Žalobce má tak zato, že rozhodnutí žalovaného o odvolání není dostatečně odůvodněno, jde o pouhé domněnky žalovaného a detence řezaného tabáku zajištěného dne 14. 8. 2012 v dřevostavbě žalobce nebyla žalobci prokázána.
 3. Dále žalobce poukázal na zjevnou nesprávnost v údajích uvedených v protokolu o domovní prohlídce o hmotnosti krabičky s řezaným tabákem (je nesprávně uvedena hmotnost 20g, ač správně má jít o 200g). Žalobce namítá, že, aniž by to bylo žalobci sděleno, byla zjevná nesprávnost konstatována úředním záznamem ze dne 15. 8. 2012, sp. zn. X, který je podepsán pouze R. R.. Zároveň má žalobce k dispozici dva úřední záznamy, oba evidované pod sp. zn. X, o zjevné nesprávnosti, které se však liší v jedné větě konstatující množství nalezených krabiček.
 4. Žalobce rovněž uvádí, že lze mít důvodné pochybnosti o hmotnosti zabaveného tabáku a stejně tak lze mít pochybnosti o správnosti postupu celního úřadu. Celní úřad dle žalobce nepostupoval v souladu s vnitřním aktem X, kterým je stanoven postup při odebírání kontrolovaného zboží a rovněž postup při nakládání s takto odebranými vzorky a manipulaci s nimi. Takové porušení při odebírání vzorku vykazuje vady, které mohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí.
 5. Žalobce dále odmítl tvrzení žalovaného uvedené ve výzvě žalovaného ze dne 27. 7. 2015, č. j. X, na str. X, že dřevostavba je plně vizuálně kontrolovatelná z rodinného domu. Žalobce uvádí, že ani z jednoho okna rodinného domu nebyla dřevostavba vizuálně kontrolovatelná. Ze satelitního snímku (součástí výzvy) jsou dle žalobce jasně vidět velká vozidla parkující trvale před okny domu, bránící ve výhledu z domu.
 6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobní námitky jsou shodné s námitkami uplatněnými žalobcem v odvolacím řízení, proto zcela odkázal na odůvodnění

napadeného rozhodnutí. Ohledně žalobcem předloženého dokladu o úhradě pobytu žalobce v B. ve dnech 18. až 22. 7. 2012 žalovaný uvedl, že tento důkaz nebyl v odvolacím řízení předložen. Žalovaný zdůraznil, že rozhodnou skutečností je zjištění skladování (fyzického ovládnutí) tabákových výrobků žalobcem ke dni 14. 8. 2012 (tj. ke dni provedení domovní prohlídky u žalobce). Tento závěr mj. vychází ze znění skutkové podstaty vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit, jak je formulována v § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních, dle kterého platí, že povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká „dnem zjištění, že plátce vybrané výrobky po nějakou dobu držel, nebo že je drží.“ Důkazní prostředky ze dne 18. 7. 2012 hodnocené žalovaným jsou tak prostředky, které jen dokreslují stěžejní závěry o detenci tabáku žalobcem. Nadto žalovaný uvedl, že předmětný žalobcem předložený pokladní doklad bez dalšího neprokazuje fyzickou nepřítomnost žalobce v místě jeho bydliště dne 18. 7. 2012 (první den jeho údajného „pobytu“ na rekreaci).

7. K námitce, že G. I. měl po vydání napadeného rozhodnutí vypovědět při hlavním líčení (v týdnu od 14. 9. 2015 do 18. 9. 2015 v trestní věci vedené Krajským soudem v Ústí nad Labem, pod sp. zn. X), že si pronajal část dřevostavby ve vlastnictví žalobce a tuto využíval ke skladování krabic s tabákem s tím, že podal detailní popis tohoto místa, žalovaný poznamenal, že výpověď G. I. dosud nebyla správnímu soudu prokázána. Byla-li by to pravda, jednalo by se jen o výpověď svědka v trestním řízení, jehož výpověď může být účelová. Především však zdůraznil, že v dotčeném daňovém řízení taková výpověď podána nebyla a nebyla žalobcem ani navržena, ač takovou možnost žalobce objektivně dostal. O právu navrhnout provedení dalších důkazních prostředků před vydáním rozhodnutí o odvolání byl žalobce poučen výzvou žalovaného ze dne 27. 7. 2015, č. j. X, doručenou žalobci dne 29. 7. 2015. Žalovaný však má za to, že i kdyby existovala výpověď G. I. shora uvedeného obsahu, nezvrátila by jasné skutkové závěry, které žalovaný učinil v bodě [15] napadeného rozhodnutí, a které usvědčují žalobce jako skladovatele tabáku ke dni 14. 8. 2012.
8. K tvrzení žalobce, že jemu a jeho manželce nebylo umožněno ve správním řízení vypovídat, žalovaný opět upozornil na poučení, jež se žalobci o právu navrhnout důkazy dostalo, přičemž žalobce žádný takový návrh na doplnění dokazování neučinil. Žalovaný se navíc domnívá, že subjektivní tvrzení žalobce a jeho manželky by nemohla zvrátit přesvědčivá objektivní skutková zjištění hodnocená v bodě [15] napadeného rozhodnutí.
9. K námitce zjevné nesprávnosti údaje o hmotnosti 1ks krabičky s řezaným tabákem uvedeného v protokole o domovní prohlídce žalovaný uvedl, že s množstvím zjištěných tabákových výrobků byl žalobce seznámen již v rámci výzvy k podání daňového přiznání ze dne 25. 2. 2013, č. j. X, doručené žalobci dne 26. 2. 2013, kterou bylo zahájeno daňové řízení. Již od samého počátku řízení tak bylo žalobci zřejmé, o jaké množství nezdaněných tabákových výrobků se jedná - bylo nalezeno 5.396 ks spotřebitelského balení řezaného tabáku, hmotnost řezaného tabáku v každém balení (krabičce) byla 150 g, celková hmotnost tabáku činila 809,40 kg ($5.396 \cdot 0,15 = 809,40$ kg). V rámci vedeného daňového řízení správce daně uváděl vždy hodnotu 809,40 kg tabákového výrobku, aniž byly žalobcem vzneseny nějaké pochybnosti o tomto množství. V dotčeném úředním záznamu ze dne 15. 8. 2012 se pak jasně konstatuje, že v protokolu o provedení domovní prohlídky došlo k písařské chybě, kdy byla v popisu zajištěných věcí uvedena hmotnost krabiček s tabákem a s víčkem 20 g, avšak celková hrubá hmotnost je 200 g, přičemž

závěrem je uvedeno: „Bylo zjištěno, že plastová krabička včetně obsahu váží 200 g, samotný řezaný tabák v této krabičce váží 150 g.“ Pokud tedy žalobce v žalobě rozporuje svojí žalobní námitkou údaj v protokolu 20 g vs. správný dodatečně zjištěný údaj o celkové hmotnosti krabiček s tabákem 200 g (bez obalu 150 g), pak jde právě jen o zřejmou nesprávnost v psaní. Přitom je rovněž zřejmé, že nesprávným údajem je původní údaj 20 g, tolik jednotlivé plastové krabičky s víčky a s řezaným tabákem objektivně vážit vůbec nemohou (fotodokumentace z domovní prohlídky zachycující rozměry papírových krabic a plastových krabiček s tabákem). Nadto celkové správné množství řezaného tabáku tj. 5.396 ks krabiček vyplývá z protokolu o provedení domovní prohlídky.

10. K žalobcem tvrzeným pochybám stran dodržení vnitřního předpisu X při odběru vzorků a nakládání s nimi, žalovaný uvedl, že žalobce neuvádí, jakým konkrétním způsobem měl být metodický postup při odběru vzorků porušen, či jaký vliv by případné porušení tohoto postupu mělo mít na odebraný vzorek, nebo dokonce na samu zákonnost platebního výměru celního úřadu, resp. napadeného rozhodnutí. Jde tedy o obecnou námitku, k níž se nelze konkrétně vyjádřit. Nadto žalovaný podotkl, že vnitřní předpis X ke dni 14. 8. 2012 již nebyl účinný a dále odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), například na rozsudek ze dne 20. 1. 2010, č. j. X, podle které porušení metodického postupu nemá nikdy bez dalšího vliv na materiální vypovídací hodnotu odebraného vzorku.
11. Ohledně návrhu žalobce k doplnění důkazů v řízení před soudem trestním spisem sp. zn. X žalovaný uvedl, že takový návrh je nedůvodný, neboť trestní řízení je vedeno vůči subjektům odlišným od odvolatele a na základě odlišných skutkových podstat trestných činů stanovených v odlišném právním přepise (trestním zákoníku), i jejich konstrukce je dle žalovaného zásadně odlišná (zavinění). Proti odvolateli je daňové řízení vedeno na základě skutkové podstaty § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, jež je přísně objektivní a záleží jen na osvědčení jeho role skladovatele (detentora) ve vztahu k tabáku zjištěnému u něj dne 14. 8. 2012.
12. V replice se žalobce proti vyjádření žalovaného ohradil. Uvedl, že důkaz výsledkem G. I. navrhl dne 20. 3. 2013, kdy žalovanému sdělil jeho nacionále a telefonní číslo. Tento důkaz přitom zcela jistě nebyl nadbytečný a žalovaný se s ním nevypořádal. Žalovaný pak není oprávněn hodnotit účelovost výpovědi G. I. jakožto svědka v trestním řízení. Uvedené trestní řízení bylo úzce spjato s daňovou věcí žalobce, a proto by skutečnosti, které v trestním řízení vyšly najevo, měly být zohledněny. Žalobce dále poukázal na daňové řízení jiného daňového subjektu, které bylo rovněž navázáno na shodné trestní řízení, přičemž v tomto případě bylo daňové řízení zastaveno.
13. Soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 12. 5. 2017, č. j. X. Soud dospěl k závěru, že žalobce nebyl skladovatelem (detentorem) tabákových výrobků. Žalobce sice byl vlastníkem dřevostavby na pozemku parc. č. X, ve které byly nalezeny tabákové výrobky, nebyl však tím, kdo měl faktické panství nad věcí ve smyslu definice detentora. Z výpovědi žalobce a jeho manželky totiž vyplynulo, že žalobce s tabákovými výrobky žádným způsobem nemanipuloval a ani nereguloval přístup k nim. S tabákovými výrobky přímo manipulovaly jiné osoby. Žalobce jen přenechal místo v dřevostavbě na skladování zboží. Uvedené však žalobce nezbavovalo solidární odpovědnosti k úhradě spotřební daně v plné výši ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) poslední věty za středníkem zákona o spotřebních daních, neboť se na skladování podílel (skladování umožňoval a

poskytoval skladovatelům součinnost v podobě zpřístupňování pozemku). Výrok platebního výměru celního úřadu i výrok rozhodnutí žalovaného ob stojí i při použití částečně odlišné právní kvalifikace; i při vyměření daně žalobci jako solidárnímu dlužníku totiž bylo zcela na místě vyměřit daň v celkové její výši. Soud proto i přes popsanou odlišnou právní kvalifikaci skutku rozhodnutí žalovaného nezrušil, neboť takový postup by považoval za příliš formalistický.

14. Tento rozsudek však Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 21. 2. 2018, č. j. X, zrušil a věc krajskému soudu vrátil k dalšímu řízení, neboť se s postupem krajského soudu neztotožnil. Uvedl: „[15] Postupovat tímto způsobem by mohl nanejvýš odvolací správní orgán, ale i ten by musel mít na zřeteli, že účastník řízení musí mít možnost se ke změně právního názoru vyjádřit, případně navrhnout důkazy. Nejvyšší správní soud k tomu např. v rozsudku ze dne 28. 7. 2010, č. j. X, uvedl: „[o]dvolací orgán tedy např. může zaujmout i jiný právní názor, než který zaujal správní orgán I. stupně, nemůže tak však učinit bez dalšího. Změna právního názoru totiž nemůže přijít pro účastníka řízení překvapivě tak, aby mu nebylo umožněno reagovat.“
15. [16] Změna právní kvalifikace až v řízení před krajským soudem byla pro účastníky řízení překvapivá; nemohli na ni žádným způsobem reagovat, neboť se s ní seznámili až v konečném rozsudku. Postupoval-li by takto ve správním řízení žalovaný, zapříčinil by nezákonnost svého rozhodnutí; takové rozhodnutí by musil soud zrušit.
16. [17] Krajský soud dospěl k jednoznačnému závěru, že stěžovatele nelze považovat za skladovatele vybraných výrobků. Tento úsudek opřel o své vlastní hodnocení skutkového stavu dříve zjištěného ve správním řízení. Z tohoto svého hodnocení vyvodil jediný pro něj možný právní závěr, totiž že stěžovatel v skutku (v souladu s žalobní argumentací jemu předloženou) vybrané výrobky neskladoval. Obratem však krajský soud, a to z týchž podkladů ve správních spisech obsažených, dovedl, že stěžovatel sice vybrané výrobky (zde tabák) sám neskladoval, že se však na jejich „skladování podílel“ a že je proto plátcem spotřební daně v důsledku solidární daňové odpovědnosti podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních.
17. [18] Z uvedeného je zjevné, že závěr o tom, že je stěžovatel plátcem daně, opřel krajský soud překvapivě o zcela jinou skutkovou podstatu, než z které dovozoval stěžovateli daňovou povinnost žalovaný. Argumentace, podle které skladování vybraných výrobků a podílení se na jejich skladování jedno jest a že by tudíž zrušení žalobou napadeného rozhodnutí bylo formalistické, rozhodně neobstojí. To, že obě tyto hypotézy obsahuje táž litera jediného paragrafu zákona [§ 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních] je bez jakéhokoliv právního významu. Nepochybně se jedná o právní normy dvě, přičemž subsumpce zjištěného skutkového stavu pod normu jednu vylučuje subsumpci pod normu druhou. Jinak řečeno: jestliže stěžovatel vybrané výrobky neskladoval, mohl by sice být plátcem daně, avšak to pouze při splnění úplně jiné hypotézy jiné právní normy (podílení se na skladování), přičemž však není přípustné, aby splnění této jiné hypotézy náhle se vynořilo až při soudním přezkumu správního (daňového) rozhodnutí. Mýlný je tedy závěr krajského soudu, podle něhož při (krajským soudem změněné) „právní kvalifikaci [...] zcela ob stojí jak výrok platebního výměru celního úřadu, tak výrok žalobou napadeného rozhodnutí, a to ve všech jejich částech (včetně aplikovaných právních ustanovení)“. Nejde také o „částečně odlišnou právní kvalifikaci“ – jak v jiné části rozsudku krajský soud sugeruje, ale o právní kvalifikaci zcela jinou, byť rovněž zakládající vznik daňové povinnosti.

18. [19] *Právní úvaha krajského soudu, byla-li správná, mohla tudíž vyústit jedině v rozsudek rušící rozhodnutí žalobou napadené. Předčasné by však bylo, pokud by se již nyní zdejší soud k správnosti této základní úvahy krajského soudu vyslovil, neboť překvapivost postupu krajského soudu by tím jen znásobil.*
19. [20] *Nejvyšší správní soud může podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. zrušit sám kromě napadeného rozsudku krajského soudu i předcházející rozhodnutí žalovaného. V projednávané věci k tomuto procesnímu postupu nepřistoupil. Učinil tak proto, že by tím do jisté míry implicitně akceptoval závěry krajského soudu o podílení se stěžovatele na skladování vybraných výrobků. Především by však tímto postupem odebral stěžovateli možnost již v soudním řízení předkládat argumenty vyvracející dosavadní závěry krajského soudu, závěry, jež krajský soud formuloval (překvapivě) až v napadeném rozsudku. Není totiž vyloučeno, že taková stěžovateli umožněná argumentace může ještě otrást se zatím jednoznačným stanoviskem krajského soudu. Právní úvahy krajského soudu ostatně zjevně nesdílí ani žalovaný; i on má právo svoji argumentaci v řízení před krajským soudem uplatnit.“*
20. Soud tedy přistoupil k novému projednání věci, přičemž na svých již vyslovených závěrech setrval. Pro úplnost je soud opakuje. O žalobě soud rozhodl bez nařízení jednání, neboť žalobce i žalovaný vyslovili s takovým postupem souhlas (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).
21. Podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je plátcem 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.
22. Podle § 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.
23. Ohledně určení definice *skladovatele* lze plně vyjít z judikatury Nejvyššího správního soudu. Soud primárně odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. X, který se tímto pojmem zabýval na pozadí ustanovení § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 6. 2006, podle něhož bylo rozhodováno o zajištění vybraných výrobků rovněž tehdy, pokud právnická nebo fyzická osoba, která tyto výrobky skladovala ve větším množství, neprokázala, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokázala způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně. Závěry Nejvyššího správního soudu ohledně pojmu *skladovatel*, vyslovené v této věci, lze bez dalšího použít i v nyní posuzované věci. Podle těchto závěrů by pojem *skladování* měl být vykládán spíše ve smyslu detence, neboť není udržitelný jazykový výklad daného ustanovení ztotožňující tento pojem s pojmem soukromého práva, tj. nelze mechanicky aplikovat definici předmětu smlouvy o skladování uvedenou v ustanovení § 527 obchodního zákoníku (dle kterého se skladovatel zavazuje převzít věc, aby ji uložil a opatroval).
24. Dále se k této problematice Nejvyšší správní soud vyjádřil v rozsudku ze dne 23. 4. 2009, č. j. X, v němž uvedl, že „[s]myslem zákona č. 353/2003 Sb. je skutečně postižovat za neoprávněné skladování neznačených tabákových výrobků jejich skladovatele, tj. osobu, která

má k těmto výrobkům vlastní subjektivní vztah. Těmito osobami mohou v obecné rovině být např. neoprávněný uživatel skladovacích prostor, podnájemce, nájemce či vlastník, u nichž je nutno prověřit postupně jejich vztah ke skladovacím prostorům. Odpovědnost za skladování vybraných výrobků je objektivní, nelze ji však chápat v tom smyslu, že za tento delikt odpovídá za všech okolností každý nájemce nebytových prostor, kde byly vybrané výrobky nalezeny. Odpovědnost nelze spojovat pouze s prostorem, nýbrž v první řadě s předmětnými výrobky a jejich detentorem“.

25. V dalším rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2010, č. j. X, byl pak vyložen pojem detence, a to tak, že „[d]etence je obdobná držbě, jejíž podstatou jsou dva prvky: vůle držitele nakládat s věcí jako s vlastní (subjektivní prvek) a faktické ovládnutí věci, tzv. výkon faktického panství nad věcí (objektivní prvek). Detenční právo vykonává osoba, která stejně jako držitel vykonává faktické panství nad věcí, avšak nakládá s věcí jako s cizí. U detentora je tedy dáno faktické ovládnutí věci, nikoli však vůle nakládat s věcí jako s vlastní (blíže viz F., J.; K., M. a kol. *Občanské právo hmotné*. Plzeň: A. Č., 2007, s. 244).“ V témže rozsudku Nejvyšší správní soud také uvedl, že pro naplnění pojmu *skladovatele* ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je nepodstatné, kdo má uložené výrobky ve svém vlastnictví (srov. také rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. X, a ze dne 27. 6. 2008, č. j. X), podstatné je faktické ovládnutí věci. Z povahy věci pak plyne, že při určování osoby povinné k dani se celní orgány obrací nejprve na osoby, u nichž je detence zboží nejvíce pravděpodobná, tedy vlastníka či oprávněného nájemce skladovacích prostorů. Tyto osoby buď prokáží, že se jedná o výrobky zdaněné, případně se od odpovědnosti odvést daň liberují, protože prokáží, že k těmto výrobkům nemají jakýkoliv kvalifikovaný vztah. Otázkou povahy vztahu k vybraným výrobkům se Nejvyšší správní soud zabýval také v rozsudku ze dne 23. 4. 2009, č. j. X.
26. Ze správního spisu vyplynulo, že vybrané výrobky (tabák) byly uloženy v papírových krabicích v rozestavěné dřevostavbě na pozemku parc. č. X ve vlastnictví žalobce. Dřevostavba nebyla uzamykatelná, vchod do ní byl zakryt pouze igelitovou plachtou. Pozemek parc. č. X byl však oplocený. Brána byla uzamykatelná. Žalobce v rámci vysvětlení podle § 158 odst. 6 trestního řádu dne 14. 9. 2012 uvedl, že dřevostavbu nacházející se na zahradě přiléhající k jeho domu, v jehož prvním patře s rodinou bydlí, pronajal bulharskému státnímu občanovi. Pronájem v lednu 2012 zprostředkoval jeho známý M. B.. Nájemní smlouva uzavřena nebyla. Zboží bylo poprvé přivezeno na jaře roku 2012. Když M. B. poprvé se zbožím přijel společně s bulharským nájemcem a dalším cizincem, řekl mu žalobce, že si nepřeje, aby mu vodil do Bratkovic cizí lidi. Od té doby se zbožím jezdil pouze M. B. s T. V., kterého žalobce rovněž zná. Ti měli přístup ke zboží zajištěn tak, že pokud byl žalobce doma, otevíral jim vrata do zahrady on nebo manželka. Když doma nebyl, nechával jim klíč od brány u sloupku této brány. O povaze uskladněného zboží žalobce nic nevěděl. Obdobně se téhož dne vyjádřila také žalobcova manželka. Uvedla, že dřevostavbu manžel pronajal, přičemž pronájem zprostředkoval M. B.. O podrobnostech pronájmu nic neví. Když pak k nim M. B. přijížděl, otevírala mu bránu buď ona, nebo manžel. Co bylo v uskladněných krabicích, nevěděla.
27. Tyto zjištěné skutečnosti ve svém souhrnu nevedou soud k závěru, že skladovatelem (detentorem) vybraných výrobků byl žalobce. Žalobce sice byl vlastníkem dřevostavby na pozemku parc. č. X, ve které byly nalezeny vybrané výrobky, nebyl však tím, kdo by měl faktické panství nad věcí ve smyslu definice detentora. Jak plyne se shora uvedených definic pojmu detence, je detentorem ten, kdo vykonává faktické panství nad cizí věcí; ani

v tomto případě však nesmí chybět vůle s touto (byť cizí) věcí fakticky nakládat. Ze zjištěných skutečností soudu vyplynulo, že žalobce tuto vůli neměl, resp. nebyl prokázán opak. Z výpovědi žalobce a jeho manželky totiž vyplynulo, že žalobce s vybranými výrobky žádným způsobem nemanipuloval a ani nereguloval přístup k němu (vždy přístup zajistil dle požadavku M. B.). Tuto skutečnost neprokazují ani jiné důkazy, které ale naopak prokazují (například kamerové záznamy), a to ve shodě s výpovědí žalobce a jeho manželky, že to byly jiné osoby (M. B. a T. V.), které s vybranými výrobky přímo manipulovaly a které tak v důsledku toho mají k těmto vybraným výrobkům vlastní subjektivní vztah, nezbytný k tomu, aby mohly být považovány za skladovatele ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Tento právní závěr lze učinit, aniž by tyto osoby měly od brány vedoucí na pozemek žalobce, na kterém se nacházela již volně přístupná dřevostavba, vlastní klíče. Postačí, že přístup k vybraným výrobkům měly tyto osoby zajištěn prostřednictvím domluvy se žalobcem tak, jak žalobce a jeho manželka popsali v jejich výpovědi, tedy že jim přístup ze zboží umožňovali dle jejich požadavků (ať již otevřením brány, či ponecháním klíče od brány na smluveném místě). Žalobce tudíž jen přenechal místo v dřevostavbě k užívání pro skladování zboží. Podstatné není, zda je smlouva o užívání platná; podstatný je obsah závazku žalobce.

28. Protože soud dospěl k jinému právnímu závěru než žalovaný, nezbylo mu s ohledem na vázanost právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozsudku, než žalobou napadené rozhodnutí pro nezákonnost zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.), přičemž právním názorem vyloveným v tomto rozsudku je žalovaný vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Pro nadbytečnost se pak soud nezabýval dalšími žalobními námitkami.
29. náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Právo na náhradu nákladů řízení má žalobce, neboť byl plně procesně úspěšný. Jeho náklady spočívají v soudním poplatku ve výši 3 000 Kč za podání žaloby a ve výši 5000 Kč za podání kasační stížnosti a nákladech na zastoupení advokátem. Zástupkyně žalobce provedla čtyři účelné úkony právní služby po 3 100 Kč [převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby, sepsání repliky a sepsání kasační stížnosti – § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb. (advokátní tarif)], dále jí náleží čtyři paušální částky jako náhrada hotových výdajů po 300 Kč podle § 13 odst. 3 téže vyhlášky, vše zvýšeno v souladu s § 57 odst. 2 s. ř. s. o částku 2 856 Kč odpovídající 21 % DPH. Žalobce tak má právo na náhradu nákladů řízení ve výši 24 456 Kč celkem. Lhůtu k plnění stanovil soud v souladu s § 54 odst. 7 s. ř. s. v délce 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku s tím, že s ohledem na § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, užitý na základě § 64 s. ř. s., je žalovaný povinen náhradu nákladů řízení zaplatit k rukám zástupkyně žalobce (advokáta).

P o u č e n í :

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

Praha 22. března 2018

Mgr. Jitka Zavřelová v. r.
předsedkyně senátu