



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., v právní věci žalobce **J. P.**, zastoupeného JUDr. Jaromírem Hetem, advokátem se sídlem Vodní 1972, Zlín, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 10. 2015, č. j. 51563-2/2015-900000-304.4,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 13. 10. 2015, č. j. 51563-2/2015-900000-304.4, **se ruší** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 9.800 Kč, a to k rukám jeho advokáta JUDr. Jaromíra Hetem do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

[1] V záhlaví označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Celního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „celní úřad“) ze dne 30. 6. 2015, č. j. 21702-6/2015-640000-12. Tímto rozhodnutím celní úřad žalobci předepsal náhradu nákladů na fyzickou likvidaci zabraného lihu ve výši 80.281 Kč, včetně stanovení splatnosti a způsobu platby.

[2] Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že ze správního spisu zjistil, že dne 26. 10. 2012 zajistil tehdejší celní úřad v letištním hangáru, jenž byl ve vlastnictví společnosti CIS-AIR International, spol. s r.o., tam skladovaných 28.962,16 l lihovin. Uvedená společnost tvrdila, že není vlastníkem lihovin a předložila k tomu smlouvu o pronájmu nebytových prostor, kterou uzavřela s žalobcem. Dále uvedla, že k uskladnění lihovin došlo bez vědomí společnosti. Z ústního jednání provedeného dne 13. 5. 2013 se žalobcem vyplynulo, že tento si pronajal nebytové prostory uvedené společností, a že část skladovací haly na základě doporučení neznámé osoby ústně pronajal jiné neznámé osobě za účelem uskladnění 10 palet jemu neznámého zboží. Celní úřad vydal ve vztahu k žalobci rozhodnutí dne 16. 5. 2013, č. j. 20628-3/2013-640000-31, o zajištění vybraných výrobků. Dále celní úřad rozhodl dne 10. 3. 2014, č. j. 11709-2/2014-640000-12, o zabrání uvedených lihovin žalobci. Rozhodnutím ze dne 30. 5. 2014, č. j. 11709-5/2014-640000-12, byla žalobci stanovena náhrada nákladů za uskladnění zajištěných vybraných výrobků, o jejichž zabrání bylo dříve rozhodnuto. Fyzická likvidace zabraných vybraných výrobků proběhla ve dnech 21. 4. 2015, 22. 4. 2015 a 15. 5. 2015, o čemž byly sepsány likvidační protokoly. Dne 30. 6. 2015 pak celní úřad vydal prvostupňové rozhodnutí o náhradě nákladů na likvidaci zabraného lihu.

[3] Žalovaný dále upozornil, že nyní jde o řízení o odvolání proti stanoveným nákladům na fyzickou likvidaci zabraného lihu a nikoliv o přezkum rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, o vyměření spotřební daně z lihu, o zajištění vybraných výrobků anebo o občanskoprávní řízení o náhradě škody. Řízení o zajištění vybraných výrobků a o vyměření spotřební daně z lihu, včetně přezkumu rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, již byly pravomocně ukončeny a byla v nich vypořádána námitka žalobce o zjišťování osob, které výrobky do hangáru umístily. Proto není důvod se takovými námitkami znovu zabývat. K občanskoprávnímu řízení o náhradě škody ani nebyly celní orgány příslušné.

[4] Žalovaný dále odmítl námitku žalobce, že nebyl majitelem propadnutého zboží, neboť vztahem žalobce k vybraným výrobkům se celní orgány opakovaně zabývaly ve všech shora citovaných rozhodnutích, včetně řízení o vyměření spotřební daně z lihu, a dospěly k závěru, že byt' žalobce nebyl vlastníkem zajištěného a posléze zabraného zboží, lze jej s ohledem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85, považovat za skladovatele tohoto zboží. K tomu žalovaný zdůraznil, že z jednání žalobce bylo hlavně zřejmé, že vybrané výrobky uchovával před znehodnocením, popř. odcizením.

[5] Podle § 42d odst. 3 věty druhé zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), platí, že zničení vybraných výrobků se provede na náklady původního vlastníka, popř. osoby, u níž byly vybrané výrobky zjištěny. Žalovaný i prvostupňový celní úřad citované ustanovení respektovali, a proto byla náhrada nákladů na zničení vybraných výrobků předepsána žalobci, tedy osobě, u které byly vybrané výrobky zjištěny – v letištním hangáru, který měl žalobce pronajatý. Zákon nestanoví, jak se mylně domníval žalobce, že zničení vybraných výrobků se provede na náklady účastníka řízení o zajištění takových výrobků, popř. o zabrání vybraných výrobků. Žalobci byla stanovena náhrada uvedených nákladů na základě spisového materiálu. Z něj plyne, že žalobce byl účastníkem jak řízení o zajištění vybraných výrobků, tak řízení o jejich zabrání. V této věci však bylo podstatné, že vybrané výrobky byly u žalobce zjištěny.

[6] Žalovaný dále poukázal na § 43e odst. 2 zákona o spotřebních daních, podle něhož předepíše správce daně náhradu nákladů na fyzickou likvidaci vybraných výrobků nejpozději do 60 dnů ode dne jejich fyzické likvidace. Přitom v posuzované věci byla ukončena fyzická likvidace vybraných výrobků dne 15. 5. 2015 ve 12:30 hod. a napadené rozhodnutí bylo vydáno dne 30. 6. 2015 (žalobci doručeno dne 1. 7. 2015), což bylo učiněno v zákonem stanovené lhůtě. Napadené rozhodnutí tak bylo vydáno v souladu s platnými právními předpisy.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[7] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce včas žalobu. Porušení zákona spatřoval i v předchozím postupu správce daně, který byl jednak podkladem pro rozhodnutí o spotřební dani z lihu za zdaňovací období říjen 2012 a jednak pro určení žalobce jako povinného platit náklady na fyzickou likvidaci zabraného lihu. Vybrané výrobky byly nejprve dne 26. 10. 2012 zajištěny celním úřadem v letištním hangáru, jenž byl ve vlastnictví společnosti CIS-AIR International, spol. s r.o. Uvedená společnost tvrdila, že není vlastníkem lihovin, a že k uskladnění lihovin došlo bez jejího vědomí, přičemž předložila smlouvu o pronájmu nebytových prostor, kterou dne 18. 11. 2011 uzavřela s žalobcem. Teprve až dne 13. 5. 2013 zahájil celní úřad řízení s žalobcem, na jehož základě vydal rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků v množství 28.962,16 l lihovin různých druhů (nomenklatury 2208) s obsahem 100,98 hl etanolu žalobci.

[8] Žalobce nebyl účasten zajištění zboží, neměl žádnou možnost k ověření totožnosti výrobků (množství, druh a obsah etanolu). Protože nebyl vlastníkem zajištěného zboží, neměl potřebu rozhodnutí o zajištění zpochybňovat (nemohl předložit doklad o zdanění zboží, když ani nevěděl, o jaké zboží se jednalo). Již v předchozím řízení žalobce tvrdil, že smlouva o nájmu je neplatná, přesto ji celní úřad nadále považoval za smlouvu o výpůjčce dle občanského zákoníku. Žalovaným poukazovaná smlouva o pronájmu ze dne 18. 11. 2011 stanovila, že hala bude dle dohody stran rozdělena materiálem společnosti CIS-AIR International, spol. s r.o. pro účely užívání žalobcem, avšak k tomuto rozdělení nikdy nedošlo. Charakter dohody mezi žalobcem a osobou, která vybrané výrobky do hangáru dovezla a žalobci za jeho využití zaplatila částku 8.000 Kč, jednoznačně odpovídá smlouvě o nájmu nebytového prostoru, nikoliv smlouvě skladovací dle obchodního zákoníku.

[9] Neznámá osoba si skutečně od žalobce pronajala za úplatu 8.000 Kč prostory v letištním hangáru za účelem uložení žalobci neznámého zboží na paletách, přičemž zabrala v hangáru určitou plochu. Užívání plochy hangáru bylo stanoveno na jeden měsíc a v této lhůtě mělo být zboží z letištního hangáru vyzvednuto. V případě této dohody nebylo rozhodné, zda žalobce byl oprávněn či nikoliv tyto prostory pronajmout. Žalobce nezjišťoval, co má být obsahem ukládaných deseti palet, avšak nic nenasvědčovalo tomu, že mělo jít o zboží nezdaněné nebo podléhající zákonným omezením. Navíc neuzavíral smlouvu o skladování, nýbrž poskytoval k pronájmu plochu hangáru nezbytnou k uložení palet. Žalobce se jakýmkoliv způsobem nepodílel na skladování vybraných výrobků, nebyl z tohoto důvodu plátcem spotřební daně a není ani subjektem povinným platit náklady na fyzickou likvidaci zabraného lihu.

[10] Celní úřad i žalovaný nesprávně aplikovali na daný případ § 4 odst. 1 písm. f), § 42d odst. 3 a § 66 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních a porušili i ustanovení daňového řádu o dokazování. Jelikož v dané věci nešlo o skladování, byl také nepřipadný odkaz žalovaného na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 69/2007-85. Žalobce skutečně nevěděl o existenci vybraných výrobků na plastem zakrytých paletách a ani o tom, že jde o nezdáněné zboží.

[11] Podle příkazu k prohlídce jiných prostor a pozemků vydaného Okresním soudem ve Zlíně dne 24. 10. 2012, č. j. 0 Nt 1517/2012, byly předmětem policejní prohlídky dle jednotlivých bodů v tomto příkazu mj. budova letištního hangáru, motorové vozidlo a nákladní přívěs (vše specifikováno v uvedeném příkazu a v žalobě, včetně jmen a příjmení fyzických a právnických osob jako provozovatelů či vlastníků). Vzhledem k tomu požadoval žalobce v řízení o zajištění zboží i v daňovém řízení, aby byla zjištěna úloha třetích osob při použití nebytových prostor v letištním hangáru, a aby byly využity poznatky Útvaru pro odhalování organizovaného zločinu (vyšetřování vedeno pod č. j. ÚOOZ-1845/TC-2012-200437) a poznatky celních orgánů oprávněných vést vyšetřování v daňových trestních věcech. Dosud žalobci nebyly sděleny žádné poznatky o úloze třetích osob.

[12] Žalobce dále správnímu orgánu vytýkal, že zajištění zboží bylo provedeno u společnosti CIS-AIR International, spol. s r.o. již dne 26. 10. 2012, přičemž dle tvrzení žalovaného byly odebrány i vzorky a proveden rozbor z CTL, avšak po zastavení řízení vůči uvedené společnosti byly vybrané výrobky opětovně zajištěny rozhodnutím, tentokrát adresovaným žalobci, aniž by měl možnost se přesvědčit o charakteru vybraných výrobků, včetně jeho množství a sazbách daně. Žalobci nebyly předloženy vzorky a ani výsledky z CTL. Podle žalobce byl porušen daňový řád, konkrétně jeho ustanovení o dokazování, neboť žalobce se nemohl přesvědčit o zásadních skutečnostech (po uplynutí více než půl roku po prvním zajištění vybraných výrobků), které by mohl využít v daňovém řízení nebo v řízeních souvisejících. Pokud celní úřad odebral vzorky a měl k dispozici výsledky rozboru z CTL, měl ihned po vydání rozhodnutí o zajištění seznámit žalobce s těmito rozborů a předat mu vzorky k dalšímu posouzení. Žalovaný i celní úřad tak porušili současně vnitřní služební předpis o odběru vzorků, což mohlo mít vliv na rozhodnutí ve věci. Současně žalobce poukázal na to, že neměl možnost být u zajištění zboží a zjistit jeho druh, popř. množství.

[13] Žalovaný se nevypořádal ani se skutečností, že zajištěné vybrané výrobky byly opatřeny etiketami s označením výrobců PIXAR s.r.o. Olomouc a Likérka Drak s.r.o. Chvalčov. Spokojil se pouze se sdělením těchto firem, že nejsou vlastníky zajištěných výrobků a ani takové výrobky ve svých prostorách neskladují. Žalovaný se dále nevyjádřil k otázce kolků na zajištěných lahvích, zda jsou právě či nikoliv, a jak byly z celního úřadu, popř. z kterého, distribuovány.

[14] Napadené rozhodnutí o náhradě nákladů na fyzickou likvidaci zabraného lihu bylo vydáno žalobci, který se nijak na skladování vybraných výrobků nepodílel. Celní úřad a žalovaný tak porušil nejen § 42d odst. 3 zákona o spotřebních daních, ale i § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zejména v odstavci 2 a 5. Vzhledem k dikci § 42d odst. 3 věta druhá zákona o spotřebních daních, žalobce poukázal na to, že původní vlastník vybraných výrobků zjištěn nebyl a žalobce nebyl

při fyzickém zajištění vybraných výrobků (původně byly zajištěny jiné osoby), nemohl se tak přesvědčit o množství ani druhu zajištěných výrobků a ani o tom, že šlo o výrobky podléhající spotřební dani.

[15] S ohledem na výše uvedené žalobce soudu navrhl, aby rozhodnutí žalovaného, jakož i jeho předcházející rozhodnutí celního úřadu, zrušil pro nezákonnost.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[16] Ve vyjádření ze dne 25. 2. 2016 žalovaný zopakoval podstatné body napadeného rozhodnutí a současně tak reagoval na žalobcem uplatněné žalobní námitky. Uvedl, že tři podstatné části žaloby obsahují žalobní body již uplatněné v žalobě pod sp. zn. 29 Af 68/2015, v jejímž rámci krajský soud projedná vyměření spotřební daně z lihu žalobci. V nyní projednávané věci však jde o předpis náhrady nákladů na fyzickou likvidaci zabraného lihu. Z procesní opatrnosti se však žalovaný vyjádřil i k těmto žalobním bodům.

[17] Pokud jde o „smlouvu o pronájmu nebytových prostor“ ze dne 18. 11. 2011, pak žalovaný setrval na tom, že uzavřená smlouva má náležitosti smlouvy o výpůjčce a je třeba na ni hledět jako na platnou, byť žalobce tvrdí opak.

[18] K žalobcem tvrzené podnájemní smlouvě, kterou měl ústně uzavřít na základě doporučení neznámé osoby s jinou neznámou osobou za účelem uskladnění palet neznámého zboží, žalovaný uvedl, že ohledně prokázání existence takové smlouvy leželo důkazní břemeno na žalobci. Žalobce sice přislíbil obstatat nějaké informace o osobě, která si u něj zboží uskladnila, avšak dosud nic nedoložil (viz protokol o zajištění výrobků ze dne 13. 5. 2013, č. j. 20628-2/2013-640000-31). Rovněž vyjádření žalobce v podané žalobě zůstala jen nedoloženými tvrzeními. Tvrzení označil za účelová s cílem zprostit se následků, které vyplývají ze skladování vybraných výrobků v množství, které přesahuje množství pro osobní potřebu.

[19] Žalovaný nesouhlasil s tvrzením žalobce, že na věc není možno aplikovat rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85, a měl za to, že vymezení pojmu „skladování“, kterým se rozsudek zabýval, lze v dané věci plně aplikovat a žalobce lze považovat za skladovatele. V této souvislosti žalovaný poukázal na to, že žalobce věděl o tom, že v prostorách, které měl „pronajaty“ (resp. vypůjčeny), se nachází 10 palet zboží. K tomu žalobce dále uváděl, že chtěl získat finanční prostředky. Jako bývalému majiteli společnosti CIS-AIR International, spol. s r.o. však muselo být žalobci známo, co stanoví právní předpisy.

[20] Žalobce dále v žalobě poukazoval na příkaz k prohlídce jiných prostor a pozemků, který vydal Okresní soud ve Zlíně dne 24. 10. 2012, č. j. 0 Nt 1517/2012, a uváděl, které věci měly být předmětem této prohlídky. Vzhledem k předmětu řízení v této věci žalovaný poukázal na to, že nyní přezkoumávaným rozhodnutím nebylo rozhodováno v trestní věci a ani o tom, zda žalobce spáchal trestný čin. Chtěl-li žalobce zjišťovat úlohu třetích osob v souvislosti se zajištěnými lihovinami, bylo jeho právem nahlédnout do trestního spisu. Pokud tak učinil, nemohou celní orgány posuzovat.

[21] Žalobce dále rozporoval zajištěné zboží a k tomu žalovaný uvedl, že žalobce byl přítomen u sepisu zmiňovaného protokolu o zajištění vybraných výrobků, rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků mu bylo doručeno a měl možnost nahlédnout do daňového spisu. Rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků rovněž mohl napadnout odvoláním. Skutečnost, že podal odvolání opožděně a poté jej vzal zpět, nemůže mít za následek, že jeho odvolání bude následně projednáváno v řízení, které se týká náhrady nákladů na fyzickou likvidaci zabraného lihu. Pokud se žalobce vyjadřoval ke kolkům na lihovinách, pak k tomu žalovaný uvedl, že v nyní posuzované věci nejde o správní delikt podle zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu, ve znění pozdějších předpisů. Proto vyjádření k této otázce považoval za nadbytečné.

[22] Otázkou náhrady nákladů na fyzickou likvidaci se žalobce zabýval pouze v závěru žaloby. S ohledem na ust. § 42d odst. 3 věty druhé zákona o spotřebních daní je zcela irrelevantní to, komu byly vybrané výrobky „původně“ zajištěny nebo zda se žalobce přesvědčil o množství a druhu výrobků. V dané věci byla známa osoba, u níž byly vybrané výrobky zjištěny, což byl žalobce. Že existoval nějaký „původní vlastník“ sice žalobce tvrdil, avšak nic v tomto ohledu neprokázal. K poukazu žalobce na § 92 odst. 2 a 5 daňového řádu žalovaný uvedl, že v projednávaném případě byly správcem daně zjištěny skutečnosti pro správné zjištění a stanovení daně, avšak toto nemá vliv na nyní projednávané stanovení nákladů na fyzickou likvidaci zabraného lihu. Ačkoliv správce daně prokazuje skutečnosti rozhodné pro uplatnění následků za porušení povinnosti při správě daní, nemá povinnost prokazovat vlastní tvrzení žalobce, tedy existenci podnájemní smlouvy uzavřenou s neznámou osobou za účelem uskladnění deseti palet neznámého zboží. Důkazní břemeno ohledně prokázání existence takové smlouvy leží na žalobci, který však tvrzení nedoložil.

[23] S ohledem na výše uvedené žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou.

IV. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[24] Soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“), bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí celního úřadu, včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná**.

[25] Předmětem soudního přezkumu je správní rozhodnutí, kterým byla žalobci předepsána náhrada nákladů na fyzickou likvidaci zabraného lihu ve výši 80.281 Kč a dále určena splatnost a způsob této platby. Celní úřad a žalovaný určili jako osobu povinnou žalobce ve smyslu § 42d odst. 3 věta druhá zákona o spotřebních daních, podle něhož se provede zničení vybraných výrobků na náklady původního vlastníka, popř. osoby, u níž byly vybrané výrobky zjištěny. Správní orgány se přitom odkazovaly na skutková zjištění, z nichž bylo vycházeno při stanovení spotřební daně z lihu za zdaňovací období říjen 2012 (platební výměr celního úřadu ze dne 15. 8. 2014 a zamítavé rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 5. 2015), a to především v tom, že ačkoliv žalobce nebyl vlastníkem vybraného zboží, bylo jej možno považovat za skladovatele tohoto zboží s odkazem na rozsudek NSS ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85. Proto byla náhrada nákladů na zničení vybraných výrobků předepsána

osobě, u které byly vybrané výrobky zjištěny, tedy v hangáru, jenž měl žalobce pronajatý. S uvedenými velmi stručnými závěry žalovaného se krajský soud neztotožnil.

[26] Ačkoliv žalovaný v napadeném rozhodnutí zdůrazňoval, že předmětné řízení se týkalo pouze nákladů na fyzickou likvidaci vybraných výrobků a nikoliv vyměření spotřební daně z lihu za zajištěné vybrané výrobky, které dle něj nesouviselo s nyní posuzovanou věcí, nebylo možno podle názoru soudu odhlédnout od skutkových zjištění a následné právní kvalifikace provedených právě v předchozím řízení o vyměření spotřební daně z lihu. Totožná skutková zjištění v řízení o spotřební dani z lihu (zachycena ve správním spise) byla rovněž užita v nyní přezkoumávané věci. Závěry učiněné žalovaným v rozhodnutí ze dne 27. 5. 2015, č. j. 10931-7/2015-900000-304.4, o vyměření spotřební daně z lihu žalobci ve výši 2.877.930 Kč, byly podrobeny soudnímu přezkumu ve správním soudnictví, přičemž Krajský soud v Brně toto rozhodnutí žalovaného zrušil rozsudkem ze dne 5. 12. 2017, č. j. 29 Af 68/2015-64. Krajský soud ve věci mj. konstatoval, že v případě žalobce nebyl prokázán kvalifikovaný vztah k vybraným výrobkům ani jejich skladování.

[27] Z rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 5. 12. 2017, č. j. 29 Af 68/2015-64, mj. vyplývá: „Krajský soud zjistil, že žalobce v nyní přezkoumávané věci vybrané výrobky (lihoviny) v množství větším než pro svoji potřebu a u nichž nebylo prokázáno, že jde o výrobky zdaněné či od daně osvobozené, neskladoval a ani nedopravoval ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, a proto není ani plátcem spotřební daně z lihu podle § 66 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních.

[28] Soud vycházel nejen z právních předpisů, ale i z recentní judikatury správních soudů. Nejvyšší správní soud se v několika rozhodnutích zabýval pojmem skladování, především v rozsudcích ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85, nebo také ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 11/2010-71; na oba poukazoval i žalovaný. Dle rozhodnutí mj. vyplynulo, že není zcela podstatným, kdo měl výrobky ve svém vlastnictví, avšak podstatným je faktické ovládání věci (výrobků). Při určení osoby povinné k dani se celní orgány obracejí nejprve na osoby, u nichž je detence zboží nejvíce pravděpodobná, tedy na vlastníka či oprávněného nájemce skladovacích prostor. Tyto osoby se mohou případně od odpovědnosti odvést daň liberovat, protože prokáží, že k těmto výrobkům nemají jakýkoliv kvalifikovaný vztah (viz rozsudek NSS ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 11/2010-71). Určování osoby povinné k dani nemůže být ani v těchto specifických případech svévolné či nahodilé (viz rozsudek NSS ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85). Jak NSS zdůraznil v rozsudku ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008-80, „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.

[29] Podle rozhodnutí NSS ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 11/2010-71, je smyslem ust. § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních 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 kazuistické, ovlivněné okolnostmi toho kterého případu (srov. rozsudek NSS ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008-80).

[30] *Výkladem pojmu „skladování“ se NSS zabýval v rozsudku ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85, z něž mj. vyplývá: „...za účastníka řízení může být považován i ten, kdo má tyto výrobky pouze v detenci, není-li zjištěna osoba, která by je skladovala kvalifikovaným způsobem. Vlastníka nemovitosti, v níž je zboží uskladněno, nelze a priori považovat za jejich skladovatele. U skladování je totiž nutno předpokládat jistý kvalifikovaný vztah k uskladněnému zboží. Atributem skladování bude přinejmenším vědomost o zboží a úmysl je uchovávat a zajistit před znehodnocením, odcizením apod. Nejvyšší správní soud vědom si praktických potíží při dokazování shora uvedených skutečností, vedoucích ke zmaření účelu řízení, konfrontoval uvedený jazykový výklad s výkladem teleologickým. Z tohoto pohledu je závěr z jazykového výkladu neudržitelný a pojem skladování by se měl vykládat spíše ve smyslu detence.“*

[31] *Podle rozhodnutí NSS ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 11/2010-71, je detence obdobná držbě. Podstatou držby je vůle držitele nakládat s věcí jako s vlastní (subjektivní prvek) a dále faktické ovládání věci, tzv. výkon panství nad věcí (objektivní prvek). U detence osoba rovněž vykonává panství nad věcí (faktické ovládání věci – objektivní prvek), avšak s věcí nakládá jako s cizí (nikoliv jako s vlastní). V případě detence tedy u detentora platí faktické ovládání věci, nikoliv však z vůle nakládat s věcí jako s vlastní.*

[32] *Z obsahu správního spisu a skutkových okolností zjištěných správními orgány však nebylo v případě žalobce prokázáno, že by měl jakýkoliv vztah ke skladovaným výrobkům, natož pak kvalifikovaný vztah.*

[33] *Žalobce neorganizoval nakládku ani vykládku zboží. S vybranými výrobky nechtěl mít nic společného, bylo mu naprosto lhostejné i při jeho zajištění. Nezáleželo mu u těchto výrobků na tom, zda u nich dojde ke zkáze či zničení. O předmětné výrobky nepečoval (neměl ani tento záměr), nevykonával nad nimi faktické panství a neovládal je jako detentor.*

[34] *Dle svých vyjádření a především výpovědi do protokolu ze dne 13. 5. 2013 žalobce projevil pouze vůli pronajmout (podnajmout) zatím neustanovené osobě část prostoru letištního hangáru, který mohl po dohodě s jeho vlastníkem užívat. Dle tvrzení vlastníka letištního hangáru i žalobce tomu bylo na základě nájemní smlouvy ze dne 18. 11. 2011, přitom je nepodstatné, zda byla tato smlouva platně či neplatně sjednána, neboť žalobce se v uvedených prostorech letištního hangáru běžně vyskytoval a byl tam současným jeho vlastníkem společnosti CIS-AIR International, spol. s r.o. strpěn. Mohl zde, coby bývalý vlastník a jednatel uvedené společnosti, pobývat a do jisté míry hospodařit. Vůle žalobce, jak ji opakovaně do protokolu či ve svých vyjádřeních uváděl, spočívala jen v pronajmutí či podnajmutí části svěřených prostor letištního hangáru jiné osobě, a to za úplatu 8.000 Kč. Za tím účelem této osobě přenechal klíče od uvedeného prostoru a pouze přijel zkontrolovat, že si uvedená osoba zboží do prostoru ukládala, přitom mu měla také dle tvrzení žalobce předat i nájemní, resp. podnájemní smlouvu k podpisu. K předání písemné smlouvy sice nedošlo, ale žalobce nevykonával ve vztahu k vybraným výrobkům dosud neustanovené osoby jakoukoliv činnost ve smyslu jejich detentora či skladovatele (ve shodě se shora opakovaným výkladem provedeným NSS v jeho rozhodnutích), tj. neměl k vybraným výrobkům žádný vztah. Celní orgány však jakkoliv nerespektovaly výpovědi žalobce do protokolů (ze dne 13. 5. 2013 a 24. 6. 2013), včetně jeho tvrzení v průběhu správního řízení a v odvolání, kde jasně tuto vůli*

a přístup k vybraným výrobkům vyjádřil. Žalobce se také opakovaně odkazoval i na protokol ze dne 21. 2. 2013. Tento však nebyl obsažen v žádném ze souborů uložených na CD, které žalovaný předložil na výzvu soudu - k předložení kompletního správního spisu v této věci, místo spisu v listinné formě. Žalovaný jakkoliv neslyšel na argumentaci žalobce a situaci si v průběhu správního řízení a při zjišťování skutečností rozhodných pro správné stanovení daně zjednodušil tak, že pravděpodobné plátce této spotřební daně nedohledal a věc uzavřel tak, že žalobce skladoval vybrané výrobky, na základě čehož žalobci vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, protože se v důsledku skladování těchto výrobků stal jejím plátcem.

[35] *Obdobný případ posuzoval Krajský soud v Praze v rozhodnutí ze dne 30. 5. 2017, č. j. 46 Af 9/2016-64, a následně Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 9. 8. 2017, č. j. 7 Afs 212/2017-24, byť šlo o tabákové výrobky (rovněž vybrané výrobky podléhající spotřební dani ve smyslu § 1 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních).*

[36] *Dle výkladu pojmu „skladování“ ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je primárně skladovatelem osoba, která má k vybraným výrobkům kvalifikovaný (subjektivní) vztah, spočívající v úmyslu je uchovávat, zajistit před znehodnocením, odcizením apod., za současného předpokladu, že výrobky drží, tedy je ve vztahu k nim detentorem. Ve světle právě těchto úvah nelze přisvědčit žalovanému ani celnímu úřadu, že se žalobce stal plátcem daně podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, neboť tomu dosud zjištěné skutkové okolnosti neodpovídají.*

[37] *Z důkazů provedených v daňovém řízení plyne, že dosud neustanovená osoba obstarala nájem hangáru (jeho části) u žalobce, kde chtěla složit 10 palet neupřesněného zboží, a dále obstarala nákladní automobil, do nějž vybrané výrobky uložila a s nímž je dovezla až do hangáru. Tatáž neustanovená osoba pak zaplatila žalobci „nájemné 8.000 Kč“. Žalobce osobě předal klíče od poskytnutých prostor a dohodli se, že následující den osoba přiveze tzv. „nájemní smlouvu“ k podpisu. Následujícího dne žalobce viděl, když přijížděl k hangáru, přistavené nákladní auto a slyšel vysokozdvizný vozík, kterým skládaly cizí osoby dovezené zboží - palety do poskytnutých prostor hangáru. Žalobcův zájem byl jen o to, aby uvedené osoby neudělaly v hangáru nepořádek. Písemná smlouva nebyla uzavřena, neboť dosud neustanovená osoba ji v domluvený následující den nepřivezla a ani nikdy potom. Ústní dohoda mezi žalobcem a předmětnou osobou nezněla na uskladnění zboží a „péči o toto zboží“, ale na poskytnutí části prostoru hangáru, resp. na nájem či podnájem těchto prostor. Cizí osoba tak získala přístup do prostor hangáru, žalobce jí předal klíče, uvedená osoba si sama organizovala přivezení a vykládání zboží, nepožadovala po žalobci péči o zboží v rámci skladování, neinformovala žalobce, o jaké zboží se má jednat, požadovala jen jedno – měsíční pronájem prostor pro své zboží. Za těchto okolností žalobce tedy jakkoliv nenakládal (ani jako s věcí cizí) s vybranými výrobky, nebyl v pozici jejich detentora a už vůbec ne v pozici skladovatele, neboť se na jejich skladování jakkoliv nepodílel. Závěru celních orgánů o tom, že se žalobce stal plátcem daně podle § 4 odst. 1 písm. f) a § 66 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních, protože výrobky skladoval, nemohl soud přisvědčit, protože nebyl správný.*

[38] *V posuzované věci nemělo vliv, že palety s vybranými výrobky byly uskladněny v prostorách, které měl pronajaty, resp. je nesporně užíval žalobce, jenž měl bezprostřední*

přístup do těchto celých prostor. Přitom je také nepodstatné, zda byla smlouva o nájmu platně či neplatně sjednána, žalobce totiž tvrdil, že tyto prostory užíval a vlastník těchto prostor uvedené tvrzení žalobce potvrzoval. Významné bylo i to, že dosud neustanovená neznámá osoba zjevně neztratila možnost s vybranými výrobky nakládat. Vzhledem k následné policejní razii se toto nestačilo v plné míře projevit v delším časovém úseku. Avšak ve vymezených prostorech hangáru (pronajatých či podnajatých prostorech) se pohybovala zcela dle svých potřeb, měla klíče, přijela, kdy potřebovala, navezla a do prostor vyskládala takové výrobky, které potřebovala. Ačkoliv i žalobci zřejmě zůstal zachován přístup do těchto prostor (toto z protokolů přesně nevyplývá), nelze jej považovat za dententora s nejužším vztahem k uskladněným lihovinám, protože pouze poskytl prostor k jejich vyskladnění, avšak sám neprojevil žádnou vůli je fakticky ovládat nebo s nimi nakládat. Nelze jej tak považovat za plátce daně ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) a § 66 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních, neboť není osobou, která vybrané zboží skladovala nebo se na takovém skladování nějak podílela. U žalobce je zřejmá pouze vůle podnajmout jemu svěřené prostory za účelem získání alespoň minimálních prostředků na jejich údržbu či na svoji osobní potřebu.

[39] *Žalovaný s výše uvedenými skutkovými okolnostmi zjištěnými od žalobce nepracoval, přitom žalobce je od počátku tvrdil. Případ pouze automaticky směřoval k tomu, že žalobce je skladovatelem vybraných výrobků, neboť byly nalezeny v prostorách užívaných žalobcem, když současně jiné osoby (částečně mimo vlastníka celého letištního hangáru společnost CIS-AIR International, spol. s r.o.) neprovéřoval. Takto učiněný závěr žalovaného však byl ve zmíněné skutkové situaci tohoto případu velmi zjednodušující. V dané věci se lze přiklonit i k tomu, že se žalobce stal obětí předem promyšleného podvodu v souvislosti s organizovaným zločinem ve věci ohrožování zdraví závadnými potravinami v souvislosti s velkým množstvím zadrženého lihu v objektech trestně stíhaných Vladimíra a Tomáše Březiny.*

[40] *Nelze tak aprobovat postup celních orgánů, které žalobce označily za skladovatele vybraných výrobků, u něhož nebyl ani zjišťován jeho vztah k těmto výrobkům, a za plátce daně toliko z důvodu nálezu výrobků v prostorách, které žalobce užíval. Současně nebyly odstraněny ani důvodné pochybnosti o pachatelství, a tedy i „daňovém plátcovství“ dalších osob. V souladu s výše citovanou právní úpravou nelze označit za plátce daně osobu, která se jen pohybuje v prostorech, v nichž jsou vybrané výrobky uskladněny.*

[41] *Nájemní smlouva, kterou dne 18. 11. 2011 zamýšlel žalobce na předmětnou část letištního hangáru uzavřít, zřejmě nebyla platně uzavřena, avšak fakticky žalobce svěřené prostory v plném rozsahu užíval (i případně na podkladě smlouvy o výpůjčce, jak dohodu kvalifikoval žalovaný v napadeném rozhodnutí) a zřejmě i běžně je případným zájemcům podnajímal, čímž se snažil si přivydělat na své potřeby kolem části hangáru. Činil tak za souhlasu vlastníka letištního hangáru, když tento vlastník neprojevil nesouhlas s postupem žalobce. Uvedené prostory hodlal žalobce podnajmout i v posuzovaném případě. Tvrzení žalobce mají v tomto směru logiku a vzájemně si neodporují. Je však obtížné prokazovat dohodu s jinou osobou, strůjcem tohoto podvodu, která se skrývá před trestním postihem a samotnou daňovou povinností. Důkazem je větší množství palet vybraného zboží.*

[42] *Celní orgány nevěnovaly dostatečnou pozornost předaným klíčům od prostor letištního hangáru ani samotné vůli žalobce, který nechtěl mít nic společného s naváženými vybranými výrobky. Pouze chtěl předmětný prostor podnajmout za menší finanční úhradu, ale o navedené zboží se nechtěl starat nebo hlídat jeho bezpečné skladování. Přijel zkontrolovat pouze to, zda při vyskladnění nebyl učiněn kolem nepořádek.*

[43] *Žalobce již v průběhu správního řízení namítal nedostatečnost zkoumání skutkových okolností a osob vyplývajících z trestního příkazu Okresního soudu ve Zlíně ze dne 24. 10. 2010, č. j. 0 Nt 1517/2012. Podle tohoto trestního příkazu měli do letištního hangáru vjet podezřelé osoby V. K. společně s V. D. vozidlem Renault Premium. Dále z trestního příkazu vyplývala potřeba prověření i samotného motorového vozidla značky, bílé barvy, RZ:, jehož provozovatelem byl D. N. Prověřování se mělo týkat i nákladního valníkovoého přívěsu značky, RZ:, jehož provozovatelem jsou, Uvedené indicie mohly být doplněny také o informace kolem kolků, jimiž byly označeny zajištěné lihoviny, a to především v tom, kdo a komu tyto kolky vydal a zda šlo o kolky pravé. Na toto žalobce opakovaně ve správním řízení poukazoval (jakož i v žalobě). V neposlední řadě měly lihoviny na sobě etikety od výrobců „Likérka Drak s.r.o.“ a „Pixar s.r.o.“ To vše byly podněty, které měly být důkladněji prošetřeny. Vybrané výrobky musel někdo vyrobit, tyto musel případně někomu dodat a vozidlo mohlo tyto výrobky dovézt k letištnímu hangáru. Následně bylo vozidlo odstaveno ve volně přístupném areálu v Želechovicích (viz trestní příkaz).*

[44] *Jelikož dopady tohoto podvodu žalobce nechápal, nesjednal nápravu ihned, neoznámil vybrané výrobky Policii ČR, nepodal daňové tvrzení, neboť o předmětných výrobcích nic nevěděl. Jelikož neměl žádné informace, neměl co do daňového tvrzení uvést. Vzhledem k věku žalobce lze přistoupit i na to, že se stal obětí promyšleného daňového podvodu.“*

[45] *Shora uvedené závěry krajského soudu je třeba vzít v úvahu i v nyní posuzované věci. Podle rozhodnutí NSS ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 11/2010-71, je smyslem ust. § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních **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 kazuistické, ovlivněné okolnostmi toho kterého případu** (srov. rozsudek NSS ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008-80).*

[46] *Výkladem pojmu „skladování“ se NSS zabýval mj. v rozsudku ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85, z něhož mj. vyplývá: „U skladování je totiž nutno předpokládat jistý kvalifikovaný vztah k uskladněnému zboží. Atributem skladování bude přinejmenším vědomost o zboží a úmysl je uchovávat a zajistit před znehodnocením, odcizením apod.“*

[47] *Podle rozhodnutí NSS ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 11/2010-71, je detence obdobná držbě. Podstatou držby je vůle držitele nakládat s věcí jako s vlastní (subjektivní prvek) a dále faktické ovládání věci, tzv. výkon panství nad věcí (objektivní prvek). U detence osoba rovněž vykonává panství nad věcí (faktické ovládání věci – objektivní prvek), avšak s věcí nakládá jako s cizí (nikoliv jako s vlastní). V případě detence tedy u detentora platí faktické ovládání věci, nikoliv však z vůle nakládat s věcí jako s vlastní.*

[48] Z obsahu správního spisu a skutkových okolností zjištěných správními orgány (v tomto směru krajský soud odkazuje na jeho nedávný rozsudek ze dne 5. 12. 2017, č. j. 29 Af 68/2015-64, a shora provedenou citaci tohoto rozsudku), však v případě žalobce **nebylo prokázáno, že by měl jakýkoliv vztah ke skladovaným výrobkům, natož pak kvalifikovaný vztah.**

[49] Žalobce neorganizoval nakládku ani vykládku zboží. S vybranými výrobky nechtěl mít nic společného, bylo mu naprosto lhostejné i při jeho zajištění. Nezáleželo mu u těchto výrobků na tom, zda u nich dojde ke zkáze či zničení. O předmětné výrobky nepečoval (neměl ani tento záměr), nevykonával nad nimi faktické panství a neovládal je jako detentor.

[50] Dle svých vyjádření a především výpovědi do protokolu ze dne 13. 5. 2013 žalobce projevil pouze vůli pronajmout (podnajmout) zatím neustanovené osobě část prostoru letištního hangáru, který mohl po dohodě s jeho vlastníkem užívat. Dle tvrzení vlastníka letištního hangáru i žalobce tomu bylo na základě nájemní smlouvy ze dne 18. 11. 2011, přitom je nepodstatné, zda byla tato smlouva platně či neplatně sjednána, neboť žalobce se v uvedených prostorech letištního hangáru běžně vyskytoval a byl tam současným jeho vlastníkem společností CIS-AIR International, spol. s r.o. strpěn. Mohl zde, coby bývalý vlastník a jednatel uvedené společnosti, pobývat a do jisté míry hospodařit. Vůle žalobce, jak ji opakovaně do protokolu či ve svých vyjádřeních uváděl, spočívala jen v pronajmutí či podnajmutí části svěřených prostor letištního hangáru jiné osobě, a to za úplatu 8.000 Kč. Za tím účelem této osobě přenechal klíče od uvedeného prostoru a pouze přijel zkontrolovat, že si uvedená osoba zboží do prostoru ukládala, přitom mu měla také dle tvrzení žalobce předat i nájemní, resp. podnájemní smlouvu k podpisu. K předání písemné smlouvy sice nedošlo, ale žalobce nevykonával ve vztahu k vybraným výrobkům dosud neustanovené osoby jakoukoliv činnost ve smyslu jejich detentora či skladovatele (ve shodě se shora opakovaným výkladem provedeným NSS v jeho rozhodnutích), tj. neměl k vybraným výrobkům žádný vztah. Pokud tedy mělo být provedeno zničení vybraných výrobků na náklady původního vlastníka, popř. osoby, u níž byly tyto výrobky zjištěny ve smyslu § 42d odst. 3 věta druhá zákona o spotřebních daních, pak pod toto ustanovení nebylo možno žalobce podřadit, neboť nebyl jejich vlastníkem, původním vlastníkem ani detentorem, u něhož by byly vybrané výrobky zjištěny. V této souvislosti krajský soud uvádí, stejně jako u věci přezkoumávané pod sp. zn. 29 Af 68/2015-64, že celní orgány jakkoliv nerespektovaly výpovědi žalobce do protokolů (ze dne 13. 5. 2013 a 24. 6. 2013), včetně jeho tvrzení v průběhu správního řízení a v odvolání, kde jasně svoji vůli a přístup k vybraným výrobkům vyjádřil. Žalovaný neslyšel na argumentaci žalobce a situaci při zjišťování rozhodných skutečností v průběhu správního řízení si zjednodušil tím, že pravděpodobné vlastníky či detentory vybraných výrobků nevyhledal a věc uzavřel tak, že žalobce vybrané výrobky skladoval.

[51] Dle výkladu pojmu „skladování“ ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je primárně skladovatelem osoba, která má k vybraným výrobkům kvalifikovaný (subjektivní) vztah, spočívající v úmyslu je uchovávat, zajistit před znehodnocením, odcizením apod., za současného předpokladu, že výrobky drží, tedy je ve vztahu k nim detentorem. Z důkazů provedených v daňovém řízení plyne, že dosud neustanovená osoba obstarala nájem části hangáru u žalobce, kde chtěla složit palety neupřesněného zboží, které následně dovezla až do hangáru, kde si vybrané výrobky uložila. Žalobce osobě předal klíče

od poskytnutých prostor. Ústní dohoda mezi předmětnou osobou a žalobcem nezněla na uskladnění zboží a „péči o toto zboží“, ale na poskytnutí části prostor hangáru, resp. na nájem či podnájem těchto prostor. Za těchto okolností tedy žalobce jakkoliv nenakládal (ani jako s věcí cizí) s vybranými výrobky, nebyl v pozici jejich detentora a už vůbec ne v pozici skladovatele, neboť se na jejich skladování jakkoliv nepodílel. Nebyl tak správný závěr celních orgánů například o tom, že se žalobce stal plátcem daně, protože vybrané výrobky skladoval. S ohledem na to neměly správní orgány automaticky případ směřovat k závěru, že vzhledem k tomu, že žalobce je skladovatelem vybraných výrobků, resp. byly u něj zjištěny vybrané výrobky, je povinen rovněž nahradit náklady na fyzickou likvidaci zabraného lihu. Nelze totiž zjednodušeně dovozovat, že vzhledem k zjištění vybraných výrobků v prostorách, které jinak žalobce skoro běžně užíval, se jedná o situaci uvedenou v § 42d odst. 3 věta druhá zákona o spotřebních daních, tedy že vybrané výrobky byly zjištěny u žalobce, proto náklady na jejich zničení má z tohoto titulu nést žalobce.

[52] Nájemní smlouva, kterou dne 18. 11. 2011 zamýšlel žalobce na předmětnou část letištního hangáru uzavřít, zřejmě nebyla platně uzavřena, avšak fakticky žalobce svěřené prostory v plném rozsahu užíval (případně na podkladě smlouvy o výpůjčce, jak dohodu kvalifikoval žalovaný) a zřejmě běžně tyto prostory případným zájemcům podnájemal, čímž si přivydělával na své potřeby kolem části hangáru. Činil tak za souhlasu nového vlastníka letištního hangáru, který neprojevil nesouhlas s takovým postupem žalobce. Uvedené prostory žalobce hodlal podnájemout i v posuzovaném případě. Tvrzení žalobce byla logická a vzájemně si neodporovala. Bylo obtížné prokazovat dohodu s jinou osobou, která jako strůjce uvedeného podvodu se skrývala před trestním postihem, daňovou povinností i samotnou náhradou nákladů na fyzickou likvidaci zabraného lihu. Celní orgány nevěnovaly dostatečnou pozornost předaným klíčům od prostor letištního hangáru, etiketám na lihovinách ani kolkům, jimiž byly lihoviny opatřeny. Nejen s ohledem na vyšší věk žalobce lze připustit, že se žalobce stal obětí promyšleného daňového podvodu.

[53] Žalovaný dospěl k závěru, že žalobce je osobou, které svědčí povinnost nahradit vzniklé náklady na likvidaci vybraných výrobků jen proto, že celní orgány uzavřely jak v rozhodnutí o zabránění vybraných výrobků, tak i v rozhodnutí o vyměření spotřební daně z lihu, že žalobce lze považovat za skladovatele těchto vybraných výrobků, ačkoliv nebyl jejich vlastníkem. Další (a poslední) úvahou žalovaného bylo, že náhrada nákladů na zničení vybraných výrobků byla předepsána žalobci, tedy osobě, u které byly vybrané výrobky zjištěny (výrobky byly zjištěny v hangáru, jenž měl žalobce pronajatý). Tyto úvahy, resp. závěry žalovaného však nemohou podle krajského soudu ve světle shora provedeného výkladu obstát. V této souvislosti je třeba vzít v potaz závěry Krajského soudu v Brně v rozsudku ze dne 5. 12. 2017, č. j. 29 Af 68/2015-64. Z hlediska povinnosti hradit náklady na likvidaci vybraných výrobků nebyl žalobce původním vlastníkem těchto vybraných výrobků, ani jejich skladovatelem či detentorem a vybrané výrobky nebyly ani zjištěny u žalobce (ani v prostorách části hangáru, jež podnájemal nebo poskytl jiné osobě k užívání). Nebylo tedy prokázáno, že žalobce je osobou povinnou hradit náklady na zničení vybraných výrobků.

[54] Pokud žalobce požadoval, aby byla zjištěna úloha třetích osob při použití nebytových prostor v letištním hangáru (jak to vyplývalo mj. z příkazu k prohlídce jiných prostor

a pozemků nařízeného Okresním soudem ve Zlíně dne 24. 10. 2012) a aby byly využity poznatky Útvaru pro odhalování organizovaného zločinu, pak k tomu žalovaný pouze nedostatečně uváděl, že v případě napadeného rozhodnutí se nejednalo o rozhodnutí v trestní věci a pokud žalobce chtěl zjistit úlohu třetích osob, pak měl nahlédnout do trestního spisu. S takovým zjednodušujícím závěrem se soud neztotožnil. Žalovaný i celní úřad byli povinni postupovat ve správním řízení tak, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení povinnosti k náhradě nákladů na zničení vybraných výrobků byly zjištěny co nejúplněji ve smyslu § 92 odst. 2 daňového řádu, čemuž nedostáli. Případně zjištěná úloha třetích osob, podílejících se na daňovém podvodu, mohla mít významný dopad i na stanovení povinnosti k náhradě nákladů na likvidaci výrobků. Žalovaný ani celní úřad se s uvedenými požadavky žalobce v průběhu správního řízení nevypořádali. Neuvedli, proč nebyly zkoumány jiné osoby z hlediska odpovědnosti za uvedenou náhradu nákladů na likvidaci výrobků. Spokojili se tak pouze se žalobcem jednak jako plátcem daně a jednak osobou povinnou k náhradě nákladů na likvidaci vybraných výrobků, jiné osoby nestíhaly.

[55] K namítanému obsahu trestního příkazu vydaného Okresním soudem ve Zlíně (žalobce namítal ve správním řízení), soud uvádí, že ačkoliv jej měly celní orgány k dispozici, neproěřovaly jej blíže a závěry z trestního řízení dále nepoužívaly, jak plyne z napadeného rozhodnutí a obsahu správního spisu. Žalobce opakovaně požadoval, aby byla zjištěna úloha třetích osob v této celní věci a aby bylo využito materiálů z policejního vyšetřování, avšak dosud mu žádné takové poznatky nikdo nesdělil a ani takové poznatky nebyly v celním řízení zohledněny. V silách žalobce rozhodně nebylo, aby rozkryl propracovaný organizovaný zločin a úkony jednotlivých aktérů, jak se snažily celní orgány žalobci vytknout s tím, že nepředložil žádné podklady a informace, které by mohly dále prověřovat. Žalobce tedy oprávněně očekával od správních orgánů informace z dosavadního vyšetřování předmětného případu, a to právě s dopadem na nyní přezkoumávanou věc (náhrada nákladů za zničení vybraných výrobků). Rozhodující byla odpovědnost osob, které vybrané výrobky vlastnily a chtěly se jich zbavit, tyto do hangáru dopravily a zde si je uložily.

[56] V případě žalobcem namítaných kolků jde o ceniny, které jsou číselně evidovány, a mělo by být příslušnými správními orgány také dohledatelné, komu byly kolky vydávány, v jakém množství, popř. zda šlo o kolky falešné. Osoby, které měly vybrané výrobky skutečně v detenci, pravděpodobně nechaly zajištěné vybrané výrobky okolkovat. V této souvislosti lze žalobci přisvědčit v tom, že úsilí celních orgánů o zjištění rozhodných skutečností a objasnění případu nebylo dostatečné. Skuteční pachatelé zvláště závažného daňového zločinu, v této souvislosti i osoby povinné nahradit náklady na zničení vybraných výrobků, zůstaly pro celní orgány utajené. V této souvislosti opakovaně ve správním řízení žalobce poukazoval na lihoviny, které byly označeny etiketami od výrobců „Likérka Drak s.r.o.“ a „Pixar s.r.o.“, které musel někdo vyrobit, dále je musel někomu dodat atd. Dále pronajal vozidlo, aby mohl výrobky dovést k letištnímu hangáru a následně vozidlo odstavil ve volně přístupném areálu v (viz trestní příkaz), což již nebylo celními orgány blíže zkoumáno. Soud musel těmto žalobcem vytýkaným nedostatečným skutkovým zjištěním správních orgánů přisvědčit.

[57] Žalobci soud dále přisvědčil i v tom, že neměl žádnou možnost přesvědčit se o charakteru zajištěných vybraných výrobků a ověřit tak jejich totožnost, množství, druh, obsah etanolu, ani zda podléhají nějaké sazbě spotřební daně. Za tím účelem mu nebyly včas

předloženy vzorky a ani výsledky z CTL. K tomu však žalovaný správně uvedl, že pokud žalobce zmínil uvedené námitky v souvislosti s rozhodnutím o zajištění zboží po jeho zabrání, pak tato řízení již byla pravomocně ukončena. Tyto námitky měly být včas směřovány proti rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a nelze je přezkoumávat až nyní v rámci žaloby směřující proti jinému správnímu rozhodnutí. Předmětem nyní přezkoumávaného správního rozhodnutí bylo předepsání náhrady nákladů na zničení vybraných výrobků žalobci, a to z toho titulu, že vybrané výrobky měl skladovat (že byly u něj zjištěny). Jelikož však nebylo prokázáno, že žalobce vybrané výrobky skladoval (ani ve smyslu Smlouvy o skladování podle § 527 obchodního zákoníku) a na jejich skladování se žádným způsobem nepodílel, přičemž nebyl detentorem vybraných výrobků, nemohl být z tohoto důvodu povinen hradit náklady na zničení uvedených vybraných výrobků. Žalobce neuzavíral Smlouvu o skladování, nýbrž poskytoval plochu hangáru nezbytnou k uložení palet (bez ohledu na to, zda byl či nikoliv oprávněn prostory pronajmout, přičemž souhlas vlastníka prostoru měl). Vzhledem k tomu, že žalobce nebyl osobou povinnou hradit z výše uvedených důvodů náklady na zničení vybraných výrobků (ze stejných důvodů nebyl ani plátcem spotřební daně za předmětné vybrané výrobky), nebylo již ani potřebné brojit výše uvedenou námitkou proti nedostatku ověření totožnosti vybraných výrobků. Ze všech vyjádření žalobce bylo zřejmé, že mu na osudu vybraných výrobků nezáleželo, byly mu lhostejné při jejich zajištění i následném zabrání. I v žalobě toto žalobce komentoval tak, že jelikož nebyl vlastníkem zajištěného zboží, nepokládal za nutné rozhodnutí o jeho zajištění zpochybňovat. Ani nevěděl, jaké zboží bylo v hangáru uloženo. Žalobce sice podal odvolání proti rozhodnutí o zajištění zboží, avšak učinil tak opožděně, pročez jej vzal zpět. Přesto obsah opožděného odvolání, směřující proti totožnosti vybraných výrobků co do jejich druhu a množství (proti pravomocnému rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků), nemohl být projednáván v řízení o náhradě nákladů na zničení těchto vybraných výrobků. K tomu krajský soud blíže odkazuje na výklad provedený výše.

[58] Nad rámec výše uvedeného krajský soud ze správního spisu k otázce totožnosti zajištěných vybraných výrobků zjistil, že vybrané výrobky byly zajištěny nejprve u společnosti CIS-AIR International, spol. s r.o., pak byly provedeny odběry vzorků, tyto vzorky byly následně analyzovány v CTL, která je akreditovanou a certifikovanou laboratoří dle národních i mezinárodních norem, a zároveň je soudně technickou laboratoří. Provedenou analýzou odebraných vzorků byl prokázán kontrolovaný druh lihoviny a deklarovaná lihovitost uvedená na etiketách jednotlivých obalů. Rozdíly mezi naměřenou hodnotou skutečného obsahu etanolu (včetně nejistoty měření) a údajem uváděným na obalech zajištěných lihovin se lišily o cca 2 % obj. etanolu. Údaje, které byly uvedeny v protokolu o zajištění vybraných výrobků, jenž byl s žalobcem sepsán dne 13. 5. 2013, a v rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků ze dne 16. 5. 2013, jsou údaji zjištěnými na základě analýzy CTL a žalobce měl možnost se s nimi seznámit.

[59] V posuzované věci tedy bylo prokázáno, že žalobce nebyl skladovatelem ani detentorem vybraných výrobků (nebyly u něj zjištěny), a tedy nemohla mu být uložena ani povinnost k náhradě nákladů na zničení těchto vybraných výrobků ve smyslu § 42d odst. 3 věty druhé zákona o spotřebních daních. Žalobce neměl žádný vztah k nalezeným a zajištěným vybraným výrobkům.

V. Závěr a náklady řízení

[60] Z výše uvedených důvodů soud shledal rozhodnutí žalovaného nezákonným a rovněž nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. Proto jej zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1 a 4 s.ř.s.). V něm bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

[61] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

[62] Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna žalobcova advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s.ř.s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). V daném případě se jednalo o 2 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby) a 2 režijní paušály, ve výši 2x 3.100 Kč a 2x 300 Kč, tedy celkem 6.800 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) advokátního tarifu]. Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 Kč. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 9.800 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu.

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.

V Brně dne 11. prosince 2017

JUDr. Zuzana Bystřická, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
B. Z.