



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 Heto, advokátem se sídlem Vodní 1972, Zlín, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 5. 2015, č. j. 10931-7/2015-900000-304.4,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 27. 5. 2015, č. j. 10931-7/2015-900000-304.4, **se ruší** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 18.260 Kč, a to k rukám jeho advokáta JUDr. Jaromíra Heto do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

[1] Včas podanou žalobou ze dne 28. 7. 2015 žalobce brojil proti výše označenému rozhodnutí, kterým žalovaný částečně změnil k odvolání žalobce prvostupňové rozhodnutí Celního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „celní úřad“ nebo „prvostupňový správní orgán“) – platební výměr na spotřební daň z lihu za zdaňovací období měsíce října 2012 ze dne 15. 8. 2014, č. j. 38498/2014-640000-31. Platebním výměrem byla žalobci stanovena spotřební daň z lihu ve výši 2.877.930 Kč podle pomůcek ve smyslu § 98 odst. 1 zákona č.

280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalovaný však v odvolacím řízení zjistil, že i když žalobce nepodal na základě výzvy celního úřadu daňové tvrzení ke spotřební dani, nebyla zároveň splněna druhá podmínka pro stanovení daně podle pomůcek, neboť neabsentovaly důkazy, na jejichž podkladě by bylo možné daňovou povinnost stanovit. Těmito podklady celní úřad disponoval ještě před vydáním platebního výměru. V této souvislosti žalovaný v napadeném rozhodnutí vypustil z výroku prvostupňového rozhodnutí poznámku o použití pomůcek dle § 98 odst. 1 daňového řádu, neboť daň byla fakticky a správně stanovena dokazováním.

[2] Žalobci byla vyměřena spotřební daň z lihu podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), a podle § 66 odst. 1 písm. c) cit. zákona. Předmětem daně je líh podle § 67 odst. 1 cit. zák., obsažený ve výrobcích, uvedených pod kódem nomenklatury 220810, u něhož vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit plátcí daně z lihu podle § 68 písm. d) citovaného zákona dnem zjištění nezdaněného lihu. Základ daně činil 100,98 hl etanolu, sazba daně byla 28.500 Kč/hl.

[3] Podle § 66 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních je plátcem spotřební daně i fyzická osoba podle § 4 odst. 1 písm. f) citovaného zákona, která skladuje líh, který je předmětem daně podle § 67 odst. 1 a 2 cit. zákona, s výjimkou osvobozeného od daně podle § 71 odst. 1 písm. b) a e) cit. zákona. V případě žalobce bylo zjištěno správními orgány, že žalobce skladoval vybrané výrobky, které jsou předmětem daně podle § 67 odst. 1 zákona o spotřebních daních, v celkovém množství 100,98 hl etanolu, přitom se nejednalo o vybrané výrobky pro osobní spotřebu [§ 4 odst. 5 písm. c) zákona o spotřebních daních] a žalobce neprokázal zdanění předmětných vybraných výrobků ani jejich oprávněné nabytí bez daně. Povinnost přiznat a zaplatit daň vznikla žalobci jako plátcí daně podle § 68 písm. d) zákona o spotřebních daních. Celní úřad ani žalovaný nepřisvědčili žalobci v tom, že mu neznámá osoba do blíže označeného hangáru, který měl žalobce „pronaját“, resp. vypůjčen, navezla zboží, zaplatila žalobci 8.000 Kč za měsíc a pak se již „neukázala“. I když žalobce nedostal platbu za žádný z dalších měsíců, nebyla uzavřena podnájemní smlouva s neznámou osobou. Správní orgány rovněž žalobci vytýkaly, že se nepodíval, o jaké zboží šlo, a nikomu tuto skutečnost neoznámil. Dosažený věk žalobce 75 let mu nemohl bránit v provedení nákupu, uskutečnění dopravy a skladování vybraných výrobků. Smlouvu o pronájmu části nebytových prostor žalobci ze dne 18. 11. 2011, jenž žalobce uzavřel se společností Cis-Air International, spol. s r.o. na pronájem části hangáru, označil žalovaný za neplatnou, neboť neobsahovala zákonem požadované náležitosti tohoto smluvního typu. Ačkoliv ve smlouvě chybělo sjednání úplaty ve smyslu § 663 zákona č. 40/1944 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „OZ“), má smlouva náležitosti jiného právního úkonu – smlouvy o výpůjčce dle § 659 a násl. OZ. Podle správních orgánů tak právní vztah mezi žalobcem a společností Cis-Air International, spol. s r.o. existoval a obě smluvní strany podle ní jednaly. Podle žalovaného žalobce neprokázal tvrzení o tom, že ústně uzavřel podnájemní smlouvu na základě doporučení neznámé osoby s jinou neznámou osobou za účelem uskladnění 10 palet neznámého zboží, a to přesto, že důkazní břemeno leželo na něm. Žalobce sice přislíbil obstarat nějaké informace o osobě, která si u něj zboží uskladnila, avšak dosud tak neučinil. Žalovaný proto považoval tvrzení žalobce, že na část hangáru uzavřel podnájemní smlouvu, za účelové s cílem zprostit se negativních následků, které pro žalobce ze skladování vybraných výrobků v množství přesahujícím množství pro osobní potřebu vyplývají.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[4] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce včas žalobu. Žalobce nejprve stručně shrnul průběh správního řízení a poukázal i na to, že žalovaný částečně změnil k jeho odvolání prvostupňové správní rozhodnutí v tom, že daň nemohla být (a ani nebyla) stanovena podle pomůcek, pro něž nebyly splněny zákonné podmínky. Dalším částem odvolání žalobce, včetně doplnění, však žalovaný nevyhověl. Žalobce tak napadá žalobou nezákonnost obou předchozích správních rozhodnutí, přitom porušení zákona neshledává pouze v předchozím postupu celního úřadu a žalovaného, jenž byl podkladem pro vydaná rozhodnutí a určení, že žalobce byl plátcem daně.

[5] Vybrané výrobky byly dne 26. 10. 2012 zajištěny v letištním hangáru ve vlastnictví společnosti Cis-Air International, spol. s r.o. Tato společnost sdělila, že není vlastníkem uvedených lihovin a po předložení smlouvy o pronájmu nebytových prostor, kterou uzavřela dne 18. 11. 2011 s žalobcem, a také tvrzení této společnosti, že k uskladnění lihovin došlo bez jejího vědomí, zahájil celní úřad až dne 13. 5. 2013 řízení s žalobcem, na základě čehož došlo k vydání rozhodnutí o zajištění těchto vybraných výrobků (různých druhů lihovin nomenklatury 2208 v množství 28.962,16 l s obsahem 100,98 hl etanolu) žalobci. Žalobce se fyzicky neúčastnil zajištění zboží, neboť zboží bylo nejprve zajištěno společnosti Cis-Air International, spol. s r.o., a tak neměl žádnou možnost ověření totožnosti zajištěných vybraných výrobků, co do množství, druhu a obsahu etanolu. Jelikož nebyl vlastníkem zajištěného zboží, nepokládal ani za nutné zpochybňovat rozhodnutí. Navíc o osudu tohoto zboží bylo předem rozhodnuto, neboť žalobce nemohl předložit doklad o zdanění zboží, protože nevěděl, jaké zboží bylo fakticky v letištním hangáru uloženo. Smlouvu o nájmu uvedených prostor žalobce označil nejprve za neplatnou, avšak celní úřad ji nevhodně vyhodnotil za smlouvu o výpůjčce ve smyslu občanského zákoníku. Žalobce k tomu připomněl pojmové znaky smlouvy o výpůjčce, kterými jsou: a) přenechání užívání věci, tedy umožnění využívání její užitné hodnoty (nikoliv spotřebování), b) přenechání věci individuálně určené, c) bezplatnost, d) dočasnost.

[6] Ze smlouvy o pronájmu ze dne 18. 11. 2011 vyplývá, že hala měla být dle dohody mezi stranami rozdělena materiálem společnosti Cis Air International, spol. s r.o. pro účely užívání žalobce. K tomu však nikdy nedošlo. To má vliv i na úvahu o charakteru dohody (smlouvy) mezi žalobcem a neznámou osobou, která dovezla vybrané výrobky do letištního hangáru a za využití části hangáru skutečně zaplatila částku 8.000 Kč žalobci. Charakter dohody tak odpovídá jediné smlouvě o nájmu (podnájmu) nebytového prostoru a nikoliv smlouvě skladovací dle obchodního zákoníku.

[7] V daném případě si skutečně neznámá osoba pronajala od žalobce za úplatu 8.000 Kč prostory v letištním hangáru za účelem uložení neznámého zboží na paletách a zabrala tak v hangáru určitou plochu. Užívání plochy hangáru bylo stanoveno na 1 měsíc. Po této lhůtě mělo být zboží z letištního hangáru odvezeno, a to bez ohledu na to, zda žalobce byl či nebyl oprávněn prostory pronajmout. Je pravdou, že žalobce nezjišťoval, co je obsahem 10 palet, které byly v nebytovém prostoru uloženy. K tomu však nebyl oprávněn, neboť neuzavíral smlouvu o skladování, nýbrž poskytoval plochu hangáru nezbytnou k uložení palet. Nic nenasvědčovalo tomu, že obsahem palet bylo zboží nezdaněné, resp. podléhající zákonným omezením. Žalobce se žádným způsobem nepodílel na skladování vybraných výrobků, a proto

není z uvedeného důvodu plátcem spotřební daně. Správní orgány v dané věci nesprávně aplikovaly § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních a § 66 odst. 1 písm. c) cit. zákona. Správní orgány porušily i ustanovení daňového řádu o dokazování. Odkaz žalovaného na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 69/2007-85 označil žalobce za nepřipadný, neboť v posuzované věci nejde o „skladování“. Žalobce totiž skutečně nevěděl o existenci vybraných výrobků na plastem zakrytých paletách a tím méně mohl zjistit, že se jedná o nezdaněné zboží.

[8] Podle příkazu k prohlídce jiných prostor a pozemků vydaného Okresním soudem ve Zlíně dne 24. 10. 2012, č. j. 0Nt 1517/2012, byly nařízeny v trestní věci podezření ze spáchání zvláště závažného zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, prohlídky mj. dle bodů 10. – 12. také budovy letištního hangáru na adrese dle LV 627 v k. ú. Slušovice, dále motorového vozidla zn., bílé barvy, RZ:, provozovatel D. N., a dále nákladního přívěsu zn., stříbrné barvy, RZ:, provozovatel autoslužby – M. P. Ačkoliv žalobce v řízení o zajištění výrobků a i v daňovém řízení požadoval, aby byla zjištěna úloha třetích osob při použití nebytových prostor v letištním hangáru a využity poznatky Útvaru pro odhalování organizovaného zločinu, SKPV v Ostravě (vyšetřování pod č. j. UOOZ-1845/TČ-2012-200437), a také poznatky celních orgánů, které mají oprávnění vést vyšetřování v daňových věcech ohledně daňových trestných činů, nebyly mu dosud sděleny žádné poznatky o úloze těchto třetích osob. Pokud však má být vyvozována žalobcova odpovědnost za účelem úhrady spotřební daně jako solidární, má pak právo znát i totožnost a odpovědnost těchto třetích osob. Zjištění odpovědnosti osob, které vybrané výrobky do letištního hangáru dopravily, je rozhodující pro správné zjištění a vyměření spotřební daně. Žalovaný i celní úřad však své povinnosti nesplnili a porušili tak § 92 odst. 5 písm. d) a e) daňového řádu.

[9] Celní úřad v předchozích řízeních i v daňovém řízení dále pochybil v tom, že zajištění zboží bylo provedeno se společností Cis-Air International, spol. s r.o. již dne 26. 10. 2012. Dle tvrzení žalovaného byly řádně odebrány vzorky a proveden rozbor v CTL, avšak na základě tvrzení této společnosti bylo vůči ní řízení zastaveno a vybrané výrobky byly opětovně zajištěny, tentokrát rozhodnutím adresovaným žalobci. Žalobce však neměl možnost přesvědčit se o charakteru vybraných výrobků, jejich množství a sazbách spotřební daně. Samotné zajišťování zboží bylo prováděno u výše citované společnosti. Vzorky zajištěného zboží nebyly žalobci předloženy a nebyly mu předloženy ani výsledky z CTL. Žalovaný uváděl, že celní úřad měl k dispozici důkazní prostředky, za pomoci kterých mohla být daň stanovena dokazováním. Jednalo se o protokol o zajištění vybraných výrobků č. j. 20628-2/2013-640000-31, sepsaný s žalobcem dne 13. 5. 2013, a o rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků ze dne 6. 5. 2013, č. j. 20628-3/2013-640000-31. Také v tomto případě byl porušen daňový řád, konkrétně ustanovení o dokazování, neboť žalobce neměl jakoukoliv možnost přesvědčit se o zásadních skutečnostech, které by mohl použít v daňovém řízení, když se nacházel v situaci více než půl roku po prvním zajištění vybraných výrobků. Celní úřad, pokud odebral vzorky a měl k dispozici výsledky rozboru z CTL, měl s těmito rozborů ihned seznámit žalobce, resp. mu měl předat vzorky k posouzení. Žalovaný a především celní úřad tak porušili i vnitřní služební předpis o odběru vzorků, což mohlo mít vliv na rozhodnutí ve věci. Samotný žalobce totiž neměl možnost být u zajištění zboží, zjistit jeho druh, popř. množství.

[10] Žalovaný se rovněž nevypořádal se skutečností, že vybrané výrobky byly opatřeny etiketami 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 že tyto ve svých prostorách neskladují. Žalovaný se nevyjádřil ani k otázce kolků na zajištěných lahvích, zda jsou pravé či falešné. V případě jejich pravosti pak ani nesdělil, jak byly z celního úřadu distribuovány, a o který celní úřad se mělo jednat.

[11] Platební výměr na spotřební daň byl vydán žalobci, který není plátcem daně a na skladování vybraných výrobků se nepodílel. Správní orgány kromě porušení § 4 a § 66 zákona o spotřebních daních porušily i § 92 daňového řádu o dokazování.

[12] S ohledem na výše uvedené žalobce soudu navrhl, aby zrušil obě napadená správní rozhodnutí.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[13] Ve svém vyjádření ze dne 9. 9. 2015 žalovaný zopakoval podstatné body napadeného rozhodnutí a současně tak reagoval na žalobcem uplatněné žalobní námitky. Zopakoval, že podle jeho názoru má žalobcem uzavřená smlouva ze dne 18. 11. 2011 náležitosti smlouvy o výpůjčce, přičemž je na ni třeba hledět jako na platnou. Pokud se žalobce snažil tvrdit existenci podnájemní smlouvy, pak k tomu žalovaný uvedl, že ačkoliv žalobce přislíbil obstarat nějaké informace o osobě, která si u něj zboží uskladnila, pak tomuto slibu dosud nedostál. Důkazní břemeno ohledně prokázání existence takové smlouvy leželo na žalobci a tuto povinnost žalobce nesplnil. Vyjádření žalobce uváděná i v podané žalobě proto zůstávají nedoloženými tvrzeními. Jedná se o tvrzení účelová, aby se žalobce zprostil následků, které pro něj vyplývají ze skladování vybraných výrobků.

[14] Podle žalovaného lze v dané věci aplikovat rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85. Rozsudek se zabývá vymezením pojmu „skladování“, které lze v daném případě aplikovat, neboť žalobce sám uvedl, že věděl o tom, že v prostorách, které měl „pronajaty“ (resp. vypůjčeny), se nachází 10 palet zboží. Žalobce sám uvedl do protokolu o zajištění vybraných výrobků ze dne 13. 5. 2013, č. j. 20628-2/2013-640000-31, že chtěl získat finanční prostředky. Jako bývalému majiteli společnosti Cis-Air International, spol. s r.o. mu mělo být známo, co stanoví právní předpisy.

[15] K žalobnímu bodu, v němž žalobce zmiňoval příkaz Okresního soudu ve Zlíně k prohlídce jiných prostor a pozemků ze dne 24. 10. 2012, č. j. 0Nt 1517/2012, žalovaný zdůraznil, že v případě nyní napadeného rozhodnutí se nejednalo o rozhodnutí v trestní věci a nebylo rozhodováno o tom, zda žalobce spáchal trestný čin. Chtěl-li žalobce zjistit úlohu třetích osob, bylo jeho právem nahlédnout do trestního spisu. Zda tak žalobce učinil, nejsou celní orgány oprávněny posuzovat.

[16] Zjišťování, zda se někde nacházely vybrané výrobky, jejichž zdanění by nebylo po žalobci požadováno, jelo zcela nadbytečné a nebylo předmětem tohoto řízení. V daném řízení totiž bylo třeba zjistit, zda se v případě skladovaného zboží jedná o předmět daně a kdo je jejím plátcem. V posuzované věci bylo třeba vycházet z toho, že prostory, v nichž byly skladované lihoviny zjištěny, měl pronajaty žalobce a nikdo jiný.

[17] Odkazy žalobce na porušení § 92 odst. 5 písm. d) a e) daňového řádu byly zcela nepřipadné, neboť se žalobce netýkají a o takové situaci se v případě žalobce nejednalo.

Ustanovení pod písm. d) míří na situace, kdy daňový subjekt důkazem něco zakrývá či předstírá. Správce daně tak směřuje dokazování ke zpochybnění obsahu právního jednání, které daňový subjekt deklaruje (žalobce se netýká). Podle ustanovení pod písm. e) daňového řádu prokazuje správce daně skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní. Jde o skutečnosti charakterizující následek protiprávního jednání odpovědné osoby a dále následek za porušení povinností, tedy typicky sankce v podobě pokuty (ani o takový případ u žalobce nešlo).

[18] Žalobce zmínil rovněž zajištění zboží u společnosti Cis-Air International, spol. s r.o. dne 26. 10. 2012. K tomu žalovaný uvedl, že řízení o zajištění vybraných výrobků již bylo pravomocně ukončeno. Žalobce byl přítomen při sepisu protokolu o zajištění vybraných výrobků, který sám zmínil, rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků mu bylo následně doručeno a žalobce měl možnost nahlédnout do daňového spisu. Pokud chtěl žalobce následně podat odvolání do rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, pak mu v tom nikdo nebránil. Žalobce však podal odvolání opožděně a následně jej vzal ještě zpět. Takový postup nemůže mít za následek, že odvolání do rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků bude následně projednáváno v jiném řízení, a to v řízení, které je nyní předmětem posouzení krajským soudem.

[19] Pokud jde o kolky, pak k tomu žalovaný uvedl, že v případě přezkoumávaného rozhodnutí žalovaného nešlo o správní delikt podle zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu, ve znění pozdějších předpisů. Tudíž podrobné vyjádření žalovaného k této otázce by bylo nadbytečné.

[20] K poukazu žalobce na porušení § 92 odst. 2 daňového řádu žalovaný uvedl, že v nyní projednávaném případě byly zjištěny co nejúplněji skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Pokud žalobce spatřoval porušení tohoto ustanovení v tom, že správce daně měl prokazovat tvrzení žalobce ohledně údajné existence podnájemní smlouvy, kterou měl uzavřít na základě doporučení neznámé osoby s jinou neznámou osobou za účelem uskladnění 10 palet neznámého zboží, pak v tomto ohledu žalovaný odkázal na výklad provedený výše v jeho vyjádření, na kterém nadále trval.

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

IV. Replika žalobce

[22] V replice ze dne 18. 11. 2015 žalobce reagoval na vyjádření žalovaného k žalobě. Žalobce v průběhu správního řízení platnost smlouvy o nájmu nebytových prostor zpochybnil, pokud by však tato smlouva byla platná, pak žalobce mohl celé pronajaté prostory nebo jejich část poskytnout do podnájmu třetím osobám. Tak se skutečně stalo a žalobce poskytl do podnájmu dosud nezjištěné osobě prostory hangáru ve vlastnictví společnosti Cis-Air International, spol. s r.o. Nepřevzal žádné zboží na sklad, nýbrž poskytl této dosud nezjištěné osobě místo pro blíže neurčené aktivity.

[23] Žalobce nebyl přítomen u zajištění zboží, které bylo původně zajištěno společností Cis-Air International, spol. s r.o. Nebyl tak seznámen s jeho druhem a množstvím.

Rozhodnutí o zajištění zboží adresované žalobci bylo vydáno až dne 31. 5. 2013 (žalobce jej obdržel dne 6. 6. 2013).

[24] Žalobci byla vyměřena spotřební daň z lihu proto, že se podílel na skladování nezdaněných výrobků dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Žalobce však od počátku tvrdí, že o charakteru výrobků umístěných v hangáru nevěděl, a tedy se ani na skladování vybraných výrobků nepodílel. Podle žalobce celní úřad nevyvinul potřebné úsilí k tomu, aby zjistil osoby případně solidárně odpovědné za placení spotřební daně a spokojil se s označením jediného plátce, tedy žalobce. Povinností celního úřadu přitom bylo zjistit rozhodné skutečnosti pro správné stanovení daně, a tedy zjistit všechny osoby povinné platit daň. Celní správa disponuje dostatečnými nástroji k tomu, aby ztotožnila osoby, které vybrané výrobky do hangáru umístily. Totéž se týká skutečných vlastníků zajištěných vybraných výrobků. Žalobce je důchodce ve věku 75 let (poznámka soudu: k datu vydání rozsudku téměř 78 let), je nemajetný a nemůže nikdy vyměřenou daň, penále a pokuty zaplatit.

[25] Žalovaný se nevypořádal ani s řádně uplatněnou námitkou, že všechny láhve alkoholu byly opatřeny kolky, což mohlo vést k odhalení skutečných vlastníků výrobků. Dále nesdělil ani to, zda šlo o kolky pravé či nikoliv. Žalobce dále nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že poukaz na ust. § 92 odst. 5 písm. e) a d) daňového řádu byl nepřipadný. Žalobce totiž vycházel z toho, že skuteční pachatelé trestného činu krácení daně a tím také plátcí spotřební daně zůstávají pro celní orgány skryti, a že dokazování v této věci nebylo důsledné. Vycházet z předpokladu, že žalobce musel o všem od počátku vědět, je zcela chybné.

V. Vyjádření žalovaného k replice žalobce

[26] Žalovaný v tomto podání uvedl, že k údajné existenci podnájemní smlouvy se již vyjádřil a na tomto svém vyjádření trvá. Žalobce měl od r. 2013 dostatek času na to, aby svoje tvrzení prokázal, avšak i přes svůj slib tak neučinil. Vzhledem k tomuto chování žalobce a k jeho postoji k uskladněnému zboží (uchovával zboží před znehodnocením, popř. odcizením a celním orgánům nesdělil, že se v jeho hangáru nachází cizí zboží), žalovaný ani neměl co prověřovat, přičemž žalobce k tomu nedodal ani potřebné informace.

[27] Žalovaný nezpochybnil vysoký věk žalobce, avšak nemohl souhlasit s tím, že by žalobci dosažený věk bránil v případném provedení nákupu, dopravě či skladování vybraných výrobků. Ostatně v roce 2013 žalobce nepovažoval svůj věk za žádné negativum, když k věci uváděl, že se pouze snažil „o získání finančních prostředků“.

[28] Skutečnost, že se Likérka Drak distancovala od zajištěných vybraných výrobků, nemůže být důvodem pro to, aby žalobce tvrdil, že se žalovaný s touto skutečností (označením výrobků) nevypořádal. Bylo tomu právě naopak. Žalobci nikdo nebránil, aby nahlédl do spisu a s dopisem Likérky Drak se seznámil.

[29] K námitkám žalobce stran provedených zjištění žalovaný uvedl, že v den, kdy byly vybrané výrobky zajištěny u společnosti Cis-Air International, spol. s r.o., byly provedeny odběry vzorků. Tyto vzorky byly následně analyzovány Celně technickou laboratoří Generálního ředitelství cel (dále jen „CTL“). CTL 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 obalů. Rozdíly mezi naměřenou hodnotou etanolu a údaji uváděnými na obalech se lišily o cca 2 % obj. etanolu. Údaje uváděné v protokolu o zajištění vybraných výrobků, sepsaném s žalobcem dne 13. 5. 2013, a v rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků ze dne 16. 5. 2013, jsou údaji zjištěnými na základě analýzy CTL a odvolatel měl možnost se s nimi seznámit.

[30] Žalovaný trval na svém návrhu, aby soud žalobu zamítl.

VI. Jednání u krajského soudu dne 30. 11. 2017

[31] Při jednání účastníci řízení setrvali na svých dosavadních tvrzeních a návrzích. Žalobce zdůraznil, že vybrané výrobky neskladoval a nebylo to ani jeho záměrem. Přiblížil či spíše zopakoval svůj postup v době navážení palet s vybranými výrobky do hangáru a před tímto navezením výrobků. Zopakoval, že jeho záměrem bylo pronajmout či podnajmout část hangáru, kterou mohl užívat, za určitý finanční obnos, aby měl na své potřeby. V žádném případě neuzavíral smlouvu o skladování a nezjišťoval, co je obsahem navážených palet. Zboží ho nezajímalo. Žalobce pouze poskytoval plochu hangáru, kterou chtěla dosud neznámá osoba nezbytně užít k uložení palet s vybranými výrobky. Žalobce se na skladování vybraných výrobků jakýmkoliv způsobem nepodílel, a proto není plátcem spotřební daně. Žalobce při jednání předložil Smlouvu o smlouvě ústní ze dne 31. 10. 2012. Soud tuto listinu přečetl. Z listiny vyplynulo, že byla sepsána jako dodatečná Smlouva o smlouvě ústní, která byla dohodnuta dne 15. 11. 2011 mezi žalobcem a společností Cis-Air International, spol. s r.o. o bezplatném pronájmu jedné třetiny haly (letištního hangáru) na adrese v obci ve vlastnictví citované společnosti. V listině bylo dále konstatováno, že žalobce přebíral ke svým potřebám jednu třetinu této haly, a to na uskladnění materiálu a svých věcí, které měl na letišti z doby, kdy byl vlastníkem a jednatelem citované společnosti. Hala byla rozdělena tak, že dvě třetiny využívala citovaná společnost a jednu třetinu měl k dispozici žalobce, přičemž v listině bylo výslovně stanoveno, že ze zmíněných dvou třetin haly (využívala společnost Cis-Air International, spol. s r.o.) nebyl přístup na jednu třetinu v dispozici žalobce. Od uvedené jedné třetiny haly měl klíče pouze žalobce. V listině bylo dále stanoveno, že „*žalobce tak nese plnou zodpovědnost za to, co v uvedené jedné třetině haly bylo uskladněno do 30. 10. 2012*“. Od uvedeného data převzala společnost Cis-Air International, spol. s r.o. i zbylou část haly. K obsahu uvedené listiny žalobce dodal, že byl společností Cis-Air International, spol. s r.o. dodatečně po několika měsících a po zajištění vybraných výrobků vyzván, aby ji podepsal. Další důkazní návrhy (mimo listiny, které dokumentovaly průběh správního řízení a byly součástí správního spisu) účastníci řízení nenavrhovali.

VII. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[32] Zdejší soud v mezích žalobních bodů přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí celního úřadu, včetně řízení předcházejících jejích vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná**.

[33] V posuzované věci bylo podstatným zjištěním, zda žalobce je plátcem spotřební daně z lihu za zdaňovací období měsíce října 2012. 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.

[34] Podle § 66 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních jsou plátcí také právnické a fyzické osoby podle § 4 odst. 1 písm. f), které skladují nebo uvádějí do volného daňového oběhu líh, který je předmětem daně podle § 67 odst. 1 a 2, s výjimkou lihu osvobozeného od daně podle § 71 odst. 1 písm. b) a e). Podle § 67 odst. 1 je předmětem daně líh (etanol) obsažený v jakýchkoliv výrobcích, nejde-li o výrobky uvedené pod kódy nomenklatury 2203, 2204, 2205, 2206, pokud celkový obsah lihu v těchto výrobcích činí více než 1,2 % objemových etanolů.

[35] Podle § 67 odst. 2 zákona o spotřebních daních je předmětem daně i líh podle odst. 1, včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, obsažený ve výrobcích uvedených pod kódy nomenklatury 2204, 2205, 2206, pokud celkový obsah lihu v těchto výrobcích činí více než 22 % objemových etanolů. Podle § 68 zákona o spotřebních daních vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit podle písm. d) dnem nabytí, prodeje nebo zjištění nezdaněného lihu právnickými nebo fyzickými osobami uvedenými v § 66 odst. 1 písm. c) nebo lihu, který tyto osoby vyrobily bez povolení, a to tím dnem, který nastal dříve. Podle § 71 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních je od daně osvobozen také líh ve výrobcích potravinářských uvedených pod písm. a), pokud obsah lihu v nich nepřesahuje 8,5 l etanolu ve 100 kg výrobku u čokoládových výrobků nebo 5 l etanolu ve 100 kg výrobku u ostatních výrobků, a etanol obsažený v léčivech; toto osvobození se nevztahuje na výrobky uvedené pod kódy nomenklatury 2207 a 2208. Podle písm. e) cit. ust. je od daně osvobozen také líh obecně denaturovaný, přiboudlina a líh ve výrobcích, pokud jsou tyto výrobky vyrobeny z lihu denaturovaného podle zvláštního právního předpisu.

[36] Výše citovaná zákonná ustanovení lze shrnout tak, že plátcem spotřební daně dle § 66 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních je mj. fyzická osoba podle § 4 odst. 1 písm. f) cit. zák., která skladuje líh, který je předmětem daně podle § 67 odst. 1 a 2 cit. zák., s výjimkou lihu osvobozeného od daně podle § 71 odst. 1 písm. b) a e) cit. zák.

[37] V nyní posuzované věci žalobce podanou žalobou brojil proti závěru žalovaného, že skladoval vybrané výrobky, které jsou předmětem daně podle § 67 odst. 1 zákona o spotřebních daních, v celkovém množství 100,98 hl etanolu, přičemž se nejednalo o výrobky pro osobní spotřebu a žalobce současně neprokázal zdanění předmětných výrobků ani jejich oprávněné nabytí bez daně. Proto měl podle žalovaného žalobce povinnost přiznat a zaplatit daň jako její plátce podle § 68 písm. d) zákona o spotřebních daních.

[38] Na základě přezkoumání napadeného rozhodnutí žalovaného, jakož i prvostupňového správního rozhodnutí, a dále z obsahu předloženého spisového materiálu, a také z žalobních tvrzení, 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.

[39] 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 věcí (výrobků). Při určení osoby povinné k dani se celní orgány obrací 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.*“

[40] 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).

[41] Výkladem pojmu „skladování“ se NSS zabýval v rozsudku ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85, z nějž 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.“

[42] 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.

[43] 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.

[44] 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.

[45] 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. 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.

[46] 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).

[47] 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.

[48] 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 (nakonec 100 palet), a dále obstarala nákladní automobil, do nějž vybrané výrobky uložila a s nímž je dovezla až do hangáru. Tataž 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 vysokozdvíhový 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.

[49] 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 (nakonec místo dohodnutých 10 palet vyložila 100 palet atd.). Ačkoliv i žalobci zřejmě zůstal zachován přístup do těchto prostor (toto z protokolů přesně nevyplývá), nelze jej považovat za detentora 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.

[50] 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.) neprověřoval. 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 zadržného lihu v objektech trestně stíhaných V. a T. B.

[51] 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.

[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 (i případně na podkladě smlouvy o výpůjčce, jak dohodu kvalifikoval žalovaný v napadeném rozhodnutí) a zřejmě i běžně je případným zájemcům podnájemal, 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 podnájemout i v posuzovaném případě. Tvzení 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.

[53] 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 podnájemout za menší finanční úhradu, ale o navezené zboží se nechtěl starat nebo hlídat jeho bezpečné skladování. Přijel zkontrolovat pouze to, zda při vyskladnění nebyl učiněn kolem nepořádek.

[54] 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. 0Nt 1517/2012. Podle tohoto trestního příkazu měli do letištního hangáru vjet podezřelé osoby V. K. společně s V. D. vozidlem 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 valníkového přívěsu značky, RZ:, jehož provozovatelem jsou Autoslužby – M. P. 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 (viz trestní příkaz).

[55] 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.

[56] S ohledem na výše uvedené tak není pravdivé tvrzení žalovaného v jeho vyjádření k replice žalobce, že ve správním řízení neměl co prověřovat, neboť mu žalobce nedodal potřebné informace. Lze s žalovaným souhlasit pouze v tom, že věk žalobce 75 let nemusí být překážkou v provedení nákupu, uskutečnění dopravy a skladování vybraných výrobků, avšak v posuzovaném případě nebylo takové jednání žalobce prokázáno.

[57] 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 závěrem se však soud nemůže ztotožnit. Žalovaný i celní úřad byli povinni postupovat ve správním řízení tak, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně 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 na daňovou odpovědnost žalobce za předmětnou spotřební daň. Žalovaný ani celní úřad se s uvedenými požadavky žalobce v průběhu správního řízení nevypořádali. Neuvedli, proč nebyly zkoumány jiné osoby z hlediska odpovědnosti za předmětnou spotřební daň. Spokojily se tak pouze se žalobcem jako plátcem daně a jiné osoby daňově nestíhaly.

[58] Žalobce sice namítal porušení § 92 odst. 5 písm. d) a e) daňového řádu, avšak neupřesnil, v čem toto ustanovení měl žalovaný a celní úřad porušit. K tomu soud uvádí, že uvedená ustanovení nebylo třeba ani v dané věci aplikovat.

[59] Žalobci lze přisvědčit v tom, že neměl žádnou možnost ověřit totožnost zajištěných vybraných výrobků co do množství, druhu a obsahu etanolu. Tato žalobní námitka však měla být směřována proti pravomocnému rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, jak správně žalovaný uvedl. Předmětem nyní přezkoumávaného správního rozhodnutí bylo vyměření spotřební daně žalobci z titulu toho, že vybrané výrobky měl skladovat. Jelikož nebylo prokázáno, že žalobce tyto vybrané výrobky skladoval (ani ve smyslu Smlouvy o skladování podle § 527 obchodního zákoníku) a na jejich skladování se žádným způsobem nepodílel, není z tohoto důvodu plátcem spotřební daně. Žalobce neuzavíral Smlouvu o skladování, nýbrž poskytoval plochu hangáru nezbytnou k uložení palet (bez ohledu na to, zda byl či nikoliv oprávněn prostory pronajmout, přitom souhlas vlastníka prostoru měl). Vzhledem k tomu, že žalobce nebyl plátcem spotřební daně, nebylo již ani potřebné brojit výše uvedenou námitkou proti nedostatku ověření totožnosti vybraných výrobků. Ostatně na osudu vybraných výrobků žalobci jakkoliv nezáleželo, bylo mu lhostejné jak při jeho zajištění, tak i následném zabrání.

[60] Žalobce připomněl, že ze smlouvy o pronájmu ze dne 18. 11. 2011 plyne, že letištní hala bude dle dohody mezi ním a společností Cis-Air International, spol. s r.o. rozdělena materiálem pro účely užívání žalobcem. K tomu však nikdy nedošlo. Žalovaný tyto skutkové okolnosti ve správním řízení neprověřoval, přitom ze zmíněné situace může vyplynout i jiné postavení vlastníka letištní haly.

[61] 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, neprověřovaly jej, resp. zcela pominuly, což vyplývá z obsahu napadených rozhodnutí i správního spisu. Součástí předloženého správního spisu na CD není nic, co by případně osvětlovalo průběh trestního řízení a posuzování osob, jež měly přijet vozidlem značky s vybranými výrobky do uvedené letištní haly. Žalobce opakovaně požadoval, aby byla zjištěna úloha těchto osob v daňové věci a aby bylo využito materiálů z policejního vyšetřování, avšak dosud mu žádné takové poznatky nikdo nesdělil a ani takové poznatky

v daňovém řízení nezohlednil. Je zřejmé, že v silách žalobce není rozkrýt propracovaný organizovaný zločin a úkony jednotlivých aktérů, a proto oprávněně očekával informace z dosavadního vyšetřování předmětného případu, a to právě s dopadem na tuto daňovou věc. Rozhodující je odpovědnost osob, které se chtěly vybraných výrobků zbavit, tyto do hangáru dopravily a nechaly zde uložit.

[62] V případě žalobcem namítaných kolků jde o ceniny, které jsou číselně evidovány, mělo by tedy být příslušnými správními orgány dohledatelné, komu byly kolky vydány, v jakém množství a popř. zda šlo o kolky falešné. Osoby, které měly vybrané výrobky skutečně v detenci, pravděpodobně i uvedené lihoviny okolkovaly. V této souvislosti lze žalobci přisvědčit v tom, že úsilí celních orgánů o objasnění uvedené kauzy nebylo dostatečné. Skuteční pachatelé zvláště závažného zločinu zkrácení daně, a tedy v této souvislosti i plátcí spotřební daně, zůstali pro celní orgány skryti.

[63] V posuzované věci nebylo prokázáno, že žalobce je detentor či skladovatel vybraných výrobků, a tedy ani to, že je plátcem spotřební daně z lihu podle § 4 odst. 1 písm. f) a § 66 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních. Žalobce neměl žádný vztah k nalezeným a zajištěným vybraným výrobkům.

[64] Žalovaný také žalobci vytkl, že tvrdil, že existoval původní vlastník výrobků, avšak nic v tomto ohledu neprokázal. K tomu soud uvádí, že toto nemůže být v silách žalobce, taková zjištění mohou učinit spíše orgány činné v trestním řízení, které by měly mít zájem na úplném vyšetření věci. Více také mohl být obeznámen s některými skutečnostmi samotný jednatel společnosti Cis-Air International, spol. s r.o. Z protokolu o jednání a i z tvrzení žalobce totiž vyplynulo, že vysokozdvizný vozík, použitý k vyložení vybraných výrobků z auta do letištní haly, měl být zapůjčen podle tohoto jednatele z K tomu však tato osoba nebyla vyslechnuta. Také jednání jednatele společnosti Cis-Air International, spol. s r.o., následně po zajištění vybraných výrobků u této společnosti dne 26. 10. 2012, zřejmě nebylo náhodné. Dne 31. 10. 2012 sepsal se žalobcem tzv. Dodatečnou smlouvu o smlouvě ústní (která měla být údajně dohodnuta dne 15. 11. 2011), kterou chtěl dodatečně jasně osvětlit, že jedna třetina letištní haly byla bezplatně pronajata žalobci k jeho potřebám, přičemž do této jedné třetiny haly nebyl přístup ze zbylých dvou třetin haly v užívání jmenované společnosti. Výslovně bylo v této listině uvedeno, že žalobce nese plnou zodpovědnost za to, co bylo v jeho jedné třetině haly uskladněno do data 30. 10. 2012. Z uvedeného je zřejmé, že si jmenovaná společnost chtěla pojistit své alibi tím, že pouze na žalobci ležela odpovědnost za zde zajištěné vybrané výrobky. V uvedené listině bylo také výslovně uvedeno, že klíče od jedné třetiny haly, kterou měl žalobce k dispozici, měl pouze žalobce. Uvedenou listinu žalobce předložil při soudním jednání a dokladoval jí následně a ne zcela korektní jednání společnosti Cis-Air International, spol. s r.o.

[65] Žalobce závěrem namítal, že neměl možnost se přesvědčit o charakteru vybraných výrobků, jejich množství a sazbách spotřební daně, přitom mu nebyly předloženy vzorky a ani výsledky z CTL. Jelikož se žalobce neměl možnost přesvědčit o zásadních skutečnostech (po více než půl roce po prvním zajištění vybraných výrobků), správní orgány porušily právní předpisy i vnitřní služební předpis o odběru vzorků. K tomu žalovaný správně uvedl, že pokud žalobce zmiňuje uvedené námitky v souvislosti s rozhodnutím o zajištění zboží, pak toto řízení o zajištění vybraných výrobků již bylo pravomocně ukončeno. Nelze jej tak přezkoumávat v rámci žaloby směřující proti jinému správnímu rozhodnutí. Žalobce podal

odvolání opožděně, poté jej vzal zpět a uvedený postup nemůže mít za následek to, že obsah odvolání bude projednáván v řízení o spotřební dani z lihu. K tvrzení žalobce dále žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že v den, kdy byly vybrány výrobky zajištěny u společnosti Cis-Air International, spol. s r.o., byly provedeny odběry vzorků, tyto vzorky byly následně analyzovány 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. Poslední námitce žalobce tak soud nemohl přisvědčit.

VII. Závěr a náklady řízení

[66] Z výše uvedených důvodů soud shledal rozhodnutí žalovaného nezákonným a nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „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.).

[67] 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.

[68] 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 4 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby, repliky, účast při jednání soudu dne 30. 11. 2017) a 4 režijní paušály, ve výši 4x 3.100 Kč a 4x 300 Kč, tedy celkem 13.600 Kč. Dále se jednalo o cestovní výdaje ve výši 1.060 Kč (cesta Zlín – Brno a zpět, celkem 200 km, cena nafty 28,60 Kč/l dle vyhlášky č. 440/2016 Sb., účinné od 20. 12. 2016, základní náhrada za 1 km jízdy 3,90 Kč, kombinovaná spotřeba dle technického průkazu 4,9 l/100 km) a promeškaný čas strávený advokátem žalobce cestou z místa jeho sídla ve Zlíně k jednání u soudu v Brně dne 30. 11. 2017 a zpět v rozsahu 6 půlhodin ve výši 6x 100 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), g), § 13 odst. 3, § 14 odst. 1 písm. a), odst. 3 advokátního tarifu], tedy celkem 15.260 Kč. Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 Kč. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 18.260 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 5. prosince 2017

JUDr. Zuzana Bystřická, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
B. Z.