



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců JUDr. Věry Šimůnkové a Mgr. Tomáše Kocourka, Ph. D., ve věci žalobce J. V., bytem B., P., zastoupeného JUDr. Martinou Kolářkovou, advokátkou, se sídlem Zahradnická 74, 261 01 Příbram III, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 9. 2015, č. j. 9026-8/2015-900000-304.7,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou, zaslanou Krajskému soudu v Praze dne 24. 9. 2015, se žalobce domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebnímu výměru Celního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 11. 11. 2014, č. j. 173206/2014-610000-32.1, a toto rozhodnutí potvrdil. Platebním výměrem vyměřil celní úřad žalobci za zdaňovací období srpen 2012 spotřební daň z tabákových výrobků ve smyslu § 101 odst. 3 písm. c) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném do 31. 12. 2012 (dále jen „zákon o spotřebních daních“) ve výši 1.133.160,- Kč. Šlo o tabákové výrobky, které žalobce skladoval v dřevostavbě na pozemku parc. č. X zapsaném na LV č. X pro katastrální území X (dále jen „pozemek parc. č. X“), u nichž vznikla povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních, neboť byly žalobcem drženy (skladovány), aniž by bylo prokázáno, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo

oprávněně nabyté bez daně, čímž se žalobce stal plátcem daně podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních.

Žalobce namítl, že žalovaný nedostatečně zjistil skutkový stav, posoudil jej účelově a dospěl tak k chybnému právnímu závěru. Žalobce v žalobě zopakoval svá tvrzení z odvolacího řízení o existenci nájemního vztahu k předmětné dřevostavbě, kdy nájemcem byl občan Bulharské republiky G. I. Žalobce znovu odmítl, že by byl skladovatelem – detentorem řezaného tabáku zajištěného v předmětné dřevostavbě na jeho pozemku. Namítal, že žalovaný v rámci zjišťování skutkového stavu nevzal v potaz obsah výsledku svědka I. G., provedeného v trestním řízení vedeném u Krajského soudu v Ústí nad Labem pod sp. zn. 50 T 8/2014. Navrhl proto, aby soud protokolem o hlavním líčení, které se konalo ve dnech od 14. do 18. 9. 2015, provedl důkaz. Žalobce také nesouhlasil se závěrem žalovaného, že krabice byly skladovány za jeho přítomnosti. Uvedl, že např. v den, kdy byly pořízeny fotografie brány (tj. dne 18. 7. 2012), byl s celou rodinou na dovolené, což dokládá příjmovým pokladním dokladem o úhradě dovolené. Navíc na videozáznamech zaměřených na nemovitost žalobce není podle žalobce možné rozpoznat jednotlivé osoby, ani to, zda vrata otevírá žalobce. Proto dle žalobce nelze z těchto důkazů vyvodit závěr, že G. I. neměl k dřevostavbě žádný přístup a jako nájemce se nechoval. Žalobce se rovněž ohradil proti závěru žalovaného, že žalobci z „k conspirativního průběhu nakládání zboží“ muselo být jasné, že v krabicích nemohlo být uskladněno legální zboží. Žalobce má tak zato, že rozhodnutí žalovaného o odvolání není dostatečně odůvodněno, jde o pouhé domněnky žalovaného a detence řezaného tabáku zajištěného dne 14. 8. 2012 v dřevostavbě žalobce nebyla žalobci prokázána.

Dále žalobce poukázal na zjevnou nesprávnost v údajích uvedených v protokolu o domovní prohlídce o hmotnosti krabičky s řezaným tabákem (je nesprávně uvedena hmotnost 20g, ač správně má jít o 200g). Žalobce namítá, že, aniž by to bylo žalobci sděleno, byla zjevná nesprávnost konstatována úředním záznamem ze dne 15. 8. 2012, sp. zn. PH-1739/TS-77/2012, který je podepsán pouze R. R. Zároveň má žalobce k dispozici dva úřední záznamy, oba evidované pod sp. zn. PH-1739/TS-77/2012, o zjevné nesprávnosti, které se však liší v jedné větě konstatující množství nalezených krabiček.

Žalobce rovněž uvádí, že lze mít důvodné pochybnosti o hmotnosti zabaveného tabáku a stejně tak lze mít pochybnosti o správnosti postupu celního úřadu. Celní úřad dle žalobce nepostupoval v souladu s vnitřním aktem SPC 1/2000, kterým je stanoven postup při odebírání kontrolovaného zboží a rovněž postup při nakládání s takto odebranými vzorky a manipulaci s nimi. Takové porušení při odebírání vzorku vykazuje vady, které mohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí.

Žalobce dále odmítl tvrzení žalovaného uvedené ve výzvě žalovaného ze dne 27. 7. 2015, č. j. 9026-4/2015-900000-304.7, na str. 9, že dřevostavba je plně vizuálně kontrolovatelná z rodinného domu. Žalobce uvádí, že ani z jednoho okna rodinného domu nebyla dřevostavba vizuálně kontrolovatelná. Ze satelitního snímku (součástí výzvy) jsou dle žalobce jasně vidět velká vozidla parkující trvale před okny domu, bránící ve výhledu z domu.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobní námitky jsou shodné s námitkami uplatněnými žalobcem v odvolacím řízení, proto zcela odkázal na odůvodnění

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

K námitce, že G. I. měl po vydání napadeného rozhodnutí vypovědět při hlavním líčení (v týdnu od 14. 9. 2015 do 18. 9. 2015 v trestní věci vedené Krajským soudem v Ústí nad Labem, pod sp. zn. 50 T 8/2014), že si pronajal část dřevostavby ve vlastnictví žalobce a tuto využíval ke skladování krabic s tabákem s tím, že podal detailní popis tohoto místa, žalovaný poznamenal, že výpověď G. I. dosud nebyla správním soudu prokázána. Byla-li by to pravda, jednalo by se jen o výpověď svědka v trestním řízení, jehož výpověď může být účelová. Především však zdůraznil, že v dotčeném daňovém řízení taková výpověď podána nebyla a nebyla žalobcem ani navržena, ač takovou možnost žalobce objektivně dostal. O právu navrhnout provedení dalších důkazních prostředků před vydáním rozhodnutí o odvolání byl žalobce poučen výzvou žalovaného ze dne 27. 7. 2015, č. j. 9026-4/2015-900000-304.7, doručenou žalobci dne 29. 7. 2015. Žalovaný však má za to, že i kdyby existovala výpověď G. I. shora uvedeného obsahu, nezvrátila by jasné skutkové závěry, které žalovaný učinil v bodě [15] napadeného rozhodnutí, a které usvědčují žalobce jako skladovatele tabáku ke dni 14. 8. 2012.

K tvrzení žalobce, že jemu a jeho manželce nebylo umožněno ve správním řízení vypovídat, žalovaný opět upozornil na poučení, jež se žalobci o právu navrhnout důkazy dostalo, přičemž žalobce žádný takový návrh na doplnění dokazování neučinil. Žalovaný se navíc domnívá, že subjektivní tvrzení žalobce a jeho manželky by nemohla zvrátit přesvědčivá objektivní skutková zjištění hodnocená v bodě [15] napadeného rozhodnutí.

K námitce zjevné nesprávnosti údaje o hmotnosti 1ks krabičky s řezaným tabákem uvedeného v protokole o domovní prohlídce žalovaný uvedl, že s množstvím zjištěných tabákových výrobků byl žalobce seznámen již v rámci výzvy k podání daňového přiznání ze dne 25. 2. 2013, č. j. 25372/2013-610000-2.1, doručené žalobci dne 26. 2. 2013, kterou bylo zahájeno daňové řízení. Již od samého počátku řízení tak bylo žalobci zřejmé, o jaké množství nezdaněných tabákových výrobků se jedná - bylo nalezeno 5.396 ks spotřebitelského balení řezaného tabáku, hmotnost řezaného tabáku v každém balení (krabičky) byla 150 g, celková hmotnost tabáku činila 809,40 kg ($5.396 \cdot 0,15 = 809,40$ kg). V rámci vedeného daňového řízení správce daně uváděl vždy hodnotu 809,40 kg tabákového výrobku, aniž byly žalobcem vzneseny nějaké pochybnosti o tomto množství. V dotčeném úředním záznamu ze dne 15. 8. 2012 se pak jasně konstatuje, že v protokolu o provedení domovní prohlídky došlo k písařské chybě, kdy byla v popisu zajištěných věcí uvedena

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

K žalobcem tvrzeným pochybám stran dodržení vnitřního předpisu SPČ 1/2000 při odběru vzorků a nakládání s nimi, žalovaný uvedl, že žalobce neuvádí, jakým konkrétním způsobem měl být metodický postup při odběru vzorků porušen, či jaký vliv by případné porušení tohoto postupu mělo mít na odebraný vzorek, nebo dokonce na samu zákonnost platebního výměru celního úřadu, resp. napadeného rozhodnutí. Jde tedy o obecnou námitku, k níž se nelze konkrétně vyjádřit. Nadto žalovaný podotkl, že vnitřní předpis SPČ 1/2000 ke dni 14. 8. 2012 již nebyl účinný a dále odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), například na rozsudek ze dne 20. 1. 2010, č. j. 9 Afs 78/2009 - 59, podle které porušení metodického postupu nemá nikdy bez dalšího vliv na materiální povídací hodnotu odebraného vzorku.

Ohledně návrhu žalobce k doplnění důkazů v řízení před soudem trestním spisem sp. zn. 50 T 8/2014 žalovaný uvedl, že takový návrh je nedůvodný, neboť trestní řízení je vedeno vůči subjektům odlišným od odvolatele a na základě odlišných skutkových podstat trestných činů stanovených v odlišném právním přepise (trestním zákoníku), i jejich konstrukce je dle žalovaného zásadně odlišná (zavinění). Proti odvolateli je daňové řízení vedeno na základě skutkové podstaty § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, jež je přísně objektivní a záleží jen na osvědčení jeho role skladovatele (detentora) ve vztahu k tabáku zjištěnému u něj dne 14. 8. 2012.

V replice se žalobce proti vyjádření žalovaného ohradil. Uvedl, že důkaz výsledkem G. I. navrhl dne 20. 3. 2013, kdy žalovanému sdělil jeho nacionále a telefonní číslo. Tento důkaz přitom zcela jistě nebyl nadbytečný a žalovaný se s ním nevypořádal. Žalovaný pak není oprávněn hodnotit účelovost výpovědi G. I. jakožto svědka v trestním řízení. Uvedené trestní řízení bylo úzce spjato s daňovou věcí žalobce, a proto by skutečnosti, které v trestním řízení vyšly najevo, měly být zohledněny. Žalobce dále poukázal na daňové řízení jiného daňového subjektu, které bylo rovněž navázáno na shodné trestní řízení, přičemž v tomto případě bylo daňové řízení zastaveno.

Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou.

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.

Podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká také dnem nabytí vybraných výrobků nebo dnem jejich prodeje plátcí uvedenými v § 4 odst. 1 písm. f) nebo dnem zjištění, že plátce vybrané výrobky po nějakou dobu držel, nebo že je drží, a to tím dnem, který nastal dříve.

Ohledně určení definice *skladovatele* lze plně vyjít z judikatury Nejvyššího správního soudu. Soud primárně odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007-85, který se tímto pojmem zabýval na pozadí ustanovení § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 6. 2006, podle něhož bylo rozhodováno o zajištění vybraných výrobků rovněž tehdy, pokud právnická nebo fyzická osoba, která tyto výrobky skladovala ve větším množství, neprokázala, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokázala způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně. Závěry Nejvyššího správního soudu ohledně pojmu *skladovatel*, vyslovené v této věci, lze bez dalšího použít i v nyní posuzované věci. Podle těchto závěrů by pojem *skladování* měl být vykládán spíše ve smyslu detence, neboť není udržitelný jazykový výklad daného ustanovení ztotožňující tento pojem s pojmem soukromého práva, tj. nelze mechanicky aplikovat definici předmětu smlouvy o skladování uvedenou v ustanovení § 527 obchodního zákoníku (dle kterého se skladovatel zavazuje *převzít věc, aby ji uložil a opatroval*).

Dále se k této problematice Nejvyšší správní soud vyjádřil v rozsudku ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008 - 80, v němž uvedl, že „[s]myslem zákona č. 353/2003 Sb. je skutečně postihovat za neoprávněné skladování *neznačených tabákových výrobků jejich skladovatele, tj. osobu, která má k těmto výrobkům vlastní subjektivní vztah. Těmito osobami mohou v obecné rovině být např. neoprávněný uživatel skladovacích prostor, podnájemce, nájemce či vlastník, u nichž je nutno prověřit postupně jejich vztah ke skladovacím prostorám. Odpovědnost za skladování vybraných výrobků je objektivní, nelze ji však chápat v tom smyslu, že za tento delikt odpovídá za všech okolností každý nájemce nebytových prostor, kde byly vybrané výrobky nalezeny. Odpovědnost nelze spojovat pouze s prostorem, nýbrž v první řadě s předmětnými výrobky a jejich detentorem*“.

V dalším rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 11/2010 - 71, byl pak vyložen pojem detence, a to tak, že „[d]etence je obdobná držbě, jejíž podstatou jsou dva prvky: vůle držitele nakládat s věcí jako s vlastní (subjektivní prvek) a faktické ovládnutí věci, tzv. výkon faktického panství nad věcí (objektivní prvek). Detenční právo vykonává osoba, která stejně jako držitel vykonává faktické panství nad věcí, avšak nakládá s věcí jako s cizí. U detentora je tedy dáno faktické ovládnutí věci, nikoli však vůle nakládat s věcí jako s vlastní (blíže viz Fiala, J.; Kindl, M. a kol. *Občanské právo hmotné*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2007, s. 244).“ V témže rozsudku Nejvyšší správní soud také uvedl, že pro naplnění pojmu *skladovatele* ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je nepodstatné, kdo má uložené výrobky ve svém vlastnictví (srov. také rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009 - 68, a ze dne 27. 6. 2008, č. j. 5 Afs 35/2008 - 53), podstatné je faktické ovládnutí věci. Z povahy věci pak plyne, že při určování osoby povinné k dani se celní orgány obracejí nejprve na osoby, u nichž

je detence zboží nejvíce pravděpodobná, tedy vlastníka či oprávněného nájemce skladovacích prostorů. Tyto osoby buď prokáží, že se jedná o výrobky zdaněné, případně se od odpovědnosti odvést daň liberují, protože prokáží, že k těmto výrobkům nemají jakýkoliv kvalifikovaný vztah. Otázkou povahy vztahu k vybraným výrobkům se Nejvyšší správní soud zabýval také v rozsudku ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008 – 80.

Ze správního spisu vyplynulo, že vybrané výrobky (tabák) byly uloženy v papírových krabicích v rozestavěné dřevostavbě na pozemku parc. č. X ve vlastnictví žalobce. Dřevostavba nebyla uzamykatelná, vchod do ní byl zakryt pouze igelitovou plachtou. Pozemek parc. č. X byl však oplocený. Brána byla uzamykatelná. Žalobce v rámci vysvětlení podle § 158 odst. 6 trestního řádu dne 14. 9. 2012 uvedl, že dřevostavbu nacházející se na zahradě přiléhající k jeho domu, v jehož prvním patře s rodinou bydlí, pronajal bulharskému státnímu občanovi. Pronájem v lednu 2012 zprostředkoval jeho známý M. B. Nájemní smlouva uzavřena nebyla. Zboží bylo poprvé přivezeno na jaře roku 2012. Když M. B. poprvé se zbožím přijel společně s bulharským nájemcem a dalším cizincem, řekl mu žalobce, že si nepřije, aby mu vodil do B. cizí lidi. Od té doby se zbožím jezdil pouze M. B. s T. V., kterého žalobce rovněž zná. Ti měli přístup ke zboží zajištěn tak, že pokud byl žalobce doma, otevíral jim vrata do zahrady on nebo manželka. Když doma nebyl, nechával jim klíč od brány u sloupku této brány. O povaze uskladněného zboží žalobce nic nevěděl. Obdobně se téhož dne vyjádřila také žalobcova manželka. Uvedla, že dřevostavbu manžel pronajal, přičemž pronájem zprostředkoval M. B. O podrobnostech pronájmu nic neví. Když pak k nim M. B. přijížděl, otevírala mu bránu buď ona, nebo manžel. Co bylo v uskladněných krabicích, nevěděla.

Tyto zjištěné skutečnosti ve svém souhrnu nevedou soud k závěru, že skladovatelem (detentorem) vybraných výrobků byl žalobce. Žalobce sice byl vlastníkem dřevostavby na pozemku parc. č. X, ve které byly nalezeny vybrané výrobky, nebyl však tím, kdo by měl faktické panství nad věcí ve smyslu definice detentora. Jak plyne se shora uvedených definic pojmu detence, je detentorem ten, kdo vykonává faktické panství nad cizí věcí; ani v tomto případě však nesmí chybět vůle s touto (byť cizí) věcí fakticky nakládat. Ze zjištěných skutečností soudu vyplynulo, že žalobce tuto vůli neměl, resp. nebyl prokázán opak. Z výpovědi žalobce a jeho manželky totiž vyplynulo, že žalobce s vybranými výrobky žádným způsobem nemanipuloval a ani nereguloval přístup k němu (vždy přístup zajistil dle požadavku M. B.). Tuto skutečnost neprokazují ani jiné důkazy, které ale naopak prokazují (například kamerové záznamy), a to ve shodě s výpovědí žalobce a jeho manželky, že to byly jiné osoby (M. B. a T. V.), které s vybranými výrobky přímo manipulovaly a které tak v důsledku toho mají k těmto vybraným výrobkům vlastní subjektivní vztah, nezbytný k tomu, aby mohly být považovány za skladovatele ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Tento právní závěr lze učinit, aniž by tyto osoby měly od brány vedoucí na pozemek žalobce, na kterém se nacházela již volně přístupná dřevostavba, vlastní klíče. Postačí, že přístup k vybraným výrobkům měly tyto osoby zajištěn prostřednictvím domluvy se žalobcem tak, jak žalobce a jeho manželka popsali v jejich výpovědi, tedy že jim přístup ze zboží umožňovali dle jejich požadavků (ať již otevřením brány, či ponecháním klíče od brány na smluveném místě). Žalobce tudíž jen

přenechal místo v dřevostavbě k užívání pro skladování zboží. Podstatné není, zda je smlouva o užívání platná; podstatný je obsah závazku žalobce.

I přesto, že soud dospěl k jinému právnímu závěru než žalovaný, nebylo na místě, aby žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení. I když má soud za prokázané, že skladovatelem vybraných výrobků byly jiné osoby, není tím žalobce zbaven solidární odpovědnosti k úhradě spotřební daně v plné výši ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) poslední věty za středníkem zákona o spotřebních daních. Podle tohoto ustanovení za daň společně a nerozdílně odpovídá také právnická nebo fyzická osoba, která se na uvedeném skladování nebo dopravě podílela. Ze zjištěných skutečností přitom má soud podíl žalobce na skladování vybraných výrobků za prokázaný. Žalobce skladování vybraných výrobků totiž umožňoval a poskytoval skladovatelům součinnost v podobě zpřístupňování pozemku. Taková činnost k závěru o podílu žalobce na skladování zcela postačí.

Při této právní kvalifikaci přitom zcela ob stojí jak výrok platebního výměru celního úřadu, tak výrok žalobou napadeného rozhodnutí, a to ve všech jejich částech (včetně aplikovaných právních ustanovení). I při vyměření daně žalobci jako solidárnímu dlužníku totiž bylo zcela na místě vyměřit daň v celkové její výši. Při hledání odpovědi na tuto otázku bylo třeba vzhledem k tomu, že daňový řád (ani zákon o spotřebních daních) otázku jak postupovat v případě vyměřování daně solidárními dlužníky neupravuje, vyjít z obecné úpravy solidárního dlužnictví. Ta se v době vzniku daňové povinnosti nacházela v ustanovení § 511 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů, podle kterého *„Jestliže je právním předpisem nebo rozhodnutím soudu stanoveno, nebo účastníky dohodnuto, anebo vyplývá-li to z povahy plnění, že více dlužníků má témuž věřiteli splnit dluh společně a nerozdílně, je věřitel oprávněn požadovat plnění na kterémkoli z nich“*. Obdobnou úpravu zachovala i nová právní úprava, účinná od 1. 1. 2014, konkrétně ustanovení § 1872 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů, podle kterého *„Je-li několik dlužníků zavázáno plnit společně a nerozdílně, jsou povinni plnit jeden za všechny a všichni za jednoho. Věřitel může požadovat celé plnění nebo jeho libovolnou část na všech spoludlužnících, jen na některých, nebo na kterémkoli ze spoludlužníků“*. K otázce, zda lze i po pravomocném rozhodnutí vůči jednomu ze solidárních dlužníků i nadále vymáhat dluh po ostatních solidárních dlužnících, se vyjádřil NS v rozsudku ze dne 28. 7. 2004, sp. zn. 32 Odo 529/2003, ve kterém uvedl, že *„Pravomocným rozhodnutím, které ukládá jednomu z dlužníků povinnost plnit, závazek nezaniká. Proto dokud závazek trvá (nezanikl), může věřitel vést soudní, popř. exekuční řízení proti dalším solidárně zavázaným dlužníkům. Rozsudek na plnění vydaný proti jednomu ze solidárních dlužníků netvoří překážku věci pravomocně rozsouzené pro řízení proti ostatním spoludlužníkům“*. Z výše uvedeného plyne, že dokonce ani pravomocný rozsudek soudu vůči jednomu ze solidárních dlužníků nebrání věřiteli v tom, aby nadále vymáhal dluh i vůči ostatním.

Výše uvedené závěry, byť byly formulovány ve vztahu k soukromoprávním vztahům a uplatňování práv z nich vyplývajících v občanském soudním řízení, lze plně akceptovat i ve vztahu k daňovému řízení, neboť jde o obecný princip uplatňování práv vůči solidárním dlužníkům. Vzhledem k tomu, že daň nebyla ke dni vydání žalobou

napadeného rozhodnutí přiznána ani zaplacená, nic nebránilo žalovanému, aby daň vyměřil a následně ji vymáhal vůči žalobci, který byl jedním ze solidárních dlužníků. Je totiž na žalovaném, zda za účelem rychlého a úplného vybrání daně daň doměří jen některému ze spoludlužníků (a případně kterému z nich), nebo zda ji doměří vůči všem spoludlužníkům.

Jelikož by se i přes použití částečně odlišné právní kvalifikace na případ žalobce na výroku žalobou napadeného rozhodnutí nic nezměnilo, považoval soud zrušení žalobou napadeného rozhodnutí za formalistické.

S ohledem na shora uvedený právní závěr má soud za to, že obrana žalobce postavená na tom, že dřevostavbu za účelem skladování zboží pronajal bulharskému státnímu občanovi, je irelevantní. Tvrzený bulharský nájemce totiž do dřevostavby ke zboží (na rozdíl od jiných osob) vůbec neměl přístup, neměl žádnou možnost zde uskladněné vybrané výrobky fakticky ovládat. Tím je bez dalšího vyloučeno, aby tato osoba byla považována za skladovatele (detentora). Nájem je totiž charakterizován jako dočasné užívání věci pronajímatele nájemcem za úhradu. Aby mohla určitá osoba věc užívat, musí k ní mít fyzický přístup. Žalobce ovšem ve vysvětlení v trestním řízení uvedl: „já jsem M. sdělil, že si nepřeji, aby mi vodil do B. cizí lidi. A od té doby jezdili se zbožím jen M. B. s T. V.“ na otázku, zda M. B. byl na pozemku žalobce, kde se nachází dřevostavba někdy s někým jiným, než s panem V. např. s občanem bulharské národnosti žalobce odpověděl: „ne, nebyl, naši úmluvu dodržoval.“ Uvedené jen potvrzuje, že G. I. neměl fyzický přístup k dřevostavbě, tedy i krabicím s tabákem a nemohl tedy být skladovatelem věcí, které se v dřevostavbě nacházely.

Nad rámec toho lze dodat, že při závěru, že žalobce je solidárně odpovědný k úhradě spotřební daně v plné výši, by žalobce povinnosti k úhradě této daně nemohl být zproštěn tím, že by na dlužnické straně případně figuroval další solidárně odpovědný dlužník (viz úvahy shora o oprávnění věřitele vůči solidárním dlužníkům).

Za této situace by bylo nadbytečné provedení výsledku údajného bulharského nájemce, o kterém žalobce sdělil celnímu úřadu bližší informace dne 22. 3. 2013 (sdělil jeho jméno, rodné číslo a telefonické číslo, tyto údaje dříve nevěděl, neboť jak sám uvedl, nepřišel s ním do styku, protože údajný nájem byl zprostředkován jeho známým M. B.). Soud proto žalovanému nevytýká, že tento výslech neprovedl. Z téhož důvodu, tj. pro nadbytečnost, tento důkaz, resp. důkaz protokolem z hlavního líčení vedeném u Krajského soudu v Ústí nad Labem ve věci sp. zn. 50 T 8/2014, při kterém byl jako svědek G. I. vyslechnut, neprovedl ani soud, neboť má za prokázané, že skladovatelem byly jiné osoby. Soud pouze poznamenává, že pokud by v dané věci byl výslech tvrzeného nájemce potřebný, neobstála by argumentace žalovaného uvedená ve vyjádření k žalobě, a sice že výslech nebyl žalobcem navržen, a proto nebylo možné ho provést. I v tomto řízení je povinností správních orgánů dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (§ 92 daňového řádu).

Je dále nepodstatné, že žalobce v den, kdy byly pořízeny fotografie brány (tj. dne 18. 7. 2012), byl s rodinou na dovolené, což dokládá mj. příjmovým pokladním dokladem o úhradě dovolené. Pro závěr, že se podílel na skladování vybraných výrobků ve smyslu §

4 odst. 1 písm. f) věty za středníkem zákona o spotřebních daních a že mu podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, není významné, že se žalobce jeden týden v červenci 2012 nacházel mimo svoji nemovitost. Z uvedeného důvodu soud nepovažoval za potřebné provádět dokazování listinami prokazujícími pobyt žalobce na dovolené v červenci 2012.

Irelevantní je také argumentace žalobce, že o obsahu uskladněných krabic nic nevěděl. Jestliže tento subjektivní prvek v daňovém řízení nehraje žádnou roli ve vztahu k samotnému skladovateli, což žalovaný v napadeném rozhodnutí přiléhavě vysvětlil a v podrobnostech lze na jeho argumentaci odkázat, tím spíše to nemůže hrát roli ve vztahu k osobě podílející se na skladování. Pokud se soud vrátí k argumentaci žalovaného, který nad rámec svých základních úvah zmínil o konspirativním nakládání s uskladněným zbožím, z čehož učinil závěr, že žalobci muselo být zřejmé, co je obsahem krabic a že jejich skladování není v souladu se zákonem, musí soud konstatovat, že toto byla úvaha, kterou sám žalovaný označil jako úvahu „nad rámec“, tedy jako úvahu doplňující. Že jde o úvahu skutečně pro posouzení věci nepodstatnou, již soud vysvětlil irelevancí této skutečnosti pro posouzení jak postavení skladovatele, tak i postavení osoby podílející se na skladování.

K dílčí námitce žalobce k závěru žalovaného, že dřevostavba je plně vizuálně kontrolovatelná z rodinného domu, odůvodněné tím, že tomu tak není, neboť před okny žalobcova domu trvale parkují velká vozidla, která výhledu z domu na dřevostavbu brání, soud uvádí, že ze satelitního snímku, který je součástí jak výzvy ze dne 27. 7. 2015, tak rozhodnutí žalovaného skutečně plyne, že před domem žalobce jsou odstavena dvě vozidla. Tato skutečnost tak sice vyvrací dílčí závěr žalovaného, že otevřená strana dřevostavby je plně vizuálně kontrolovatelná z rodinného domu, neznamena však, že nelze vycházet minimálně z toho, že dílčí vizuální kontrola pozemku za domem, na kterém se dřevostavba nacházela, zůstala zachována. Tento částečný skutkový posun však nemůže nic změnit na závěru, že se žalobce podílel na skladování vybraných výrobků, což bylo prokázáno jinými důkazy (například výpověď žalobce a jeho manželky), ze kterých plyne, že žalobce skladování vybraných výrobků umožňoval a poskytoval skladovatelům součinnost v podobě zpřístupňování pozemku. Polemiky žalobce na uvedené téma proto nemají pro zjištěný skutkový stav význam. Námitka je také nedůvodná.

Stran žalobcem namítané pochybnosti o dodržení metodiky SPČ 1/2000 při odběru vzorků a nakládání s nimi je nutno souhlasit s žalovaným, že tato námitka je zcela obecná bez konkretizace, co v dané souvislosti podle žalobce vyvolává pochyby. Metodika SPČ 1/2000 pak v předmětné době skutečně již neplatila, tedy námitka jejího nedodržení je irrelevantní. Ohledně namítané opravy zjevné chyby v hmotnosti krabičky s tabákem a existence úředního záznamu ve dvojí verzi (v jedné je věta navíc) žalobce nesdělil, jaký vliv by tato skutečnost měla mít na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Soud považuje za podstatné, že celková hmotnost řezaného tabáku nalezeného při domovní prohlídce dne 14. 8. 2012 v dřevostavbě žalobce je po celou dobu daňového řízení udávána konstantně, a to 809,4 kg, přičemž pro výpočet vyměřené spotřební daně bylo podstatné celkové množství a kvalita výrobku (tabáku) podléhajícího spotřební dani. Soud tedy neshledal, že by vytýkané skutečnosti mohly negativně ovlivnit žalobcovu hmotněprávní sféru, a námitku proto považuje za nedůvodnou.

Lze shrnout, že žalovaný skutkový stav zjistil v dostatečném rozsahu, aby bylo možno učinit závěr, že se žalobce na skladování vybraných výrobků podílel, a tedy že za daň společně a nerozdílně odpovídá. Za této situace nebylo třeba, aby soud prováděl doplňující dokazování (výsledkem žalobce a jeho manželky, obžalobou podanou u Krajského soudu v Ústí nad Labem a posléze projednávanou pod sz. zn. 50 T 8/2014, protokolem o hlavním líčení z 14. - 15. 9. 2015 vedeném u Krajského soudu v Ústí nad Labem ve věci sp. zn. 50 T 8/2014, rozsudky Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 23. 11. 2015, sp. zn. 50 T 8/2014, Vrchního soudu v Praze ze dne 4. 3. 2016, sp. zn. 3 To 2/2016), které navrhoval žalobce. Nadbytečnost tohoto dokazování již byla z části odůvodněna shora. Lze dodat, že skutečnost, že jiné osoby (konkrétně M. B. a T. VBrat) byly obžalovány a poté odsouzeny za to, že k žalobci dopravili a zde uskladnili nezdaněný tabák, nemění nic na tom, že se žalobce na skladování tohoto zboží podílel. Ani jeden z navržených důkazů tudíž není způsobilý změnit skutkové závěry učiněné žalovaným. Soud pak neprovedl důkaz ani rozhodnutím žalovaného ze dne 15. 2. 2016, č. j. 8028/2016-900000-304.1. Byť toto rozhodnutí rovněž souviselo s trestnou činností M. B. a T. V., týkalo se jiného daňového subjektu, než je žalobce, přičemž v dané věci byly u tohoto daňového subjektu vybrané výrobky nalezeny za jiných skutkových okolností (bylo prokázáno, že na pozemku tohoto daňového subjektu se nacházely zcela bez jeho vědomí), než tomu bylo u žalobce. Pro souzenou věc by tudíž provedení tohoto důkazu bylo bez významu.

Vzhledem k tomu, že všechny uplatněné žalobní body jsou nedůvodné, a soud nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlídnout i bez námítky, byla žaloba zamítnuta (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému v řízení nevznikly náklady převyšující náklady na běžnou administrativní činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů je stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo

jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 12. května 2017

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Pavčina Švejdová