



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a Mgr. Miroslavy Kašpírkové v právní věci žalobce: **T.H.D.**, zastoupeného Mgr. Ivo Žižkovským, advokátem se sídlem Martinská 319/10, Plzeň, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, v řízení o žalobě proti **rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň ze dne 25. 5. 2012, č. j. 2591-4/2012-160100-21,**

t a k t o:

- I. Žaloba se z a m í t á.**
- II. Žádný z účastníků n e m á p r á v o na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í:

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň [jehož působnost přešla s účinností od 1. 1. 2013 na Generální ředitelství cel (dále jen „žalovaný“)], kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu Klatovy (dále jen „celní úřad“), platební výměr ze dne 22. 2. 2012, č. j. 2291/2012-166300-022. Tímto rozhodnutím bylo žalobci vyměřeno clo, daň z přidané hodnoty a spotřební daň z dovezených tabákových výrobků dle čl. 217 odst. 1 Nařízení rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní kodex“), za použití příslušných ustanovení zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), a zákona

č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o spotřebních daních“).

I. Obsah žaloby

Žalobce v podané žalobě uvedl, že v dané věci bylo podstatné vymezení osoby dlužníka dle čl. 203 odst. 3 celního kodexu, kdy jako oprávněný uživatel objektu skladu měl držet předmětné tabákové výrobky, přičemž s ohledem na jejich evidentní původ a opatření spotřebitelských balení ukrajinskými tabákovými nálepkami mohl přinejmenším nabýt povědomosti o tom, že se jedná o zboží zahraniční, u kterého nebylo provedeno řádné celní řízení týkající se propuštění tohoto zboží do volného oběhu ve Společenství, a nebyly uhrazeny příslušné daně. Dále bylo v dané věci podstatné vymezení osoby plátce daně ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, kterým je při nesplnění povinnosti prokázání zdanění vybraných výrobků jejich skladovatel či dopravce, nikoli tedy bez dalšího vlastníky vybraných výrobků. Žalobce namítl, že nebyl dopravcem ani skladovatelem předmětných tabákových výrobků, ani nebyl oprávněným uživatelem objektu skladu, neboť v inkriminované době měl objekt v podnájmu pan N.D.T. (*pozn.: správně má být uváděno N.D.T.*). Žalobce se domníval, že z pouhé skutečnosti, že v době kontroly nebyl na místě přítomen pan N.D.T., nýbrž žalobce, který měl v danou chvíli u sebe klíče, nelze vyvodit závěr, že N.D.T. nebyl skladovatelem zajištěných vybraných výrobků a že jím byl žalobce. Dle názoru žalobce nebylo povinností pana N.D.T., aby se v objektu nepřetržitě zdržoval každý den od rána do večera, ale bylo na jeho vůli, komu klíče od objektu půjčí či svěří. Žalobce se rovněž domníval, že žalovanému nepřislušelo hodnotit podnájemní smlouvu uzavřenou mezi žalobcem a panem N.D.T., když samy smluvní strany její obsah nijak nerozporovaly. Žalobce zopakoval, že nebyl skladovatelem tabákových výrobků, neboť objekt, v němž se zboží nacházelo, měl v podnájemním vztahu pan N.D.T. Toto zboží skladoval on osobně, přičemž mu skladované zboží i patřilo. Žalobce pak nebyl dopravcem tohoto zboží, ani toto zboží nedržel, a tedy nesplňoval znaky dlužníka. Z výše uvedených skutečností proto žalobce navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě

Žalovaný ve svém vyjádření k podané žalobě konstatoval, že sporné otázky, které žalobce učinil předmětem soudního přezkumu v rámci podané žaloby, žalovaný dostatečně rozvedl v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí, na jehož obsah odkázal. Žalovaný setrval na závěru, že žalobce byl skladovatelem následně zajištěných tabákových výrobků, neboť veškeré znaky, které jsou ve smyslu dosavadní judikatury správních soudů imanentní pojmu skladovatel, žalobce naplnil. Žalovaný připomněl obsah spisového materiálu, z něhož vyplynulo, že vybrané výrobky se nacházely v objektu na adrese..., který v inkriminované době oprávněně užíval žalobce na základě nájemní smlouvy uzavřené dne 7. 7. 2007, přičemž v tomto objektu měl jako podnikající osoba současně evidováno místo podnikání. Při kontrole celních orgánů byl žalobce v místě kontroly osobně přítomen, disponoval klíči od tohoto objektu, a tedy měl faktickou možnost dispozice s předmětnými vybranými výrobky. Žalobce

sice v průběhu řízení označil jako vlastníka vybraných výrobků pana N.D.T., který měl být podnájemcem uvedeného objektu na základě uzavřené podnájemní smlouvy, avšak tento nebyl při kontrole zastížen, v objektu nebyl přítomen, a vzhledem k potvrzené existenci jediné sady klíčů od objektu, které měl v době kontroly v držení žalobce, nebyl jmenovaný ani osobou, která by ve vztahu k později zajištěnému zboží měla možnost s ním fakticky disponovat. Pokud žalobce jako důkaz o existenci podnájemního vztahu předložil podnájemní smlouvu uzavřenou mezi žalobcem a panem N.D.T., žalovaný uvedl, že tato smlouva byla dle údajů obsažených na ověřovací doložce podepsána dne 7. 11. 2011, tedy až poté, co byla provedena kontrola v objektu a bylo zjištěno skladování předmětných vybraných výrobků. Ve vztahu k tvrzení žalobce o existenci podnájemního vztahu se tak dle názoru žalovaného jednalo o tvrzení účelové, kterým měl být zastřen skutečný stav věci, čemuž svědčí skutková zjištění učiněná v rámci kontroly celních orgánů. Žalovaný doplnil, že v rámci řízení s obdobnými podnikatelskými subjekty se celní orgány často setkávají se snahou přenést odpovědnost za určité protiprávní jednání na třetí osobu, která se zpravidla chystá opustit území České republiky. Žalovaný uvedl, že i osoba údajného podnájemce pana N.D.T. dle zjištění celních orgánů nedlouho po podání vysvětlení v uvedené věci opustila území České republiky. Žalovaný proto dospěl k závěru, že v řízení bylo náležitě prokázáno, že žalobce byl skladovatelem vybraných výrobků, a tedy osobou povinnou k úhradě spotřební daně tak, jak mu byla v předcházejícím řízení vyměřena. Totéž platí ve vztahu k žalobci jako osobě, která byla na základě uvedených skutečností identifikována jako dlužník ve smyslu čl. 203 odst. 2 celního kodexu. Žalovaný proto navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

III. Skutkový základ projednávané věci

Z obsahu předloženého správního spisu krajský soud zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti podané žaloby:

Platebním výměrem ze dne 22. 2. 2012, č. j. 2291/2012/166300-022, celní úřad žalobci vyměřil clo, spotřební daň z tabákových výrobků a daň z přidané hodnoty, a to na základě zjištění celkem 45 200 ks cigaret ve spotřebitelském balení opatřených tabákovými nálepkami ukrajinského původu vydanými v roce 2010, skladovaných v budově ..., kde celní orgány provedly dne 21. 10. 2011 kontrolu. Žalobce byl identifikován jako nájemce této budovy, v době kontroly celních orgánů byl v místě skladování výrobků zjištěn a uvedená adresa je zapsána jako místo podnikání žalobce v příslušných evidencích. Vzhledem k tomu, že žalobce ve smyslu § 5 zákona o spotřebních daních neprokázal zdanění předmětných vybraných výrobků a nepodal daňové přiznání v náhradní lhůtě, celní úřad dospěl na základě učiněných kontrolních zjištění k závěru, že se v případě zajištěných tabákových výrobků jednalo o zboží dovezené ze třetí země, u kterého nebylo prokázáno řádné propuštění do volného oběhu Společenství a žádné zdanění s propuštěním zboží do režimu volného oběhu spojené, přičemž se tak v případě zajištěných tabákových výrobků jednalo o zboží odňaté celnímu dohledu ve smyslu čl. 203 celního kodexu. Celní úřad proto tímto rozhodnutím doměřil žalobci dlužné částky cla a příslušných daní, kdy jako dlužníka určil s poukazem na ustanovení čl. 203 odst. 3 celního kodexu, za použití ustanovení § 23 odst. 1 písm. h) zákona o DPH a ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, osobu žalobce.

Žalobce podal proti tomuto rozhodnutí odvolání, v němž vyjádřil svůj nesouhlas s takto vyměřeným clem, spotřební daní a daní z přidané hodnoty. Namítl, že v období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2011 dal budovu v ulici... do podnájmu, a to panu N.D.T., který měl být vlastníkem zajištěných tabákových výrobků. Pokud žalobce nebyl vlastníkem předmětných tabákových výrobků, nemohl disponovat ani doklady, které po něm byly ze strany celního úřadu požadovány. Navrhl proto zrušení odvoláním napadeného rozhodnutí.

Žalovaný rozhodnutím ze dne 25. 5. 2012, č. j. 2591-4/2012-160100-21, odvolání žalobce jako nedůvodné zamítl. V odůvodnění rozhodnutí uvedl, že žalobce učinil spornou otázku vlastnictví zajištěných tabákových výrobků a s tím související otázku možnosti faktické dispozice s doklady prokazujícími jejich zdanění, resp. řádné propuštění do volného oběhu Společenství. Jelikož se v daném případě podle všech znaků jednalo o zboží odňaté celnímu dohledu, byla pro určení osoby povinné k úhradě celního dluhu v první řadě podstatná ustanovení o určení osoby dlužníka dle čl. 203 odst. 3 celního kodexu. Žalovaný konstatoval, že podle tohoto ustanovení nebyl pro vznik povinnosti uhradit celní dluh podstatný vlastnický vztah ke zboží, ale především kvalifikovaný způsob nakládání se zahraničním zbožím, které bylo jednáním konkrétní osoby (či osob) odňato celnímu dohledu. Vedle osob, které se bezprostředně podílely na odnětí zboží celnímu dohledu, jsou dlužníky také další osoby ve smyslu čl. 203 odst. 3 celního kodexu. Žalovaný poukázal zejména na odrážku třetí tohoto ustanovení, dle které se dlužníkem stává mj. každá osoba, která získala nebo držela zboží odňaté celnímu dohledu a v okamžiku získání nebo přijetí zboží si byla nebo měla být vědoma, že zboží bylo odňato celnímu dohledu. Dle názoru žalovaného žalobce splňoval takto vymezené znaky dlužníka, kdy jako oprávněný uživatel objektu skladu v něm držel zboží (předmětné tabákové výrobky), u kterých s ohledem na jejich evidentní původ a opatření spotřebitelských balení ukrajinskými tabákovými nálepkami přinejmenším mohl nabýt povědomosti o tom, že se jedná o zboží zahraniční, u kterého neproběhlo řádné celní řízení a nebyly uhrazeny příslušné daně.

Ve vztahu k povinnosti úhrady spotřební daně dle § 9 odst. 3 zákona o spotřebních daních pak bylo dle žalovaného podstatným vymezení osoby plátce ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, kterým je při nesplnění povinnosti prokázání zdanění vybraných výrobků jejich skladovatel či dopravce, nikoli tedy bez dalšího vlastník vybraných výrobků. Žalovaný v této souvislosti odkázal na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně rozsudek ze dne 27. 6. 2008, č. j. 5 Afs 35/2008 - 53, rozsudek ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85, či rozsudek ze dne 6. 10. 2010, č. j. 9 Afs 11/2010 - 71. Dále poukázal na skutečnost, že žalobce v inkriminované době užíval předmětný objekt na základě nájemní smlouvy uzavřené dne 7. 7. 2007 a v tomto objektu měl jako podnikající fyzická osoba současně evidováno místo podnikání. Při kontrole celních orgánů byl žalobce v místě kontroly osobně přítomen, přičemž disponoval klíči od objektu, a tedy měl v době kontroly faktickou možnost dispozice s předmětnými výrobky. Označil-li žalobce v průběhu řízení jako vlastníka vybraných výrobků pana N.D.T., kdy jmenovaný měl být v době kontroly podnájemcem uvedeného objektu, žalovaný konstatoval, že tento nebyl při kontrole celních orgánů zastížen, v objektu nebyl přítomen a vzhledem k tomu, že v průběhu řízení byla potvrzena existence jediné sady klíčů od objektu, které měl v době kontroly v držení žalobce, nebyl pan N.D.T. hodnocen jako osoba, která by měla možnost s později zajištěným zbožím fakticky disponovat. Dle žalovaného se jevila pochybnou i samotná existence

podnájemního vztahu. Vedle skutečnosti, že uzavření podnájemní smlouvy odporovalo nájemní smlouvě, dle které žalobce nebyl oprávněn dát nemovitost do podnájmu třetí osobě, byla podnájemní smlouva podle údajů uvedených na ověřovací doložce, kterou byla smlouva opatřena, podepsána až dne 7. 11. 2011, tj. poté, kdy v objektu došlo k provedení kontroly. Z tohoto důvodu žalovaný hodnotil podnájemní smlouvu jako účelovou. Žalovaný uzavřel, že pokud žalobce byl v době kontroly celních orgánů oprávněným uživatelem objektu z titulu uzavřené nájemní smlouvy, měl v tomto místě evidované a zjevně též faktické místo podnikání, disponoval v době kontroly klíči od objektu a měl vědomost o v objektu uskladněném zboží, a tedy jako jediný možnost vybrané výrobky zajistit před jejich ztrátou, poškozením či odcizením, splňoval atributy osoby odpovědné za skladování předmětných výrobků, byl plátcem spotřební daně v souladu s ustanovením § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Vzhledem k tomu, že žalobce i žalovaný souhlasili s rozhodnutím o věci samé bez jednání, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), o věci samé bez jednání.

Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Žalobce v podané žalobě předně zpochybnil závěry žalovaného, že by byl dopravcem či skladovatelem předmětných tabákových výrobků, a tedy plátcem spotřební daně ve smyslu ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Rovněž zpochybnil, že by byl oprávněným uživatelem skladu a držitelem dotyčného zboží, a tedy dlužníkem ve smyslu čl. 203 odst. 3 celního kodexu. Žalobce v této souvislosti poukázal na existenci podnájemního vztahu s panem N.D.T., který předmětné tabákové výrobky nejenom skladoval, ale také mu patřily. Žalobce rovněž namítal, že žalovanému nepřislušelo hodnotit podnájemní smlouvu uzavřenou mezi žalobcem a panem N.D.T., když samy smluvní strany její existenci a obsah nijak nerozporovaly. Důvodnost takto uplatněných žalobních námitek krajský soud posoudil následovně:

Dle čl. 203 odst. 1 celního kodexu celní dluh při dovozu zboží vzniká odnětím zboží podléhajícího dovoznímu clu celnímu dohledu. Ve smyslu čl. 203 odst. 3, třetí odrážky, celního kodexu je v takovém případě dlužníkem každá osoba, *kteřa získala nebo držela dotyčné zboží a v okamžiku získání nebo přijetí zboží si byla nebo měla být vědoma, že zboží bylo odňato celnímu dohledu.*

Vzhledem k tomu, že v daném případě není sporné, že se jednalo o zboží odňaté celnímu dohledu, byl pro vznik povinnosti uhradit celní dluh podstatný především kvalifikovaný způsob nakládání se zahraničním zbožím, které bylo jednáním určité osoby odňato celnímu dohledu. Jak je patrné z výše citovaného ustanovení čl. 203 odst. 3 celního

kodexu vedle osob, které se bezprostředně podílely na odnětí zboží celnímu dohledu, je dlužníkem také každá osoba, která získala nebo držela zboží odňaté celnímu dohledu a v okamžiku získání nebo přijetí zboží si byla nebo měla být vědoma, že zboží bylo celnímu dohledu odňato.

Krajský soud se ztotožnil s posouzením žalovaného, že žalobce splňoval znaky dlužníka vymezené v čl. 203 odst. 3, třetí odrážka, celního kodexu, neboť jako nájemce předmětných prostor a oprávněný uživatel objektu skladu v tomto objektu držel předmětné tabákové výrobky, kdy s ohledem na jejich evidentní původ a opatření spotřebitelských balení ukrajinskými tabákovými nálepkami žalobce mohl přinejmenším nabýt povědomosti o tom, že se jedná o zboží zahraniční, u kterého neproběhlo řádné celní řízení týkající se propuštění zboží do volného oběhu, a že nebyly uhrazeny příslušné daně. Pokud pak jde o důvody, pro které žalovaný i krajský soud dospěli k závěru, že se žalobci nepodařilo zpochybnit, že by dotyčné zboží nadržel, a tedy že by nebyl dlužníkem ve smyslu shora citovaného čl. 203 odst. 3 celního kodexu, tyto jsou blíže rozvedeny v následující části odůvodnění v souvislosti s povinností úhrady spotřební daně a určením osoby plátce dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních.

Jak již bylo uvedeno výše, ve vztahu k povinnosti úhrady spotřební daně ve smyslu § 9 odst. 3 zákona o spotřebních daních a určení osoby plátce je relevantním ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Dle tohoto ustanovení je plátcem daně právnická nebo fyzická osoba, která *skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně*. Je tedy patrné, že smyslem citovaného ustanovení je postihovat za neoprávněné skladování vybraných výrobků jejich skladovatele (resp. dopravce), tj. osobu, která má k těmto výrobkům vlastní subjektivní vztah (srovnej níže rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008 - 80, dostupný na www.nssoud.cz).

Výkladem pojmu „skladování“ se (jak poukázal i žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí) zabýval Nejvyšší správní soud již ve svém rozsudku ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85, publikovaném pod č. 2533/2012 Sb. NSS, dle kterého *„pro závěr, že konkrétní osoba „skladuje“ vybrané výrobky, není nutné prokázat, že o existenci těchto výrobků věděla a měla v úmyslu je uchovávat a zajišťovat před znehodnocením, odcizením apod. Za účastníka řízení vedených ve smyslu § 42 odst. 2, 11 a 12 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, tak může být považován i ten, kdo má tyto výrobky pouze v detenci, není-li zjištěna osoba, která by je skladovala „kvalifikovaným“ způsobem. [...] Z povahy věci však plyne, že vlastníka nemovitosti, v níž je uskladněno jisté zboží, nelze a priori považovat za skladovatele těchto věcí. 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 si je nicméně vědom praktických potíží, které by s dokazováním shora popsaných skutečností byly spojeny a které by mohly, dle jeho názoru, vést často i ke zmaření účelu celého řízení. Shora popsaný výklad proto konfrontoval s výkladem teleologickým [...]. Z tohoto pohledu je závěr plynoucí z jazykového výkladu zcela neudržitelný a pojem skladování by měl být vykládán spíše ve smyslu detence“*. Detence je obdobná držbě, jejíž podstatou jsou dva prvky: 1/ vůle držitele nakládat s věcí jako s vlastní (subjektivní prvek) a 2/ faktické ovládání 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 ovládání věci, nikoli však již vůle nakládat s touto věcí jako s vlastní (k tomu blíže srovnej *Fiala, J., Kindl, M. a kol.: Občanské právo hmotné. Plzeň : Aleš Čeněk, 2007, str. 244*).

Blíže se pak Nejvyšší správní soud k této problematice vyjádřil také v rozsudku ze dne 23. 4. 2009, č. j. 9 Afs 59/2008 - 80, dostupném na www.nssoud.cz, dle kterého mohou být osobou skladovatele v obecné rovině „*např. neoprávněný uživatel skladovacích prostor, podnájemce, nájemce či vlastník, u nichž je nutno prověřit postupně jejich vztah ke skladovacím prostorám*“. Pro vznik povinnosti dle ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je tedy relevantní uložení vybraných výrobků u osoby, kterou lze pokládat za skladovatele ve výše uvedeném smyslu, kdy shora učiněný výklad pojmu skladování je v plném rozsahu použitelný i na nyní projednávanou věc. Z hlediska naplnění tohoto pojmu je přitom nerozhodné, kdo má uložené výrobky ve svém vlastnictví (srovnej již 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, oba dostupné na www.nssoud.cz), ale podstatné je faktické ovládání věci. Z povahy věci pak plyne, že při určování osoby povinné k dani se celní orgány budou obracet nejprve na osoby, u kterých je detence vybraných výrobků nejvíce pravděpodobná, tj. na vlastníka či oprávněného nájemce skladovacích prostor. Tyto osoby buď prokáží, že se jedná o výrobky zdaněné, resp. se této odpovědnosti zprostí (liberují se), když prokáží, že k těmto výrobkům nemají jakýkoli kvalifikovaný vztah (srovnej výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85). Je však třeba zdůraznit, že určování osoby povinné k dani nemůže být ani v těchto případech svévolné či nahodilé, ale jak Nejvyšší správní soud vyjádřil v citovaném 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.*“

V posuzované věci je z obsahu předloženého spisového materiálu patrné, že žalobce jako nájemce uzavřel s vlastníkem objektu, panem M.K. jako pronajímatelem, dne 7. 7. 2007 nájemní smlouvu mj. na pronájem nebytových prostor v objektu ..., a to na dobu určitou od 7. 7. 2007 do 30. 6. 2009. Doba nájmu byla poté prodlužována písemně uzavíranými a číslovanými dodatky, kdy dodatkem č. 3 uzavřeným dne 30. 6. 2010 byla platnost smlouvy a nájemního vztahu prodloužena na období od 1. 7. 2010 do 30. 6. 2011; dodatkem č. 4 uzavřeným dne 30. 6. 2011 byla doba nájmu prodloužena na období od 1. 7. 2011 do 31. 3. 2012. Nájemní smlouva obsahuje v čl. V. odst. 8 nazvaném „Povinnosti nájemce“ smluvní ujednání, dle kterého nelze nemovitost a pozemky dále pronajímat bez souhlasu pronajímatele s tím, že v případě porušení této povinnosti ze strany nájemce bude toto důvodem pro okamžité zrušení smlouvy. Spisový materiál dále obsahuje dohodu ke smlouvě o nájmu nebytových prostor uzavřenou dne 12. 10. 2010 mezi vlastníkem objektu a pronajímatelem M.K., mezi žalobcem jako nájemcem a dále mezi zaměstnancem žalobce, panem S.D.D. Z této dohody vyplývá, že osobu nájemce (žalobce) bude po dobu její nepřítomnosti, a to od 14. 10. 2010 do 28. 2. 2011, v objektu zastupovat zaměstnanec S.D.D. (pozn.: zvýraznění doplněno krajským soudem).

Vzhledem k tomu, že při kontrole objektu na adrese ..., k níž došlo dne 21. 10. 2011, byla na místě zjištěna osoba žalobce, která se v době prohlídky v provozovně zdržovala, která v souladu s výše uvedenými skutečnostmi oprávněně objekt užívala na základě řádně uzavřené nájemní smlouvy a která současně měla v tomto objektu evidované i faktické místo svého podnikání (provozovnu), celní orgány dle krajského soudu nepochybily, pokud se na žalobce zaměřily jakožto na osobu, která měla dle zjištěných informací ke skladovaným výrobkům nejbližší vztah.

Namítal-li žalobce v předcházejícím řízení i v podané žalobě, že v době provedené kontroly sice byl nájemníkem uvedených prostor, avšak tyto prostory v období od 1. 10. 2010 do 31. 12. 2011 dále pronajal třetí osobě, krajský soud ve shodě se závěry celních orgánů této argumentaci žalobce nepřisvědčil. Předně je nutno konstatovat, že jmenovaný podnájemce N.D.T. nebyl v místě kontroly vůbec přítomen, přičemž není bez významu, že sám žalobce i vlastník objektu, M.K., v průběhu řízení potvrdili (viz protokol o podaném vysvětlení ze dne 1. 2. 2012, č. j. 1619/2012-166300-022), že k objektu existovala toliko jediná sada klíčů, které si nájemci mezi sebou předávali a jimiž v době prohlídky disponoval právě žalobce. Tvzení žalobce o existenci podnájemního vztahu dále zpochybnila skutečnost, že podnájemní smlouva byla uzavřena v rozporu se smlouvou nájemní, konkrétně s výše citovaným čl. V. odst. 8 smlouvy, který nájemci zakazuje nemovitost dále pronajímat bez předchozího souhlasu pronajímatele, přičemž z výpovědi M.K. v rámci podaného vysvětlení, k němuž došlo dne 1. 2. 2012 u celního úřadu (viz protokol č. j. 1619/2012-166300-022) v této souvislosti vyplynulo, že jmenovaný žalobci souhlas k dalšímu pronájmu neudělal. Vedle skutečnosti, že předmětná podnájemní smlouva odporovala nájemní smlouvě, však existenci podnájemního vztahu významně zpochybnila především skutečnost, že podnájemní smlouva, u níž zákon v případě nájmu nemovitosti vyžaduje písemnou formu, byla dle údajů obsažených na ověřovací doložce, kterou je smlouva opatřena, oběma smluvními stranami podepsána dne 7. 11. 2011, tj. až poté, kdy v objektu došlo k provedení prohlídky a bylo zjištěno skladování vybraných výrobků a téměř rok poté, kdy mělo dojít ke vzniku podnájemního vztahu. Existenci podnájemního vztahu pro období od 1. 10. 2010 pak vylučují i okolnosti vyplývající z dohody ke smlouvě o nájmu nebytových prostor, která byla uzavřena dne 12. 10. 2010 mezi vlastníkem objektu a pronajímatelem M.K., žalobcem jako nájemcem a jeho zaměstnancem, panem S.D.D., z níž je zřejmé, že po dobu nepřítomnosti žalobce, konkrétně v období od 14. 10. 2010 do 28. 2. 2011, bude žalobce v objektu zastupovat jeho zaměstnanec S.D.D. (pozn.: zvýraznění doplněno krajským soudem). Je tedy zjevné, že pro období 14. 10. 2010 - 28. 2. 2011 zde existovala řádně uzavřená dohoda ze dne 12. 10. 2010, jejíž obsah byl s následně uzavřenou podnájemní smlouvou ve zjevném rozporu. Na základě výše uvedených skutečností se tak jeví nepravděpodobným tvrzení žalobce obsažené v žalobě, že z pouhé skutečnosti, že v době kontroly nebyl na místě přítomen pan N.D.T. nýbrž žalobce, který také disponoval klíči, nelze vyvodit závěr, že by pan N.D.T. nebyl skladovatelem předmětných výrobků, když není jeho povinností se v objektu zdržovat nepřetržitě a je rovněž na jeho vůli, komu svěří klíče od objektu.

Krajský soud naopak ve shodě se závěry celních orgánů dospěl k závěru, že žalobci se v předcházejícím řízení nepodařilo zpochybnit existenci nájemního vztahu k danému objektu, kdy lze bezpochyby dovodit, že to byl právě žalobce, kdo měl ke skladovaným výrobkům nejbližší vztah, neboť se nacházely v jeho dispozici v prostorách, kde žalobce vykonával svou

podnikatelskou činnost a kde také bydlel. Vzhledem k tomu, že žalobce neprokázal, že by se jednalo o výrobky již zdaněné, lze uzavřít, že žalobce byl osobou skladující tyto výrobky ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, a tedy i osobou povinnou k úhradě spotřební daně z těchto vybraných výrobků. Takto uplatněné žalobní námitce proto krajský soud nepřisvědčil.

Celním orgánům pak nelze v této souvislosti ani vytýkat, že se zabývaly obsahem předložené podnájemní smlouvy a okolnostmi jejího uzavření, neboť to byl žalobce, kdo na jejím základě stavěl svou obranu a kdo tuto smlouvu za účelem své liberace celním orgánům předložil. Správní orgány proto byly povinny ověřit, zda žalobcem předestřená tvrzení odpovídají skutečnosti a zda formální stav odpovídá skutečnému stavu věci. Ani tato žalobní námitka proto nebyla shledána důvodnou.

V. Závěr a náklady řízení

Krajský soud tak na základě všech výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, žalovaný nadto ve svém vyjádření k žalobě uvedl, že nárok na náhradu nákladů řízení neuplatňuje. Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Plzni dne 30. září 2013

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Lenka Kovandová