

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Daniely Zemanové a soudců Michaely Bejčkové a Ladislava Derky v právní věci žalobce: **J. P.**, zast. JUDr. Jaromírem Heto, advokátem se sídlem Vodní 1972, Zlín, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 10. 2015, čj. 51563-2/2015-900000-304.4, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 11. 12. 2017, čj. 29 Af 121/2015-28,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 11. 12. 2017, čj. 29 Af 121/2015-28, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Rozhodnutím ze dne 30. 6. 2015 předepsal Celní úřad pro Zlínský kraj žalobci náhradu nákladů na fyzickou likvidaci zabraného lihu (v podobě lahví s lihovinami) ve výši 80 281 Kč. Odvolání proti tomuto rozhodnutí zamítl žalovaný dne 13. 10. 2015. Žalobě, kterou žalobce napadl rozhodnutí o odvolání, krajský soud vyhověl a rozsudkem ze dne 11. 12. 2017 toto rozhodnutí zrušil.

[2] Tomuto správnímu a soudnímu řízení předcházelo správní a soudní řízení ve věci vyměření spotřební daně z lihu. Celní orgány vyměřily žalobci spotřební daň z lihu ve výši 2 877 930 Kč poté, co dospěly k závěru, že žalobce byl skladovatelem nezdaněných lihovin nalezených v hangáru letiště ve Slušovicích. Žalobce se proti tomuto rozhodnutí bránil u soudu a Krajský soud v Brně rozhodnutí o vyměření daně zrušil, neboť podle něj nebylo prokázáno, že by žalobce byl skladovatelem, dopravcem či detentorem zboží. Žalobce

neměl k výrobkům jakýkoli, natožpak kvalifikovaný vztah, a proto nemůže být plátcem spotřební daně z lihu.

[3] Rozsudek krajského soudu ze dne 5. 12. 2017, který byl žalobci ku prospěchu, však byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 4. 2018, čj. 7 Afs 18/2018-27. NSS vytkl rušenému rozsudku nepřezkoumatelnost: krajský soud totiž nevysvětlil, proč uvěřil tvrzení, podle nějž žalobce svěřil klíče od prostoru, který si pronajal, neznámé osobě, umožnil jí skladovat tam blíže neurčené výrobky a nijak se nezajímal o povahu těchto výrobků.

[4] V nyní projednávané věci, v níž byl vydán rozsudek dne 11. 12. 2017, vycházel krajský soud ze stejného náhledu na věc, jaký zaujal již v předešlém (zrušeném) rozsudku ze dne 5. 12. 2017. Protože podle krajského soudu neobstojí závěr, že žalobce je skladovatelem či detentorem vybraných výrobků, nelze rovněž tvrdit, že u něj výrobky byly zjištěny, a že má tedy nést náklady na jejich zničení. Stejně jako v předchozím řízení krajský soud celním orgánům vytkl, že nezjišťovaly úlohu třetích osob při používání prostor v letištním hangáru, že nezkoumaly závěry ze souvisejícího trestního řízení a že se nezabývaly původem etiket a kolků na láhvích s lihovinami.

II. Kasační stížnost žalovaného, vyjádření žalobce a replika žalovaného

[5] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (stěžovatel) kasační stížnost převážně pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatečném odůvodnění a také pro nesprávné posouzení právní otázky.

[6] Stěžovatel zdůraznil, že náklady na zničení vybraných výrobků nese podle § 42d odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, jejich původní vlastník, popřípadě osoba, u které byly vybrané výrobky zjištěny – nemusí to tedy být nutně plátce daně ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona (tj. skladovatel nebo detentor). Pro uložení povinnosti zaplatit náklady na zničení není podstatné ani to, zda vůbec bylo rozhodnuto o vyměření spotřební daně z lihu (právě této otázky se týkala rozhodnutí posuzovaná v rozsudku ze dne 5. 12. 2017). Proto stěžovatel nesouhlasí s tím, že by měl pro účely rozhodnutí, kterým se ukládá povinnost nést náklady na zničení vybraných výrobků, zkoumat úlohu třetích osob, protože výrobky byly u žalobce nepopiratelně zjištěny.

[7] Žalobce ve svém vyjádření uvedl, že celní orgány měly pečlivěji zjišťovat, kdo byl původním vlastníkem vybraných výrobků. Dále ustanovení citované stěžovatelem nevylučuje, že osoba, u které by mohly být vybrané výrobky zjištěny, nebude zjištěna vůbec (např. pokud budou vybrané výrobky zjištěny na veřejných prostranstvích nebo na pozemcích a v budovách státu či jiných osob). Žalobce dodal, že se zřejmě stal obětí organizovaného zločinu v kauze rozsáhlého daňového podvodu s lihovinami.

[8] Stěžovatel v replice zdůraznil, že je třeba rozlišovat mezi tím, kdo vybrané výrobky skladoval, a tím, u koho byly zjištěny. I kdyby stěžovatel přistoupil na to, že žalobce se stal

pokračování

obětí trestného činu, nemění to nic na faktu, že žalobce vědomě uskladnil vybrané výrobky v hangáru, který měl pronajat, a tyto výrobky zde byly nalezeny.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[9] Kasační stížnost je důvodná.

[10] Podle § 42d odst. 3 zákona o spotřebních daních naloží celní úřad se zabranými vybranými výrobky tak, že je zničí. Zničení vybraných výrobků se provede na náklady původního vlastníka, popřípadě osoby, u níž byly vybrané výrobky zjištěny.

[11] NSS souhlasí se stěžovatelem v tom, že o povinnosti nést náklady na zničení vybraných výrobků lze rozhodnout bez ohledu na to, komu a zda vůbec byla vyměřena spotřební daň. Je však třeba zabývat se otázkou vztahu mezi tím, kdo vybrané výrobky skladuje nebo kdo je má v detenci, a tím, u koho *byly zjištěny*.

[12] Zničeny (§ 42d odst. 3 zákona o spotřebních daních) mohou být jen ty vybrané výrobky, které již předtím na základě rozhodnutí celního úřadu propadly nebo byly zabrány (§ 42d odst. 1). (To, zda mají vybrané výrobky propadnout, nebo být zabrány, se odvíjí od toho, zda je, či není znám jejich vlastník; faktické důsledky však budou stejné.) Propadnout nebo být zabrány mohou být jen ty vybrané výrobky, které již předtím byly zajištěny (§ 42) a nebyly uvolněny (§ 42c). Zajistit lze jen ty vybrané výrobky, které jsou buď dopravovány (§ 42 odst. 1), nebo skladovány (§ 42 odst. 2).

[13] Plátcem spotřební daně podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních je pak 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.*

Je tak patrné, že zákon *přímo* nespojuje platební povinnost ke spotřební dani s povinností nést též náklady na zničení vybraných výrobků. Z povahy věci ale plyne, že ve skutečnosti zpravidla bude možno u *osoby, u níž byly vybrané výrobky zjištěny*, dovodit nějaký vztah k dopravě či skladování (např. osoba poskytne prostor pro uložení vybraných výrobků, poskytne vozidlo pro jejich přepravu), protože jinak by ji celní úřad nemohl ani ztotožnit a vyzvat ji, aby výrobky vydala, popřípadě jí je odebrat (§ 42 odst. 4 zákona o spotřebních daních).

[14] Žalobce ve svém vyjádření upozorňuje na to, že v některých případech „*nebude vůbec zjištěna osoba, u níž byly vybrané výrobky zjištěny*“, např. budou-li vybrané výrobky nalezeny na veřejném prostranství, nikdo se k nim nebude hlásit. V nynější věci je ale situace odlišná - vybrané výrobky byly nalezeny v uzamčeném prostoru, k němuž měl žalobce právní vztah, do nějž měl přístup a který dal do podnájmu neznámé osobě.

[15] Podle NSS ze vztahu výše probíraných ustanovení plyne, že i u *osoby, u níž byly vybrané výrobky zjištěny*, je důležité, jaký byl její vztah k vybraným výrobkům a zda měla něco společného s jejich skladováním, resp. s jejich uložením v hangáru.

[16] Sám žalobce ve správním řízení uvedl, že vyhověl neznámému muži, který si od něj chtěl pronajmout část skladovací haly, dostal od něj zaplacenu měsíční částku za podnájem, svěřil mu klíče od hangáru a byl svědkem toho, jak jsou z auta skládány palety se zbožím, o něž se ovšem blíže nezajímal. Krajský soud v bodě [52] rozsudku popsal, že žalobce fakticky užíval prostory v hangáru, podnajímal je případným zájemcům a hodlal je dát do podnájmu i v posuzovaném případě. Rovněž se krajský soud zmínil o předaných klíčích. V bodě [53] však krajský soud uzavřel, že nemůže obstát stěžovatelova úvaha, podle níž byly výrobky zjištěny v hangáru, který měl žalobce pronajat. Žalobce za daných skutkových okolností podle krajského soudu jakkoliv nenakládal (ani jako s věcí cizí) s vybranými výrobky, nebyl jejich detentorem a už vůbec ne skladovatelem. Pouhý fakt, že vybrané výrobky byly nalezeny v prostorách, které jinak žalobce běžně užíval, podle krajského soudu neznamená, že je žalobce osobou, *u níž byly vybrané výrobky zjištěny.*

[17] NSS souhlasí s tím, že tento *pouhý* fakt nevede spolehlivě k závěru, že žalobce je osobou povinnou k náhradě nákladů na zničení vybraných výrobků. Ve správním řízení se ale celní orgány nespokojily s pouhou skutečností, že výrobky byly umístěny v prostoru, s nímž disponoval žalobce, ale hodnotily i související okolnosti, které vypovídaly o tom, že žalobce se do celé situace dostal nikoli bez vlastního přičinění, ale svým (minimálně) velmi neopatrným jednáním (měl vliv na to, co bude v prostoru umístěno, dal prostor do podnájmu neznámému člověku, neuzavřel s ním písemnou smlouvu, o povahu zboží se nezajímal). Jsou-li vybrané výrobky umístěny v prostoru, který patří konkrétní osobě, ta ho využívá a výrobky se tam nedostaly bez jejího vědomí (protiprávně), vycházejí celní orgány důvodně z toho, že u této konkrétní osoby byly výrobky zjištěny. V následném řízení může osoba vyvrátit tuto prvotní domněnku a i žalobce tuto možnost dostal, jeho tvrzení však pro celní orgány nebyla přesvědčivá.

[18] Právě popsané okolnosti byly rovněž předmětem rozhodnutí o vyměření spotřební daně, navazujícího rozsudku krajského soudu a konečně rušícího rozsudku NSS ve věci 7 Afs 18/2018. NSS v předešlém řízení nepovažoval za uspokojivou žalobcovu verzi těchto okolností, na rozdíl od krajského soudu.

[19] Protože způsob, jakým krajský soud hodnotil tyto okolnosti pro účely vyměření spotřební daně, v očích NSS neobstál, a správný úsudek o nich je důležitý i pro nyní projednávanou věc, bude vhodné (přestože nikoliv nezbytné), aby krajský soud nejprve rozhodl o žalobě proti vyměření daně, tj. o tom, zda žalobce byl skladovatelem ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních (a ve smyslu rozsudku NSS ze dne 26. 2. 2009, čj. 7 Afs 69/2007-85, č. 2533/2012 Sb. NSS, který vykládá „*skladování*“ i jako *detenci*). Shledá-li, že byl skladovatelem, je tím dáno, že byli osobou, u níž byly vybrané výrobky zajištěny. I pokud však krajský soud dospěje k závěru, že žalobce nebyl skladovatelem, a tedy osobou povinnou ke spotřební dani, stále ještě může být *osobou, u níž byly výrobky zjištěny*. Vztah takové osoby k vybraným výrobkům nemusí být zdaleka tak těsný jako u skladovatele, tj. není nutné, aby žalobce měl nad vybranými výrobky uloženými v jeho prostorách faktickou či právní moc. Krajský soud však musí znovu

pokračování

zhodnotit, nakolik se žalobci podařilo svými tvrzeními vyvrátit prvotní verzi celních orgánů (tj. že žalobce dával prostor do podnájmu za úplatu, mohl ovlivnit, co v něm bude skladováno, a výslovně souhlasil s tím, aby si u něj blíže neurčená osoba uložila blíže neurčené výrobky).

IV. Závěr a náklady řízení

[20] NSS proto zrušil napadený rozsudek a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první s. ř. s.). V něm bude krajský soud vázán vysloveným právním názorem NSS (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[21] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 26. září 2018

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu