



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Miloslava Výborného a soudců JUDr. Michala Mazance a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobce: **J. V.**, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 9. 2015, čj. 9026-8/2015-900000-304.7, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 22. 3. 2018, čj. 45 Af 9/2015-142,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovaný **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovaný **j e p o v i n e n** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 4 114 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí k rukám jeho zástupkyně.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Celní úřad pro Středočeský kraj platebním výměrem ze dne 11. 11. 2014, čj. 173206/2014-610000-32.1, vyměřil žalobci spotřební daň z tabákových výrobků podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o spotřebních daních“), za zdaňovací období srpen 2012 ve výši 1 133 160 Kč. Šlo o tabákové výrobky, které „*byly daňovým subjektem skladovány v dřevostavbě na pozemku (parcela č. X zapsané na LV č. X, k.ú. B.), u kterých vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o SPD, neboť byly daňovým subjektem drženy (skladovány), aniž by bylo prokázáno, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo oprávněně nabyté bez daně, čímž se daňový subjekt stal plátcem daně podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o SPD*“. Žalovaný shora specifikovaným rozhodnutím odvolání proti platebnímu výměru zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil.

[2] Žalobu proti rozhodnutí žalovaného krajský soud rozsudkem ze dne 12. 5. 2017, čj. 45 Af 9/2015-118, zamítl. Tento rozsudek zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 21. 2. 2018, čj. 8 Afs 146/2017-40. Krajský soud pokračoval v řízení a shora specifikovaným rozsudkem zrušil rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud popsal

skutkové okolnosti plynoucí ze správního spisu a shledal, že ve svém souhrnu nevedou k závěru, podle kterého by byl žalobce skladovatelem (detentorem) tabákových výrobků.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalobce

[3] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost.

[4] Stěžovatel uvedl, že nesouhlasí se závěrem krajského soudu, podle kterého nebyl žalobce v postavení plátce spotřební daně. Podle stěžovatele byl detentorem tabákových výrobků právě žalobce. Tuto skutečnost potvrzuje řada stěžovatelem precizně zhodnocených skutečností uvedených v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Stěžovatel tyto skutkové okolnosti shrnul. Uvedl, že osobou, která vykonávala faktické panství (měla faktickou moc) nad předmětným tabákem, byl žalobce. Žalobce měl k papírovým krabicím potažmo k tabáku, nacházejícímu se v nikterak nezabezpečené dřevostavbě, stojící na jeho oploceném pozemku, neomezeně volný přístup. Žalobce měl tabák po celou dobu pod svou kontrolou, mohl jej tak opatrovat a kdykoliv s ním volně manipulovat. Vykonávat faktické panství nad cizí věcí (nad tabákem) stěží mohly osoby od žalobce odlišné, které měly na pozemek žalobce omezený (sporadický) přístup. Faktický bezbřehý přístup k dřevostavbě a tedy i k neznačenému (nezdaněnému) tabáku, měl toliko žalobce. Pokud s předmětným tabákem nahodile manipulovaly osoby odlišné od žalobce, neznamená to, že by tyto osoby měly tabák ve své detenci. Osoby odlišné od žalobce by bylo možné považovat za skladovatele (detentory) tabáku pouze v tom případě, pokud by byl tvrzený nájem dřevostavby v daňovém řízení prokázán (nebyl), dřevostavba by byla plně uzamykatelná (nebyla), do dřevostavby by měly výlučný přístup toliko osoby odlišné od žalobce (neměly), což by bylo dotvrzeno mimo jiné tím, že by se v dřevostavbě nenacházely osobní věci žalobce a jeho rodinných příslušníků (nacházely). Pak by byl názor krajského soudu o přenechání místa v dřevostavbě k užívání pro skladování zboží správný (není).

[5] Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[6] Žalobce se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s rozsudkem krajského soudu a odkázal na svá předchozí vyjádření a svou vlastní (dřívější) kasační stížnost.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[7] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval přípustností kasační stížnosti, neboť se jedná o kasační stížnost opakovanou.

[8] Kasační stížnost nelze hodnotit jako nepřípustnou z hlediska ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. za situace, kdy tato sice byla podána proti v pořadí druhému rozhodnutí krajského soudu, poté, co byl původní rozsudek krajského soudu zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu, avšak tato (opakovaná) kasační stížnost byla podána jiným účastníkem (žalovaným), zatímco proti původnímu rozsudku se kasační stížností bránil žalobce. Přesto však Nejvyšší správní soud musí zdůraznit, že závěry uvedenými v jeho rozsudku ze dne 21. 2. 2018, čj. 8 Afs 146/2017-40, je i za nynější situace vázán a nemůže se od nich odchýlit; podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, čj. 9 Afs 59/2007-56, publ. pod č. 1723/2008 Sb. NSS *„zruší-li Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti rozhodnutí krajského soudu, je vysloveným právním názorem vázán nejen krajský soud, ale také Nejvyšší správní soud sám, rozhoduje-li za jinak nezměněných poměrů v téže věci o kasační stížnosti proti novému rozhodnutí krajského soudu.“*

pokračování

[9] V nyní souzené věci krajský soud naříkaným rozsudkem zrušil žalobou napadené rozhodnutí, neboť věc znovu posoudil a shledal, že skutkové okolnosti nevedou k závěru, že žalobce byl skladovatel (detentor) vybraných výrobků. Vycházel přitom ze závěru Nejvyššího správního soudu vyjádřeného v rozsudku ze dne 21. 2. 2018, čj. 8 Afs 146/2017-40, podle kterého: „Z uvedených důvodů shledal Nejvyšší správní soud napadený rozsudek nezákonným, a proto ho podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. V něm krajský soud věc znovu posoudí. Setrvá-li na stanovisku, že stěžovatel [žalobce] vybrané výrobky neskladoval, že se však na jejich skladování podílel, nezbuďte mu, než v důsledku vázanosti právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem (§ 110 odst. 4 s. ř. s.) žalobou napadené rozhodnutí zrušit.“ Citované je závazné i pro Nejvyšší správní soud v řízení o opakované kasační stížnosti.

[10] Nejvyšší správní soud nenalezl žádné formální vady či překážky projednatelnosti kasační stížnosti, a proto přezkoumal jí napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu a v rámci kasační stížností uplatněných důvodů, zkoumaje přitom, zda napadené rozhodnutí či jemu předcházející řízení netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.].

[11] Stěžejním v souzeném případě je posouzení, zda žalobce byl či nebyl skladovatelem vybraných výrobků.

[12] Podle § 1 odst. 2 písm. e) zákona o spotřebních daních [v]ybranými výrobky se pro účely spotřebních daní rozumí tabákové výrobky, které jsou předmětem daně z tabákových výrobků.

[13] Podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních [p]látcem je 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.

[14] Nejvyšší správní soud nejprve, stejně jako krajský soud, poznamenává, že pojem skladování by měl být ve vztahu k vybraným výrobkům vykládán spíše ve smyslu detence. Detence 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. (srov. rozsudek NSS ze dne 28. 5. 2015, čj. 10 Afs 8/2015-42, a judikaturu v něm citovanou). Proti těmto závěrům stěžovatel nic nenamítal.

[15] Krajský soud neshledal, že by žalobce vykonával faktické panství nad vybranými výrobky a že by měl vůli nakládat s nimi (byť jako s věcí cizí). Naproti tomu stěžovatel je názoru, že žalobce byl skladovatelem (detentorem) vybraných výrobků. V souzeném případě jsou proto rozhodné skutkové okolnosti.

[16] Ze správního spisu plyne, že tabák byl uložen v papírových krabicích v rozestavěné dřevostavbě na pozemku žalobce. Dřevostavba nebyla uzamykatelná, vchod do ní byl zakryt pouze igelitovou plachtou. Pozemek byl oplocený, brána byla uzamykatelná. Žalobce dřevostavbu nacházející se na zahradě přiléhající k jeho domu, v jehož prvním patře s rodinou bydlí, pronajal bulharskému státnímu občanovi; nájemní smlouvu neuzavřeli. Vybrané výrobky do dřevostavby vozili M. B. a T. V., které žalobce znal. Byl-li žalobce doma, otevíral jim vrata do zahrady on nebo jeho manželka. Když doma nebyl, nechával jim klíč od brány u sloupku této brány. O povaze uskladněného zboží žalobce nic nevěděl. Proti takto zjištěnému skutkovému stavu žádný účastník řízení nic nenamítal.

[17] Nejvyšší správní soud zhodnotil shora popsaný skutkový stav a dospěl k závěru, že z něj skutečně neplyne, že by žalobce vykonával faktické panství nad vybranými výrobky a nakládal s nimi (byť jako s cizí věcí). Žalobce pouze dal třetím osobám k dispozici dřevostavbu na svém pozemku a umožňoval jim do ní přístup. S vybranými výrobky, které v ní byly skladovány, nijak nezacházel a vždy k nim zajistil přístup. Žalobce sice měl k vybraným výrobkům volný přístup, mohl je kontrolovat a manipulovat s nimi, protože se nacházely v dřevostavbě na jeho pozemku, žádnými důkazy však nebylo prokázáno, že by tak skutečně činil. Naopak závěry provedeného dokazování svědčí o tom, že popsaným způsobem s vybranými výrobky zacházely třetí osoby, kterým to žalobce umožnil. Žalobcovo jednání by tak mohlo být kvalifikováno nanejvýš jako podílení se na skladování vybraných výrobků, nikoliv však jako skladování samotné.

[18] Nejvyšší správní soud uzavírá, že krajský soud setrval na svém dřívějším stanovisku, podle kterého žalobce vybrané výrobky neskladoval. Krajský soud, vázán názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v rozsudku ze dne 21. 2. 2018, čj. 8 Afs 146/2017-40, kterým je vázán i Nejvyšší správní soud v nynějším řízení, proto správně rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

IV. Závěr a náklady řízení

[19] Pro uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je nedůvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[20] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. tak, že procesně úspěšnému žalobci přiznal právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti proti stěžovateli, který úspěch v řízení neměl, a který tak nemá právo na jejich náhradu.

[21] Účelně vynaložené náklady žalobce v řízení o kasační stížnosti jsou tvořeny odměnou a náhradou hotových výdajů jeho zástupkyně za jeden úkon právní služby. Tím bylo písemné podání ve věci samé – vyjádření ke kasační stížnosti [§ 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)], za něž přísluší částka 3 100 Kč (§ 7 ve spojení s § 9 odst. 4 advokátního tarifu) a náhrada hotových výdajů ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu). Protože zástupkyně je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady o částku odpovídající dani, kterou je povinna odvést, tj. 21 % z částky 3 400 Kč, tedy o 714 Kč. Celkovou částku 4 114 Kč je stěžovatel povinen zaplatit žalobci ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám jeho zástupkyně.

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

V Brně 23. října 2019

JUDr. Miloslav Výborný
předseda senátu