



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D., a soudců Mgr. Václava Trajera a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobkyně: **NORMA, k. s.**, IČO: 47114789,
sídlem Tiskařská 599/12, 108 00 Praha 10,
zastoupena JUDr. Ladislavem Břeským, advokátem,
sídlem Botičská 1936/4, 128 00 Praha 2,

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**,
sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha 4,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016, č. j. 14584/2016-900000-304.2,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 3. 2016, č. j. 14584/2016-900000-304.2, jímž bylo v řízení o odvolání žalobkyně změněno rozhodnutí Celního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 22. 8. 2014, č. j. 92916/2014-620000-32.1. Tímto rozhodnutím celní úřad podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), uložil žalobkyni propadnutí vybraných výrobků zajištěných rozhodnutím ze dne 17. 7. 2014, č. j. 79671-2/2014-620000-32.1, které jsou předmětem Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

spotřební daně z lihu podle § 67 téhož zákona a u nichž nebylo prokázáno, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, ani nebyl prokázán způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně; konkrétně se jednalo o 12 kusů výrobku *Barmańska Zitronen*, objem láhve 0,5 litru, objem celkem 6 litrů, obsah alkoholu 21 %. Celní úřad zároveň vyslovil, že vlastníkem propadnutých vybraných výrobků se v souladu s § 42d odst. 2 zákona o spotřebních daních stává stát. Změna provedená rozhodnutím žalovaného spočívala v tom, že za slova „u nichž nebylo prokázáno, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, ani nebyl prokázán způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně“ byla vložena slova „neboť bylo v průběhu řízení o zajištěných vybraných výrobcích prokázáno, že s vybranými výrobky daňový subjekt dne 17. 7. 2014 nakládal způsobem uvedeným v § 42 odst. 2 písm. b) zákona o spotřebních daních, tj. že byly skladovány s dokladem podle § 5 zákona o spotřebních daních, na kterém byl uveden nesprávný údaj o výši spotřební daně celkem, přičemž bylo prokázáno, že vybrané výrobky nebyly zdaněny příslušnou sazbou spotřební daně“. Žalovaný dále v napadeném rozhodnutí vyslovil, že v ostatním zůstává rozhodnutí celního úřadu beze změny. Žalobkyně se v žalobě současně domáhala toho, aby soud uložil žalovanému nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobkyně předslala, že podstata sporu spočívá v zodpovězení otázky, zda mají být vybrané výrobky zařazeny do položky 2206 kombinované nomenklatury uvedené v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (dále jen „nařízení o celním sazebníku“), jak tvrdí žalobkyně na základě informací od výrobce, nebo do položky 2208 kombinované nomenklatury, jak tvrdí celní orgány. Žalobkyně namítala, že žalovaný dospěl na základě hodnocení důkazů k nesprávným skutkovým zjištěním a právním závěrům, přičemž stejně jako celní úřad nedostatečně zjistil skutkový stav. Popsala výrobu vybraného výrobku *Barmańska*, kdy po procesu fermentace následuje odstředění, čerání a kupážování přidáním aromat a/nebo ovocné šťávy, aby nápoj dostal určitou příchuť, vůni a vizuální vlastnosti. Zdůraznila, že teprve do aromatizovaného fermentovaného nápoje je dolit ethylový alkohol v maximálním objemu 10 dm³ stoprocentního alkoholu na jeden hektolitr hotového výrobku, přičemž dodáním alkoholu (dolihováním) se již nemění charakter produktu; chuť, vzhled a vůně zůstávají nezměněny.
3. Podle žalobkyně výrobcem deklarované složení vybraného výrobku, výsledek laboratorní analýzy ani rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) ve věci sp. zn. C-150/08 (*Siebrand BV vs. Staatssecretaris van Financiën*, dále též jen „*Siebrand*“) nemohou jednoznačně potvrdit nesprávnost celního zařazení vybraného výrobku *Barmańska*. Žalovaný totiž neprokázal, že vybraný výrobek po dolihování ztratil svůj charakter fermentovaného nápoje, když výrobcem uváděné složení podle žalobkyně svědčí o tom, že vybrané výrobky byly správně zařazeny do položky 2206 kombinované nomenklatury, neboť podle vyjádření výrobce jsou přísady a příchutě používané pro výrobu vybraného výrobku *Barmańska* schváleny pro použití v nápojích na bázi ovocného vína podle přílohy I nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 251/2014, o definici, popisu, obchodní úpravě, označování a ochraně zeměpisných označení aromatizovaných vinných výrobků a o zrušení nařízení Rady (EHS) č. 1601/91 (dále jen „nařízení č. 251/2014“). Žalobkyně dodala, že není možné, aby výrobek ztratil svůj fermentovaný charakter přidáním schválených přísad, tudíž složení vybraného výrobku Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

nemůže samo o sobě jednoznačně prokázat, že vybraný výrobek *Barmańska* měl být zdaněn jako líh. Z výsledku laboratorní analýzy celně technické laboratoře žalobkyně na rozdíl od žalovaného dovodila, že zůstaly zachovány organoleptické vlastnosti původního fermentovaného nápoje (vzhled, průhlednost, vůně), přičemž celně technická laboratoř neřešila otázku změny chuti výrobku *Barmańska* po dolihování. Žalobkyně byla rovněž přesvědčena, že se tento vybraný výrobek výrazně liší od produktu, který byl předmětem rozsudku Soudního dvora ve věci sp. zn. C-150/08. Připomněla, že u produktu, který byl zmíněným rozsudkem řešen, činil alkohol z procesu fermentace 2,5 %, destilovaný alkohol 12 % a procentní obsah fermentovaného alkoholu ve vztahu k celkovému obsahu alkoholu 17,24 %, přídavky produktu tvořily převážně smetana a destilovaný alkohol a podstatným charakterem produktu byl alkohol z procesu destilace, zatímco v případě výrobku *Barmańska* činil alkohol z procesu fermentace 13,9 %, destilovaný alkohol 7,7 % a procentní obsah fermentovaného alkoholu ve vztahu k celkovému obsahu alkoholu 64,35 %, přídavky tvořila zahuštěná ovocná šťáva, ovocná aromata a destilovaný alkohol a podstatným charakterem výrobku *Barmańska* byl alkohol z procesu fermentace.

4. Se závěrem předmětného rozsudku Soudního dvora žalobkyně souhlasila a odkázala na jeho bod 26, podle něhož přidání alkoholu do nápojů spadajících do položky 2206 kombinované nomenklatury nebrání tomu, aby byly tyto nápoje do dané položky nadále zařazeny, pokud si zachovaly charakteristické rysy kvašených (fermentovaných) nápojů. Doplnila, že tyto nápoje podle uvedeného rozsudku nespádají do položky 2206 kombinované nomenklatury, nýbrž do položky 2208, pouze za předpokladu, že došlo ke ztrátě chuti, vůně a/nebo vzhledu nápoje vyráběného z určitého ovoce nebo určitého přírodního produktu. Žalobkyně zdůraznila, že celní orgány vůbec neprovedly zkoušku chuti a jejich závěry o špatném celním zařazení jsou založeny pouze na hypotézách a spekulacích. Žalobkyně opětovně poukázala na rozdíly mezi případem řešeným Soudním dvorem a vybraným výrobkem *Barmańska*, přičemž konstatovala, že obsah fermentovaného alkoholu v produktech řešených Soudním dvorem činil cca 20 %, zatímco u výrobku *Barmańska* to bylo cca 62,5 %. Uvedený rozdíl spolu s dalšími charakteristikami je podle žalobkyně rovněž důvodem rozdílného celního zařazení těchto nápojů.
5. Žalobkyně souhlasila s názorem žalovaného, že pro správné celní zařazení je nutné vycházet ze zmíněného rozsudku Soudního dvora a z pokynů pro postup při zařazování, které jsou v tomto rozsudku uvedeny, nicméně s ohledem na rozdílnost posuzovaných nápojů co do jejich složení uvedla, že z předmětného rozsudku nelze vycházet co do závěru o špatném celním zařazení vybraného výrobku *Barmańska*, neboť ten má zcela jiné složení a postup výroby než nápoje posuzované v daném rozsudku. Zdůraznila, že pokud žalovaný tvrdil, že se změnil charakter produktu, muselo by být v řízení prokázáno, že se přidáním etanolu, popřípadě dalších složek, změnil vzhled, vůně a chuť původního fermentovaného produktu. Připomněla, že podle protokolu o zkoušce zůstaly vzhled a vůně nezměněny, tudíž z organoleptických vlastností se mohla změnit pouze chuť, k tomu však žalovaný nepředložil žádný důkaz. K posouzení zachování charakteru vybraného výrobku po dolití ethylového alkoholu by podle žalobkyně bylo nutné, aby celní orgány porovnaly nápoj po fermentaci (tj. nápoj s příchutí a vůní ovoce, s ovocnou barvou a s koncentrací alkoholu vyšší než 12 až 14 objemových procent) s finálním produktem (*Barmańska*), který vznikl na jeho bázi (má rovněž ovocnou příchut, vůni a barvu, pouze koncentrace alkoholu je vyšší – do 21 %). Žalobkyně podotkla, že během řízení opakovaně navrhovala, aby celní orgány provedly důkaz tímto porovnáním,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

nicméně žalovaný tento důkaz neshledal nutným. Argument žalovaného, že uvedené skutečnosti jsou zřejmé z popisu výroby a ze složení vybraného výrobku, označila žalobkyně za absurdní, neboť tím podle ní žalovaný tvrdí, že je schopen posoudit chuť nápoje podle popisu jeho výroby.

6. K vyvrácení uvedených závěrů žalovaného žalobkyně předložila posudek Biotechnologického ústavu zemědělskopotravinářského průmyslu profesora Wacława Dabrowského, Závod kvasné technologie, Problematická skupina pro technologie lihovin, Rakowiecka 36, 02-532 Varšava, a zprávu o zkouškách č. 255/ZF/2015. V České republice se totiž žalobkyni nepodařilo dohledat žádnou laboratoř, která by byla ochotna analýzu provést. Žalobkyně předestřela závěry předložené analýzy: výrobek *Barmańska*, mající vlastnosti charakteristické pro vinařské výrobky včetně obsahu alkoholu, lze považovat za aromatizovaný vinařský výrobek; výrobní proces předmětného výrobku odpovídá praxi vinařského odvětví a v tomto procesu se nevyskytují etapy nebo procesy, které by znemožňovaly tyto nápoje považovat za vinařské výrobky; přidání šťáv z jiného ovoce ani dolihování na 21 % nezpůsobuje změnu charakteru výrobku; rozdíl mezi výrobkem *Barmańska* a aromatizovaným fermentovaným alkoholem nezesíleným alkoholickým destilátem je prakticky jen v síle alkoholu; vybrané výrobky *Barmańska* jsou bližší vinařským výrobkům než lihovinám. Žalobkyně shrnula, že uvedené znalecké zkoumání potvrzuje, že ve finálním produktu *Barmańska* nedošlo ke změně původního charakteru fermentovaného výrobku, tudíž žalobkyně doložila, že ke změně organoleptických vlastností vybraného výrobku nedošlo.
7. Skutkové závěry celních orgánů považovala žalobkyně za nedostatečné a nesprávné. Podle ní bylo třeba pro účely zařazení vybraného výrobku použít všeobecné pravidlo pro výklad kombinované nomenklatury číslo 3 b), na základě kterého je pro účely sazebního zařazení určitého produktu nezbytné stanovit jeden z materiálů, z nichž produkt sestává a který představuje pro něj podstatný charakter. Žalobkyně zdůraznila, že takovým materiálem je ten, který ovlivňuje celkovou vůni, vzhled a chuť. Dodala, že pokud dává vybraným výrobkům podstatný charakter fermentovaný alkohol, což je podle ní tento případ, bylo správné jejich zařazení do položky 2206 kombinované nomenklatury.
8. Žalobkyně připomněla, že celnímu úřadu předložila jako podpůrné důkazy závazné informace o sazebním zařazení, podle nichž byly v jiných evropských státech výrobky obdobného složení a používané k obdobnému účelu zařazeny do položky 2206 kombinované nomenklatury. Uzavřela, že v rámci jednotného trhu by měla platit stejná pravidla i jejich stejný výklad, přičemž nelze akceptovat, aby v rámci jednoho členského státu bylo zboží zabavováno jako nelegální a ve vedlejším státě bylo obdobné zboží považováno za legální.

Vyjádření žalovaného k žalobě

9. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost. Plně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť otázka sazebního zařazení byla předmětem odvolacího řízení. Trval na tom, že z výsledků laboratorní analýzy, popisu výroby předmětného vybraného výrobku, složení uvedeného na etiketě výrobku, z uplatnění pokynů pro zařazování do položky kombinované nomenklatury a vzhledem k účelu použití výrobku (deklarován jako vhodný

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

k výrobě míchaných alkoholických nápojů – tzv. long drink) lze učinit jednoznačný závěr o charakteru předmětného vybraného výrobku jako lihového nápoje ve smyslu položky 2208 kombinované nomenklatury. Žalovaný zdůraznil, že postupem při výrobě ztratil výrobek původní charakter fermentovaného nápoje. Připomněl, že důvodem propadnutí vybraných výrobků byla skutečnost, že je žalobkyně skladovala, aniž předložila řádně a správně vyplněný doklad podle § 5 zákona o spotřebních daních. Žalobkyně svou povinnost podle § 5 odst. 1 předmětného zákona nesplnila, neboť prokazovala zdanění vybraných výrobků zařazených do položky 2206 kombinované nomenklatury, ačkoli podle žalovaného se jedná o výrobky patřící do položky 2208. Žalovaný uzavřel, že napadené rozhodnutí je v souladu s právními předpisy a netrpí žádnou z vad vytykánych žalobkyní.

10. V doplňujícím vyjádření žalovaný upozornil na to, že v otázce sazebního zařazení výrobku *Barmańska* rozhodovaly také Krajský soud v Českých Budějovicích (sp. zn. 50 Af 6/2016), Krajský soud v Plzni (sp. zn. 57 Af 9/2016) a Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci (sp. zn. 59 Af 18/2016), které žaloby zamítly.

Ústní jednání soudu

11. Právní zástupce žalobkyně se z ústního jednání konaného dne 28. 11. 2018 předem písemně omluvil a výslovně souhlasil s tím, aby bylo jednáno a rozhodnuto v nepřítomnosti žalobkyně.
12. Pověřený pracovník žalovaného při tomtéž jednání odkázal na písemné vyjádření žalovaného k žalobě včetně doplňujícího vyjádření a setrval na názoru, že žaloba by měla být zamítnuta. Dále poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2017, č. j. 1 Afs 76/2017-34, v němž Nejvyšší správní soud dospěl ke stejným závěrům jako žalovaný v předmětné věci.

Správní spis

13. Z obsahu správního spisu soud zjistil následující podstatné skutečnosti. Celní úřad provedl v provozovně žalobkyně „Potraviny NORMA“ v Žatci, Husova 2908, dne 17. 7. 2014 místní šetření, při kterém zjistil, že žalobkyně skladuje a nabízí k prodeji vybrané výrobky – láhve o objemu 0,5 l s alkoholickým nápojem *Barmańska Zitronen*, výrobce Janton Spółka Akcyjna Sp. K., Polsko – bez označení kontrolní páskou podle zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o povinném označení lihu“). Žalobkyně na výzvu celního úřadu k předložení dokladu prokazujícího zdanění výrobku předložila interní doručovací doklad označený jako „Interner Lieferschein“ č. 253935 ze dne 27. 6. 2014, jehož součástí byly fotografie výrobku. Tento doklad celní úřad neuznal jako doklad prokazující zdanění a vybrané výrobky dne 17. 7. 2014 podle § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních zajistil, neboť je žalobkyně skladovala bez dokladu uvedeného v § 5 zákona o spotřebních daních. Z Protokolu o zkoušce a podkladu pro stanovisko k sazebnímu zařazení zboží vyhotovených celně technickou laboratoří dne 25. 7. 2014 Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

vyplývalo, že u vybraného výrobku byl k etanolu kvasného původu nejpravděpodobněji z višňi přidán kvasný etanol z kukuřičného škrobu (minimální podíl etanolu z kukuřičného škrobu je 44 %); obsah cukru ve vzorku je $(106,3 \pm 1,9)$ g/l, vyjádřeno jako invertní cukr, výrobek lze označit jako likér.

14. Dne 22. 8. 2014 celní úřad rozhodl o propadnutí vybraných výrobků ve smyslu § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání.

V průběhu odvolacího řízení si žalovaný opatřil stanovisko svých odborných útvarů (Odbor 21

a Odbor 23 Generálního ředitelství cel) ve věci sazebního zařazení předmětného alkoholického nápoje *Barmańska*. Oba útvary se přiklonily k zařazení tohoto nápoje do položky 2208 kombinované nomenklatury. Žalobkyně v odvolacím řízení předložila posudek Biotechnologického ústavu zemědělskopotravinářského průmyslu profesora Wacława Dabrowského, Závod kvasné technologie, Problematická skupina pro technologie lihovin, Rakowiecka 36, 02-532 Varšava, a zprávu o zkouškách č. 255/ZF/2015. Žalovaný následně výzvou ze dne 3. 12. 2015 žalobkyni podle § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, seznámil se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují,

a vyzval ji k uplatnění práva vyjádřit se a navrhnout další důkazní prostředky ve lhůtě patnácti dnů od doručení výzvy. Poté žalovaný dne 24. 3. 2016 vydal žalobou napadené rozhodnutí, které nabylo právní moci téhož dne.

Posouzení věci soudem

15. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
16. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu, po prostudování obsahu předloženého správního spisu a po provedeném ústním jednání dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
17. Před vypořádáním jednotlivých žalobních bodů považuje soud za nezbytné připomenout, že obdobnými žalobami žalobkyně týkajícími se rovněž rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků *Barmańska* se soudy rozhodující ve správním soudnictví již zabývaly a argumentaci žalobkyně nepřisvědčily (srov. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci ze dne 25. 4. 2017, č. j. 59 Af 18/2016-58, rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 7. 2017,

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

č. j. 57 Af 9/2016-66, nebo rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 18. 1. 2017, č. j. 50 Af 8/2016-64, a na něj navazující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2017, č. j. 1 Afs 76/2017-34, všechny dostupné na www.nssoud.cz). Zdejší soud neshledal žádný důvod se od závěrů uvedených soudů jakkoli odchýlit, a proto v dalším odůvodnění z citovaných rozsudků vycházel.

18. Mezi účastníky řízení je spornou otázkou, zda vybrané výrobky skladované v provozovně žalobkyně – alkoholický nápoj *Barmańska Zitronen* – má být zařazeno pod kód 2206, nebo kód 2208 kombinované nomenklatury, neboť od tohoto posouzení se odvíjí, zda je předmětem daně z vína a meziproductů podle § 93 odst. 1, odst. 4 zákona o spotřebních daních, či předmětem daně z lihu podle § 67 odst. 1 téhož zákona. Vyřešení této otázky je přitom nezbytné z hlediska toho, zda žalobkyně prokázala zdanění vybraných výrobků ve smyslu § 5 zákona o spotřebních daních, či nikoli.
19. Předmětem daně z lihu je podle § 67 odst. 1 zákona o spotřebních daních líh (etanol) včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, obsažený v jakýchkoli 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 etanolu. Předmětem daně z vína a meziproductů pak podle § 93 odst. 1 zákona o spotřebních daních jsou vína a fermentované nápoje a meziproducty uvedené pod kódy nomenklatury 2204, 2205, 2206, které obsahují více než 1,2 % objemových alkoholu, nejvýše však 22 % objemových alkoholu. Meziproductem zákon o spotřebních daních rozumí (§ 93 odst. 4) všechny výrobky, které jsou uvedené pod kódy nomenklatury 2204, 2205 a 2206, jejichž skutečný obsah alkoholu přesahuje 1,2 % objemových, ale nepřesahuje 22 % objemových, které nejsou šumivým ani tichým vínem nebo nepodléhají dani z piva. Kódem nomenklatury se přitom podle § 3 písm. o) zákona o spotřebních daních rozumí číselné označení vybraných výrobků uvedené v nařízení Rady o tarifu, statistické nomenklatuře a společném celním tarifu ve znění platném k 1. 1. 2002.
20. Zde zákon o spotřebních daních odkazuje na již výše citované nařízení o celním sazebníku, které zavádí nomenklaturu zboží nazvanou „kombinovaná nomenklatura“, jež je primárně určena pro stanovení celní sazby zboží, nicméně popis a číselné označování zboží v kombinované nomenklatuře využívají i jiné předpisy (např. v oblasti spotřebních daní). Vlastní kombinovaná nomenklatura je obsažena v příloze I tohoto nařízení, přičemž v projednávaném případě je podstatné její znění účinné k 1. 1. 2002 [srov. citovaný § 3 písm. o) zákona o spotřebních daních]. Kód 2206 kombinované nomenklatury zahrnuje Ostatní kvašené (fermentované) nápoje (například jablečné víno, hruškové víno, medovina); směsi kvašených (fermentovaných) nápojů a směsi kvašených (fermentovaných) nápojů s nealkoholickými nápoji, jinde neuvedené ani nezahrnuté. Kód 2208 kombinované nomenklatury zahrnuje Etylalkohol nedenaturovaný s obsahem alkoholu nižším než 80 % obj.; destiláty, likéry a jiné lihové nápoje.
21. Mezi stranami není sporu o tom, že pro souzenou věc jsou podstatné závěry, které vyslovil Soudní dvůr v rozsudku ze dne 7. 5. 2009, sp. zn. C-150/08 (*Siebrand*), kde posuzoval, zda mají být alkoholické nápoje pojmenované „Pina Colada“, „Whiskey Cream“ a „Apfel Cocktail“ zařazeny do položky 2206, či 2208 kombinované nomenklatury. Tyto produkty byly vyrobeny z jablečného vína, ke kterému se přidal destilovaný alkohol, voda, cukrový sirup, různé aromatické látky a barviva a někdy též smetanová báze. Všechny tři nápoje měly obsah alkoholu 14,5 % obj., z čehož 12 % připadalo na destilovaný alkohol a 2,5 % obj. na

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

alkohol vzniklý kvašením (fermentací) jablečného koncentráту. Soudní dvůr konstatoval, že k určení podstatného charakteru u posuzovaných produktů lze zohlednit několik objektivních

charakteristik

a vlastností. První z těchto charakteristik je poměr, v jakém přispívá destilovaný alkohol k jejich celkovému objemu a k obsahu alkoholu. Zadruhé je třeba ověřit, zda zvláštní organoleptické charakteristiky produktů odpovídají charakteristikám produktů zařazených do určité kombinované nomenklatury, či nikoli. Podle ustálené judikatury (citované v bodě 36 předmětného rozsudku ve věci *Siebrand*) může totiž chuť představovat objektivní charakteristiku a vlastnost produktu. Nakonec Soudní dvůr připomněl, že účel použití výrobku může tvořit objektivní kritérium pro zařazení, pokud je inherentní tomuto výrobku, přičemž zda toto souhlasí, musí být posouzeno v závislosti na objektivních charakteristikách a vlastnostech zboží. Soudní dvůr shrnul, že nápoje na bázi alkoholu vzniklého kvašením (fermentací) odpovídající původně položce 2206 kombinované nomenklatury, do nichž byly v určitém poměru přidány destilovaný alkohol, voda, cukrový sirup, aromatické látky, barviva a do některých z nich smetanová báze, což způsobilo ztrátu jejich chuti, vůně a/nebo vzhledu nápoje vyráběného z určitého ovoce nebo určitého přírodního produktu, nespádají do položky 2206 kombinované nomenklatury, ale do její položky 2208. Tento závěr je obecně platný bez ohledu na konkrétní vlastnosti produktů řešených v předmětné věci Soudním dvorem, a proto neobstojí úvahy žalobkyně srovnávající tyto produkty s vybraným výrobkem *Barmańska Zitronen*.

22. Z uvedeného rozsudku Soudního dvora vyplývá, že pro správné zařazení vybraných výrobků v projednávané věci bylo nutné zjistit, zda si zachovaly povahu produktů zařazených do položky 2206 kombinované nomenklatury, tedy povahu kvašeného (fermentovaného) nápoje vyráběného z určitého ovoce nebo přírodního produktu (tedy povahu „ovocného vína“), či nikoli. Při tomto posuzování bylo třeba zohlednit poměr alkoholu z fermentace k alkoholu následně přidávanému, organoleptickou charakteristiku produktu a účel jeho použití. Již v tomto ohledu nelze přisvědčit žalobkyni, která kladla důraz toliko na poměr alkoholu z fermentace a přidávaného alkoholu; nejde totiž o faktor jediný.
23. Žalobkyně se popisem výroby vybraného výrobku a dalšími důkazními návrhy snažila prokázat, že jediný rozdíl mezi produktem, který je výsledkem fermentace, a výsledným vybraným výrobkem, je pouze v množství obsaženého alkoholu. Podstatný charakter výrobku proto podle žalobkyně dává produkt vzniklý fermentačním procesem. Této argumentaci ovšem soud nepřisvědčil. Jak uvedla žalobkyně v žalobě, vybraný výrobek vzniká alkoholovou fermentací zahuštěné ovocné šťávy pomocí cukru, glukózového a fruktózového sirupu, droždí, vody, kultury a potravinářských kyselin. Po procesu fermentace je produkt podroben odstředění a následně procesu stabilizace (čechení). Právě v tomto okamžiku (a nikoli až po dalších úpravách) jde o produkt vzniklý fermentačním procesem, tj. kvašený (fermentovaný) nápoj vyráběný z určitého ovoce/přírodního produktu, jehož zvláštní charakteristiky je možno zkoumat a porovnávat s výsledným vybraným výrobkem. Žalobkyně dále popsala, že k takto vzniklému „poloproduktu“ jsou následně přidána aromata a/nebo ovocné šťávy. Účelem tohoto postupu je, aby nápoj získal „určitou příchut', vůni a vizuální vlastnosti“. Následně je produkt dolihován.
24. Z takto rekapitulovaného výrobního postupu je bez jakýchkoli pochybností zjevné, že organoleptické vlastnosti výsledného vybraného výrobku jsou dány nikoli zkvašením ovocné šťávy, ale až následně přidávanými složkami, které vedou k tomu, že základní Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

kvašený (fermentovaný) ovocný nápoj ztratil svou původní chuť, vůni i vzhled (změna těchto vlastností ostatně byla zjevným cílem přidání aromat a/nebo ovocných šťáv). Soud proto nemůže přisvědčit žalobkyni, že podstatný charakter vybranému výrobku dává fermentovaný alkohol.

25. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 6. 2017, č. j. 1 Afs 76/2017-34, z etikety vybraných výrobků (tj. *Barmańska Zitronen* a *Barmańska Kirsch*) vyplývá, že jsou určeny k pití vychlazené a s ledem, a to čisté nebo jako longdrink. I tento deklarovaný způsob užití vybraných výrobků podle Nejvyššího správního soudu svědčí pro jejich zařazení mezi lihoviny, neboť pro ně je na rozdíl od ovocných vín typické pití s ledem či v koktejlech typu „longdrink“.
26. Zdejší soud proto uzavírá, že s ohledem na uvedené skutečnosti nebylo možno vybrané výrobky zařadit pod položku 2206 kombinované nomenklatury. Soud se naopak plně shoduje s žalovaným v tom, že vybrané výrobky spadají do položky 2208 kombinované nomenklatury, a jsou tedy předmětem daně z lihu. Za situace, kdy žalobkyně nedisponovala příslušným dokladem ve smyslu § 5 zákona o spotřebních daních prokazujícím řádné zdanění vybraných výrobků daní z lihu, celní úřad nepochybil, pokud podle § 42 odst. 2 písm. a) téhož zákona rozhodl o jejich zajištění a následně podle § 42c odst. 1 písm. a) téhož zákona o jejich propadnutí.
27. Žalobkyně se tedy mylí, pokud se domnívá, že výrobcem deklarované složení vybraného výrobku, výsledek laboratorní analýzy ani rozsudek Soudního dvora ve věci sp. zn. C-150/08 (*Siebrand*) nemohou jednoznačně potvrdit nesprávnost celního zařazení vybraného výrobku *Barmańska*. Právě naopak, tyto podklady, z nichž žalovaný vycházel, byly naprosto dostatečné k tomu, aby žalovaný prokázal, že vybraný výrobek ztratil své původní organoleptické vlastnosti produktu vzniklého fermentačním procesem. Není přitom podstatné, že celně technická laboratoř neřešila otázku změny chuti po dolihování, neboť ke změně chuti zjevně došlo již v předchozí fázi výrobního procesu a tato skutečnost je zřejmá již z popisu výrobního postupu; zkoušku chuti proto nebylo třeba provádět.
28. Soud tedy souhlasí se žalovaným, že ztráta chuti vyplývá již z postupu výroby a z výrobcem deklarovaného složení vybraných výrobků podle obsahu etiket. S argumentem žalobkyně, že k takovému závěru nemohl žalovaný dospět bez porovnání nápoje po fermentaci a finálního vybraného výrobku, se soud neztotožnil a má za to, že celní orgány rozhodovaly na základě dostatečných skutkových zjištění. Ostatně takové porovnání neobsahuje ani posudek Biotechnologického ústavu zemědělskopotravinářského průmyslu profesora Wacława Dabrowského, Závod kvasné technologie, Problematická skupina pro technologie lihovin, Rakowiecka 36, 02-532 Varšava, a zpráva o zkouškách č. 255/ZF/2015, které podle žalobkyně závěry napadených rozhodnutí vyvrací. Při předmětných zkouškách byly analyzovány pouze intenzita (obsah alkoholu v % obj.), obsah celkového extraktu a celková kyselost, žádné porovnání jednotlivých vlastností fermentovaného nápoje a konečného produktu po dolihování a dodání dalších látek provedeno nebylo. Lze přisvědčit žalovanému, že předložený posudek nijak neodůvodnil žalobkyni zdůrazňovaný závěr, že rozdíl mezi výsledným nápojem *Barmańska* a aromatizovaným fermentovaným nápojem spočívá prakticky jen v síle alkoholu. Posudek

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

se nijak nevypořádal s vlivem dodatečně přidaného velkého množství cukru, aromat a/nebo ovocných šťáv a také barviv (které byly podle popisu výroby do fermentovaného nápoje přidány, aby dostal nápoj určitou chuť, vůni a vizuální vlastnosti) na chuť výsledného alkoholického nápoje *Barmańska*. Jeho závěry proto nejsou způsobilé zpochybnit správnost žalobou napadeného rozhodnutí.

29. Na věci nic nemění ani to, že podle žalobkyně jsou přísady a příchutě použité výrobcem vybraných výrobků schváleny pro použití v nápojích podle přílohy I nařízení č. 251/2014. Toto nařízení se vztahuje pouze na aromatizované vinné výrobky, jak jsou definovány v jeho článku 3, kterými jsou aromatizovaná vína (s výjimkou vína „Retsina“), aromatizované vinné nápoje a aromatizované vinné koktejly, tedy nápoje, jejichž základem je výrobek z vinné révy. Nelze se tedy jeho ustanovení dovolávat v souvislosti s úpravou a klasifikací alkoholického nápoje *Barmańska Zitronen*, který byl vyroben na bázi ovocného vína. Soud plně souhlasí se žalovaným, že analogie právní úpravy pro aromatizované vinné nápoje z vinné révy s ovocnými víny je nepřipadná a uvedeným nařízením nelze argumentovat způsobem, jakým to činí žalobkyně. Navíc ani užití takovýchto přísad a příchutí nemůže nic změnit na závěru, že přidáním aromat a/nebo ovocných šťáv za účelem, aby nápoj získal určitou příchut, vůni a vizuální vlastnosti, vybraný výrobek ztratil své původní organoleptické vlastnosti produktu vzniklého fermentačním procesem.
30. K námitce žalobkyně, že v rámci jednotného trhu by měla platit stejná pravidla i jejich stejný výklad, a k poukazu na závazné informace o sazebním zařazení, podle nichž byly údajně v jiných evropských státech výrobky obdobného složení a používané k obdobnému účelu zařazeny do položky 2206 kombinované nomenklatury, soud připomíná, že rozhodnutí týkající se závazné informace o sazebním zařazení se může dovolávat pouze oprávněná osoba, pro kterou bylo na základě její žádosti vydáno příslušným celním orgánem, a to pouze v případě, že věrohodně prokáže, že zboží zcela odpovídá zboží uvedenému v rozhodnutí; rozhodnutí je platné tři roky od jejího vydání [srov. čl. 33 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, obdobně i dřívější závazné informace o celním zařazení vydané v režimu čl. 12 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, jejichž platnost a závaznost byla stanovena na šest let]. Soud proto plně souhlasí s argumentací žalovaného, že žalobkyní namítané závazné informace o sazebním zařazení, které byly vydány pro jiné oprávněné osoby než pro žalobkyni, nelze použít. Za situace, kdy žalobkyně v žalobě nepřednesla žádné námítky, jimiž by jakkoli zpochybnila hodnocení předmětných závazných informací o sazebním zařazení provedené žalovaným, soud na tomto místě ve vztahu ke konkrétnímu obsahu těchto závazných informací toliko odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde žalovaný poukázal také na odlišnosti jednotlivých nápojů, jichž se informace týkaly, oproti vybranému výrobku *Barmańska Zitronen*. Žalobkyni lze tedy přisvědčit, že v rámci jednotného trhu by měla platit stejná pravidla i jejich stejný výklad, nicméně je třeba dodat, že porušení tohoto principu žalobkyně neprokázala.
31. Soud shrnuje, že žalovaný postupoval plně v souladu s platnými právními předpisy a řídil se též kritérii, která pro posouzení nápojů na bázi alkoholu vzniklého kvašením s přidáním etylového alkoholu, cukru, aromat, barviv a dalších látek, formuloval rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 7. 5. 2009, sp. zn. C-150/08 (*Siebrand*). S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů vyhodnotil jako zcela nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

32. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Poučení:

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, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 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). Připadne-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 jej 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.

Ústí nad Labem 28. listopadu 2018

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.