



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. Petra Kuchynky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobkyně Z.P.**, bytem ..., *zastoupené Mgr. Josefem Bedečem, advokátem, se sídlem Karlovy Vary, Chebská 80/52*, proti **žalovanému Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem Praha 4, Budějovická 7, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 1. 2017, čj. 152/2017-900000-304.6,

t a k t o :

- I. Žaloba se 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

I. Vymezení věci

Žalobou ze dne 23. 2. 2017, Krajskému soudu v Plzni (dále též „soud“) doručenou téhož dne, se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 1. 2017, čj. 152/2017-900000-304.6 (dále též „*napadené rozhodnutí*“), kterým bylo dle § 90 odst. 5 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů, zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu pro Karlovarský kraj (dále též „*celní úřad*“ nebo „*prvoinstanční správní orgán*“) ze dne 8. 11. 2016, čj. 31527-9/2016-540000-12. Prvoinstančním rozhodnutím byla žalobkyni dle § 135zk odst. 2 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále též „*zákon o spotřebních daních*“ nebo „*ZSD*“), jako fyzické podnikající osobě uložena pokuta 50 000 Kč

za spáchání správního deliktu proti značení tabákovými nálepkami dle § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, neboť dne 5. 5. 2016 v prostorách provozovny označené nápisem „Infocentrum“ na adrese Skalná, Česká ulice 569, skladovala a nabízela k prodeji tabákové výrobky, které byly značeny tabákovými nálepkami, které odpovídaly jiné než v době kontroly platné sazbě daně, a proto se ve smyslu § 118c odst. 3 zákona o spotřebních daních považovaly za neznačený tabákový výrobek. Žalobkyně se domáhala též zrušení prvoinstančního rozhodnutí.

Zákon o spotřebních daních upravuje mimo jiné povinnosti při značení tabákových výrobků.

Správní řízení je upraveno zákonem č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „*správní řád*“).

II. Žaloba

Žalobkyně odůvodnila žalobu pěti skupinami žalobních bodů (část III., body č. 3 – 7 žaloby).

V první skupině žalobkyně namítala porušení § 50 odst. 3 správního řádu. K tomu nejprve ocitovala znění předmětného ustanovení a odbornou literaturu podávající jeho výklad (konkrétně publikaci Jemelka, L., Pondělíčková, K., Bohadlo, D.: Správní řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 206), přičemž uvedla, že je evidentní, že prvoinstanční správní orgán zcela rezignoval na naplnění § 50 odst. 3 správního řádu, přestože se v dané věci jedná o řízení, jehož konečným důsledkem má být uložení povinnosti z moci úřední, konkrétně povinnosti k zaplacení pokuty dle § 135zk odst. 2 písm. a) ZSD. Již k okamžiku vydání oznámení prvoinstančního správního orgánu o zahájení řízení o správním deliktu ze dne 10. 6. 2016, čj. 31527-2/2016-540000-12, byl prvoinstanční správní orgán připraven nijak nereflektovat vyjádření a případné důkazní návrhy žalobkyně (k této námitce viz níže), když současně byla žalobkyně usnesením ze dne 18. 10. 2016, čj. 31527-6/2016-540000-12, informována o ukončení dokazování, aniž by se dokazování v jakékoli formě a kdykoliv v průběhu správního řízení skutečně před prvoinstančním správním orgánem provádělo. Nejenže tedy prvoinstanční správní orgán evidentně nehodlal přihlížet k jakýmkoli případným návrhům žalobkyně, ale rovněž neměl v úmyslu sám zjišťovat žádné jiné skutečnosti, než ze kterých vycházel ke dni vydání oznámení o zahájení řízení o správním deliktu ze dne 10. 6. 2016, čj. 31527-2/2016-540000-12. Žalobkyně v tomto směru rovněž odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 12. 2012, čj. 4 Ads 44/2010-132, v němž bylo konstatováno: *„Zvláštní důraz na důkladné zjištění skutkového stavu je pak třeba klást v rámci řízení o uložení pokuty za správní delikt, zahajovaného z úřední povinnosti (ex officio), jako jedné ze základních forem správního trestání. Poukázat zde lze rovněž na významnou úlohu zásady vyšetřovací (vyhledávací) ve smyslu ustanovení § 50 odst. 3 věty druhé správního řádu, podle něhož v řízení, v němž má být z moci úřední uložena povinnost, je správní orgán povinen i bez návrhu zjistit všechny rozhodné okolnosti svědčící ve prospěch i v neprospěch toho, komu má být povinnost uložena.“* Obdobně se Nejvyšší správní soud vyjádřil např. i v rozsudku ze dne 7. 4. 2011, čj. 5 As 7/2011-48.

Z uvedeného důvodu byla žalobkyně toho názoru, že závěry přijaté v uvedených rozsudcích Nejvyššího správního soudu dopadají i na posuzovaný případ.

Ve druhé skupině žalobních bodů žalobkyně namítala porušení § 3 správního řádu. Dle žalobkyně je porušení § 50 odst. 3 správního řádu logicky spojeno právě s porušením jeho § 3, které zakotvuje zásadu materiální pravdy a je úzce spojeno s § 50 správního řádu. Správní orgány obou stupňů porušily citované ustanovení správního řádu, když svá rozhodnutí založily fakticky pouze na skutečnostech zjištěných před zahájením správního řízení, tj. před vydáním oznámení prvoinstančního orgánu o zahájení řízení o správním deliktu ze dne 10. 6. 2016, čj. 31527-2/2016-540000-12.

Ve třetí skupině žalobních bodů žalobkyně namítala porušení § 53 odst. 6 a § 18 odst. 1 správního řádu. K tomu žalobkyně uvedla, že pokud správní orgány obou stupňů vycházely při své rozhodovací činnosti z určitých (listinných) důkazů, konkrétně z protokolu o místním šetření ze dne 5. 5. 2016, čj. 25120/2016-540000-62, a protokolu o zjištěném důvodném podezření ze spáchání protiprávního jednání ze dne 24. 5. 2016, čj. 28459/2016-540000-62, byly povinny postupovat dle předmětných ustanovení správního řádu. Je však zjevné, že jak prvoinstanční správní orgán, tak žalovaný postupovali v rozporu s těmito ustanoveními správního řádu, když vůbec žádné dokazování zákonným způsobem neprováděli. Žalobkyně rovněž poukázala na závěry, které byly stran § 53 odst. 6 správního řádu přijaty v odborné literatuře (a sice opět v publikaci Jemelka, L., Pondělíčková, K., Bohadlo, D.: Správní řád. Komentář. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 219) a zopakovala, že zejména prvoinstanční správní orgán nepostupoval v souladu se zákonem, když řádně neprovedl ani jeden důkaz. Pochybení však spočívá i na žalovaném, který k této naprosto zásadní vadě správního řízení nepřihlédl a prvoinstanční rozhodnutí potvrdil.

Z uvedeného pohledu je pak naprosto absurdní pasáž usnesení prvoinstančního správního orgánu ze dne 18. 10. 2016, čj. 31527-6/2016-540000-12, dle které správní orgán I. stupně „ukončil dokazování ve věci porušení právní povinnosti dané ust. § 118c odst. 1 a 2 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném do 30.06.2016, na základě Protokolu o zjištěném důvodném podezření ze spáchání protiprávního jednání č.j. 28459/2016-540000-62 ze dne 24.05.2016 shromážděním podkladů nutných pro vydání rozhodnutí“, když žádné dokazování před prvoinstančním správním orgánem neproběhlo a za se zákonem souladný způsob dokazování nelze považovat „shromáždění podkladů nutných pro vydání rozhodnutí“, jak se mylně domnívá prvoinstanční správní orgán. Celé správní řízení předcházející vydání napadeného rozhodnutí je tak postiženo zásadním procesním pochybením, když žádný důkaz nebyl proveden v souladu se zákonem.

V souvislosti s námitkou týkající se deficitů dokazování žalobkyně dále poukázala na rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 30. 8. 2001, čj. 7 A 59/99-45, a uvedla, že byt bylo předmětné rozhodnutí vydáno za účinnosti předchozího správního řádu [zákon č. 71/1967 Sb., o správním řízení (správní řád), ve znění pozdějších předpisů (dále též „správní řád z roku 1967“)], jsou jeho závěry nepochybně použitelné i na případ řešený touto žalobou. Navíc je dle žalobkyně nutno sdělit, že předchozí právní úprava správního řízení neobsahovala výslovné ustanovení, kterým by byl stanoven postup pro provádění listinných důkazů (viz § 37 správního řádu z roku 1967), a to na rozdíl od současné právní

úpravy (viz § 53 odst. 6 a § 18 odst. 1 správního řádu). Pochybení prvoinstančního správního orgánu a žalovaného týkající se provádění důkazů je tak za současné právní úpravy zřetelnější, než by tomu bylo za účinnosti správního řádu z roku 1967. Relevantnost závěrů obsažených v rozsudku Vrchního soudu v Praze ze dne 30. 8. 2001, čj. 7 A 59/99-45, byla potvrzena v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2008, čj. 4 As 21/2007-80. Žalobkyně uvedla, že odkázat lze též na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2008, čj. 5 As 15/2008-73, s tím, že třebaže se citovaná judikatura výslovně dotýká vztahu mezi skutečnostmi zjištěnými v rámci kontrolní činnosti před zahájením správního řízení a následné povinnosti správního orgánu provést dokazování v souladu se zákonem, lze její závěry aplikovat i na předložený případ, kdy prvoinstanční správní orgán a žalovaný rovněž vycházeli z určitých zjištění vzniklých před zahájením správního řízení o správním deliktu dle § 135zk odst. 1 písm. a) ZSD, přičemž v rámci vlastního správního řízení již žádné dokazování správními orgány prováděno nebylo, byť to odporuje zásadám řádného vedení správního řízení.

Ve vztahu k dosud vzneseným námitkám tedy žalobkyně ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. souhrnně namítala podstatné porušení ustanovení o správním řízení, konkrétně shora citovaných ustanovení správního řádu, která mají za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, tj. prvoinstančního i napadeného rozhodnutí.

Ve čtvrté skupině žalobních bodů žalobkyně namítala věcnou nezákonnost a nesprávnost rozhodnutí. Pokud jde o námitky ohledně rozporů prvoinstančního rozhodnutí a napadeného rozhodnutí s právními předpisy, které mají za následek věcnou nezákonnost a nesprávnost těchto rozhodnutí, žalobkyně opakovala, že v jejím případě nebyla naplněna skutková podstata správního deliktu dle § 135zk odst. 1 písm. a) ZSD, a tedy ani nebyly splněny předpoklady pro uložení sankce ve formě pokuty.

Dle § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních se právnická nebo podnikající fyzická osoba dopustí správního deliktu tím, že umožní skladování nebo prodej neznačených tabákových výrobků na daňovém území České republiky.

Pokud jde o zákonnou definici pojmu „neznačený tabákový výrobek“, vycházeli celní úřad a žalovaný správně z § 118c zákona o spotřebních daních, avšak žalobkyně přesto nenaplnila skutkovou podstatu citovaného správního deliktu a ve správním řízení nebylo prokázáno, že by „*umožnila skladování nebo prodej*“ neznačených tabákových výrobků na daňovém území České republiky.

Odhlédne-li žalobkyně od shora uvedených námitek týkajících se deficitů dokazování, a z toho pramenícího faktu, že ve správním řízení předcházejícím vydání napadeného rozhodnutí nebylo prokázáno vůbec nic, konstatuje, že ze skutečností zjištěných před zahájením správního řízení nevyplývá, že by „*umožnila skladování nebo prodej*“ neznačených tabákových výrobků na daňovém území České republiky.

Z citovaných skutečností zjištěných v rámci kontrolní činnosti před zahájením správního řízení lze naopak dovodit následující:

- kontrola byla provedena v době, kdy byla příslušná prodejna uzavřena, tj. neprobíhal v ní žádný prodej;

- pokud byla v dané době v prodejně zjištěna existence neznačených tabákových výrobků, jednalo se o výrobky připravené k odvozu a umístěné v přepravech na podlaze, u kterých nelze hovořit o skladování či prodeji, a to zejména pro zjevnost faktu jejich určení k odvozu (s předpokladem jejich následné likvidace).

Shora uvedené námitky byly obsahem odvolání žalobkyně proti prvoinstančnímu rozhodnutí, přičemž žalobkyně zásadně nesouhlasila s názorem žalovaného, dle kterého žalobkyně nezpochybnila své vlastnictví k předmětným tabákovým výrobkům, přičemž jí „uváděné okolnosti zjištěné skladování neznačených cigaret nevyvracejí, pouze je odůvodňují a vysvětlují“ (viz str. 4 napadeného rozhodnutí).

Je sice pravdou, že žalobkyně nerozporovala vlastnictví k předmětným tabákovým výrobkům, avšak jednoznačně zpochybňovala, že by tyto tabákové výrobky prodávala či skladovala. Ze skutečností zjištěných před zahájením správního řízení přitom zcela evidentně plyne, že v době kontroly u žalobkyně žádný prodej neprobíhal, tedy nelze přijmout závěr, že žalobkyně „umožnila prodej těchto tabákových výrobků“, takový závěr neodpovídá skutečnému stavu věci a ani zjištěním učiněným prvoinstančním správním orgánem v rámci kontroly provedené před zahájením správního řízení.

K otázce „prodeje“ tabákových výrobků žalobkyně dále odkázala na dříve učiněná prohlášení, dle kterých v dané prodejně nefunguje samoobslužný prodej a každý tabákový výrobek před uskutečněným prodejem fyzicky kontroluje. Nemůže tak dojít k situaci, kdy by byl zákazníkovi prodán neznačený tabákový výrobek (v podrobnostech viz podání žalobkyně ze dne 9. 5. 2016 označené jako „Odvolání proti Rozhodnutí“ zahrnující kromě jiného i vyjádření k průběhu a závěrům kontroly správního orgánu I. stupně).

Pokud jde o pojem „skladování“, žalobkyně byla přesvědčena, že tento nelze při neexistenci definice v zákoně o spotřebních daních vztáhnout na tabákové výrobky vložené do přepravek a určené k odvozu a likvidaci umístěné na podlaze prodejny a mimo místa, kde jsou umístěny tabákové výrobky určené k prodeji; a to navíc v situaci, kdy na podlahu prodejny byly položeny mimo prodejní dobu a pouze za účelem jejich následného odvozu.

Ačkoliv tedy žalobkyně nerozporovala svůj vlastnický poměr k předmětným tabákovým výrobkům, měla za to, že již v řízení předcházejícím vydání napadeného rozhodnutí, a i v této žalobě, předložila argumenty, které vyvracejí závěr o tom, že by umožnila skladování nebo prodej neznačených tabákových výrobků, a tím spáchala správní delikt dle § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních.

Poslední skupina námitek směřovala proti výši uložené pokuty, kterou žalobkyně považovala za nepřiměřenou, neadekvátní a nepřezkoumatelnou.

Na úvod svých námitek stran výše pokuty žalobkyně poukázala na konstantní judikaturu soudů vyjádřenou v základní tezi, že „jakkoli má správní orgán při ukládání pokut volnost správního uvážení, je vázán základními principy správního rozhodování“ (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2005, čj. 8 As 5/2005-53). Mezi

tyto principy správního rozhodování přitom dle Nejvyššího správního soudu patří i úplnost, resp. dostatečná odůvodněnost rozhodnutí správního orgánu, které v konečném důsledku vyvolají i jeho přesvědčivost. Správní orgán je tak povinen se při ukládání sankce zabývat podrobně všemi hledisky, které mu zákon ukládá a podrobně a přesvědčivě odůvodnit, ke kterému hledisku přihlédl, a navíc podrobně odůvodnit, jaký vliv mělo toto hledisko na konečnou výši pokuty.

Nejvyšší správní soud konstatoval, že *„řádné odůvodnění ukládané sankce v případě správního trestání je základním předpokladem pro přezkoumatelnost úvahy, kterou byl správní orgán při svém rozhodování veden. Zohledněním všech hledisek, jež lze v konkrétní věci považovat za relevantní, pak určuje míru zákonnosti stanoveného postihu“* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2008, čj. 4 As 51/2007-68).

Výše uložené pokuty tak musí být v každém rozhodnutí zdůvodněna způsobem nepřipouštějícím rozumné pochyby o tom, že právě taková výše pokuty odpovídá konkrétním okolnostem individuálního případu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, čj. 4 As 64/2005-59).

Judikatura tedy vyžaduje, aby *„jednotlivé logické kroky, které vedly správní orgán ke stanovení konkrétní výše pokuty, byly formulovány precizně a jednoznačně, aby odůvodnění stanovené výše pokuty bylo přezkoumatelné“*. Naopak, *„rozhodně nelze výši pokuty odůvodňovat splněním zákonných podmínek skutkové podstaty správního deliktu, tedy skutkových podstat správních deliktů uvedených ve výše označených zákonných ustanoveních. Splnění zákonných podmínek skutkové podstaty správního deliktu je totiž základním předpokladem pro vyvození sankční odpovědnosti, tedy předpokladem pro uložení sankce, ale nevypovídá nic o její výši.“* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 5. 2010, čj. 7 As 72/2009-66, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 7. 2007, čj. 4 Ads 113/2006-69).

Dle § 135zzh odst. 1 zákona o spotřebních daních se při určení výše pokuty přihlédně k závažnosti správního deliktu, zejména ke způsobu jeho spáchání a jeho následkům a k okolnostem, za nichž byl spáchán.

Pro účely interpretace citovaného ustanovení se jeví jako vhodné poukázat na rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 27. 12. 2001, čj. 7 A 77/99-41, jímž bylo judikováno: *„Neobsahuje-li zákon taxativní výčet hledisek, ke kterým je správní orgán při stanovení výše pokuty povinen přihlédnout, nýbrž pouze výčet příkladný, kdy z řady možných a v úvahu přicházejících hledisek zmiňuje alespoň některá, pak takováto právní úprava váže správní orgán v tom směru, že právě těmito zákonnými hledisky se musí zabývat vždy (avšak nikoli pouze jimi), když vedle toho správnímu orgánu ponechává na úvaze, zda přihlédně ještě k hlediskům dalším, v zákoně přímo neuvedeným, leč pro projednávaný případ významným. Nevylučuje-li se správní orgán k otázce výše pokuty v odůvodnění svého rozhodnutí zákonem požadovaným způsobem, jde o pochybení, mající za následek zrušení žalobou napadeného rozhodnutí.“*

Žalobkyně namítala, že prvoinstanční správní orgán ani žalovaný výše uvedeným požadavkům na přezkoumatelnost výše uložené pokuty jednoznačně nedostáli, neboť

z odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí je evidentní, že toto rozhodnutí postrádá dostatečně konkrétní zdůvodnění výše uložené pokuty. Zcela obecná a neurčitá konstatování o tom, že „*v tomto případě vycházel celní úřad zejména z právem chráněného zájmu, kterým je v daném případě zejména zájem státu na tom, aby na daňovém území České republiky bylo nakládáno s výjimkou zákonem stanovených případů pouze s tabákovými výrobky značenými platnou tabákovou nálepkou*“ (viz str. 6 prvoinstančního rozhodnutí) řádným odůvodněním bez jakýchkoli pochyb není a přímo odporuje jak shora citované judikatuře, tak i § 135zzh odst. 1 zákona o spotřebních daních. Vůbec není zřejmé, jak celní úřad stupně vyhodnotil (i) závažnost správního deliktu, (ii) způsob jeho spáchání a jeho následky a (iii) okolnosti, za nichž měl být spáchán. Za správně interpretované a aplikované ustanovení § 135zzh odst. 1 zákona o spotřebních daních pak nelze považovat výčet skutečností, které prvoinstanční správní orgán hodnotil jako přitěžující či polehčující okolnosti. Rozpor dané části odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí pak vyplývá též z § 68 odst. 3 správního řádu, přičemž řádným zdůvodněním výše pokuty není ani popis údajného jednání žalobkyně naplňující skutkovou podstatu správního deliktu (viz judikatura citovaná shora).

Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je dle názoru žalobkyně evidentní, že ani toto rozhodnutí neobsahuje řádné zdůvodnění výše uložené pokuty, neboť „*o závažnosti předmětného protiprávního jednání vypovídá již samotné stanovení minimální výše pokuty*“ (viz str. 7 napadeného rozhodnutí), přičemž např. následky údajného protiprávního jednání žalobkyně jsou popsány zcela obecně a nekonkrétně jako „*porušení právem chráněného zájmu*“ (viz str. 7 napadeného rozhodnutí).

V souvislosti se shora uvedeným žalobkyně namítala, že odůvodnění napadeného rozhodnutí ohledně výše uložené pokuty fakticky supluje, resp. se snaží sanovat nedostatky prvoinstančního rozhodnutí, když žalovaný sám odůvodňuje výši uložené pokuty, ačkoliv tuto pokutu uložil prvoinstanční správní orgán. Takový postup pokládá žalobkyně za nepřipustný, neboť úkolem žalovaného jakožto odvolacího správního orgánu bylo přezkoumání zákonnosti a správnosti prvoinstančního rozhodnutí, a nikoliv odstraňování vad řádného odůvodnění výše pokuty uložené správním orgánem I. stupně.

Žalobkyně měla za to, že prvoinstanční rozhodnutí, kterým jí byla uložena pokuta, nebylo vydáno v souladu s výše uvedenými základními principy a není přezkoumatelné, přičemž těchto nedostatků si byl zřejmě vědom i žalovaný, a právě z toho důvodu se v napadeném rozhodnutí snažil tyto nedostatky odstraňovat, ačkoliv takový postup není přípustný. Postup, který zvolil žalovaný a který spočívá v „*doplňování*“ odůvodnění ohledně výše pokuty, však ustanovením správního řádu upravujícím odvolací správní řízení evidentně odporuje.

Žalobkyně dále uvedla, že pokuta ve výši 50 000 Kč pro ni představuje natolik zásadní zásah do majetkové sféry, že ji lze označit jako likvidační.

Jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, za likvidační pokutuje nutno považovat pokutu mající za následek konec podnikatelské činnosti sankcionovaného subjektu či eliminaci veškeré podnikatelské činnosti sankcionovaného subjektu na splácení pokuty. Žalobkyně zde odkázala na usnesení

Rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 4. 2010, čj. 1 As 9/2008-133, z něhož se podává: „I. Správní orgán ukládající pokutu za jiný správní delikt je povinen přihlídnout k osobním a majetkovým poměrům pachatele tehdy, pokud je podle osoby pachatele a výše pokuty, kterou lze uložit, zřejmé, že by pokuta mohla mít likvidační charakter, a to i v případech, kdy příslušný zákon osobní a majetkové poměry pachatele v taxativním výčtu hledisek rozhodných pro určení výše pokuty neuvádí. II. Správní orgán vychází při zjišťování osobních a majetkových poměrů z údajů doložených samotným účastníkem řízení, případně z těch, které vyplynuly z dosavadního průběhu správního řízení či které si opatří samostatně bez součinnosti s účastníkem řízení. Nelze-li takto získat přesné informace, je správní orgán oprávněn stanovit je v nezbytném rozsahu odhadem.“.

Z obsahu správních rozhodnutí vyplývá, že správní orgány nenaplnily požadavky kladené na ně citovaným usnesením Nejvyššího správního soudu. Žalobkyni byla pravomocně uložena pokuta mající potenciál likvidačního charakteru, přičemž správní orgány nezkoumaly, zda se jedná o likvidační pokutu a jaké jsou poměry žalobkyně. Deficity odůvodnění týkající se problematiky likvidačního charakteru uložené pokuty jsou pak důsledkem faktu, že samotné rozhodnutí o výši pokuty nebylo řádně odůvodněno (a to nejenom ve vztahu k naznačené otázce likvidačního charakteru pokuty). Sluší se uvést, že i v citovaném usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 4. 2010, čj. 1 As 9/2008-133, bylo konstatováno, že pokud správní orgán přikročí k uložení likvidační pokuty, měl by v odůvodnění takového rozhodnutí výslovně uvést, z jakého důvodu přikročil k uložení likvidační pokuty a jaký cíl tímto krokem sleduje. I na odůvodnění výše ukládané pokuty se aplikuje § 68 odst. 3 správního řádu a správní orgán je povinen své rozhodnutí o výši ukládané pokuty řádně odůvodnit takovým způsobem, aby to bylo možno přezkoumat. Nutno upozornit na to, že námitky ohledně likvidační povahy uložené pokuty žalobkyně namítla i v odvolání, avšak žalovaný se s těmito námitkami nevypořádal. Žalobkyně měla za to, že veškeré shora předestřené námitky ohledně výše pokuty jsou důvodné i na její případ.

Pokud jde o samotný princip zákonem stanoveného rozmezí výše v úvahu připadající pokuty promítnuté do § 135zk odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních, pokládala žalobkyně citované ustanovení za protiústavní, tj. rozporné s ústavním pořádkem, a navrhla, aby krajský soud podal návrh na zrušení předmětného ustanovení k Ústavnímu soudu ČR podle čl. 95 odst. 2 Ústavy ČR a ust. § 48 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

V návaznosti na obsah předchozího odstavce žalobkyně poukázala na obdobný případ řešený nálezem Ústavního soudu ČR ze dne 9. 9. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 52/13, který se týkal zákonem stanovené minimální výše pokuty za připuštění výkonu nelegální práce dle § 140 odst. 4 písm. f) zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, a to ve výši 250 000 Kč. Citovaným nálezem přitom byla část citovaného ustanovení ve slovech „nejméně však ve výši 250 000 Kč“ zrušena pro rozpor s čl. 1, čl. 4 odst. 4, čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod, s tím, že posuzovaná právní úprava brání řádné individualizaci konkrétního případu, neboť spodní hranice pokuty je stanovena v takové výši, že omezuje rozhodující správní orgány přihlídnout k specifickým okolnostem různých případů, jakož i k osobám delikventů a jejich majetkovým poměrům. Ústavní soud ČR svůj názor na meze zákonem stanovených pokut opakovaně prezentoval,

a to nejen ve věci sp. zn. Pl. ÚS 52/13 zmíněné shora, ale i ve věcech sp. zn. Pl. ÚS 3/02, sp. zn. Pl. ÚS 38/02 či sp. zn. I. ÚS 416/04, z nichž vyplývá, že sankce by v každém jednotlivém případě měla být přiměřená nejen k objektivní a subjektivní závažnosti správního deliktu, ale rovněž k osobě delikventa a jeho osobním poměrům. Vytvoření dolní hranice, a to nikoliv malou částkou, eliminuje možnost správního uvážení příslušného orgánu veřejné moci. Zmenšuje se tak možnost plastičtějšího „*ohodnocení*“ protiprávního jednání pachatele správního deliktu a možnost diferencování závažnosti a okolností obdobného jednání různých osob.

Žalobkyně byla přesvědčena, že shora uvedené závěry Ústavního soudu jsou relevantní i ve vztahu k problematice zákonem stanovené minimální výše pokuty za správní delikt dle § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, a z tohoto důvodů navrhla postup dle čl. 95 odst. 2 Ústavy ČR a ust. § 48 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný se k obsahu žaloby vyjádřil v podání ze dne 30. 3. 2017. Navrhl žalobu zamítnout.

Stran porušení § 50 odst. 3 správního řádu uvedl, že v rozhodnutích správních orgánů nevidí porušení jakéhokoliv ustanovení správního řádu, a tedy ani § 50 odst. 3 tohoto zákona. Byl přesvědčen, že v rámci celého řízení byla naplněna zásada, že správní orgán i bez návrhu zjišťuje všechny rozhodné okolnosti svědčící ve prospěch i neprospěch toho, komu má být povinnost uložena. K tomuto závěru dospěl žalovaný zejména s ohledem na skutkový stav zjištěný při kontrole ze dne 5. 5. 2016, v rámci které byly nalezeny tabákové výrobky, které byly označeny tabákovými nálepkami s daňovou sazbou „P“ a „O“, které v dané době byly již považovány dle § 118c odst. 3 zákona o spotřebních daních za neznačený tabákový výrobek. Následně byl se žalobkyní na místě sepsán protokol o místním šetření a dne 5. 5. 2016 bylo vydáno rozhodnutí čj. 25120-2/2016-54000012 o zajištění vybraných výrobků. Žalobkyni bylo rovněž v předmětné věci umožněno nahlédnout do spisu a vyjádřit se k podkladům k vydání rozhodnutí prvoinstančního správního orgánu, i ke způsobu jejich zjištění, případně navrhnout jejich doplnění, což žalobkyně prostřednictvím svého právního zástupce učinila. Právní zástupce byl seznámen s předmětem jednání, s obsahem spisového materiálu a poté se vyjádřil k předmětné věci s tím, že zboží, které bylo v prodejně, nebylo určeno k prodeji, žalobkyně ho nikdy nenabízela a měla ho připravené k likvidaci, neboť zjistila, že toto zboží se nesmí prodávat a dodavatel jí odmítl zásilku vzít zpět. Dále právní zástupce požádal o nahlédnutí do spisu, a to konkrétně do prvotního dokumentu sepsaného v rámci kontroly, tedy do protokolu o místním šetření ze dne 5. 5. 2016, čj. 25120/2016-540000-62, čemuž bylo vyhověno. Právní zástupce se po nahlédnutí do spisu vyjádřil k předmětné věci. Je zapotřebí podotknout, že vyjádření neobsahovalo žádné další relevantní skutečnosti podstatné pro další průběh řízení, přesto k nim správní orgán I. stupně v rámci své správní úvahy a volného hodnocení důkazů přihlédl, ale s ohledem na zákonná ustanovení jim nemohl přisoudit větší význam, než učinil. Protože žádné další důkazní prostředky v průběhu řízení žalobkyně nenavrhla, má žalovaný za to, že byly učiněny veškeré kroky k úplnému zjištění skutkového stavu.

Ohledně námitky porušení § 3 správního řádu (zásady materiální pravdy) žalovaný konstatoval, že povinnost správního orgánu řádně objasnit skutečný stav věci není absolutní a je třeba přihlídnout také k zásadě procesní ekonomiky. Správní orgán je tak povinen volit důkazní prostředky tak, aby sice byl objasněn skutečný stav věci, ale aby byl současně objasněn bez zbytečných průtahů a hlavně hospodárně. Správní orgán proto nesmí provádět nadbytečné důkazy, které nejsou bezpodmínečně nutné, jen proto, aby vyčerpал veškeré možnosti dokazování. Ze spisového materiálu je zřejmé, že dokumenty v něm obsažené, zejména protokol o místním šetření, zcela dostatečně popsaly skutkový stav předmětné věci a s ohledem na to, že žalobkyně v rámci svých vyjádření neuvedla žádné nové skutečnosti, které by zásadně ovlivnily průběh celého řízení včetně dokazování, měli prvoinstanční správní orgán i žalovaný dostatek podkladů k dostatečnému objasnění skutkového stavu věci a následně byla vydána rozhodnutí ve věci.

Žalovaný k problematice dokazování listinou podle § 53 odst. 6 ve vazbě na § 18 odst. 1 správního řádu odkázal na komentáře JUDr. Josefa Vedrala, Ph.D. a JUDr. Radka Ondruše ke správnímu řádu. Z těchto komentářů při své rozhodovací činnosti relativně často čerpá i Nejvyšší správní soud. JUDr. Josef Vedral ve svém komentáři zaujímá k dané problematice názor, dle kterého se § 53 odst. 6 správního řádu aplikuje pouze na ty případy, kdy listina nezůstává součástí spisu. V případě, že listina zůstává po dobu správního řízení součástí spisu, se protokol nevyhotovuje, a to z toho důvodu, že takový procesní úkon fakticky ztrácí smysl. Tento názor byl plně převzat Nejvyšším správním soudem v rozsudcích ze dne 8. 2. 2012, čj. 3 As 29/2011 – 51, a ze dne 21. 8. 2014, čj. 10 As 16/2014 – 25. JUDr. Radek Ondruš zastává obdobný názor a odmítá cestu ryzího formalismu se závěrem, že pokud listina zůstává součástí správního spisu po celou dobu správního řízení, není třeba v dané věci postupovat podle § 53 odst. 6 správního řádu.

Nejvyšší správní soud se k tomuto názoru přiklonil ve svých rozhodnutích (např. ze dne 11. 1. 2012, čj. 1 As 125/2011-163, ze dne 8. 2. 2012, čj. 3 As 29/2011-51, a ze dne 21. 8. 2014, čj. 10 As 16/2014-25). Z těchto rozhodnutí lze dovodit, že Nejvyšší správní soud nahlíží na problematiku naplnění § 53 odst. 6 správního řádu ve vazbě na § 18 odst. 1 správního řádu s ohledem na § 76 odst. 1 písm. c) soudního řádu správního, tedy zda bylo zasaženo do procesních práv účastníka řízení. V centru pozornosti pak stojí otázka, zda se měl účastník řízení možnost s daným důkazem seznámit a vyjádřit se k němu. Nikoliv tedy otázka, zda byl ryze formálně dodržen postup stanovený v § 53 odst. 6 správního řádu ve vazbě na § 18 odst. 1 správního řádu. Na základě výše uvedeného je zřejmé, že žalobkyně nebyla na svých právech zkrácena, protože všechny důkazní prostředky byly založeny do spisu a měla možnost se s nimi seznámit, což také prostřednictvím svého zástupce učinila.

K žalobnímu tvrzení, že nebyla naplněna skutková podstata správního deliktu dle § 135zk odst. 1 písm. a) ZSD, žalovaný odkázal na prvoinstanční i napadené rozhodnutí, v jejichž rámci bylo naplnění skutkové podstaty správního deliktu poměrně rozsáhle vyargumentováno. Žalovaný měl za prokázané, že se žalobkyně dopustila výše zmíněného porušení právních předpisů, když umožnila skladování nebo prodej neznačených tabákových výrobků na daňovém území České republiky. Výše zmíněný správní delikt je správním deliktem s objektivní odpovědností, u kterého se nezkoumá otázka zavinění. Zavinění tak není podmínkou odpovědnosti právnické nebo podnikající fyzické osoby za

tento druh správního deliktu. Žalobkyní uváděné okolnosti zjištěné skladování a prodej neznačených cigaret nevyvracejí, pouze je odůvodňují a vysvětlují, přičemž na samotné konstatování, že žalobkyně jednala v rozporu s ust. § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, žádný vliv nemají.

Lichou žalovaný seznal i námitku ohledně provedení kontroly, neboť žalobkyně dle dostupného spisového materiálu pracovníkům celní správy prokazatelně otevřela a umožnila jim zahájit v její provozovně kontrolu. Skutkový stav tak, jak byl zjištěn, byl zachycen v rámci protokolu o místním šetření, který žalobkyně s konstatováním, že cigarety byly v přepravech připraveny k odvozu a nebyly určeny k prodeji, neboť si je vědoma toho, že se nesmí prodávat, podepsala. Součástí tohoto protokolu je i fotodokumentace, kde je mimo jiné zachycen např. živnostenský list, prodejna žalobkyně, předmětné cigarety (v bednách, ale i v prodejním regále) a další zboží nabízené žalobkyní k prodeji.

Ve vztahu k pojmu skladování žalovaný uvedl, že existuje poměrně rozsáhlá judikatura, jejímž obsahem je právě zmíněná definice pojmu skladování, např. judikát Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 4. 2009, čj. 9 Afs 59/2008-80, dle kterého *„pojem skladování by měl být ve vztahu k tabákovým 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 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, nikoliv však vůle nakládat s věcí jako s vlastní.

Ve vztahu k nabízení a prodeji tabákových výrobků žalovaný podotkl, že u žalobkyně nebyly nalezeny pouze neznačené tabákové výrobky v bednách, ale rovněž i neznačené tabákové výrobky vystavené v prodejních regálech, což žalobkyně ve své argumentaci zapomněla zmínit.

Lze proto shrnout, že žalobkyně skladovala neznačené tabákové výrobky, přičemž je i nabízela k prodeji, o čemž svědčí i pořízená fotodokumentace z její provozovny. Absurdní se žalovanému jevila poznámka, že *„(...) pokud byla v dané době v prodejně zjištěna existence neznačených tabákových výrobků, jednalo se o výrobky připravené k odvozu a umístěné v přepravech na podlaze, u kterých nelze hovořit o skladování či prodeji, a to zejména pro zjevnost faktu jejich určení k odvozu (s předpokladem jejich následné likvidace)“*, neboť předpoklad následné likvidace, případně jejich odvozu nemůže být ve smyslu výkladu zákona o spotřebních daních podkladem pro argumentaci žalobkyně, že neskladovala ani neprodávala neznačené tabákové výrobky, to vše s přihlédnutím k faktu, že cigarety s tabákovou nálepkou „O“ se nesměly prodávat od 1. 3. 2015 a cigarety s tabákovou nálepkou „P“ se nesměly prodávat od 1. 4. 2016, přičemž kontrola proběhla 5. 5. 2016. Uvedené tvrzení, že právě v den kontroly měly být všechny tyto cigarety odvezeny, se jeví jako ryze účelové.

Žalovaný se vyslovil též k námitkám týkajícím se výše uložené pokuty, k nimž konstatoval, že správní orgán je povinen se řídit zákonem a založila-li dotčená právní norma možnost pokutu uložit se stanovením její minimální hranice, nelze argumentovat

nepřiměřenosti sankce v případě, že tato je uložena právě v její minimální hranici. Nelze se proto ztotožnit s názorem žalobkyně, že výše pokuty jí uložené byla nepřiměřená a neadekvátní.

Výše uložené sankce byla v prvoinstančním rozhodnutí odůvodněna, přičemž okolnosti, které vzal správní orgán v potaz při jejím určování ve prospěch či neprospěch žalobkyně, byly v rozhodnutí rozebrány. Výše zmíněné rozhodnutí obsahuje vyhodnocení prvoinstančního správního orgánu z hlediska závažnosti deliktu, přičemž obsahuje i posouzení způsobu jeho spáchání a jeho následků. S ohledem na výše uvedené, jakož i s přihlédnutím k uložení nejnížší možné sankce, kterou zákonodárce stanovil, i přes v některých ohledech z pohledu žalobkyně stručnější zdůvodnění výše sankce provedené orgánem I. stupně, nelze automaticky považovat prvoinstanční rozhodnutí za nepřezkoumatelné co do výše sankce. To, že žalovaný svým způsobem rozšířil odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí, považuje žalovaný za zcela legitimní, neboť řízení o odvolání je rovněž součástí řízení o správním deliktu. Toto tvrzení podporuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2014, sp. zn. 8 Azs 60/2014, který v právní větě uvádí: *„Rozhodnutí správního orgánu prvního stupně tvoří s rozhodnutím o odvolání jeden celek, a proto je možné dílčí části odůvodnění doplnit i v odvolacím rozhodnutí.“* Žalovaný měl za prokázané, že výše pokuty byla uložena zcela v souladu se zákonem a odůvodněna v zákonných mezích.

Žalovaný dále neshledal žalobkyní tvrzenou podobnost se zákonem stanovenou minimální výší pokuty za připuštění výkonu nelegální práce dle § 140 odst. 4 písm. f) zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, a považoval tuto námitku za nepřijatelnou. Ústavní soud posuzoval minimální hranici ve zcela odlišné oblasti práva, než je posuzovaná věc. Správnímu orgánu pak nepřísluší hodnotit ústavní princip přiměřenosti sankce, je-li tato uložena v její minimální výši a je nucen vykládat zákon ústavně konformním způsobem, přičemž mu nepřísluší překračovat hmotněprávní ustanovení zákona. Opačný výklad by byl ve značném rozporu s dikcí příslušného ustanovení zákona o spotřebních daních a ve své podstatě by překračoval meze akceptovatelné interpretace právních norem. Dle názoru žalovaného nelze tedy porovnávat něco, co není v základu podobné.

Žalovaný rovněž dospěl k závěru, že uložená pokuta není nepřiměřená ani likvidační. Závěrem ve vztahu k námitce o likvidačním charakteru pokuty odkázal na napadené rozhodnutí, kde je řádně zdůvodněno, že žalobkyně své majetkové poměry ve vztahu k tvrzení o likvidačním charakteru pokuty nijak nedoložila. I když se v případě minimální výše pokuty jedná o významný zásah do vlastnických práv žalobkyně, vzhledem k možnosti požádat o splátkový kalendář této pokuty na období několika měsíců či let, nejví se odvolacímu orgánu tato pokuta nepřiměřená ani likvidační.

K názoru žalobkyně pokládající § 135zk odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních za protiústavní, se nepřísluší žalovanému vyjadřovat.

IV. Replika

Žalobkyně podala k vyjádření žalovaného dne 21. 4. 2017 obsáhlou repliku, v níž zrekapitulovala žalobní námitky. Stran porušení § 50 odst. 3 správního řádu doplnila, že v podstatě jediný důkazní návrh, o který je opřena argumentace žalovaného a celního úřadu, představuje protokol o místním šetření ze dne 5. 5. 2016, čj. 25120/2016-540000-62, vyhotovený před zahájením správního řízení. V souvislosti s tím žalobkyně poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2015, čj. 5 Ads 92/2015-24, ve kterém tento soud odkazuje na závěry svého rozhodnutí ze dne 27. 4. 2012, čj. 4 Ads 177/2011-120, a ze dne 30. 5. 2008, čj. 4 As 21/2007-80. Dle žalobkyně v replice citované závěry těchto rozhodnutí plně dopadají i na posuzovaný případ, neboť citovaný protokol celního úřadu vyhotovený ještě před zahájením správního řízení představuje jediný podklad, na základě kterého byla žalobkyni uložena pokuta; výsledky kontroly zachycené v protokolu sice mohou být podkladem pro zahájení správního řízení, avšak nenahrazují zákonným způsobem provedené dokazování v rámci následně vedeného správního řízení. Obdobný názor zaujal dle žalobkyně i zdejší soud v rozsudku ze dne 22. 12. 2014, čj. 57 A 97/2013-61.

Žalobkyně dále setrvala na námitce, dle které ve správním řízení došlo k porušení § 3 správního řádu. Argumentace žalovaného poukazující na zásadu „procesní ekonomiky“ je zjevně účelová, neboť správní orgán byl sice vázán § 71 odst. 1 a 3 správního řádu, který stanoví lhůty pro vydání rozhodnutí, avšak přesto bylo prvoinstanční rozhodnutí žalobkyni doručeno až dne 11. 11. 2016, tj. cca 5 měsíců od zahájení řízení, aniž by ovšem během uvedené doby, prvoinstanční správní orgán činil jakékoliv úkony, vyjma vydání usnesení ze dne 18. 10. 2016, čj. 31527-6/2016-540000-12.

Žalobkyně dále trvala na porušení § 18 odst. 1 a § 53 odst. 6 správního řádu, čímž dle jejího názoru došlo k podstatnému porušení ustanovení o správním řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. a opětovně citovala pasáž z rozsudku Vrchního soudu v Praze ze dne 30. 8. 2001, čj. 7 A 59/99-45.

Pokud jde o námitky ohledně rozporů správních rozhodnutí s právními předpisy, žalobkyně zopakovala argumenty uvedené již v žalobě a doplnila, že zjevně odlišně od žalovaného chápe pojem „skladování“ v kontextu s okolnostmi daného případu. V situaci, kdy jsou tabákové výrobky připraveny k odvozu a likvidaci, a nejsou tedy umístěny (skladovány) na místech v provozovně, na kterých jsou situovány výrobky určené k prodeji, nelze dle mínění žalobkyně hovořit o naplnění pojmu „skladování“ ve smyslu § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních. Není zřejmé, z jakých důvodů považuje žalovaný tvrzení žalobkyně o tom, že předmětné tabákové výrobky měly být v den kontroly odvezeny, za účelové, když celním úřadem bylo zcela nepochybně zjištěno, že byly vloženy do přepravek uložených na podlaze prodejny a těžko si lze představit, že by takto byly umístěny dlouhodobě, když by to z praktického hlediska komplikovalo výkon podnikatelské činnosti (prodej zboží) žalobkyně.

Žalobkyně rovněž zopakovala, že jí není zřejmé, na základě čeho žalovaný usoudil, že žalobkyni pokuta není likvidačního charakteru, když ani jeden ze správních orgánů v uvedeném ohledu věc fakticky nijak nezkoumaly, čímž postupovaly v rozporu se závěry usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 4. 2010, čj. 1 As 9/2008-133, na které žalobkyně odkázala již v žalobě. Nadále tak platí žalobkynina námitka, že správní orgány

nikterak nezkoumaly, zda se jedná o likvidační pokutu a jaké jsou poměry žalobkyně. Skutečnost, že pokuta byla v daném případě uložena na spodní hranici zákonem stanoveného rozsahu, nic nemění na povinnosti správních orgánů, aby odůvodnění výše uložené pokuty splňovalo zákonem a judikaturou vymezené náležitosti. Žalovaný se s námitkami stran uložené výše pokuty náležitým způsobem v napadeném rozhodnutí nevypořádal.

Žalobkyně doplnila, že po pravomocném skončení správního řízení ukončila ke dni 28. 2. 2017 zcela svou podnikatelskou činnost (viz např. Administrativní registr ekonomických subjektů na <http://www.info.mfcr.cz/ares/ares.html.cz> či živnostenský rejstřík na www.rzp.cz).

S ohledem na shora uvedené žalobkyně trvala na zrušení napadeného rozhodnutí i rozhodnutí prvoinstančního.

[V] Posouzení věci krajským soudem

Řízení ve správním soudnictví je upraveno zákonem č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „soudní řád správní“ nebo „s. ř. s.“).

Podle § 75 odst. 1 soudního řádu správního, soud při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Podle § 75 odst. 2 věty první soudního řádu správního, soud přezkoumá napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů.

Soud rozhodl o věci samé bez jednání, neboť žalobkyně i žalovaný v souladu s § 51 odst. 1 věty první s. ř. s. vyslovili s takovým postupem souhlas.

Soud dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**, když o žalobních námitkách uvažil následovně.

Prvoinstančním rozhodnutím byla žalobkyni dle § 135zk odst. 2 písm. a) ZSD jako fyzické podnikající osobě uložena pokuta 50 000 Kč za spáchání správního deliktu proti značení tabákovými nálepkami dle § 135zk odst. 1 písm. a) ZSD, neboť dne 5. 5. 2016 v prostorách provozovny označené nápisem „Infocentrum“ na adrese Skalná, Česká ulice 569, skladovala a nabízela k prodeji tabákové výrobky (4 345 kusů), které byly značeny tabákovými nálepkami, které odpovídaly jiné než v době kontroly platné sazbě daně, a proto byly ve smyslu § 118c odst. 3 ZSD považovány za neznačený tabákový výrobek.

Podle § 135 zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, právnická nebo podnikající fyzická osoba se dopustí správního deliktu tím, že umožní skladování nebo prodej neznačených tabákových výrobků na daňovém území České republiky.

Dle § 118c zákona o spotřebních daních *jednotkové balení cigaret určené k přímé spotřebě s tabákovou nálepkou odpovídající jiné než nové sazbě daně nakoupené za účelem dalšího prodeje nelze ode dne nabytí účinnosti nové sazby daně prodávat (odst. 1), jednotkové*

balení cigaret určené k přímé spotřebě s tabákovou nálepkou odpovídající sazbě daně bezprostředně předcházející nové sazbě daně nakoupené za účelem dalšího prodeje nelze prodávat po uplynutí posledního dne druhého kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž nabyla účinnosti nová sazba daně (odst. 2), jednotkové balení cigaret, které nelze podle odstavce 1 nebo 2 prodávat, se považuje za neznačený tabákový výrobek (odst. 3).

Podle § 135 z.z.f. odst. 1 zákona o spotřebních daních, právnická osoba za správní delikt neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila.

Podle § 135 z.z.f. odst. 3 zákona o spotřebních daních, na odpovědnost za jednání, k němuž došlo při podnikání fyzické osoby nebo v přímé souvislosti s ním, se vztahují ustanovení zákona o odpovědnosti a postihu právnické osoby.

Dle § 135 z.z.h. zákona o spotřebních daních se při určení výměry pokuty právnické osobě přihlídnou k závažnosti správního deliktu, zejména ke způsobu jeho spáchání a jeho následkům a k okolnostem, za nichž byl spáchán.

Dle § 3 správního řádu, nevyplyvá-li ze zákona něco jiného, postupuje správní orgán tak, aby byl zjištěn stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti, a to v rozsahu, který je nezbytný pro soulad jeho úkonu s požadavky uvedenými v § 2.

Dle § 50 odst. 3 správního řádu je správní orgán povinen zjistit všechny okolnosti důležité pro ochranu veřejného zájmu. V řízení, v němž má být z moci úřední uložena povinnost, je správní orgán povinen i bez návrhu zjistit všechny rozhodné okolnosti svědčící ve prospěch i v neprospěch toho, komu má být povinnost uložena.

Dle § 53 odst. 6 správního řádu, o provedení důkazu listinou se učiní záznam do spisu. Za přítomnosti účastníků nebo zúčastněných osob, anebo účastní-li se úkonu veřejnost, se důkaz listinou provede tak, že se listina přečte nebo sdělí její obsah.

Stran námitky o nerespektování § 50 odst. 3 správního řádu soud připomíná, že podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. musí být z žalobního bodu patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Každá taková námitka (bod) musí být dostatečně konkrétní. Z povahy soudního řízení správního vyplývá, že je to žalobce, který obsahem podání – žaloby – vymezuje rozsah přezkumu jím napadeného rozhodnutí. Je tedy na žalobci, jak prostřednictvím žalobních bodů vymezí přezkumnou činnost soudu. Nejvyšší správní soud došel ohledně náležitostí žaloby proti rozhodnutí správního orgánu k tomuto závěru: I. Líčení skutkových okolností v žalobě proti rozhodnutí správního orgánu nemůže být toliko typovou charakteristikou určitých „obvyklých“ nezákonností, k nimž při vyřizování věcí určitého druhu může docházet, nýbrž zcela jasně individualizovaným, a tedy od charakteristiky jiných konkrétních skutkových dějů či okolností jednoznačně odlišitelným popisem. II. Žalobce je též povinen vylíčit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. III. Právní náhled na věc se přitom nemůže spokojit toliko s

obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami. Pokud žalobce odkazuje na okolnosti, jež jsou popsány či jinak zachyceny ve správním či soudním spise, nemůže se jednat o pouhý obecný, typový odkaz na spis či jeho část, nýbrž o odkaz na konkrétní skutkové děje či okolnosti ve spisu zachycené, a to tak, aby byly zřetelně odlišitelné od jiných skutkových dějů či okolností obdobné povahy a aby bylo patrné, jaké aspekty těchto dějů či okolností považuje žalobce za základ jím tvrzené nezákonnosti. [viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, čj. 2 Azs 92/2005-58, publikovaný pod č. 835/2006 Sb. NSS; toto i další zde zmíněná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou k dispozici na www.nssoud.cz]. Účastníci řízení by tedy měli svá podání náležitě konkretizovat. Námitka, má-li být kvalifikovaná, by měla být konkrétní, protože na obecnou námitku těžko žádat jinou odpověď, než opět relativně obecnou. A to se netýká jen žalobních bodů, toto kritérium jistě dopadá i na námítky odvolací, jakož i na nejruznější vyjádření účastníků řízení či obsah podkladů pro vydání rozhodnutí.

Žaloba právě předestřeným parametrům v případě tvrzení o porušení § 50 odst. 3 správního řádu nevyhovuje. Žalobkyně nejprve obecně uvedla, že „v řízení předcházejícím vydání rozhodnutí bylo porušeno ust. § 50 odst. 3 správního řádu“, které následně citovala a připojila úryvky z odborné literatury. Aniž by rozvinula, v čem konkrétně byl v jejím případě porušen § 50 odst. 3 správního řádu, pokračovala stejně obecně bez jakékoliv specifikace v tvrzeních o tom, že „správní orgán I. stupně zcela rezignoval na naplnění ust. § 50 odst. 3 správního řádu“, kdy „již k okamžiku vydání oznámení správního orgánu I. stupně (...) byl správní orgán I. stupně připraven nijak nereflektovat vyjádření a případné důkazní návrhy žalobkyně. (...)“ Ve stejném duchu pak bylo uvedeno, že „správní orgán evidentně nehodlal přihlížet k jakýmkoliv případným návrhům žalobkyně, ale rovněž neměl v úmyslu sám zjišťovat žádné jiné skutečnosti, než ze kterých vycházel ke dni vydání oznámení (...) ze dne 10. 6. 2016.“ [soud v podrobnostech odkazuje na bod č. 3 žaloby].

K takto vymezeným žalobním námitkám lze uvést jediné – pokud žalobkyně neuvede, v čem konkrétně spatřuje porušení jejích veřejných subjektivních práv, nemůže se jí dostat jiné, než obecné odpovědi. A ta je, že soud porušení § 50 odst. 3 správního řádu, tak jak bylo namítáno v bodě 3 žaloby, neshledal.

Stran části námitek vyjevených v bodu č. 5 žaloby (= porušení § 53 odst. 6 a § 18 odst. 1 správního řádu) soud opět připomíná judikaturu kasačního soudu. Ten např. v rozsudku ze dne 9. 8. 2017, čj. 7 As 168/2017-35, konstatoval: „[33] V daném případě se správní orgán I. stupně opíral výhradně o listinné důkazy, na jejichž provádění se vztahuje § 53 odst. 6 správního řádu. Dle tohoto ustanovení se „o provedení důkazu listinou učiní záznam do spisu. Za přítomnosti účastníků nebo zúčastněných osob, anebo účastní-li se úkonu veřejnost, se důkaz listinou provede tak, že se listina přečte nebo sdělí její obsah.“

[34] Z odborné literatury k uvedenému ustanovení vyplývá, že „Ustanovení § 53 odst. 6 se nevztahuje na všechny písemnosti (dokumenty či listiny), které jsou součástí spisu a které slouží jako podklad pro rozhodnutí. (...) Sepsání protokolu o provedení důkazu listinou má význam především u „listin“ podle odst. 1 tohoto ustanovení (...). Takový postup by zcela postrádal význam v případě, kdy určitá listina je a po celou dobu správního řízení (a i poté) zůstane součástí spisu, na základě čehož mají účastníci řízení možnost se s ní na základě § 38 seznámit – pouhé přečtení takové listiny nebo sdělení jejího obsahu neznamena z hlediska listiny samotné žádnou přidanou hodnotu.“ (srov. Vedral J. Správní řád – Komentář, BOVA POLYGON,

Praha 2006; 2012). Tyto závěry zastává i judikatura zdejšího soudu. Např. v rozsudku ze dne 8. 2. 2012, č. j. 3 As 29/2011 - 51, zdejší soud dospěl k závěru, že pokud správní orgán neprovedl důkaz listinou v souladu s § 53 odst. 6 správního řádu, jednalo se o vadu řízení. Tato vada však nemá vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé za situace, že listina byla součástí správního spisu, se kterým se mohl účastník řízení seznámit a vyjádřit se k jeho obsahu před vydáním rozhodnutí.“.

Žalobkyni bylo v souzené věci umožněno seznámit se s celým správním spisem, který obsahoval i listiny, které sloužily jako podklad pro rozhodnutí o předmětném správním deliktu (k tomu srov. oznámení ze dne 18. 10. 2016, zn. 31527-6/2016-540000-12) a této možnosti využila (k tomu srov. protokol o ústním jednání ze dne 31. 10. 2016, čj. 31527-8/2016-540000-12).

Ano, správní orgán v dané věci nepostupoval zcela v souladu s § 53 odst. 6 správního řádu, tato vada však nevyvolává nutnost zrušení rozhodnutí. Mírou procesních vad v řízení ve vztahu k možné nezákonnosti se Nejvyšší správní soud zabýval i v rozsudku ze dne 22. 10. 2008, čj. 6 As 51/2007-228, v němž dospěl k závěru, že: „Je tak třeba vyslovení nezákonnosti správního rozhodnutí chápat i jako deklaraci toho, že míra pochybení správního orgánu překročila mez, již je vzhledem k celkové komplikovanosti řízení a s přihlédnutím k povaze rozhodované věci možno považovat za v konečném důsledku neohrožující právem chráněné zájmy účastníků, přičemž k překročení této meze může dojít jak jediným pochybením dostatečně závažného rázu, tak také větším počtem relativně samostatných pochybení, jež by snad byla vnímána jako marginální sama o sobě, ve svém úhrnu však dosahují zmíněné zásadní intenzity“. Uvedená intenzita v nyní posuzovaném případě nebyla naplněna; žalobkyně v průběhu správního řízení využila práva nahlédnout do spisu, ve kterém byly předmětné podklady řízení obsaženy. Z výše uvedených důvodů proto nelze dovozovat nutnost zrušení napadeného, resp. prvoinstančního rozhodnutí.

Nedůvodnost této části námitek uvedených v bodu č. 5 pak způsobuje i nedůvodnost námítky uplatněné v bodu č. 4 žaloby (= porušení § 3 správního řádu; viz text žaloby).

Stran námítky uvedené v bodu č. 6 žaloby soud uvažil následovně.

Předpokladem pro deliktní odpovědnost ve smyslu § 135 zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních je, že právnická nebo podnikající fyzická osoba 1) umožní skladování nebo prodej 2) neznačených tabákových výrobků na 3) daňovém území České republiky. Zatímco stran naplnění druhé a třetí podmínky není pochyb o tom, že se jednalo o neznačené tabákové výrobky nacházející se na daňovém území České republiky, sporné mezi stranami je to, zda žalobkyně umožnila skladování/prodej uvedených tabákových výrobků ve smyslu zákona o spotřebních daních, přičemž k deliktní odpovědnosti postačuje i jen jeden z uvedených způsobů.

Výkladem pojmu „skladování“ se ve své rozhodovací činnosti zabýval již Nejvyšší správní soud, který v rozsudku ze dne 26. 2. 2009, čj. 7 Afs 69/2007-85 (publikován pod č. 2533/2012 Sb. NSS), uvedl mj. následující: „(...) 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.“, přičemž *„pojem skladování by měl být vykládán spíše ve smyslu detence.“*. Je tedy zřejmé, že pro posouzení, zda žalobkyně byla skladovatelem ve smyslu shora citovaných závěrů kasačního soudu, je nutné prokázat výkon faktického panství nad zbožím (tj. určujícího znaku detence). K tomu v projednávané věci nepochybně došlo.

Žalobkyně faktické panství nad předmětnými tabákovými výrobky, které byly umístěny v jejích prodejních prostorách, nepopřela. Ba právě naopak. Je lhotečné, zda část těchto výrobků byla nalezena v přepravce na podlaze prodejny, mimo místo, kde jsou nabízeny standardně (tedy v regálu, kde ovšem část neznačených tabákových výrobků byla také zjištěna), stejně tak nezáleželo na tom, zda kontrola byla provedena na samém konci prodejní doby, neboť skladovat neznačené tabákové výrobky lze jistě i mimo prodejní dobu. Ano, žalobkyně by se mohla zprostit odpovědnosti, byly-li by naplněny liberační důvody uvedené v § 135 zzf odst. 1 (ve spojení s odst. 3) zákona o spotřebních daních. Avšak z ničeho nebylo zřejmé, že by žalobkyně vyvíjela jakékoliv úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila, přičemž základním předpokladem pro případnou aplikaci § 135 zzf odst. 1 zákona o spotřebních daních je určitá forma aktivity v tomto směru (k tomu srov. zákonnou dikci: *Právní osoba za správní delikt neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila.*). To, že část neznačených tabákových výrobků umístím na podlahu prodejny, třeba by byly určeny k likvidaci, oním *veškerým vynaloženým úsilím* není. Nemůže být proto pochyb, že v dané věci byla naplněna, krom podmínek vymezených výše sub 2) a 3), i první z podmínek deliktní odpovědnosti, a tedy že žalobkyně umožnila skladování neznačených tabákových výrobků na daňovém území České republiky, což k deliktní odpovědnosti podle § 135 zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních plně postačuje. Soud proto shledal i tuto námitku nedůvodnou.

Závěrečný blok námitek se týkal uložení pokuty. Ani tyto námitky soud jako důvodné nepovažoval.

Prvoinstanční správní orgán uvážil o pokutě a její výši následovně: *„Při stanovení výše pokuty celní úřad v souladu s ust. § 135zzh odst. 1 ZSD přihlédl k závažnosti správního deliktu, zejména ke způsobu jeho spáchání a jeho následkům a k okolnostem, za nichž byl spáchán. V tomto případě vycházel celní úřad zejména z právem chráněného zájmu, kterým je v daném případě zejména zájem státu na tom, aby na daňovém území České republiky bylo nakládáno s výjimkou zákonem stanovených případů, pouze s tabákovými výrobky značenými platnou tabákovou nálepkou. K tíži účastníka řízení celní úřad přičítá skutečnost, že skladoval a nabízel k prodeji jednotková balení cigaret s daňovou sazbou, která je na tabákové nálepce charakterizována písmenem abecedy „P“ a zejména pak písmenem abecedy „O“. Tento přitěžující aspekt jednání účastníka řízení však nemá takovou váhu, aby celní úřad uložil sankci pokuty v částce vyšší než je minimální sazba. Polehčující okolností pro účastníka řízení je skutečnost, že skladoval tabákové výrobky značené tabákovými nálepkami s písmenem „O“ a „P“, u nichž došlo k úhradě spotřební daně ve výši sazby platné do 30. 11. 2014 resp. do 31. 12. 2015, stát tedy byl krácen na dani pouze v rozsahu rozdílu mezi sazbou starou a novou, nikoliv v takové míře, jako by se jednalo o tabákové výrobky bez tabákové nálepky. Celní úřad dále vycházel ze skutečnosti, že se jedná o první případ porušení právních předpisů stejné právní kvalifikace účastníkem řízení v rámci působnosti celní správy, k čemuž bylo při stanovení výše pokuty*

přihlédnuto jako k polehčující okolnosti. K tíži účastníka řízení celní úřad přičítá skutečnost, že neznačené tabákové výrobky účastník řízení částečně nabízel k prodeji v prodejním regálu mezi ostatním nabízeným zbožím. Na základě výše uvedeného, s ohledem k množství skladovaného zboží, kdy se jednalo o 4345 ks cigaret, byla uložena pokuta na samé spodní hranici, a to ve výši 50.000,- Kč, která dle názoru celního úřadu dostatečně splní svůj účel sledovaný zákonem.“

Žalobkyně především namítala, že v prvoinstančním rozhodnutí absentuje, jak celní úřad vyhodnotil závažnost správního deliktu, způsob jeho spáchání a jeho následky a okolnosti, za kterých byl spáchán.

Soud se nedomnívá, že by prvoinstanční rozhodnutí trpělo vytýkanými nedostatky.

Je evidentní, že závažnost deliktního jednání byla spatřována v ohrožení zájmu spočívajícího v tom, aby na daňovém území České republiky bylo nakládáno pouze s tabákovými výrobky značenými platnou tabákovou nálepkou. Stejně tak je zřejmé, že správní orgán negativně hodnotil způsob deliktního jednání, tedy skladování/nabízení k prodeji jednotkových balení cigaret s daňovou sazbou, která je na tabákové nálepce charakterizována písmenem abecedy „P“ a „O“. V rozhodnutí je čitelná i informace o následcích žalobkynina jednání a jejich hodnocení (srov. text: *Polehčující okolností pro účastníka řízení je skutečnost, že skladoval tabákové výrobky značené tabákovými nálepkami s písmenem „O“ a „P“, u nichž došlo k úhradě spotřební daně ve výši sazby platné do 30. 11. 2014 resp. do 31. 12. 2015, stát tedy byl krácen na dani pouze v rozsahu rozdílu mezi sazbou starou a novou, nikoliv v takové míře, jako by se jednalo o tabákové výrobky bez tabákové nálepky.*). Nadto, je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury správních soudů rozhodnutí správního orgánu I. stupně a rozhodnutí odvolacího orgánu, jímž se odvolání zamítá a napadené rozhodnutí první instance potvrzuje, tvoří jeden celek. A napadené rozhodnutí pak okolnosti, ke kterým bylo při ukládání pokuty přihlíženo, precizovalo, když žalovaný mj. uvedl toto: *„Odvolatelka, jak o fyzická osoba podnikající prokazatelně ve své provozovně, v níž nabízela k prodeji mimo jiné vybrané výrobky jako tabákové výrobky, skladovala zajištěné cigarety. Tím, že cigarety byly skladovány přímo v odvolatelčině provozovně určené k prodeji vybraných výrobků, nebezpečnost „prostého“ skladování zvyšuje, neboť není snadnější cestou pro uvedení neznačeného tabákového výrobku do oběhu, než prostřednictvím podnikatelských prostor přímo o k takové činnosti určených a označených, kam zákazníci vstupují za účelem jejich koupě. (...) Společenská nebezpečnost je za posuzovaný delikt obecně vysoká také proto, že dispozice s neznačenými tabákovým i výrobky podnikatelem (tedy osobou profesionální a zkušenou, na niž zákon klade vyšší požadavky než na „prostého“ spotřebitele) významně zvyšuje pravděpodobnost úplatné distribuce takových výrobků konečným spotřebitelům. (...) Odvolací orgán věnoval pozornost rovněž množství zajištěných cigaret. Počet druhů cigaret v provozovně a jejich umístění může podle odvolacího orgánu nasvědčovat tomu, že se jednalo o zbytkový doprodej cigaret se starými tabákovým i nálepkami označeným i sazbou „O“ a „P“, přičemž je zřejmé, že nesloužily osobní spotřebě odvolatelky. Pro naplnění skutkové podstaty správního deliktu přitom není podstatné množství zjištěných neznačených tabákových výrobků. Zjištěné množství však může být jednou z významných okolností posuzovanou při rozhodování o výši pokuty, stejně jak o odvolatelky dosavadní bezúhonnost. Není pravdou, že předmětným jednáním nebyl ohrožen žádný společenský zájem. V daném případě došlo k porušení zájmu společnosti na tom, aby se na daňovém území České republiky nacházely pouze řádně značené tabákové výrobky (viz § ust. 114 zákona o spotřebních daních).*

(...) Ke způsobu spáchání lze uvést, že k protiprávnímu jednání došlo v prostorech provozovny odvolatelky, kam měla přístup široká veřejnost a kde jedním z hlavních sortimentů byly právě tabákové výrobky, což lze hodnotit jako přitěžující okolnost. Za přitěžující okolnost lze shledat také skutečnost, že následkem protiprávního jednání odvolatelky bylo porušení (tedy nikoliv „pouhé“ obhození) právem chráněného zájmu společnosti na tom, aby se na daňovém území České republiky nacházely pouze řádně značené tabákové výrobky. Porušení chráněného zájmu je přitom závažnější formou následku než obhození chráněného zájmu. K okolnostem, za nichž byl delikt spáchán, lze dále uvést, že odvolatelka nebyla dosud ze strany celních orgánů na tomto úseku trestána, což lze hodnotit jako polehčující okolnost, stejně jako množství skladovaných neznačených cigaret, od něhož se odvíjí i výše spotřební daně, jíž jsou předmětné cigarety zatíženy, a skutečnost, že se jednalo o tabákové výrobky původně značené v souladu s právní úpravou příslušnou v době jejich uvolnění do volného daňového oběhu, a které se staly neznačeným i v důsledku změny právní úpravy sazby spotřební daně pro tabákové výrobky. Lze shrnout, že s přihlédnutím k přitěžujícím a polehčujícím okolnostem daného případu, a s ohledem na minimální výši pokuty, kterou lze za výše uvedené protiprávní jednání odvolatelce uložit, shledal také odvolací orgán, že v daném případě odvolatelku zcela dostatečně zasáhne a svoji preventivní a represivní funkci splní i sankce uložená na samotné spodní hranici zákonné sazby. (...) Lze tedy shrnout, že skutkový stav byl zjištěn v rozsahu dostatečném pro rozhodnutí o odpovědnosti odvolatelky za správní delikt, kdy z výše uvedených podkladů založených ve spisu dostatečně a jednoznačně vyplývá, že ve smyslu ust. § 118c odst. 3 zákona o spotřebních daních neznačené cigarety byly umístěny v prodejním regále, společně s ostatním i tabákovým i výrobky nabízeným i k prodeji. Na základě této skutečnosti lze konstatovat, že odvolatelka skladovala neznačené cigarety a jejich vystavením na prodejním místě (jako je regál) zároveň umožnila jejich prodej.“. Soud nepovažuje odůvodnění napadeného rozhodnutí stran výše pokuty za doplnění rozhodnutí prvoinstančního (jak namítá žalobkyně), neboť základní, a pro určení výše pokuty rozhodující, skutečnosti byly vyjeveny právě již v rozhodnutí celního úřadu. Napadené rozhodnutí je pouze precizovalo. Soud proto považuje obě rozhodnutí za dostačující ve smyslu § 135zsh odst. 1 zákona o spotřebních daních a v podrobnostech na ně odkazuje.

Žalobkyně dále namítala likvidační výši uložené pokuty a to, že se s takto formulovanou odvolací námitkou žalovaný nevypořádal.

Žalobkyně stran likvidační povahy sankce uvedla v odvolání proti prvoinstančnímu rozhodnutí toto: „Nemohla (jsem) doprodat ani ty výrobky, které jsou jinak běžné prodejné, a musela jsem je vyřadit z prodeje. Tím mi vznikla, na mé poměry velká škoda v částce více než 17 tis. korun. Zákon o ZSD nedává žádnou možnost, jak tuto škodu eliminovat, proto je to ztráta nevratná. Rovněž, z důvodu mé časté nepřítomnosti jsem musela zrušit prodej tiskovin, čímž se mi ještě snížil již tak malý obrát prodejny, takže v poslední době nemám takřka žádný zisk a žiji pouze ze svého důchodu. Prodejnu provozuji jednak jako službu občanům, a také jako určitou formu své seberealizace, pobytu mezi lidmi, když jsem své původní povolání musela pro své vážné zdravotní problémy svého času opustit. I z tohoto úhlu pohledu se jeví navržená pokuta jako nespravedlivá, ustanovení §118c jsem neporušila, nedovolené zboží jsem neprodávala a nikdy jsem to ani neměla v úmyslu. Zároveň se domnívám, že i výše udělené pokuty je, i s ohledem na utrpenou finanční ztrátu z vyřazeného zboží, nepřiměřeně tvrdá a likvidační. Musela bych ji splácet z důchodu. Sice jsem zvažovala možnost, že bych zkusila ještě

nějakou dobu pokračovat v provozování této malé prodejny, ale s ohledem na uvedené okolnosti mi nezbyvá, než že budu muset prodejnu zavřít a ukončit provoz.“

Tak, jak byla odvolací námitka v tomto směru koncipována, je evidentní, že žalobkyně ustala pouze v rovině tvrzení. Žádným způsobem však svá tvrzení nedoložila, což žalovaný v napadeném rozhodnutí správně připomněl, když uvedl, že „*odvolatelka své majetkové poměry ve vztahu k tvrzení o likvidačním charakteru pokuty nijak nedoložila*“. Ano, správní spis neobsahuje žádný důkaz o žalobkyniných hraničních majetkových poměrech, prizmatem kterých by byla likvidační povaha pokuty zřejmá. Správnímu orgánu se nedostalo informací o výši žalobkynina důchodu, výši jejích příjmů z podnikání (tvrzení, že žalobkyně nemá z podnikání *takřka* žádný zisk, neznamená, že nemá *vůbec* žádný zisk), výši případných dalších nákladů, které musí vynaložit (např. za léky, cesty k lékařům atp.). Všechny tyto případné důkazy, které by mohly odůvodnit tvrzení o likvidační povaha uložené sankce, byly v dispozici žalobkyně, která je měla předložit správnímu orgánu. Fakt, že tak neučinila, však nelze klást správním orgánům k tíži. Nadto, žalovaný v napadeném rozhodnutí výstižně uvedl, že „*i když se v případě minimální výše pokuty jedná o významný zásah do vlastnických práv odvolatelky, vzhledem k možnosti požádat o splátkování této pokuty v rádech několika měsíců či let, nejeví se odvolacím u orgánu tato pokuta likvidační v tom smyslu, že by bez dalšího ukončila podnikatelskou činnost odvolatelky*.“ Tento závěr, spolu s neunesením důkazního břemene stran likvidační výše pokuty, soud považuje za příléhavé a postačující vypořádání předmětné odvolací námitky. Na základě toho pak dospěl k závěru o nedůvodnosti příslušné námitky žalobní.

Konečně, soud neshledal ani namítanou protiústavnost § 135zk odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních.

Podle tohoto ustanovení platilo, že za správní delikt podle § 135 zk odst. 1 písm. a) se uloží pokuta od 50 000 Kč do 10 000 000 Kč. Žalobkyně argumentovala závěry vyjevenými v nálezu Ústavního soudu ze dne 9. 9. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 52/13.

Ústavní soud dospěl v předmětném rozhodnutí mj. k těmto závěrům: „*34. Nepřípustné jsou tedy podle zmíněného nálezu [= věc vedená u Ústavního soudu pod sp. zn. Pl. ÚS 3/02; poznámka soudu] takové pokuty, jež mají „likvidační charakter, čímž se rozumí i takové případy, v nichž pokuta natolik přesáhne možné výnosy z podnikání, že se podnikatelská činnost v podstatě stává bezúčelnou (tj. směřující pouze k úhradě uložené pokuty po značné časové období). Bylo zdůrazněno i nebezpečí likvidační pokuty, spočívající v dopadech na pachatelovo okolí, a to zejména u podnikajících fyzických osob, vzhledem k tomu, že není oddělen jejich soukromý majetek a majetek určený k podnikání. V daném případě dospěl Ústavní soud k závěru, že posuzovaná dolní hranice pokuty je v rozporu s čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod, neboť „paušalizuje závažnost protiprávního jednání, což vede k omezení možnosti správního orgánu přihlídnout ke konkrétním okolnostem případu, osobě delikventa a k jeho poměrům“. V citovaném nálezu byla posuzovaná úprava shledána také v rozporu s čl. 4 odst. 4 Listiny základních práv a svobod a s ústavní zásadou rovnosti podle čl. 1 Listiny základních práv a svobod, spočívající ve fakticky nerovném dopadu zcela shodných pokut na rozdílné delikventy: „V tomto případě sice napadené ustanovení z formálního hlediska zachází se všemi subjekty stejně, avšak zásadním způsobem brání rozlišovat jejich majetkovou situaci.“*

Bylo proto konstatováno, že vzniklá faktická sociální nerovnost je takové intenzity, že zakládá zásah do základních práv a svobod a je tedy nerovností v ústavněprávním smyslu.

35. Podle názoru Ústavního soudu je tedy zřejmé, že uvedené závěry, plynoucí z jeho předchozích nálezů, se obdobně vztahují i na nyní zkoumaný případ. Protože je nadbytečné opakovat totéž jen poněkud jinými slovy, odkazuje Ústavní soud na svoje již vyslovené závěry a shrnuje, že přijatá právní úprava, která, jak shora vyloženo, sice již byla změněna, ale je stále ještě aplikovatelná, brání řádné individualizaci konkrétního případu, neboť spodní hranice pokuty je stanovena v takové výši, že omezuje rozhodující správní orgány přihlídnout k specifickým okolnostem různých případů, jakož i k osobám delikventů a jejich majetkovým poměrům. Do těchto majetkových poměrů může v některých případech zasáhnout se značnou intenzitou a jde proto o zjevně nepřiměřenou výši spodní hranici pokuty, která dosahuje ústavní dimenze. Uvedené ilustrují i shora popsané konkrétní případy (navrhovatelem a vedlejším účastníkem řízení), i když Ústavní soud předmětnou problematiku v řízení o návrhu na zrušení zákona nebo jeho jednotlivého ustanovení posuzuje abstraktně a nikoliv konkrétně; to bude následně úkolem obecných soudů. Z uvedeného je zřejmé, že rozhodnutí správních orgánů by nemohla být v důsledku posuzované právní úpravy v nezanedbatelném množství případů spravedlivá, a tedy ani ústavně konformní.“.

Krajský soud opírá svůj rezultat o nedůvodnosti příslušných žalobních tvrzení předně o fakt, že spodní hranice sankce není v žalobkynině věci ani zdaleka taková, jako byla ve věcech posuzovaných Ústavním soudem pod sp. zn. Pl. ÚS 52/13, resp. Pl. ÚS 3/02 (50.000,- Kč oproti 250.000,- Kč, resp. 500.000,- Kč). Ano, čtvrtmilionové, nebo dokonce půlmilionové sankční minimum zcela jistě brání řádné individualizaci konkrétního případu, neboť spodní hranice pokuty je stanovena v takové výši, že omezuje rozhodující správní orgány přihlídnout k specifickým okolnostem různých případů, jakož i k osobám delikventů a jejich majetkovým poměrům, avšak v případě souzeném krajským soudem se jednalo o minimum padesátitisícové. Dále, Ústavní soud v řečeném nálezu nevyslovil paušální protiústavnost stanovení minimální výše peněžité sankce (k tomu srov. část odůvodnění nálezu sub odst. 36: „Ústavní soud proto v tomto řízení není oprávněn jakkoliv se vyslovovat k otázce, zda vůbec, a pokud ano, v jaké výši by v případě tohoto správního deliktu měla být dolní hranice pokuty zákonem stanovena.“). Dle krajského soudu je tak legitimní, aby zákonodárce odradil případné pachatele správních deliktů tam, kde je chráněn zájem obecně vnímaný jako zásadní (a nemůže být pochyb o tom, že ochrana před možným krácením daně je právě jako takový zájem vnímána v celém civilizovaném světě) stanovením minimální výše sankce, pokud toto minimum nevybočuje z kritérií ústavnosti vyjevených právě v nálezech sp. zn. Pl. ÚS 52/13 a Pl. ÚS 3/02. Dle krajského soudu však minimální výše pokuty podle § 135zk odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních takový exces nepředstavuje.

[VI] Celkový závěr a náklady řízení

Soud přezkoumal napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Jelikož na základě výše uvedené argumentace neshledal žalobu důvodnou, podle § 78 odst. 7 s. ř. s. ji rozsudkem zamítl.

Úspěšný žalovaný správní orgán žádné náklady řízení neuplatnil, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.

P o u č e n í: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V Plzni dne 31. května 2018

JUDr. Václav Roučka v.r.
předseda senátu