



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **A. D. N.**, bytem P. 965, P., zastoupený Mgr. Janou Krausovou, advokátkou se sídlem Masarykovo nám. 3, Jihlava, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha, o žalobě proti rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 21.1.2016, č.j. 968-2/2016-900000-304.1,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 21.1.2016, č.j. 968-2/2016-900000-304.1, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 9 800 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Jany Krausové, advokátky se sídlem Masarykovo nám. 3, Jihlava.
- III. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 21.1.2016, č.j. 968-2/2016-900000-304.1, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu pro Kraj Vysočina, ze dne 9.12.2015, č.j. 17656-29/2015-630000-12, kterým bylo rozhodnuto o spáchání správního deliktu podle § 135zk odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o spotřebních daních“), z důvodu porušení § 114 odst. 2 zákona o spotřebních daních.

I. Podstata věci

Celní úřad pro kraj Vysočina (dále jen „celní úřad“) vydal dne 9.12.2015 rozhodnutí o uložení pokuty ve výši 50 000 Kč, o povinnosti uhradit náklady řízení spojené s projednáváním tohoto správního deliktu ve výši 1 000 Kč a o sankci propadnutí tabákových výrobků zajištěných celním úřadem dne 31.3.2015 v prodejně žalobce (protokol o místním šetření ze dne 31.3.2015, č.j. 17656/2015-630000-61 a rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků ze dne 1.4.2015, č.j. 17656-2/2015-630000-61), za spáchání správního deliktu dle § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, kterého se žalobce dopustil tím, že dne 31.3.2015 umožnil v provozovně na adrese Husovo nám. 24, Polná, skladování jednotkových balení cigaret, neznačených platnou tabákovou nálepkou České republiky. Jednalo se o tabákové výrobky obchodní značky Marlboro red v jednotkových baleních pro konečného spotřebitele v množství 30 balení á 20 kusů (600 ks cigaret) s označením tabákovou nálepkou Ruské federace, které byly uskladněny v prodejním pultu pod podkladnou.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které žalovaný svým rozhodnutím ze dne 21.1.2016, č.j. 968-2/2016-900000-304.1, zamítl a rozhodnutí celního úřadu potvrdil.

II. Shrnutí argumentace žalobce

Žalobce spatřuje vady a nezákonnost napadeného rozhodnutí v nevypořádání se s jeho námitkami uplatněnými v odvolání, v nesprávném hodnocení důkazů a v nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí.

Žalobce na svých procesních postojích setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem a z výše uvedených důvodů se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí.

III. Shrnutí argumentace žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření se žalobou nesouhlasí a uvádí, že obdobné námitky byly žalobcem uplatněny již v odvolání. S nimi se žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně vypořádal jak odkazem na odůvodnění prvostupňového rozhodnutí celního úřadu, tak v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobcem vytýkané nesprávné hodnocení důkazů žalovaný odmítá s tím, že v napadeném rozhodnutí uvedl, co

považuje za prokázané, k jakým důkazům bylo přihlédnuto a jaké právní závěry z nich vyplývají. Žalovaný tak namítanou nezákonnost i nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí odmítá a žalobcovy námitky považuje za liché.

Žalovaný na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem a s ohledem na výše uvedené navrhuje, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.). Žaloba je přípustná (zejména § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Rozsah přezkumu soudu byl ve vztahu k napadenému rozhodnutí podle § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. zásadně vymezen uplatněnými žalobními body.

Soud se nejdříve musel vypořádat s uplatněnou námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, kterou žalobce spatřuje v tom, že se žalovaný nevypořádal se všemi jeho námitkami uplatněnými v odvolání. Toliko přezkoumatelné rozhodnutí je totiž způsobilé být předmětem hodnocení z hlediska tvrzených nezákonností či vad řízení.

Dle § 68 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu (dále jen „správní řád“), uvede správní orgán v odůvodnění důvody výroku nebo výroků rozhodnutí, podklady pro jeho vydání, úvahy, kterými se správní orgán řídil při jejich hodnocení a při výkladu právních předpisů, a informace o tom, jak se správní orgán vypořádal s návrhy a námitkami účastníků a s jejich vyjádřením k podkladům rozhodnutí.

Klíčovým v posuzované věci bylo posouzení otázky, zda cigarety nalezené v prodejně žalobce při místním šetření celním úřadem měly být dle zákona o spotřebních daních značeny tabákovou nálepkou či nikoliv.

Povinnost značení tabákovými nálepkami upravuje § 114 zákona o spotřebních daních, který stanoví, že tabákové výrobky vyrobené na daňovém území České republiky, na daňové území České republiky dovezené nebo na daňové území České republiky dopravené z jiného členského státu musí být značeny tabákovou nálepkou, pokud nejsou dopravovány v režimu podmíněného osvobození od daně s následným umístěním v daňovém skladu nebo pokud není v odstavci 6 nebo 7 stanoveno jinak. Dle odst. 7 citovaného ustanovení nemusí být tabákovou nálepkou značeny tabákové výrobky, pokud jsou osvobozeny od daně podle § 11 odst. 1 nebo § 105, nebo pokud jsou dovezeny na daňové území České republiky nebo dopraveny z jiného členského státu na daňové území České republiky pro osobní spotřebu (§ 32 odst. 4 zákona o spotřebních daních).

Značeny tedy nemusí být tabákové výrobky osvobozené od daně podle § 11 odst. 1 zákona o spotřebních daních, tedy výrobky dovezené, pokud se na ně vztahuje osvobození příležitostného dovozu zboží v osobních zavazadlech cestujícího, člena posádky letadla nebo dovozu pohonných hmot cestujícím podle zákona upravujícího daň z přidané hodnoty, anebo osvobození od cla, s výjimkou vybraných výrobků, které se po vývozu vracejí zpět na daňové území České republiky a jsou propuštěny do celního režimu volného oběhu. Dle § 71a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), je v tuzemsku od daně osvobozen příležitostný dovoz zboží v osobních zavazadlech cestujícího, pokud je toto zboží určeno k osobnímu užívání cestujícím, k užívání členy jeho rodiny nebo jako dar a z povahy ani množství zboží nelze usuzovat, že je dováženo pro obchodní účely (dále jen „dovoz zboží cestujícím“), a pokud jsou splněny podmínky uvedené v § 71b až 71d a v § 71f tohoto zákona. Podle § 71c zákona o DPH je dovoz zboží cestujícím v případě, že se jedná o dovoz tabákových výrobků, v tuzemsku osvobozen od daně nejvýše v rozsahu 200 cigaret.

Osvobozeny od daně dle § 105 zákona o spotřebních daních jsou tabákové výrobky určené k použití pro zkoušky týkající se kvality výrobku a zkoušky související se zabezpečením kvality měření, nebo nezbytné výrobní zkoušky za podmínky, že tyto tabákové výrobky budou v průběhu zkoušek prokazatelně spotřebovány, zničeny nebo znehodnoceny, a to v technologicky odůvodněném množství. Zkoušky mohou být prováděny pouze v laboratořích akreditovaných podle technické normy ČSN EN ISO/IEC 17025 pro předmět zkoušení tabák nebo tabákové výrobky. Dále jsou od daně osvobozeny také tabákové výrobky odebrané jako vzorky správcem daně, nebo znehodnocené podle pokynů a za přítomnosti úředních osob správce daně, nebo za jejich přítomnosti zničeny; to se týká pouze tabákových výrobků určených pro vývoz nebo pro dopravu v režimu podmíněného osvobození od daně do jiného členského státu, které současně nejsou způsobilé pro uvedení do volného daňového oběhu na území jiného členského státu nebo třetí země.

Povinnost značit tabákovými nálepkami se konečně nevztahuje na tabákové výrobky, pokud jsou dovezeny na daňové území České republiky nebo dopraveny z jiného členského státu na daňové území České republiky pro osobní spotřebu. Dle § 32 odst. 4 zákona o spotřebních daních se za množství vybraných výrobků pro osobní spotřebu pro účely tohoto ustanovení považuje množství uvedené v § 4 odst. 5 tohoto zákona, přičemž za množství vybraných výrobků pro osobní spotřebu dle citovaného ustanovení se považuje množství, které nepřesahuje u cigaret 800 kusů.

Žalobce v odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí uváděl, že zjištěných 600 ks neznačených cigaret měl pro osobní spotřebu. K otázce způsobu nabytí cigaret žalobce v průběhu celého správního řízení i v žalobě tvrdil, že je obdržel od známých z Ruské federace jako dárek. Tuto skutečnost potvrdil v rámci ústního jednání před celním úřadem i jeho bratr. Z protokolů o ústních jednáních se žalobcem ze dne

7.10.2015, č.j. 17656-19/2015-630000-12, a s jeho bratrem ze dne 7.10.2015, č.j. 17656-20/2015-630000-12, vyplynulo, že oba uváděli, že známých z Ruské federace, kteří jim předmětné cigarety darovali, bylo více. V konkrétním počtu osob se však výpovědi rozcházejí. Žalobce namítal, že na jím držené množství cigaret určených pro osobní spotřebu se vztahuje zákonná výjimka z povinnosti značení cigaret tabákovými nálepkami dle § 114 odst. 7 v návaznosti na 32 odst. 4 a § 4 odst. 5 zákona o spotřebních daních. Z tohoto důvodu měl žalobce za to, že se nedopustil spáchání správního deliktu dle § 135z odst. 2 písm. a) zákona o spotřební dani.

Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že předmětné cigarety byly dovezeny nikoliv žalobcem, nýbrž osobou jinou (známým žalobce z Ruské federace), avšak neuvedl, jaké závěry z této skutečnosti dovodil.

Žalovaný se dále vyjádřil k části § 114 odst. 7 zákona o spotřebních daních, která upravuje dopravení tabákových výrobků z jiného členského státu na daňové území České republiky, k čemuž uvedl, že předmětné cigarety byly na území České republiky dovezeny z Ruské federace, tedy ze třetí země a uvedená část § 114 odst. 7 na danou situaci nedopadá. Vůbec se však nezabývá interpretací a možností aplikace té části § 114 odst. 7 zákona o spotřebních daních, která upravuje výjimku z povinnosti značení tabákových výrobků, které „... jsou dovezeny na daňové území České republiky ... pro osobní spotřebu (§ 32 odst. 2)“, které se žalobce v odvolání dovolával. Namítal totiž, že cigarety byly dovezeny vícero osobami a množstevní limit tedy byl zachován a on měl cigarety pro svoji osobní spotřebu.

Dále žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že celkový počet kusů cigaret nalezených v prodejně žalobce (celkem 1140 ks) překročil maximální povolené množství dle § 4 odst. 5 zákona o spotřebních daních. Blíže se již ale nezabýval tvrzením žalobce a jeho bratra, že bylo celkové množství dovezených cigaret rozděleno mezi žalobce a jeho bratra, a to tak, že žalobce obdržel 600 ks a jeho bratr 540 ks. Žalovaný se tak v napadeném rozhodnutí nezabýval tím, zda byl s ohledem na rozdělení cigaret mezi žalobce a jeho bratra zákonný množstevní limit překročen či nikoliv, případně proč tvrzení žalobce a jeho bratra nepovažuje za věrohodné.

Žalovaný v napadeném rozhodnutí dále argumentoval tím, že v posuzované věci nelze aplikovat, kromě výjimky dle § 32 odst. 4 zákona o spotřebních daních, ani výjimku dle § 11 odst. 1 tohoto zákona v návaznosti na § 71a a § 71c zákona o DPH, neboť zjištěné množství cigaret (600 ks) převyšuje zákonný množstevní limit dle § 71c zákona o DPH, který je stanoven na 200 ks na osobu. Žalovaný se však nezabýval tvrzením žalobce a jeho bratra, že předmětné cigarety byly dovezeny na území České republiky více osobami. Žalovaný neposuzoval, o kolik osob se jednalo a zda v návaznosti na tyto skutečnosti byl zákonný limit pro dovoz ve smyslu § 71a zákona o DPH překročen či nikoliv.

Obě výše uvedené zákonné výjimky z povinnosti značit tabákové výrobky tabákovými nálepkami se vztahují pouze na tabákové výrobky pro osobní spotřebu. Posouzení otázky, zda předmětné cigarety jsou určeny pro osobní spotřebu žalobce, je tak pro danou věc podstatné. Pokud by bylo zjištěno, že cigarety nejsou pro žalobcovu osobní spotřebu, nebylo by možné žádnou z výjimek aplikovat.

Žalobce přitom v odvolání namítal, že předmětné cigarety byly pro jeho osobní spotřebu, neboť je silný kuřák. Poukazoval na malé množství cigaret, na to, že nebyly nabízeny k prodeji (žalobce totiž cigarety neprodává), ale nacházely se pod pultem, přičemž žalobce v prodejně nemá jiné místo, kde mohly být jeho osobní věci (i cigarety) uskladněny. To celní úřad ani žalovaný nevyvrací.

Žalovaný v napadeném rozhodnutí toliko s odkazem na protokol o místním šetření a přiloženou fotodokumentaci dovodil, že předmětné tabákové výrobky nejdou pro osobní spotřebu, neboť cigarety byly skladovány v prostoru pod pokladnou prodejny společně s dalším zbožím, které bylo určeno k prodeji zákazníkům, a zároveň se v uvedeném prostoru nenacházely žádné soukromé věci žalobce ani jeho bratra. Žalovaný se však nijak nevypořádal s tvrzeními žalobce o malém množství nalezených tabákových výrobků, o odlišnosti prodávaného sortimentu v obchodu žalobce ani o nemožnosti uložit si svoje věci v prodejně jinde než pod pultem. Samotná skutečnost, že celní úřad v místě uložení cigaret nenalezl žádné osobní věci žalobce ani jeho bratra, není dostatečná pro závěr, že zde byly cigarety uskladněny a že se o cigarety pro osobní spotřebu nejedná. Naopak, pokud by se tvrzení žalobce (o nemožnosti uložit si svoje věci v prodejně jinde, o tom, že žádné cigarety v prodejně neprodává a že je silný kuřák) ukázala pravdivými, bylo by možné s ohledem na množství cigaret žalobci přisvědčit, že se o cigarety pro jeho osobní spotřebu jedná.

Právě s ohledem na zásadní význam této skutečnosti se žalovaný měl touto otázkou řádně zabývat a svůj závěr důkladně v napadeném rozhodnutí odůvodnit. To ale neučinil.

Lze tedy shrnout, že žalobcem tvrzené naplnění podmínek pro aplikaci výjimky z povinnosti značit tabákové výrobky tabákovou nálepkou, konkrétně na základě výjimky dle § 114 odst. 7 v návaznosti na § 32 odst. 4 a § 4 odst. 5 zákona o spotřebních daních, neboť cigarety jsou pro jeho osobní spotřebu a jejich množství nepřekračuje zákonný množstevní limit, žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně nevypořádal, čímž založil nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.

Za této situace považoval soud za nadbytečné zabývat se dalšími žalobními námitkami. Předně totiž bude na žalovaném, aby žalobcovu stěžejní námitku (tj. aplikaci výjimky z povinnosti značit předmětné cigarety tabákovými nálepkami dle § 114 odst. 7 v návaznosti na § 32 odst. 4 a § 4 odst. 5 zákona o spotřebních daních)

posoudil. Teprve poté bude moci soud závěr žalovaného, setrvá-li na něm i v novém - přezkoumatelném - rozhodnutí, přezkoumat ve smyslu § 75 odst. 2 s.ř.s.

V. Závěr

Soud tedy uzavírá, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Vzhledem k tomu soud shledal žalobu důvodnou, napadené rozhodnutí zrušil bez jednání podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vyslovil, že věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení. V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

Nezbytnost zrušení i rozhodnutí prvostupňového nechť posoudí žalovaný.

VI. Náklady řízení

Výrok o nákladech řízení o žalobě se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný úspěšný nebyl, právo na náhradu nákladů řízení nemá. Žalobce byl ve věci úspěšný, a proto mu přísluší náhrada nákladů řízení proti neúspěšnému žalovanému. Z obsahu soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady ve výši 3000 Kč za zaplacený soudní poplatek. Dále se jednalo o náklady právního zastoupení spočívající v odměně zástupkyně za dva úkony právní služby po 3100 Kč společně se dvěma režijními paušály po 300 Kč – převzetí a příprava zastoupení a žaloba; podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a) a d), § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytnutí právních služeb (advokátní tarif). Žalovaný je tedy povinen zaplatit žalobci částku 9800 Kč k rukám zástupkyně žalobce ve stanovené lhůtě.

P o u č e n í :

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, se sídlem Moravské náměstí 6, 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.

V Brně dne 6. prosince 2017

Za správnost vyhotovení:
R. L.

David Raus, v.r.
předseda senátu