



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Petry Venclové ve věci

žalobce: **C. G., s. r. o.,**
zastoupený advokátem Jiřím Vaníčkem
sídlem Šaldova 34/466, 186 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 1. 2017, č. j. 3911/2017-900000-304.1,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Žalobou napadené rozhodnutí a řízení, z něhož toto rozhodnutí vzešlo

1. Rozhodnutím Celního úřadu pro Pardubický kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“) ze dne 3. 10. 2016, č. j. 4332-25/2016-590000-12, byla žalobci za správní delikt dle § 135zzba odst. 1 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění platném a účinném do 30. 6.

2017, dále též „zákon o spotřebních daních“ (po 30. 6. 2017 je totožná skutková podstata obsažena v § 135ze zák. č. 353/2003 Sb. /pozn. soudu/) uložena pokuta ve výši 2.000,-- Kč a povinnost zaplatit náklady řízení ve výši 1.000,-- Kč. Správního deliktu se měl žalobce dopustit tím, že ke dni 1. 8. 2015 ve své provozovně na adrese Řídký 22, PSČ 570 01, jako osoba neregistrovaná skladoval surový tabák v celkovém množství 735.933,40 kg, který je určen pro jiné účely než výrobu tabákových výrobků.

2. V odůvodnění rozhodnutí správní orgán prvního stupně nejprve připomněl, že zák. č. 157/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách a čerpacích stanicích pohonných hmot a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále též „novela“ či „novela zákona o spotřebních daních“), byla od 1. 7. 2015 zavedena daň ze surového tabáku a byly stanoveny konkrétní podmínky nakládání se surovým tabákem. Jedním z cílů právní úpravy bylo podchycení obchodu se surovým tabákem prostřednictvím registrace osob, které s touto surovinou nakládají, a zamezení daňovým únikům na spotřební dani z tabákových výrobků. Jelikož je daň ze surového tabáku upravena zcela samostatně (hlava VI zákona o spotřebních daních) a nezávisle na ostatních spotřebních daních, tak z tohoto důvodu jsou na surový tabák aplikována jen některá obecná ustanovení zákona o spotřebních daních. Skutečnost, že surový tabák není vnímán jako vybraný výrobek, je seznatelná přímo z důvodové zprávy k novele. Základním konstrukčním prvkem nově zaváděné úpravy je osoba skladující surový tabák, kterou se podle § 134zh zákona o spotřebních daních rozumí každá osoba, která skladuje surový tabák pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků v daňovém skladu. Zákon o spotřebních daních podle důvodové zprávy totiž ani neumožňuje vyrobit tabákové výrobky jinde než v daňovém skladu. Osobě skladující surový tabák pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků zákon ukládá povinnost se před zahájením činnosti registrovat. Registrační řízení v tomto případě upravuje § 134zi a násl. zákona o spotřebních daních. Jedná se o zvláštní právní úpravu ve vztahu vůči obecným pravidlům obsaženým v daňovém řádu, kde je zakotven pouze obecný procesní rámec registračního řízení. Konkrétní speciální podmínky registrace a další její aspekty upravuje zákon o spotřebních daních v § 134zj a násl. Klíčové dle správního orgánu prvního stupně je, že dle § 134zz zákona o spotřebních daních surový tabák skladovaný pro jiný účel než výrobu tabákových výrobků nesmí skladovat jiná než registrovaná osoba skladující surový tabák.
3. Správní orgán prvního stupně dále v odůvodnění svého rozhodnutí zevrubně popsal přechodná ustanovení novely a jejich smysl. Zdůraznil, že přechodná ustanovení souvisí s nově stanovenou povinností podat přihlášku k registraci a byla do novely vtělena zejména s ohledem na poměrně krátkou legisvakční dobu. Podle čl. III bodů 3 a 4 novely se osoba, která je osobou skladující surový tabák ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona (tj. ke dni 1. července 2015), považuje za osobu skladující surový tabák registrovanou podle zákona o spotřebních daních, a to po dobu 1 měsíce ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona (tj. do konce července 2015). Pokud tato osoba do 1 měsíce ode dne nabytí účinnosti citovaného zákona podá přihlášku k registraci, považuje se za osobu skladující surový tabák podle zákona o spotřebních daních, a to do dne předcházejícího dni pravomocného ukončení registračního řízení. Uvedená přechodná ustanovení tedy zavedla fikci registrované osoby skladující surový tabák, a to za specifických podmínek výše uvedených. Důvodová zpráva (dostupná např. na <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?o=7&ct=417&ct1=0> /pozn. soudu/) k přechodným ustanovením uvádí, že přechodná ustanovení řeší situaci, kdy zákon dnem

nabytí účinnosti stanoví povinnost osobám skladujícím surový tabák k jinému účelu než pro výrobu tabákových výrobků, aby byly registrovány v registru osob skladujících surový tabák, avšak vzhledem k délce registračního řízení není možné, aby tyto osoby byly registrovány již k tomuto dni. Proto se poskytuje těmto osobám časový prostor v délce 1 měsíce k tomu, aby podaly přihlášku k registraci a přitom mohly provozovat svou činnost jako osoby „standardně“ registrované. Pokud dotčené osoby podají přihlášku k registraci do 1 měsíce ode dne nabytí účinnosti novely, pohlíží se na ně jako na osoby registrované, a jako takové mohou provozovat svou činnost do dne nabytí právní moci rozhodnutí o registraci. V závislosti na výsledku registračního řízení se poté stanou buď osobami „standardně“ registrovanými, nebo osobami, jimž byla registrace zrušena. Bude-li totiž výsledek registračního řízení zamítavý, bude se považovat registrace za zrušenou ke dni nabytí právní moci zamítavého rozhodnutí. Do té doby se na osobu skladující surový tabák však pohlíží jako na registrovanou (čl. III bod 5 novely). Z výše uvedeného je dle správního orgánu prvního stupně zřejmé, že účinností novely (1. 7. 2015) mohly nastat dvě situace: 1. Pokud osoba skladovala surový tabák k jinému účelu než pro výrobu tabákových výrobků ke dni 1. července 2015, považovala se za osobu skladující surový tabák registrovanou podle zákona č. 353/2003 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí novely, a to po dobu jednoho měsíce ode dne nabytí účinnosti novely. Pokud v této jednoměsíční lhůtě podala zmíněná osoba přihlášku k registraci, považoval se za osobu skladující surový tabák podle zákona č. 353/2003 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti novely, a to do dne předcházejícího dni pravomocného ukončení registračního řízení. Pokud však byla přihláška k registraci podle předchozí věty zamítnuta, považovala se osoba skladující surový tabák dnem nabytí právní moci zamítavého rozhodnutí za osobu skladující surový tabák, jejíž registrace byla zrušena. 2. Pokud však ke dni účinnosti novely (k 1. červenci 2015) neskladovala osoba surový tabák k jinému účelu než pro výrobu tabákových výrobků (což byl případ žalobce), nevztahoval se na ni logicky čl. III body 3 a 4 a 5 novely (nebylo třeba fikcí registrace zajišťovat legalitu podnikání, které nebylo realizováno). Tato osoba musela před zahájením činnosti (skladování surového tabáku k jinému účelu než pro výrobu tabákových výrobků) nejprve podat přihlášku k registraci, splnit zákonem stanovené podmínky a poté byla registrována ve smyslu § 134zs zákona o spotřebních daních až pátým dnem následujícím po účinnosti rozhodnutí o registraci. Podle § 101 odst. 5 a 6 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), je rozhodnutí vůči jeho příjemci účinné okamžikem jeho oznámení, tj. jeho doručením. Je-li tedy osoba registrována pátým dnem následujícím po účinnosti rozhodnutí, je oprávněna provozovat svou činnost pátým dnem po doručení rozhodnutí. V tomto případě tedy již před nabytím právní moci rozhodnutí.

4. V projednávané věci žalobce dne 29. července 2015 datovou schránkou doručil Celnímu úřadu pro Jihočeský kraj tiskopis přihlášky k registraci osoby skladující surový tabák, včetně příloh, které tvoří přílohu k přihlášce osoby skladující surový tabák, potvrzení o neexistenci daňových nedoplatků vůči orgánům Finanční správy ČR, potvrzení o neexistenci nedoplatku vůči Všeobecné zdravotní pojišťovně ČR, potvrzení o neexistenci nedoplatku pojistného, penále, přírážky k pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. Současně s přihláškou žalobce předložil oznámení podle ustanovení § 134zza odst. 2 zákona o spotřebních daních, ve kterém deklaroval předpokládané množství 600 000 kg přijatého nebo odeslaného surového tabáku v příslušném kalendářním roce. Dne 5. srpna 2015 vyzval Celní úřad pro Jihočeský kraj výzvou č.j. 58852-2/2015-520000-3 žalobce k doložení údajů uvedených v přihlášce

k registraci osoby skladující surový tabák, která byla doručena do datové schránky Celního úřadu pro Jihočeský kraj dne 29. července 2015 a zaevidována pod č.j. 58852/2015-520000-31. Výzva se týkala podmínek registrace podle § 134zj zákona o spotřebních daních.

5. Dne 8. září 2015 v odpovědi č.j. 58852-22/2015-520000-31 žalobce doručil celnímu úřadu tiskopis evidence surového tabáku podle ustanovení § 134zy zákona o spotřebních daních, ve kterém deklarovala skladování surového tabáku definovaného v § 131b zákona o spotřebních daních poprvé ke dni 1. srpna 2015 (datum vzniku události, zapsáno do evidence téhož dne, celkové množství 735.933,40 kg). Dne 23. září 2015 vydal Celní úřad pro Jihočeský kraj rozhodnutí o registraci osoby skladující surový tabák č. j. 58852-23/2015-520000-31, jímž žalobce registroval v souladu s § 134zs odst. 1 zákona o spotřebních daních [s účinností dle § 134zs odst. 2 zákona o spotřebních daních, tj. pátým dnem následujícím po účinnosti rozhodnutí o registraci /podle § 101 odst. 5 a 6 daňového řádu je rozhodnutí vůči jeho příjemci účinné okamžikem jeho oznámení, tj. jeho doručení/] jako osobu skladující surový tabák a přidělil mu registrační číslo CST002. Rozhodnutí o registraci osoby skladující surový tabák bylo doručeno dne 23. září 2015 do datové schránky žalobce a ten se stal osobou registrovanou k nakládání se surovým tabákem ode dne 29. září 2015. Odvolací lhůta marně uplynula a rozhodnutí o registraci dne 24. října 2015 nabylo právní moci. Žalobce však prokazatelně (i podle svého vlastního vyjádření) skladoval surový tabák definovaný v § 131b zákona o spotřebních daních (konkrétně 735.933,40 kg) poprvé již ke dni 1. srpna 2015.
6. Dle správního orgánu prvního stupně je ze shora uvedeného evidentní, že Celní úřad pro Jihočeský kraj vycházel z údajů, které mu poskytl sám žalobce. Žalobce ani na výzvu Celního úřadu pro Jihočeský kraj do dne vydání rozhodnutí o registraci osoby skladující surový tabák nedeklaroval skladování surového tabáku pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků ke dni nabytí účinnosti zákona č. 157/2015 Sb., kterým se mění zákon o spotřebních daních (1. 7. 2015). Naopak na výzvu Celního úřadu pro Jihočeský kraj uvedl, že mimo daňový sklad skladuje surový tabák ode dne 1. srpna 2015. Na pravomocné rozhodnutí o registraci žalobce dle § 134zs odst. 1 zákona o spotřebních daních je třeba nahlížet jako na věcně správné a zákonné, neboť dosud nebylo zákonem předepsaným způsobem odklizen (zásada presumpce správnosti aktů orgánů veřejné moci).
7. Když si žalobce uvědomil, že surový tabák definovaný v § 131b zákona o spotřebních daních skladoval od 1. srpna 2015 bez zákonem vyžadované registrace (registrován byl až od 29. 9. 2015), přišel s tvrzením (adresovaným však jinému celnímu orgánu než tomu, který vedl registrační řízení), že k 1. 7. 2015 skladoval ve svém daňovém skladu surový tabák určený pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků, a to konkrétně surový tabák v podobě „tabákového odpadu“, resp. „tabákového zbytku“ z řezání („použití do vlastní výroby“ a „zbytky z výroby“ /údaje uvedené žalobcem/), v množství 0,2 kg (s výhradou pochybností o přesnosti tohoto údaje, jak jsou popsány v mailové komunikaci s Celním úřadem pro Jihočeský kraj, jež tvoří přílohu záznamu č.j. 63320/2015-590000-32.1 ze dne 11. listopadu 2015). Žalobce s novou verzí reality přišel proto, aby byl považován (vzdor svému předchozímu postupu) za osobu, která ke dni účinnosti novely (1. 7. 2015) skladovala surový tabák k jinému účelu než pro výrobu tabákových výrobků, neboť pak by se na něj vztahoval fikce osoby registrované do dne předcházejícího dni pravomocného ukončení registračního řízení (čl. III body 3 a 4 přechodných ustanovení novely). Žalobce tak chtěl zvrátit rozhodnutí o zajištění surového tabáku, s nímž bylo nakládáno v rozporu

s § 134zz zákona o spotřebních daních (§ 134zzc téhož zákona; k zajištění tabáku došlo již 3. srpna 2015; k zákonitosti postupu orgánů celní správy při zajištění surového tabáku srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 15. 3. 2017, č.j. 52 Af 13/2016-80, a navazující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 100/2017 – 91).

8. Tento prima facie účelový postup však správní orgán prvního stupně neaproboval. Dle správního orgánu prvního stupně je ze žalobcem poskytnutých vyjádření a podkladů zřejmé, že se v případě tvrzených 0,2 kg surového tabáku (s výhradou pochybností o přesnosti tohoto údaje, jak jsou popsány v mailové komunikaci s Celním úřadem pro Jihočeský kraj, jež tvoří přílohu záznamu č.j. 63320/2015-590000-32.1 ze dne 11. listopadu 2015) již jednalo o surový tabák prvotně určený pro výrobu tabákových výrobků – vybraných výrobků, který již byl v rámci výroby vybraných výrobků v daňovém skladu žalobce podroben zpracování a úpravě (jedná se o tabákový zbytek z řezání tabáku) a jeho případné použití pro jiný účel (např. dodání jinému výrobcí pro výrobu tabákových vybraných výrobků), než výrobu tabákových výrobků, je tak zcela vyloučeno § 134zz odst. 2 zákona o spotřebních daních.
9. Za shora popsaného stavu proto dle správního orgánu prvního stupně žalobce nemůže být od 1. července 2015 považován za osobu skladující surový tabák registrovanou na základě výše citovaných přechodných ustanovení novely. Registrovanou osobou se stal až s účinností od 29. září 2015. Tedy až ode dne 29. září 2015 žalobce mohl legálně nakládat se surovým tabákem určeným pro jiný účel, než výrobu tabákových výrobků (za splnění všech dalších podmínek stanovených zákonem o spotřebních daních - zejména § 134zz zákona o spotřebních daních striktně omezujícím možnosti nakládání se surovým tabákem).
10. Podle § 134zi odst. 1, 2 zákona o spotřebních daních je osoba skladující surový tabák povinna se před zahájením své činnosti registrovat u správce daně. Přihláška k registraci se podává elektronicky. Podle § 134zz odst. 1 zákona o spotřebních daních surový tabák, který je skladován pro jiný účel než výrobu tabákových výrobků, nesmí skladovat jiná osoba než registrovaná osoba skladující surový tabák. Podle § 135zzba odst. 1 zákona o spotřebních daních se právnická osoba nebo podnikající fyzická osoba dopustí správního deliktu tím, že nakládá se surovým tabákem v rozporu s § 134zz zákona o spotřebních daních. Vzhledem k výše uvedenému správní orgán dospěl k závěru, že žalobce naplnil svým jednáním skutkovou podstatu správního deliktu dle § 135zzba odst. 1 zákona o spotřebních daních a uložil mu podle § 135zzba odst. 4 písm. a) zákona o spotřebních daních pokutu ve výši 2.000,- Kč. Správní orgán při úvaze o výši pokuty přihlédl k osobě žalobce, který je osobou, jež se dle dostupných evidencí obdobného správního deliktu dosud nedopustila. Zohlednil též, že žalobce ještě v době před zjištěním porušení právních předpisů sám požádal Celní úřad pro Jihočeský kraj o vydání registrace, která mu následně byla udělena, ne však se zpětnou platností. Proto byla pokuta uložena až na samé spodní hranici zákonem stanoveného rozpětí a měla plnit spíše účel výchovný než represivní. Aplikace § 135zzf odst. 1 zákona o spotřebních daních nepřipadala dle správního orgánu prvního stupně s ohledem na výše popsaný postup žalobce v úvahu.
11. Odvolání žalobce proti rozhodnutí správního orgánu prvního stupně žalovaný rozhodnutím ze dne 24. 1. 2017, č. j. 3911/2017-900000-304.1, zamítl a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně potvrdil. Žalovaný se ztotožnil se skutkovými závěry správního orgánu prvního stupně, které ostatně vycházely z podkladů předložených

samotným žalobcem celním orgánům v rámci registračního řízení. Taktéž žalovaný posoudil skutkovou verzi žalobce o vyčlenění o 0,20 kg surového tabáku v daňovém skladu žalobce jako účelovou, resp. nevěrohodnou. Nevěrohodnost evidence surového tabáku v daňovém skladu předložené žalobcem je zřejmá na první pohled. Jednak se jednalo o evidenci odlišnou od evidence předložené v registračním řízení (žalobce tedy předkládal celním orgánům evidence nejednotného obsahu), jednak v žalobcem předložené evidenci surového tabáku v daňovém skladu k výrobě tabákových výrobků jsou zaznamenány události již ode dne 15. 5. 2015, ačkoliv zákon ukládal povinnost vést evidenci surového tabáku až k 1. 7. 2015. Nadto jsou v příslušných řádcích uvedeny údaje „*do vlastní výroby*“, případně „*zbytky z výroby*“. I kdyby tedy byla předmětná evidence věrohodná (což z důvodů výše popsaných není), jednalo by se o evidenci surového tabáku v daňovém skladu a nikoliv o evidenci surového tabáku skladovaného pro jiné účely než je výroba tabákových výrobků. Relevantní evidence se vztahuje, resp. má být vedena pouze na surový tabák skladovaný pro jiné účely než je výroba tabákových výrobků, přitom z údaje uvedeného samotným žalobcem „*do vlastní výroby*“ je zřejmé, že evidence zahrnuje surový tabák sloužící právě k výrobě tabákových výrobků. Údaj „*zbytky z výroby*“ tak logicky znamená, že se jedná o zbytky vzniklé při výrobě tabákových výrobků. Podle § 101 odst. 7 zákona o spotřebních daních jsou tyto zbytky tabákovým odpadem („*zbytkem*“ se dle důvodové zprávy rozumí „*vše, co zůstane po jakémkoli nakládání, zpracování, výrobě, dopravě, třídění, balení, prosté manipulaci apod.*“), který je v souladu s § 101 odst. 3 písm. c) bod 2 zákona o spotřebních daních tabákem ke kouření, jenž je předmětem spotřební daně. Ostatně sám žalobce připustil výrobu tabákových výrobků ze zbytků, když v odvolání popisoval technologii řezání s konstatováním, že nevlastní ani nemá k dispozici zvláštní zařízení, jež by umožňovala další výrobu tabákových výrobků ze zbytků použitého surového tabáku. To znamená, že za určitých podmínek výroba tabákových výrobků z tabákového odpadu je (byla) možná. Zákon skutečně rozlišuje tabákový odpad dle toho, zda je tento upraven pro prodej konečnému spotřebiteli, anebo k tomuto prodeji upraven není. Rozlišujícím kritériem je, zda je způsobilý ke kouření nebo není. Zpětné zkoumání (i když by bylo nadbytečné, neboť další evidence předložená žalobcem je z důvodů výše popsaných nevěrohodná) tvrzených 0,2 kg surového tabáku např. znalcem však nebylo a není možné, protože zpětně již nebylo možné identifikovat tvrzené 0,2 kg tabákového odpadu. Ze všech výše uvedených důvodů i žalovaný vyšel z údajů a dokladů poskytnutých celním orgánům samotným žalobcem, přičemž vyhodnotil postupné změny v tvrzeních žalobce jako účelové. Žalovaný proto uzavřel, že se žalobce správního deliktu dopustil skladováním surového tabáku na adrese Řídký 22 ke dni 1. 8. 2015, aniž byl k této činnosti zaregistrován. Porušení právní povinnosti by zabránil, vyčkal-li by se skladováním surového tabáku v množství 735 933,40 kg, až dojde k registraci jeho osoby. To ovšem neučinil. Uložená výše sankce dokládá relativně malou společenskou nebezpečnost jednání žalobce, nikoliv však nulovou. Po určitou dobu byl totiž nepochybně ohrožen zájem společnosti na kontrole skladování surového tabáku k jinému účelu než pro výrobu tabákových výrobků. Z uvedených důvodů byla žalobci uložena sankce výchovná, při spodní hranici zákonem stanovené sazby.

II.

Žaloba a vyjádření žalovaného

12. Proti rozhodnutí žalovaného (které tvoří společně s rozhodnutím správního orgánu prvního stupně jeden celek) podal žalobce žalobu, v níž se na sedmnácti stranách snažil

přesvědčit soud, že vzdor tomu, že a) dne 29. července 2015 podal v souladu s § 134zi zákona o spotřebních daních jako osoba dosud neskladující surový tabák ve smyslu § 131b zákona o spotřebních daních přihlášku k registraci osoby skladující surový tabák a b) celnímu úřadu předložil evidenci surového tabáku podle ustanovení § 134zy zákona o spotřebních daních, v níž deklarovala skladování surového tabáku definovaného v § 131b zákona o spotřebních daních poprvé ke dni 1. srpna 2015, ve skutečnosti skladoval surový tabák ve smyslu § 131b zákona o spotřebních daních ve svém daňovém skladu již ke dni účinnosti novely (k 1. 7. 2015), a to v kuriózním množství 0,20 kg, jak začal tvrdit ve svém podání doručeném celním orgánům dne 7. 9. 2015, a proto se na něj vztahují přechodná ustanovení novely (čl. III body 3 a 4) a je třeba na něj nahlížet jako na osobu skladující surový tabák podle zákona č. 353/2003 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti novely, a to do dne předcházejícího dni pravomocného ukončení registračního řízení. Podání přihlášky k registraci, tvrzení uplatněná v registračním řízení a skutečnost, že se v registračním řízení nezmínil o tom, že by před 1. 8. 2015 nějaký surový tabák skladoval, nepovažuje žalobce za významné, podstatný je dle žalobce faktický stav, tj. skutečnost, že ke dni účinnosti novely skladoval ve svém daňovém skladu 0,20 kg surového tabáku. Pochybení v dodatečně předložené evidenci surového tabáku v daňovém skladu zdůrazněná celními orgány (v evidenci surového tabáku v daňovém skladu jsou např. zaznamenány události již ode dne 15. 5. 2015, ačkoliv zákon ukládal povinnost vést evidenci surového tabáku až k 1. 7. 2015, navíc evidence surového tabáku obsahovala i položky – tabák, který není možno považovat za surový tabák ve smyslu § 131b zákona o spotřebních daních), jejichž existenci žalobce v žalobě výslovně připouští (viz body 16 až 18 žaloby), podle žalobce nečiní předloženou evidenci „*neplatnou*“, pouze se podle něj jedná o „*evidenci s určitými chybami*“. Žalobce tedy trvá na tom, že již ke dni 1. 7. 2015 skladoval ve svém daňovém skladu 0,20 kg surového tabáku ve smyslu § 131b zákona o spotřebních daních a vztahovala se na něj přechodná ustanovení novely. Žalobce též obsáhle polemizoval s hodnocením 0,20 kg surového tabáku celními orgány a trval na tom, že se jednalo o surový tabák ve smyslu 131b zákona o spotřebních daních s tím, že i provozovatel daňového skladu může být osobou skladující surový tabák ve smyslu § 131b zákona o spotřebních daních. Byť žalobce na prvních devíti stranách žaloby popíral, že by naplnil znaky skutkové podstaty správního deliktu dle § 135zzba odst. 1 zákona o spotřebních daních, na straně deset a jedenáct tvrdí, že se na něj vztahuje § 135zzf zákona o spotřebních daních, dle kterého právnícká osoba za správní delikt neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila, přičemž liberační důvody měl naplnit tím, že skladoval surový tabák pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků k 1. 7. 2015 (byť v daňovém skladu) a během července 2015 podal přihlášku k registraci. Současně žalobce celním orgánům vytknul, že se naplněním liberačních důvodů ex officio dostatečně nezabývaly. V podstatě ze stejných důvodů se žalobce domnívá, že nebyl naplněn materiální znak správního deliktu (strany 13 a 14 žaloby). Žalobce v této souvislosti zdůraznil, že sám před zjištěním porušení právních předpisů požádal o registraci a jeho žádosti bylo následně vyhověno. Žaloba též obsahuje úvahu (strana 12) ústící v závěr, že žalobci byl „*správní trest uložen se zpětnou účinností*“ s tím, že je „*údajná trestnost jednání žalobce dovozována z právního úkonu, který nastal až o téměř dva měsíce později*“. Konečně se žalobce domnívá, že řízení bylo zatíženo vadami, neboť v řízení před celními orgány nebyl proveden výslech zástupce žalobce K. T. a nebylo provedeno „*zkoumání*“ 0, 20 kg surového tabáku za účelem prokázání, že se skutečně jednalo o surový tabák ve smyslu § 131b odst. 2 písm. b) zákona

o spotřebních daních, tedy že se jednalo o zbytky z výroby neupravené pro prodej konečnému spotřebiteli. Ze všech výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

13. V podání ze dne 9. 11. 2017 (listy číslo 129 až 130 soudního spisu) žalobce navrhl, aby soud přerušil řízení do rozhodnutí Nejvyššího správního soudu o kasační stížnosti BSB 1881, s. r. o., ve věci vedené u zmíněného soudu pod sp. zn. 10 Afs 100/2017. Byť byl tento návrh soudem při jednání dne 13. 12. 2017 zamítnut, fakticky mu bylo vyhověno, neboť soud o žalobě rozhodl v den, kdy Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 100/2017 – 91, kasační stížnost BSB 1881 s. r. o., jako nedůvodnou zamítl (k BSB 1881, s. r. o., srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2017, č. j. 7 As 109/2017 – 21).
14. Žalobce dále po proběhlém jednání (dva dny před vyhlášením rozsudku) soudem doručil podání (list číslo 155 soudního spisu), v němž „označil osoby zúčastněné na řízení“, a to BSB 1881, s. r. o., L. T. B. C., spol. s r. o., a C. Ltd. Jelikož je v projednávané věci přezkoumáváno rozhodnutí o správním deliktu žalobce (žalobce byl jediným účastníkem řízení, z něhož žalobou napadené rozhodnutí vzešlo), bylo *prima vista* zřejmé, že žádná z žalobcem označených osob nemůže být dle ustálené soudní praxe osobou zúčastněnou na řízení ve smyslu § 34 odst. 1 s. ř. s., neboť v řízeních o správních deliktech správní orgán rozhoduje vrchnostensky pouze o veřejných subjektivních právech a povinnostech delikventa a žádná veřejná subjektivní práva jiných osob přitom nemohou být dotčena (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2008, č. j. 1 Afs 76/2008-246, ze dne 14. 7. 2009, č. j. 2 As 44/2009-44, a ze dne 31. 7. 2009, č. j. 5 As 4/2009-86, č. 1929/2009 Sb. NSS, vycházel soud doktrinálně z názoru, že, v rozsudku ze dne 18. 12. 2007, č. j. 8 Aps 8/2007-90, či rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2011, č. j. 1 Afs 81/2010-268). Soud proto žalobcem označené osoby o probíhajícím řízení (o němž nadto uvedené osoby vědí) nevyrozumíval.
15. Žalovaný ve vyjádření k žalobě setrval na závěrech obsažených v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, které je dle jeho názoru věcně správné a zákonné, a navrhl, aby soud žalobu zamítl.

III.

Posouzení věci soudem

16. Předně soud zdůrazňuje, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek odpovědi na každou námitku, resp. argument (srov. kupř. nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 201/04, I. ÚS 729/2000, I. ÚS 116/05 a IV. ÚS 787/06, III. ÚS 961/09). Rozsah reakce na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry (proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení /srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008 – 13, všechny rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz/), případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní (což připouští i Ústavní soud – srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09 /odstavec 4 odůvodnění/, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10 /odstavec 5 odůvodnění/, usnesení ze dne 7. 5. 2009, II. ÚS 515/09 /odstavec 6 odůvodnění/, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72, etc.) - tzn., že na námitky lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí orgán veřejné moci prezentuje od

názoru žalobce odlišný názor, který zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí (tento právní názor akceptoval i Nejvyšší správní soud – viz např. bod 15 odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22.10.2014, č. j. 6 Ads 237/2014 – 9, bod 37 odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 25. 2. 2015, č. j. 6 As 153/2014 – 108, bod 12 odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 4. 3. 2015, č. j. 8 Afs 71/2012 – 161, či odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 16. 4. 2015, č. j. 7 As 169/2014 – 55). Ústavní soud v této souvislosti konstatoval: „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné opONENTUŘE (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (srov. náleze ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68, a desítky dalších rozhodnutí Ústavního; srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 – 50, odstavec 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 – 30, odstavec 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 – 50, odstavec 17, popř. rozsudky ve věcech sp. zn. 1 Afs 81/2013, 1 Afs 82/2013, 1 As 72/2013, 9 Afs 22/2013, 9 Afs 39/2013, 9 Afs 45/2013, 3 As 80/2013 a řada dalších). Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypovídá (srov. např. odstavec 24 nálezu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08; Ústavní soud zde uvedl: „Ústavní soud se nezabýval dalšími námitkami stěžovatelky, protože by rozhodnutí o nich nebylo způsobilé změnit výrok.“), neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci – pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů – nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly. Z výše uvedených důvodů soud není povinen reagovat na košatou a obsáhlou žalobu stejně košatým a obsáhlým rozsudkem (shodně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 – 48, bod 35, či rozsudek téhož soudu ze dne 6. 4. 2016, č. j. 6 Afs 3/2016 – 46, bod 19, popř. rozsudek téhož soudu ze dne 9. 6. 2016, č. j. 6 Afs 255/2015 – 45).

17. Nelze též zapomínat, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto bude soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 – 130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47, a ze dne 30. 6. 2014, č. j. 8 Azs 71/2014 – 49). Tuto praxi aproboval i Evropský soud pro lidská práva ve věci Helle proti Finsku (rozhodnutí ze dne 19. 12. 1997, č. 20772/92, odst. 59 - 60), jakož i Ústavní soud (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 27. 7. 2011, sp. zn. II. ÚS 752/10, a usnesení téhož soudu ze dne 6. 6. 2013, sp. zn. II. ÚS 2454/12, usnesení ze dne 4. 7. 2012, sp. zn. III. ÚS 1972/12, usnesení ze dne 14. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2266/12, ze dne 15. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 3391/12 atd.).
18. Konečně je vhodné ve vztahu k samotnému soudnímu přezkumu uvést i to, že pojem „úplný přezkum“ (plná jurisdikce) není Evropským soudem pro lidská (srov. rozsudek ze dne 20. 10. 2015 ve věci č. [40378/10](#) – Fazia Ali proti Spojenému království) vykládán doslova a Evropský soud pro lidská práva se v zásadě spokojí, bude-li přezkum dostatečný (sufficient review). Je třeba též přihlídnout ke specifčnosti řízení ve správním soudnictví, v rámci něhož může být skutkový přezkum v zásadě omezený a soudní orgán se může

zaměřit spíše na přezkum předchozího řízení než na přijímání skutkových závěrů. Z článku 6 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod dle Evropského soudu pro lidská práva nevyplývá právo na přístup k soudu, který může nahradit názor správního orgánu svým vlastním názorem; v této souvislosti Evropský soud pro lidská práva zdůrazňuje, že musí být respektována rozhodnutí správních orgánů založená na vhodnosti (expediency), která jsou mnohdy přijímána ve specializovaných oblastech práva (srov. např. Bryan proti Spojenému království, č. [19178/91](#), rozsudek ze dne 22. 11. 1995, § 47).

19. Nyní k samotnému přezkumu.

20. Nejprve soud uvádí, že zjištění skutkového stavu ze strany správních orgánů dosahuje takové úrovně, že o skutkovém stavu neexistují žádné důvodné pochybnosti (v této souvislosti je třeba připomnout, že důvodnou pochybností nemůže být - řečeno slovy Městského soudu v Praze - jakákoli imaginární, efemérní, hypotetická pochybnost, jež může člověku - zejména člověku, který na věc nahlédne jen povrchně a nepromyšleně, aniž by důkladně promyslel všechna dostupná relevantní fakta v jejich komplexu a v souvislostech - přijít na mysl, ale jen taková pochybnost, která by u rozumné, vzdělané, duševně vyrovnané a v důkazní situaci případu i v daných poměrech orientované osoby zapříčinila váhání ústící v neschopnost vyslovit vinu s praktickou jistotou, bez opodstatněných obav z nesprávného rozhodnutí). Správní orgány vycházely při svém rozhodování z dostatečného množství podkladů, které byly vzájemně souladné a v rozhodných aspektech nevykazovaly žádných rozporů. Jakékoli další dokazování (ať již v řízení před správními orgány nebo v řízení před soudem) by bylo zcela nadbytečné. Soud proto na skutkové závěry správních orgánů (které byly stručně shrnuty i v narativní části odůvodnění tohoto rozsudku) jako na správné a úplné odkazuje a ztotožňuje se s nimi. Stejně tak se soud zcela ztotožňuje s právním hodnocením věci ze strany správních orgánů a opět na jejich vyčerpávající závěry (které byly opět shrnuty v narativní části odůvodnění tohoto rozsudku) odkazuje. K věci samé považuje soud (s ohledem na shora popsané principy soudního přezkumu) za vhodné uvést stručně pouze následující:

21. Podle § 135zzba odst. 1 zákona o spotřebních daních se právnická nebo podnikající fyzická osoba dopustí správního deliktu tím, že nakládá se surovým tabákem v rozporu s § 134zz. Podle § 134zz odst. 1 zákona o spotřebních daních surový tabák, který je skladován pro jiný účel než výrobu tabákových výrobků, nesmí skladovat jiná osoba než registrovaná osoba skladující surový tabák. Podle § 134zi odst. 1, 2 zákona o spotřebních daních je osoba skladující surový tabák povinna se před zahájením své činnosti registrovat u správce daně. Přihláška k registraci se podává elektronicky.

22. V projednávané věci je nesporné, že žalobce podal dne 29. července 2015 u Celního úřadu pro Jihočeský kraj přihlášku k registraci a v průběhu registračního řízení předložil též celnímu úřadu evidenci surového tabáku podle ustanovení § 134zy zákona o spotřebních daních, ve které deklarovala skladování surového tabáku definovaného v § 131b zákona o spotřebních daních poprvé ke dni 1. srpna 2015. Dne 23. září 2015 vydal Celní úřad pro Jihočeský kraj rozhodnutí o registraci osoby skladující surový tabák č. j. 58852-23/2015-520000-31, jímž žalobce registroval v souladu s § 134zs odst. 1 zákona o spotřebních daních (s účinností dle § 134zs odst. 2 zákona o spotřebních daních, tj. pátým dnem následujícím po účinnosti rozhodnutí o registraci). Rozhodnutí o registraci osoby skladující surový tabák bylo žalobci doručeno dne 23. září 2015 do datové schránky žalobce a ten se stal osobou registrovanou k nakládání se surovým tabákem ode dne 29. září 2015. Odvolací lhůta marně uplynula a rozhodnutí o registraci dne 24. října 2015 nabylo právní moci.

Jelikož žalobce prokazatelně (podle svého vlastního vyjádření v registračním řízení) skladoval surový tabák definovaný v § 131b zákona o spotřebních daních poprvé ke dni 1. srpna 2015 (v celkovém množství 735.933, 40 kg), ačkoliv osobou registrovanou k nakládání se surovým tabákem byl až ode dne 29. září 2015, dopustil se správního deliktu dle § 135zzba odst. 1 zákona o spotřebních daních, neboť jednal v rozporu s § 134zz odst. 1 zákona o spotřebních daních.

23. Pokud žalobce později (v podání doručeném celním orgánům dne 7. 9. 2015), po zajištění surového tabáku (v areálu na adrese Řídký 22 u obce Litomyšl), s nímž bylo nakládáno v rozporu s § 134zz zákona o spotřebních daních (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 100/2017 – 91), přišel s alternativní verzí reality, resp. s tvrzením, že k 1. 7. 2015 skladoval v daňovém skladu surový tabák určený pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků, a to konkrétně surový tabák v podobě „*tabákového odpadu*“, resp. „*tabákového zbytku*“ z řezání („*použití do vlastní výroby*“ a „*zbytky z výroby*“ /údaje uvedené žalobcem/), v kuriózním množství 0,2 kg, a proto se na něj vztahoval fikce osoby registrované do dne předcházejícího dni pravomocného ukončení registračního řízení (čl. III body 3 a 4 přechodných ustanovení novely), pak toto tvrzení považuje soud shodně se správními orgány za nevěrohodné a postup žalobce hodnotí jako účelový, a to z důvodů podrobně popsanych bod bodem 11 odůvodnění tohoto rozsudku. Vypíchnout je snad možno pouze to, že žalobcem předložená evidenci surového tabáku v daňovém skladu byla prima facie nevěrohodná, a to zejména proto, že v ní žalobce (tyto skutečnosti nebyly mezi účastníky sporné a žalobce pochybení v evidenci sám v žalobě připustil) zaznamenal události již ode dne 15. 5. 2015, ačkoliv zákon ukládal povinnost vést evidenci surového tabáku až k 1. 7. 2015, navíc evidence surového tabáku obsahovala i položky – tabák, který není možno považovat za surový tabák ve smyslu § 131b zákona o spotřebních daních. Jelikož žalobcem předložená evidence surového tabáku v daňovém skladu byla důvodně vyhodnocena jako nevěrohodná, správní orgány zcela správně vycházely z evidence surového tabáku předložené žalobcem v průběhu registračního řízení.
24. Znovu je třeba připomenout, že přihlášku k registraci osoby skladující surový tabák žalobce podal v měsíci červenci 2015, čímž zahájil řízení o registraci. V průběhu registračního řízení však nedoložil žádnou jinou evidenci surového tabáku než tu, která se vztahovala ke skladování surového tabáku ve volném daňovém oběhu v Řídkém, a to ani na výzvu Celního úřadu pro Jihočeský kraj. Tímto svým konáním dal jasně najevo, že jeho úmyslem v registračním řízení je dosáhnout statusu registrované osoby skladující surový tabák, aby mohl „zlegalizovat“ skladování surového tabáku v Řídkém. V registračním řízení předložil evidenci surového tabáku s komentářem, že se k 1. 8. 2015 jedná o první naskladnění surového tabáku. Žalobce tedy prokazatelně ke dni 1. 7. 2015 předmětných 20 dekagramů surového tabáku neskladoval, neboť jinak by tato skutečnost musela být zachycena v evidenci předložené v registračním řízení.
25. Cílem novely (zák. č. 357/2015 Sb.) bylo „*zamezit zneužití surového tabáku pro nelegální výrobu mimo prostory daňových skladů*“ (strana 24 důvodové zprávy), resp. „*odbourat dosavadní stav, kdy na českém trhu obchodují se surovým tabákem subjekty bez jakékoliv kontroly a registrace*“. Přechodná ustanovení novely měla umožnit beztrestnost plynulého podnikání osob podnikajících se surovým tabákem (zejména) mimo daňové sklady. Žalobce však k 1. 7. 2015 se surovým tabákem mimo daňový sklad nepodnikal a vyčlenění 20 dekagramů zbytku tabáku z výroby tabákových výrobků v daňovém skladu bylo jen účelové (viz výše) jednání, jehož cílem bylo odvrátit následky od 1. 8. 2015 zahájené nové

podnikatelské činnosti, která již spočívala ve skladování surového tabáku ve smyslu novely (mezi tyto důsledky patří i zajištění surového tabáku, s nímž bylo nakládáno v rozporu s § 134zz zákona o spotřebních daních /§ 134zzc téhož zákona; k zajištění tabáku došlo 3. srpna 2015/).

26. Jelikož tvrzení žalobce, že ke dni k 1. 7. 2015 skladoval v daňovém skladu surový tabák určený pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků, a to konkrétně surový tabák v podobě „*tabákového odpadu*“, resp. „*tabákového zbytku*“ z řezání („*použití do vlastní výroby*“ a „*zbytky z výroby*“ /údaje uvedené žalobcem/) v množství 0,2 kg, bylo vyhodnoceno (zcela správně) jako nevěrohodné a postup žalobce jako účelový, postrádá zcela smysl zabývat se dalšími otázkami (právními i skutkovými) souvisejícími s tvrzeným skladování zmíněných 0,20 kg surového tabáku v daňovém skladu žalobce (tedy např. tím, zda se jednalo o surový tabák ve smyslu § 131b odst. 2 zákona o spotřebních daních či nikoliv, zda provozovatel daňového skladu může být osobou skladující surový tabák ve smyslu § 131b zákona o spotřebních daních apod.). Z těchto důvodů bylo i další dokazování (např. znalecké či ohledáním zmíněných 0,20 kg surového tabáku) zcela nadbytečné, jak správně konstatovaly správní orgány.
27. Výslech zástupce žalobce a společníka K. T., který se mohl vyjádřit kdykoliv v průběhu řízení, byl taktéž nadbytečný, neboť skutkový stav byl zjištěn dostatečně přesně a úplně (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2010, č. j. 9 As 30/2009 – 163). Ostatně žalobce v žalobě neuvedl, jaké zcela konkrétní (dosud sporné) skutečnosti měly být výsledkem společníka a zástupce žalobce prokázány a jaký vliv na rozhodnutí ve věci samé mělo neprovedení tohoto důkazu. Nejvyšší správní soud přitom již v minulosti judikoval, že pokud účastník navrhuje výslech svědka, musí jej jednak přesně označit a zásadně musí uvést, co má být jeho výpověď prokázáno ve vztahu k předmětu řízení (srov. rozsudek ze dne 26. 6. 2007, č. j. 8 Afs 65/2005 - 79, a obdobně i rozsudek ze dne 24. 3. 2004, č. j. 3 Afs 1/2003 - 101). Nadto k výsledku zástupců účastníků se přistupuje pouze výjimečně, jelikož v důsledku jejich vztahu k účastníkům je jejich věrohodnost výrazně oslabena (k tomu srov. – mutatis mutandis - rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 18. 3. 2008, sp. zn. 21 Cdo 3341/2006). Výpověď zástupce účastníka proto může být je stěží důkazem prokazujícím spornou skutečnost (srov. např. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 10. 3. 2015, sp. zn. 29 Cdo 4562/2014).
28. Soud též neprovedl žalobcem navržený důkaz rozsudkem zdejšího soudu ze dne 15. 3. 2017, č. j. 52 Af 13/2016 – 80 (dostupný na www.nssoud.cz), neboť žalobce opět soudu neobjasnil, co by mělo tímto rozsudkem, jehož obsah je navíc soudu i účastníkům znám, prokázáno (zvláště když zmíněným rozsudkem soud zamítl žalobu BSB 1881, s.r.o., proti rozhodnutí celních orgánů o zajištění surového tabáku, přičemž kasační stížnost proti tomuto rozsudku byla taktéž zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 100/2017 – 91).
29. V případě žalobce nelze uvažovat ani o liberaci. Podle § 135zzf 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. Správní soudy opakovaně rozhodly, že pokud zákon podmiňuje liberaci „úsilím“, je třeba vyjít z toho, že se jedná o aktivní činnosti k zabránění porušení. Jelikož liberační důvody představují výjimku ze zásady objektivní odpovědnosti, uplatní se pouze v mimořádných a opodstatněných případech (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 12. 3. 2013, č. j. 62 A 17/2012 - 101, publ. pod č. 2880/2013 Sb. NSS, či rozsudky

Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 4. 2017, č. j. 3 As 95/2016 - 64, a ze dne 31. 10. 2017, č. j. 7 As 13/2017 - 45). Žalobce mohl snadno zabránit porušení právní povinnosti stanovené § 134zz odst. 1 zákona o spotřebních daních tím, že by surový tabák ve smyslu § 131b zákona o spotřebních daních začal skladovat až po řádné registraci (§ 134zs odst. 2 zákona o spotřebních daních). To ovšem neučinil. Skutečnosti uváděné žalobcem v žalobě žalobce nelibují, neomlouvá ho ani případné nepochopení zcela jasné právní úpravy, neboť neznalost zákona neomlouvá. Správní orgány proto dospěly i v tomto bodě ke správnému závěru, který okolnostem přiměřeným způsobem odůvodnily.

30. Lichá je též námitka, že nebyl naplněn materiální znak správního deliktu. Již stanovením formálních znaků určité skutkové podstaty správního deliktu zákon předpokládá, že při jejich naplnění v běžně se vyskytujících případech bude stupeň nebezpečnosti (škodlivosti) činu pro společnost zpravidla vyšší než nepatrný, popř. malý. O nenaplnění materiálního znaku správního deliktu by bylo možno uvažovat pouze tehdy, pokud by stupeň nebezpečnosti (škodlivosti) činu pro společnost v konkrétním případě, přestože byly naplněny formální znaky určité skutkové podstaty, nedosáhl stupně odpovídajícího dolní hranici typové nebezpečnosti činu pro společnost, tedy pokud by nedopovídal ani nejlehčím běžně se vyskytujícím případům „trestného“ činu této skutkové podstaty. O takový případ se však v projednávané věci zjevně nejedná. Žalobce prokazatelně (byť po omezenou dobu) ohrozil zájem společnosti na kontrole skladování surového tabáku (v poměrně značném množství) k jinému účelu než pro výrobu tabákových výrobků. Nelze tedy v žádném případě hovořit o tom, že by nebyl naplněn materiální znak správního deliktu. Okolnost, že se žalobce správního deliktu dopustil v době, kdy bylo vedeno řízení o registraci osoby skladující surový tabák, správní orgány zohlednily při určování výše pokuty.
31. Již vůbec pak nelze hovořit o tom, že by byl „*správní trest uložen se zpětnou účinností*“, resp. že je „*údajná trestnost jednání žalobce dovozována z právního úkonu, který nastal až o téměř dva měsíce později*“. Čin žalobce byl „trestným“ dříve, než byl spáchán, přičemž prostředky správního práva trestního je sankcionovatelný dosud. Nedošlo tedy k porušení zásady nullum crimen sine lege praevia, nulla poena sine lege praevia. Již vůbec pak nebyla „*údajná trestnost jednání žalobce dovozována z právního úkonu, který nastal až o téměř dva měsíce později*“, neboť žalobce byl postižen za to, že k 1. srpnu 2015 ve své provozovně na adrese Řídký 22, PSČ 570 01, jako osoba neregistrovaná, skladoval surový tabák v celkovém množství 735.933,40 kg, který je určen pro jiné účely než výrobu tabákových výrobků. O tom, že není osobou registrovanou k 1. 8. 2015, žalobce prokazatelně věděl (vědět měl), jelikož rozhodnutí o registraci osoby skladující surový tabák bylo žalobci doručeno dne 23. září 2015 do datové schránky žalobce a ten se stal osobou registrovanou k nakládání se surovým tabákem až ode dne 29. září 2015.

IV.

Závěr a náklady řízení

32. Lze tedy uzavřít, že ani jedna ze základních žalobních námitek nebyla důvodná, a proto soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I).
33. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario). Úspěšný žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení vzdal, a proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (výrok II).

Poučení:

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejbližze 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.

Pardubice 20. prosince 2017

Jan Dvořák v. r.
předseda senátu