



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců JUDr. Ivanky Havlíkové a Mgr. Martina Kříže v právní věci **žalobce: J. M.**, bytem P., P., zastoupen Mgr. Pavlem Drumevem, advokátem, se sídlem Vodičkova 33, Praha 1, proti **žalovanému: Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 2. 2015, č. j. 1885-3/2015-900000-304.7,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení a vymezení sporu

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí ze dne 16. 2. 2015, č. j. 1885-3/2015-900000-304.7 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, rozhodl o odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu Praha D8 (dále jen „celní úřad“) ze dne 25. 3. 2011, č. j. 7293/2011-176500-024 (dále jen „rozhodnutí celního úřadu“), tak, že celý jeho výrok nahradil novým výrokem. Dle nového znění výroku rozhodl celní úřad ve věci vybraných výrobků – minerálních olejů KN 2710 19 45 v množství 16 786 litrů (při 15 °C), zajištěných rozhodnutím Celního úřadu Praha D5 ze dne 26. 3. 2009, č. j. 4737-11/2009-177600-031, tak, že podle § 42 odst. 11 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), uložil

propadnutí těchto vybraných výrobků ve vlastnictví žalobce, neboť bylo prokázáno, že tyto výrobky byly žalobcem dne 25. 3. 2009 skladovány v nadzemní zásobníkové nádrži a v prvních třech barelech nacházejících se v areálu žalobce na adrese H., P., způsobem uvedeným v § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních, tzn. bez dokladu prokazujícího jejich řádné zdanění spotřební daní nebo oprávněné nabytí za ceny bez spotřební daně. Vybrané výrobky přitom byly předmětem spotřební daně podle § 45 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních a byly skladovány v množství, jež přesahuje množství pro osobní spotřebu. Vlastníkem propadnutých vybraných výrobků se podle § 42 odst. 14 zákona o spotřebních daních stal stát.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že v areálu žalobce byly v plechové hale při kontrole dne 25. 3. 2009 zjištěny v nadzemní nádrži na cca 60 000 litrů a v pěti barelech na 1 000 litrů skladované minerální oleje dvou druhů. V nadzemní nádrži a v prvních třech barelech (od hlavního vchodu z čela haly) byl uskladněn minerální olej červené barvy, v posledních dvou barelech minerální olej žluté barvy. Pro účely zákona o spotřebních daních je nutno vybrané výrobky právně kvalifikovat podle jejich fyzikálních vlastností. Na základě toho žalovaný dovodil, že minerální olej, skladovaný v nadzemní nádrži a v prvních třech barelech, je plynovým olejem KN 2710 19 45, který je předmětem spotřební daně a který podléhá vysoké sazbě spotřební daně 9 950 Kč/1 000 litrů. Na zjištěné skladování minerálních olejů za neprokázaného zdanění spotřební daní příslušnými daňovými doklady dopadá tehdejší hmotněprávní úprava § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném ke dni porušení zákona, tedy ke dni 25. 3. 2009. Pozdější právní úprava na nyní posuzovaný případ nedopadá, neboť po komplexním porovnání není výhodnější než právní úprava dřívější, která ještě nezakotvovala propadnutí vybraných výrobků jako „sankční automatismus“. Zákonodárce tím na rozdíl od současné právní úpravy ponechal prostor pro případné správní uvážení, tedy možnost správce daně při ukládání uvedené „kvazisankce“ reagovat na výjimečné konkrétní okolnosti daného případu a neuložit tak propadnutí všech vybraných výrobků. Předmětem nyní posuzované věci jsou minerální oleje, které podléhaly vysoké sazbě spotřební daně 9,95 Kč/litr. Taková výše sazby spotřební daně přibližně odpovídá ceně vlastního minerálního oleje bez příslušných daní. Otázka propadnutí jen části vybraných výrobků v daném případě vůbec nevystává (propadnutí jen části vybraných výrobků si za takové situace nelze představit). K tomuto závěru lze dospět na základě vysoké výše spotřební daně, jejíž zaplacení nebylo prokázáno, tedy z povahy vybraných výrobků samých a z okolností porušení zákona, bez jakékoli potřeby (resp. možnosti) zvláště přihlídnout k osobním poměrům delikventa (žalobce). Objektivní daňová společenská nebezpečnost jednání žalobce je tedy tak vysoká, že na uložení propadnutí všech vybraných výrobků nemohou nic změnit ani jiné okolnosti.

Žalovaný nepřisvědčil odvolací námitce dodatečného zaplacení spotřební daně. Žalovaný konstatoval, že její pozdější zaplacení nemá žádný vliv na posouzení trestnosti uvedeného „kvazideliktu“, neboť je nelze vnímat jako „účinnou lítost“ ani jako polehčující okolnost. Žalobce byl nadto fakticky ke splnění daňové povinnosti donucen na základě vydaných exekučních příkazů a k zaplacení spotřební daně tak „nuceně“ došlo až po jednom a půl roku. Daňová vyměřovací rovina a sankční rovina jsou zcela odděleny, existují paralelně vedle sebe a neprolínají se, neboť sledují zcela jiné cíle, jde o odlišné skutkové podstaty a dopadají na odlišné subjekty. K námitce žalobce, že věc je „promlčena“, žalovaný konstatoval, že v celním řízení skutečně nebylo postupováno bez zbytečných průtahů (k uložení sankce došlo až po dvou letech od zajištění vybraných výrobků), avšak průtahy

v řízení mají toliko pořádkovou povahu a „sankcí“ za ně je postup uvedený v § 38 daňového řádu. Uvedená pořádková lhůta nemá hmotněprávní (prekluzivní) povahu a nijak neovlivňuje zákonnost posléze vydaného rozhodnutí. Žalobce nadto neupřesnil příslušné ustanovení právního předpisu, podle kterého by mohlo v dané věci dojít k promlčení nebo prekluzi práva uložit tuto „kvazisankci“, a ani žalovaný neshledal žádné takové omezující ustanovení. Žalovaný odmítl námitky žalobce poukazující na to, že si žalovaný „připravoval půdu“ pro vydání napadeného rozhodnutí. Žalovaný konstatoval, že seznámil-li jakožto odvolací orgán žalobce postupem podle § 115 daňového řádu se svými právními názory, nedošlo tím ke zhoršení postavení žalobce.

Žalovaný nepřisvědčil ani odvolací námitce nepřiměřenosti sankce. V souladu s § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních je třeba vést správní úvahu stran propadnutí všech nebo jen části vybraných výrobků toliko v naprosto „výjimečných“ případech, např. jsou-li skladovány vybrané výrobky s nulovou sazbou spotřební daně (tiché víno) a porušení zákona spočívá pouze v řádném nesplnění evidenční povinnosti. To se však nijak netýká nyní posuzovaného případu, kdy úvahy o propadnutí byť jen části vybraných výrobků nejsou namíště vůbec a správce daně k propadnutí všech vybraných výrobků přikročit musí, neboť bylo prokázáno skladování vybraných výrobků zatížených vysokou sazbou spotřební daně, a to zcela bez dokladů prokazujících jejich řádně zdanění (tyto doklady nebyly předloženy ani dodatečně). Výše spotřební daně 9,95 Kč/l, jejíž uhrazení nebylo prokázáno, také přibližně odpovídá vlastní hodnotě každého litru těchto vybraných výrobků. Podle žalovaného přitom nelze jakkoli zohlednit osobní poměry žalobce. Pokud žalobce dokládá svůj nepříznivý zdravotní stav (ač ten vzhledem k jeho věku svědčí spíše běžné nebo jen mírně nepříznivější úrovni zdravotních komplikací), nemá a nemůže to mít v dané věci žádný význam.

Žalovaný konstatoval, že rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků je rozhodnutím vydávaným za spáchání daňového „kvazidelikt“, kterým je nesplnění evidenční povinnosti, kdy není prokázáno zdanění vybraných výrobků jejich detentorem. Toto rozhodnutí je tedy vydáváno *in rem*, nikoli *ad personam* (nejde o postih konkrétní osoby). Otázka vlastnictví postihovaných výrobků je otázkou vedlejší a sankce propadnutí vybraných výrobků pak často dopadá na vlastníka vybraných výrobků, který „kvazidelikt“ ani nemusel spáchat. Nejde tedy o standardní sankční postih majetkové sféry konkrétní osoby v penězích. Tento charakter propadnutí vybraných výrobků (rozhodnutí *in rem*) pak konečně nachází svůj odraz v tom, jakým způsobem hodnotit proporcionalitu ukládané „kvazisankce“ a k jakým skutečnostem lze v tomto hodnocení přihlídnout. Je třeba zohlednit povahu vybraných výrobků (zejména výši spotřební daně na ně připadající a orientační poměr této spotřební daně k hodnotě vybraných výrobků) a okolnosti porušení evidenční povinnosti (za určitých okolností např. lze u skladovaných vybraných výrobků akceptovat předložení příslušných dokladů druhý den). Zásadně však nelze do těchto úvah zahrnout majetkové, osobní či zdravotní poměry vlastníka vybraných výrobků, který předmětný „kvazidelikt“ ani nemusí spáchat. Předmětem postihu je primárně věc sama, nikoli majetková sféra dotčené osoby.

Na základě výše uvedených skutečností rozhodl žalovaný tak, že výrok rozhodnutí celního úřadu o propadnutí vybraných výrobků materiálně potvrdil, formálně jej pak změnil (zpřesnil) tak, aby lépe odrážel „skutek“, za který bylo propadnutí vybraných výrobků uloženo, neboť původní výrok rozhodnutí celního úřadu byl v tomto ohledu velmi strohý. Žalovaný doplnil i rozhodné sazební zařazení předmětných minerálních olejů a ustanovení zákona o spotřebních daních, podle kterého se vlastníkem propadnutých vybraných výrobků stává stát.

III. Žaloba

Žalobce v žalobě konstatoval, že žalovaný napadeným rozhodnutím navazuje na své předchozí rozhodnutí, které bylo zrušeno rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 4. 12. 2014, sp. zn. 5 Af 58/2011. Žalovaný však v rozporu s tímto rozsudkem napadené rozhodnutí řádně neodůvodnil, např. co se týče přiměřenosti uložené sankce a v čem spatřuje výjimečnost posuzovaného deliktu. V tomto směru si žalovaný vystačil pouze s odkazem na „objektivní daňovou společenskou nebezpečnost“, nad rámec které nemá žalovaný zapotřebí zvlášť odůvodňovat svůj úsudek o přiměřenosti přijaté sankce. Postup žalovaného vůči žalobci po předchozím zrušení jeho rozhodnutí soudem dával zcela otevřeně předvídat, že žalovaný nemá ochotu na svém původním rozhodnutí nic měnit. Napadené rozhodnutí tedy vykazuje zjevné vady, neboť v něm žalovaný nedostatečně reflektuje závěry rozhodnutí soudu. V takovém postupu spatřoval žalobce nepřipustnou svévoli žalovaného.

Žalobce považoval postup celních orgánů za nesprávný, nezákonný a šikanózní. Žalobce konstatoval, že rozhodnutí celních orgánů zkrátila a porušila jeho práva, že sankce propadnutí výrobků je nepřiměřená a ve značném nepoměru k údajnému provinění a že rozhodnutí celních orgánů jsou projevem nepřipustné svévole při výkladu práva a v rozporu se základními zásadami správy daní, mj. s § 2 odst. 3 a 4 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů, a s § 5 odst. 1, 2 a 3 a § 7 odst. 1 daňového řádu. Propadnutí výrobků je citelným zásahem do vlastnického práva žalobce, a proto by mělo být použito jen v náležitě odůvodněných případech. Propadnutí výrobků je *de facto* sankcí, která závisí na správním uvážení správního orgánu a její použití je v tomto případě nezákonné, nesprávné, nepřiměřeně přísné a nedostatečně zdůvodněné.

Žalobce závěrem navrhl, aby Městský soud v Praze napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, případně aby podle § 78 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), upustil od trestu.

IV. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě zcela odkázal na napadené rozhodnutí, které dle jeho názoru zcela ob stojí. Žalobce neprokázal zdanění všech vybraných výrobků spotřební daní a za takto závažné porušení zákona si nelze vůbec představit propadnutí jen části z nich, a to již na základě právě této skutečnosti (vysoké výše spotřební daně). Podle § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních je třeba vést správní úvahu stran propadnutí všech nebo jen části vybraných výrobků toliko v naprosto „výjimečných“ případech, nikoli opačně, tj. zvláště vést správní úvahu propadnutí vybraných výrobků generálně. V daném případě však správce daně k propadnutí všech vybraných výrobků přikročit musí, neboť bylo prokázáno skladování vybraných výrobků zatížených vysokou sazbou daně a doklady prokazující jejich řádné zdanění nebyly předloženy ani dodatečně. Zájmem chráněným zákonem o spotřebních daních je, aby se ve volném daňovém oběhu nacházely toliko zdaněné vybrané výrobky. Pokud takové zdanění není prokázáno, je třeba takové výrobky „odčerpat“ ve prospěch státu. Pozdější úhrada spotřební daně nemůže být při porušení přísné evidenční povinnosti brána v potaz. Pokud žalobce poukazoval na skutečnost, že žalovaný dával otevřeně najevo, že nehodlá na svém postupu nic měnit, pak žalovaný konstatoval, že seznámil-li žalovaný prostřednictvím výzvy žalobce se svým právním názorem, je třeba takové seznámení vnímat jako „bonus“ v rámci dialogu mezi zúčastněnými stranami, nikoli jako vytváření si prostoru pro nepříznivé rozhodnutí vůči žalobci. Žalobce měl na základě výzvy dostatečnou příležitost k reakci a případnému návrhu nových důkazů a mohl tak navazující rozhodnutí žalovaného

ještě zvrátit. Propadnutí vybraných výrobků je ukládáno při naplnění hmotněprávních podmínek v režimu speciální právní úpravy zákona o spotřebních daních, a argumentace žalobce základními zásadami obecných procesních předpisů tak není přiléhavá. Žalovaný odmítl i žalobní námitku poukazující na porušení § 2 odst. 4 správního řádu, neboť ve skutkově obdobných či shodných případech bylo vždy striktně postupováno tak, že byla vždy ukládána sankce propadnutí všech vybraných výrobků (minerálních olejů) bezvýjimečně. Žalovaný tak navrhl, aby Městský soud v Praze žalobu zamítl.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, podle § 65 a násl. s. ř. s. Rozhodl přitom bez jednání, za podmínek daných § 51 odst. 1 s. ř. s.

Při posouzení věci vycházel soud z následující právní úpravy. Podle § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 4. 2011, platí: *Celní ředitelství nebo celní úřad jsou oprávněny uložit propadnutí vybraných výrobků, u kterých se prokáže, že s nimi bylo nakládáno způsoby uvedenými v odstavcích 1 a 2, nebo dopravního prostředku, který takové výrobky dopravoval, jestliže*

- a) tyto vybrané výrobky nebo dopravní prostředek vlastní kontrolovaná osoba, nebo*
- b) osoba, která tyto vybrané výrobky nebo dopravní prostředek vlastní, je celnímu ředitelství nebo celnímu úřadu známa.*

Podle § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném v době rozhodování soudu, platí: *Pokud správce daně nerozhodne o uvolnění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, rozhodne o jejich*

- a) propadnutí v případě, že je vlastník těchto výrobků nebo dopravního prostředku znám, nebo*
- b) zabrání v ostatních případech.*

Před samotným vypořádáním žalobních námitek považuje soud za nutné upozornit na to, že rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků představuje opatření sankční povahy. V takových případech všechny orgány veřejné moci, jež rozhodují o propadnutí vybraných výrobků, tedy správní orgány i správní soudy, musí z úřední povinnosti postupovat v souladu se zásadou uplatnění retroaktivity ve prospěch sankcionovaného subjektu, jak vyplývá z čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod. Podle této zásady se z právních norem, jež v době mezi jednáním zakládajícím skutkovou podstatu deliktu, za který má být uložena sankce, a dnem rozhodování příslušného orgánu byly postupně účinné a na věc použitelné, použije ta, jež je pro sankcionovaný subjekt nejvýhodnější.

Podle právní úpravy účinné do 30. 4. 2011 byl celní orgán oprávněn, avšak nikoli povinen (srov. § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních), rozhodnout o propadnutí vybraných výrobků. Byla-li naplněna hypotéza právní normy umožňující uložení sankce, měl celní orgán prostor pro správní uvážení, zda tak učiní a v jaké míře. Na základě právní úpravy účinné od 1. 5. 2011 však celní orgán žádný prostor pro správní uvážení nemá (srov. § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních). Ačkoli povaha sankce byla podle zákona o spotřebních daních jak ve znění účinném do 30. 4. 2011, tak ve znění účinném od 1. 5. 2011 stejná, právní úprava účinná do 30. 4. 2011 umožňovala celním orgánům od sankce zcela nebo zčásti upustit. Právní úprava propadnutí vybraných výrobků ve znění účinném od 1. 5. 2011 je tedy úpravou přísnější (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2013, č. j. 7 Afs

55/2012 – 23). V souladu s výše uvedenými pravidly je tedy soud při přezkumu napadeného rozhodnutí povinen aplikovat § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 4. 2011.

Soud považuje rovněž za vhodné vyjádřit se k otázce možné prekluze práva rozhodnout o propadnutí vybraných výrobků. Správní soudy totiž v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu přihlíží k prekluzi práva z úřední povinnosti, tedy i v případě, že žalobce takovou námitku v žalobě neuplatnil (srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 1464/2007). S ohledem na sankční povahu rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků nelze souhlasit se žalovaným v tom, že v dané věci vůbec nemohlo dojít k prekluzi uložit sankci, resp. že délka postupu celních orgánů byla omezena toliko pořádkovou lhůtou.

Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 11. 3. 2015, č. j. 3 Afs 170/2014 – 35, publ. pod č. 3263/2015 Sb. NSS, konstatoval, že v případě zániku práva vyměřit spotřební daň z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty není možno rozhodnout ani o propadnutí vybraných výrobků podle § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 4. 2011. Nejvyšší správní soud s poukazem na zásadu subsidiarity a proporcionality uvedl, že v případě řízení vedeného dle § 42 zákona o spotřebních daních je protiprávním jednáním porušení evidenční povinnosti k vybraným výrobkům a tím, že zákonodárce porušení této povinnosti sankcionoval zásahem do vlastnického práva k nim, vyjádřil závažnost a společenskou nebezpečnost tohoto protiprávního jednání. Účelem citovaného ustanovení je tedy zabránit distribuci a spotřebě vybraných výrobků bez zaplacení daně. Zajištěním pochybných vybraných výrobků do doby, než bude jejich právní režim postaven najisto, s možností následně rozhodnout o jejich propadnutí, má správce daně efektivní nástroj k tomu, aby distribuci a spotřebě těchto výrobků zabránil. Zanikne-li však právo vyměřit daň a tím i právo zajištěné vybrané výrobky zdanit, propadnutím těchto výrobků již účelu § 42 zákona o spotřebních daních nelze dosáhnout. Za situace, kdy citované ustanovení neobsahuje žádnou lhůtu pro uplatnění sankce propadnutí věci, je možno při výkladu tohoto ustanovení vyjít z analogicky použitelného institutu lhůty pro vyměření spotřební daně ve smyslu § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Nejvyšší správní soud tak dospěl k závěru, že poté, co zanikne právo vybrané výrobky zdanit, zanikne rovněž právo rozhodnout o jejich propadnutí.

V dané věci však došlo k odlišné situaci, neboť právní režim předmětných výrobků najisto postaven byl, a to platebním výměrem Celního úřadu Praha D8 ze dne 12. 5. 2009, č. j. 8051/2009-176500-024-R, jímž byla žalobci vyměřena spotřební daň z minerálních olejů ke dni 25. 3. 2009 ve výši 167 061 Kč. Odvolání žalobce proti tomuto platebnímu výměru bylo zamítnuto rozhodnutím Celního ředitelství Praha ze dne 31. 8. 2009, č. j. 13045/2009-170100-21. Žalobce se proti výše uvedeným rozhodnutím celních orgánů bránil správní žalobou, která byla jako nedůvodná zamítnuta rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 27. 2. 2013, č. j. 9 Ca 360/2009 – 52, v němž Městský soud v Praze dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že vybrané výrobky, které skladoval, byly zdaněné nebo že je nabyl oprávněným způsobem bez daně. S ohledem na výše uvedené tedy soud dospěl k závěru, že k prekluzi práva uložit sankci ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 3. 2015, č. j. 3 Afs 170/2014 – 35, nedošlo, neboť o propadnutí vybraných výrobků bylo rozhodnuto v době, kdy z vybraných výrobků byla spotřební daň řádně vyměřena. Městský soud dodává, že k prekluzi práva v daném případě dojít nemohlo ani kvůli tvrzeným „průtahům“ (srov. poznámku žalovaného v napadeném rozhodnutí, že od rozhodnutí o zajištění výrobků do rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků uběhly přibližně dva roky), neboť s ohledem na

existenci pravomocného rozhodnutí o stanovení daně by v daném případě nebylo patrně možné uvažovat o analogickém použití lhůty ve smyslu § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků (jak učinil Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku), ale spíše o analogii k § 47 odst. 2 či dokonce k § 70 zákona o správě daní a poplatků. Jakkoli tedy celní orgány nepostupovaly striktně v souladu s § 7 odst. 1 daňového řádu (na který žalobce poukazuje v žalobě), neměl tento postup žádný negativní vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé.

K vzneseným žalobním námitkám soud nejprve poukazuje na to, že v dané věci již v minulosti rozhodoval, a to rozsudkem ze dne 3. 12. 2014, č. j. 5 Af 58/2011 – 26, jímž zrušil rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 25. 7. 2011, č. j. 9210-2/2011-170100-21 (tímto rozhodnutím rozhodlo Celní ředitelství Praha jakožto právní předchůdce žalovaného poprvé o propadnutí vybraných výrobků žalobce). Žalobce v první žalobní námitce s poukazem na citovaný rozsudek tvrdil, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, resp. že žalovaný nedostatečně reflektoval závěry soudu vyslovené ve zrušujícím rozsudku. S tímto názorem však soud nesouhlasí. Závěry rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 3. 12. 2014, č. j. 5 Af 58/2011 – 26, lze shrnout tak, že v přezkoumávaných rozhodnutích celních orgánů zcela absentovala úvaha o přiměřenosti sankce. Městský soud v Praze konstatoval, že celní orgány se s přiměřeností a individualizací ukládané sankce nevypořádaly, automaticky rozhodly o propadnutí všech zajištěných výrobků, ačkoli byly povinny v odůvodnění svých rozhodnutí uvést, jakými úvahami se při rozhodování o propadnutí všech zajištěných výrobků řídily a co je vedlo k tomu, že rozhodly o propadnutí všech zajištěných výrobků, a nikoli jen části z nich.

Z výše uvedeného je patrné, že Městský soud v Praze dospěl k závěru o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí celních orgánů, tedy k závěru o existenci vady ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Městský soud v Praze tedy sice konstatoval nedostatečné odůvodnění rozhodnutí celních orgánů, avšak nevyslovil žádné úvahy v tom smyslu, jak konkrétně by měly celní orgány v dalším řízení rozhodnout. Žalovanému tedy nelze oprávněně vytýkat, že v napadeném rozhodnutí *de facto* znovu potvrdil výrok rozhodnutí celního úřadu, resp. že znovu rozhodl o propadnutí všech vybraných výrobků či že dával žalobci „zcela otevřeně předvídat“, že nemá ochotu na svém původním rozhodnutí nic měnit. Postup žalovaného, který žalobci v souladu s § 115 odst. 2 daňového řádu umožnil vyjádřit se k zajištěným důkazním prostředkům a k právnímu názoru žalovaného, nemohl vést ke zkrácení práv žalobce, neboť žalobci naopak umožnil na vzniklou procesní situaci adekvátně reagovat. Městský soud v Praze totiž v citovaném zrušovacím rozsudku žalovaného nezavázal k vydání rozhodnutí o určitém znění výroku (resp. žalovaného nezavázal k tomu, aby rozhodl o propadnutí jen části vybraných výrobků), ale žalovanému v podstatě uložil doplnit odůvodnění rozhodnutí ve vztahu k přiměřenosti a individualizaci sankce. Soud se tak dále věnoval tomu, zda je napadené rozhodnutí v tomto směru přezkoumatelné.

Požadavky na odůvodnění sankce ukládané podle § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 4. 2011, nastínil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 2. 2012, č. j. 7 Afs 36/2011 – 125, v němž konstatoval, že citované ustanovení poskytuje celním orgánům prostor pro správní uvážení, jakou sankci mají v konkrétním případě uložit. Je nepochybné, že zpravidla bude rozhodnuto o propadnutí všech zajištěných vybraných výrobků, a to zejména tehdy, bude-li z jednání subjektu, který porušil své povinnosti podle § 42 odst. 1 či 2 zákona o spotřebních daních, zřejmé, že tak činil z důvodů zjištěných, ve snaze vyhnout se placení spotřební daně či z jiných nekalých důvodů. Na druhé straně by však bylo zcela neproporcionální použít natolik citelnou sankci, jakou je odnětí majetku v hodnotách dosahujících často mnoho tisíc korun, i v případech, kdy pochybení subjektu, jenž je vlastníkem vybraných výrobků, jsou spíše povahy administrativní a kdy je z jeho jednání

patrné, že nejednal ve zlém úmyslu. V takovém případě je namístě rozhodnout o propadnutí pouze části vybraných výrobků či dokonce – v případě z materiálního hlediska zcela bagatelních pochybení - od uložení sankce zcela upustit. Obdobně Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 14/2009 – 110, konstatoval, že při aplikaci § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních je třeba v rámci správního uvážení zohlednit dobrou víru účastníka řízení.

Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný se odůvodnění přiměřenosti sankce v individuálním případě žalobce pečlivě věnoval. Žalovaný nejprve zcela správně a v souladu s výše citovanou judikaturou konstatoval, že k rozhodnutí o propadnutí jen části výrobků je třeba přistoupit pouze za zvláštních, výjimečných okolností. Žalovaný v napadeném rozhodnutí zcela přiléhavě argumentoval poukazy na související judikaturu Nejvyššího správního soudu, na níž demonstroval hypotetické situace, v nichž by připadalo v úvahu uložení sankce mírnější, tj. propadnutí jen části vybraných výrobků (např. skladování výrobku se sazbou spotřební daně v nulové výši, kde protiprávní jednání spočívá v pouhém nesplnění příslušné evidenční povinnosti). Žalovaný rovněž poukázal na to, že v daném případě jsou vybrané výrobky zatíženy vysokou sazbou spotřební daně ve výši 9,95 Kč/litr a žalobce zároveň jejich zdanění neprokázal. Soud přitom souhlasí se žalovaným v tom, že tyto okolnosti jsou při posouzení závažnosti protiprávního jednání žalobce stěžejní. V daném případě jednání žalobce nespočívalo např. v pouhém nesplnění evidenčních povinností, ale naopak vedlo k tomu, že nebyla včas zaplacená spotřební daň v poměrně vysoké výši, což nelze považovat za pochybení „administrativní povahy“. Závažnost jednání žalobce je tedy z materiálního hlediska vysoká.

Se žalovaným lze souhlasit i v tom, že ani dodatečné zaplacení spotřební daně nelze považovat za výjimečnou okolnost odůvodňující uložení jiné sankce než propadnutí všech vybraných výrobků. Vznik povinnosti přiznat a zaplatit spotřební daň je totiž nezávislý na rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků jakožto sankci za porušení evidenčních povinností (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 3. 2010, č. j. 1 Afs 12/2010 – 107, publ. pod č. 2054/2010 Sb. NSS). Vztah žalobce k povinnosti zaplatit následně vyměřenou spotřební daň nelze považovat za okolnost, která by byla relevantní pro hodnocení závažnosti protiprávního jednání, za které byl žalobce sankcionován propadnutím vybraných výrobků. V daném případě žalovaný nadto přiléhavě poukázal na to, že žalobce byl k zaplacení spotřební daně fakticky donucen až na základě vydaných exekučních příkazů a k zaplacení daně došlo až jeden a půl roku po vydání příslušného platebního výměru.

Soud tedy dospěl k závěru, že žalovaný se s otázkou individualizace a přiměřenosti sankce řádně vypořádal, výši uložené sankce dostatečně odůvodnil a dospěl v tomto směru ke zcela správnému závěru. Odůvodnění žalovaného je však třeba korigovat v části, v níž žalovaný při hodnocení lékařských zpráv předložených žalobcem konstatoval, že jednání žalobce bylo vysoce společensky nebezpečné a za této situace je uložení sankce všech zajištěných výrobků nutností, přičemž nelze jakkoli zohlednit osobní poměry dotčené osoby, tedy ani její majetkové poměry či zdravotní stav. Soud v tomto směru upozorňuje na nález Ústavního soudu ze dne 30. 7. 2013, sp. zn. Pl. ÚS 37/11, v němž se Ústavní soud rovněž zabýval přiměřeností sankce propadnutí věci podle zákona o spotřebních daních, přičemž konstatoval, že uložení této sankce by mohlo být v konkrétním případě protiústavní. Ústavní soud vyslovil, že povinnost zvažovat přiměřenost sankce, tedy dopady této sankce na majetkovou podstatu odpovědného subjektu či do práva podnikat podle čl. 26 odst. 1 Listiny, vyplývá přímo z ústavního pořádku. Ani absenci výslovného ustanovení o správním uvážení o této otázce v zákoně nelze vykládat tak, že zákonodárce měl v úmyslu vyloučit povinnost

správních orgánů dbát ústavně zaručených základních práv. Ústavní soud dospěl k závěru, že orgánům veřejné moci je při rozhodování o uložení sankce propadnutí (vybraných) výrobků zachována možnost v každém jednotlivém případě zohlednit kromě závažnosti deliktu a okolností jeho spáchání i majetkové poměry odpovědného subjektu a případně tuto sankci neuložit.

V daném případě však soud konstatuje, že doklady předložené žalobcem v celním řízení nenasvědčují tomu, že by rozhodnutí o propadnutí všech vybraných výrobků bylo v jeho případě protiústavní, resp. že by uložení této sankce mělo ve vztahu k žalobci „likvidační“ či „rdousící“ efekt. K těmto dokladům soud poznamenává, že žalobce jimi prokazoval svůj nepříznivý zdravotní stav. Žalobce však v žalobě nepředložil žádné tvrzení ohledně svých majetkových poměrů a žádné skutečnosti, které by nasvědčovaly tomu, že majetkové poměry žalobce jsou kritické, nevyplyvají ani ze správního spisu. Jakkoli soud nemíní bagatelizovat žalobcovy zdravotní obtíže, na které žalobce před vydáním napadeného rozhodnutí poukazoval, jen z faktu, že žalobce je pokročilého věku a prodělal za poslední roky 5 operací, nelze bez dalšího dovozovat protiústavní nepřiměřenost uložené sankce. Nesprávný názor žalovaného, že v daném případě nelze jakkoli zohlednit osobní či jiné poměry žalobce, tedy neměl vliv na zákonnost a správnost napadeného rozhodnutí (k tomu soud dodává, že ač žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že uložení sankce propadnutí všech vybraných výrobků je v daném případě nutností, zdravotní stav žalobce přesto fakticky zohlednil, srov. str. 19 napadeného rozhodnutí).

S ohledem na shora uvedené soud dospěl k závěru, že vznesené žalobní námitky nejsou způsobilé zpochybnit shora shrnuté ucelené a logické úvahy žalovaného. V této souvislosti je především třeba poukázat na to, že žalobce v žalobě neuvedl ani jedinou konkrétní okolnost, kterou považuje v daném případě za podstatnou. Žalobce tedy vznesl své výhrady pouze v ryzě obecné novině, když postup žalovaného označil za nezákonný, nesprávný, šikanózní, svévolný apod., aniž by ovšem uvedl, *v čem konkrétně* tyto vady spatřuje. Stejně tak lze konstatovat, že ačkoli žalobce pokládá uloženou sankci za „citelnou“ či „nepřiměřeně přísnou“, pak v žalobě neuvedl ani jedinou konkrétní okolnost, která by dle jeho názoru činila uloženou sankci nepřiměřenou či kterou měl žalovaný při svém rozhodování zohlednit. Na takto formulované námitky lze tedy ve stejné míře obecnosti odpovědět, že žalovaný napadené rozhodnutí dostatečně a správně odůvodnil (a to nejen ve vztahu k výši sankce, ale rovněž co se týče okolností odpovědnosti žalobce za protiprávní jednání, srov. str. 10 až 14 napadeného rozhodnutí) a nejednal ani v rozporu se základními zásadami činnosti správních orgánů (§ 2 odst. 3 správního řádu, § 5 daňového řádu apod.). Žalobci nelze přisvědčit ani v tom, že by žalovaný jednal v rozporu se zásadou vyjádřenou např. v § 2 odst. 4 správního řádu; ostatně žalobce nepoukázal na jediný konkrétní skutkově shodný či podobný případ, v němž by žalovaný rozhodl jinak. Konečně lze dodat, že žalobce v žalobě netvrdil žádné okolnosti, které by se týkaly subjektivní stránky protiprávního jednání a které by tak mohly snižovat míru jeho zavinění. Takové okolnosti ostatně nebyly zjištěny v tomto řízení ani v souvisejícím řízení o vyměření spotřební daně, v němž celní orgány velmi pečlivě relevantní skutkový stav zjišťovaly (v podrobnostech srov. již citovaný rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 27. 2. 2013, č. j. 9 Ca 360/2009 – 52).

VI. Závěr

Z výše uvedených důvodů dospěl Městský soud v Praze k závěru, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

K eventuální petitu žalobce směřujícímu k upuštění od trestu za správní delikt soud poznamenává, že smyslem a účelem moderace (§ 78 odst. 2 s. ř. s.) je korekce sankce v případech, že by sankce, pohybující se v zákonném rozmezí, odpovídající i všem zásadám pro její ukládání a zohledňující kritéria potřebná pro její individualizaci, zjevně neodpovídala zobecnitelné představě o adekvátnosti a spravedlnosti sankce (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2012, č. j. 7 As 22/2012 - 23, publ. pod č. 2672/2012 Sb. NSS). V nyní posuzovaném případě však žalobce v žalobě neuvedl ani jediný důvod, proč by měla být uložená sankce považována za nespravedlivou. V této souvislosti naopak soud v návaznosti na již zmiňovaný rozsudek ze dne 27. 2. 2013, č. j. 9 Ca 360/2009 – 52, konstatuje, že nezdaněné vybrané výrobky byly zajištěny v areálu žalobce, přičemž žalobce nejprve ztěžoval řádné provedení kontroly, žádné okolnosti snižující závažnost jeho protiprávního jednání netvrdil, naopak se proti vyměření daně spotřební daně bránil účelovými (a posléze vyvrácenými) námitkami (např. že mu byly doklady o pořízení vybraných výrobků odcizeny) či námitkami ryze procesní povahy. Ani soud tedy v dané věci neshledal žádné zvláštní skutkové okolnosti, které by výši uložené sankce činily nespravedlivou. Odůvodnění tohoto rozsudku ve vztahu k žalobním námitkám poukazujícím na údajnou nepřiměřenost sankce tedy lze přiměřeně vztáhnout i na úvahy o spravedlivé výši uložené sankce.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost 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. 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 Praze dne 30. listopadu 2017

JUDr. Naděžda Řeháková v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: L. H.