



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Jana Kratochvíla a Štěpána Výborného v právní věci žalobce: **J. Z.**, zastoupeného JUDr. Světlanou Kazakovou, advokátkou se sídlem Týnská 1053/21, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 27. 5. 2014, č. j. 21065-2/2014-900000-304.3, a rozhodnutí Celního úřadu pro Hlavní město Prahu ze dne 31. 1. 2014, č. j. 17896/2014-510000-12,

t a k t o:

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

Odůvodnění:

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označených rozhodnutí, kterými celní úřady rozhodly podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), o propadnutí neznačených tabákových výrobků v množství celkem 10.000 ks cigaret Marlboro filter 100S opatřených tabákovou nálepkou republiky Srbsko, které byly zajištěny Rozhodnutím CÚ ze dne 8. 3. 2013, č. j. 44170-3/2013-900000-304.3.

Žalobce namítl, že žalovaný v daném případě provedl aplikaci práva bez ohledu na potřebnou znalost objektivního práva. Za absolutně neudržitelné přitom považoval tvrzení, že „tato výše citovaná povinnost (§ 114 odst. 2 zákona o spotřebních daních) obecně dopadá na

jakýkoli subjekt nakládající s těmito výrobky na daňovém území České republiky a nelze ji vztahovat pouze na osoby uvedené v § 114 odst. 3 zákona o spotřebních daních (které jsou povinny tabákové výrobky značit tabákovými nálepkami).“ Ustanovení § 114 odst. 2 zákona o spotřebních daních totiž neobsahuje dispozici, to znamená, že zde není zakotvena právní povinnost, kdy právní povinnost lze chápat jako nutnost vyplývající bezprostředně nebo zprostředkovaně pro právní subjekty z právních norem chovat se určitým způsobem pod hrozbou sankce. Takto je právní povinnost označovat tabákové výrobky tabákovými nálepkami zakotvena pouze v § 114 odst. 3 citovaného zákona, avšak žalobce *není povinnostním subjektem dle citovaného ustanovení. Proto nemohl porušit tuto zákonem stanovenou povinnost, a tudíž se na něho nemůže aplikovat sankce, tj. propadnutí výrobků. Navíc žalovaný ve svém rozhodnutí dle žalobce neuvedl, kterou konkrétní povinnost uvedenou v zákoně porušil. Pokud pouze ve svém rozhodnutí povšechně uvedl, že žalobce nedodržel evidenční povinnosti specifikované v § 5 a § 6 zákona o spotřebních daních, tak ani v těchto ustanoveních žádná povinnost, která by se na žalobce vztahovala, zakotvena není.*

K nezákonnosti napadeného rozhodnutí žalobce též dodal, že nenakládal s vybranými výrobky způsobem uvedeným v § 42 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních, tedy neskladoval vybrané výrobky, ani nenakládal s vybranými výrobky způsobem uvedeným v § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, tedy nedopravoval vybrané výrobky. Nadto žalovaný účelově zaměnil pojmy dopravovat a převážet. Zákonodárce zakotvil pojem doprava jako dopravu vybraných výrobků z jiného členského státu na území České republiky, přičemž takovou činnost žalovaný nevykonával, což muselo být žalovanému známo. Proto měl rozhodnout podle § 42c odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních o uvolnění zajištěných vybraných výrobků.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí, které se vypořádalo se všemi důvody, jež vedly k potvrzení rozhodnutí správního orgánu I. stupně. K novému tvrzení žalobce, že *účelově zaměnil pojmy dopravovat a převážet*, dodal, že v napadeném rozhodnutí použil toliko pojmy dopravovat a přepravovat. Vzhledem k tomu, že tyto pojmy nejsou součástí vymezených pojmů v § 3 zákona o spotřebních daních, není tedy zřejmé, jaký by měla mít tato případná záměna slova „dopravovat“ za některé z jeho synonym význam pro věc samou. Navíc uvedené tvrzení žalobce (jím uvedený výklad pojmu doprava) nemá oporu v zákoně, neboť jednoznačně snahou zákonodárce a hlavním smyslem ustanovení § 42 až § 42e zákona o spotřebních daních je postihnout nezákonné skladování a dopravu (tedy i přepravování či převážení) vybraných výrobků na daňovém území České republiky. Z podané žaloby není ani zřejmé, jak žalobce k výše uvedenému výkladu došel, ale pokud by tak usuzoval (mylně) ze znění § 114 zákona o spotřebních daních, pak žalovaný konstatoval, že primárně napadeným rozhodnutím nebyla řešena otázka značení vybraných výrobků, ale jejich doprava na daňovém území České republiky bez dokladů prokazujících jejich zdanění. Ze spisu přitom jednoznačně vyplývá, že žalovaný dopravoval vybrané výrobky na daňovém území České republiky, a to bez dokladů uvedených v § 5 zákona o spotřebních daních, tudíž nesplnil povinnost uloženou mu citovaným zákonem a jeho tvrzení, že takovou činnost nevykonával, nelze hodnotit jinak než jako nepravdivé.

Ze správního spisu zjistil soud následující skutečnosti.

V rámci prováděné vyhledávací činnosti na základě § 78 daňového řádu a v souladu s oprávněním vyplývajícím z ustanovení § 81 daňového řádu byla dne 7. 3. 2013 provedena hlídkou celního úřadu kontrola motorového vozidla. Touto kontrolou bylo zjištěno větší množství neznačených tabákových výrobků, a proto celní úřad na základě § 42 odst. 3 zákona

o spotřebních daních a v souladu s ustanovením § 115 zákona o spotřebních daních provedl jejich zajištění.

Následně celní úřad vydal rozhodnutí, kterým vyslovil propadnutí předmětných výrobků s tím, že vlastníkem propadnutých vybraných výrobků se stává v souladu s ustanovením § 42d odst. 2 zákona o spotřebních daních stát – Česká republika.

K odvolání žalobce žalovaný rozhodnutí celního úřadu nyní napadeným rozhodnutím potvrdil a odvolání zamítl. V odůvodnění uvedl, že na daný případ dopadá povinnost zakotvená v ustanovení § 114 odst. 2 zákona o spotřebních daních, přičemž ta obecně dopadá na jakýkoliv subjekt nakládající s těmito výrobky na daňovém území České republiky a nelze ji vztahovat pouze na osoby uvedené v ustanovení § 114 odst. 3 citovaného zákona, tj. na osoby, které jsou povinny tabákové výrobky značit tabákovými nálepkami. Dále v této souvislosti konstatoval, že dle § 114 odst. 4 zákona o spotřebních daních tabákové výrobky značené jiným způsobem, než je stanoveno, se považují za neznačené. Protože přitom množství neznačených tabákových výrobků – cigaret přepravovaných žalobcem přesáhlo maximální množství vybraných výrobků pro osobní spotřebu vymezenou taxativně v § 4 odst. 5 písm. g) zákona o spotřebních daních více než dvanáctkrát (povolené množství 800 ks oproti zjištěnému přepravovanému množství 10 000 ks), bylo i ve smyslu ustanovení § 115 odst. 3 zákona o spotřebních daních namístě jejich zajištění a následné propadnutí.

Městský soud v Praze na základě žaloby v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadené rozhodnutí včetně řízení, které jeho vydání předcházelo, a dospěl k závěru, že žaloba je nedůvodná. Za splnění podmínek zakotvených v § 51 odst. 1 s. ř. s. soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání (žalobce nevyjádřil do dvou týdnů od doručení výzvy soudu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci a žalovaný vyjádřil výslovný souhlas s projednáním věci bez jednání).

Podle ustanovení § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních správce daně zajistí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, že vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5.

Podle ustanovení § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních nejedná-li se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu nebo není-li prokázáno oprávněné nabytí vybraných výrobků za ceny bez daně, správce daně tyto vybrané výrobky zajistí, jestliže a) jsou skladovány bez dokladu uvedeného v § 5, b) údaje uvedené na dokladu podle písmene a) jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo c) doklad uvedený v písmenu a) je pozměněný nebo padělaný.

Podle § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních 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.

Podle § 114 odst. 2 zákona o spotřebních daních 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.

Podle § 114 odst. 3 zákona o spotřebních daních je povinen výrobce, oprávněný příjemce nebo dovozce tabákových výrobků nebo dodavatel se sídlem mimo daňové území České republiky značit tabákové výrobky tabákovými nálepkami.

Podle § 114 odst. 4 zákona o spotřebních daních se tabákové výrobky značené poškozenou tabákovou nálepkou nebo značené jiným způsobem, než je stanoveno, považují za neznačené.

Z citované právní úpravy vyplývá, že se žalobcem byla ve vztahu k vybraným výrobkům vedena dvě řízení, která jsou však spolu úzce spojena. Prvním z nich bylo řízení o zajištění vybraných výrobků, které je vedeno v případě, kdy celnímu orgánu vzniklo podezření, že byly naplněny důvody podle § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních, jehož výsledkem je rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků. Následně bylo zahájeno řízení podle § 42b zákona o spotřebních daních, v němž se postaví na jisto, zda podezření celního orgánu bylo opodstatněné, a určí se, jak bude s vybranými výrobky dále naloženo (viz shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2014, č. j. 4 Afs 147/2014 – 26).

Žalobce již dříve brojil proti rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, přičemž o této žalobě rozhodl Městský soud v Praze usnesením ze dne 16. 1. 2014, č. j. 11 Af 35/2013-30, tak, že žalobu žalobce odmítl, neboť žalobou napadené rozhodnutí považoval za rozhodnutí předběžné povahy. A dle ustanovení § 70 odst. b) s. ř. s. jsou úkony (rozhodnutí) správního orgánu předběžné povahy ze soudního přezkouvání vyloučeny.

Jelikož tedy lze rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků považovat za podkladové rozhodnutí, přezkoumal v nyní řešené věci soud též samotné zajištění předmětných výrobků, ačkoli v nyní posuzovaném řízení již bylo rozhodováno pouze o tom, jak bude s vybranými výrobky dále naloženo.

Ve vztahu ke konkrétním námitkám žalobce uvádí soud následující.

V zákoně o spotřebních daních stanovená povinnost značit tabákové výrobky tabákovými nálepkami mimo jiné odráží zájem státu zefektivnit kontrolu splnění daňové povinnosti (zaplacení spotřební daně) u tabákových výrobků a tím zamezit daňovým únikům. Vzhledem k tomu, že daň je zaplacena použitím tabákové nálepky, je tabák neznačený tabákovou nálepkou tabákem neznačeným. Soud přitom nemůže souhlasit s žalobcem, že by § 114 odst. 2 zákona o spotřebních daních nezakotvoval žádnou právní povinnost. Naopak z dikce uvedeného ustanovení jednoznačně vyplývá povinnost označení tabákového výrobku tabákovou nálepkou, na čemž nic nemění, pokud zde nejsou vyjmenovány konkrétní subjekty, které mají vylepení této nálepky zajistit. Zde lze souhlasit se žalobcem, že takto osoby povinné k vylepení tabákové nálepky vyjmenovává až § 114 odst. 3 zákona o spotřebních daních. Zároveň ale soud připomíná, že uvedená ustanovení nelze interpretovat odděleně, jak činil žalobce, nýbrž ve vzájemné spojitosti, protože vzájemně doplňují právní povinnosti při hrazení spotřební daně z tabákových výrobků. A § 114 odst. 3 zákona o spotřebních daních takto lze chápat spíše jako konkretizaci dříve uvedené daňové povinnosti než jako samostatně vymezenou právní povinnost. Proto nelze souhlasit s žalobcem, že by celní úřady postupovaly chybně, pokud shledaly, že porušil povinnost stanovenou v § 114 odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Navíc, a to především, soud zdůrazňuje, že žalobce nebyl poškozen za to, že neoznačil tabákové výrobky tabákovou nálepkou, nýbrž za skutek, že tyto neoznačené tabákové

výrobky dopravoval po území České republiky. Jeho argumentace, že není povinnostním subjektem dle § 114 odst. 3 zákona o spotřebních daních, je přitom nepřipadná. Soud tudíž shledal, že v dané věci byly jednoznačně naplněny podmínky pro zajištění předmětných výrobků podle § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, neboť bylo jednoznačně zjištěno a prokázáno, že žalobce předmětné tabákové výrobky dopravoval bez dokladu uvedeného v § 5 citovaného zákona.

Soud zároveň musí zdůraznit, že pokud žalobce dopravoval do České republiky 10 000 ks cigaret, zajisté se nejednalo o počet, který by mohl sloužit jeho osobní spotřebě (za množství odpovídající osobní spotřebě se považuje 800 kusů cigaret – srov. § 4 odst. 5 písm. g) zákona o spotřebních daních ve spojení s § 32 odst. 4 citovaného zákona). A za této situace platí, že žalobce při prevozu takového množství tabákových výrobků vystupoval v pozici dovozce, pročež na něj dopadal § 114 odst. 3 zákona o spotřebních daních. Navíc soud připomíná závěry judikatury, dle níž pro závěr, že konkrétní osoba (ve větším množství) „skladuje“ vybrané výrobky, není nutné prokázat, že o existenci těchto výrobků věděla a měla v úmyslu je uchovávat a zajišťovat před znehodnocením, odcizením apod. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85, publ. pod č. 2533/2012 Sb. NSS). Jakkoli se v tomto rozhodnutí řešil aspekt „skladování“ tabákových výrobků a nikoli jejich dovoz, závěry zde vyřčené jsou plně přenositelné též na případ žalobce. I u něj totiž jako klíčový faktor vyvstala objektivní skutečnost, že převážel tabákové výrobky v množství převyšujícím osobní spotřebu, tyto neměl řádně označeny tabákovou nálepkou, a proto byl dán důvod k postupu dle příslušných ustanovení zákona o spotřebních daních, neboť bylo nezbytné zamezit tomu, aby se neoznačené tabákové výrobky dostaly do oběhu. Za vedlejší pak lze považovat subjektivní vztah žalobce k těmto tabákovým výrobkům, včetně toho, zda se cítil jejich dovozcem ve smyslu § 114 odst. 3 zákona o spotřebních daních.

V této souvislosti soud musí odmítnout argumentaci žalobce, že *nenakládal s vybranými výrobky způsobem uvedeným v § 42 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních*. K této otázce se správně vyjádřil již žalovaný v napadeném rozhodnutí, kdy uvedl, že již ve svém vyjádření k žalobě č. 11 Af 35/2013 připustil, že pro zajištění vybraných výrobků měla být uvedena spíše kvalifikace dle § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, kterážto by ale nic neměnila na faktickém vyústění ke stejnému výsledku tj. k zajištění vybraných výrobků. S tímto hodnocením se soud ztotožňuje a ve shodě se žalovaným dodává, že ze spisového materiálu i napadených rozhodnutí (včetně předchozích rozhodnutí o zajištění) vyplývá, že předmětné vybrané výrobky nebyly zajištěny při skladování, ale za situace, kdy je odvolatel dopravoval bez dokladu, jímž by prokázal jejich zdanění nebo jejich oprávněné nabytí bez daně. Určité formální pochybení celních úřadů v rámci rozhodování o zajištění předmětných tabákových výrobků však nemůže zvrátit zákonnost nyní napadených rozhodnutí, v nichž (především žalovaný) správně hovořil o kvalifikaci dle § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních

Stejně tak soud nemůže přisvědčit žalobci, že *nenakládal s vybranými výrobky způsobem uvedeným v § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, neboť nelze účelově zaměňovat pojmy dopravovat a převážet. Z napadených rozhodnutí plyne, že celní orgány tyto pojmy používaly jako synonyma, přičemž jejich použitím se zajisté napadená rozhodnutím nestala nesrozumitelnými či nepřezkoumatelnými. Naopak lze konstatovat, že tato argumentace žalobce se vyznačuje přílišným formalismem, který se míjí s podstatou předmětných řízení, v nichž bylo jednoznačně prokázáno porušení právní povinnosti ze strany žalobce, což také bylo důvodem propadnutí dříve zajištěných vybraných výrobků*.

Za lichou pak musí soud považovat též námitku žalobce, že žalovaný ve svém rozhodnutí *neuvedl, kterou konkrétní povinnost uvedenou v zákoně, žalobce porušil. Z odůvodnění napadených rozhodnutí jednoznačně plyne, že žalobce dopravoval tabákové výrobky po České republice v rozporu se zákonem o spotřebních daních tak, jak je uvedeno výše.* Následkem protiprávního jednání účastníka řízení byla skutečnost, že se na daňovém území České republiky nacházely tabákové výrobky neoznačené platnou tabákovou nálepkou, tedy takové, u nichž není zřejmé, že byla uhrazena spotřební daň, což žalovaný v napadeném rozhodnutí (jakož i v rozhodnutí o zajištění) přesvědčivě prokázal. V tomto směru tedy jednoznačně nastaly skutečnosti zakládající podmínky pro zajištění a následné propadnutí předmětných tabákových výrobků dle dotčených ustanovení zákona o spotřebních daních.

Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.

Žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady nevznikly. Soud tedy ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 s. ř. s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v ustanovení § 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.

V Praze dne 7. 12. 2017

JUDr. Karla C h á b e r o v á v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
S. K.