



ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Miroslavy Kašpírkové a JUDr. Aleny Hocké v právní věci **žalobce N.H.N.**, IČ: X, se sídlem ..., zastoupeného *Mgr. Petrem Václavkem, advokátem se sídlem Opletalova 25, Praha 1*, proti **žalovanému Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 1. 2016, č. j. 106/2016-900000-304.6,

*t a k t o :*

- I. Žaloba se z a m í t á.
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

## O d ů v o d n ě n í :

### I. Vymezení věci

Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 1. 2016, č. j. 106/2016-900000-304.6 (*dále jen „napadené rozhodnutí“*), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu pro Karlovarský kraj (*dále jen „prvostupňový správní orgán či prvoinstanční orgán“*) ze dne 3. 9. 2015, č. j. 7590-25/2015-540000-12 (*dále jen „prvostupňové rozhodnutí“*), podle kterého se žalobce dopustil správního deliktu podle § 135zk odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (*dále jen „zákon o spotřebních daních“*) a byla mu uložena pokuta ve výši 50.000 Kč, propadnutí zajištěného zboží a povinnost nahradit náklady řízení ve výši 1.000 Kč. Žalobce požadoval, aby mu bylo přiznáno právo na náhradu nákladů řízení.

## II. Důvody žaloby

Žalobce je přesvědčen, že rozhodnutí správního orgánu prvního stupně a žalovaného správního orgánu jsou v rozporu s právními předpisy a pro nedostatek důvodů nepřezkoumatelná.

a. v první řadě musí žalobce namítnout, že se žalovaný správní orgán nedostatečně vypořádal s odvolacími námitkami a nedostal tak požadavkům kladeným správním řádem na jeho přezkoumnou činnost. Vzhledem k tomu, že prvoinstanční rozhodnutí žalobce pokládá za nezákonné a nepřezkoumatelné, zatížil tak i žalovaný správní orgán své rozhodnutí vadou nezákonnosti a nepřezkoumatelnosti. V této souvislosti je třeba namítnout především rozpor rozhodnutí žalovaného s § 68 odst. 3 a § 89 odst. 2 správního řádu, neboť rozhodnutí odvolacího správního orgánu není opřeno o dostatečné odůvodnění a odvolací správní orgán dostatečně nepřezkoumal prvostupňové rozhodnutí v míře, kterou předpokládá § 89 odst. 2 správního řádu. Vzhledem k výše uvedenému pak zůstávají jednotlivé odvolací námitky, kvalitativně relevantně nevypořádané v rámci řízení odvolacího, dle žalobce naprosto aktuální i v rámci soudního přezkumu rozhodnutí. Odvolací správní orgán totiž ve svém rozhodnutí v podstatě toliko aprobejuje rozhodnutí prvoinstančního správního orgánu a naprosto se shoduje s jeho postupem v rámci řízení i se samotným prvostupňovým rozhodnutím.

b. již samo zahájení správního řízení, (resp. předcházející kontrola) je zatíženo fatální vadou, když při provedené kontrole bylo porušeno § 16 správního řádu, neboť zahájení kontroly nebyl přítomen tlumočník do jazyka vietnamského, což má bezpochyby přesah i do dalších ustanovení správního řádu, zejména § 3 správního řádu (viz dále). Nadto si dovoluje žalobce sdělit, že i samotný postup správního orgánu v rámci komentované kontroly se nejeví jako souladný se zákonem, naopak správní orgán postupoval v rozporu se zásadami tvořícími základní páteř činnosti všech správních orgánů, tedy i celního úřadu bezvýjimečně. Všechny v okamžiku kontroly přítomné osoby nehovoří českým jazykem, což muselo být zřejmé již v okamžiku zahájení samotné kontroly. Správní orgán je povinen ustanovit tlumočníka, jestliže potřeba tlumočení je zcela zřejmá a vyjde v řízení najevo (srov. např. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Ca 254/2005-31). Postup v rámci kontroly kontrolované osoby se jeví vzhledem k řečenému jako vadný, nezákonný a záznamy nelze použít jako podklady pro závěry učiněné v protokolu, neboť nemají žádnou vypovídací hodnotu, a tím ani důkazní a při jejich pořizování byla porušena stěžejní procesní pravidla. V této souvislosti nelze přisvědčit tvrzení žalovaného, že údajně neměl během kontroly prohlásit, že neovládá český jazyk. V řízení vedeném z moci úřední, a fortiori v řízení o správním deliktu, je správní orgán sám povinen ustanovit tlumočníka, pokud je potřeba tlumočení zřejmá. Způsob, kterým se odvolací správní orgán snaží ospravedlnit neustanovení tlumočníka a dovodit správnost postupu při předmětné kontrole, postrádá jakoukoli smysluplnost a logiku. Ze skutečnosti, že žalobce správnímu orgánu prvního stupně při kontrole nekladl pasivní odpor a že podepsal protokol opravdu nelze bez vážných pochybností vyvozovat, že přeci tento všemu porozuměl a že mohl již v této fázi před zahájením řízení uplatňovat svá práva takovým způsobem, jakým by byl mohl tato uplatňovat, pokud by se bylo jednalo o jeho mateřský jazyk.

c. pokud se týká věcné stránky, nesprávnost napadeného rozhodnutí a jeho rozpor s právními předpisy spatřuje žalobce zejména v nesouladu napadeného rozhodnutí s ustanovením § 3 SŘ. Správní orgán první stolice v rozporu se zákonem nezjistil stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti, který má být poté bezpochyby směrodatný pro vydání rozhodnutí, natož v rozsahu, který je nezbytný k tomu, aby byl úkon v souladu s požadavky obsaženými v ustanovení § 2 SŘ, tedy se zásadou legality, zásadou zákazu zneužití pravomoci a správní úvahy, jakož i zásadou ochrany dobré víry a legitimního očekávání. Je nutno zdůraznit, že nelze souhlasit s tím, aby pokuta za správní delikt, byla uložena na základě jednoho jediného podkladu, který byl vyhotoven správním orgánem ještě před samotným zahájením řízení o správním deliktu, kdy tímto podkladem je pouze protokol o kontrolním zjištění, podklad dostatečný leda pro zahájení, avšak nikoliv pro rozhodnutí ve věci. Takový postup nelze hodnotit za souladný se zásadou materiální pravdy podle výše uvedeného ustanovení § 3 SŘ, čemuž odpovídá i zásada vyhledávací, kdy za zjištění skutkového stavu nese odpovědnost správní orgán. Je-li skutkový stav nejasný, musí odstranit tyto nejasnosti správní orgán dokazováním (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č. j. 4 Ad 177/2011-127). Žalobce nemůže souhlasit s vypořádáním této námitky ze strany odvolacího správního orgánu, který v podstatě toliko uvádí, že protokol o kontrolním hlášení není jediným podkladem pro rozhodnutí a dále jen bez dalšího toliko konstatuje, že ze spisového materiálu je nepochybně prokázáno, že se žalobce dopustil předmětného správního deliktu. Takovéto tvrzení je zcela nepřezkoumatelné a naprosto odporuje požadavkům vyplývajícím z § 68 odst. 3 správního řádu a z judikatury správních soudů.

d. v kontextu výše uvedeného žalobce poukazuje na § odst. 114 odst. 7 zák. o SPD, kde se uvádí: „*Tabákovou nálepkou nemusí být značeny tabákové výrobky, pokud jsou osvobozeny od daně podle § 11 odst. 1 nebo § 105, nebo pokud jsou dovezeny na daňové území České republiky nebo dopraveny z jiného členského státu na daňové území České republiky pro osobní spotřebu*“. Následně s odkazem na § 4 odst. 5 zák. o SPD lze u tabáku na kouření považovat množství 1 kg za množství pro osobní potřebu, navíc když předmětné tabákové výrobky byly uloženy pod prodejním regálem a ne v něm, nebo v prostoru určeném pro prodej zboží. Účastník řízení si uvědomuje, že celkové množství předmětných tabákových o 562 g přesahuje množství uvedené v § 4 odst. 5 zák. o SPD, nicméně sám správní orgán označuje dokonce celé množství, tj. 1.562 g za nepatrné, takže o to víc lze takto označit samotných 562 g. Správní orgán konstatuje, že s předmětnými tabákovými výrobky bylo nakládáno v rámci podnikatelských aktivit účastníka řízení a z toho dovozuje jeho objektivní odpovědnost, jako podnikající fyzické osoby. Nelze zde opomenout, že tabákové výrobky byly uloženy pod prodejním regálem, nebyly nabízeny spotřebitelům, sloužily výhradně k osobní spotřebě účastníka řízení. Správní orgán by tak postupoval nepřiměřeně formalisticky a upjatě, kdyby vlastně sankcionoval skutečnost, že účastník řízení k uspokojení svých kuřáckých potřeb měl u sebe v prodejně množství tabákových výrobků o 562 g vyšší, než umožňují právní předpisy. Účastník je toho názoru, že při výkladu a aplikaci právních předpisů nelze opomíjet jejich účel a smysl, který není možné hledat jen ve slovech a větách toho kterého předpisu, neboť v něm vždy musí být přítomny i principy uznávané demokratickými právními státy. Ústavní soud rovněž několikrát uvedl, že z pohledu ústavněprávního je nutno stanovit podmínky, při splnění kterých nesprávná aplikace ústavního práva obecnými soudy, či správními orgány, má za následek porušení základních práv či svobod. Ústavní soud spatřuje tyto podmínky zejména v následujících okolnostech:

základní práva a svobody v oblasti jednoduchého práva působí jako regulativní ideje, pročez na ně obsahově navazují komplexy norem jednoduchého práva. Porušení některé z těchto norem, a to v důsledku svévole anebo v důsledku interpretace, jež je v extrémním rozporu s principy spravedlnosti (např. přepjatý formalismus), pak zakládá dotčení na základním právu a svobodě (např. nálezn. sp. zn.: III. ÚS 150/99, Sbírka nálezů a usnesení Ústavního soudu, svazek 17, nálezn. č. 9). Ústavní soud považuje za samozřejmé a určující pro nalézání práva, že vždy je nezbytné vycházet z individuálních rozměrů každého jednotlivého případu, které jsou založeny na zjištěných skutkových okolnostech. Mnohé případy a jejich specifické okolnosti mohou být – jako v dané věci – značně komplikované a netypické; to však nevyvazuje orgány veřejné správy či obecné soudy z povinnosti udělat vše pro spravedlivé řešení věci. Je tedy nutno zohlednit i tu skutečnost, že jediný nedostatek při prováděné kontrole je o 562 g překročen limit povoleného množství tabákových výrobků sloužících osobní potřebě.

e. Žalobce dále poukazuje na absenci materiální škodlivosti předmětného správního deliktu, když za předmětné množství tabáku by mělo být správně považováno pouze 562 g. Trestnost správních deliktů se řídí obdobnými principy jako trestnost trestných činů, tudíž pro trestnost jednání musí být naplněna bezpochyby i materiální stránka deliktu. Mají-li pro trestnost správních deliktů platit podobné principy a pravidla jako v případě trestných činů, je potřeba důsledně zvažovat situaci, v níž formálně trestný skutek nelze považovat za trestný čin, je-li jeho společenská nebezpečnost nižší než nepatrná, platí obdobné principy i pro správní delikty. Podstatou správních deliktů je postih za jednání v rozporu s právem. K jeho trestnosti nepostačuje, že jednání po formální stránce vykazuje znaky skutkové podstaty deliktu (odhlédnuto od splnění povinnosti), pokud zároveň není jednáním společensky nebezpečným (škodlivým). Jinak řečeno, aby mohlo být určité protiprávní jednání (správním orgánem tvrzené!) kvalifikováno jako správní delikt, musí být kromě formálních znaků deliktního jednání naplněna i materiální stránka deliktu, a jednání musí vykazovat určitou míru společenské nebezpečnosti ve vztahu k porušené povinnosti, stanovené zákonem na ochranu odpovídajících hodnot. Na těchto závěrech nemůže ničeho změnit skutečnost, že zákony upravující správní delikty *stricto sensu* materiální stránku neupravují (na rozdíl od trestných činů a přestupků). Na předestřené se shoduje i v tomto směru konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu i obecných soudů. Vždy je potřeba zkoumat, jaký zájem společnosti je porušeným ustanovením chráněn, zda byl posuzovaným jednáním porušen, popř. v jaké intenzitě se tak stalo, resp. zda naplňuje skutkovou podstatu i z hlediska materiálního korektivu. Společenská nebezpečnost jednání je v daném případě nulová, resp. vzhledem k zcela zanedbatelnému množství tabáku, když i množství o 1 000g vyšší bylo správním orgánem označeno za nepatrné, zcela absentuje. Zájem státu tak nebyl nikterak ohrožen ani porušen. Žalobce přitom nemůže souhlasit s názorem odvolacího správního orgánu, který se domnívá, že materiální stránka deliktu byla naplněna.

### III. Vyjádření žalovaného

Úvodem žalovaný sdělil, že se v rámci vypořádání žalobních bodů plně odkazuje na argumentaci uvedenou v rozhodnutí Generálního ředitelství cel č. j. 106/2016-900000-304.6 ze dne 18. 1. 2016 (dále jen „napadené rozhodnutí“), nicméně se s ohledem na obsah žaloby pro pořádek vyjádří ke každému bodu zvlášť.

S námitkou nedostatečného se vypořádání s odvolacími důvody žalovaný jednoznačně nesouhlasí a považuje ji za nedůvodnou. Žalovaný v rámci odvolacího řízení vycházel z dostupného spisového materiálu, přičemž jednotlivé námitky žalobce a následný postup hodnotil pouze na základě své správní úvahy a v žádném případě neaproboval rozhodnutí prvoinstančního správního orgánu. Je logické, že když žalovaný neshledal odvolací body žalobce relevantními, nemohl se s nimi ztotožnit a naopak se tudíž ztotožnil s postupem celního úřadu. Co se týče námitky nedostatečného odůvodnění napadeného rozhodnutí, má žalovaný za to, že se se všemi odvolacími námitkami žalobce řádně vypořádal. Žalovaný nesouhlasí ani s námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, neboť má za to, že napadené rozhodnutí je zcela přezkoumatelné. Nutno poukázat na skutečnost, že námitka ve věci nepřezkoumatelnosti prvoinstančního rozhodnutí byla vznesena až v rámci této žaloby. Žalovaný je přesvědčen, že z napadeného rozhodnutí zcela jednoznačně vyplývá, že námitka nepřezkoumatelnosti, nedostatečného odůvodnění napadeného rozhodnutí a nedostatečného přezkoumání ze strany žalovaného coby odvolacího orgánu se nezakládá na pravdě.

Ohledně námitky chybějícího tlumočníka žalovaný uvedl, že ani v tomto případě se žalovaný nemůže ztotožnit s argumentací žalobce. Jak je z odůvodnění napadeného rozhodnutí zřejmé, tak při zahájení a provádění kontroly, tak i při vedeném správním řízení žalobce neprohlásil, že neovládá jazyk, ve kterém se vede jednání, přičemž potřeba tlumočení nebyla při zahájení kontroly zřejmá, a ani v jejím průběhu nevyšla najevo, neboť žalobce s kontrolní skupinou spolupracoval a poskytl jí potřebnou součinnost, a jak je zřejmé i ze sepsaného protokolu o místním šetření č. j. 7590/2015-540000-72, odvolatel kladeným otázkám dostatečně porozuměl, neboť do zmíněného protokolu uvedl své vyjádření, že nepožaduje být přítomen odběru vzorků ze zajištěného tabáku. Protokol o místním šetření žalobce po jeho hlasitém přečtení bez námitek podepsal. Dostatečné znalosti jednacím jazyka nasvědčuje i skutečnost, že dne 1. 8. 2013 byla v provozovně žalobce celním úřadem prováděna kontrola podle ustanovení § 16 odst. 1 zákona č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, které byl přítomen rovněž žalobce a kontrolnímu orgánu rovněž poskytl potřebnou součinnost, přičemž sepsaný protokol o kontrole č. j. 35934/2013-540000-31 po jeho hlasitém přečtení opět bez námitek podepsal. Z výše uvedeného je zřejmé, že žalobce již v předchozím případě otázku přítomnosti tlumočníka nerozporoval ani nevznesl žádné námitky ohledně srozumitelnosti předloženého dokumentu. Zde je patrná účelovost jeho tvrzení přítomnosti tlumočníka ve vztahu nejen k napadenému rozhodnutí, ale i celému průběhu řízení. Ohledně žalobcem namítaného rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Ca 254/2005-31 lze konstatovat, že právě na tento judikát v rámci podané kasační stížnosti navazoval rozsudek Nejvyššího správního soudu Sp. zn. 1 As 28/2008 – 76 ze dne 3. 9. 2008. V tomto judikátu Nejvyšší správní soud krom jiného uvádí: „*Lze tedy uzavřít, že stěžovatel při žádném úkonu ve správním řízení o přítomnost tlumočníka nepožádal, opakovaně prohlásil, že rozumí česky a tlumočníka nepotřebuje....*“ Z přiloženého spisového materiálu je patrné, že žalobce při kontrole ani následně o tlumočníka nežádal, naopak, jak je již výše uvedeno, žalobce s kontrolní skupinou spolupracoval a poskytl jí potřebnou součinnost a jak je zřejmé i ze sepsaného protokolu o místním šetření č.j. 7590/2015-540000-72, žalobce kladeným otázkám dostatečně porozuměl, když do zmíněného protokolu uvedl své vyjádření, že nepožaduje být přítomen odběru vzorků ze zajištěného tabáku. Protokol o místním šetření žalobce po jeho hlasitém přečtení bez námitek podepsal. Následně se i Nejvyšší správní soud

vyjádřil ve smyslu, že správní orgán I. stupně nepochybil, pokud neustanovil tlumočníka pro vedené správní řízení, a tedy ani nijak nezkrátil stěžovatele na jeho právech. Dokumenty obsahující vyjádření stěžovatele mohly být použity ve správním řízení jako důkazní prostředek, neboť nebylo shledáno, že by byla při jejich pořizování porušena procesní pravidla. Takto bylo postupováno i v předmětném případě, a proto se žalovaný domnívá, že v žádném případě nemohla být porušována procesní pravidla v rámci opatřování důkazních prostředků a ani nebyla jinak krácena práva žalobce v souvislosti s ustanovením § 16 správního řádu. Naopak se žalovaný domnívá, že žalobce neznalost českého jazyka uplatnil v tomto řízení zcela účelově, neboť zprvu neměl tušení, jaká výše sankce mu za toto protiprávní jednání mohla být uložena.

S námitkou nezákonnosti napadeného rozhodnutí z důvodu jeho rozporu s § 3 správního řádu se žalovaný podle svého názoru zcela dostatečně vypořádal již v rámci napadeného rozhodnutí, kdy poukázal na skutečnost, že odvolatelem uváděný protokol o kontrolním zjištění (protokol o místním šetření č. j. 7590/2015- 540000-72) nebyl jediným podkladem pro rozhodnutí ve věci. Žalovaný přitom uvedl, že Celní úřad pro Karlovarský kraj při rozhodování vycházel ze spisového materiálu v následujícím: protokol o místním šetření č. j. 7590/2015-540000-72; rozhodnutí o zajištění č. j. 7590-2/2015-540000- 72; protokol o důvodném podezření z porušení právních předpisů č. j. 7590-3/2015-540000-72; úřední záznam č. j. 7590-4/2015-540000-72; fotodokumentace; postoupení spisu č. j. 7590-5/2015-540000-72; příkaz č. j. 7590-10/2015-540000-12; odvolání (odpor) č. j. 7590-11/2015-540000-12; oznámení o zahájení správního řízení č. j. 7590-12/2015-540000-12; žádost č. j. 23046/2015-540000-12; úřední záznam č. j. 7590-13/2015-540000-12; úřední záznam o nahlížení do spisu č. j. 7590-14/2015-540000-12; doplnění odvolání č. j. 25746/2015-540000-12; usnesení o ukončení dokazování č. j. 7590-15/540000-12; žádost o prodloužení lhůty č.j. 7590-16/2015-540000-12; usnesení o prodloužení lhůty č. j. 7590-17/2015- 540000-12; vyjádření č. j. 7590-18/2015-540000-12, protokol o zkoušce č. j. 9981/2015-900000-020; daňové přiznání odvolatele přijaté pod č. j. 12869/2015-540000-31; příjmový doklad ze dne 9. 3. 2015; platební výměr č. j. 17593/2015-540000-31. Z uvedeného spisového materiálu je nepochybně prokázané, že se odvolatel dopustil správního deliktu způsobem uvedeným v ustanovení § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních v rozhodném znění, podle kterého se právnická nebo podnikající fyzická osoba dopustí správního deliktu tím, že umožní skladování nebo prodej neznačených tabákových výrobků na daňovém území České republiky. Z výše uvedeného je patrné, jak rozsáhlé podklady měl jak prvoinstanční orgán tak i žalovaný k dispozici, a z kterého jednoznačně vyplynulo, že se žalobce dopustil předmětného správního deliktu. Žalobce rovněž odkazuje na srovnávací rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2012, č. j. 4 Ad 177/2011-127, ve kterém se uvádí, že je-li skutkový stav nejasný, musí odstranit tyto nejasnosti správní orgán dokazováním. V tomto případě byl skutkový stav na základě shromážděných důkazů zcela zřejmý, a tudíž další dokazování s ohledem na dostatek podkladů bylo v tomto případě nadbytečné.

Také s námitkou určení tabáku „pro osobní spotřebu“ se žalovaný zabýval v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí. S argumentací žalobce, že předmětné tabákové výrobky byly určeny k uspokojení kuřáckých potřeb odvolatele, tedy pro jeho osobní spotřebu, kdy vzhledem k množství jednotlivých balení (13 ks plastových sáčků) a i celkovému množství 1,562 kg a způsobu uskladnění, kdy plastové sáčky s tabákem byly uloženy v plastové tašce a

ukryty pod regálem se zbožím, tedy záměrně ukryty před kontrolními orgány, nelze souhlasit. Vzhledem ke skutečnosti, že žalobce je podnikající fyzickou osobou, pro což disponuje příslušným oprávněním a vzhledem k tomu, že se mimo jiné zabývá také prodejem tabákových výrobků, měl by znát zákonem stanovené podmínky pro nakládání s tabákovými výrobky, zejména okolnosti jejich značení, skladování a prodeje. Argumentaci žalobce, která je dle žalovaného argumentací účelovou, rovněž nenásvědčuje ani skutečnost, že žalobcem bylo dne 9. 3. 2015 předloženo celnímu úřadu daňové přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků, které je součástí spisu spisové značky 6805107232/4765/7590-9/2015, kdy základem pro výpočet spotřební daně bylo celkové množství 1,56 kg tabáku, přičemž spotřební daň činí u tohoto množství 2.958,- Kč byla odvolatelem dne 9. 3. 2015 uhrazena v plné výši. Již z výše uvedeného je zřejmé, že v tomto případě si žalobce byl velmi dobře vědom svého chování a snažil se toto legální cestou zhojit.

Rovněž s tímto žalobním bodem týkajícím se chybějící materiální škodlivosti se žalovaný neztotožňuje. Žalovaný primárně zaujmul v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí stanovisko k materiální stránce deliktu, jež považoval za zcela zásadní. Materiální stránka vyjadřující společenskou škodlivost je spojena úzce s trestním právem. Právní úprava správních deliktů společenskou škodlivost jako jejich znak nestanoví, nicméně při neexistenci obecné úpravy správního trestání, zejména judikatura správních soudů dovozovala, že obecné principy trestního práva je třeba uplatňovat i na případy správního trestání. Jinak řečeno, pro trestnost správních deliktů musí platit obdobné principy a pravidla jako v případě trestných činů. Ostatně v tomto ohledu existuje bohatá judikatura, například rozsudek NSS č. As 17/2007. V daném ohledu je zapotřebí zdůraznit, že s přijetím nového trestního zákoníku (zákon č. 40/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů) došlo ke změně pojetí trestných činů z materiálního na formální. O tom svědčí i ustanovení § 13 odst. 1 citovaného zákona, podle kterého je trestným činem protiprávní čin, který trestní zákon označuje za trestný a který vykazuje znaky uvedené v takovém zákoně. V souladu s touto koncepcí je za správní delikt nutno považovat každý protiprávní čin, který příslušný zákon označuje za správní delikt a který vykazuje znaky uvedené v takovém zákoně, aniž by bylo nutno blíže zkoumat společenskou nebezpečnost takového činu, která je zákonem presumována. V tomto duchu je nutno mít na paměti, že „materiální protiprávnost“ je vždy již obsažena v každé skutkové podstatě formulované ve zvláštní části zákona o spotřebních daních. S ohledem na výše uvedené, existuje princip, podle něhož je každá skutková podstata definována ve zvláštní části zákona plnohodnotně, úplně, ve všech znacích a se všemi náležitostmi konkrétního protiprávního činu a v každé skutkové podstatě je vždy materiální protiprávnost implementována, neboť jinak by nemohlo jít o správní delikt. Změna v uvedeném pojetí je již v současnosti též potvrzována správními soudy např. rozsudek Městského soudu v Praze č. 9 Af 6/2010 ze dne 24. dubna 2013 ve vztahu ke správním deliktům, který výše uvedené shrnul takto: „... v souladu s touto koncepcí je za správní delikt nutno považovat každý protiprávní čin, který příslušný zákon označuje za správní delikt a který vykazuje znaky uvedené v takovém zákoně, aniž by bylo nutno blíže zkoumat společenskou nebezpečnost takového činu, která je zákonem presumována.“ Na druhou stranu je dlužno dodat, že odpovědnost za uvedený správní delikt má sice objektivní, ale nikoliv absolutní charakter. Podle ustanovení § 135zzf odst. 1 zákona o spotřebních daních právnická osoba (tedy ve smyslu odst. 3 téhož ustanovení i podnikající fyzická osoba) za správní delikt neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti

zabránila. Právě citované ustanovení přílišnou tvrdost objektivní právní odpovědnosti zmírňuje, když dává právnické či podnikající fyzické osobě možnost liberace, pokud prokáže, že i kdyby vyvinula veškeré úsilí, které lze od ní požadovat, škodlivý následek by stejně nastal (jde zejména o případy zásahu vis maior - vyšší moci). Při prokazování liberačních důvodů pak důkazní břemeno nese ten, kdo by byl jinak za porušení právních předpisů odpovědný. S ohledem na výše uvedené lze konstatovat, že celní úřad v daném případě vycházel z práva chráněného zájmu, kterým je zejména zájem státu na tom, aby na daňovém území České republiky bylo nakládáno, s výjimkou zákonem stanovených případů, pouze s tabákovými výrobky značenými platnou tabákovou nálepkou. Tabáková nálepka je speciální nálepka, která dokládá, že z tabákových výrobků byla odvedena spotřební daň. V zákoně o spotřebních daních stanovené povinnosti značit tabákové výrobky tabákovými nálepkami se mimo jiné odráží zájem státu zefektivnit kontrolu splnění daňové povinnosti (zaplacení spotřební daně) u tabákových výrobků, a tím zamezit daňovým únikům. Následkem protiprávního jednání žalobce je skutečnost, že se na daňovém území České republiky nacházely tabákové výrobky neoznačené tabákovou nálepkou, tedy takové, u nichž není zřejmé, že byla uhrazena spotřební daň. Oproti tvrzení žalobce, že by společenská nebezpečnost jednání byla nulová, je třeba konstatovat, že právě naopak jednání žalobce s ohledem na výše uvedené lze obecně hodnotit jako nebezpečné, protože ohrožuje zájem státu na efektivní správě daní, přičemž tato vysoká společenská nebezpečnost je vyjádřena i tím, že bez ohledu na množství neoprávněně skladovaných neznačených tabákových výrobků zákon o spotřebních daních za tento delikt stanovuje spodní hranici sazby pokuty ve výši 50.000 Kč. Žalovaný tedy v projednávané věci neshledal prokázání relevantních liberačních skutečností majících vliv na zánik odpovědnosti žalobce, nebo na zánik protiprávnosti jeho jednání.

#### **IV. Vyjádření účastníků při jednání**

Při jednání účastníci setrvali na svých dosavadních tvrzeních.

#### **V. Posouzení věci soudem**

V souladu s § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

##### **A.**

Mezi obligatorní náležitosti žaloby proti rozhodnutí správního orgánu náleží uvedení žalobních bodů, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné [§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. K tomu se rozšířený senát Nejvyššího správního soudu vyjádřil takto: „*I. Líčení skutkových okolností v žalobě proti rozhodnutí správního orgánu nemůže být toliko typovou charakteristikou určitých „obvyklých“ nezákonností, k nimž při vyřizování věcí určitého druhu může docházet, nýbrž zcela jasně individualizovaným, a tedy od charakteristiky jiných konkrétních skutkových dějů či okolností jednoznačně odlišitelným popisem. II. Žalobce je též povinen vylíčit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či*

*přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní názor na to, proč se má jednat o nezákonnosti. III. Právní názor na věc se přitom nemůže spokojit toliko s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami. Pokud žalobce odkazuje na okolnosti, jež jsou popsány či jinak zachyceny ve správním či soudním spise, nemůže se jednat o pouhý obecný, typový odkaz na spis či jeho část, nýbrž o odkaz na konkrétní skutkové děje či okolnosti ve spisu zachycené, a to tak, aby byly zřetelně odlišitelné od jiných skutkových dějů či okolností obdobné povahy a aby bylo patrné, jaké aspekty těchto dějů či okolností považuje žalobce za základ jím tvrzené nezákonnosti.“ (rozsudek ze dne 20. 12. 2005, čj. 2 Azs 92/2005-58, publikovaný pod č. 835/2006 Sb. NSS). Jelikož námitky nezákonnosti či nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí obsažené v první skupině žalobních námitek představují právě jen ony „obecné odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami“, resp. pouhou rekapitulaci proběhlého správního řízení, nemohl se jimi zdejší soud věcně zabývat a shledat je důvodnými.*

#### B.

Soud předesílá, že s ohledem na skutečnost, že žalobce zpochybňuje procesní postup žalovaného v rámci místního šetření provedeného podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, jsou podle názoru soudu pro posouzení zákonnosti daného postupu relevantní právě příslušná ustanovení shora uvedeného předpisu, nikoliv správního řádu, o něhož opírá svou argumentaci žalobce (ustanovení správního řádu na projednávanou věc dopadají až v navazující fázi, jejímž předmětem bylo řízení o správním deliktu žalobce).

Podle § 76 odst. 3 daňového řádu platí, že „Každý, kdo neovládá jazyk, jímž se vede jednání, má právo na tlumočníka zapsaného v seznamu tlumočnicků, kterého si obstará na své náklady.“

Z protokolu o místním šetření ze dne 10. 2. 2015, č. j. 7590/2015-540000-72, je jednoznačně zřejmé, že jak samotný protokol, tak jeho příloha byly žalobcem bez výhrad podepsány. Samotná tato skutečnost podle mínění soudu značně zpochybňuje již tak značně obecně formulovanou žalobní námitku spočívající na tvrzení, že „všechny v okamžiku přítomné osoby nehovoří českým jazykem, což muselo být zřejmé již v okamžiku zahájení samotné kontroly“. Vzhledem ke shora uvedenému má soud za to, že v rámci místního šetření nemohla žalovanému vzniknout pochybnost o tom, že žalobce ovládá jazyk, jímž se vede jednání, když tento při místním šetření poskytl požadovanou součinnost, podepsal protokol o místním šetření, neboť průměrně rozumná osoba by za běžných okolností tímto způsobem jistě nejednala, pokud by nebyla s to porozumět tomu, k čemu připojuje svůj podpis. Z obsahu spisu přitom nejsou zjevné ani jiné okolnosti, které by tento závěr o schopnosti žalobce rozumět českému jazyku jakkoliv zpochybňovaly a žalobce je ani netvrdí. Zároveň platí, že žalobce ani náznakem netvrdil, že by v projednávané věci nastaly určité speciální okolnosti (např. nátlak ze strany orgánu provádějícího místní šetření či jiné obdobné okolnosti), které by byly způsobilé zpochybnit výše vyjevenou argumentaci soudu týkající se připojení podpisu na protokol dopadající na běžné případy.

#### C.

Jestliže žalobce namítá porušení zásady materiální pravdy vyjádřené v § 3 správního řádu, když uvádí, „že nelze souhlasit s tím, aby pokuta za správní delikt byla uložena na

*základě jednoho jediného podkladu, který byl vyhotoven správním orgánem ještě před samotným zahájením řízení o správním deliktu, kdy tímto podkladem je pouze protokol o kontrolním zjištění, podklad dostatečný leda pro zahájení, avšak nikoliv pro rozhodnutí ve věci“, pak soud v této souvislosti připomíná, že § 150 odst. 2 zákona 500/2004 Sb., správního řádu, výslovně připouští vydání příkazu (tj. zvláštní formy rozhodnutí) pouze na základě kontrolního protokolu, když stanoví, že „v řízení o vydání příkazu může být jediným podkladem kontrolní protokol pořizený podle zvláštního zákona tímž správním orgánem, který je věcně a místně příslušný ke správnímu řízení navazujícímu na kontrolní zjišťování, pokud protokol pořizoval ten, kdo může být oprávněnou úřední osobou, a pokud se kontrolovaný seznámil s obsahem protokolu nebo byl k seznámení se s obsahem protokolu řádně vyzván, popřípadě pokud byly v souladu se zákonem vyřízeny námitky kontrolovaného proti obsahu protokolu a pokud o obsahu protokolu nejsou pochybnosti ani z jiného důvodu.“*

V projednávané věci byl příkaz ze dne 15. 4. 2015, č. j. 7590-10/2015-540000-12 vydán na základě protokolu o místním šetření ze dne 10. 2. 2015, č. j. 7590/2015-540000-72. Soud je přitom toho názoru, že předmětný protokol obsahuje všechny náležitosti vyžadované správním řádem proto, aby byl způsobilým podkladem pro vydání příkazu. S ohledem na skutečnost, že příkaz byl v důsledku včasné uplatněného odporu žalobce zrušen, bylo ve věci následně vedeno standardní správní řízení, které bylo završeno vydáním prvoinstančního rozhodnutí. V rámci odůvodnění daného rozhodnutí prvoinstanční orgán nejen na straně 3 shora uvedl seznam podkladů pro rozhodnutí, z nichž vycházel, přičemž se nejednalo pouze o kontrolní protokol, jak tvrdí žalobce, a zároveň vyjevil své úvahy, kterými se při hodnocení konkrétních podkladů řídil (například na straně 7 odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí se správní orgán zabírá poznatky vyplývajícími z protokolu o zkoušce č. j. 9981/2015-900000-020 či listinami, které jsou součástí spisu ve věci sp. zn. 6805107232/4765/7590-9/2015) a tyto podklady hodnotí a vyvozuje z nich konkrétní a přezkoumatelné závěry v souladu s požadavky § 68 odst. 3 správního řádu. Námitku nedostatečného zjištění skutkového stavu soud neshledal na základě výše uvedených úvah za důvodnou.

#### D.

Podle § 114 odst. 2 zákona o spotřebních daních platí, že *„tabákové výrobky vyrobené na daňovém území České republiky, na daňové území České republiky dovezené nebo na daňové území České republiky dopravené z jiného členského státu musí být značeny tabákovou nálepkou, pokud nejsou dopravovány v režimu podmíněného osvobození od daně s následným umístěním v daňovém skladu nebo pokud není v odstavci 6 nebo 7 stanoveno jinak.“*

Podle § 114 odst. 7 téhož zákona platí, že *„tabákovou nálepkou nemusí být značeny tabákové výrobky, pokud jsou osvobozeny od daně podle § 11 odst. 1 nebo § 105, nebo pokud jsou dovezeny na daňové území České republiky nebo dopraveny z jiného členského státu na daňové území České republiky pro osobní spotřebu (§ 32 odst. 4).“*

Podle § 32 odst. 4 téhož zákona platí, že *„za množství vybraných výrobků pro osobní spotřebu pro účely tohoto ustanovení se považuje množství uvedené v § 4 odst. 5.“*

Podle § 4 odst. 5 písm. j) téhož zákona platí, že *„se za množství vybraných výrobků pro osobní spotřebu považuje množství, které nepřesahuje u tabáku ke kouření 1 kg.“*

Žalobce namítal, že rozhodnutí správních orgánů v projednávané věci nejsou spravedlivá, když nezohledňují, že jediným zjištěným nedostatkem při prováděné kontrole bylo překročení limitu povoleného množství tabákových výrobků pro osobní spotřebu o 562 gramů. K tomu, aby soud mohl posoudit důvodnost této námitky, musel nejprve zaměřit svoji pozornost na posouzení toho, zda zajištěný tabák byl určen pro osobní spotřebu či nikoliv. Při výkladu pojmu „pro osobní spotřebu“ je podle názoru soudu relevantní vyjma shora citovaných ustanovení zákona o spotřebních daních rovněž § 32 odst. 2 téhož zákona, který stanoví, že „*Při posouzení, zda vybrané výrobky jsou určeny pro podnikání nebo pro osobní spotřebu, správce daně vezme v úvahu zejména a) skutečnost, zda fyzická osoba je podnikatelem a z jakých důvodů vybrané výrobky nabyla, b) místo, kde se vybrané výrobky nacházejí, nebo způsob dopravy, c) doklady k vybraným výrobkům, d) množství a povahu vybraných výrobků.*“. K závěru o relevanci předmětného ustanovení ve vztahu k projednávané věci dospěl soud z důvodu, že § 32 odst. 4 zákona o spotřebních daních, na který odkazuje § 114 odst. 7 téhož zákona, obsahuje vymezení pojmu „množství“, jenž je toliko jedním z relevantních kritérií vymezených ve shora citovaném § 32 odst. 2 téhož zákona, která jsou rozhodná pro učinění závěru, zda je vybrané zboží (konkrétně tabák) určeno „pro podnikání“ či „pro osobní spotřebu“. Při aplikaci výše uvedených kritérií na skutková zjištění v projednávané věci, jak vyplývají zejména z protokolu o místním šetření ze dne 10. 2. 2015 č. j. 7590/2015-540000-72, je zřejmé, že tabák (a to zcela bez ohledu na jeho množství) nebyl určen pro osobní spotřebu žalobce, když se nacházel v prostorách, v nichž žalobce jakožto podnikající fyzická osoba provozuje svoji živnost, v bezprostřední blízkosti jiných uskladněných výrobků určených k prodeji. Skutečnost, jíž argumentuje žalobce, že tabák byl na rozdíl od ostatních výrobků skryt pod prodejním regálem, podle názoru soudu za těchto okolností naopak podporuje závěr správních orgánů o snaze žalobce zakrýt nesplnění své povinnosti. Ostatně i samotné množství tabáku neoznačeného tabákovou nálepkou poměrně výrazně překročilo zákonem stanovený limit pro osobní spotřebu (konkrétně o 56,2 %). V projednávaném případě všechna relevantní kritéria rozhodná pro posouzení účelového určení tabáku (místo jeho uskladnění, množství, výkon podnikatelské činnosti žalobcem) jasně nasvědčují toho, že tabák byl určen pro podnikání. I následné jednání žalobce v období po místním šetření dále zpochybňuje jím prezentovanou skutkovou verzi reality, když z daňového přiznání ze dne 9. 3. 2015 je patrné, že základem pro výpočet spotřební daně z tabákových výrobků je právě množství 1,56 kg tabáku, což jednoznačně značně snižuje věrohodnost tvrzení žalobce o tom, že daný tabák byl určen pro jeho osobní spotřebu (v případě osobní spotřeby by totiž nebyl plátcem daně). Lze shrnout, že soud neshledal námitku nespravedlnosti či přepjatého formalismu ze strany správních orgánů za důvodnou. V průběhu správního řízení bylo na jisto postaveno, že všechny zajištěný tabák byl určen pro podnikání žalobce a tedy žalobce porušil své povinnosti, když skladoval neoznačené tabákové výrobky, čímž naplnil znaky skutkové podstaty správního deliktu vymezeného v § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních. Soud je toho názoru, že prostor pro zohlednění zásady spravedlnosti byl dán v rámci úvah ohledně výše sankce, když je zřejmé, že množství skladovaného tabáku v provozovně žalobce nebylo nijak významné (k tomu viz níže).

#### E.

Předtím, než se soud vyjádří k důvodnosti žalobní námitky spočívající na tvrzení, že žalobce není za projednávaný správní delikt odpovědný, když v daném případě nedošlo

k naplnění jeho materiální stránky, je nutné jednoznačně vymezit povahu odpovědnosti za správní delikty a korigovat nepřesnou argumentaci jak žalobce, tak žalovaného. Jestliže žalobce uvádí, že *„trestnost správních deliktů se řídí obdobnými principy jako trestnost trestných činů, tudíž pro trestnost jednání musí být naplněna bezpochyby i materiální stránka deliktu“*, pak s ním soud bezvýhradně souhlasí jen v části první jeho úvahy (užití principů práva trestního v oblasti správního trestání), upřesňuje však, že s účinností od 1. 1. 2010, tedy s účinností „nového“ trestního zákoníku, pojem *„nebezpečnost činu pro společnost“* (tedy materiální znak trestného činu) přestal být součástí právního řádu. Nový trestní zákoník (zák. 40/2009 Sb.) vymezil pojem trestného činu v § 13 odst. 1 TrZ tak, že *„trestným činem je protiprávní čin, který trestní zákon označuje za trestný a který vykazuje znaky uvedené v takovém zákoně“*. Upustil tak od materiálního pojetí trestného činu, které nyní zůstává pouze na jeho formálním vymezení. Soud však zároveň podotýká, že není správný ani argument žalovaného vyjádřený v napadeném rozhodnutí, že *„za správní delikt je nutno považovat každý protiprávní čin, který příslušný zákon označuje za správní delikt a který vykazuje znaky uvedené v takovém zákoně, aniž by bylo nutné blíže společenskou nebezpečnost takového činu, která je zákonem presumována“*. Soud samozřejmě jednoznačně aprobejuje ten závěr, že trestnost správních deliktů se řídí obdobnými principy jako trestnost trestných činů, který ostatně vyplývá z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2007, č. j. 8 As 17/2007). K tomu zdejší soud dodává, že aplikaci institutů či východisek práva trestního přichází v úvahu zejména za situace, v níž by místy přílišná zkratkovitost právní úpravy správního trestání vedla k újmě práv obviněného, neboť v každém řízení o trestním obvinění musí být zachován stejný minimální standard práv. V projednávaném případě se však o takovou situaci nejedná a aplikace koncepce odpovědnosti za trestný čin, tak jak je vymezena v trestním zákoníku, nepřipadá v úvahu, neboť zákon o přestupcích jakožto obecný předpis pro celou oblast správního trestání (srov. rozsudek NSS z 31. 10. 2008, č. j. 7 Afs 27/2008-46), obsahuje vlastní (a tedy ve vztahu k normám práva trestního speciální) koncepci odpovědnosti za správní delikt, která je založena na tzv. formálně-materiálním pojetí (viz § 2 odst. 1 zákona 200/1990 Sb., o přestupcích, podle něhož, *„přestupkem je zaviněné jednání, které porušuje nebo ohrožuje zájem společnosti a je za přestupek výslovně označeno v tomto nebo jiném zákoně, nejde-li o jiný správní delikt postižitelný podle zvláštních právních předpisů anebo o trestný čin.“* (pozn. zvýrazněno soudem). V projednávané věci tak byly správní orgány povinny zkoumat vedle formálních znaků deliktu též naplnění znaků materiálních. Soud dospěl k závěru, že ač žalovaný v napadeném rozhodnutí deklaruje, že zkoumání společenské nebezpečnosti (tj. materiální stránky) není třeba činit, z odůvodnění přesto vyplývá přezkoumatelná úvaha svědčící o naplnění materiálních znaků předmětného správního deliktu. Žalovaný totiž uvedl, že *„oproti tvrzení odvolatele, že by společenská nebezpečnost jednání byla nulová, je třeba konstatovat, že právě naopak jednání odvolatele s ohledem na výše uvedené lze obecně hodnotit jako nebezpečné, protože ohrožuje zájem státu na efektivní správě daní, přičemž tato vysoká společenská nebezpečnost je vyjádřena i tím, že bez ohledu na množství neoprávněně skladovaných neoznačených tabákových výrobků zákon o spotřebních daních za tento delikt stanovuje spodní hranici sazby pokuty ve výši 50.000 Kč.“* Soud souhlasí se žalovaným, že již ze samotného významu chráněného zájmu a z výše hrozící sankce lze bezpečně učinit závěr o tom, že došlo k naplnění materiálního znaku správního deliktu, a to zejména za situace, kdy ze skutkových zjištění (a ostatně ani z tvrzení žalobce) nevyplývají žádné další okolnosti, které by naplnění materiální stránky zpochybňovaly. Tento závěr má oporu v rozsudku

Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2009, č. j. 5 As 104/2008 – 45, který uvedl, že „pokud se k okolnostem jednání, jež naplní formální znaky skutkové podstaty, přidruží takové další významné okolnosti, které vylučují, aby takovým jednáním byl porušen nebo ohrožen právem chráněný zájem společnosti, nedojde k naplnění materiálního znaku přestupku a takové jednání nemůže být označeno za přestupek.“ Jak již soud konstatoval shora, žádné takové významné okolnosti nejsou v projednávané věci dány. Nižší množství neoznačeného tabáku (1,56 kg) v žádném případě tuto okolnost nepředstavuje, když se nejedná o množství zcela zanedbatelné (např. v jednotkách gramů), tedy nemůže být relevantní pro úvahy o vině, ale pouze pro v úvahy o trestu, v nichž bylo nižší množství neoznačeného tabáku řádně zohledněno, když byla uložena sankce na samé spodní hranici zákonné trestní sazby.

#### *Závěr*

Žalobu soud shledal nedůvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

#### **V. Náklady řízení**

Náhradu nákladů řízení soud žádnému z účastníků podle § 60 odst. 1 s. ř. s. nepřiznal, protože žalobce ve věci úspěch neměl a žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení výslovně vzdal.

**P o u č e n í :**     **Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.**

V Plzni dne 20. června 2017

*Za správnost vyhotovení: Martina Kerberová*

**Mgr. Alexandr Krysl, v.r.**  
předseda senátu