



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. PhDr. Petra Kuchynky, Ph.D. a soudců Mgr. Jany Komínkové a JUDr. Václava Roučky v právní věci **žalobkyně: 4 VIP s.r.o.**, se sídlem Praha 4, Velké Kunratické 1362/29, zastoupené: Mgr. Ing. Jan Bouček, advokát, se sídlem Praha 1, Opatovická 4, proti **žalovanému: Generální ředitelství cel**, se sídlem Praha 4, Budějovická 7, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7.3.2014 čj. 13333/2014-900000-304.6

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 :

Žalobkyně se žalobou domáhá zrušení výše označeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu Karlovy Vary ze dne 27.5.2009 č.j. 4592-3/2009-086100-021, kterým byla žalobkyně uznána vinnou ze spáchání správního deliktu podle § 135c odst. 2 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, porušením § 133 odst. 1 téhož zákona, za což byla žalobkyni uložena pokuta 200.000,- Kč, náhrada nákladů řízení 1.000,- Kč, a podle § 135d odst. 1 zákona o spotřebních daních propadnutí 16.949 ks lihovin ve spotřebitelském balení, 13.300 g tabáku ve spotřebitelském balení a 302.352 ks cigaret. Žalovaný změnil prvostupňové rozhodnutí tak, že snížil uloženou pokutu na 100.000,- Kč.

Žalobkyně v **žalobě** namítala, že jí byla ukládána sankce propadnutí věcí, které z právního hlediska neexistují, a měla za to, že v takovém případě nelze sankci uložit.

Žalobkyně poukázala na to, že pozbyla vlastnického práva k věcem tím, že toto zboží bylo zničeno v roce 2010.

Dále žalobkyně namítala nesprávný výklad ust. § 135d zákona o spotřebních daních provedený správním orgánem, když měla za to, že výklad byl proveden v rozporu s principem proporcionality trestání vzhledem k míře provinění spočívající v prodeji alkoholických a tabákových výrobků v prostorách pro takový účel nezkolaudovaných. Na jedné straně stojí povinnost prodávat výrobky v prostorách, které jsou k tomu stavebně technicky přizpůsobeny, aby byla zabezpečena jakási kulturnost prodeje. Na druhé straně jde o zcela legálně nabyté zboží, u něhož byla splněna daňová povinnost, které nadto bylo zabaleno v neprodyšných obalech a nejednalo se o volně přístupný materiál, a konečně se jednalo o běžné spotřební zboží, jehož dostupnost je omezena jen věkem. Hodnota tohoto zboží byla 3.726.972,- Kč, a podle žalobkyně takováto sankce je zcela nepřiměřená míře provinění a společenské nebezpečnosti předmětného jednání. To navíc za stavu, kdy budova, ve které byl alkohol prodáván, ze stavebně technického hlediska fakticky vyhovovala, pouze tento stav nebyl schválen kolaudací stavebního úřadu. Žalobkyně tak měla za to, že uložená sankce je v extrémním rozporu se zásadou spravedlnosti. Žalobkyně poukázala i na zdůvodnění snížení sankce pokuty na 100.000,- Kč, že něhož se nejednalo o závažné porušení povinností. Žalobkyně měla za to, že bylo zasaženo její vlastnické právo dle článku 11 Listiny, neboť nepřiměřený postih znamená podstatné zmenšení jejího majetku.

Žalobkyně nesouhlasila s výkladem ekonomických ukazatelů provedených správním orgánem, když správní orgán se zaměřuje jen na majetek společnosti a opomíjí závazky společnosti, tedy otázku, zda se nejedná o majetek financovaný převážně z cizích zdrojů. Pokud by se správní orgán zabýval také zdroji financování majetku společnosti, musel by pracovat s čistým obchodním majetkem, který je definován jako obchodní majetek po odečtení závazků, tedy cizích zdrojů. Žalobkyně poukázala na přehled majetku a závazků v roce 2009 a 2010, po jejichž odečtení vychází záporný čistý obchodní majetek. Dále žalobkyně poukázala na porovnání majetku společnosti a půjček ze strany společníků v těchto letech, kdy závazky vůči společníkům zhruba odpovídají výši majetku. Z těchto úvah je podle žalobkyně nutno dovodit, že společnost je financována z peněz společníků a tyto se navyšují. Kdyby nebylo dotací společníků, nemohla by společnost fungovat. Čistý obchodní majetek je záporný, a pokud by společnosti byla sebrána hodnota zboží určená k propadnutí, jedná se o zjevně likvidační zásah pro společnost. Kdyby společníci nebyli ochotni tuto ztrátu dorovnat, společnost by již nemohla ani fungovat. Žalobkyně nesouhlasila ani s názorem o nerelevantnosti zisku, který je podle žalobkyně základním důvodem podnikání. Podle žalobkyně tak má sankce propadnutí věci pro žalobkyni rdousící účinek, přičemž nebýt společníků společnosti, jednalo by se o účinek likvidační.

Žalovaný **ve vyjádření k žalobě** navrhl zamítnutí žaloby s tím, že v daném případě byla sankce propadnutí věci uložena v době, kdy věci právně i fakticky existovaly v rámci prvostupňového rozhodnutí. Toto rozhodnutí následně bylo žalovaným potvrzeno a nabylo právní moci a vykonatelnosti. Došlo-li následně k likvidaci propadlého zboží, neznamená to, že by nemohlo být prvostupňové rozhodnutí podrobeno opětovnému přezkumu. Správní žaloba neměla odkladný účinek. Pokud by konzumace výroku rozhodnutí byla překážkou jeho dalšího přezkoumávání, musel by k takové skutečnosti přihlídnout i soud a pro další řízení před žalovaným by při vrácení věci k novému projednání postrádalo smysl pravidlo o závaznosti

právního názoru soudu dle § 78 odst. 5 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, (dále jen s. ř. s.). Tak tomu nepochybně podle žalovaného není, neboť žalovaný jako odvolací orgán v rámci vlastní kompetence sankci neukládá, ale toliko ji přezkoumává. Pokud by dospěl k závěru o nezákonnosti rozhodnutí o propadnutí věci, která již byla v důsledku předchozího výkonu zlikvidována, existuje prostor pro náhradu škody dle zákona č. 82/1998 Sb. Žalovaný dále měl za to, že ust. § 135d odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb. je v souladu s právním nálezem vysloveným Ústavním soudem dne 30.7.2013 pod. sp. zn. Pl. ÚS 37/11 a následným rozsudkem Krajského soudu v Plzni v téže věci č.j. 57 Af 41/2011-169. Žalovaný vycházel z nálezu Ústavního soudu a při respektování obligatorní povahy této sankce nemohl zkoumat její přiměřenost v dané věci, ale byl povinen podrobit zkoumání její extrémní disproportionality v konkrétním případě působící rozpor s ústavním pořádkem. Žalovaný nevycházel z nahodilého výběru ekonomických dat v účetních uzávěrkách společnosti, ale ze standardních modelů ekonomické analýzy, konkrétně z horizontální analýzy absolutních dat. Podle žalovaného tato metoda přejímá data z účetních výkazů či účetních uzávěrek. Jejím účelem je sledování změn absolutní hodnoty vykazovaných dat v čase se značnou retrospektivou, přičemž jsou sledovány relativní (procentní) změny. Žalovaný tedy zkoumal změny ve výši dlouhodobého majetku a oběžných aktiv u žalobkyně na straně aktiv a vlastního kapitálu a cizích zdrojů (včetně půjček společníků) na straně pasiv, přičemž tyto hodnoty zkoumal absolutně i relativně. Cílem bylo posoudit, zda může mít ukládaná sankce propadnutí věci likvidační či rdousící účinek ve vztahu k majetkové podstatě žalobkyně či možnosti po uložení takové sankce dále podnikat. Cílem nebyla komplexní ekonomická analýza podniku žalobkyně. Žalovaný uvedl, že neopomněl zohlednit zdroje financování majetku půjčkami společníků, když tato položka je přirozeně obsažena v položce z cizích zdrojů na straně pasiv, a dále se jimi explicitně zabýval. Podnikání žalobce je totiž z půjček společníků financováno prakticky od začátku, jak plyne z účetních uzávěrek. Nelze tedy konstatovat, že by nutnost půjčky byla vyvolána nutností kompenzovat ztrátu způsobenou uloženou sankcí, avšak i kdyby tomu tak bylo, nelze mít za to, že by taková skutečnost znamenala potenci likvidačního či rdousícího účinku sankce, nepostihovala-li celou majetkovou podstatu žalobkyně a tato kompenzace byla v možnostech osob na společnosti zúčastněných. Je pravdou, že bez půjček společníků by nemohl podnik žalobkyně vůbec fungovat. Tento trend financování majetku společnosti však nebyl vyvolán předmětnou sankcí, ale docházelo k němu již před jejím uložení v letech 2007 a 2008. Uložená sankce se projevila pouze v tom, že půjčky společníků byly meziročně navýšeny. Při respektování tohoto trendu financování podniku nelze mít za to, že by sankce propadnutí zboží měla na majetkovou podstatu žalobkyně či na její podnikání likvidační či rdousící účinek. Podle žalovaného je otázkou, do jaké míry odpovídají údaje o poskytnutých zdrojích ze strany společníků skutečnosti, nejsou-li pouhým odrazem nutnosti splnění požadavku bazálního principu podvojného účetnictví, tedy základní bilanční rovnice, dle níž musí být v každém okamžiku aktivní majetek obchodní společnosti roven součtu pasiv. Žalobkyně podle žalovaného setrvala na obecných tvrzeních stran významu zisku jako ukazatele ekonomického zdraví společnosti, což podle žalovaného nelze akceptovat, je-li standardním ukazatelem ekonomického zdraví podniku schopnost hradit krátkodobé závazky. Ani v rámci žaloby nedoložila žalobkyně žádný důkaz, který by byl v rozporu s tím, co bylo zjištěno v rámci řízení před správními orgány.

V **replíce** žalobkyně uvedla, že poukazovala na snížení uložené pokuty z toho důvodu, že každé rozhodnutí musí, aby bylo spravedlivé, respektovat princip proporcionality. Jsou-li v rámci rozhodnutí ukládány povinnosti vedle sebe, je nutno poměřovat proporcionalitu trestání také s ohledem na paralelně ukládané tresty. Dále žalobkyně namítala, že pro rozhodnutí

jakéhokoli správního orgánu, včetně odvolacího orgánu, je rozhodný skutkový stav v době rozhodnutí, neboť podle § 96 odst. 2 správního řádu soulad rozhodnutí s právními předpisy se posuzuje podle právního stavu a skutkových okolností v době jeho vydání. Žalobkyně odkázala na rozsudek NSS č.j. 1 As 24/2011-79, podle něhož „rozhodování správního orgánu podle skutkového stavu v době vydání rozhodnutí vyplývá přímo z povahy správního řízení, které směřuje k vydání konstitutivního správního rozhodnutí. Teprve právní mocí takového rozhodnutí vzniká, mění či zaniká právo a povinnost.“ Žalobkyně tak namítala, že otázka, zda je možno uložit sankci propadnutí v době, kdy rozhodnutí odvolacího orgánu bylo vydáváno, je otázkou právní, kterou se žalovaný nezabýval. Dále žalobkyně namítala, že je zřejmé, že žalobkyně není v optimální finanční kondici a že cash flow žalobkyně je zachraňováno půjčkami společníků. Již srovnáním cizích zdrojů a vykazovaného majetku je patrné, že žalobkyně byla předlužena a negeneruje žádné zisky. Sankce propadnutí věci v hodnotě okolo 3.000.000,- Kč je podle žalobkyně zjevně citelným zásahem do její ekonomiky, když se jedná o více jak desetinásobek ročního zisku společnosti. Současně se jedná o cca 20% majetku společnosti. Majetek společnosti je tvořen především zásobami a pohledávkami, což je běžné u čistě obchodních společností, nikoli dlouhodobým majetkem jako budovy či finanční investice, a takovýto majetek je určen výhradně pro obchod. Tzn. že má být neustále prodáván a nakupován, aby byla dosažena marže a z ní vytvářen zisk. Žalobkyně dosahuje zanedbatelného zisku. Dalším ukazatelem srovnání majetku žalobkyně a jejích závazků je situace, že pokud by byly závazky okamžitě splatné za situace, kdy majetek je kryt výhradně cizími zdroji, společnost by již byla v konkurzu. Úvaha žalovaného na téma ochoty společníků financovat fungování společnosti vychází podle žalobkyně z expektace společníků ohledně budoucnosti společnosti a z faktického finančního stavu společnosti. Společníci věří v budoucnost (včetně budoucnosti odškodnění za zničené zboží) společnosti, a to se zobrazuje v jejich přístupu – investování vlastních prostředků do podnikání žalobkyně. Žalobkyně tak vytváří minimální zisk a její vlastní zdroje jsou záporné. Vedle úvahy o zisku je nutno podívat se na agregovaný ukazatel vlastního kapitálu, který je záporný. Aby mohla být provedena řádná finanční analýza, musí být zkoumán i výkaz cash flow pro určení míry likvidity společnosti. Žalobkyně nesouhlasila s vyjádřením žalovaného, podle něhož pokud společnost dosud funguje, nebyla natolik postižena, s tím, že toto zjednodušování neodpovídá realitě.

Ze **správního spisu** vyplývá, že při kontrole prováděné dne 25.3.2009 v 11:30 hodin Celním úřadem Praha D1 v ... ve velkoobchodní Sapa a prodejní stánek – plechový kontejner, bylo zjištěno, že žalobkyně prodávala lihoviny a tabákové výrobky v místech, které nejsou zkolaudovány k prodeji zboží nebo k poskytování hostinských služeb v rozporu s § 133 odst. 1 zákona o spotřebních daních. Rozhodnutími téhož správního orgánu ze stejného dne o předběžném opatření č.j. 4389-3/2009-176800-032 a č.j. 5004-3/2009-176800-032 bylo zjištěné zboží zajištěno. V rozhodnutí správního orgánu I. stupně, jímž byla žalobkyně uznána vinnou ze spáchání správního deliktu, bylo uloženo i propadnutí zajištěných věcí. Toto rozhodnutí nabylo právní moci dne 24.8.2009 poté, co bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 20.8.2009 změněno pouze ohledně výše pokuty a ve zbytku potvrzeno.

Rozsudkem Krajského soudu v Plzni č.j. 57 Af 41/2011-169 ze dne 30.9.2013 bylo rozhodnutí žalovaného zrušeno a věc byla vrácena k dalšímu řízení s odůvodněním, že napadené rozhodnutí trpí nepřezkoumatelností na podkladě závěrů, ke kterým v dané věci dospěl Ústavní soud v nálezu ze dne 30.7.2013 sp. zn. Pl. ÚS 37/11 v bodech 66 až 69.

Pro posouzení věci jsou rozhodné závěry, ke kterým dospěl Ústavní soud v nálezu ze dne 30.7.2013, sp.zn. Pl. ÚS 37/11 (dostupný na <http://nalus.usoud.cz>). Ústavní soud v nálezu v bodech 66 až 69 uvedl, že „jestliže by uložení sankce „propadnutí tabákových výrobků anebo lihovin“ mělo likvidační nebo „rdousící“ charakter ve vztahu ke konkrétnímu pachateli, je příslušnému správnímu orgánu při rozhodování o uložení této sankce v každém jednotlivém případě zachována možnost zohlednit kromě závažnosti deliktu a okolností jeho spáchání i majetkové poměry odpovědného subjektu a případně tuto sankci neuložit. Povinnost zvažovat při aplikaci dopady sankce ve vztahu k majetkové podstatě odpovědného subjektu vyplývá přímo z ústavního pořádku, protože jakékoliv uložení majetkové sankce je vždy zásahem do jeho vlastnického práva podle článku 11 Listiny, a musí proto v každém individuálním případě obstát z hlediska výše uvedených ústavních kritérií pro přezkum sankcí. Musí být brán zřetel i na to, zda uložení konkrétní sankce fakticky nezasahuje do samotné podstaty a smyslu práva podnikat podle článku 26 odst. 1 Listiny, resp. zda ve vztahu k tomuto právu nemá likvidační účinek, jenž není účelem této sankce. Skutečnost, že § 135d odst. 1 zákona o spotřebních daních nezmiňuje případné dopady sankce ve vztahu k majetkové podstatě odpovědného subjektu, nelze interpretovat tím způsobem, že k nim správní orgán nemusí, nebo dokonce nesmí přihlížet. Na tomto závěru nic nemění ani to, že toto ustanovení nevymezuje explicitně meze správního uvážení pro ukládání sankce propadnutí věci a povinnost přihlídnout k majetkovým poměrům odpovědného subjektu a neobsahuje ani výslovnou zmínku o možnosti upustit od uložení této sankce. Samotná absence možnosti správního uvážení a možnosti upuštění od uložení sankce propadnutí věci v zákoně o spotřebních daních je především negativním důsledkem přetrvávající roztržitosti a nekoncepčnosti právní úpravy správního trestání. Tuto absenci nelze vykládat tak, že zákonodárce měl v úmyslu vyloučit povinnost správních orgánů dbát cestou správního uvážení ústavně zaručených základních práv občanů; takovýto výklad by nebylo možné považovat za ústavně konformní. Uložení sankce propadnutí věci by mohlo být protiústavní v konkrétním případě. Posoudit protiústavnost aplikace této sankce v konkrétním případě z výše naznačených hledisek je oprávněn samotný správní orgán, resp. obecný soud. Absence explicitní úpravy takové možnosti v zákoně není sama o sobě důvodem pro zásah Ústavního soudu ani pro to, aby Ústavní soud vyslovil protiústavnost této mezery v právu“.

Z citované části odůvodnění rozhodnutí Ústavního soudu vyplývá, že i při ukládání trestu propadnutí věci je „při rozhodování o uložení této sankce v každém jednotlivém případě zachována možnost zohlednit kromě závažnosti deliktu a okolností jeho spáchání i majetkové poměry odpovědného subjektu a případně tuto sankci neuložit. Povinnost zvažovat při aplikaci dopady sankce ve vztahu k majetkové podstatě odpovědného subjektu vyplývá přímo z ústavního pořádku, protože jakékoliv uložení majetkové sankce je vždy zásahem do jeho vlastnického práva podle článku 11 Listiny, a musí proto v každém individuálním případě obstát z hlediska výše uvedených ústavních kritérií pro přezkum sankcí“.

V žalobou **napadeném rozhodnutí** žalovaný uvedl, že ust. § 135d odst. 1 zákona o spotřebních daních koncipuje povinnost celních orgánů uložit propadnutí tabákových výrobků nebo lihovin zajištěných při kontrole podle § 134 téhož právního předpisu, tedy při kontrole dodržování zákazu prodeje. Celní orgány nemají možnost správní úvahy, zda sankci uloží či nikoli, příp. v jaké výši, neboť zákon použitím výrazu „uloží“ zásadně omezuje možnost uvážit neuložení z hlediska hodnocení proporcionality pouze na případy extrémní disproportionality v relaci k základním právům zaručeným ústavním pořádkem. Současně nelze diferencovat výši

sankce v relaci k závažnosti provinění, neboť propadnutí věci se může týkat pouze všech zajištěných věcí. Je dále podle žalovaného nepodstatné, zda se jedná o výrobky, u nichž byla splněna daňová povinnost, neboť porušení zákazu prodeje dle § 133 zákona o spotřebních daních postihuje jednání odlišné od jednání spočívajícího ve zkrácení daně. Zákaz prodeje tak lze nepochybně porušit i prodejem zboží, u něhož byla splněna daňová povinnost. Může-li být takové zboží dle § 134 odst. 2 zákona o spotřebních daních zajištěno, současně jde o zboží, kterého se sankce jeho propadnutí dle § 135d odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb. potencionálně nepochybně dotýká. Žalovaný odkázal na nález Ústavního soudu ČR ze dne 18.8.2004 sp. zn. Pl. ÚS 7/03, podle něhož je majetková sankce nepochybně zásahem do vlastnického práva povinného subjektu, sama však nepředstavuje porušení vlastnického práva jako práva základního, je-li zásahem zákonem aprobovaným a přiměřeným konkrétní věci. Žalovaný dále vycházel ze závěrů, k nimž dospěl Ústavní soud ČR ve svém nálezu ze dne 30.7.2013 sp. zn. Pl. ÚS 37/11, a uvedl, že extrémní nepřiměřenost nemůže být zkoumána výhradně ve vztahu k závažnosti správního deliktu s ohledem na koncepci sankce propadnutí věci dle § 135d zákona č. 353/2003 Sb., ale musí být zkoumána především ve vztahu k majetkové podstatě žalobkyně, přičemž nemůže být považována za ústavně konformní sankce, která by znamenala zmaření majetkové podstaty. Co je míněno likvidačním charakterem sankce, tedy zmaření samotné majetkové podstaty subjektu, vyplývá z nálezu Ústavního soudu ze dne 13.8.2002 sp. zn. Pl. ÚS 3/02, podle něhož *„je vyloučen takový zásah do majetku, v důsledku kterého by byla zničena majetková základna pro další podnikatelskou činnost, tedy jsou nepřipustné pokuty, jež mají likvidační charakter.“* Obdobně podle nálezu Ústavního soudu ČR ze dne 18.8.2004 sp. zn. Pl. ÚS 7/03 je *„přezkum omezen na případy, v nichž hranice veřejnoprávního peněžitého plnění nabývá rdousícího působení, jinými slovy, má-li posuzovaná sankce ve svých důsledcích konfiskační dopady ve vztahu k majetkové podstatě jednotlivce.“* Podle názoru žalovaného uvedené účinky daná sankce vůči žalobkyni neměla. Zasažení majetkové sféry odpovědného subjektu je podstatou každé majetkové sankce, která je tak zároveň prostředkem represe, ale především i individuální a generální prevence. Hrozba majetkové újmy dle § 135d zákona o spotřebních daních je zákonodárcem zvolený prostředek především preventivní, který neodvratitelností této sankce představuje předvídatelné riziko zkrácení majetkové podstaty subjektu, který porušuje jinak v zásadě jednoduchá pravidla zákazu prodeje vybraných výrobků na vymezených místech. Může se jednat i o citelný zásah do majetkové podstaty, nicméně je pro daný subjekt předvídatelný. Žalovaný vycházel z veřejně dostupné účetní uzávěrky za účetní období let 2007 až 2012 dostupné ve sbírce listin a z tvrzení žalobkyně. Majetek žalobkyně dle účetní uzávěrky neustále rostl, když v roce 2008 vzrostl o 29% oproti roku 2007, a v roce 2009, v němž byla žalobci předmětná sankce uložena, vzrostl o 38%. Drtivá většina majetku byla v rozhodné době v oběžných aktivech v podobě zásob zboží, což je vzhledem k oboru podnikání standardní. Ve vztahu k roku 2012 činila výše sankce cca 20% majetku společnosti, což odpovídá tvrzení žalobkyně, podle žalovaného ve vztahu ke konci roku 2008 se jednalo zhruba o třetinu majetku společnosti, tedy v době ukládání sankce. Z toho podle žalovaného vyplývá, že sankce byla pro žalobkyni citelná. Zjevně však nemohla mít likvidační či rdousící efekt, postihovala-li stále pouze menší část majetkové podstaty, přičemž zbylá téměř dvoutřetinová část majetkové podstaty byla nepostižena a byla také použita k dalšímu podnikání. Podstatný je podle žalovaného fakt, že část majetkové hodnoty, již se dotýkala sankce, tvořily zásoby zboží určené k dalšímu obchodování. Jednalo se tak o sankci postihující to, co žalobkyně v rozhodné době již vlastnila, přičemž důsledkem sankce bylo především, že žalobkyně nemohla dané zboží zrealizovat prodejem a utrpěla ztrátu na očekávaném výnosu z prodeje tohoto zboží včetně obchodní marže, která mohla být využita pro další růst podnikání.

Sankcí tak nebyl postižen žádný majetek, který lze zařadit mezi výrobní prostředky nutné k realizaci podnikatelského záměru, jejichž propadnutí by podnikání zásadně znemožňovalo či omezovalo. Skutečnost, že majetek společnosti je na straně pasiv kryt cizími zdroji v podobě půjček společníků, nemá na tento závěr podle žalovaného vliv. Vzhledem k bazálnímu principu podvojného účetnictví, jímž je základní bilanční rovnice, musí být v každém okamžiku majetek z obchodní společnosti roven straně pasiv, tedy součtu vlastního kapitálu a závazků, neboť přirozeně majetek, zde obchodované zboží, musí být získán jako plnění určitého závazku na straně pasiv. Ze situace, kdy jsou pasiva kryta prakticky výhradně úvěry společníků, nemohlo nic bránit žalobkyni, aby pokryla ztrátu na zásobách stejným způsobem, kdy způsob řešení ztráty určité části zboží je plně v kompetenci orgánu společnosti. Není podle žalovaného bez významu, že závazky vůči společníkům společnosti od roku 2007 stále rostou. Pokud je takový způsob realizace podnikatelského záměru žalobkyně pro společnost standardní, lze obtížně považovat za relevantní námitku, že ztráta společnosti sankcí musela být kryta úvěry společníků. Úvěry společníků jsou běžnou součástí podnikání žalobkyně. Dále podle žalovaného není bez významu, že v účetním období let 2007 až 2009 obchodovala žalobkyně zboží v celkové hodnotě od téměř 37.000.000,- Kč do 61.000.000,- Kč. Pokud bude vztažena hodnota propadlého zboží k těmto údajům, byť poskytují obrázek jen relativní, zmíněné účinky sankce identifikovat rozhodně nelze, neboť hodnota propadlého zboží činí necelých 7% ročního obrátu společnosti v roce 2008. Především tyto údaje svědčí o tom, že žalobkyni nelze považovat za drobného podnikatele, u něhož by sankce v dané výši mohla představovat reálné riziko zániku podnikání. Tvrzení žalobkyně, že sankce činí více než desetinásobek ročního zisku, není podle žalovaného relevantní. Nelze totiž přisvědčit žalobkyni v tom, že zisk odráží ekonomické zdraví společnosti. O tom svědčí její schopnost hradit krátkodobé závazky. Proto je relace k výši zisku nepřipadná. Nelze mít za to, že by se uložená sankce neměla ekonomického zdraví společnosti nijak dotýkat. Nepochybně může být sankcí citelnou, která může představovat po přechodnou dobu zhoršení ekonomické kondice společnosti. Ve smyslu zmíněných kritérií by však neměla představovat likvidaci podnikání. Předmětem zkoumání relace ukládané sankce a jejího dopadu na podnikání je tak zachování majetkové podstaty žalobkyně v takové míře, která jí umožní dále podnikat, nikoli šetření, bude-li se i po uložení sankce společnost těšit nadále ekonomickému zdraví. Podle žalovaného s ohledem na delší časový odstup odvolacího řízení lze rovněž poukázat na výsledky hospodaření společnosti z let následujících po uložení sankce, kdy je zřejmé nejen, že společnost dále podniká, ale také, že podnikání má vzrůstající trend, rok 2009 z tohoto trendu nevyjímá. K námitce neexistence již propadlých a zničených věcí žalovaný uvedl, že nerozhoduje o sankci propadnutí zajištěných věcí, ale dle § 89 odst. 2 správního řádu toliko přezkoumává výrok prvostupňového rozhodnutí z pohledu zákonnosti a příp. věcné správnosti. Sankce byla uložena prvostupňovým rozhodnutím v době, kdy věci právně i fakticky existovaly. Bylo-li toto rozhodnutí následně potvrzeno, stalo se pravomocným i vykonatelným. Věci, u nichž bylo vysloveno propadnutí, se staly vlastnictvím státu dle § 135d odst. 5 zákona o spotřebních daních a ten měl povinnost zajistit jejich zničení. Pokud tak bylo učiněno, přičemž správní žaloba neměla odkladný účinek, nelze oprávněný výkon rozhodnutí klást zpětně k tíži. Má-li být poté, kdy původní rozhodnutí o odvolání bylo správně soudem zrušeno, odvolací orgán vázán právním názorem soudu dle § 78 odst. 5 s.r.s., nemůže případná konzumace příslušného výroku novému přezkoumání tohoto výroku bránit. Ke kumulaci sankce pokuty a propadnutí věci žalovaný dále uvedl, že tato odpovídá zákonné koncepci správního trestání v případě porušení zákazu prodeje. Sankce propadnutí věci sleduje především preventivní cíle zamezit opakování porušení právních předpisů eliminací věcí, jejichž prostřednictvím k porušení došlo, při zachování i účinku

represivního. U pokuty je zřetelný účinek represivní, a její účinek preventivní je zaměřen zejména na osobu pachatele a na jeho nápravu. Obě sankce se tak doplňují a jejich kumulace je zákonodárcem předvídaná a aprobovaná.

O věci samé bylo rozhodnuto bez jednání podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, (dále jen s.ř.s.), neboť s tím žalobkyně i žalovaný souhlasili.

K jednotlivým námitkám soud uvádí následující:

Žalobkyně v **žalobě** namítala, že jí byla ukládána sankce propadnutí věci, které z právního hlediska neexistují, a měla za to, že v takovém případě nelze sankci uložit. Tato argumentace neodpovídá skutkovému zjištění. Žalobkyni byla sankce propadnutí zajištěných věcí uložena prvostupňovým rozhodnutím v roce 2009, tedy v době, kdy zajištěné věci existovaly. Toto rozhodnutí v rámci pozdějšího přezkoumávání zůstalo nezměněno. Nabylo právní moci a vykonatelnosti poté, co bylo odvolacím orgánem potvrzeno. Nelze považovat za nezákonné, pokud došlo poté ke zničení věcí, když právní mocí rozhodnutí o uložení sankce přešlo vlastnické právo na stát, který se zajištěnými věcmi naložil způsobem předpokládaným v ust. § 135d odst. 5 zákona o spotřebních daních, v rozhodném znění.

K tomu, aby bylo zabráněno výkonu rozhodnutí v průběhu soudního přezkoumávání správního rozhodnutí, slouží institut odkladného účinku, neboť samotné podání žaloby (na rozdíl od odvolání ke správnímu orgánu) nemá suspenzivní účinek. Žalobkyně se odkladného účinku nedomáhala, proto výkon rozhodnutí zničením zajištěných věcí byl zcela po právu. Okolnost, zda žalobkyně využije v průběhu soudního řízení odkladného účinku, je zcela v její dispozici, a proto je povinna nést i případné následky neuplatnění odkladného účinku, jímž je např. výkon rozhodnutí. V soudním řízení nebyla zjištěna nezákonnost sankce propadnutí věci. Krajský soud pouze uložil na podkladě nálezů Ústavního soudu žalovanému, aby znovu a podrobněji posoudil přiměřenost této sankce z pohledu ústavně zaručených práv. Doplnění řízení poté probíhalo pouze před odvolacím orgánem, přičemž výrok prvostupňového rozhodnutí zůstal rozsudkem nedotčen. Jelikož po doplnění řízení odvolací orgán dospěl k závěru o tom, že uložení sankce propadnutí věci neporušilo ústavně zaručená práva žalobkyně, je jediným správným postupem žalovaného znovu postupovat podle ust. platných pro odvolací řízení a podle § 90 odst. 5 správního řádu potvrdit prvostupňové rozhodnutí. Pokud by žalovaný dospěl k opačnému závěru, zrušil by prvostupňové rozhodnutí vč. sankce propadnutí věci. Pak by pro žalobkyni přicházel v úvahu nárok na náhradu škody za zničené věci postupem podle zákona č. 82/98 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou nesprávným úředním postupem.

Tvrzení, že nelze při zrušení odvolacího rozhodnutí ponechat prvostupňový výrok o trestu jen proto, že trest již byl vykonán, je tedy nutno zcela odmítnout, neboť by vedlo k nemožnosti jakéhokoli přezkumu pravomocného rozhodnutí. Žalobkyní uváděný rozsudek čj. **1 As 24/2011-79** není na daný případ aplikovatelný, neboť se vůbec netýká postupu následujícího po zrušení pravomocného rozhodnutí a vrácení věci do odvolacího řízení.

Podle § 135d odst. 1 zákona o spotřebních daních správní orgán příslušný k projednání správního deliktu uloží propadnutí neznačených tabákových výrobků zajištěných při kontrole podle § 115 nebo tabákových výrobků anebo lihovin zajištěných při kontrole

podle § 134, jestliže náleží pachateli správního deliktu a byly ke spáchání správního deliktu užity nebo určeny.

Pokud jde o námitku nepřiměřenosti uložené sankce, podle názoru soudu z výše cit. shrnutí žalobou napadeného rozhodnutí je zřejmé, že se žalovaný zabýval posouzením ústavnosti trestu propadnutí zajištěných věcí tak, jak k tomu byl zavázán Ústavním soudem v nálezu ze dne 30.7.2013, sp.zn. Pl. ÚS 37/11. Soud má za to, že se správní orgán dostatečně vypořádal s otázkou, zda v tomto konkrétním případě neměla sankce propadnutí věci likvidační nebo rdousící účinek. Žalovaný vycházel z výkladu těchto pojmů tak, jak byly formulovány judikaturou NSS. Posuzoval, zda žalobkyni uložením sankce propadnutí věcí v hodnotě přesahující 3 000 000 Kč hrozí, že bude zcela zničena její majetková podstata, nebo že sankce by mohla mít konfiskační dopady na majetkovou podstatu. Důvody, o které žalovaný své rozhodnutí opírá, jsou seznatelné, podrobné a logické, proto se soud se závěry žalovaného ztotožnil.

Není pravdivé tvrzení, že by žalovaný opomíjel skutečnost, že žalobkyně je zcela závislá na externích zdrojích financování, ani že pokud by společníci nedotovali žalobkyni, snížení majetku o hodnotu zboží určenou k propadnutí by bylo zjevně likvidační. Jak vyplývá z výše shrnutého odůvodnění napadeného rozhodnutí, žalovaný naopak označil půjčky společníků za rozhodující pro fungování společnosti. Tyto půjčky pak byly žalobkyni poskytovány v průběhu celého sledovaného období (do něhož žalovaný zahrnul zdaňovací období před i po r. 2009) bez ohledu na uložení sankce. Lze souhlasit s názorem žalovaného, že tento způsob financování žalobkyně je hlavním nástrojem k dalšímu fungování žalobkyně a za této situace, když i po uložení sankce žalobkyně byla schopna bez zásadních omezení dále rozvíjet své podnikání, nelze v takové sankci spatřovat rdousící, tím méně likvidační účinek.

Jelikož byl přezkum přiměřenosti sankce omezen na hlediska ústavně zaručených práv, a správní orgán je oprávněn na základě toho buď uložit propadnutí veškerého zajištěného zboží anebo tuto sankci vůbec neuložit, nepřipadá v úvahu posuzování přiměřenosti této sankce z pohledu tvrzení o menší závažnosti provinění, která byla užita při snížení pokuty odvolacím orgánem na 100.000,- Kč.

Na základě výše uvedeného soud neshledal žalobní námitky důvodnými, a žalobu proto zamítl podle § 78 odst. 7 s.ř.s.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého by měl nárok na jejich náhradu žalovaný, který měl ve věci plný úspěch. Žalovanému však žádné náklady řízení nevznikly, a proto jejich náhrada nebyla žádnému z účastníků přiznána.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to ve lhůtě dvou týdnů ode dne doručení rozsudku. 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

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 Plzni dne 29. května 2015

**JUDr. PhDr. Petr Kuchynka, Ph.D., v.r.
předseda senátu**

Za správnost vyhotovení:
Bc. Michaela Karásková