



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudců JUDr. Veroniky Burianové a Mgr. Lukáše Pišvejce ve věci

žalobkyně: **PEAL a.s., IČ 25775634**
sídlem U Plynárny 412/101, 101 00 Praha 10
zastoupená Mgr. Lukášem Krumlem, advokátem
sídlem Panská 892/1, 110 00 Praha

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 1387/7, 140 00 Praha

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 5. 2020, č. j. 16938-2/2020-900000-316

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Včas podanou žalobou proti rozhodnutí správního orgánu ve smyslu ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb. (dále jen „s.ř.s.“) se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 21. května 2020, č.j. 16938-2/2020-900000-316 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Celního úřadu pro Plzeňský kraj (dále jen „*správní orgán prvního stupně*“) ze dne 4. března 2020, č.j. 4899-13/2020-600000-12 (dále jen „*prvoinstanční rozhodnutí*“), a toto bylo potvrzeno. Prvoinstančním rozhodnutím byla žalobkyně shledána vinnou za spáchání přestupku dle ust. § 107 odst. 7 zákona č. 353/2003 Sb. (dále jen „*zákon o spotřebních daních*“) ve spojení s ust. § 114 odst. 2 a ust. § 135p odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních, neboť dne 27. listopadu 2019 v prodejně označené jako „DON PEALO“ umístěné na adrese Sokolovská 2164, 347 01 Tachov, skladovala a nabízela k prodeji 162 ks doutníků po jednotlivých kusech, které nebyly uloženy v otevřených jednotkových balení určených pro konečného spotřebitele označených tabákovou nálepkou, a dále 10 ks doutníků umístěných v uzavřeném originálním jednotkovém balení neoznačeném tabákovou nálepkou. Za toto jednání byla žalobkyni uložena pokuta ve výši 50 000 Kč a povinnost uhradit náklady správního řízení ve výši 1 000 Kč.

II.

Žaloba

2. Žalobkyně odůvodnila svou žalobu třemi žalobními body.
3. V prvním okruhu žalobních námitek žalobkyně argumentovala tím, že správní orgány chybně vyložily vzájemnou souvislost § 107 odst. 6 a 7 a § 114a zákona o spotřebních daních. Správní orgány měly za to, že je povolen kusový prodej doutníků, avšak pouze z otevřeného jednotkového balení určeného pro konečného spotřebitele s tabákovou nálepkou. Žalobkyně namítla, že se v jejím případě nejednalo o neznačené tabákové výrobky podle § 114a zákona o spotřebních daních a že se předmětného přestupku nedopustila.
4. V druhém okruhu žalobních námitek žalobkyně uvedla, že z odpovědi Poradenského a informačního centra celní správy (dále jen „*PIC*“) sp. zn. 49672 ze dne 10. prosince 2019 vyplynulo, jakým způsobem měla žalobkyně nakládat s vystavenými tabákovými výrobky, byť se nejednalo o stanovisko celních orgánů ani závazné posouzení podle § 132 zákona č. 280/2009 Sb. (dále jen „*daňový řád*“). Žalovaný se z důvodu principu právní jistoty touto odpovědí v napadeném rozhodnutí měl řídit. Podle žalobkyně pak bylo zcela lhostejné, zda dotaz žalobkyně vůči PIC byl učiněn před provedením kontroly správním orgánem prvního stupně nebo až po něm. Otázka i odpověď poskytnutá PIC byly formulovány zcela jednoznačně.
5. Předmětem třetího okruhu žalobních námitek byly nedostatky poučení prodavačky přítomné při kontrole, kdy této prodavačce nemohlo být známo stanovisko PIC vzhledem k jejímu postavení a pracovnímu zařazení. Prodavačka jako zástupce žalobkyně sice byla seznámena s účelem a předmětem místního šetření a o právech a povinnostech, avšak měla

být navíc poučena o tom, jakým způsobem se splnění zákonných podmínek vystavení tabákových výrobků a jejich značení prokazuje. Žalobkyně namítla účelovost postupu žalovaného spočívající v tom dikci napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že originální obaly od předmětných doutníků byly *údajně* umístěny *kdesi* v zázemí provozovny, když předmětné obaly v zázemí provozovny jednoznačně umístěny byly a pouze v důsledku nesprávného poučení prodavačky správním orgánem prvního stupně toto nebylo prokázáno.

6. Žalobkyně navrhla napadené rozhodnutí zrušit a vrátit věc žalovanému k dalšímu řízení.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a setrval na výkladu sporných ustanovení zákona o spotřebních daních užitého v napadeném rozhodnutí.
8. K žalobkyní namítané odpovědi PIC žalovaný uvedl, že tuto nelze považovat za stanovisko celního orgánu ani za závazné posouzení ve smyslu ust. § 132 daňového řádu, ale za obecnou informaci, což plyne i ze způsobu neformální e-mailové komunikace mezi PIC a žalobkyní. Dotaz žalobkyně směrem k PIC byl odeslán až téměř dva týdny po provedení předmětné kontroly správním orgánem prvního stupně. Odpověď PIC tak nemohla založit dobrou víru žalobkyně v dodržování předmětné povinnosti plynoucí se zákona o spotřebních daních, neboť žalobkyně k prodeji předmětných doutníků způsobem později sankcionovaným přistoupila ještě před položením předmětného dotazu. Zároveň žalovaný poukázal na to, že povinnosti stanovené pro prodej jednotlivých kusů doutníků jsou stanoveny zcela konkrétně a jasně a neposkytují prostor pro výklad zastávaný žalobkyní.
9. K namítanému nedostatečnému poučení prodavačky přítomné v předmětné prodejně v době kontroly prováděné správním orgánem prvního stupně žalovaný uvedl, že z protokolu o místním šetření vyplývá, že byla řádně poučena. Pokud byla žalobkyně přesvědčena o tom, že k prokázání řádného značení předmětných doutníků postačuje uschovat jejich obaly do zázemí prodejny a tyto pak předložit při kontrole jejich značení, bylo pouze na ní, aby tak poučila své zaměstnance. V průběhu kontroly však nebyly žalobkyní žádné takové originální obaly předloženy. Nadto je povinnost stanovená ust. § 107 odst. 7 zákona o spotřebních daních formulována zcela jednoznačně tak, že prodej jednotlivých doutníků se smí uskutečňovat pouze z otevřeného jednotkového balení označeného tabákovou nálepkou. V případě žalobkyně se však o takový prodej nejednalo, tudíž byly předmětné doutníky neznačeným tabákovým výrobkem ve smyslu ust. § 114a odst. 1 zákona o spotřebních daních.
10. Žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

IV.

Posouzení věci soudem

11. Vzhledem k tomu, že s tímto postupem vyjádřil žalovaný výslovný souhlas ve vyjádření k žalobě a žalobkyně s tím ve lhůtě jí k tomu soudem poskytnuté ve výzvě č.j. 57 A 101/2020-21, doručené jí dne 25. srpna 2020, a ani později nevyjádřila nesouhlas, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. o věci samé bez jednání.

12. 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.

V.

Rozhodnutí soudu

13. Soud dospěl k závěru, že žaloba žalobkyně není důvodná.
14. Při posouzení důvodnosti žaloby vyšel soud z následující právní úpravy.
15. Podle § 101 odst. 2 zákona o spotřebních daních je doutník tabákovým výrobkem pro účely daně z tabákových výrobků.
16. Ust. § 107 odst. 6 zákona o spotřebních daních stanoví, že tabákové výrobky lze prodávat pouze v uzavřeném jednotkovém balení s neporušenou tabákovou nálepkou s výjimkou prodeje doutníků a cigarillos konečnému spotřebiteli, u kterých je povolen kusový prodej.
17. Podle ust. § 107 odst. 7 zákona o spotřebních daních se smí prodej jednotlivých doutníků a cigarillos uskutečňovat pouze z otevřeného jednotkového balení určeného pro konečného spotřebitele, které je označeno tabákovou nálepkou.
18. Ust. § 114 odst. 2 zákona o spotřebních daních stanoví, 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.
19. Podle § 114a odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních se za neznačený tabákový výrobek považuje tabákový výrobek, který ačkoliv musí být značen tabákovou nálepkou, jí není značen.
20. Ust. § 135p odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních stanoví, že právnická nebo podnikající fyzická osoba se dopustí přestupku tím, že na daňovém území České republiky umožní skladování nebo prodej neznačených tabákových výrobků.
21. Mezi účastníky není sporu o tom, že dne 27. listopadu 2019 provedl správní orgán prvního stupně v předmětné provozovně žalobkyně kontrolu značení tabákových výrobků, jíž byla přítomna prodavačka žalobkyně. Při kontrole bylo zjištěno, že žalobkyně zde skladuje a nabízí k prodeji *jednak* po jednotlivých kusech celkem 162 ks doutníků neuložených v otevřených jednotkových baleních určených pro konečného spotřebitele s tabákovou nálepkou a *dále* jedno uzavřené originální jednotkové balení s 10 kusy doutníků bez tabákové nálepky. Prvoinstančním rozhodnutím byla žalobkyně uznána vinnou ze spáchání přestupku dle ust. § 107 odst. 7 zákona o spotřebních daních ve spojení s ust. § 114 odst. 2 a ust. § 135p odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních. Odvolání žalobkyně bylo napadeným rozhodnutím zamítnuto a prvoinstanční rozhodnutí bylo potvrzeno.
22. K prvnímu okruhu žalobních námitek uvádí soud následující.
23. Výše uvedenou právní úpravu vykládá soud tak, že doutníky jako tabákové výrobky podle § 101 odst. 2 zákona o spotřebních daních musí být značeny tabákovou nálepkou (viz § 114 odst. 2 zákona o spotřebních daních), ledaže jsou prodávány formou kusového prodeje povoleného v § 107 odst. 6 zákona o spotřebních daních tak, že doutník je konečnému

spotřebiteli prodáván z otevřeného jednotkového balení s tabákovou nálepkou (viz § 107 odst. 7 zákona o spotřebních daních). Jinými slovy, jediný případ, kdy doutníky nemusí být značeny tabákovou nálepkou, je jejich kusový prodej konečnému spotřebiteli z otevřeného jednotkového balení s tabákovou nálepkou. Skutková podstata přestupku podle § 135p odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních spočívá v tom, že pachatel na daňovém území České republiky umožní skladování nebo prodej doutníků v rozporu s předchozí větou, protože podle § 114a odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních je doutník jakožto tabákový výrobek neznačený, pokud není značen tabákovou nálepkou, ač by značen být měl.

24. Soud tedy vyložil výše citovaná relevantní ustanovení zákona o spotřebních daních shodně jako správní orgány. Soud proto aprobejuje právní kvalifikaci stíhaného přestupku užitou správními orgány a odůvodněnou na str. 6 a 8 prvoinstančního rozhodnutí a str. 4 napadeného rozhodnutí a odkazuje na ni. Ve stručnosti lze právní posouzení správních orgánů shrnout tak, že není-li u doutníků dodržena podmínka jejich kusového prodeje z otevřeného jednotkového balení s tabákovou nálepkou určeného pro konečného spotřebitele, jde o nakládání s neznačenými tabákovými výrobky, kdy správní orgány odkázaly na výše uvedená zákonná ustanovení. Tento výklad odpovídá nejen textu zákona, ale i jeho zřejmému účelu při zdanění tabákových výrobků: Doutníky jako každé jiné tabákové výrobky smí být mj. skladovány a prodávány vždy jen s tabákovou nálepkou. Jedinou výjimkou, kdy doutník nemusí být tabákovou nálepkou značen, je situace, kdy je prodáván konečnému spotřebiteli z otevřeného jednotkového balení doutníků s tabákovou nálepkou, tj. předáván konečnému spotřebiteli fyzickým vynětím z balení s nálepkou. Nebyla-li by tato podmínka stanovena, nemohlo by dojít ke ztotožnění balení, z něhož byl doutník vyňat, a kontrola zdanění tohoto doutníku by tak byla de facto vyloučena.
25. Soud tak shrnuje, že správní orgány vyložily vzájemnou souvislost § 107 odst. 6 a 7 a § 114a zákona o spotřebních daních správně, když zjištěné jednání žalobkyně posoudily jako skladování a nabízení k prodeji neznačených doutníků jak v případě celkem 162 ks doutníků neuložených v otevřených jednotkových baleních určených pro konečného spotřebitele s tabákovou nálepkou, tak i v případě jednoho uzavřeného originálního jednotkového balení s 10 kusy doutníků bez tabákové nálepky. Jelikož nebylo zjištěno, že by předmětné doutníky žalobkyně skladovala a prodávala v uzavřeném jednotkovém balení s neporušenou tabákovou nálepkou, ani že by je skladovala a prodávala konečnému spotřebiteli z otevřeného jednotkového balení doutníků s tabákovou nálepkou (srov. § 107 odst. 6 zákona o spotřebních daních), nakládala s nimi způsobem stanoveným v § 135p odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních. První okruh žalobních námitek tedy nebyl důvodný.
26. Ani druhý okruh žalobních námitek nebyl důvodný.
27. Zde je na místě podrobně popsat (nesporné) okolnosti odpovědi PIC: Žalobkyně odeslala dne 9. prosince 2019 PIC dotaz následujícího znění: „Dobrý den přeji, dovoluji mi se na Vás obrátit s dotazem ohledně vystavení doutníků na prodejních v humidoru. Společnost Peal a.s. provozující maloobchodní síť Don Pealo je oficiálním prodejcem některých značek doutníků. Rád bych Vás požádal o upřesňující informace ohledně jejich vystavení. Doutníky musí být vystaveny v originálních krabičkách včetně přítomného originálního kolku. Prosím o dopřesnění pro případ, kdy: 1. Doprodání doutníků - pokud z původních 20ks zbývají např. 2ks - lze již vystavit krabičku novou s plnou zásobou doutníků a zbylé 2 doutníky z původní krabice přidat k oněm novým a původní kolek pouze připojit? Tak, aby ve vystavení pro zákazníky

nebyla téměř prázdná nevzhledná krabička? Nebo je nutné do prodeje posledního doutníku nechat původní krabičku? Jedná se mi o co nejlepší a nejplnější vystavení produktů. 2. V případě, kdy dodavatel věnuje prodejně reklamní značkovou výstavní krabičku přímo k jejich značkovým doutníkům, ale zasílané zboží chodí zabalené v jiném balení (např. v celofánu s kolkem). Je možnost toto jejich balení rozbalit a doutníky vložit do oné značkové výstavní krabičky (a připojit kolky) nebo musí být vystaveno jen v originálním balení (tedy v celofánu)?“

Na tento dotaz bylo ze strany PIC odpovězeno dne 10. prosince 2019 takto: „Dobrý den, K bodu 1. Doutníky nemusejí být vystavovány v krabičce, ale krabičku si musíte schovat pro kontrolu správce daně. Až prodáte všechny doutníky z dané krabičky, můžete ji vyhodit. K bodu 2. Viz odpověď k bodu 1.“

28. Odpověď PIC argumentovala žalobkyně již v odvolání proti prvoinstančnímu rozhodnutí. Žalovaný k tomu v napadeném rozhodnutí na str. 4 a 5 uvedl, že odpověď PIC není stanoviskem celních orgánů, ani závazným posouzením podle § 132 daňového řádu, a že její obsah nevyklučuje závěr o spáchání přestupku žalobkyní. Dále žalovaný uvedl, že dotaz na PIC žalobkyně položila až po spáchání přestupku, šlo o dotaz obecný a týkal se výlučně vystavení doutníků v humidoru, a navíc originální obaly s tabákovou nálepkou žalobkyně při kontrole nepředložila. S tímto posouzením žalovaného se soud zcela ztotožňuje. Lze dodat, že posouzení žalovaného v napadeném rozhodnutí, že odpověď není závazným posouzením podle § 132 daňového řádu, že dotaz na PIC žalobkyně položila až po spáchání přestupku a že originální obaly s tabákovou nálepkou žalobkyně při kontrole nepředložila, žalobkyně v žalobě nijak nesporevala.
29. Soud konstatuje, že odpověď PIC nemá na posouzení věci žádný vliv z mnoha důvodů. Především v posuzované věci žalobkyně žádná otevřená jednotková balení s tabákovými nálepkami, z nichž pocházely doutníky žalobkyní skladované a prodávané, jež byly předmětem spáchaného přestupku, při kontrole nepředložila. Tudíž i kdyby bylo doporučení v odpovědi PIC správné, žalobkyně ho nesplnila. Za druhé, žalobkyně se informovala na právní názor PIC *po* spáchání přestupku, tudíž v době kontroly nemohla na odpověď PIC spoléhat, ať by v ní bylo cokoli. Za třetí, aby byla odpověď PIC závazná pro rozhodnutí žalovaného nebo soudu, musel by to stanovit zákon – v daném případě byly správní orgány oprávněny právně posuzovat jednání žalobkyně zcela samostatně, přičemž k hodnocení správnosti jejich právního posouzení je povolán soud. Jinými slovy, pokud by teoreticky správní orgány případ žalobkyně právně posoudily chybně, soud by jejich rozhodnutí pro nezákonnost zrušil bez ohledu na to, zda je k dispozici nezávazné posouzení kohokoli. Za čtvrté, skutková východiska nejsou v dotazu žalobkyně, jenž byl zodpovězen odpovědí PIC, totožná s posuzovanou věcí: Žalobkyně sama v dotazu předpokládá, že „doutníky musí být vystaveny v originálních krabičkách včetně přítomného originálního kolku“ a i v případě, že dojde k přemístění doutníků mimo originální balení, se „připojí kolek“ (v bodě 1 i 2 dotazu). Pokud tedy žalobkyně v žalobě uvedla, že se žalovaný z důvodu principu právní jistoty odpovědí PIC v napadeném rozhodnutí měl řídit, jde o námitku neopodstatněnou.
30. Směřovala-li žalobní námitka k tomu, že odpověď PIC měla založit legitimní očekávání žalobkyně, že její jednání není protiprávní, ani tak nebyla důvodná.
31. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v právní větě usnesení ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006-132, publ. pod č. 1915/2009 Sb. NSS, judikoval, že správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů.

Takovou praxí je správní orgán vázán. Lze ji změnit, pokud je změna činěna do budoucna, dotčené subjekty mají možnost se s ní seznámit a je řádně odůvodněna závažnými okolnostmi.

32. K zásadě legitimního očekávání se pregnantně vyjádřil Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 30. března 2020, č.j. 1 Afs 4/2019-54: „*Princip ochrany tzv. legitimního očekávání je v judikatuře soudů České republiky v čele s Ústavním soudem uznáván jako součást souboru základních principů demokratického právního státu (čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky). Pro účely posouzení lze poznamenat, že tento princip je v oboru správního práva úzce spojen s principy ochrany právní jistoty, spravedlivosti a předvídatelnosti aktů veřejné moci a důvěry v ně a s principem zákazu libovůle [srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 16. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 12/14, podle kterého: „[p]ro demokratický právní stát je charakteristický princip právní jistoty, spočívající mimo jiné v tom, že právní pravidla budou jasná a přesná a budou zajišťovat, že právní vztahy a jejich důsledky zůstanou pro adresáty pravidel předvídatelné. Závazky a sliby, které na sebe stát vezme vůči jednotlivcům, by měly být dodržovány (princip legitimního očekávání).“]. Ideovým základem konceptu ochrany legitimního očekávání je přesvědčení, že ti, kdo jednájí v oprávněné důvěře v existující právo, resp. v právo, jak se jim s přihlédnutím k okolnostem a dobré víře obsahově jeví, by neměli být zklamáni ve svých očekáváních, že v souladu s právem jednájí a že jejich jednání také právo demokratického právního státu nakonec poskytne svou ochranu. V nejtýpčtější podobě se ochrana legitimního očekávání, ve vazbě na ochranu právní jistoty, v oboru správního práva upíná k vázanosti správy vlastní ustálenou správní praxí, ustáleným výkladem procesních i hmotných právních pravidel, veřejně deklarovanou politikou v mezích správního uvážení, interní výkladovou či aplikační směrnici, anebo k závaznosti konkrétního a kvalifikovaného ujištění o právu či procesním postupu, poskytnutého orgánem veřejné moci adresátu jeho správy. V českých právních předpisech se výslovně o ochraně legitimního očekávání sice nehovoří, tento princip je však základem některých specifických forem činnosti veřejné správy (např. v podobě institutu závazného posouzení podle § 132 a násl. daňového řádu), a promítá se též do základních zásad činnosti správních orgánů (např. povinnost šetřit práva nabytá v dobré víře a oprávněné zájmy adresátů veřejné správy v § 2 odst. 3 správního řádu, povinnost dbát o to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly neodůvodněné rozdíly v § 2 odst. 4 správního řádu, povinnost poskytnout přiměřené poučení o právech a povinnostech a uvědomit o úkonech, které správní orgán hodlá učinit v § 4 odst. 2 a 3 správního řádu) a takto je v soudní judikatuře nalézán a uplatňován. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006-132, č. 1915/2009 Sb. NSS (L'OREAL Česká republika s.r.o. proti ČSSZ) uznal (s oporou v řadě nálezů Ústavního soudu a dosavadních rozhodnutí Nejvyššího správního soudu) vynutitelnou vázanost správního orgánu správní praxí, která spočívá v ustálené, jednotné a dlouhodobé činnosti (příp. i nečinnosti) orgánů veřejné správy, opakovaně potvrzující určitý výklad a použití právních předpisů, neboť taková praxe na straně adresátů veřejné správy zakládá legitimní očekávání, že v ní správní orgány budou pokračovat. Z mnoha nálezů Ústavního soudu nalézajících princip ochrany legitimního očekávání i v českém právním řádu se pro účely nyní rozhodované věci jeví přílehlavým ocitovat právní názory z nálezu ze dne 11. 11. 2003, sp. zn. IV. ÚS 525/02, podle něhož „každému [...] vzniká v řízení před orgánem veřejné moci legitimní očekávání, že bude-li postupovat v souladu se zákonem a konkrétními pokyny tohoto orgánu, povede to v případě úspěchu ve sporu k vydání reálně vykonatelného rozhodnutí“, a z nálezu ze dne 9. 11. 2004, sp. zn. I. ÚS 163/02, podle kterého „pokud státní orgán při výkonu veřejné moci, tj. v postavení vrchnostensky nadřazeného subjektu, autoritativně přezkoumá a osvědčí určité skutečnosti, čím vyvolá v*

jednotlivci dobrou víru ve správnost těchto skutečností a v samotný akt státu, aby následně jednotlivce sankcionoval za to, že tyto skutečnosti mocensky aprobované státem v předchozím aktu jsou nesprávné a jednání jednotlivce protizákonné. Takovým aktem totiž orgán státu narušuje princip důvěry jednotlivce v rozhodovací činnost státu a v akty státu. Takový postup je z ústavněprávních hledisek tím méně přijatelný, pokud takový závěr směřuje k tíži jednotlivce v podobě nastoupené sankce za protiprávní stav. Nelze [...] zcela odhlížet od toho, že takovou nezákonnost autoritativně stvrdil stát svým rozhodnutím.“ Jak konstatoval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení L'OREAL Česká republika s.r.o. proti ČSSZ, otázka vzniku legitimního očekávání „je zcela evidentně otázkou skutkovou. Určit, zda existovalo určité očekávání a zda takové očekávání bylo legitimní [tzn., zda mu soud má poskytnout ochranu] vyžaduje zjišťovat mnoho skutečností.“ Nejde ovšem jen o otázku skutkovou zjišťovanou v procesu dokazování, ale též o otázku právní. Přiznání ochrany legitimnímu očekávání musí předcházet obezřetné vážení všech právem chráněných zájmů, které jsou ve hře, a při končeném „účtování“ musí soud pečlivě poměřovat legitimní očekávání a míru jeho intenzity s případným závažným veřejným zájmem, který by s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem mohl a měl nad imperativem ochrany legitimního očekávání převážet.“

33. Ochrana legitimního očekávání adresátů veřejnosprávního působení je vlastní principům demokratického právního státu. Pokud by se na straně žalobkyně takové legitimní očekávání v postup celních orgánů vyskytovalo, musel by soud, po posouzení dalších podmínek, vážit, zda a do jaké míry by bylo v tomto konkrétním případě hodno mu poskytnout ochranu. Soud však dospěl k názoru, že skutkové okolnosti spočívající v odpovědi PIC nemohlo na straně žalobkyně založit legitimní očekávání v tom, že nebude ze strany celních orgánů sankcionována za jí zvolený způsob skladování a prodeje předmětných doutníků. Důvodem tohoto závěru je, že odpověď PIC nepředstavuje ve smyslu výše citované judikatury Nejvyššího správního soudu správní praxi celních orgánů, která spočívá v ustálené, jednotné a dlouhodobé činnosti, opakovaně potvrzující výklad zákona o spotřebních daních, že skladování a prodej doutníků po jednotlivých kusech, které nebyly uloženy v otevřených jednotkových balení určených pro konečného spotřebitele označených tabákovou nálepkou, a doutníků umístěných v uzavřeném originálním jednotkovém balení neoznačeném tabákovou nálepkou nemůže naplňovat skutkovou podstatu přestupku podle § 135p odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních, která mohla vzbudit v žalobkyni očekávání, že v této praxi budou celní orgány pokračovat v případě stíhaného jednání. Očekávání žalobkyně, že správní orgány budou určitým způsobem postupovat, mohly totiž vzbudit jen události, které spáchání přestupku předcházely, nikoli ty, které následovaly po něm. Jinými slovy, žalobkyně při páchání přestupku nemohla „čekat“ od správních orgánů nic jiného, než že budou postupovat podle zákona o spotřebních daních – určitě nemohla „čekat“, že se budou řídit odpovědí PIC, již si žalobkyně vyžádala až po spáchání přestupku. Odpověď daná žalobkyni po spáchání přestupku nemohla ovlivnit situaci a očekávání žalobkyně chronologicky dříve při páchání přestupku. Skutečnost zakládající (legitimní) očekávání musí časově předcházet následnému jednání adresáta veřejnosprávního působení, které opět časově předchází postupu či úkonu ze strany orgánu veřejné moci vůči tomuto adresátovi. Jak však vyplynulo z obsahu správního spisu, sankcionovaného jednání se žalobkyně dopustila dne 27. listopadu 2019 a odpověď PIC byla žalobkyni poskytnuta až dne 10. prosince 2019. Žalobkyni tvrzená skutečnost zakládající legitimní očekávání tedy nastala až poté, co žalobkyně jednala určitým způsobem, proto na její straně nemohlo vzniknout (legitimní) očekávání v oprávněnost jejího jednání. Již jen časová posloupnost vylučuje legitimní

očekávání žalobkyně z titulu odpovědi PIC. Proto se soud nezabýval dalšími podmínkami legitimního očekávání (ustálená, dlouhodobá správní praxe, příp. rozhodnutí dle ust. § 132 daňového řádu atd.).

34. Žalobní námitky třetího okruhu nejsou důvodné.
35. Žalobkyně nespороvala, že prodavačka byla správním orgánem prvního stupně při místním šetření poučena o svých procesních právech (viz příloha protokolu z místního šetření).
36. Prvním argumentem žalobkyně bylo, že prodavačce nemohla být při kontrole známa odpověď PIC. S tím soud souhlasí, už jen z důvodu, že odpověď PIC byla vytvořena až po místním šetření. Žádný závěr související s případnou nezákonností napadeného rozhodnutí z toho však dovodit nelze.
37. Druhým žalobním argumentem bylo, že správní orgán prvního stupně postupoval vadně, když nepoučil při místním šetření prodavačku o tom, jakým způsobem se splnění zákonných podmínek vystavení tabákových výrobků a jejich značení prokazuje.
38. Podle § 6 odst. 3 daňového řádu ve spojení s § 1 odst. 4 písm. b) zákona o spotřebních daních správce daně umožní osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytne přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon.
39. Ze zákonem stanoveného rozsahu poučovací povinnosti vyplývá, že povinnost správních orgánů poučit účastníka řízení je vztažena výlučně k procesním právům a povinnostem, nikoli k obsahu hmotného práva – účastník není oprávněn žádat na správním orgánu, aby jej poučil, jak má jednat, aby docílil vzhledem k hmotnému právu pro sebe nejlepšího procesního výsledku. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 10. 12. 2020 č. 9 Azs 178/2020 – 105, bod 38) vyplývá: „*Nejvyšší správní soud připomíná, že jeho judikatura k poučovací povinnosti zdůrazňuje její rozsah omezený na procesní práva a povinnosti účastníka. V rozsudku ze dne 13. 10. 2010, č. j. 1 As 51/2010 - 214, č. 2235/2011 Sb. NSS, bodu 55, NSS konstatoval, že „z povahy správního řádu jako procesního předpisu vyplývá, že správní orgán je povinen poučit účastníky o právech a povinnostech plynoucích z právních předpisů upravujících řízení před správními orgány. Poučovací povinnost se tedy nevztahuje na poučování o otázkách hmotného práva, tedy zda a jak mají účastníci řízení hájit v řízení svá práva a jaké důsledky pro ně plynou z toho, že tak neučiní.“ Poučení, které by představovalo návod, co by účastník řízení měl nebo mohl činit, aby dosáhl žádaného výsledku, je příliš extenzivním pojetím poučovací povinnosti (rozsudky NSS ze dne 14. 10. 2010, č. j. 5 As 1/2010 - 76, nebo ze dne 30. 10. 2019, č. j. 1 Azs 323/2019 - 30).“* Proto je požadavek žalobkyně, aby ji správní orgány poučily při místním šetření o tom „jakým způsobem se splnění zákonných podmínek vystavení tabákových výrobků a jejich značení prokazuje“, zjevně nad rámec poučovací povinnosti správních orgánů.
40. Dovožovala-li žalobkyně, že předmětné obaly byly v provozovně, ale žalobkyně to neprokázala v důsledku vadného poučení prodavačky, nelze jí přisvědčit. Prodavačka nebyla poučena vadně (viz předchozí bod odůvodnění tohoto rozsudku). Žalobkyně netvrdila, že by ji správní orgány zabránily toto prokázat. Proto ani tato námitka nevedla k závěru o nezákonnosti napadeného rozhodnutí.
41. Nad rámec toho soud k posouzení případu, kdy by bylo prokázáno uložení originálních jednotkových obalů s tabákovými nálepkami v místnosti mimo prodejní prostor (což v posuzovaném případě nenastalo), uvádí, že jak vyplývá z nespоровané fotodokumentace,

část doutníků nebyla uložena v otevřených jednotkových baleních určených pro konečného spotřebitele označených tabákovou nálepkou, a dále zbytek byl umístěn v uzavřeném originálním jednotkovém balení neoznačeném tabákovou nálepkou. Vzhledem k § 107 odst. 7 zákona o spotřebních daních není relevantní, zda se předmětné obaly od doutníků, jež se dle tvrzení žalobkyně v provozovně nacházely, v provozovně skutečně nacházely, neboť skladování a prodej předmětných doutníků se uskutečňoval z balení neoznačených tabákovou nálepkou. Takový způsob skladování a prodeje je však již sám o sobě v rozporu s ust. § 107 odst. 7 zákona o spotřebních daních.

42. Vzhledem k výše uvedenému tak soud žalobu neshledal důvodnou, a proto ji dle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnul.

VI.

Náklady řízení

43. Výrokem II tohoto rozsudku rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. soud tak, že žádnému z účastníků řízení nepřiznal náhradu nákladů řízení: Žalobkyně neměla ve věci procesní úspěch a žalovanému nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. března 2015, č.j. 7 Afs 11/2014-47, publ. ve Sb. NSS pod č. 3228/2015).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 18. března 2021

Mgr. Alexandr Krysl v.r.
předseda senátu