



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Kaufland Česká republika, v. o. s.**, zastoupeného JUDr. Ing. Igorem Kremlou, advokátem se sídlem Pod Višňovkou 25, Praha 4, proti žalovanému: **Celní ředitelství Brno**, se sídlem Koliště 21, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2005, č. j. 3860-02/05-0101-21, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 8. 2007, č. j. 29 Ca 171/2005 - 65,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. 8. 2007, č. j. 29 Ca 171/2005 - 65, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým soud vyslovil nicotnost rozhodnutí Celního úřadu Hodonín ze dne 31. 3. 2005, č. j. 1946-04/05-0261-31, a rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2005, č. j. 3860-02/05-0101-21. Citovaným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti uvedenému rozhodnutí celního úřadu, kterým bylo rozhodnuto o zajištění vybraných výrobků podle § 42 odst. 2 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění rozhodném pro projednávanou věc. Rozsudek krajského soudu vycházel z toho, že rozhodnutí byla vydána věcně nepřislušnými orgány.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti uplatňuje důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Domnívá se totiž, že krajský soud nesprávně posoudil otázku věcné příslušnosti pro vydání rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků podle § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních. Nesouhlasí

s tím, že by podle § 140 citovaného zákona byly věcně příslušnými pro toto rozhodnutí finanční úřady. Soud nevzal v úvahu charakter a účel rozhodnutí podle § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních. Jedná se o předběžné opatření, jehož účelem je zajistit věci, u nichž je potřeba prověřit, zda daňová povinnost byla splněna a zabránit jednání, které by toto znemožnilo. Vzhledem k tomu může někdy dojít k zajištění věcí, k jejichž správě nejsou celní orgány příslušné. To však neznamená, že by nebyly příslušné k jejich zajištění podle § 42 zákona o spotřebních daních, neboť zmíněné ustanovení ve svém odst. 3 stanoví zvláštní příslušnost k zajištění a zabránění vybraných výrobků. Pokud by se v dalším řízení ukázalo, že celní úřad není příslušný, postoupil by věc k vyřízení orgánu příslušnému, což se v daném případě také stalo. Ke shodným závěrům dospěl již dříve Nejvyšší správní soud v právně a skutkově obdobných věcech v rozsudcích ze dne 8. 8. 2007, sp. zn. 2 Afs 208/2006, ze dne 14. 6. 2006, sp. zn. 2 Afs 199/2005, ze dne 22. 2. 2007, sp. zn. 7 Afs 107/2006 a ze dne 23. 5. 2007, sp. zn. 7 Afs 106/2006, které stěžovatel ve fotokopiích doložil. Navrhuje proto, aby zdejší soud rozsudek krajského soudu zrušil.

Žalobce ve svém vyjádření s kasační stížností nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí. Domnívá se, že vznik práva vyměřit daň před rokem 2003 (ještě před nabytím účinnosti zákona o spotřebních daních) zcela vyloučil věcnou příslušnost celních orgánů při správě daně a tedy i postup podle § 42 odst. 2 tohoto zákona, neboť i tento postup je správou daní. Žalobce tak má za to, že příslušným orgánem k zajištění výrobků byl finanční úřad, který měl v dané věci postupovat podle § 15 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“). K tomu žalobce poukazuje na rozsudky Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 93/2005, 59 Ca 92/2005, 59 Ca 91/2005, 15 Ca 165/2005, 15 Ca/166/2005 a 15 Ca 197/2005, které ve fotokopiích doložil. Vzhledem k tomu, že celní úřad věděl v době provádění šetření, že není orgánem věcně příslušným, měl věc postoupit příslušnému finančnímu úřadu, aby ten provedl předběžná opatření, která považuje za nezbytná.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.). Kasační stížností je uplatněn důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nezákonnost rozhodnutí spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Touto právní otázkou pak je, zda celní orgány byly příslušné k vydání rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních.

Ze spisu k tomu vyplynulo, že Celní úřad Hodonín provedl dne 30. 3. 2005 kontrolu v žalobcově provozovně v Hodoníně se zaměřením na prokázání zdanění lihovin výrobce F. V. Servis, s. r. o. Při tom získal pochybnosti o zdanění jiného výrobku, a to Vodka Tradiční jemné lihoviny od výrobce J. U. z Hodonína. Vzhledem k tomu, že žalobce neprokázal zdanění těchto výrobků podle § 5 zákona o spotřebních daních, celní úřad protokolem z téhož dne zajistil 33 kusů výrobku Vodka Tradiční jemná lihovina a o zajištění vybraných výrobků vydal následujícího dne rozhodnutí podle § 42 odst. 2 citovaného zákona. Proti tomu podal žalobce odvolání, které však bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 4. 2005 zamítnuto. Žalobce proti tomuto rozhodnutí podal žalobu ke Krajskému soudu v Brně, který vyslovil nicotnost obou rozhodnutí celních orgánů, neboť dospěl k závěru, že celní orgány nebyly věcně příslušné v této věci rozhodovat. Krajský soud věcnou nepřislušnost odvozoval od § 140 odst. 1 zákona o spotřebních

daních („*Správu daní, u nichž ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona nezaniklo právo daň vyměřit nebo vymáhat nebo nezanikl nárok na vrácení daně, vykonávají dosavadní správci daně podle dosavadních právních předpisů.*“), neboť z dodacích listů je zřejmé, že žalobce potvrdil převzetí vybraných výrobků v prosinci 2003 a téhož roku také vznikla jeho daňová povinnost. Krajský soud pak uzavřel s tím, že o zajištění výrobků měl rozhodovat dosavadní správce daně podle dosavadních právních předpisů.

Nejvyšší správní soud se však otázkou věcné příslušnosti k zajištění výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních již zabýval. Jak správně v kasační stížnosti poukazuje stěžovatel, bylo to v rozsudcích ze dne 14. 6. 2006, sp. zn. 2 Afs 198/2005 a sp. zn. 2 Afs 199/2005, dále ze dne 22. 2. 2007, sp. zn. 7 Afs 107/2006, ze dne 23. 5. 2007, sp. zn. 7 Afs 106/2006 a ze dne 8. 8. 2007, sp. zn. 2 Afs 208/2006 (všechny dostupné na www.nssoud.cz). V nejstarším z citovaných rozsudků (sp. zn. 2 Afs 198/2005) zdejší soud poukázal na to, že správu spotřebních daní podle § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních, vykonávají celní úřady příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně. Výjimkou z této úpravy příslušnosti je výše citovaný § 140 odst. 1 zákona o spotřebních daních. *„Účelem zajištění věci je však právě zajistit věci u kterých je potřeba prověřit, zda daňová povinnost byla splněna a zabránit tak případnému jednání, které by toto zjištění znemožnilo. Z toho plyne, že kontrolní orgán nemůže – a nelze to po něm ani spravedlivě požadovat – zjistit skutečnosti rozhodné pro posouzení, zda došlo ke splnění daňové povinnosti, s naprostou jistotou a ve všech detailech, nýbrž zpravidla pouze s určitou mírou pravděpodobnosti a někdy jen v základních rysech. Je proto možné a nikoli nepravděpodobné, že někdy dojde k zajištění věci, u kterých daňová povinnost splněna byla nebo k jejíž správě nejsou celní úřady příslušné. Zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku trvá do doby, než je pravomocně rozhodnuto o jejich propadnutí nebo zabrání, případně do doby, kdy se prokáže, že u nich nedošlo k porušení zákona o spotřebních daních. Rozhodnutí o zajištění věci tak v žádném případě nepředjímá meritorní vyřešení sporu a pokud se následně zjistí, že u předmětného zboží byla daňová povinnost splněna, případně, že pro správu daně u konkrétního zboží není celní úřad příslušný (§ 140 citovaného zákona), musí celní úřad na tyto skutečnosti odpovídajícím způsobem reagovat: (...) Při zjištění své nepřislušnosti (např. z důvodu podle § 140 zákona o spotřebních daních) pak je celní úřad povinen věc postoupit příslušnému správci daně a o postoupení informovat daňový subjekt (§ 22 odst. 1 daňového řádu per analogiam).“*

Na uvedeném závěru pak názorově stojí i ostatní zmíněné rozsudky a Nejvyšší správní soud na něm setrvává i nadále. Přestože je tedy možné, že někdy dojde k zajištění výrobků, u nichž nejsou celní úřady příslušné ke správě daně, neznamená to, že by nebyly příslušné k zajištění těchto výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních. Jak uvedl zdejší soud ve svém rozsudku ze dne 8. 8. 2007, sp. zn. 2 Afs 208/2006: *„Na specifika předmětného institutu (tj. zajištění výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních) zákona o spotřebních daních a z toho vyplývající potřebu speciální (okamžitý zásah umožňující) úpravy příslušnosti celních orgánů reaguje samotný § 42 zákona o spotřebních daních, který obsahuje ustanovení o zvláštní příslušnosti k zajištění, propadnutí a zabrání vybraných výrobků a dopravních prostředků“.* Podle § 42 odst. 3 citovaného zákona provede postup podle odst. 1 a 2 tohoto ustanovení (tj. zajištění výrobků, které jsou dopravovány bez zákonem požadovaného dokladu, nebo jsou-li údaje uvedené na tomto dokladu nesprávné nebo nepravdivé, nebo tento doklad je nepravý, pozměněný nebo padělaný, případně pokud osoba, která tyto výrobky skladuje ve větším množství, neprokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné,

nebo pokud neprokáže způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně) „celní úřad nebo celní ředitelství, které zjistí důvody pro takové opatření jako první“. Je tedy zákoně stanovena příslušnost jakéhokoliv celního orgánu, který důvody pro aplikaci § 42 zákona o spotřební dani zjistí. Argumentace žalobce by vedla k absurdním důsledkům, které by v podstatě znemožňovaly efektivní okamžitou kontrolu spotřební daně (např. v situaci, kdy pracovník celní správy kontroluje - a zastavuje - dopravní prostředky přepravující vybrané výrobky na pozemních komunikacích).

V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud rovněž poznamenal, že uvedený právní závěr by nemohl „ospravedlnit následný další nezákonný postup celního úřadu, vyšlo-li by najevo, že zajištěné výrobky ve skutečnosti spadají do režimu § 140 odst. 1 zákona o spotřebních daních, tj. že vzhledem k datu vzniku povinnosti platit ve vztahu k nim spotřební daň správu této daně nevykonávají celní úřady, nýbrž jiné orgány finanční správy, a celní úřad by i nadále ve vztahu k těmto výrobkům vedl řízení ve věci spotřební daně, třebaže by k tomu nebyl věcně příslušný, namísto aby věc postoupil správnímu orgánu k tomu věcně a místně příslušnému. Takový postup by nepochybně byl nezákonný a pokud by se proti němu stěžovatel právními prostředky bránil, nemohla by být jeho obrana oslyšena“. Ve vztahu k dané věci však tato otázka není rozhodná, neboť předmětem přezkumu krajského soudu byla správní rozhodnutí vydaná za situace, kdy věcná příslušnost žalovaného i celního úřadu rozhodujícího v první instanci byla, s ohledem na zmíněnou dikci § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních, dána. Navíc jak v kasační stížnosti poznamenává stěžovatel, po zjištění věcné nepřislušnosti došlo v daném případě k postoupení věci příslušnému finančnímu orgánu.

Pokud žalobce poukazuje a dokládá rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem, kde tento soud dospěl k opačnému závěru, je třeba poukázat na to, že se jedná o rozhodnutí krajského soudu, tedy soudu, jehož právní závěry může Nejvyšší správní soud v rámci řízení o kasačních stížnostech měnit. Navíc jsou to rozhodnutí staršího data, než rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (rozhodnutí krajského soudu jsou z března a dubna 2006, zatímco nejstarší rozhodnutí soudu zdejšího jsou z června téhož roku).

Nejvyšší správní soud tedy shledal tvrzený důvod kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. naplněným. Rozhodnutí žalovaného ani celního úřadu nejsou nicotná, neboť celní orgány byly v dané věci oprávněny rozhodovat o zajištění vybraných výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních.

Vzhledem k tomu Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí.

V novém rozhodnutí ve věci krajský soud podle § 110 odst. 2 s. ř. s. rozhodne i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti

P o u ě n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 19. března 2008

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu