



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Václava Trajera a soudců JUDr. Martiny Vernerové a Ing. Mgr. Martina Jakuba Bruse ve věci

žalobce: J. Š., narozen „X“,
bytem „X“,
zastoupen JUDr. Zdeňkem Weigem, advokátem,
sídlem Nad Zátěším 586/22, 142 00 Praha 4,

proti

žalovanému: Generální ředitelství cel,
sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha 4,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 6. 2018, č. j. 5189-24/2018-900000-319,

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Generálního ředitelství cel ze dne 5. 6.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

2018, č. j. 5189-24/2018-900000-319, jímž byl v řízení o odvolání žalobce změněn platební výměr Celního úřadu Chomutov (dále jen „správce daně“) ze dne 28. 4. 2011, č. j. 5964/2011-086300-022. Tímto platebním výměrem správce daně podle § 18 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném do 31. 12. 2012 (dále jen „zákon o spotřebních daních“) a podle § 101, § 139 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) stanovil žalobci spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období září 2010 ve výši 549 735 Kč. Daň byla vyměřena za 408 kg tabáku Golem – směs extra částkou 546 720 Kč a za 2,25 kg neoznačeného tabáku částkou 3 015 Kč. Změna platebního výměru provedená napadeným rozhodnutím spočívala ve snížení daňové povinnosti na 368 098 Kč, a to za 274,7 kg tabáku Golem – směs extra a řezaného tabáku v plastových dózách bez označení. Žalobce se v žalobě zároveň domáhal toho, aby soud zrušil také zmíněný platební výměr a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

Žaloba

2. V žalobě žalobce nejprve shrnul průběh daňového řízení. Zdůraznil, že napadené rozhodnutí, které bylo vydáno poté, co zdejší soud rozsudkem ze dne 19. 12. 2017, č. j. 15 Af 27/2016-53, zrušil předchozí rozhodnutí žalovaného, je již v pořadí třetím rozhodnutím žalovaného v dané věci. Připomněl, že soud žalovanému vytkl, že při určení výše spotřební daně z tabáku nevycházel ze skutečné čisté hmotnosti předmětného tabáku, ale z hmotnosti včetně obalu. Následně žalobce uvedl, že žalovaný při novém projednání věci dožádal dne 19. 3. 2018 Celní úřad pro Karlovarský kraj (dále jen „celní úřad“) o zjištění čisté hmotnosti tabáku Golem – směs extra a současně o tom zpravil žalobce. Dne 22. 3. 2018 požádal žalobce o změnu termínu zjišťování hmotnosti tabáku. Žalovaný žádosti vyhověl a stanovil nový termín na 19. 4. 2018. Dne 10. 4. 2018 žalobce podal novou žádost o změnu termínu s odůvodněním, že jeho právní zástupce se musí uvedeného dne účastnit jednání u Okresního soudu v Mladé Boleslavi. Této žádosti žalovaný ovšem již nevyhověl. Ve svém přípisu ze dne 11. 4. 2018 uvedl, že již jednou termín na základě žádosti žalobce zrušil a v součinnosti s celním úřadem stanovil náhradní termín. Současně žalobce poučil o tom, že účast při předmětném úkonu je právem daňového subjektu, nikoli jeho povinností. Žalobce namítal, že žalovaný tímto svým postupem upřel žalobci jeho právo na účast při tomto úkonu. Zároveň poukázal na znění § 6 odst. 2 a § 5 odst. 5 daňového řádu a konstatoval, že postup žalovaného rozhodně nelze označit za spolupráci s žalobcem nebo šetření jeho práv. Žalobce byl přesvědčen, že v projednávané věci došlo k porušení jedné ze základních zásad daňového řízení. Žalovaný svým postupem znemožnil žalobci uplatnit jeho právo být přítomen při zjišťování hmotnosti obalu spotřebitelského balení tabáku, které lze jednoznačně podřadit pod důkaz ohledáním. V souvislosti s důkazem ohledáním žalobce odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 71/2009 a 5 As 38/2004.
3. Podle žalobce je z protokolu o místním šetření ze dne 19. 4. 2018, č. j. 23338/2018-540000-31, zřejmé, že celní úřad zjistil čistou hmotnost deseti kusů spotřebitelského balení tabáku zn. Golem – směs extra, a to 1 002 g, tzn. průměrnou čistou hmotnost jednoho balení. S touto hmotností však žalovaný při vyměřování daně vůbec nepočítal, naopak bral v úvahu hmotnost dvou vzorků odebraných dne 25. 2. 2011, tří vzorků ze dne 30. 9. 2015, tří vzorků ze dne 27. 8. 2015 a hmotnosti 2 708 kusů spotřebitelských balení tabáku ze dne 25. 6. 2015. Žalobce upozornil na skutečnost, že v úředním záznamu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 29804-3/2015-540000-72, celní úřad popsal vážení tabáku včetně fotodokumentace a Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

tabulky s hmotností jednotlivých pytlů a dóz v kilogramech s tím, že celková hmotnost tabáku Golem – směs extra v pytlích 1 až 34 činila 280,24 kg. Dále žalobce konstatoval, že celní úřad dne 19. 4. 2018 zjistil, že celková hmotnost deseti balení tabáku Golem – směs extra činí 1 034 g. Od 2 708 kusů bylo proto podle žalobce třeba odečíst těchto deset kusů balení, poté by šlo o 2 698 ks balení o celkové hmotnosti 279 206 g, a při hmotnosti jednoho obalu 3,2 g by tak čistá hmotnost tabáku činila 270 572 g.

Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný ve svém vyjádření konstatoval, že se s námitkou týkající se zjišťování hmotnosti obalů tabákových výrobků řádně vypořádal na stranách 18 a 19 napadeného rozhodnutí, a dodal, že žalobcova práva nebyla dotčena. Žalovaný měl za to, že údaj o průměrné čisté hmotnosti jednoho spotřebitelského balení tabáku získaný vážením toliko deseti balení nemohl být při výpočtu použit. Poukazovaných deset balení bylo vybráno za účelem zjištění hmotnosti obalu, neboť s ohledem na různou hrubost jednotlivých spotřebitelských balení nemohla průměrná hmotnost deseti balení přesně odpovídat průměrné hmotnosti 2 708 balení. K námitce žalobce, že měla být oddělena hmotnost deseti balení tabáku od celkové hmotnosti 2 708 balení, žalovaný uvedl, že obecně s výpočtem žalobce zcela souhlasí. Poznamenal však, že přičte-li se k této hodnotě zjištěná čistá hmotnost zmíněných deseti balení tabáku, tj. 1 002 g, získá se hmotnost 271 574,4 g za oněch 2 708 balení, tedy hmotnost shodná s dílčím výpočtem žalovaného. Ani tato námitka tak podle žalovaného nesvědčí o nepřesnosti jeho výpočtu. Žalovaný uzavřel, že zcela setrvává na svém právním posouzení věci uvedeném v napadeném rozhodnutí, a navrhl zamítnutí žaloby pro nedůvodnost.

Replika žalobce k vyjádření žalovaného

5. V replice ze dne 25. 9. 2018 žalobce argumentoval shodně jako v žalobě. Nově namítal, že daň byla stanovena podle pomůcek, neboť žalovaný nijak nepočítal se zjištěnou čistou hmotností tabáku Golem – směs extra u deseti spotřebitelských balení, tj. s hodnotou 1 002 g, a čistá hmotnost byla zjištěna za pomoci těchto deseti balení tzv. aritmetickým průměrem. Žalobce dodal, že v celém řízení nebyl upozorněn na to, že daň bude vyměřena s použitím pomůcek.

Duplika žalovaného

6. Žalovaný v reakci na repliku žalobce opětovně uvedl, že v řízení nedošlo ke zkrácení práv žalobce na účast při zjišťování hmotnosti tabákových výrobků. Nesouhlasil s tím, že by zmařil spolupráci se žalobcem. Námitku žalobce, že vyměřená spotřební daň byla stanovena za použití pomůcek, žalovaný považoval za absurdní. Konstatoval, že při převážení předmětného tabáku došlo ke zvážení deseti obalů, aby mohla být stanovena výsledná hmotnost jednoho obalu na desetinu gramu přesně. Žalovaný tak učinil s ohledem na předpokládanou malou hmotnost jednoho plastového obalu. Zjišťování hmotnosti obalu spotřebitelského balení tabáku bylo podle žalovaného realizováno formou dokazování.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

Posouzení věci soudem

7. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a žalobce nesdělil soudu do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoli byl ve výzvě výslovně poučen, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání byl udělen.
8. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s., který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
9. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Před vypořádáním jednotlivých žalobních bodů soud směrem k žalobci připomíná, že soudní řízení ve správním soudnictví je ovládáno zásadou koncentrace, jež nachází svůj odraz v § 71 odst. 2 třetí větě s. ř. s., podle které *„[r]ozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může jen ve lhůtě pro podání žaloby.“* Soud se proto může věcně zabývat jen těmi žalobními body, které byly uplatněny ve lhůtě dvou měsíců poté, kdy bylo napadené rozhodnutí žalobci doručeno (srov. § 72 odst. 1 s. ř. s.), tj. v projednávané věci do 6. 8. 2018, neboť napadené rozhodnutí bylo právnímu zástupci žalobce doručeno dne 6. 6. 2018. Projednání později uplatněných žalobních bodů by znamenalo nepřípustné porušení principu koncentrace řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2004, č. j. 1 Afs 25/2004-69). Z těchto důvodů soud nemohl přihlížet k těm žalobním bodům, které žalobce nově vznesl v replice ze dne 25. 9. 2018, neboť tak učinil až po uplynutí lhůty pro podání žaloby, která je podle § 71 odst. 2 s. ř. s. nejzazším limitem i pro případné rozšíření žaloby o další žalobní body. Soud se tak z důvodu pozdního uplatnění nemohl zabývat námitkou, že daň byla stanovena podle pomůcek a že v celém řízení nebyl na tuto skutečnost upozorněn.
11. Ze včasné uplatněných žalobních bodů se soud nejprve zaměřil na námitku, že žalovaný upřel žalobci právo účastnit se důkazu ohledáním, resp. úkonu zjišťování čisté hmotnosti tabáku Golem – směs extra, když ze strany žalovaného nebyla akceptována žádost právního zástupce žalobce o změnu termínu provedení převážení tabáku. Pro posouzení této námítky z daňového spisu vyplývají následující podstatné skutečnosti.
12. Dne 19. 3. 2018 bylo právnímu zástupci žalobce doručeno vyrozumění žalovaného o zjišťování hmotnosti obalu spotřebitelského balení tabáku Golem – směs extra, zajištěného tehdejšími Celními ředitelstvími Plzeň na základě rozhodnutí ze dne 14. 9. 2010, č. j. 8343/2010-160100-34. Zjišťování hmotnosti obalu spotřebitelského balení tabáku se mělo konat dne 26. 3. 2018 v 10:00 hodin v Lokti, okres Sokolov. Dne 22. 3. 2018 požádal právní zástupce žalobce o změnu termínu plánovaného převážení hmotnosti spotřebitelského Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

balení tabáku s odůvodněním, že se ve stejný den musí zúčastnit jednání na Finančním úřadu pro Liberecký kraj, které bylo nařízeno již mnohem dříve. Zároveň tvrdil, že se bezúspěšně pokoušel toto jednání přeložit na jiný termín. Žalovaný žádosti právního zástupce žalobce vyhověl a odložil zjišťování na 19. 4. 2018 v 10:00 hodin. Vyrozumění o novém termínu převážení spotřebitelského balení tabáku bylo právnímu zástupci žalobce doručeno dne 10. 4. 2018. Podáním z téhož dne právní zástupce žalobce opětovně požádal o změnu termínu převážení, tentokrát s odůvodněním, že se musí zúčastnit jednání u Okresního soudu v Mladé Boleslavi, které bylo nařízeno již dne 28. 3. 2018.

13. Přípisem ze dne 11. 4. 2018 žalovaný právnímu zástupci žalobce sdělil, že termín stanovený pro zjišťování hmotnosti obalu spotřebitelského balení tabáku Golem – směs extra zůstane zachován. Žalovaný tento postup zdůvodnil tím, že již jednou vyšel žalobci vstříc a termín převážení tabáku v součinnosti s dalšími dotčenými celními orgány přesunul. Nadto byl žalovaný přesvědčen, že je právem, nikoli povinností žalobce být u uvedeného úkonu přítomen. V návaznosti na to právní zástupce žalobce opětovně požádal žalovaného o přeložení termínu naplánovaného úkonu. K této žádosti připojil předvolání k jednání konanému dne 19. 4. 2018 nařízenému Okresním soudem v Mladé Boleslavi dne 28. 3. 2018. Žalovaný ve vyrozumění ze dne 17. 4. 2018 setrval na své původní argumentaci a sdělil právnímu zástupci žalobce, že nově nařízený termín k převážení hmotnosti spotřebitelského balení tabáku zůstává i nadále zachován, tj. dne 19. 4. 2018 v 10:00 hodin. Dále ze správního spisu vyplývá, že dne 19. 4. 2018 v 10:00 hodin celní úřad uskutečnil místní šetření, při němž došlo k převážení zajištěných tabákových výrobků. Z protokolu o tomto místním šetření č. j. 23338/2018-540000-31 mimo jiné plyne, že kontrolovaný subjekt, tj. žalobce, ani jeho právní zástupce se k místnímu šetření nedostavili.
14. Předně soud považuje za nezbytné posoudit otázku, zda bylo možné považovat omluvu právního zástupce žalobce z účasti při zjišťování hmotnosti spotřebitelského balení tabáku dne 19. 4. 2018 pro kolizi s jiným jednáním za oprávněnou a odůvodňující další změnu termínu nařízeného úkonu. V této souvislosti soud především poukazuje na rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu. Nejvyšší správní soud např. ve svých rozsudcích ze dne 24. 7. 2014, č. j. 4 As 128/2014-26, a ze dne 20. 8. 2015, č. j. 9 As 68/2015-27, konstatoval, že v souladu s § 16 odst. 2 zákona č. 85/1996 Sb., o advokacii, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o advokacii“) je povinností advokáta v případě kolize dvou jednání podniknout takové kroky, aby se mu podařilo zajistit za sebe u jednání substituci. Teprve v případě, že se advokátovi v situaci kolize dvou jednání nepodaří ani za náležitého úsilí za sebe substituci zajistit, o čemž bezodkladně správní orgán informuje, je možné považovat jeho omluvu z jednání za důvodnou.
15. Problematikou časové kolize právního zástupce mezi zastupováním u různých jednání (procesních úkonů) se již mnohokrát zabýval i Ústavní soud, který uvedl, že tato časová kolize zástupce „... zpravidla není dostatečně závažným důvodem pro to, aby kterékoli již nařízené jednání (procesní úkon) bylo odročováno, neboť je na samotném zástupci, aby – bez újmy na procesním postavení a zájmech zastupovaného – nastalou kolizi podle své vůle a výběru řešil substitucí“ (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 68/97). Dále například Nejvyšší soud k uvedenému konstatoval, že „[o]mlouvá-li účastník (jeho zástupce) svou neúčast při jednání časovou kolizí s jiným soudním sporem, může být jeho omluva ve smyslu § 153b odst. 1 o. s. ř. důvodná jen tehdy, jestliže soudu oznámí také konkrétní údaje o tom, proč se nemůže jednání zúčastnit, zejména jaké jiné jednání mu brání v účasti (v jaké věci a u jakého soudu), kdy se o něm dozvěděl (že k němu byl předvolán dříve než k jednání, z

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

něbož se omlouvá) a že časovou kolizi více jednání již nebylo možné vyřešit jinak (např. substitucí)“ (srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 22. 5. 2002, sp. zn. 29 Cdo 3063/2000).

16. Zdejší soud tak uznává, že časová kolize právního zástupce mezi zastupováním u různých jednání (procesních úkonů) obecně může být důvodem odročení jednání či omluvy z nařízeného úkonu. V daném případě ovšem z omluv právního zástupce žalobce nijak nevyplývá, že nebylo možné kolizi jednotlivých jednání vyřešit např. právě substitucí. Nic takového ostatně právní zástupce žalobce ve své omluvě netvrdil. Ve světle výše uvedeného je tedy nutno konstatovat, že pokud za daných okolností žalovaný nepřihlédl k druhé omluvě právního zástupce žalobce z důvodu časové kolize a místní šetření dne 19. 4. 2018 provedl, postupoval zcela v souladu se zákonem. Soud k tomu zároveň podotýká, že je třeba si také uvědomit, že jinak je nezbytné nahlížet na omluvu první a jinak (přísněji) na omluvy další.
17. Soud tudíž neshledal důvodnou žalobní námitku, že žalovaný svým postupem upřel žalobci jeho právo na účast při předmětném úkonu a že žalovaný nespolupracoval s žalobcem a nešetřil jeho práva stanovená v § 6 odst. 2 a § 5 odst. 5 daňového řádu. Postupu žalovaného v daném případě nelze nic vytknout. Soud připomíná, že žalovaný při zjišťování skutečné hmotnosti spotřebitelského balení tabáku s žalobcem, resp. s jeho právním zástupcem, komunikoval, vyrozuměl jej o termínu provádění daného úkonu, vyšel mu vstříc, když akceptoval první omluvu právního zástupce žalobce, resp. jeho žádost o změnu termínu daného úkonu. Za situace, kdy – jak správně uvedl žalovaný v reakci na druhou žádost o změnu termínu zjišťování hmotnosti spotřebitelského balení tabáku – bylo právem žalobce být přítomen u daného úkonu, nikoli jeho povinností, a toto právo mu nebylo ze strany správního orgánu upřeno, bylo zcela na žalobci, resp. jeho právním zástupci, aby v případě, že chtěl být u daného úkonu přítomen, podnikl k tomu patřičné kroky. Právní zástupce žalobce se například mohl pokusit za sebe zajistit substituci (ať pro daný úkon, nebo pro řízení u Okresního soudu v Mladé Boleslavi), anebo v případě nemožnosti využití této varianty o tom žalovaného zpravit, a tím zvýšit relevanci své omluvy. Stejně tak se předmětného úkonu mohl osobně zúčastnit sám žalobce. Nic z toho ovšem žalobce ani jeho právní zástupce neučinili.
18. Žalobci lze přisvědčit v tom, že z jím zmiňovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 9. 2005, č. j. 5 As 38/2004-74, publ. pod č. 745/2011 Sb. NSS, a ze dne 12. 5. 2010, č. j. 1 Afs 71/2009-113, publ. pod č. 2313/2011 Sb. NSS, zcela jednoznačně vyplývá, že účastník řízení, v němž je prováděn důkaz ohledáním, má právo být přítomen ohledání a musí být o jeho provedení řádně vyrozuměn. Zdejší soud k tomu dodává, že však záleží pouze na účastníkovi řízení, zda této možnosti využije. Skutečnost, že se žalobce ani jeho právní zástupce nedostavili dne 19. 4. 2018 k převážení hmotnosti spotřebitelského balení tabáku, ačkoli byli o termínu provádění převážení řádně a včas vyrozuměni, tak rozhodně nelze klást k tíži žalovanému. Tato žalobní námitka tudíž není důvodná.
19. Dále se soud zabýval námitkou žalobce ohledně nesprávného vyměření výše daně s ohledem na nesprávný výpočet čisté hmotnosti spotřebitelského balení tabáku Golem – směs extra, kterého se údajně dopustil žalovaný. Na tomto místě soud předesílá, že v dané věci v minulosti již dvakrát rozhodoval, přičemž svým posledním rozsudkem ze dne 19. 12. 2017, č. j. 15 Af 27/2016-53, zrušil rozhodnutí žalovaného s odůvodněním, že žalovaný v případě tabáku Golem – směs extra nezjistil čistou hmotnost tabáku, nýbrž jeho hmotnost s obalem, a spotřební daň tudíž vyměřil nejen z tabáku, ale i z jeho obalu.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

20. Jak vyplývá ze správního spisu, žalovaný v návaznosti na shora uvedený rozsudek zdejšího soudu dožádal u celního úřadu písemností ze dne 19. 3. 2018, č. j. 5189-9/2018-900000-319, převážení spotřebitelských balení zajištěných tabákových výrobků. Podle protokolu ze dne 19. 4. 2018, č. j. 23338/2018-540000-31, byla předmětem převážení provedeného ve skladových prostorách celního úřadu spotřebitelská balení tabákových výrobků zajištěných na základě rozhodnutí ze dne 14. 9. 2010, č. j. 8343/2010-160100-34, tj. tabákové výrobky Golem – směs extra o deklarované hmotnosti balení 150 g v celkovém množství 2 720 kusů. Převážení proběhlo následovně: z deseti náhodně vybraných pytlů (č. 27, 9, 6, 13, 17, 14, 2, 21, 22, 7) bylo odebráno po jednom kusu spotřebitelského balení tabáku Golem – směs extra. Všech deset takto vybraných balení bylo najednou zváženo na váze značky Soehnle č. 9905138. Celková hmotnost deseti balení s tabákem činila 1 034 g. Následně byl obsah všech deseti balení vysypán a zvážen. Poté došlo k samostatnému zvážení plastových obalů. Celková hmotnost tabákového odpadu byla 1 002 g a celková čistá hmotnost deseti plastových obalů činila 28 g. O průběhu převážení byla kromě protokolu pořízena rovněž fotodokumentace potvrzující shora popsany průběh vážení.
21. Soud podotýká, že z protokolu a související fotodokumentace je zřejmé, že součet vážením zjištěné hmotnosti tabáku bez obalů (1 002 g) a vážením zjištěné hmotnosti samotných obalů (28 g) se o 4 g liší od vážením zjištěné hmotnosti deseti vybraných spotřebitelských balení tabáku (1 034 g). Žalovaný tento rozdíl hmotnosti (4 g) přičetl k vážením zjištěné hmotnosti deseti obalů spotřebitelských balení tabáku, která tedy nově činila 32 g (28 g + 4 g). Za hmotnost jednoho originálního obalu spotřebitelského balení tabáku Golem – směs extra tak žalovaný považoval hodnotu 3,2 g. Žalovaný tak podle názoru soudu postupoval ve prospěch žalobce, když zjištěnou odchylku vážení přičetl ke hmotnosti obalů, ze které se daň neplatí.
22. Při stanovení výše spotřební daně z tabákových výrobků následně žalovaný uvedl, že vycházel z protokolu o zkoušce ze dne 25. 2. 2011, č. j. 2452/2011-900000-020, ve kterém je zaznamenána hmotnost dvou vzorků – 123,4 g a 121,6 g včetně obalu (u jednoho vzorku hmotnost nebyla zaevidována). Dále vycházel z protokolu o zkoušce ze dne 30. 9. 2011, č. j. 26128/2011-900000-020, ve kterém je zaznamenána hmotnost tří vzorků – 103,4 g, 104,8 g a 97,9 g včetně obalů, a z protokolu o zkoušce ze dne 27. 8. 2015, č. j. 36073/2015-9000000-020, ve kterém je zaznamenána hmotnost tří vzorků – 105 g, 102,7 g a 104,2 g včetně obalů. Rovněž vyšel z úředního záznamu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 29804-3/2015-540000-72, ve kterém je zaznamenána hmotnost 33 plastových pytlů po osmdesáti baleních a jednoho pytle obsahujícího 71 balení, tj. celkem 2 711 spotřebitelských balení, přičemž hmotnost igelitových pytlů byla při vážení spotřebitelských balení tabáku odečtena. K tomu žalovaný uvedl, že plastové pytle reálně neobsahovaly tři spotřebitelská balení předaná k expertize v trestním řízení, ve skutečnosti se tedy jednalo o 2 708 spotřebitelských balení tabáku o celkové hmotnosti 280,24 kg včetně originálních obalů.
23. Žalovaný následně sečetl shora uvedené hmotnosti tabáku Golem – směs extra včetně originálních obalů spotřebitelských balení (123,4 g + 121,6 g + 103,4 g + 104,8 g + 97,9 g + 105 g + 102,7 g + 104,2 g + 280,24 kg) a od výsledného součtu 281,1 kg odečetl celkovou hmotnost obalů spotřebitelských balení tohoto tabáku 8,7 kg, kterou stanovil součinem zjištěné hmotnosti jednoho originálního obalu spotřebitelského balení tabáku Golem – směs extra 3,2 g a počtu těchto obalů 2 716 ks (výsledek součinu 8 691 g žalovaný ve prospěch žalobce zaokrouhlil nahoru na 8,7 kg). Celková čistá (netto) hmotnost tabáku tak činila 272,4 kg. K tomu žalovaný konstatoval, že do výpočtu základu daně nebyla zahrnuta nezjištěná hmotnost tří balení tabáku předaných k expertize v trestním řízení a Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

jednoho balení předaného k analýze celně technické laboratoři. Spotřební daň tak byla vyměřena z tabáku obsaženého v 2 716 spotřebitelských baleních, nikoli z původně zajištěných 2 720 kusů (opět ve prospěch žalobce). S ohledem na shora uvedené žalovaný dospěl k závěru, že součet hmotností tabáku Golem – směs extra (272,4 kg) a řezaného tabáku (2,3 kg), jehož čistá hmotnost byla zjištěna již dříve průběhu správního řízení a kterou zdejší soud v rozsudku ze dne 19. 12. 2017, č. j. 15 Af 27/2016-53, nijak nezpochybnil, nově činí 274,7 kg. Při součinu základu daně a sazby spotřební daně ve smyslu § 104 odst. 1 zákona o spotřebních daních tak spotřební daň nově činila 368 098 Kč.

24. Soud shora uvedeným zjištěním žalovaného a jeho výpočtům vedoucím ke stanovení daně nemá co vytknout a plně se ztotožňuje jak s postupem zjištění čisté hmotnosti tabáku Golem – směs extra, tak se způsobem následného výpočtu vyměřené daně. Námitku žalobce, že žalovaný měl při vyměřování výše daně počítat s čistou hmotností tabákového odpadu bez obalu, zjištěnou dne 19. 4. 2018, soud neshledal důvodnou. Soud má shodně s žalovaným za to, že pro správné a přesné zjištění celkové čisté hmotnosti tabáku Golem – směs extra bylo zásadní zjistit čistou hmotnost jednoho plastového obalu. Jak totiž vyplývá z jednotlivých protokolů o zkoušce ze dne 25. 2. 2011, ze dne 30. 9. 2011 a ze dne 27. 8. 2015, hmotnost jednotlivých vzorků tabáku včetně obalu byla různá. Pohybovala se od 97,9 g do 123,4 g. Z uvedeného je zřejmé, že pokud by správní orgán při převážení dne 19. 4. 2018 zcela náhodně vybral jiných deset spotřebitelských balení tabáku, mohl z těchto jiných deseti kusů zjistit zcela odlišnou hmotnost tabákového odpadu bez obalu. Uvedené by poté vedlo k odlišnému výsledku při vyměření daně, která by v konečném důsledku mohla být i vyšší.
25. S ohledem na výše uvedené je soud přesvědčen, že v daném případě mohlo vést k přesnému zjištění celkové čisté hmotnosti tabáku Golem – směs extra pouze zjištění celkové hmotnosti všech obalů jednotlivých spotřebitelských balení (vynásobením vážením zjištěné hmotnosti jednoho originálního plastového obalu počtem balení) a následné odečtení celkové hmotnosti obalů od dříve řádně zjištěné hmotnosti všech spotřebitelských balení tabáku Golem – směs extra. Předmětná žalobní námitka tedy není důvodná.
26. Ani argumentaci žalobce, že žalovaný měl při zjišťování hmotnosti tabáku od 2 708 balení tabáku odečíst deset balení, která použil dne 19. 4. 2018 pro zjištění celkové čisté (netto) hmotnosti předmětného tabáku, soud nepřisvědčil. Soud zdůrazňuje, že účelem provedeného vážení náhodně vybraných deseti spotřebitelských balení tabáku bylo co nejpresnější zjištění průměrné hmotnosti jednoho obalu, kterou následně žalovaný vynásobil celkovým počtem balení a výsledek odečetl od dříve správně zjištěné hmotnosti všech spotřebitelských balení tabáku Golem – směs extra včetně obalů. Soud opětovně uvádí, že shora popsany postup výpočtu čisté hmotnosti tabáku Golem – směs extra považuje za správný, stejně tak jako samotnou výslednou výši daně. Odečítání hmotnosti oněch deseti náhodně vybraných spotřebitelských balení tabáku tak podle názoru soudu nedává žádný smysl; žalobce by si navíc měl uvědomit, že v těchto spotřebitelských baleních se rovněž nacházel tabák, který byl předmětem spotřební daně, a proto by následně musela být čistá hmotnost tabáku z těchto deseti spotřebitelských balení znovu přičtena k jím udávané hmotnosti spotřebitelských balení tabáku bez obalů po odečtení oněch deseti balení, což již žalobce do svých výpočtů nezahrnul. Jeho úvaha tak podle názoru soudu není způsobilá jakkoli zpochybnit správnost stanovené výše spotřební daně.
27. Ze všech shora uvedených důvodů soud předmětnou žalobu v mezích uplatněných žalobních bodů vyhodnotil jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

28. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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.

Ústí nad Labem 29. června 2021

Mgr. Václav Trajer v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.