



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Ing. Venduly Sochorové a JUDr. Václava Štencela, MA ve věci

žalobkyně: **Jarošovský pivovar a. s.**
Pivovarská 303, Jarošov, 686 01 Uherské Hradiště

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 6. 2020, č. j. 16716-2/2020-900000-312,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Předmětem nyní projednávané věci je posouzení, zda pivo vyráběné žalobkyní má být zdaňováno sníženou či základní sazbou spotřební daně.
2. Žalobkyně v daňových přiznáních ke spotřební dani z piva za zdaňovací období únor 2017 až říjen 2018 uplatnila sníženou sazbu spotřební daně z piva ve výši 16 Kč/hl určenou pro

malé nezávislé pivovary vyrábějící do 10 000 hl piva ročně podle ustanovení § 85 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

3. Dne 11. 12. 2018 provedl Celní úřad pro Zlínský kraj v prostorách daňového skladu žalobkyně místní šetření dle ustanovení § 80 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, které mělo za cíl prověřit splnění podmínek plynoucích z § 82 zákona o spotřebních daních pro zařazení daňového skladu žalobkyně do kategorie malého nezávislého pivovaru. Celní úřad po provedeném šetření dospěl k závěru, že žalobkyni nelze považovat za malý nezávislý pivovar z důvodu nesplnění podmínky právní a hospodářské nezávislosti na jiném pivovaru dle § 82 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních. Zjistil, že řídicí a vlastnické struktury žalobkyně jsou propojeny s pivovarem Znojemský městský pivovar, a. s., Hradní 87/2, 669 02 Znojmo (viz protokol o místním šetření č. j. 89518/2018-640000-32.1).
4. Celní úřad proto vyzval žalobkyni dne 10. 1. 2019 k podání dodatečných daňových přiznání na daň z piva za kontrolovaná zdaňovací období. Žalobkyně v návaznosti na výzvu celního úřadu podala dne 8. 2. 2019 dodatečná daňová přiznání, v nichž vyčíslila daň ve výši 0 Kč. K nim přiložila průvodní dopis datovaný dne 7. 2. 2019, ve kterém vyjádřila svůj nesouhlas se závěry celního úřadu. Trvala na tom, že splňuje podmínky malého nezávislého pivovaru a náleží jí snížená sazba daně.
5. Dne 29. 4. 2019 zahájil celní úřad u žalobkyně daňovou kontrolu, jejímž předmětem byly daňové povinnosti a tvrzení ke spotřební dani z piva za výše uvedené zdaňovací období, a to v rozsahu splnění podmínek vyplývajících z § 82 zákona o spotřebních daních. Po provedené kontrole celní úřad uzavřel, že žalobkyni nelze považovat za malý nezávislý pivovar, neboť je právně a hospodářsky závislá na jiném pivovaru. Neuznal jí proto nárok na uplatnění snížené sazby spotřební daně z piva pro malé nezávislé pivovary za kontrolovaná zdaňovací období a dovedl nutnost použití základní sazby daně ve výši 32 Kč/hl. Následně 20 dodatečnými platebními výměry ze dne 15. 1. 2020 (specifikovanými ve výrokové části napadeného rozhodnutí) doměřil žalobkyni spotřební daň z piva v celkové výši 990 236 Kč (za únor 2017 nicméně doměřil daň ve výši 0 Kč).
6. Proti dodatečným platebním výměrům brojila žalobkyně odvoláním, které žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a rozhodnutí celního úřadu potvrdil.

II. Obsah žaloby

7. Žalobkyně v podané žalobě uvedla, že považuje napadené rozhodnutí za nezákonné a věcně nesprávné v celém jeho rozsahu. Podle jejího názoru není rozhodné personální propojení se Znojemským městským pivovarem, ale fakt, že obě společnosti jsou na sobě hospodářsky nezávislé, mají jinou strategii, jiné produkty a jiné zákazníky. Společná produkce obou subjektů nedosahuje limitu 200 000 hl pro malý nezávislý pivovar. Vzájemná vlastnická propojenost dvou pivovarů tak nemůže mít vliv na nezávislost a malost obou pivovarů. Výklad žalovaného je formalistický a vede k daňové diskriminaci žalobkyně.
8. Smyslem výhody spočívající ve snížené sazbě spotřební daně je poskytnutí kompenzace vyšších nákladů, které mají malé pivovary oproti velkým pivovarům. Spolupracující malé nezávislé pivovary se považují za jeden malý nezávislý pivovar, pokud jejich společný roční výstav piva nepřekročí 200 000 hl. Toto kvantitativní kritérium je přitom rozhodující. Žalobkyni tak musí být přiznána snížená sazba daně, neboť i po přičtení výroby piva

Znojemským městským pivovarem činí celkový výstav v roce 2018 zhruba 8100 hl piva. Aplikace základní sazby daně je zjevně v rozporu se smyslem a účelem právní úpravy.

9. Upozornila na definici malého nezávislého pivovaru obsaženou v čl. 4 odst. 2 směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. 10. 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů (dále jen „směrnice“), která malým nezávislým pivovarům umožňuje spolupracovat nehledě na jejich vzájemné vztahy. Tím že česká právní úprava požadavek nezávislosti do § 82 odst. 5 zákona o spotřebních daních včlenila, dopustila se nesprávné implementace směrnice. Žalobkyně se proto dožaduje přímého účinku směrnice.
10. Obecný zákaz diskriminace vyplývá z čl. 18 Smlouvy o fungování Evropské unie. Úprava obsažená v § 82 zákona o spotřebních daních je s tímto ustanovením v rozporu. K tomu odkázala na judikaturu Soudního dvora Evropské unie („SD EU“), z níž plyne, že pokud se subjekty nacházejí ve srovnatelné situaci, musí s nimi být zacházeno stejným způsobem, případně musí existovat důvod pro odlišné zacházení. Všechny tyto podmínky jsou dle žalobkyně naplněny. Pokud mají subjekty roční výstav do 10 000 hl, měly by být zdaňovány sníženou sazbou daně nehledě na formální odlišnosti v majetkové struktuře. Výklad žalovaného vede k tomu, že žalobkyně je zdaňována vyšší sazbou než srovnatelné či ekonomicky silnější daňové subjekty.
11. Podle žalobkyně na věc nedopadá rozhodnutí SD EU ve věci C-83/08, *Glückauf Brauerei*, neboť objem výstavu zde posuzovaných pivovarů překračoval limit 200 000 hl. Z daného rozhodnutí plyne, že primárním aspektem pro přiznání osvobození je roční výstav pivovaru. To žalovaný nezohlednil.
12. Žalobkyně je přesvědčena, že splňuje veškeré podmínky pro to, aby vzhledem k velikosti jejího výstavu byla považována za malý nezávislý pivovar a mohla aplikovat nižší sazbu spotřební daně. To prokazuje rovněž stanovisko Ing. Šulce, které přiložila k žalobě.
13. Navrhla proto, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odmítl, že by došlo k nesprávné implementaci směrnice do právního řádu České republiky, nebo že by došlo k daňové diskriminaci. Žalobkyně nesplnila zákonné podmínky pro aplikaci snížené sazby daně. S ohledem na vlastnickou propojenost se Znojemským městským pivovarem ji nelze považovat za malý nezávislý pivovar. V podrobnostech odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
15. Odmítl námitku daňové diskriminace. Test, který žalobkyně provedla v napadeném rozhodnutí, se týkal diskriminace na základě státní příslušnosti. To však nebylo podstatou nyní projednávané věci. Českému zákonodárci nevyplývá z povahy směrnice povinnost doslovné transpozice čl. 4 odst. 2, proto se podmínky spolupráce pivovarů mohou v členských státech lišit.
16. Přestože je žalobkyně svým výstavem malým pivovarem, nemůže být z důvodu majetkové propojenosti s jiným pivovarem považována za malý nezávislý pivovar. Na tuto skutečnost nemá vliv, že žalobkyně se Znojemským městským pivovarem nijak nespolečuje.
17. Současná právní úprava spolupráce pivovarů představuje restriktivnější pojetí než směrnice. Jedná se však o benevolentnější pojetí, než jakým by bylo absolutní vyloučení možnosti spolupráce pivovarů. Žalovaný je přesvědčen, že je na vůli členských států, jaká kritéria pro

sníženou sazbu daně zvolí. Nelze proto přijmout požadavek na přímý účinek směrnice. Primárním účelem směrnice je harmonizace struktury spotřebních daní z alkoholu. Směrnicí je v čl. 4 dána členským státům volnost, nikoliv povinnost uplatnit sníženou sazbu daně za podmínky splnění testu nezávislosti. Členským státům je však ponechána určitá míra uvážení. Tato část směrnice ani nemusela být transponována. K uplatnění přímého účinku tak nejsou splněny podmínky.

18. Navrhl proto, aby soud žalobu zamítl.

IV. Další vyjádření účastníků řízení

19. V podání ze dne 29. 1. 2021 žalobkyně setrvala na argumentaci obsažené v žalobě. Navrhla provedení dokazování stanoviskem prof. G. k výkladu § 82 zákona o spotřebních daních. V replice ze dne 15. 2. 2021 zopakovala, že právě srovnání případu žalobkyně s jinými právními úpravami platnými v jiných členských státech zakládá diskriminaci žalobkyně na základě státní příslušnosti. Doplnila, že o špatné implementaci směrnice kromě nadbytečné podmínky nezávislosti svědčí také úprava podmínek pro pivovary, které vyrábí pivo v licenci. Směrnice totiž neumožňuje za malý nezávislý pivovar považovat ten, který vyrábí pivo v licenci. Transpozice směrnice je proto nelogická a špatná.
20. Žalovaný v doplnění vyjádření z 3. 12. 2021 poukázal na rozsudek SD EU z 28. 10. 2021 ve spojených věcech C-221/20 a C-223/20, *A Oy, B Oy*, z něhož vyplývá, že čl. 4 odst. 2 směrnice nemá přímý účinek. Je tak zřejmé, že pokud Česká republika umožnila malým nezávislým pivovarům uplatňovat sníženou sazbu spotřební daně z piva, není současně povinna tutéž výhodu poskytnout spolupracujícím malým pivovarům, jejichž výstav nepřesahuje 200 000 hl.
21. Žalobkyně na vyjádření žalovaného reagovala replikou ze 14. 12. 2021, v níž považovala odkaz žalovaného na rozsudek SD EU ve věci *A Oy, B Oy* za nepřiléhavý. Soud v něm totiž vycházel z předpokladu, že daná část směrnice nebyla do finského práva vůbec implementována. Interpretace žalovaného je formalistická a nerespektuje povinnost eurokonformního výkladu. Smyslem snížené sazby je přiznat výhodu pivovarům, jejichž velikost nemůže vyvolat narušení vnitřního trhu. Doslovný výklad žalovaného je v rozporu s tímto cílem.

V. Ústní jednání

22. Při jednání dne 21. 2. 2022 účastníci setrvali na svých stanoviscích obsažených v předchozích procesních podáních.
23. Zástupce žalobkyně poznamenal, že § 82 odst. 5 zákona o spotřebních daních by měl být vykládán eurokonformně. Možnost spolupráce by se měla vztahovat i na závislé pivovary, mají-li výstav do zákonného limitu. Personální propojenost žalobkyně se Znojemským městským pivovarem je jen formální. Žalovaným zmiňované rozsudky SD EU tak na věc nedopadají.
24. Zástupkyně žalovaného shrnula, že v průběhu kontroly byla zjištěna majetková provázanost se Znojemským městským pivovarem. Směrnice neukládá povinnost zavést snížené sazby daně. Měla za to, že rozsudky SD EU ve věci *Glückauf Brauerei a A Oy, B Oy* jsou ve věci plně aplikovatelné.
25. Soud konstatoval obsah soudního a správního spisu. Návrhy žalobkyně na doplnění dokazování odbornými stanovisky soud zamítl, neboť posudky Ing. Š. a prof. G. (č. l. 8-10

a 42-47 spisu) nesměřovaly k vyjasnění otázek skutkových. Jednalo se o právní výklad § 82 zákona o spotřebních daních, k němuž je však povolán soud. Jiné důkazní návrhy účastníci neuplatnili a ani soud neshledal potřebu doplnit dokazování provedené ve správním řízení.

VI. Posouzení věci soudem

26. Soud přezkoumal rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů. Ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného.

27. Dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**.

28. Nejprve soud považuje za důležité ocitovat pro větší přehlednost stěžejní ustanovení směrnice a zákona o spotřebních daních, jejichž výklad je v projednávané věci klíčový.

29. Čl. 4 směrnice uvádí:

„1. Členské státy mohou uplatňovat snížené sazby daně, které mohou být diferencovány podle ročního výstavu dotyčných pivovarů, na pivo vystavené malými nezávislými pivovary za následujících omezení:

- snížené sazby se neuplatní na podniky, které vyrábějí více než 200000 hl ročně,
- snížené sazby, které mohou poklesnout pod minimální sazbu, nesmí být přitom sníženy více než o 50 % pod základní vnitrostátní sazbu spotřební daně.

2. Pro účely nižších sazeb se "malým nezávislým pivovarem" rozumí pivovar, který je právně a hospodářsky nezávislý na jakémkoli jiném pivovaru, který využívá provozních prostor, jež jsou fyzicky umístěny odděleně od jakéhokoli jiného pivovaru, a který nevyrábí značkové pivo v licenci. Spolupracují-li však dva nebo více malých pivovarů a jejich společný roční výstav nepřekročí 200000 hl, mohou být i tyto pivovary považovány za jediný malý nezávislý pivovar.

3. Členské státy zabezpečí, aby případné nižší sazby, které zavedou, platily stejně i pro pivo dovezené na jejich území z malých nezávislých pivovarů nacházejících se v jiných členských státech. Zejména musí zajistit, aby na žádnou jednotlivou dodávku z jiného členského státu nebyla uvalena vyšší daň než na odpovídající vnitrostátní dodávku.”

30. Z ustanovení § 82 zákona o spotřebních daních plyne:

„(1) Malým nezávislým pivovarem je pivovar, jehož roční výroba piva, včetně piva vyrobeného v licenci, není větší než 200 000 hl a splňuje tyto podmínky:

- a) není právně ani hospodářsky závislý na jiném pivovaru,
- b) nadzemní ani podzemní provozní a skladovací prostory nejsou technologicky, či jinak propojeny s prostorami jiného pivovaru.

(2) Pivovar je právně nebo hospodářsky závislý, pokud

- a) vlastní více než 50 % podílu na čistém majetku nebo disponuje více než 50 % hlasovacích práv jiného pivovaru,
- b) chybí některý hlavní výrobní provozní soubor v pivovaru, nebo
- c) byla uzavřena jakákoliv dohoda, z níž lze dovodit přímou nebo nepřímou hospodářskou nebo právní závislost na jiném pivovaru.

(3) Hlavním výrobním provozním souborem se pro účely tohoto zákona rozumí varna, spilka a ležácký sklep, případně cylindrokonické tanky.

(4) Malý nezávislý pivovar může vyrábět pivo v licenci za podmínky, že:

- a) společná roční výroba pivovarů nepřevyšuje 200 000 hl,
- b) výroba piva v licenci nepřekročí 49 % jeho roční výroby,
- c) pivo vyráběné v licenci je vždy zdaněno základní sazbou daně.

(5) Spolupracují-li dva nebo více malých nezávislých pivovarů a jejich společná roční výroba nepřevyšuje 200 000 hektolitřů, považují se tyto pivovary za jeden malý nezávislý pivovar.

(6) Roční výrobou piva se pro účely tohoto zákona rozumí veškeré pivo, které bylo v daném kalendářním roce vyrobeno.”

31. Dále se soud zabýval uplatněnými žalobními námitkami. Nejprve posoudil námitku nesprávné implementace směrnice do vnitrostátního práva a s tím spojenou námitku daňové diskriminace [bod VI. A) rozsudku]. Poté hodnotil námitku nesprávného posouzení naplnění podmínek pro přiznání statutu malého nezávislého pivovaru a s tím související nesprávné posouzení výše sazby spotřební daně z piva [bod VI. B) rozsudku].

VI. A) Nesprávná implementace směrnice a daňová diskriminace

32. Žalobkyně se domnívá, že směrnice byla nesprávně transponována do vnitrostátního práva. Tvrdí, že v důsledku toho došlo k daňové diskriminaci.

33. K povaze čl. 4 odst. 2 směrnice soud odkazuje na rozsudek SD EU ve spojených věcech C-221/20 a C-223/20, *A Oy, B Oy*. V něm SD EU odpovídal na otázky Nejvyššího soudu Finska, zda článek 4 směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že členský stát, který podle tohoto ustanovení uplatňuje u piva vyráběného malými nezávislými pivovary snížené sazby spotřební daně, musí uplatňovat také ustanovení o společném zdanění malých pivovarů obsažené v čl. 4 odst. 2 druhé větě této směrnice, nebo zda je uplatňování tohoto ustanovení ponecháno na uvážení tohoto členského státu, resp. zda má čl. 4 odst. 2 druhá věta směrnice přímý účinek. SD EU v citovaném rozsudku zdůraznil nutnost výkladu čl. 4 odst. 2 směrnice v celém jeho kontextu, s přihlédnutím k cílům a obecné systematické unijní právní úpravě. Dospěl k závěru, že „*čl. 4 odst. 2 druhá věta směrnice 92/83 musí být vykládán v tom smyslu, že členský stát, který do svého právního řádu promítl možnost stanovenou v čl. 4 odst. 1 této směrnice používat snížené sazby spotřební daně u piva vyráběného malými nezávislými pivovary, není nicméně povinen považovat za jediný malý nezávislý pivovar dva nebo více malých pivovarů, které spolupracují a jejichž společný roční výstav nepřesahuje 200 000 hektolitrů.*“

34. Podle soudu je výše citovaný rozsudek plně aplikovatelný na projednávaný případ. Vyplývá z něj, že členské státy mají možnost (nikoliv povinnost) uplatňovat na svém území snížené sazby spotřební daně z piva. Pokud této možnosti využijí, je zcela na jejich uvážení, zda sníženou sazbu daně vztáhnou i na spolupracující malé pivovary, tak jak uvádí čl. 4 odst. 2 věta druhá směrnice, či zvolí úpravu jinou, resp. nezohlední spolupráci malých pivovarů vůbec.

35. Český zákonodárce možnosti uplatňovat snížené sazby daně pro malé nezávislé pivovary využil. Spolupráci dvou a více pivovarů do výstavu nepřesahujícího limitu stanovený směrnici však pro účely aplikace snížené sazby daně váže na podmínku nezávislosti malých spolupracujících pivovarů. Oproti směrnici, která sníženou sazbou daně opravňuje zdanit spolupracující „malé pivovary“ bez dalšího, je tuzemská právní úprava přísnější, neboť umožňuje sníženou sazbu aplikovat jen při spolupráci „malých nezávislých pivovarů“ definovaných v § 82 odst. 1 zákona o spotřebních daních, a to za předpokladu, že jejich společný výstav nepřekročí limit 200 000 hl ročně. Přestože tuzemská právní úprava žalobkyni neumožňuje využít snížených sazeb daně, nejedná se o úpravu, která by byla se směrnici v rozporu. Jak totiž bylo vyloženo v bodě 25 rozsudku *A Oy, B Oy*, směrnice nestanoví povinnost členských států považovat spolupracující (závislé) pivovary za malý nezávislý pivovar, pokud jejich roční výstav nepřekročí limit 200 000 hl, a ponechává členským státům v této otázce diskreci. K nesprávné implementaci směrnice tak nedošlo. Nelze se proto dovolávat přímého účinku čl. 4 odst. 2 věta druhá směrnice.

36. Argumentace žalobkyně, že o nesprávné implementaci směrnice svědčí i úprava podmínek pro pivovary vyrábějící pivo v licenci, je nepřijatelná. Podstatou nyní projednávaného

případu není výroba piva v licenci; žádné ustanovení zákona o spotřebních daních týkající se licenční výroby piva aplikováno nebylo. Soud se proto nemohl zabývat správností implementace směrnice v tomto směru, neboť nijak nesouvisí s projednávaným případem.

37. Žalobkyně dále namítá, že tuzemská právní úprava obsažená v § 82 odst. 5 zákona o spotřebních daních postrádá smysl a vytváří prostor pro daňovou diskriminaci. K tomu odkazuje na judikaturu Soudního dvora vztahující se k ustanovení čl. 18 Smlouvy o fungování Evropské unie, která zavádí tříkrokový test pro posouzení, zda se jedná o diskriminaci: je nutné posoudit, zda jsou subjekty ve srovnatelné situaci, zda je s nimi zacházeno stejně a zda existuje ospravedlnitelný důvod pro odlišné zacházení.
38. Podle soudu nelze požadavek tuzemské právní úpravy považovat za diskriminační ani samoučelný. Do zákona byl včleněn s úmyslem podpořit sníženou sazbou daně pouze tradiční malé pivovary, nezávislé hospodářsky a technologicky na jiném pivovaru. Z důvodové zprávy k zákonu o spotřebních daních vyplývá, že v § 82 „se definují tzv. *malé nezávislé pivovary*“, jejichž pivo je zdaňováno zvýhodněnými sazbami spotřební daně. *Základními podmínkami pro uznání pivovaru jako malého nezávislého jsou výroba piva včetně piva vyrobeného v licenci nejvýše do 200 000 hl ročně, právní a hospodářská nezávislost a neexistence propojení s jinými pivovary*“ (viz sněmovní tisk 317/0, 4. volební období 2002-2006, www. psp.cz). Zákonodárce se tak nerozhodl podpořit sníženou sazbou daně všechny pivovary vyrábějící pivo do limitu 200 000 hl, ale jen malé pivovary, které nejsou právně ani hospodářsky závislé na jiném pivovaru, resp. nejsou s jiným pivovarem technologicky propojeny. Jak potvrdil SD EU v rozsudku *A Oy, B Oy*, charakter směrnice je v tomto směru opravňující a je zcela na členském státu, zda a v jaké podobě možnost spolupráce dvou pivovarů s výstavem nepřesahujícím limit 200 000 hl zohlední sníženou sazbou daně. Přestože je tuzemská úprava restriktivnější než úpravy jiných členských států (např. Německo, Polsko), jedná se o implementaci přípustnou (shodně i bod 78 napadeného rozhodnutí).
39. Není pravdou, že by aplikace daného ustanovení byla v praxi zcela vyloučena. Dané ustanovení je využitelné, pokud dva pivovary, které mají status malého nezávislého pivovaru ve smyslu § 82 odst. 1 zákona o spotřebních daních, spolupracují např. v oblasti propagace, odbytu apod., aniž by však byly ve vztahu hospodářské závislosti či provozní propojenosti. Žalobkyně ani Znojemský městský pivovar však nejsou malými nezávislými pivovary vzhledem k jejich vzájemné hospodářské závislosti. Nesplňují proto hypotézu předpokládanou ustanovením § 82 odst. 5 zákona o spotřebních daních a ani vzájemnou spolupráci nemohou dosáhnout statutu malého nezávislého pivovaru. Jak správně uvedl žalovaný v bodě 72 napadeného rozhodnutí, součet jejich výstavů je proto zcela nerozhodný.
40. Soud neshledal, že by tuzemská úprava představovala daňovou diskriminaci žalobkyně. Za daňovou diskriminaci nelze považovat situaci, kdy se národní úpravy jednotlivých členských států od sebe liší ve způsobu implementace směrnice, ponechává-li směrnice určitou otázku na uvážení členských států. Ostatně právě podstatou směrnice je možnost jednotlivých členských států zvolit si vlastní způsob k naplnění vytyčených cílů. V případě, že by evropští zákonodárci měli v úmyslu pevně sjednotit pravidla v rámci celé Evropské unie, využili by k tomu regulaci formou nařízení, které by bylo použitelné bez dalšího. Došlo-li na poli spotřebních daní k regulaci směrnicí umožňující v určitých otázkách diskreci, je logické, že se právní úprava České republiky v některých ohledech liší od národních úprav jiných členských států.

41. Dva daňové subjekty působící ve dvou rozdílných členských státech tak nelze bez dalšího považovat za subjekty ve srovnatelné situaci, jak tvrdí žalobkyně. Zatímco jeden subjekt spadá pod národní daňovou legislativu jednoho členského státu, druhý subjekt spadá pod jurisdikci jiného členského státu. Je-li žalobkyně usazena v České republice a produkuje zde pivo, nemůže se dovolávat aplikace daňových předpisů jiného členského státu, podle kterých by na sníženou sazbu daně dosáhla. O daňových subjektech ve srovnatelné situaci by tak bylo možné uvažovat jen tehdy, pokud by v rámci daňového zatížení spotřební daní působily v rámci stejného členského státu a vztahovaly by se na ně srovnatelné podmínky. Není tedy naplněn již první předpoklad tříkrokového testu vysloveného v rozsudku C-106/77, *Simmenthal*. Nejedná-li se o subjekty ve srovnatelné situaci, postrádá opodstatnění zkoumat další podmínky diskriminačního testu.
42. Soud tak uzavírá, že směrnice byla řádně implementována do české právní úpravy a že k daňové diskriminaci žalobkyně nedošlo.
43. Námitka tak není důvodná.

VI. B) Statut malého nezávislého pivovaru

44. Žalobkyně nesouhlasila se závěrem žalovaného, že žalobkyni nelze považovat za malý nezávislý pivovar a přiznat jí sníženou sazbu daně.
45. Žalovaný v napadeném rozhodnutí shrnul, že u žalobkyně byl na základě dohod uzavřených mezi ní a Gourmet Invest a. s., resp. Znojemským městským pivovarem naplněn důvod uvedený v § 82 odst. 2 písm. c) zákona o spotřebních daních, tj. přímá i nepřímá právní a hospodářská závislost na jiném pivovaru jak na úrovni jejich řízení, tak na úrovni vlastnictví akcií i na úrovni hlasovacích práv (viz body 39-62 napadeného rozhodnutí). Měl za to, že mezi žalobkyní a Znojemským městským pivovarem existuje vztah hospodářské závislosti takové povahy, že může ovlivnit schopnost uvedených pivovarů samostatně přijímat obchodní rozhodnutí (viz zejm. nepřímé personální propojení přes ovládající osobu M. P., přímé propojení přes statutárního ředitele obou pivovarů M. H. a předsedu správní rady M. P., resp. přímá závislost žalobkyně na Znojemském městském pivovaru vyplývající ze smlouvy o zápůjčce z 25. 4. 2016). Žalovaný ve svém rozhodnutí vycházel ze závěrů vyslovených v rozsudku SD EU ve věci C-83/08, *Glückauf Brauerei* (body 33, 35).
46. Aby mohla být žalobkyni přiznána snížená sazba spotřební daně z piva, je nutné, aby kumulativně splnila zákonné podmínky pro přiznání statutu malého nezávislého pivovaru uvedené v § 82 odst. 1 zákona o spotřebních daních, tj. podmínku výstavu a podmínku hospodářské a právní nezávislosti na jiném pivovaru. Žalobkyně v podané žalobě nepochybně, že je společně se Znojemským městským pivovarem součástí téže finanční skupiny. Závěr žalovaného o tom, že je u žalobkyně dán důvod závislosti na jiném pivovaru dle § 82 odst. 2 písm. c) zákona o spotřebních daních tak ob stojí. S ohledem na majetkovou propojenost žalobkyně se Znojemským městským pivovarem není sporu o tom, že žalobkyni nelze považovat za malý nezávislý pivovar ve smyslu § 82 odst. 1 zákona o spotřebních daních, neboť nespĺňuje podmínku stanovenou v § 82 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních. Pro přiznání snížené sazby daně totiž nestačí, že roční výstav žalobkyně nepřekročí 200 000 hl ročně, není-li současně splněna podmínka nezávislosti na jiném pivovaru. Kumulativní splnění těchto podmínek přitom vyplývá přímo z čl. 4 odst. 1 a 2 směrnice.

47. Postavení malého nezávislého pivovaru nelze žalobkyni přiznat ani podle § 82 odst. 5 zákona o spotřebních daní. Je pravdou, že společný roční výstav žalobkyně a Znojemského městského pivovaru nepřesahuje 10 000 hl ročně. Zákon však vyžaduje, aby pro účely získání statusu malého nezávislého pivovaru šlo o spolupráci dvou nebo více malých nezávislých pivovarů ve smyslu § 82 odst. 1 zákona. To v dané věci splněno nebylo, neboť žalobkyni za malý nezávislý pivovar považovat nelze (viz část VI. A výše).
48. Tvrdí-li žalobkyně, že se Znojemským pivovarem fakticky nespolečně pracuje, do jisté míry si protirečí. Na jiných místech podané žaloby se totiž dovolává aplikace § 82 odst. 5 zákon o spotřebních daních věnujícího se spolupráci pivovarů. Soud nicméně odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný přesvědčivě popsal hospodářskou propojenost obou subjektů. Vzájemnou spolupráci lze dovodit zejména z půjčky poskytnuté Znojemským městským pivovarem žalobkyni ve výši 10 000 000 Kč se splatností 5 let (viz např. bod 50 nebo 66 rozhodnutí).
49. Soud na základě výše uvedeného dospěl k závěru, že žalobkyně nesplnila zákonné požadavky pro přiznání statutu malého nezávislého pivovaru vymezené v § 82 zákona o spotřebních daních. Přestože splňuje podmínku kvantitativní povahy vztahující se k výstavu, s ohledem na hospodářskou a právní závislost na Znojemském městském pivovaru nesplňuje podmínku kvalitativní povahy. Závěr žalovaného o tom, že žalobkyně není oprávněna uplatňovat snížené sazby spotřební daně z piva, proto ob stojí.
50. Námitka není důvodná.

VII. Závěr a náklady řízení

51. Soud tak na základě všech výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
52. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně ve věci úspěch neměla (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 21. února 2022

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu