



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobkyně: **J. P.**
zastoupená advokátem JUDr. Pavlem Novákem
sídlem Bartákova 1107/40, 140 00 Praha 4

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, 140 00 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 29. 3. 2021, č. j. 10706-2/2021-900000-313, č. j. 10706-27/2021-900000-313 a č. j. 10706-28/2021-900000-313,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Celní úřad pro Královéhradecký kraj („správce daně“) vydal dne 4. 8. 2020 celkem 23 rozhodnutí (platebních výměrů), kterými vyměřil žalobkyni spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období leden až říjen 2017 a leden až prosinec 2018 a dále spotřební daň ze surového tabáku za zdaňovací období prosinec 2018. Žalobou napadenými rozhodnutími žalovaný

- snížil částky vyměřených spotřebních daní z tabákových výrobků uvedených v platebních výměrech za zdaňovací období únor 2017 a prosinec 2018 (rozhodnutí č. j. 10706-2/2021-900000-313);
- zamítl odvolání žalobkyně proti platebním výměrům na spotřební daň z tabákových výrobků za ostatní zdaňovací období (rozhodnutí č. j. 10706-27/2021-900000-313);
- snížil částku vyměřené spotřební daně ze surového tabáku (rozhodnutí č. j. 10706-28/2021-900000-313).

II. Shrnutí žalobní argumentace

2. Žalobkyně zejména namítla, že nemůže být daňovým subjektem pro spotřební daň z tabákových výrobků a ze surového tabáku. Daňovým subjektem v posuzované věci musí být její zaměstnavatel. Tabák, který byl nalezen v provozovně zaměstnavatele žalobkyně, není možné považovat za její věc. Žalobkyně neměla k tomuto zboží ani dispoziční, ani vlastnické, ani žádné jiné právo, proto nemůže být povinná k úhradě předmětné daně. Dovedeno *ad absurdum* by tak správce daně mohl požadovat uhrazení daně po jakémkoli zaměstnanci jakéhokoli zaměstnavatele, který tuto daň neuhradil, což jistě nebyl záměr zákonodárce. Takový postup by byl také v rozporu s dobrými mravy.
3. Surový tabák byl nalezen v prostoru zaměstnavatele žalobkyně, nikoliv v dispoziční sféře žalobkyně. Tato pracovala jen a pouze pro zaměstnavatele na základě pracovní smlouvy jako prodavačka. Ke stejnému závěru dospěl také trestní soud, který konstatoval, že žalobkyně pouze plnila pokyny zaměstnavatele, u nějž byla „na konci hierarchie“. Proto jí byl uložen pouze peněžitý trest, který žalobkyně bez dalšího uhradila v celé výši.
4. Žalobkyně dále namítla, že předmětný surový tabák neměl kvalitu k tomu, aby z něj mohlo vzniknout tvrzené množství tabákových výrobků. Surový tabák nebyl správně exportován ani skladován a není reálné, aby se z něj vyrobilo předpokládané množství výrobků. Nemohl tak způsobit újmu státu v tvrzené výši. K tvrzení o výši způsobené újmy neexistuje relevantní důkaz (například znalecký posudek).
5. Závěrem žalobkyně uvedla, že při hodnocení provedených důkazů je třeba získat ucelený soubor informací pro vymezení předmětu spotřební daně z tabákových výrobků, určení osoby plátce daně a okamžiku, kdy plátcí měla vzniknout povinnost uhradit daň, což se v posuzovaném případě nestalo.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě předně uvedl, že žalobkyně nikdy nezpochybovala provedené důkazy a neměla a nemá žádné výhrady ke skutkovému stavu, jak jej žalovaný zjistil. Žalobkyně byla v daňovém řízení vesměs nečinná, na podporu svých tvrzení nic nepředložila a veškeré důkazní prostředky shromáždil správce daně.
7. K argumentaci žalobkyně, podle níž nemohla být plátcem spotřební daně z tabákových výrobků a surového tabáku, žalovaný konstatoval, že vznik povinnosti spotřební daň přiznat a zaplatit není nijak spojen se vztahem k výrobním a skladovacím prostorům a předmětu daně. Tvrdí-li žalobkyně, že plátcem by měl být její zaměstnavatel, pak zcela pomíjí zjištěný skutkový stav a svá vlastní tvrzení, neboť k objasnění skutkového stavu významnou měrou přispěly její výpovědi v trestním řízení. Žalobkyně sama podrobně popsala, jak důsledně od sebe oddělovala legální a nelegální činnost. Zatímco tu legální

prováděla v přední, veřejnosti přístupné části provozovny, tu nelegální prováděla pokoutně v zadní, veřejnosti nepřístupné části. Legální činnost byla běžným prodejem, v jehož rámci žalobkyně prodávala legálně nakoupené zboží, vše řádně evidovala, tržby odváděla zaměstnavateli atd. Nelegální činnost oproti tomu spočívala v prodeji tabákových výrobků vyrobených žalobkyní z tabákové suroviny, bez jakékoliv evidence a součinnosti se zaměstnavatelem. Žalobkyně zaměstnavateli z této činnosti ani neodváděla zisk, ale sama si z něho část nechávala a zbytek předávala osobám, které znala pouze křestním jménem či přezdívkou. Žalobkyně detailně popsala, jak si zajišťovala tabákovou surovinu, vyráběla z ní tabákové výrobky, balila je a prodávala ověřenému okruhu zákazníků, získávala nové zákazníky na základě jejich ověření některým ze stávajících zákazníků atd. Jak na základě tohoto žalobkyně dospěla k závěru, že plátce daně by měl být její zaměstnavatel, a to jen proto, že s ním má uzavřenu pracovní smlouvu, žalobkyně nevyšvětlila.

8. Žalovaný odmítl i tvrzení žalobkyně, že pouze plnila pokyny zaměstnavatele, což by mělo být zřejmé z rozsudků vydaných v trestním řízení. Žalobkyně překrucuje k obrazu svému závěry trestních soudů. Nic z toho, co žalobkyně tvrdí, nemá oporu ani v rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 25. 6. 2020, č. j. 64 T 13/2019-13283, ani v rozsudku Vrchního soudu v Praze ze dne 7. 12. 2020, sp. zn. 3 To 79/2020. Soudy se zde nezabývaly zaměstnaneckými vztahy, ale činností a vztahy organizované skupiny. Tomu, jak se žalobkyně vykresluje, tj. že o ničem nevěděla a plnila jen příkazy, trestní soudy nevěřily. Žalobkyně byla dle citovaných rozsudků přinejmenším srozuměna s tím, že její jednání je protiprávní.
9. Námitka, podle níž nemohlo vzniknout tvrzené množství tabákových výrobků, je dle žalovaného nejasná. Žalovanému není zřejmé, jaký surový tabák má žalobkyně vlastně na mysli, jakou výrobu daného množství měl způsobit, jakou nemohl v žádném případě způsobit tvrzenou újmu státu atd. Žalobkyně dle názoru žalovaného nerozlišuje mezi tabákovým výrobkem a surovým tabákem a spotřební daní z tabákových výrobků a spotřební daní ze surového tabáku. Žalovaný je názoru, že v napadených rozhodnutích jasně uvedl, co bylo předmětem daně a jak byl stanoven základ daně. Žalovanému dále není zřejmé, co žalobkyně namítá v závěru žaloby, kde obecně napadá provedené dokazování.

IV. Soudní jednání

10. Ústního jednání konaného dne 4. 5. 2022 se zúčastnil pouze pověřený pracovník žalovaného. Žalobkyně a její zástupce se z jednání omluvili a vyslovili souhlas s tím, aby bylo jednáno v jejich nepřítomnosti. Pověřený pracovník žalovaného během jednání odkázal na obsah žalobou napadeného rozhodnutí a na vyjádření žalovaného k žalobě. Soud se poté zabýval důkazními návrhy uvedenými v žalobě. Konstatoval, že není třeba provádět důkazy, které jsou součástí daňových spisů předložených žalovaným (platební výměry, napadená rozhodnutí žalovaného, důkazy provedené v daňovém řízení, včetně rozsudků trestních soudů a některých relevantních písemností z trestního řízení – např. písemnosti obsahující výpověď žalobkyně před orgány činnými v trestním řízení). Provedení dalších navržených důkazů (kompletním trestním spisem, pracovní smlouvou a znaleckým posudkem) soud označil za nadbytečné, neboť by tyto důkazy nijak nepřispěly k posouzení projednávané věci.

V. Posouzení věci krajským soudem

11. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního („s. ř. s.“).
12. Krajský soud konstatuje, že správce daně vyměřil žalobkyni spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období leden až říjen 2017 a leden až prosinec 2018 a dále spotřební daň ze surového tabáku za zdaňovací období prosinec 2018. Žalovaný rozhodnutí správce daně buď potvrdil, anebo v některých případech částečně změnil (snižil částky vyměřených spotřebních daní z důvodu pochybení správce daně při stanovení základu daně a výpočtu daně). Ve všech případech nicméně žalovaný potvrdil závěr správce daně, že žalobkyně byla v posuzovaných zdaňovacích obdobích plátkyní spotřební daně z tabákových výrobků, respektive ze surového tabáku.
13. Správce daně a žalovaný vycházeli především z důkazů, které si obstarali od orgánů činných v trestním řízení. Předně se jedná o písemnosti obsahující výpověď žalobkyně před orgány činnými v trestním řízení v různých jeho fázích – protokol o výslechu osoby zadržené ze dne 11. 12. 2018 a protokol o výslechu obviněné ze dne 22. 1. 2019 a ze dne 14. 8. 2019. Žalobkyně v těchto písemnostech detailně popsala způsob nabytí tabákové suroviny, zhotovování tabákového výrobku z ní, jeho další distribuci a jakou formou vedla evidenci tabákových výrobků. Z těchto důkazů lze mít dle žalovaného za prokázané, že žalobkyně na adrese, kde byla provozovna společnosti Oxbow Group s. r. o., opakovaně v letech 2017 a 2018 přijímala nezpracovanou tabákovou surovinu. Tuto surovinu zde skladovala a v závislosti na poptávce zákazníků z ní vyráběla tabákový výrobek – tabák ke kouření. K tomuto účelu používala zařízení umístěné v zadní části provozovny, na němž potřebné množství tabákové suroviny podle poptávky nařezala a následně zabalila takto vyrobený tabák ke kouření do igelitových sáčků a za cenu 1 000 Kč za jeden kilogram prodala zákazníkům. Pro žalobkyni představoval zisk z každého vyrobeného a následně prodaného kilogramu tabáku ke kouření 150 Kč. Žalobkyně vedla evidenci prodeje jí vyrobeného tabáku ke kouření, kdy do zvláštních bloků či diářů ke každému dni evidovala množství tabáku ke kouření prodaného jednotlivým zákazníkům a prodaného za daný den celkem. Žalobkyně potvrdila, že tyto evidence jí byly zajištěny při prohlídce provozovny a mají je k dispozici orgány činné v trestním řízení. Z výpovědi žalobkyně je dále zjevný konspirativní způsob činnosti, kdy žalobkyně znala své údajné nadřízené pouze křestními jmény, objednávky i prodeje byly realizovány pokoutně, za použití pouze pro tyto účely určeného telefonu, zcela mimo oficiální prodej a evidenci, mzda jí příslušela pouze za prodej nezdaněného tabáku, nikoliv z legálního prodeje atd.
14. Celní orgány dále měly k dispozici protokol o provedení prohlídky jiných prostor a pozemků ze dne 11. 12. 2018. Z této písemnosti plyne, že orgány činné v trestním řízení provedly uvedeného dne prohlídku ve výše specifikované provozovně za účasti žalobkyně, při které zajistily zařízení užívané žalobkyní k výrobě tabáku ke kouření, elektronickou váhu, evidence prodaného tabáku ke kouření a dále tabák ke kouření v různých baleních značených neplatnými tabákovými nálepkami o celkové hmotnosti 3,64 kg. Vedle toho bylo zajištěno celkem sedm igelitových pytlů s obsahem tabákových listů a dále černý plastový pytel se zbytky tabáku. Hmotnost takto zajištěného tabáku po odečtení hmotnosti obalů činila 65,22 kg. Ze zajištěných tabákových listů byl odebrán pro účely laboratorní analýzy vzorek. Celně technická laboratoř zpracovala dne 15. 4.

2019 na základě analýzy tohoto vzorku odborné vyjádření, z něž plyne, že se jedná o sušený částečně odřepíkovaný (vyžílovaný) tabák napadený plísní. Z důvodu napadení plísní považuje CTL tento vzorek za nevhodný ke kouření, resp. nepoužitelný k lidské spotřebě. V části zabírající se strukturou a složením vzorku je uvedeno, že vzorek je tvořen sušenými nepravidelnými částečně odřepíkovanými i neodřepíkovanými částmi tabákových listů, ve vzorku jsou dále části žil, žíly se zbytky tabákové laminy, nepravidelné zlomky lamin, vzorek tvoří hrudky.

15. Další hodnocenou písemností byl úřední záznam – zápisky o množství tabáku stopa Q/6 (J. P.) ze dne 10. 5. 2019 a příloha č. 1. Obsahem této písemnosti je přepis údajů z evidencí žalobkyně, které byly zajištěny při výše uvedené prohlídce a označeny jako stopa Q/6. Jedná se o notes, ve kterém byly evidovány prodeje tabáku ke kouření za období od 2. 1. 2017 do 24. 10. 2017, a diář z roku 2018, ve kterém byly evidovány prodeje tabáku ke kouření za období od 2. 1. 2018 do 10. 12. 2018. Žalobkyně zde evidovala ke každému jednotlivému prodeji datum, hmotnost tabáku ke kouření a jméno zákazníka, a na konci stránky součet celkového množství za daný den. Z těchto evidencí orgány činné v trestním řízení do hodnoceného úředního záznamu pro přehlednost zpracovaly dvě tabulky, ve kterých je uvedena hmotnost prodaného tabáku ke kouření vždy za celý kalendářní měsíc, a dále přílohu č. 1, ve které je uvedena hmotnost prodaného tabáku ke kouření za jednotlivé dny.
16. Žalovaný si v průběhu odvolacího řízení obstaral také rozsudky Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 25. 6. 2020, č. j. 64 T 13/2019 – 13283, a rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 7. 12. 2020, sp. zn. 3 To 79/2020. Krajský soud soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích shledal žalobkyni vinnou tím, že se podílela na zobchodování (resp. zpracování, prodeji) nejméně 1 722 kg nezdaněného tabáku ke kouření v období minimálně od ledna 2017 do prosince 2018 a podílela se na zkrácení spotřební daně z tabáku ve výši 3 803 319 Kč. Spáchala tak zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 24 odst. 1, odst. 2 písm. a), c) zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, („trestní zákoník“), ve spolupachatelství podle § 23 trestního zákoníku. Žalobkyně byla odsouzena podle § 240 trestního zákoníku k trestu odnětí svobody v délce dvou let a tří měsíců. Podle § 81 odst. 1 a § 82 odst. 1 trestního zákoníku byl výkon trestu podmíněně odložen na zkušební dobu tří let. Odvolání podaná proti uvedenému rozsudku krajského soudu k Vrchnímu soudu v Praze se týkala některých spoluobžalovaných žalobkyně, ve vztahu k žalobkyni (ať již v její prospěch, či v její neprospěch) odvolání podáno nebylo.
17. Krajský soud zdůrazňuje, že řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu je ovládáno dispoziční zásadou. „Kvalita žaloby“ tak do značné míry ovlivňuje míru podrobnosti soudního přezkumu napadeného správního rozhodnutí. Není totiž úkolem soudu domýšlet za žalobce žalobní námitky.
18. Žalobkyně podala poměrně stručnou žalobu, v níž nijak nerozporuje velkou část výše shrnutých skutkových zjištění učiněných správcem daně a žalovaným. Tato zjištění jsou podrobně popsána a zhodnocena v žalobou napadených rozhodnutích a v daňových spisech se nacházejí důkazy, z nichž celní orgány zjistily uvedené skutečnosti. Soud proto bude z těch zjištění celních orgánů, proti nimž žalobkyně neuplatnila žádné námitky, bez dalšího vycházet.

19. Žalobkyně zejména namítla, že nemůže být daňovým subjektem pro spotřební daň z tabákových výrobků a ze surového tabáku. Domnívá se, že daňovým subjektem by v posuzované věci měl být její zaměstnavatel. Uvedená námitka je nedůvodná.
20. Podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních („zákon o spotřebních daních“), je plátcem daně právnická nebo fyzická osoba, která „*skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky pro osobní spotřebu, nebo uvádí do volného daňového oběhu vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně*“. Podle § 3 písm. k) bod 2 cit. zákona se „*uvedením do volného daňového oběhu*“ rozumí „*každá, i protiprávní, výroba vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně*“. Podle § 101 odst. 3 písm. c) téhož zákona je předmětem daně z tabákových výrobků „*tabák ke kouření*“.
21. Soud souhlasí s žalovaným, že žalobkyně se v souladu s uvedenými ustanoveními stala plátkyní spotřební daně z tabákových výrobků. Žalovaný daný závěr odůvodnil tím, že podle provedených důkazů to byla žalobkyně, kdo v zadní části výše uvedené provozovny na zde k tomuto účelu umístěném zařízení vyráběl tabák ke kouření. Z tabákové suroviny, kterou ji na základě její objednávky dodávala paní Doležalová, na zmíněném zařízení v závislosti na poptávce vyrobila (nařezala) potřebné množství tabáku ke kouření a následně jej pak balila do igelitových sáčků a prodávala uzavřené sítí odběratelům (zákazníkům). Z provedených důkazů není zřejmé, že by se na výrobě podílela nějaká další osoba, neboť k paní D. žalobkyně uvedla, že ta ji pouze dodávala nenařezaný tabák. Vlastní výrobu tabáku ke kouření zajišťovala pak již sama žalobkyně (musela před prodejem tabák nařezat a navázat). Přímo i uvedla, že paní D. ji nikdy nařezaný tabák nedodala. Další žalobkyní v hodnocených písemnostech zmiňované osoby se na výrobě rovněž nijak nepodílely. Žalobkyně tak byla jedinou osobou, která se na vlastní výrobě tabáku ke kouření podílela, tedy prokazatelně uváděla do volného daňového oběhu tabákové výrobky ve smyslu § 3 písm. k) bod 2 zákona o spotřebních daních. Skutečnost, že se jednalo o výrobu protiprávní, je zřejmé z toho, že prostory, ve kterých žalobkyně výrobu tabákových výrobků realizovala, zcela jistě nebyly daňovým skladem. Žalobkyně ani nijak neprokázala, že by se jednalo o vybrané výrobky zdaněné, ani způsob jejich oprávněného nabytí bez daně.
22. Soud se s tímto hodnocením ztotožňuje a plně na něj odkazuje. Soud opakuje, že žalobkyně konkrétně nerozporuje skutková zjištění celních orgánů, na nichž je toto hodnocení založeno. Ostatně k objasnění skutkového stavu významnou měrou přispěly její výpovědi v trestním řízení, jak výstižně poznamenal žalovaný. Žalovanému je třeba přisvědčit také v tom, že vznik povinnosti spotřební daň přiznat a zaplatit není nijak spojen se vztahem k výrobním a skladovacím prostorům a předmětu daně. Tvrzení žalobkyně, že daňovým subjektem by měl být její zaměstnavatel, neboť tabák, který byl nalezen v provozovně zaměstnavatele žalobkyně, není možné považovat za její věc, se tak zcela míjí s podstatou věci. Neobstojí ani argument *ad absurdum* užitý žalobkyní (podle nějž by správce daně mohl požadovat uhrazení daně po jakémkoli zaměstnanci jakéhokoli zaměstnavatele, který tuto daň neuhradil). Soud naopak nevidí důvod, proč by odpovědnost za protiprávní činnost, které se žalobkyně dopouštěla, měl nést její zaměstnavatel. Žalobkyně totiž důsledně oddělovala legální a nelegální činnost. Legální činnost byla běžným prodejem, v jehož rámci žalobkyně prodávala standardně nakoupené zboží, vše řádně evidovala, tržby odváděla zaměstnavateli atd. Nelegální

činnost oproti tomu spočívala v prodeji tabákových výrobků vyrobených žalobkyní z tabákové suroviny, bez jakékoliv evidence a součinnosti se zaměstnavatelem.

23. Tvzení žalobkyně, že také trestní soud dospěl k závěru, že pouze plnila pokyny zaměstnavatele, u nějž byla „na konci hierarchie“, soud nepřisvědčil. Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích v rozsudku č. j. 64 T 13/2019 – 13283 naopak dospěl k jednoznačnému závěru, že žalobkyně „se podílela na zobchodování (resp. zpracování, prodeji) nejméně 1 722 kg nezdaněného tabáku ke kouření v období minimálně od ledna 2017 do prosince 2018 a tím se podílela na zkrácení spotřební daně z tabáku ve výši 3 803 319 Kč“. Žalobkyně nebyla odsouzena k peněžitému trestu, ale k trestu odnětí svobody (který byly podmíněně odložen). Obhajobu žalobkyně, že o protiprávnosti svého jednání nevěděla a že jen plnila pokyny jiných osob, trestní soud neuvěřil: „Obžalovaná sice byla podřízenou, avšak soud nepochybuje o tom, že by si nebyla vědoma řady podezřelých okolností. Lze mít za to, že obžalované vzhledem k péči o malé dítě vyhovovala kratší pracovní doba a zajištěný příjem, což byl jeden z důvodů, proč přes vědomost o významně podezřelých okolnostech v popsané činnosti pokračovala. Z uvedených důvodů soud dospěl k závěru, že obžalovaná byla přinejmenším srozuměna s tím, že její jednání je protiprávní. Množství dodaného a následně prodaného tabáku, a z něho odvozené výše zkrácené daně, vyplývá z vlastní evidence obžalované – zejména notes a diář zajištěné při domovní prohlídce, s čímž jsou v souladu další důkazy (...)“
24. Pokud jde o spotřební daň ze surového tabáku, tato daň byla žalobkyni vyměřena z 65,22 kg zajištěného tabáku, v jehož případě nebylo možné provést zkoušku kouření z důvodu jeho napadení plísní. Proto byl uvedený tabák posouzen jako surový tabák ve smyslu § 131b odst. 2 zákona o spotřebních daních.
25. Plátcem daně ze surového tabáku je dle § 131a odst. 1 zákona o spotřebních daních osoba,
- „a) která použila surový tabák pro jiný účel než pro*
- 1. výrobu tabákových výrobků,*
 - 2. dodání surového tabáku pro výrobu tabákových výrobků, nebo*
 - 3. dodání do jiného členského státu nebo třetí země, nebo*
- b) u které byl zjištěn surový tabák, u kterého neprokázala*
- 1. původ surového tabáku,*
 - 2. účel použití surového tabáku, nebo*
 - 3. identifikaci osoby, které byl nebo má být surový tabák dodán.“*

26. Také v tomto případě soud souhlasí s žalovaným, že žalobkyně se v souladu s uvedeným ustanovením stala plátkyní spotřební daně ze surového tabáku. Žalovaný daný závěr odůvodnil tím, že žalobkyně získala posuzovaný surový tabák obvyklým způsobem od paní D. na podkladě telefonické objednávky. Žalobkyně tento surový tabák přijala a uskladnila v zadní části provozovny, kde byl posléze zajištěn orgány činnými v trestním řízení. Žalobkyně tak byla osobou, u které byl surový tabák zjištěn, a žalobkyně nepředložila žádné doklady, kterými by prokázala jeho původ, účel použití, či identifikovala osoby, kterým má být dodán. Veškerá popsaná činnost žalobkyně tak byla v rozporu s příslušnými právními předpisy upravujícími nakládání se surovým tabákem.

Sama žalobkyně uvedla, že surový tabák nelegálně přijala, nelegálně jej skladovala, zamýšlela jej nelegálně zpracovat na tabák ke kouření a nelegálně distribuovat.

27. Ani nyní soud nevidí důvod se od hodnocení žalovaného jakkoliv odchýlit. Tvrzení žalobkyně, že daňovým subjektem by měl být její zaměstnavatel, je i v tomto případě nedůvodné, a to z obdobných důvodů jako v případě spotřební daně z tabákových výrobků.
28. Žalobkyně dále namítla, že předmětný surový tabák neměl kvalitu k tomu, aby z něj mohlo vzniknout tvrzené množství tabákových výrobků. Surový tabák nebyl správně exportován ani skladován a není reálné, aby se z něj vyrobilo předpokládané množství výrobků. Nemohl tak způsobit újmu státu v tvrzené výši. K tvrzení o výši způsobené újmy neexistuje relevantní důkaz (například znalecký posudek).
29. Soud považuje tuto námitku za zmatečnou, není z ní totiž zřejmé, o jakém surovém tabáku a o jakých tabákových výrobcích žalobkyně vlastně hovoří. Jestliže žalobkyně označuje za „předmětný surový tabák“ 65,22 kg tabáku zajištěného dne 11. 12. 2018 v provozovně, v níž pracovala, pak je třeba uvést, že tento surový tabák již nebyl použit k výrobě žádného tabákového výrobku. Proto nebylo důvodu blíže se zabývat otázkou, jaké množství tabákových výrobků by z něj případně mohlo vzniknout. Kvalita tohoto surového tabáku také není nijak podstatná pro stanovení výše daně. Pokud zde žalobkyně naráží na odborné stanovisko Celně technické laboratoře, ve kterém je uvedeno, že předložený vzorek byl napaden plísní a označen za nevhodný pro lidskou spotřebu, pak je možné odkázat na to, co k obdobné námitce uvedl žalovaný v rozhodnutí č. j. 10706-28/2021-900000-313. Podle žalovaného byl vzorek odebrán dne 11. 12. 2018, k analýze byl přijat dne 17. 1. 2019 a provedené zkoušky jsou datovány na březen 2019, přičemž vzorek byl umístěn po celou dobu v plastovém obalu a velice pravděpodobně zplesnivěl právě v tomto obalu. Z provedených důkazů zároveň není zřejmé nic ohledně kvality suroviny, kterou žalobkyně používala pro výrobu tabákových výrobků, nikdy nic neuvedla v tom smyslu, že by byla nekvalitní či plesnivá. S ohledem na to, že posuzovaný surový tabák měl být použit rovněž k výrobě tabákového výrobku, lze předpokládat, že v době zajištění by jej žalobkyně, pokud by měla možnost, k výrobě tabákového výrobku také použila, tedy že v tu dobu měl tu správnou kvalitu.
30. Soud také nevidí důvod, proč by měl být k posouzení věci zpracován žalobkyní navrhaný znalecký posudek. Žalobkyně ostatně nijak nespécifikovala, co by mělo být předmětem tohoto posudku.
31. Závěrem žalobkyně uvedla, že při hodnocení provedených důkazů je třeba získat ucelený soubor informací pro vymezení předmětu spotřební daně z tabákových výrobků, určení osoby plátce daně a okamžiku, kdy plátcí měla vzniknout povinnost uhradit daň. Krajský soud s uvedeným tvrzením v obecné rovině souhlasí. Zároveň však konstatuje, že žalovaný v napadených rozhodnutích tyto požadavky splnil. Žalobkyně v podané žalobě neprokázala, že by tomu tak nebylo.

VI. Závěr a náklady řízení

32. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobkyní jsou nedůvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
33. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Hradec Králové 12. května 2022

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu