



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho a JUDr. Mariana Kokeše ve věci

žalobce: **Slavkovský pivovar s.r.o., IČ 29313678**
sídlem U Mlýna 1422, 684 01 Slavkov u Brna
zastoupený daňovým poradcem Ing. Petrem Hýblem
sídlem Svatoborská 496, 697 01 Kyjov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 5. 2021, č. j. 14945-6/2021-900000-312,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou podanou u Krajského soudu v Brně domáhá zrušení výše označeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebním výměřům na spotřební daň z piva Celního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „celní úřad“ nebo „správní orgán prvního stupně“) ze dne 29. 9. 2020 č. j. 480168/2020-530000-32.2, za zdaňovací období květen 2017, č. j. 480275/2020-530000-32.2, za zdaňovací období červen 2017, č. j. 480380/2020-530000-32.2, za zdaňovací období červenec 2017, č. j. 480426/2020-530000-32.2, za zdaňovací období srpen 2017, č. j. 480450/2020-530000-32.2, za zdaňovací období září 2017, č. j. 480464/2020-530000-32.2, za zdaňovací období říjen 2017, ze dne 30. 9. 2020 č. j. 480964/2020-530000-32.2, za zdaňovací období listopad 2017, č. j. 481124/2020-530000-32.2, za zdaňovací období prosinec 2017, č. j. 481328/2020-530000-32.2, za zdaňovací období leden 2018, č. j. 481307/2020-530000-32.2, za zdaňovací období únor 2018, č. j. 481562/2020-530000-32.2, za zdaňovací období březen 2018, č. j. 481590/2020-530000-32.2, za zdaňovací období duben 2018, ze dne 1. 10. 2020 č. j. 481965/2020-530000-32.2, za zdaňovací období květen 2018, č. j. 481990/2020-530000-32.2, za zdaňovací období červen 2018, č. j. 482090/2020-530000-32.2, za zdaňovací období červenec 2018, č. j. 482446/2020-530000-32.2, za zdaňovací období srpen 2018, č. j. 482470/2020-530000-32.2, za zdaňovací období září 2018 a č. j. 482606/2020-530000-32.2, za zdaňovací období říjen 2018.
2. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že v období od 28. 4. 2017 do 11. 11. 2018 (tedy v době prolínající se s kontrolovaným zdaňovacím obdobím) společníkem pivovaru MATOCHA byla v 70 % obchodního podílu společnost DESTILA, s.r.o. (dále jen „DESTILA“). Zbylých 30 % obchodního podílu bylo rozděleno mezi A. M. (15 %) a M. M. (15 %). Společnost DESTILA je po celou dobu kontrolovaných zdaňovacích období (od 13. 12. 2016) ze 100 % vlastněna společností Hořava plus s.r.o. (dále jen „Hořava plus“), která je tedy mateřskou společností společnosti DESTILA a je jediným společníkem s obchodním podílem 100 % společnosti DESTILA s.r.o., ta je tudíž 100 % dceřinou společností společnosti Hořava plus. Společnost Hořava plus je současně mateřskou společností žalobce, je jediným společníkem s obchodním podílem 100 % žalobce. Žalobce je tudíž taktéž, stejně jako společnost DESTILA, ze 100 % vlastněn společností Hořava plus. Uzavřením společenské smlouvy (viz notářský zápis NZ 345/2017) došlo k naplnění podmínky právní a hospodářské závislosti podle § 82 odst. 2 písm. c) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o spotřebních daních“). Na základě společenské smlouvy došlo s účinností ode dne 28. 4. 2017 rozhodnutím jediného společníka (při výkonu působnosti valné hromady společnosti s ručením omezeným) k převodu obchodního podílu ve výši 70% pivovaru MATOCHA na společnost DESTILA, v níž byla jediným společníkem společnost Hořava plus (s obchodním podílem 100%) a která byla zároveň jediným společníkem žalobcem s obchodním podílem 100%. Společnost Hořava plus byla tak v kontrolovaných zdaňovacích obdobích mateřskou společností žalobce a společností DESTILA, jež ze 70 % vlastnila pivovar MATOCHA. Společenskou smlouvu považuje žalovaný stejně jako celní úřad za takovou dohodu, z níž lze dovodit nepřímou hospodářskou i právní závislost pivovaru MATOCHA na žalobci, a proto podmínku kladenou § 82 odst. 2 písm. c) zákona o spotřebních daních pro posouzení závislosti malého pivovaru shledává za naplněnou. Žalovaný závěrem uvedl, že pivovar MATOCHA neprošel testem nezávislosti malého nezávislého pivovaru, nemohl tak na výstav piva oprávněně uplatňovat sníženou sazbu spotřební daně. Tohoto daňového zvýhodnění odvolatel nedosáhl ani přes navrhovaný společný celkový výstav pivovaru MATOCHA a žalobce, neboť oba pivovary byly spravedlivě shledány malými závislými pivovary, když

spolupráce pivovarů s tímto statutem není dle zákona o spotřebních daních (na rozdíl od úpravy dle směrnice Rady 92/83/EHS o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů; dále jen „směrnice“) daňově zvýhodněna.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. Žalobce ve včas podané žalobě namítá nesprávné právní posouzení věci správními orgány, což má dle žalobce za důsledek nezákonnost napadených rozhodnutí. Žalovaný i celní úřad mají totiž za to, že pokud v jednom podnikatelském seskupení jsou zastoupeni dva a více výrobců piva, pak bez ohledu na celkový výstav a další okolnosti nemohou být zařazeni mezi malé nezávislé pivovary.
4. Žalobce je 100% dceřinou společností společnosti Hořava plus. Žalobce i společnost MATOCHA až do 28. 4. 2017 neměly nic společného. Obě společnosti provozovaly pivovarský provoz, měly svůj okruh dodavatelů, zákazníků, odběratelů a žádné vzájemné kontakty. Chovaly se tedy naprosto nezávisle. Z hlediska zákona o spotřebních daních obě požívaly statut malého nezávislého pivovaru. Dne 12. 11. 2018 se žalobce stal společníkem společnosti MATOCHA s podílem 30 % a dne 29. 11. 2018 se žalobce stal společníkem společnosti MATOCHA s podílem 100 %. Společnost MATOCHA se stala 100% dceřinou společností žalobce. I nadále se však obě společnosti chovaly stejně jako předtím, tedy naprosto nezávisle. Dne 8. 3. 2019 byl sepsán notářský zápis Projektu fúze sloučením s rozhodným dnem 1. 1. 2019, společnost MATOCHA se sloučila s žalobcem, nástupnickou společností se stal žalobce. Sloučení bylo do obchodního rejstříku zapsáno 1. 6. 2019. Žalobce zdůrazňuje, že až do tohoto dne se obě společnosti chovaly zcela nezávisle. Žalobce k tomu dodal, že se společností MATOCHA jsou výrobci piva, jejichž roční výstavy jsou přibližně 3 200 hl a 500 hl piva. Už z toho je vidět, že množství vyrobeného piva jednotlivě i celkově je naprosto zanedbatelné. Oba pivovarské provozy jsou úplným výrobním celkem, jemuž nechybí žádná součást nezbytná pro výrobu piva. I poté, co obchodní podíly společnosti MATOCHA přešly na žalobce, zůstaly provozy, výroba a ostatní záležitosti včetně výrobního programu jednotlivých výrobců piva místně i personálně oddělené a beze změn a výrobci nadále na výrobě piva nespolečně pracovali.
5. Žalobce namítá, že žalovaný i správní orgán prvního stupně po celou dobu správního řízení postupovali ryze formalisticky. Žalovaný upřednostnil jazykový výklad před teleologickým, nezkoumal a neaplikoval smysl a účel právních předpisů, a tím porušil základní zásady správy daní. Správní orgány se nezajímaly o velikost výstavu piva, zda docházelo ze strany jiných subjektů k ovlivňování nákupu, výroby, prodeje, distribuce a podobně, zda docházelo ke společným postupům a akcím, zda byly uzavřeny např. ovládací smlouvy a smlouvy o převodu zisku, tedy zda výrobci piva jednali závisle.
6. Žalobce odkázal na důvodovou zprávu k ustanovení § 82 o spotřebních daních, která praví, že „[p]ro posouzení nezávislosti ve smyslu tohoto ustanovení, je nutné zkoumat i existenci smluv a dohod, které by ji mohly ovlivnit. Jedná se např. o ovládací smlouvu, smlouvu o nájmu nebo o prodeji pivovaru, případně o personální propojení. Všechny tyto podmínky bude nutné sledovat komplexně, aby bylo možné přesné posouzení toho, zda se jedná o právní nebo hospodářskou závislost, či nikoliv.“ Z uvedeného žalobce dovozuje, že zákonodárce předpokládá komplexní analýzu a přesné posouzení, které mu se správní orgány zdaleka vyhnuly a neprokázaly tak závislost ve světle skutečného obsahu právního jednání.
7. Žalobce dále upozorňuje na skutečnost, že právní předpisy nijak nedefinují pojem pivovar, a není tedy jasné, co vše je za pivovar považováno. Podle názoru žalobce je nelogické, aby

mateřská společnost byla závislá na dceřině společnosti. Jiné předpisy (např. zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích) a zejména praxe určuje závislý vztah naopak, tj. dceřiná společnost je závislá na mateřské společnosti.

8. Žalobce namítl, že žalovaný v napadeném rozhodnutí na mnoha místech přináší jen domněnky, ale skutečné důkazy o narušení hospodářské soutěže nebo čehokoliv jiného žalovaný nepodal.
9. Dále žalovaný uvedl, že smyslem a účelem směrnice je společný přístup zemí EU ve věci snížených sazeb jako podpory pro malé výrobce piva a tím i spotřebitele, současně by také neměla být narušena hospodářská soutěž v rámci trhu a také by mělo být zabráněno, aby některé podnikatelské skupiny zneužívaly zvýhodnění, jež jim nepatří, např. existencí mnoha pivovarů s lehce podlimitní výrobou piva či existencí velkého pivovaru, který bude zřizovat malé, satelitní pivovary, závislé na velkém pivovaru. K tomu žalobce namítá, že aby směrnice naplnila svůj smysl a účel, musí být také rozumně implementována a aplikována, a proto by měl být kromě jiných podmínek posuzován celkový výstav piva za celou skupinu, tak jak to předpokládá čl. 4 odstavec 2 věta poslední směrnice. Jen tak bude zajištěno, aby podnikatelské skupiny s více pivovary s naprosto marginálním výstavem nebyly podrobeny základní sazbě spotřební daně, jež by pak měla rdousící efekt. V posuzovaném případě zapojením dalšího pivovarského provozu s naprosto zanedbatelným výstavem zcela jistě nedošlo ke zvýhodnění díky velikosti a k narušení hospodářské soutěže s ohledem na celkový výstav piva už vůbec ne.
10. Žalobce dále uvedl, že směrnice rovněž neobsahuje definici pojmu pivovar. Tato okolnost byla telefonicky konzultována s odborníkem na právo EU z Katedry mezinárodního práva a evropského práva Právnické fakulty Masarykovy univerzity v Brně, doc. JUDr. F. K., Ph.D., vedoucím této katedry. Podle jeho názoru by jako nejvhodnější z pohledu smyslu a účelu dotčených předpisů vyhovovala taková definice, že pivovarem se rozumí soubory majetku potřebných pro výrobu piva, třeba i ve formě samostatných obchodních společností, jež jsou na samém vrcholu struktury ovládány jednou osobou či skupinou osob. Tím by byla naplněna i poslední věta odstavce 2 článku 4 směrnice, totiž že pokud spolupracují dva nebo více malých (nikoliv nutně nezávislých) pivovarů a jejich společný výstav nepřekročí 200 000 hl, mohou být tyto pivovary považovány za jediný malý nezávislý pivovar.
11. Žalobce dodal, že posouzení závislosti je velmi relativní a záleží na dalších souvisejících skutečnostech. K tomu žalobce odkázal na rozsudek Soudního dvora EU (dále také „SDEU“) ve věci C-83/08 *Glückauf Brauerei GmbH*. Žalobce má za to, že Směrnicí je nutno vykládat pozitivně, v první řadě i ve světle judikatury a k restrikci přistupovat až v případě jejího zneužití. Cílem kritéria nezávislosti je zajistit, aby ze snížené daňové sazby měly prospěch pivovary, pro které velikost představuje znevýhodnění.
12. Z celého daňového řízení dle žalobce vyplývá, že směrnice není transponována do českého právního řádu dobře. A pokud ano, tak je nevhodná její aplikace v praxi. Ukazuje se, že pokud mohla být malým pivovarům poskytnuta úleva ve formě nižší sazby spotřební daně, tak zákonodárce úmyslně přijal přísnější úpravu, než stanovuje směrnice.
13. Žalobce dále konstatuje, že psané právo, tedy zákon o spotřebních daních, a jeho aplikace jde proti zdravému rozumu. Do dubna roku 2017 byli oba výrobci piva považováni za nezávislé. Od června 2019 je žalobce, tedy výrobce piva po fúzi se dvěma pivovarskými provozu opět považován za nezávislý pivovar. A doba mezi tím ne, přitom uvnitř těchto

výrobců piva se nic nezměnilo. Nijak se nezvětšili, nerozšířili, nezmenšili, dál si žijí svým životem, jako žili kdysi. Nezměnily se osoby ani obsazení, pivovarské provozy patří do stejné skupiny. A dalším paradoxem je dle žalobce fakt, že skupina s pivovarskými provozy soustředěnými do jednoho právního subjektu s výstavem piva do 200 000 hl může být malým nezávislým pivovarem, ale v posuzovaném případě skupina s výstavem do 5000 hl, tj. výstavem do 2,5% limitního množství nikoliv.

14. Žalobce namítá, že žalovaný při hodnocení právní a hospodářské nezávislosti nevzal v úvahu, že statutární orgán, tedy jednatel, který je zodpovědný za každodenní provoz společnosti, je povinen jednat nezávisle a s péčí řádného hospodáře pod vlastní majetkovou i jinou odpovědností. Nikdo není oprávněn udílet jednatelemi pokyny týkající se obchodního vedení. Žalovaný nepřinesl jediný důkaz, že by tyto pokyny přesto byly ze strany jedné či druhé zainteresované společnosti provozující výrobu piva či kohokoliv jiného v rámci skupiny či mimo ni udíleny. Navíc teprve v listopadu 2018 byla ve funkci jednatele obou společností stejná osoba, do té doby byl jednatelem společnosti MATOCHA člověk mimo skupinu. Vzhledem k velikosti kapacit pro výrobu piva jednotlivých společností je absurdní, aby se zúčastněné společnosti mohly nějak vzájemně ovlivňovat ve výrobě, odbytu, distribuci. Nemluvě o tom, že před získáním podílu ve společnosti MATOCHA i po jeho získání nedošlo k žádným strukturálním změnám ve výrobě a odbytu piva, tj. „před“ i „po“ byla situace u jednotlivých společností stejná. Žalovaný opět nijak nedoložil, že by tomu bylo jinak.
15. Žalobce závěrem uvedl, že žalovaný nesprávně právně posoudil podmínky pro zařazení žalobce jako malého nezávislého pivovaru. Nevíme-li co je pivovar, tím méně pak víme, co je malý nezávislý pivovar. Dále žalovaný dle žalobce neunesl ani důkazní břemeno o skutkových podmínkách – jak se dotčené pivovarské provozy skutečně ovlivňovaly, jak spolupracovaly, jak se žalovaným tvrzená závislost skutečně projevovala. Ve svém rozhodování se žalovaný soustředil na přemrštěný formalismus namísto toho, aby jednal v duchu základních zásad daňového řízení uvedených v daňovém řádu i v duchu judikatury soudů ČR.
16. Z výše uvedených důvodů má žalobce i nadále za to, že splňuje podmínky pro malý nezávislý pivovar a navrhuje, aby soud rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí celního úřadu zrušil.

III. Vyjádření žalovaného a replika žalobce

17. Ve vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že žalobní námitky v podstatě kopírují odvolací námitky žalobce a s ohledem na jejich vypořádání v napadeném rozhodnutí odkazuje v plném rozsahu na odůvodnění svého rozhodnutí.
18. V reakci na žalobcovu opakovanou tvrzení o „naprosté nezávislosti“ žalovaný připomíná, že sám žalobce hovoří o podnikatelském seskupení jeho jako mateřské společnosti a dceřiné společnosti pivovaru MATOCHA. Navíc byl žalobce a společnost MATOCHA personálně propojeny pivovary prostřednictvím J. H., který v posuzovaných zdaňovacích obdobích zastával funkci jednatele v obou společnostech.
19. Žalovaný zastává názor, že žalobce a pivovar MATOCHA tvořící podnikatelské seskupení byli v postavení fakticky zvýhodněných subjektů proti jiným malým pivovarům, pivovarům jakkoli nepropojeným, svou velikostí skutečně znevýhodněným. Jejich strukturální propojenost byla logicky přínosem jak pro žalobce, tak pro pivovar

MATOCHA. Působením na společném trhu usilují společně o zlepšení své pozice, společně zvyšují konkurenceschopnost. Žalovaný nemůže přistupovat k těmto faktům po vzoru žalobce, tedy přehlédnout či těmto skutečností nepřířknout všechny důsledky z personální a majetkové provázanosti vyplývající.

20. Žalovaný soudu navrhl, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.
21. V replice k vyjádření žalovaného žalobce uvedl, že i ve vyjádření žalovaný setrvává na čistě formalistické argumentaci, proto i žalobce setrval na svých žalobních bodech.
22. Žalovaný v doplnění svého vyjádření odkázal na rozsudek SDEU ze dne 28. 10. 2021 ve spojených věcech C-221/20 a C-223/20 a dodal, že ve svém vyjádření k žalobě, jakož i v napadeném rozhodnutí, zastává názor, že pro případ relevantní a rozhodná právní úprava spolupráce pivovarů je pouze národní právní úprava v § 82 odst. 5 zákona o spotřebních daních. Ta ovšem neumožňuje (na rozdíl od čl. 4 odst. 2 věta druhá směrnice) uplatnit sníženou sazbu spotřební daně spolupracujícím malým závislým pivovarům, za které byl žalobce spolu s pivovarem MATOCHA v rozhodných zdaňovacích obdobích (tj. listopad 2018 až květen 2019) žalovaným považován.

IV. Posouzení věci soudem

23. Krajský soud, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného a shledal, že žaloba **není důvodná**.
24. Soud předesílá, že obdobnou žalobní argumentaci žalobce uplatnil již ve věci vedené u krajského soudu pod sp. zn. 29 Af 40/2020 a 29 Af 43/2020 soud na ni tedy i obdobným způsobem reaguje.
25. Předmětem sporu je otázka, zda žalobce splňuje podmínky pro zařazení do kategorie malého nezávislého pivovaru ve smyslu § 82 zákona o spotřebních daních, přičemž skutková zjištění žalovaného nejsou mezi stranami sporná.
26. Podle § 82 odst. 1 zákona o spotřebních daních platí, že „[m]alým 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.“
27. Ustanovení § 82 odst. 2 zákona o spotřebních daních pak praví, že „[p]ivovar 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.“
28. Podle § 82 odst. 5 zákona o spotřebních daních „[s]polupracují-li dva nebo více malých nezávislých pivovarů a jejich společná roční výroba nepřevyší 200 000 hl, považují se tyto pivovary za jeden malý nezávislý pivovar.“
29. Článek 4 odst. 1 směrnice uvádí, že „[č]lenské státy mohou uplatňovat snížené sazby daně, které mohou být diferencovány podle ročního výstupu 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.

30. Dle čl. 4 odst. 2 směrnice platí, že „[p]ro 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.“
31. A dle čl. 4 odst. 3 směrnice „[č]lenské 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.“

IV. A) Nesprávná implementace směrnice

32. Nejprve posoudil námitku nesprávné implementace směrnice do vnitrostátního práva.
33. K povaze čl. 4 odst. 2 směrnice soud odkazuje na rozsudek SDEU ve spojených věcech C-221/20 a C-223/20, *A Oy, B Oy*. V něm SDEU 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. Soudní dvůr v citovaném rozsudku zdůraznil nutnost výkladu čl. 4 odst. 2 směrnice v celém jeho kontextu, s přihlédnutím k cílům a obecné systematické unijní právní úpravy. 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 limit stanovený směrnicí 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 žalobci 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.

36. Do zákona byla včleněna výjimka pro malé nezávislé pivovary 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 SDEU 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.
37. Soud tak uzavírá, že směrnice byla řádně implementována do české právní úpravy (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 21. 2. 2022, č. j. 30 Af 46/2020-85, všechna zde uvedená rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz). Námitka tak není důvodná.

IV. B) Statut malého nezávislého pivovaru

38. Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že žalobce nelze považovat za malý nezávislý pivovar a přiznat mu sníženou sazbu daně.
39. Žalovaný v napadeném rozhodnutí shrnul, že u žalobce byl na základě strukturální a personální provázanosti s pivovarem MATOCHA naplněn důvod uvedený v § 82 odst. 2 písm. c) zákona o spotřebních daních. Žalovaný v rozhodnutí konstatoval, že „*ukazatelem, proč nelze v rozhodných zdaňovacích obdobích na Slavkovský pivovar oprávněně pohlížet jako na nezávislý pivovar, je, zjednodušeně řečeno, celá strukturální a faktická personální provázanost odvolatele a pivovaru MATOCHA, z níž (na podkladě výše citovaného rozsudku SDEU) odvolací orgán vyvozuje vzájemnou právní i hospodářskou závislost uvedených pivovarů. Hodnotí-li odvolatel postup celního úřadu za formální (má za to, že vycházel pouze z vlastnictví obchodních podílů – viz bod [14] výše), již na tomto místě musí odvolací orgán uvést, že samotná existence výše zvýrazněné skutečnosti presumuje nepřímou vzájemnou závislost těchto subjektů, aniž by byla dále podmíněna jejich skutečným jednáním.*“ Žalovaný tedy jasně dovodil, že mezi žalobcem a pivovarem MATOCHA existoval vztah právní závislosti takové povahy, že mohl ovlivnit schopnost uvedených pivovarů samostatně přijímat obchodní rozhodnutí, a to zejména s ohledem na vlastnickou strukturu žalobce a společnosti Hořava plus, DESTILA, a pivovaru MATOCHA. Žalovaný ve svém rozhodnutí vycházel ze závěrů vyslovených v rozsudku SDEU ve věci C-83/08, *Glückauf Brauerei* (body 33, 35).

40. Aby mohla být žalobci přiznána snížená sazba spotřební daně z piva, je nutné, aby kumulativně splnil 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.
41. Soudní dvůr EU v rozsudku ve věci *Glückauf Brauerei* konstatoval, že situace „*kteřá se vyznačuje existencí strukturálních propojení mezi různými pivovary z hlediska obchodních podílů a hlasovacích práv a která vede k tomu, že tatáž osoba vykonávající řídicí funkce v několika dotčených pivovarech může, nezávisle na svém skutečném chování, ovlivňovat přijímání jejich obchodních rozhodnutí, vylučuje, že tyto pivovary mohou být považovány za navzájem na sobě hospodářsky nezávislé ve smyslu čl. 4 odst. 2 směrnice 92/83.*“
42. Žalobce v podané žalobě nezpochybňuje skutkový stav věci, tedy majetkovou strukturu společnosti, tak jak je popsána výše. Závěr žalovaného o tom, že je u žalobce dán důvod závislosti na jiném pivovaru dle § 82 odst. 2 písm. c) zákona o spotřebních daních tak ob stojí. S ohledem na právní a majetkovou propojenost žalobce s pivovarem Matocha není sporu o tom, že žalobce nelze považovat za malý nezávislý pivovar ve smyslu § 82 odst. 1 zákona o spotřebních daních, neboť nesplňuje podmínku stanovenou v § 82 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních. Pro přiznání snížené sazby daně totiž nestačí, že roční výstav žalobce 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.
43. Žalobce zdůrazňuje, že se správní orgány nijak nezabývaly účelem směrnice, a že je zákon o spotřebních daních vykládán čistě formalisticky. K tomu soudu uvádí, že úprava snížené sazby daně pro malé nezávislé pivovary je výjimkou z obecného pravidla, a proto je třeba ji vykládat restriktivně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 8. 2020, č. j. 10 As 115/2020-44). Podmínka nezávislosti pivovaru je zákonem dána z důvodu zabránění možného narušení hospodářské soutěže (což je i požadavkem výkladových ustanovení směrnice). Není však povinností žalovaného či celního úřadu (a ani to není v jejich kompetenci), aby zkoumali, zda k narušování hospodářské soutěže dochází. Směrnice, stejně jako český zákonodárce, tak předchází možnému narušení hospodářské soutěže právě přísnými pravidly výjimky z obecného pravidla.
44. Rovněž není třeba zkoumat, zda skutečně dochází k vzájemnému ovlivňování mezi dvěma pivovary. V bodě 28 rozsudku ve věci *Glückauf Brauerei* SDEU konstatoval, že „*pojem ‚pivovar, který je právně a hospodářsky nezávislý na jakémkoli jiném pivovaru‘, ve smyslu čl. 4 odst. 2 směrnice 92/83 předpokládá prověření skutečnosti, zda mezi dotčenými pivovary existuje vztah právní závislosti zejména na úrovni jejich řízení nebo vlastnictví obchodních podílů nebo hlasovacích práv, nebo vztah hospodářské závislosti takové povahy, že může ovlivnit schopnost uvedených pivovarů samostatně přijímat obchodní rozhodnutí.*“ (podtržení přidáno krajským soudem). Stačí tedy prokázat potenciální možnost ovlivňování obchodních rozhodnutí jednoho pivovaru druhým. Taková potenciální možnost ovlivňování byla žalovaným řádně odůvodněna s poukazem na vlastnickou strukturu žalobce a pivovaru MATOCHA.
45. Soud rovněž nepřisvědčil námitce žalobce, že z důvodu, že zákon nedefinuje pojem pivovar, je pravidlo nejasné. Z definice poskytnuté doc. JUDr. F. K., Ph.D., na kterou žalobce odkazuje v žalobě, vyplývá, že by se jeden pivovar mohl skládat z více obchodních korporací, které by disponovaly částí potřebného vybavení pro výrobu piva, a byly na samém vrcholu struktury ovládány jednou osobou či skupinou osob. Tato situace však

vůbec nedopadá na situaci žalobce. Sám žalobce označuje sebe za pivovar a společnost MATOCHA za druhý pivovar, navíc v žalobě uvádí, že jednali na sobě zcela nezávisle. Pivovarem je dle soudu technologický celek vyrábějící pivo. Jelikož pak žalobce i pivovar MATOCHA vyráběli pivo zcela nezávisle, jak píše žalobce, jde nepochybně o dva pivovary, které jsou však právně a hospodářsky na sobě závislé, jak správně vyhodnotil žalovaný. Zákon na rozdíl od směrnice neumožňuje spolupráci závislých pivovarů s přímým dopadem na sníženou sazbu spotřební daně z piva (§ 82 odst. 5 zákona o spotřebních daních s těmito důsledky dovoluje jen spolupráci malých nezávislých pivovarů), tedy pro posouzení naplnění zákonných podmínek pro přiznání snížené sazby spotřební daně z piva, je spolupráce jakýchkoliv pivovarů zcela irelevantní. Jak bylo výše uvedeno, český zákonodárce využil možnosti zpřísnění podmínky uvedené ve směrnici. A ustanovení o spolupracujících pivovarech je tak využitelné jen pokud dva pivovary, mají status malého nezávislého pivovaru ve smyslu § 82 odst. 1 zákona o spotřebních daních, a spolupracují např. v oblasti propagace, odbytu apod., aniž by však byly ve vztahu hospodářské závislosti či provozní propojenosti. Žalobce ani pivovar MATOCHA však nejsou malými nezávislými pivovary vzhledem k jejich vzájemné právní závislosti. Nesplňují proto hypotézu předpokládanou § 82 odst. 5 zákona o spotřebních daních a ani vzájemnou spolupráci nemohou dosáhnout statutu malého nezávislého pivovaru. Jak správně uvedl žalovaný v bodě 63 napadeného rozhodnutí, součet jejich výstavů je proto zcela nerozhodný.

46. Soud na základě výše uvedeného dospěl k závěru, že žalobce nesplnil 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 právní závislost pivovaru MATOCHA nesplňuje podmínku kvalitativní povahy. Závěr žalovaného o tom, že žalobce není oprávněn uplatňovat snížené sazby spotřební daně z piva, proto ob stojí.

V. Závěr a náklady řízení

47. Na základě výše uvedeného soud žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.
48. 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. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto 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, pročež mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 29. srpna 2022

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu