



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové, a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D., a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jíříka ve věci

žalobce: **TAAR s. r. o.**, IČO 26045435
sídlem Budějovická 11, Veselí nad Lužnicí
zastoupen advokátem JUDr. Jiřím Vaníčkem
sídlem Šaldova 34/466, Praha 8

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2019,
č. j. 22642-2/2019-900000-311,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce podal dne 15. 10. 2019 včasnou žalobu proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu s přihlédnutím k zákonu č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních (dále jen „zákon o spotřebních daních“) ve znění účinném pro příslušné zdaňovací období, zamítl odvolání žalobce proti:
 - a. platebnímu výměru Celního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 26. 2. 2019, č. j. 29055/2019-520000-42, na úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu za zdaňovací období listopad 2016, ve výši 147.109 Kč,
 - b. platebnímu výměru Celního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 4. 2. 2019, č. j. 18419/2019-520000-42, na úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu za zdaňovací období prosinec 2016, ve výši 238.993 Kč,
 - c. platebnímu výměru Celního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 26. 2. 2019, č. j. 29054/2019-520000-42, na úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu za zdaňovací období leden 2017, ve výši 122.074 Kč,
 - d. platebnímu výměru Celního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 26. 2. 2019, č. j. 29050/2019-520000-42, na úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu za zdaňovací období únor 2017, ve výši 86.279 Kč,a tato rozhodnutí potvrdil.
2. Žalobce byl v uvedených zdaňovacích období provozovatelem daňového skladu a držitelem k provozování daňového skladu a uváděl do volného oběhu zboží s obchodním označením „ZERA“, které nesplňovalo podmínky dle § 101 odst. 3 písm. b) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních v rozhodném znění (dále jen „zákon o spotřebních daních“). Celní úřad pro Jihočeský kraj platebními výměry ze dne 28. 12. 2017 rozhodl o výši spotřební daně žalobce. Proti těmto platebním výměrům brojil žalobce odvoláním, které žalovaný rozhodnutím ze dne 16. listopadu 2018, č. j. 20855-2/2018-900000-311, zamítl a tyto platební výměry potvrdil.
3. Zdejší soud zamítl podanou žalobu proti uvedenému odvolacímu rozhodnutí rozsudkem ze dne 21. 10. 2020, č. j. 59 Af 1/2019-95. Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost žalobce rozsudkem ze dne 31. 5. 2022, č. j. 1 Afs 463/2020-98. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že žalobce uváděl do oběhu zboží nesplňující podmínky dle § 101 odst. 3 písm. b) zákon o spotřebních daních, u kterého žalobce neprokázal, že by jej zdanil, neboť nepředložil žádné doklady podle § 5 zákona o spotřebních daních, kterými by zdanění těchto tabákových výrobků (tabáku ke kouření) prokázal. Protože žalobce uváděl do volného oběhu tabák ke kouření, který byl označen tabákovou nálepkou určenou pro doutník a nepředložil žádný jiný důkaz o zdanění tabákového výrobku ke kouření, zahájil správce daně vyměřovací, nikoli doměřovací, řízení. Žalobce nebyl v postavení plátce daně dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, ale v postavení plátce daně dle § 4 odst. 1 písm. f) téhož zákona.

II. Shrnutí žaloby, vyjádření žalovaného a repliky žalobce

4. Žalobce na prvním místě brojí proti stanovené dani a s podrobným odkazem na rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 11. 2018, č. j. 30 Af 18/2017-74, dovozuje, že správce daně měl vést řízení doměřovací, nikoli vyměřovací, přičemž měl dle žalobce doměřit rozdíl již uhrazené spotřební daně formou tabákových nálepek a nově zjištěné daně. Jinými slovy, neměl spotřební daň vyměřovat opětovně v plné výši.

5. V návaznosti na tento svůj závěr má žalobce za to, že nelze vycházet z presumpce správnosti rozhodnutí o stanovení daně. Žalobce je přesvědčen, že správce daně je povinen v případě předpisu úroku z prodlení zohlednit dosud uhrazenou daň, a ne mechanicky přebírat údaje z pravomocných platebních výměrů. K tomu žalobce poukazuje na princip spravedlnosti v judikatuře Ústavního soudu.
6. Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 25. 11. 2019 navrhl podanou žalobu jako nedůvodnou zamítnout. Žalovaný je přesvědčen o zákonnosti vyměřené daně a správnosti svého dalšího postupu tak, jak stanovuje § 252 daňového řádu.
7. Žalobce ve své replice ze dne 5. 12. 2019 dokládá výkazy, platební výměry, oznámení o provedené úhradě, pokladní stvrzenky, protokol o místním šetření ze dne 28. 11. 2017, přehled využití kolků ZERA a ZERA César a skladové karty ZERA. Žalobce tímto způsobem dokládá, že částečně uhradil daň a žalovaný měl tyto platby zohlednit při výpočtu úroků z prodlení.

III. Posouzení věci krajským soudem

8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.).
9. Krajský soud rozhodl bez jednání, neboť s takovým postupem vyjádřili účastníci souhlas (§ 51 s. ř. s.)
10. Žaloba není důvodná.
11. Podle § 1 odst. 3 daňového řádu *základem pro správné zjištění a stanovení daně je daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování (dále jen „řádné daňové tvrzení“) a dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování (dále jen „dodatečné daňové tvrzení“) podané daňovým subjektem.*
12. Podle § 2 odst. 5 daňového řádu *se příslušenstvím daně rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají-li podle daňového zákona. Úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně.*
13. Podle § 252 odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Dle odst. 2 téhož ustanovení platí, že *daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Pokud je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, běží úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti. Dle odst. 3 téhož ustanovení platí, že úrok z prodlení je splatný dnem, ve kterém jsou splněny zákonné podmínky pro jeho vznik, a na osobním daňovém účtu se předepisuje nejpozději do desátého dne po skončení měsíce následujícího po měsíci, ve kterém uplynul den jeho splatnosti. Před tímto dnem se předepíše na osobním daňovém účtu zejména v případě, že je nedoplatek, ze kterého vzniká úrok z prodlení, vymáhán, nebo pokud byl tento úrok uhrazen, nebo pro zjištění vratitelnosti přeplatku.*
14. Z uvedeného plyne, že úrok z prodlení daňového subjektu sleduje osud daně. Povinnost uhradit úrok z prodlení daňového subjektu vzniká přímo ze zákona, nastanou-li předpokládané skutečnosti. První podmínkou je povinnost uhradit daň v zákonem

stanovené lhůtě, druhou podmínkou je nesplnění této povinnosti. Tyto podmínky byly v přezkoumávané věci naplněny.

15. Žalobce primárně zpochybňuje správnost stanovené daně a argumentuje částečnou úhradou daně dle vylepených kolkových známek. Touto otázkou se zdejší soud zabýval ve shora zmiňovaném rozsudku ze dne 21. 10. 2020, č. j. 59 Af 1/2019-95, stejně tak se jí zabýval i Nejvyšší správní soud ve shora zmiňovaném rozsudku ze dne 31. 5. 2022, č. j. 1 Afs 463/2020-98, který žalobcovu argumentaci nepřijal.
16. Obdobnými námitkami se zabýval Nejvyšší správní soud i ve svém rozsudku ze dne 4. 8. 2022, č. j. 1 Afs 464/2020-65, ve věci pokuty za opožděné daňové tvrzení dle § 250 daňového řádu, ve kterém uvedl, že „[n]ynější námitky, ačkoli formálně míří proti pokutě, ve skutečnosti opět napadají zákonnost platebního výměru na spotřební daň. Není žádný důvod, aby soud v nynějším rozsudku opakoval to, co již správní soudy obou stupňů vyslovily v rozsudcích týkajících se samotné spotřební daně. Stěžovatel nemůže v této věci uspět již proto, že s ohledem na omezený rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí o pokutě jsou takové námitky mimoběžné, a tedy nedůvodné už ze své podstaty.“ Obdobnou argumentaci zvolil žalobce i v tomto řízení a krajský soud má za to, že i zde vznesené námitky se míjí předmětem napadeného rozhodnutí. Rovněž zde není důvod pro to, aby krajský soud opakoval to, co bylo již vysloveno v rozsudcích týkajících se samotné spotřební daně.
17. Tak, jak učinil Nejvyšší správní soud v uvedené věci, i krajský soud zdůrazňuje závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 As 463/2020-98:

„Jelikož stěžovatelka [pozn. soudu zde žalobce] uváděla do volného oběhu tabák ke kouření, který byl označen tabákovou nálepkou určenou pro doutník, a žalovanému nepředložila žádný jiný důkaz o zdanění tabákového výrobku tabáku ke kouření, zahájil správce daně správně vyměřovací řízení a nikoli řízení doměřovací. Vyměřovací a doměřovací řízení tvoří v rámci řízení nalézacího materiálně jeden celek. Jejich společným cílem je správné stanovení daně. Institut doměření daně pak představuje ve vztahu k obecným opravným prostředkům specifický nástroj daňového řízení, jímž lze změnit (doplnit) výsledek již pravomocně ukončeného daňového řízení (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 11. 2018, č. j. 3 Afs 12/2017 - 51). Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že stěžovatelka neprokázala, že by jí do volného daňového oběhu uváděné tabákové výrobky byly řádně zdaněny. Stěžovatelka tak nebyla v postavení plátce dle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, jelikož toto ustanovení dopadá na situace, kdy daňový subjekt svou daňovou povinnost řádně splnil, tj. situace s právem souladné. Stěžovatelka byla naopak v postavení plátce daně dle § 4 odst. 1 písm. f) tohoto zákona (plátcem daně je mimo jiné osoba, která uvádí do volného daňového oběhu vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné), kdy splnění této povinnosti daňový subjekt neprokázal a své daňové povinnosti nedostál.“

(...)

„Jak vyplývá z obsahu správního spisu, stěžovatelka však takové doklady ve smyslu § 5 zákona o spotřebních daních správci daně nepředložila, a tudíž neprokázala zdanění tabákových výrobků, tj. tabáku ke kouření. Argumentace že výrobky byly označeny nálepkami pro jiný druh výrobku, konkrétně doutníky ZERA, nemůže ve smyslu požadavků § 5 zákona o spotřebních daních obstát. Tabáková nálepka slouží jako nástroj usnadňující kontrolu, zda nedochází k daňovým únikům. Jedná se o prvotní indikátor, zda zjištěné výrobky byly či nebyly zdaněny, a to jak ve vztahu ke státním orgánům, tak i ve vztahu ke konečnému spotřebiteli. Stěžovatelka

měla možnost prokázat doklady uvedenými v § 5 zákona, že se skutečně jedná o výrobky řádně zdaněné. Na základě výsledku dokazování, kdy stěžovatelka zdanění výrobků neprokázala, došlo k uzavření vyměřovacího řízení, které bylo zahájeno výzvami k odstranění pochybností. Výsledek tohoto řízení vyústil ve vydání platebních výměrů, které stěžovatelka následně napadla opravným prostředkem a posléze žalobou před správním soudem i kasační stížností proti vydanému rozsudku.“

Krajský soud pouze doplňuje, že Nejvyšší správní soud při formulaci svých závěrů vycházel z žalobcem poukazovaného rozsudku Krajského soudu v Plzni, resp. vlastního kasačního rozsudku v dané věci ze dne 26. 11. 2020, č. j. 3 Afs 1/2019-36.

18. Jestliže žalobce ve vyměřovacím řízení neprokázal doklady dle § 5 zákona o spotřebních daní zdanění konkrétních tabákových výrobků, nemůže tuto skutečnost v tomto řízení před správním soudem ve vztahu k úrokům z prodlení zhojit listinami, které předkládá v rámci svojí repliky. Jak soud uvedl, úroky z prodlení daňového subjektu sledují osud daně samotné, proto pokud žalobce neprokázal zdanění vybraných výrobků a byla mu vyměřena daň, odpovídá výše stanoveného úroku této vyměřené a řádně včas neuhrazené dani.
19. Uhrazení řešené spotřební daně měl žalobce tvrdit a prokázat v řízení o dani samotné. Jak plyne ze shora citované, to žalobce neučinil. Z tohoto důvodu nelze zohlednit při výpočtu úroků z prodlení nyní žalobcem deklarované platby **jiné** spotřební daně, neboť to, zda a kdy žalobce uhradil jinou daň prostřednictvím kolkových známek, není podstatné, když zároveň v rozhodný okamžik při stanovování daně žalobce neprokázal, že dané výrobky by již jednou zdanil. Z tohoto důvodu shledal krajský soud důkazní návrhy učiněné v replice žalobce nadbytečnými.
20. K odkazu žalobce na náleží Ústavního soudu ze dne 7. 9. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 34/09 krajský soud sděluje, že se závěry v nálezu vyslovenými ztotožňuje, nicméně to pro projednávanou věc nemá větší význam, neboť soud rozhodoval v souladu s právními předpisy, spravedlivě a nevyužívajíc přepjatého formalismu, nýbrž vycházel z obsahu právních předpisů ale i účelu a smyslu daných ustanovení.

IV. Závěr a náklady řízení

21. Podanou žalobu neshledal krajský soud důvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
22. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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.

České Budějovice 31. srpna 2022

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu