



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy, soudkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudce JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobkyně: **TAAR s. r. o.**, se sídlem Budějovická 11, Veselí nad Lužnicí, zastoupené Mgr. Jiřím Mašlejem, advokátem se sídlem V Podhoří 249/28, Praha 7, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 10. 2021, č. j. 48866-2/2021-900000-314, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 17. 5. 2022, č. j. 63 Af 11/2021-24,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalobkyně **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně byla ve zdaňovacím období listopad 2016 až únor 2017 provozovatelkou daňového skladu. Celní úřad pro Jihočeský kraj v rámci místního šetření ze dne 11. 11. 2016 odebral vzorky doutníků pod obchodním označením „ZERA“ a odeslal je k analýze. Z té vyplynulo, že se nejedná o doutník ke kouření, ale o tabák ke kouření. Při místním šetření dne 27. 2. 2017 celní úřad zajistil tabákové výrobky označené jako doutníky „ZERA“ (rozhodnutí ze dne 27. 2. 2017, č. j. 19484-2/2017-520000-31). Po

provedení zkoušek přistoupil celní orgán v rámci místního šetření dne 30. 3. 2017 k zajištění 66 007 kusů doutníků „ZERA“ nacházejících se ve skladu hotových výrobků žalobkyně (rozhodnutí č. j. 29873-2/2017-520000-31). Stejně druhy doutníků byly již dne 1. 3. 2017 zajištěny i u společnosti GECO a.s., která přijímala zboží do tzv. komise, tedy nebyla vlastníkem (rozhodnutí o zajištění ze dne 3. 3. 2017 č. j. 19448-2/2017-580000-31).

[2] Žalobkyně dle celního úřadu vyráběla a uváděla do volného oběhu tabákové výrobky značené jiným způsobem než dle § 114 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Tím se dopustila přestupku dle § 135zk odst. 1 písm. k) výše uvedeného zákona (ve znění účinném do 30. 6. 2017).

[3] Se žalobkyní bylo zahájeno dne 14. 11. 2017 řízení o přestupku, které však dne 19. 8. 2020 celní úřad zastavil. V projednávaném případě totiž odpovědnost žalobkyně za přestupek zanikla dnem 27. 2. 2020.

[4] Dne 8. 9. 2020 celní úřad vyrozuměl žalobkyni o zahájení řízení o zabránění věci (oznámení č. j. 32840-7/2020-520000-12). Rozhodnutím ze dne 3. 8. 2021, č. j. 53137/2021-520000-12, celní úřad v souladu s § 53 odst. 1 písm. b) ve spojení s § 48 odst. 1 a) zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich (dále jen „přestupkový zákon“) a § 135zg zákona o spotřebních daních žalobkyni zabral neznačené tabákové výrobky. V poučení uvedl, že proti rozhodnutí je možné podat odvolání dle § 83 zákona o přestupcích.

[5] Proti rozhodnutí o zabránění věci podala žalobkyně odvolání.

[6] To však žalovaný jako zjevně nepřipustné zamítl. Vyšel z toho, že dle § 135zh odst. 3 zákona o spotřebních daních se proti rozhodnutí o zabránění neznačených tabákových výrobků nelze odvolat. Žalovaný připustil chybné poučení žalobkyně o možnosti podat odvolání, ale s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2016, č. j. 7 As 195/2016-21, uvedl, že chybné poučení nezakládá právo na podání řádného opravného prostředku a odvolání je nutné jako nepřipustné zamítnout.

II. Řízení před krajským soudem

[7] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu. V ní namítá nezákonnost napadeného rozhodnutí a zejména nesprávné použití § 135zh odst. 3 zákona o spotřebních daních. Pokud prvostupňový orgán postupoval podle § 53 odst. 1 písm. b) ve spojení s § 48 odst. 1 písm. a) přestupkového zákona, současně nemohlo být rozhodnuto o přestupku dle § 135zk odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, neboť v průběhu přestupkového řízení došlo k zániku odpovědnosti žalobkyně za přestupek. Žalovaný nemůže nepřipustně mísit oba zákony a má použít přestupkový zákon, pokud k takovému postupu najde oporu. Žalobkyně je přesvědčena, že úprava obsažená v zákoně o spotřebních daních je úpravou odlišnou a neaplikuje se v případech, které předvídá přestupkový zákon.

[8] Krajský soud žalobu zamítl. Ze znění § 135zg zákona o spotřebních daních vyplývá, že k zabránění neznačených tabákových výrobků může správní orgán přistoupit pouze, pokud jsou splněny podmínky pro rozhodnutí o tomto zabránění [srov.

pokračování

KOTENOVÁ, Bohumila. *Zákon o spotřebních daních: komentář*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2020. Komentáře (Wolters Kluwer ČR).]. Tyto podmínky jsou vymezeny v zákoně o přestupcích, jenž je obecným právním předpisem ve vztahu k zákonu o spotřebních daních. Jednou z těchto podmínek je dle § 53 odst. 1 písm. b) zákona o přestupcích situace, kdy proti pachateli nelze vést řízení o přestupku a současně to vyžaduje bezpečnost osob nebo majetku anebo jiný obdobný obecný zájem. Tato situace nastala ve věci nyní projednávané, v níž zanikla odpovědnost žalobkyně za přestupek, kterého se dopustila neznačením tabákových výrobků tabákovými nálepkami.

[9] V daném případě přestupkový zákon zakotvuje podmínky, za nichž lze uložit ochranné opatření v podobě zabránění věci. Ustanovení § 135zg zákona o spotřebních daních pak nepřímo na podmínky stanovené přestupkovým zákonem odkazuje, přičemž uvádí, že k zabránění může dojít, *pokud jsou splněny podmínky pro rozhodnutí o zabránění věci*. Přestupkový zákon v rámci těchto podmínek výslovně předvídá situaci, ve které lze uložit zabránění věci, ačkoli odpovědnost právnické osoby za přestupek v důsledku uplynutí promlčecí doby zanikla (proti pachateli nelze vést řízení o přestupku).

III. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[10] Žalobkyně (stěžovatelka) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

[11] Předně uvádí, že rozsudek je nepřezkoumatelný. V žalobě stěžovatelka vytýkala žalovanému, že měl postupovat podle přestupkového zákona, nikoliv zákona o spotřebních daních. S touto námitkou se soud vypořádal nedostatečně. Navíc soud přiznává, že v souzené věci nastala situace předvídaná v § 53 odst. 1 písm. b) přestupkového zákona, přičemž i § 135zg zákona o spotřebních daních nepřímo odkazuje právě na přestupkový zákon. Na jedné straně tedy soud uvádí, že byly splněny podmínky pro postup podle přestupkového zákona, na druhé však konstatuje, že zákon o spotřebních daních je *lex specialis* a má se postupovat podle něj.

[12] Ve druhé stížnostní námitce stěžovatelka poukazuje na to, že zákon o spotřebních daních má vlastní úpravu zabránění zajištěných vybraných výrobků (§ 42d tohoto zákona). Podmínky pro zabránění věci stanovené v přestupkovém zákoně jsou podmínkami zvláštními, speciálními. Byť lze přestupkový zákon označit za obecný právní předpis z hlediska jeho materie (obsahu), v některých ustanoveních upravuje situace, které zvláštní zákony neregulují. Zákon o spotřebních daních nezná postup pro situaci vymezenou v § 53 odst. 1 písm. b) přestupkového zákona. V takovém případě je proto nutné postupovat právě podle přestupkového zákona.

[13] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na pravidlo, že při střetu dvou ustanovení upravujících tutéž problematiku má přednost ustanovení upravující užší okruh věcí (*lex specialis*) před ustanoveními upravujícími širší problematiku (*lex generalis*).

[14] O zabrání tabákových výrobků zajištěných v souvislosti s porušením povinností nebo zákazů stanovených zákonem o spotřebních daních rozhodne příslušný správní orgán tehdy, je-li splněna některá z podmínek uvedených v § 53 odst. 1 písm. a) až e) přestupkového zákona. V projednávané věci došlo k naplnění podmínky stanovené v § 53 odst. 1 písm. b) přestupkového zákona.

[15] Přestupkový zákon obsahuje obecnou úpravu zabránění věci. Zákon o spotřebních daních (zvláštní zákon, *lex specialis*) poté upravuje skutkovou podstatu správního deliktu proti značení tabákovými nálepkami a obsahuje i (speciální) právní úpravu zabránění neznačených tabákových výrobků (§ 135zg, ve znění účinném od 1. 7. 2017), která doplňuje úpravu obecnou obsaženou v přestupkovém zákoně. Z těchto důvodů se v projednávané věci stěžovatelky (zabránění neznačených tabákových výrobků) použije obecná právní úprava zabránění věci obsažená v přestupkovém zákoně ve spojení s právní úpravou speciální, obsaženou v zákoně o spotřebních daních. Ustanovení § 135zh odst. 3 zákona o spotřebních daních pak nepřipouští odvolání proti zabránění neznačených tabákových výrobků.

[16] Závěrem vyjadřuje přesvědčení o přezkoumatelnosti rozsudku a navrhuje kasační stížnost pro její nedůvodnost zamítnout.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[17] Kasační stížnost je včasná, projednatelná, přípustná a stěžovatelka je řádně zastoupena advokátem. Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[18] Kasační stížnost není důvodná.

[19] Soud se nejdříve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti, neboť pouze přezkoumatelné rozhodnutí je zpravidla způsobilé být předmětem dalšího hodnocení z hlediska tvrzených nezákonností a vad řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2009, č. j. 2 Azs 47/2009-71). Za nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou považována zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52). Krajský soud se s argumentací stěžovatelky beze zbytku vypořádal a z jeho rozhodnutí je patrné, jak ke svým závěrům dospěl. V kasační stížnosti se stěžovatelka ostatně ohrazuje proti jeho závěrům (poukazuje na věcnou nesprávnost jeho úvah).

[20] Pro výše uvedené je rozsudek krajského soudu přezkoumatelný. Nadto se Nejvyšší správní soud s jeho závěry ztotožnil, přičemž k nim dodává následující.

pokračování

[21] Podle § 53 odst. 1 písm. b) zákona o přestupcích „*nebylo-li uloženo propadnutí věci uvedené v § 48 odst. 1, lze rozhodnout, že se taková věc zabírá, jestliže náleží pachateli, proti němuž nelze vést řízení o přestupku nebo jemuž za přestupek nelze uložit správní trest*“.

[22] Podle § 135zg zákona o spotřebních daních (ve znění účinném od 1. 7. 2017) „*jsou-li splněny podmínky pro rozhodnutí o zabránění věci, která je neznačeným tabákovým výrobkem, rozhodne se o jejím zabránění, a to i v případě, že její hodnota je v nápadném nepoměru k povaze přestupku.*“

[23] Ustanovení § 135zg bylo součástí „*velké novely*“ související s přijetím přestupkového zákona. Dle důvodové zprávy k zákonu č. 183/2017 Sb., změny zákonů v souvislosti s přijetím zákonů o přestupcích (výše zmiňovaná „*velká novela*“), „*zákon o spotřebních daních v části týkající se správního trestání byl upraven a legislativně zjednodušen v souladu s principy vyplývajícími z nové úpravy vyplývající z návrhu zákona o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich.*“ [...] *V případě propadnutí a zabránění neznačených tabákových výrobků je třeba upozornit, že se nebude zkoumat, zda je hodnota neznačených tabákových výrobků v nápadném nepoměru k povaze přestupku. V tomto ohledu byla převzata dosavadní právní úprava a za splnění podmínek pro uložení propadnutí nebo zabránění věci, která je neznačeným tabákovým výrobkem, bude přistoupeno k propadnutí nebo zabránění takové věci vždy. Důvodem této úpravy je veřejný zájem na správném stanovení a vybrání daně (jedná se o nezdaněné tabákové výrobky) a ochrana zdraví (vzhledem k tomu, že se jedná o neznačené tabákové výrobky, nemusí být zřejmý jejich původ).*“

[24] Výše zmíněné „*principy*“ (obecná pravidla chování) vyplývající z přestupkového zákona zahrnují i základní podmínky pro zabránění věci (nikoliv pouze neznačených tabákových výrobků). Není žádného důvodu a právní řád s tím ani nepočítá, aby úprava určitého právního institutu (zde zabránění věci) byla izolovaně řešena pouze v jednotlivých (zvláštních či speciálních) zákonech, resp. nebylo možné použít východiska či pravidla chování obsažená v jiném zákoně (byť svou povahou obecném – *lex generalis*). Naopak, sjednocení podmínek pro stejné instituty napříč právním řádem naplňuje požadavek právní jistoty, jehož součástí je i zásada, že podobné právní instituty mají být vykládány pokud možno podobně (srov. např. rozsudek rozšířeného senátu ze dne 26. 5. 2022, č. j. 4 Afs 264/2018-85, č. 4367/2022 Sb. NSS, věc *HUL HO*). Přestupkový zákon je právě onou obecnou právní normou vhodnou pro stanovení obecných podmínek zabránění věci i pro další právní předpisy, které jsou ve vztahu k němu svou povahou speciální (zvláštní).

[25] Pokud v konkrétní věci zvláštní zákon (zde zákon o spotřebních daních jako *lex specialis*) nestanoví pro jednotlivou podmínku speciální (zvláštní) pravidlo chování či výjimku z obecného pravidla stanoveného obecnou právní normou (zde přestupkový zákon jako *lex generalis*), není důvodu nevycházet ze sjednocených pravidel chování upravených v obecné normě obecně (pro celé právní odvětví). Pravidlo *lex specialis derogat legi generali* se uplatní v případě střetu dvou pravidel chování upravujících totéž, nikoliv v případě, že obecný zákon stanoví obecné pravidlo chování ve vztahu k zákonům zvláštním (speciálním), přičemž tyto zvláštní (speciální) zákony stejnou otázku neupravují odlišně.

[26] Určení toho, která z právních norem je speciální (*lex specialis*), stanoví zpravidla předmět právní úpravy (její dosah), na čím větší okruh právních vztahů norma dopadá, tím obecnější je a naopak. Zabrání věci je obecně upraveno v přestupkovém zákoně, jde-li konkrétně o zabrání tabákových výrobků, stanoví zákon o spotřebních daních (pro tyto zvláštní věci) speciální další podmínky (je jakousi „nadstavbou“ k zabrání věci obecně).

[27] V souzené věci tedy celní orgány kompetenčně a procesně postupovaly dle zákona o spotřebních daních, který upravuje problematiku speciálního předmětu řízení (tabákových výrobků). Hmotněprávní rámec posuzovaného případu však netvoří toliko zákon o spotřebních daních, ale i přestupkový zákon. Jde o kombinaci obecných podmínek pro zabrání věci stanovené přestupkovým zákonem (§ 53 tohoto zákona) a zvláštní podmínky upravené zákonem o spotřebních daních (§ 135zg tohoto zákona), která obecné podmínky modifikuje (prostor pro uložení zabrání věci rozšiřuje).

[28] Pokud jde o procesní půdorys věci, celní orgány správně vycházely ze zákona o spotřebních daních (§ 135zg a § 135zh), který jim ukládá rozhodnout a nepřipouští podat odvolání.

[29] Mezi oběma zákony je zde vztah obecného a zvláštního. Možnost odvolat se proti rozhodnutí o zabrání věci upravuje totiž přestupkový zákon i zákon o spotřebních daních odlišně. Dle § 96 odst. 2 přestupkového zákona „*vlastník věci se může odvolat pouze proti výroku o zabrání věci nebo náhradní hodnoty.*“ Dle § 135zh odst. 3 zákona o spotřebních daních odvolání není přípustné. Úprava zvláštního zákona tak pro specifický druh věci – tabákové výrobky – upravuje i zvláštní procesní pravidlo (výjimku z obecného), oproti obecné úpravě v přestupkovém zákoně. Právě v tomto případě se uplatní zásada *lex specialis derogat legi generali*. Jestliže celní orgány postupovaly dle zákona o spotřebních daních, který jim založil kompetenci rozhodovat o zabrání věci, byly vázány i procesními pravidly obsaženými v tomto zákoně.

V. Závěr a náklady řízení

[30] Nejvyšší správní soud vzhledem k výše uvedenému dospěl k závěru, že kasační stížnost stěžovatelky není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[31] O náhradě nákladů řízení rozhodl v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady (nad rámec úřední činnosti) nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. března 2023

pokračování

1 Afs 131/2022 - 38

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu