



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Lenky Krupičkové a soudců Davida Hipšra a Tomáše Foltase v právní věc žalobce: **M. Z.**, zastoupen JUDr. Ondřejem Moravcem, Ph.D., advokátem se sídlem Sokolovská 5/49, Praha 8, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 26. 3. 2024, č. j. 31 Af 15/2022-64,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

### O d ů v o d n ě n í :

#### I.

[1] Dne 5. 11. 2013 byla v souvislosti s probíhajícím trestním řízením provedena prohlídka nebytových prostor v budově čp. 2912 na ul. Krkonošská ve Dvoře Králové nad Labem. Jednalo se o prostory, které užíval žalobce na základě nájemní smlouvy uzavřené se společností DUHACOLOR spol. s r. o. jako pronajímatelem. Při prohlídce bylo nalezeno a následně zajištěno větší množství řezaného tabáku a tabákových výrobků (celkem 18 656 kg) ve volném daňovém oběhu. V návaznosti na to pracovníci Celního úřadu pro Královéhradecký kraj (dále jen „celní úřad“) provedli místní šetření, jehož předmětem byl odběr vzorků z nalezeného zboží. Tyto odběry prokázaly, že se jedná o tabák, který podléhá spotřební dani z tabákových výrobků podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

[2] Celní úřad poté vyzval žalobce výzvou ze dne 30. 9. 2015 k podání daňového tvrzení ke spotřební dani z tabákových výrobků za zdaňovací období listopad 2013. V reakci na tuto výzvu žalobce v podání ze dne 16. 10. 2015 uvedl, že plátcem spotřební daně není, protože nalezený tabák neskladoval, a navrhl celnímu úřadu, aby předpokládal spotřební daň ve výši

0 Kč. Celní úřad vydal dne 22. 2. 2016 platební výměr, jímž žalobci vyměřil spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období listopad 2013 ve výši 30 502 560 Kč. Žalovaný odvolání žalobce zamítl. Jeho rozhodnutí zrušil Krajský soud v Hradci Králové (dále též „krajský soud“) a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Žalobu proti následnému rozhodnutí o odvolání ze dne 2. 1. 2019, ve kterém žalovaný upřesnil, že žalobce byl plátcem spotřební daně jako podílník, jmenovaný krajský soud zamítl rozsudkem ze dne 15. 2. 2023, č. j. 31 Af 8/2019-280. Jeho závěrům pak postupně přisvědčil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 9. 2023, č. j. 9 Afs 91/2023-33, a Ústavní soud v usnesení ze dne 22. 11. 2023, sp. zn. I. ÚS 3018/23.

[3] V nyní souzené věci celní úřad uložil žalobci platebním výměrem ze dne 15. 1. 2019 pokutu dle § 250 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve výši 300 000 Kč za to, že žalobce vůbec nepodal přiznání ke spotřební dani za zdaňovací období listopad 2013.

[4] Proti tomuto platebnímu výměru podal žalobce odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 1. 3. 2022 zamítl. Žalovaný rozhodoval ve věci podruhé, neboť jeho předcházející rozhodnutí krajský soud zrušil pro absenci vysvětlení, proč povinnost podat daňové přiznání stíhá i žalobce v pozici podílníka. Žalovaný v tomto druhém rozhodnutí připustil, že žalobce podal materiálně daňové přiznání v reakci na výzvu celního úřadu, stalo se tak ovšem opožděně, respektive až poté, kdy pokuta dosáhla svého maximálního limitu. Současně zdůvodnil, proč podle něj stíhá povinnost podat daňové přiznání i podílníka.

## II.

[5] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce žalobou, kterou krajský soud v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl. Zdůraznil, že postavení žalobce jako podílníka, který za spotřební daň odpovídá společně a nerozdílně, bylo pravomocně vyřešeno v řízení zakončeném usnesením Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 3018/23. Co se týče povinnosti žalobce podat daňové přiznání k této dani, za niž jako podílník společně a nerozdílně odpovídal, poukázal krajský soud na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2021, č. j. 1 Afs 168/2021-39. Z něj plyne, že solidární odpovědnost se týká nejen platební, ale i nalézací roviny. Žalobce tak byl povinen daň v platební rovině jakožto solidárně odpovědný podílník nejen uhradit, ale současně bylo jeho povinností daň v nalézací rovině tvrdit, tedy podat daňové přiznání. Jelikož tak neučinil, správce daně postupoval zcela v souladu s příslušnou zákonnou úpravou, pokud žalobci za nepodání daňového přiznání uložil pokutu. K ústavní konformitě § 250 daňového řádu krajský soud poukázal na závěry nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 24/14.

## III.

[6] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“).

[7] Zaprvé krajskému soudu vytýká, že dospěl k nesprávnému závěru, pokud jde o způsob vzniku jeho povinnosti jakožto osoby solidárně odpovědné za spotřební daň podat daňové přiznání ve smyslu § 18 odst. 1 zákona o spotřebních daních. Stěžovatel totiž není

pokračování

plátcem spotřební daně a taková povinnost mu *ex lege* nevznikla. Mohla mu vzniknout teprve na základě výzvy celního úřadu. Na tu přitom reagoval a tvrdil daň ve výši 0 Kč, čímž svou povinnost řádně splnil. Daňové přiznání ve lhůtě do 27. 12. 2013 byl povinen podat pouze plátcé spotřební daně, nikoliv stěžovatel jako solidárně odpovídající osoba. Ten k rozhodnému okamžiku vůbec nevěděl, že se ve skladu, který užíval jako nájemce, nachází výrobky podléhající spotřební dani, natož aby tušil, že má tuto daň tvrdit. Výklad krajského soudu zcela stírá rozdíl mezi plátcem a osobou, která za spotřební daň solidárně odpovídá. Stěžovatel nemohl tvrdit daň dříve, než vůči němu byla solidarita uplatněna. Na věc není přílehlavý rozsudek č. j. 1 Afs 168/2021-39 ani rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 10. 6. 2021, ve věci C-279/19, *The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs v WR*, neboť vůbec neřeší, k jakému okamžiku vzniká osobě solidárně odpovídající za daň povinnost tuto daň přiznat. Nadto je uvedená judikatura v rozporu se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2019, č. j. 5 Afs 55/2018-84. Je-li účelem pokuty za opožděné tvrzení daně ochrana řádné správy daní tím, že daňové subjekty nebudou mařit správu daní nepodáváním daňových tvrzení ve stanovených lhůtách, pak není možné konstruovat delikt ní jednání stěžovatele v době, kdy neměl důvod se domnívat, že se jakýmkoli způsobem podílí na skladování výrobků podléhajících spotřební dani.

[8] Ve druhém okruhu kasačních námitek stěžovatel krajskému soudu vytýká, že nesprávně posoudil otázku protiústavnosti § 250 daňového řádu. Nevypořádal se totiž s argumentačními body ve vztahu k automatickému mechanismu výměry pokuty bez zohlednění zavinění, k absenci možnosti liberace a k maximální výši pokuty (se zohledněním cíle správy daní). Krajský soud nezohlednil okolnosti dané věci a majetkové poměry, což je v rozporu s principy proporcionality a spravedlnosti. Co je pro jedny pokuta přiměřená, pro jiné může být likvidační. „Automoderační“ mechanismus pokuty nepočítá s tím, že spornost postavení stěžovatele, jakožto plátce daně, může být (jako v souzené věci) předmětem rozsáhlého dokazování, aniž by předmětem zkoumání v daňovém řízení bylo zavinění včetně jeho formy a míry. Stěžovatel, resp. každý další daňový subjekt, je navíc zákonodárcem zbaven možnosti liberace a není ani zohledňována materiální škodlivost jeho jednání. Výše ukládané sankce pak vůbec nereflektuje, že stěžovatel neměl vliv na množství uskladněných tabákových výrobků a vymyká se naprosto jeho majetkovým poměrům. Stěžovatel proto navrhuje předložit Ústavnímu soudu návrh na zrušení § 250 daňového řádu. V petitu kasační stížnosti pak žádá zrušení rozsudku krajského soudu a rozhodnutí žalovaného.

#### IV.

[9] Ke kasační stížnosti se vyjádřil žalovaný. Poukázal zejména na to, že stěžovatel byl i jako podílník plátcem daně, a vztahovala se na něj stejně jako i na jiné plátce povinnost daň přiznat ve lhůtě dle § 18 zákona o spotřebních daních. Pokuta za opožděné daňové přiznání není podmíněna zaviněním. Stěžovatel se nadto aktivně podílel na skladování tabákových výrobků, což potvrdily i trestní soudy v rozsudcích sp. zn. 1 T 8/2015 a 3 To 1/2020, jakož i krajský soud v rozsudku č. j. 31 Af 8/2019-215. Z hlediska pokuty za opožděné tvrzení nemá výzva správce daně k podání daňového přiznání vliv na okamžik vzniku povinnosti je podat. Rozsudek č. j. 5 Afs 55/2018-84 se týkal nesourodných tvrzení městského soudu. Nijak ovšem nezpochybnil, že osobě solidárně odpovědné vzniká daňová povinnost již v nalézací rovině. Na druhý okruh kasačních námitek pak odpovídá Ústavní soud v nálezu

sp. zn. Pl. ÚS 24/14. V souladu s § 35 odst. 1 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, je opakovaný návrh na zrušení části zákona nepřipustný. Újmu stěžovateli způsobuje zejména samotná daňová povinnost, ne její příslušenství, které je vždy minimálně 20x nižší. Stěžovatel pak v rámci toho, že nese solidární odpovědnost, musel vědět o objektivních okolnostech, pro něž je právě oním plátcem dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Žalovaný tak navrhuje kasační stížnost zamítnout.

## V.

[10] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Úvodem kasační soud předesílá, že skutkově i právně obdobnou věcí týchž účastníků se ve vztahu k tomu, zda je právě stěžovatel plátcem dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, zabýval již v rozsudku č. j. 9 Afs 91/2023-33. Závěry uvedeného rozsudku pak potvrdil Ústavní soud v nálezu sp. zn. I. ÚS 3018/23. Z těchto rozhodnutí především vyplývá, že stěžovatel měl nejenom formální vztah k prostorům, kde se výrobky skladovaly, ale subjektivní (kvalifikovaný) vztah k těmto výrobkům.

[13] Dle bodu [39] rozsudku č. j. 9 Afs 91/2023-33, na který kasační soud v podrobnostech odkazuje, „v nyní posuzovaném případě lze přisvědčit krajskému soudu, že v daňovém řízení bylo dostatečně prokázáno, že stěžovatel sklad ve Dvoře Králové nad Labem, v němž byly tabákové výrobky zjištěny, pronajal a také pomáhal obhospodařovat. Sám stěžovatel v postavení svědka v trestním řízení vypověděl, že pro svého známého, obviněného K., obstaral na základě jeho žádosti dva sklady. Jeden sklad se nacházel v obci Výšinka u Dvora Králové nad Labem, kam se přibližně od konce roku 2012 naváželo zboží, návozy byly nepravdivé, navážela je dle stěžovatele nějaká slovenská společnost. Zboží skládal z vozidel buď stěžovatel, nebo sám řidič. Od skladu měl klíče jak stěžovatel, tak společnost, která navážela zboží. Vyskladnění probíhalo tak, že stěžovatel dostal SMS, odemkl sklad a pomocí vysokozdvizného vozíku naložil kamion podle pokynů týkajících se zboží v uvedené zprávě. Formou SMS pak dostal stěžovatel pokyn, že se sklad má přestěhovat do objektu na adrese Krkonošská, Dvůr Králové nad Labem, který užíval sám a nabídl jej osobě bez bližší identifikace (‘Jardovi’), o které hovořil před celním úřadem v rámci ústního jednání dne 19. 2. 2014, což dle názoru žalovaného dále svědčilo o existenci platné podnájemní smlouvy stěžovatele v rozhodné době a jeho kvalifikovaném vztahu k danému prostoru. Sklad se podle stěžovatele začal zavážet asi od října 2013 stejným zbožím jako v předchozím případě. Závozy prováděla především česká vozidla a pro zboží si přijížděla většinou vozidla polská. Sám stěžovatel ve výpovědích uvedl, že se zbožím manipuloval, podílel se na vyskladňování nákladního auta, následně sklad zpřístupňoval a za podíl na nakládce a vykládce zboží inkasoval odměnu. Tento závěr nemůže nyní vyvrátit ani stěžovatelovo tvrzení, že se blíže nezajímal, o jaké zboží se jedná, staral se pouze o nakládku a vykládku a za každou jednotlivou odvedenou práci dostával finanční odměnu. Z uvedených zjištění i podle NSS jasně plyne, že stěžovatelův vztah ke skladu a tabákovým výrobkům v něm zajištěným rozhodně nelze označit za pouze formální. Stěžovatel se tedy ‘podílel na skladování’ ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f),

pokračování

*věta za středníkem, zákona o spotřebních daních a solidárně odpovídal za vyměřenou spotřební daň z tabákových výrobků.“*

[14] Soud má proto za nepochybné (jde o pravomocný rozsudek), že stěžovatel byl i při zohlednění konkrétních skutkových okolností věci plátcem daně ve smyslu § 4 odst. 1 zákona o spotřebních daních. Z titulu plátcovství pak na něj dopadala povinnost daň přiznat ve výši, v jaké měl k předmětným výrobkům subjektivní (kvalifikovaný) vztah (srov. body [35] a [36] citovaného rozsudku), a to ve výši celé stanovené (vyměřené) daně (srov. rozsudek č. j. 1 Afs 168/2021-39). Kasační soud již pravomocně potvrdil subjektivní vztah stěžovatele k předmětným výrobkům, přičemž na tomto závěru setrvává i ve vztahu k příslušenství daně, které sleduje osud daně.

[15] Podle § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit pokutu, nepodá-li daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv měl tuto povinnost, nebo učiní-li tak po stanovené lhůtě, a toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, ve výši 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně.

[16] Podle § 135 odst. 1 daňového řádu je řádné daňové tvrzení povinen podat každý daňový subjekt, kterému to zákon ukládá, nebo daňový subjekt, který je k tomu správcem daně vyzván.

[17] Podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona 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; za daň společně a nerozdílně odpovídá také právnická nebo fyzická osoba, která se na uvedeném skladování nebo dopravě podílela.

[18] Podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit také dnem nabytí vybraných výrobků nebo dnem jejich prodeje plátcí uvedenými v § 4 odst. 1 písm. f) nebo dnem zjištění, že plátce vybrané výrobky po nějakou dobu držel, nebo že je drží, a to tím dnem, který nastal nejdříve.

[19] Obecně platí, že povinnost uhradit pokutu vzniká daňovému subjektu, jsou-li splněny podmínky uvedené v § 250 odst. 1 daňového řádu (nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 24/14, bod 66). První zákonnou podmínkou je existence povinnosti podat daňové přiznání a druhou pak nesplnění této povinnosti ve stanovené lhůtě, nebo vůbec. Stěžovatel namítal, že nebyl povinen podat daňové přiznání (nesplnění první zákonné podmínky).

[20] Povinnost podat daňové tvrzení vzniká daňovému subjektu buď přímo ze zákona, nebo na základě výzvy správce daně (§ 135 odst. 1 daňového řádu). Povinnost podat daňové tvrzení ukládají daňovým subjektům jednotlivé daňové zákony. V nyní posuzovaném případě se jedná o § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních. Krajský soud se tedy k žalobní námitce měl zabývat tím, zdali byl stěžovatel plátcem daně z tabákových výrobků ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, a měl proto povinnost podat daňové přiznání k této dani.

[21] K výše uvedeným závěrům stran kvalifikovaného vztahu osoby podílející se na skladování k výrobkům Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 11. 2022, č. j. 2 Afs 288/2021-40, dodal, že „spotřební daň lze zatížit i osoby podílející se na skladování, neboť jsou v pozici osoby za daň solidárně odpovídající. Vztahy mezi nimi pak neplynou z předpisů daňových, ale občanskoprávních. Stěžovatel míní, že mu nemůže být přičítáno postavení osoby podílející se na skladování, když o obsahu uskladněných krabic nic nevěděl, nebyl trestně stíhán a nebyl vždy uskladnění přítomen. Zde lze přisvědčit žalovanému i krajskému soudu, že uskladnění umožnil poskytnutím a zpřístupněním prostoru, a skutečnost, že zboží bylo naváženo mj. i v době jeho dovolené, tuto vědomost o uskladnění nevylučuje. K jeho tíži jde nedostatečný zájem o to, jaké zboží je u něho uskladňováno jemu neznámým cizincem, přičemž je nerozhodné, že zprostředkovatelem byl jeho kamarád.“

[22] Krajský soud správně konstatoval splnění první zákonné podmínky pro vznik povinnosti zaplatit pokutu za opožděné podání daňového tvrzení (viz bod [12] výše), a to včetně zohlednění skutkových okolností dané věci v souvislosti s kvalifikovaným (subjektivním) vztahem stěžovatele k výrobkům. Ke dni vydání rozhodnutí o pokutě existovalo pravomocné rozhodnutí o povinnosti stěžovatele (jako plátce daně) uhradit spotřební daň. Toto rozhodnutí existovalo i po celou dobu řízení před krajským soudem.

[23] Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 11. 2024, č. j. 9 Afs 158/2024-42, „rozhodnutí, dle kterého stěžovateli svědčilo postavení plátce daně z tabákových výrobků dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, a v tomto důsledku mu tak vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit podle § 9 odst. 3 písm. e) téhož zákona je pravomocné, protože v soudním přezkumu obstálo. Nesplnil-li stěžovatel zákonem stanovenou povinnost přiznání ke spotřební dani podat, byla splněna i zákonem stanovená podmínka pro uložení pokuty, která je předmětem sporu v nyní projednávané věci.“ Ke shodnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 5. 11. 2024, č. j. 1 Afs 132/2024-39.

[24] Byl-li stěžovatel plátcem daně dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, tížila jej jak podmínka daň zaplatit, tak i přiznat, „i když nemá ve vztahu k tomuto zboží žádné právo nebo zájem a není si vědoma toho, že uvedené zboží podléhá spotřební dani, nebo si toho vědoma je, ale není jí známo, že vznikla daňová povinnost ke spotřební dani z tohoto zboží“ (srov. rozsudek ve věci C-279/19, *The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs v WR*). Ke stejnému závěru ostatně dospěl soud již v rozsudku č. j. 1 Afs 168/2021-39. Pro překonání těchto závěrů, nedává stěžovatel dostatečné důvody.

[25] Nelze pak v žádném případě přistoupit na argument stěžovatele, že mu povinnost daň přiznat vznikla až k výzvě správce daně. Výzva správce daně dle § 145 daňového řádu nenahrazuje primární povinnost daňových subjektů řádně přiznat (tvrdit) daň. Jde toliko o možnost daň přiznat k této výzvě dobrovolně. Na to, zda je daňové přiznání řádné, tedy včasné, však výzva správce daně nemá vliv, neboť se včasnost (řádnot) podání odvíjí od lhůty pro jeho podání stanovené zpravidla „hmotněprávním“ předpisem. V souzené věci je plátce daně podle § 18 odst. 1 zákona o spotřebních daních povinen podat daňové přiznání do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla. Žalovaný ve svém rozhodnutí uvedl, že „reakci na výzvu celního úřadu ze dne 30. 9. 2015 k podání řádného daňového tvrzení odvolatel svým podáním ze dne 16. 10. 2015 toto řádné daňové tvrzení k dani

pokračování

*ve výši 0 Kč materiálně učinil, když své postavení plátce daně zcela popřel.*“ K výše uvedenému pak dodal, že pokuta dosáhla „svého maximálního limitu 300.000 Kč uloženého napadeným rozhodnutím (§ 250 odst. 5 daňového řádu) cca o 21 měsíců dříve, než nastal den 16. 10. 2015, kdy došlo k onomu materiálnímu podání daňového tvrzení ze strany odvolatele na výzvu celního úřadu“. Žalovaný tak výslovně přitakal stěžovateli v tom, že jeho reakci na výzvu dle § 145 odst. 1 daňového řádu považoval za daňové tvrzení na 0 Kč. Jeho závěry stran výše vzniklé pokuty za předmětné prodlení stěžovatel nezpochybnil.

[26] Rozsudek č. j. 5 Afs 55/2018-84, citovaný stěžovatelem, se týkal situace, v níž skladovatel neměl kvalifikovaný vztah k výrobkům. V nyní projednávané věci však kvalifikovaný vztah pravomocně potvrdily soudy, a to včetně Ústavního soudu (viz bod [12] výše).

[27] Jde-li o polemiku stěžovatele s ústavností § 250 daňového řádu, krajský soud na tuto otázku odpověděl zcela komplexně. Zejména odkázal na nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 24/14, který se otázkou ústavnosti pokuty za opožděné daňové tvrzení zabýval. Kasační soud tak plně přisvědčuje závěrům krajského soudu, že v souladu s uvedeným nálezem „materiální stránka porušení zákonné povinnosti je zohledněna v odstupňování výše pokuty podle délky prodlení s podáním daňového přiznání, neboť pokuta narůstá v čase v závislosti na délce prodlení, a v zastropování určitou konkrétní maximální částkou. Toto zastropování se uplatnilo právě i v případě žalobce, a to s ohledem na výši daně, která mu byla vyměřena.“ Zohlednění vztahu solidárního plátce k výrobkům, včetně jejich množství, má místo zejména v řízení o stanovení daně. Pokuta pak automaticky sleduje osud daně. V případě stěžovatele byl kvalifikovaný vztah k tabáku podrobně zkoumán právě v řízení o stanovení daně a ostatně jej přezkoumal i krajský soud v souzené věci. Vztah této kvality k výrobkům, ze kterých byla později stanovená daňová povinnost, byl shledán. Uložená pokuta reflektovala výše uvedené, přičemž se u ní aplikoval i limitační mechanismus v podobě uložení pokuty v zastropované výši. V případě stěžovatele tak nedošlo k nezákonnostem popsaným v kasační stížnosti; naopak, pokuta za opožděné tvrzení daně zcela věrně dostála zárukám popsaným v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 24/14.

[28] Závěrem soud uvádí, že abstraktní přezkum ústavnosti není z hlediska posouzení ústavnosti příslušného ustanovení překážkou pro nové projednání věci Ústavním soudem v rámci konkrétního přezkumu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 9. 2023, č. j. 8 Afs 224/2022-34). Okolnosti daného případu však musí tento konkrétní „sekundární“ přezkum objektivně odůvodňovat. Stěžovatel uváděl toliko porušení, která byla již předmětem abstraktního přezkumu ústavnosti, či zásahy do práv, které v dané věci neměly místo (došlo k zohlednění individuálních okolností dané věci). Krajský soud proto nijak nepochybil, pokud na podkladě stěžovatelovy argumentace nepostupoval podle čl. 95 odst. 2 Ústavy. Ani Nejvyšší správní soud neshledal důvod k takovému postupu, tedy k předložení věci Ústavnímu soudu.

[29] Nejvyšší správní soud ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, proto ji dle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[30] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, kterému by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. prosince 2024

Lenka Krupičková  
předsedkyně senátu