

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Karla Šimky a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **GOLDEN FLEECE COMPANY s. r. o.,** se sídlem Slavašovská 575/18, Beroun, zastoupený JUDr. Zuzanou Pospíšilovou, advokátkou se sídlem Dražarova 958, Beroun, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel,** se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 1. 2016, č. j. 59315-3/2015-900000-304.7, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 26. 2. 2018, č. j. 45 Af 11/2016 – 40,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 1. 2016, č. j. 59315-3/2015-900000-304.7 (dále jen „napadené rozhodnutí“) bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 19. 10. 2015, č. j. 75190-26/2015-610000-12 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), jímž byl žalobce uznán vinným ze spáchání správního deliktu podle § 135zk odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 6. 2015 (dále jen „zákon o

spotřebních daních“), kterého se žalobce dopustil tím, že minimálně dne 9. 4. 2015 na daňovém území České republiky, ve své provozovně s názvem „Trafika Nižbor“ na adrese Křivoklátská 26, Nižbor, umožnil skladovat 7 jednotlivých balení cigaret značky Viceroy Superslims Menthol (140 ks cigaret) a 6 jednotlivých balení cigaret značky Black Devil (120 ks cigaret), přičemž tato jednotlivá balení cigaret byla označena tabákovými nálepkami, které odpovídaly jiné než nové sazbě daně, a proto se ve smyslu § 118c odst. 3 zákona o spotřebních daních považují za neoznačený tabákový výrobek. Za toto protiprávní jednání byla žalobci uložena pokuta ve výši 50.000 Kč a dále povinnost uhradit náklady řízení ve výši 1.000 Kč.

[2] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce dne 4. 3. 2016 žalobou podanou u Městského soudu v Praze, usnesením ze dne 14. 3. 2016, č. j. 8 Af 23/2016 - 20, pak postoupenou Krajskému soudu v Praze (dále jen „krajský soud“), jíž se domáhal zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

[3] Žalobce v podané žalobě namítal, že napadené rozhodnutí je založeno na nesprávně zjištěném skutkovém stavu, protože v jeho prodejně se sice nacházely neznačené cigarety, prokázalo se však, že nešlo o jeho zboží, neboť patřilo jeho pravidelnému zákazníkovi, který si je koupil a požádal prodavače, aby mu je prozatím ponechal v prodejně. Dále žalobce nesouhlasil s názorem žalovaného, že pro naplnění skutkové podstaty předmětného správního deliktu postačuje pouhá detence neznačených cigaret. Žalovaný se měl zabývat subjektivní stránkou správního deliktu a zohlednit, že množství cigaret bylo zanedbatelné, byly řádně zdaněny a měly nepatrnou hodnotu 1.077 Kč. Žalovaný se taktéž nezabýval liberačními důvody, ačkoliv vyplývaly z provedených důkazů. Žalobce dále tvrdil, že uložená pokuta ve výši 50.000 Kč je zcela nepřiměřená a představuje roční zisk celé jeho provozovny. Zákon č. 201/2014 Sb., kterým se mění zákon o spotřebních daních, z nějž vyplývá, že po uplynutí tříměsíční přechodné lhůty je zakázáno prodávat a skladovat cigarety s kolkem „O“, je dle přesvědčení žalobce retroaktivní.

[4] Krajský soud shledal žalobu nedůvodnou a zamítl ji.

[5] Krajský soud uvedl, že ze skutkové podstaty správního deliktu dle § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních je zřejmé, že protiprávním jednáním je umožnění skladování neznačených tabákových výrobků, přičemž není rozhodné, zda pachatel správního deliktu je jejich vlastníkem nebo zda je skladuje pro jinou osobu. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2017-85, pak vyplývá, že skladováním výrobků se rozumí i pouhá detence. Ta byla prokázána a za této situace by bylo nadbytečné hledat vlastníka neznačených tabákových výrobků. Subjektivní stránkou deliktu se žalovaný zabývat také nemohl, neboť se v případě daného správního deliktu jedná o objektivní odpovědnost, tj. odpovědnost za výsledek. Pokud jde o tvrzenou malou hodnotu cigaret, zákon o spotřebních daních nestanoví žádné množství neznačených tabákových výrobků, jejichž skladování by nebylo protiprávní. Po formální stránce proto byly naplněny znaky skutkové podstaty uvedeného správního deliktu i v situaci, kdy bylo skladováno relativně malé množství. Krajský soud dále neměl za to, že by stupeň konkrétní nebezpečnosti daného jednání byl tak nízký, že by mohl vést k závěru o nedostatku materiální stránky skutkové podstaty. Zákonodárce dle něj v tomto případě zvolil princip nulové tolerance, který má za cíl prostřednictvím značení tabákových

výrobků dosáhnout plného výběru spotřební daně z těchto výrobků v odpovídající sazbě, neboť bez tohoto přístupu by mohlo být možné prodávat velké množství neznačených cigaret, jestliže by se jich na prodejně vždy nacházelo jen právě ono přípustné minimální množství, které by však bylo neustále doplňováno. K námitce nepřiměřené výše pokuty krajský soud konstatoval, že pokuta byla uložena v minimální možné výši, nižší nebo žádnou pokutu žalovaný uložit nemohl, a to ani při přihlédnutí k polehčujícím okolnostem, neboť by tím vybočil z mezí správního uvážení, které mu zákonodárce určil. Pokud by soud pokládal pokutu uloženou na samé spodní hranici zákonné sazby za nepřiměřenou, nezbylo by mu než podat Ústavnímu soudu návrh na prohlášení protiústavnosti a zrušení příslušné části ustanovení zákona o spotřebních daních. Krajskému soudu se však pro zachování cíle sledujícího preventivní, ale i odstrašující účinek stanovení minimální dolní hranice ve výši 50.000 Kč nejevilo jako výrazně nevhodné. Krajský soud taktéž hodnotil, zdali uložená pokuta nebyla pro žalobce likvidační, když likvidační efekt pokuty sice tvrdil, neboť uložená pokuta údajně představuje jeho čistý jednoroční zisk, avšak nijak toto své tvrzení nedoložil. Pokud by bylo pravdou, že zisk z předmětné provozovny je jediným příjmem žalobce a tento ročně činí právě 50.000 Kč, nemůže pro něj přesto být dle krajského soudu uložená pokuta likvidační, neboť i kdyby měl žalobce celý rok podnikat bez zisku, nemělo by to omezit provoz a fungování trafiky, ani by to žalobci nemělo způsobit platební neschopnost, která by jej vedla k likvidaci. Zákon č. 201/2014 Sb. se pak dle krajského soudu nevyznačuje nepřípustnou pravou retroaktivitou, nýbrž se jedná o přípustnou a žádoucí nepravou retroaktivitu, přičemž zákonodárce poskytl adresátům této normy dostatečně dlouhé období k adaptaci na novou sazbu daně. Co se týče námitky protiústavnosti tohoto zákona, vlastnické právo žalobce k jakýmkoli tabákovým výrobkům nebylo dotčeno, jeho úvahy o rozporu právního předpisu s ústavním pořádkem jsou proto pouze akademické, bez jakéhokoli vlivu na zákonnost napadeného rozhodnutí. Samotná snaha prodat v rámci přechodového období zbývající cigarety, nadto zaměřená na to, aby žalobci nevznikla ztráta, není dle krajského soudu liberačním důvodem, protože nesměřuje k prevenci porušení povinnosti a nelze ji rozhodně považovat za maximum toho, co mohl žalobce učinit, aby předešel skladování neznačených cigaret ve své provozovně.

II. Kasační stížnost žalobce a vyjádření žalovaného

[6] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále jako „stěžovatel“) kasační stížnost, ve které navrhl rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[7] Stěžovatel v podané kasační stížnosti nejprve obecně rekapituluje skutkové okolnosti případu, přičemž je komentuje a doplňuje o své názory, místy až spíše pocity. Závěr celních orgánů, údajně zjevně převzatý krajským soudem, o nedůvěryhodnosti svědků, není dle stěžovatele nijak skutkově ani jinak podložen, a nelze klást k jeho tíži, že celní úřad svědkům nepoložil vhodné otázky a tuto mezeru ve výpovědi klade k tíži žalobce. Stěžovatel se proto dovolává zásady *in dubio pro reo*.

[8] Krajský soud dospěl k závěru, že stěžovatel umožnil skladování neoznačených cigaret ve své provozovně, a v této souvislosti odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85, a dovodil, že naroveň skladování je třeba dát i detenci. Stěžovatel nicméně poukazuje na to, že citovaný judikát uvádí, že *„za*

účastníka řízení vedených ve smyslu § 42 odst. 2, 11 a 12 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, tak může být považován i ten, kdo má tyto výrobky pouze v detenci, není-li zjištěna osoba, která by je skladovala „kvalifikovaným" způsobem". Dle stěžovatele se správní orgány ani krajský soud nezabývaly podtrženým dovětkem, neboť jinak by musely dospět k závěru, že předmětné neoznačené cigarety v provozovně stěžovatele skladoval jeho zákazník, kterému stěžovatel prostor pouze propůjčil. Tento argument podporují i závěry celních orgánů, které předmětné cigarety zabraly zákazníkovi, tedy stěžovatele nepovažovaly za jejich vlastníka, což dokládá, že se stěžovatel žádného správního deliktu nedopustil.

[9] Stěžovatel dále nesouhlasí s tvrzením, že předmětné krabičky cigaret byly smíchány či zařazeny mezi ostatní zboží, neboť to nevyplývá ze spisového materiálu.

[10] Závěr krajského soudu obsažený v napadeném rozsudku, že pouhá snaha stěžovatele včas prodat zbývající řádně neokolkované cigarety není liberačním důvodem a nelze ji považovat za maximum toho, co stěžovatel mohl učinit, je nesprávný a není řádně odůvodněn. Jednak nešlo o pouhou snahu, ale k prodeji cigaret fakticky došlo. Dá se dle stěžovatele pouze domnívat, že jedinou možností, jak docílit neuplatnění sankce za předmětný správní delikt, by byla naprostá absence cigaret s kolkem „O" v provozovně stěžovatele. Takový výklad však neodpovídá ustanovení § 135zzf odst. 1 zákona o spotřebních daních, v znění účinném od 30. 6. 2015, které z logiky věci musí cílit na situace, kdy je formální stránka správního deliktu jinak naplněna.

[11] Stěžovatel poukazuje na skutečnost, že nedošlo k daňovému úniku, neboť veškeré daně z daných cigaret byly řádně odvedeny. Dále tvrdí, že nebyl naplněn materiální znak správního deliktu, popřípadě že zde je liberační důvod.

[12] Stěžovatel je taktéž přesvědčen, že je namístě podat Ústavnímu soudu návrh na prohlášení protiústavnosti a zrušení příslušné části zákonného ustanovení stanovícího minimální pokutu ve výši 50.000 Kč. Pro podnikatele je totiž nemožné odhadovat, jaké množství zboží nakoupit tak, aby legálně nakoupené, okolkované a zdaněné zboží nemusel následně nechat zničit, např. v důsledku nepředvídatelnosti výkyvů na trhu, přičemž stát podnikatelům za neprodané, avšak v minulosti řádně okolkované zboží, které se najednou stane nelegálním, neposkytne žádnou náhradu; příjmy ze spotřební daně a DPH si však ponechá. To stěžovatel považuje za zneužití státní moci a za omezení vlastnického práva a svobody podnikání.

[13] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že ačkoliv stěžovatel v úvodu kasační stížnosti předesílá, že rozsudek krajského soudu napadá z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., ani jeden z těchto důvodů v kasační stížnosti nedokládá. Obsahem kasační stížnosti je v podstatě argumentace uplatněná již v žalobě, resp. v odvolání proti prvoinstančnímu rozhodnutí, o čemž svědčí žalobcův odkaz na veškerá svá dosavadní tvrzení a návrhy důkazů. Na tuto již uplatněnou argumentaci, kterou stěžovatel v kasační stížnosti pouze místy rozvíjí v rámci několika nových dílčích námitek, však reagoval již krajský soud ve svém rozsudku a žalovaný předtím podrobně v napadeném rozhodnutí. Žalovaný proto v tomto směru odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2015, č. j. 8 As 92/2015 - 29, který

osvědčuje kasační stížnost stěžovatele jako nedůvodnou. K dílčím námitkám, které by snad mohly být považovány za skutkové a právní novoty, v jejichž rámci se stěžovatel snaží svého zákazníka prezentovat jako deliktně odpovědného kvalifikovaného skladovatele, odkazuje žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2017, č. j. 7 As 14/2017 - 40.

[14] Dle názoru žalovaného by jakákoli jeho argumentace k obsahu kasační stížnosti byla z předestřených důvodů jen pouhým opakováním závěrů krajského osudu, které zazněly v napadeném rozsudku, případně jeho vlastních závěrů, které již prezentoval v napadeném rozhodnutí, či ve svém vyjádření k žalobě. Žalovaný proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[15] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval posouzením, zda byly splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, vůči němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, stěžovatel je v řízení zastoupen advokátem dle § 105 odst. 2 s. ř. s. a jsou splněny i obsahové náležitosti kasační stížnosti dle § 106 s. ř. s.

[16] Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a přípustně uplatněných důvodů. Stěžovatel uplatnil kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., přičemž nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu sice tvrdí, ale nijak konkrétně nezdůvodňuje.

[17] Kasační stížnost není důvodná.

[18] S ohledem na obsah kasační stížnosti, která je z velké části tvořena pouze obecnou rekapitulací skutkových okolností případu, doplněnou o komentáře, názory a pocity stěžovatele, a dále zahrnující výtky především vůči správním orgánům a samotné právní úpravě, ovšem téměř absentující konkrétní kasační námitky ve vztahu k napadenému rozsudku krajského soudu, poukazuje Nejvyšší správní soud na důsledky z toho plynoucí. V rozsudku ze dne 2. 12. 2011, č. j. 2 Afs 11/2011 – 90 (všechna v tomto rozsudku citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz), Nejvyšší správní soud upozornil, že *„řízení o kasační stížnosti je ovládáno dispoziční zásadou (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.), a proto kvalita a preciznost ve formulaci obsahu stížnostních bodů a jejich odůvodnění v kasační stížnosti v podstatě předurčuje obsah rozhodnutí kasačního soudu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2011 č. j. 1 As 67/2011 – 108, a ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 – 54). Pro úspěch v kasačním řízení je tak rozhodující, jak kvalitně je stěžovatel schopen odůvodnit jím uplatněné námitky. Z kasační stížnosti je v dané věci patrno, že stěžovatel klade větší důraz na popis průběhu předchozích řízení a vytýkaní možných vad těch řízení, ke kterým jeho kasační stížnost nesměřuje, nežli na precizní vyjádření stížnostních důvodů. Tyto důvody vyjadřuje pouze velice obecně a nepodporuje je žádnou přesvědčivou argumentací. Proto, chtěl-li stěžovatel dosáhnout podrobnějšího přezkoumání věci kasačním soudem, měl dbát více na kvalitu jím podané kasační stížnosti*“. Obdobně v rozsudku ze dne 22. 10. 2015, č. j. 8 As 92/2015 - 29, Nejvyšší správní soud připomenul, že

„je na stěžovateli, aby upřesnil každý důvod, o který opírá svou kasační stížnost, a to po stránce právní i skutkové. Řízení o kasační stížnosti není pokračováním řízení o žalobě, ale je samostatným řízením o mimořádném opravném prostředku za procesní situace, kdy řízení před krajským soudem již bylo pravomocně skončeno. Nejvyšší správní soud přezkoumává rozhodnutí a postup krajského soudu, stěžovatel je proto povinen uvést konkrétní argumentaci zpochybňující závěry vyslovené v napadeném rozhodnutí krajského soudu (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 25/2012 – 351, odst. 140 a judikatura tam citovaná). Dále soud doplňuje, že žalobní či kasační bod je způsobilý projednání v té míře obecnosti, ve které byl formulován (viz rozsudek rozšířeného senátu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 – 58, č. 835/2006 Sb. NSS)“. Dle rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 – 58, je *„žalobce povinen vylíčit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. Tyto závěry rozšířeného senátu lze plně vztáhnout i na formulaci důvodů kasační stížnosti s tím, že důvody musí směřovat proti rozhodnutí krajského soudu, neboť podstatou řízení o kasační stížnosti je přezkum soudního rozhodnutí (§ 102 s. ř. s.)“*.

[19] Stěžovatel v kasační stížnosti napadal vadu řízení způsobenou nesprávným hodnocením skutkového stavu správním orgánem spočívající v závěru o nedůvěryhodnosti svědků, který však není dle stěžovatele nijak skutkově ani jinak podložen, přičemž mezery ve výpovědích svědků nelze klást k tíži jemu. Stěžovatel uvedl, že tento závěr celních orgánů zjevně převzal i krajský soud. Toto konstatování však není pravdivé, neboť krajský soud se nikde v odůvodnění napadeného rozsudku otázkou průběhu a obsahu svědeckých výslechů, stejně jako hodnocením věrohodnosti svědků a jejich svědeckých výpovědí nezabývá, což ani nemusel, neboť to stěžovatel v žalobě vůbec nenamítal. Tato kasační námitka je proto nedůvodná, neboť krajskému soudu vytýká něco, co není obsahem jeho napadeného rozsudku a ani jeho obsahem být nemuselo.

[20] Stěžovatel dále v kasační stížnosti brojil proti vadě řízení spočívající v nesprávně zjištěném skutkovém stavu, když vyjádřil nesouhlas s tím, že předmětné krabičky cigaret byly smíchány či zařazeny mezi ostatní zboží. Tuto námitku však stěžovatel neuvedl v žalobě a uplatňuje ji až v řízení před Nejvyšším správním soudem. Z tohoto důvodu je tato námitka nepřípustná, neboť ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. brání vznesení nových námitek, které nebyly uplatněny v řízení před krajským soudem, ač tak mohlo být učiněno, když požadavek na řádné formulování žalobních námitek a nepřípustnost jejich rozšiřování v řízení o kasační stížnosti vychází z principu *vigilantibus iura scripta sunt* (zákony jsou psány pro bdělé). Pokud žalobce tento princip nerespektuje, musí nést nepříznivé důsledky z hlediska omezení možnosti uplatnění procesní argumentace v dalším stupni. Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu totiž *„ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. in fine brání tomu, aby stěžovatel v kasační stížnosti uplatňoval jiné právní důvody, než které uplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno, ač tak učinit mohl; takové námitky jsou nepřípustné.“* Dále lze poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2008, č. j. 8 Afs 48/2006 - 155, podle něhož *„ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. představuje zavedení koncentračního principu do řízení před Nejvyšším správním soudem. Užití tohoto principu lze považovat za zcela racionální, neboť zajišťuje, aby výhrady účastníků řízení proti (zde) pravomocnému správnímu rozhodnutí byly*

pořadem práva nejprve projednány krajskými soudy, přičemž Nejvyšší správní soud přezkoumá již pouze zákonnost závěrů krajských soudů k jednotlivým skutkovým a právním otázkám, které jim byly v žalobách předestřeny (promítly-li se, pochopitelně, do námitek kasačních). Pokud by bylo v řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem připuštěno uplatnění skutkových a právních novot, vedlo by to fakticky k popření kasačního principu, na němž je řízení o tomto mimořádném opravném prostředku vystavěno." Jelikož stěžovatel uvedenou námitku explicitně neuplatnil v podané žalobě, ač tak učinit mohl, Nejvyšší správní soud se jí nemohl dále zabývat, neboť je nepřípustná.

[21] Stěžovatel v námitce blíže popsané v bodě 7 tohoto rozhodnutí napadal nesprávné právní posouzení otázky, zda je třeba ve vztahu k ustanovení § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 6. 2015, postavit bez dalšího naroveň skladování i detenci. Krajský soud se dle stěžovatele blíže nezabýval všemi aspekty rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85, jinak by totiž za skladovatele shledal stěžovatelova zákazníka.

[22] Podle § 135zk odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 6. 2015, se *„právnická nebo podnikající fyzická osoba dopustí správního deliktu tím, že umožní skladování nebo prodej neznačených tabákových výrobků na daňovém území České republiky*". Nejvyšší správní soud dodává, že toto ustanovení bylo s účinností od 1. 7. 2017 zrušeno, a to zákonem č. 182/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich a zákona o některých přestupcích, přičemž zrušené ustanovení bylo týmž zákonem po obsahové stránce zcela shodně promítnuto do ustanovení § 135p odst. 2 a 4 zákona o spotřebních daních.

[23] Výkladem pojmu „skladování" se Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 - 85, dle něhož: *„pro závěr, že konkrétní osoba (ve větším množství) „skladuje" vybrané výrobky, není nutné prokázat, že o existenci těchto výrobků věděla a měla v úmyslu je uchovávat a zajišťovat před znehodnocením, odcizením apod. Za účastníka řízení vedených ve smyslu § 42 odst. 2, 11 a 12 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, tak může být považován i ten, kdo má tyto výrobky pouze v detenci, není-li zjištěna osoba, která by je skladovala "kvalifikovaným" způsobem... Z povahy věci však plyne, že vlastníka nemovitosti, v níž je uskladněno jisté zboží, nelze a priori považovat za skladovatele těchto věcí. U skladování je totiž nutno předpokládat jistý kvalifikovaný vztah k uskladněnému zboží. Atributem skladování bude přinejmenším vědomost o zboží a úmysl je uchovávat a zajistit před znehodnocením, odcizením apod. [...] Takový závěr by však byl předčasný, neboť je vystavěn toliko na jazykovém výkladu ustanovení § 42 odst. 2 a 12 zákona o spotřebních daních. Nejvyšší správní soud si je nicméně vědom praktických potíží, které by s dokazováním shora popsaných skutečností byly spojeny a které by mohly, dle jeho názoru, vést často i ke zmaření účelu celého řízení. Shora popsaný výklad proto konfrontoval i s výkladem teleologickým. [...] Z tohoto pohledu je závěr plynoucí z jazykového výkladu zcela neudržitelný a pojem skladování by měl být vykládán spíše ve smyslu detence.*" V rozsudku ze dne 29. září 2010, č. j. 2 Afs 8/2010 – 119, pak Nejvyšší správní soud vysvětluje, že *„je nutno odmítnout tvrzení, že se zdejší soud, ve shora zmiňovaném rozsudku ze dne 26. 2. 2009, vyslovil pro nutnost prokázání kvalifikovaného vztahu osoby, u níž byly nezdaněné vybrané výrobky nalezeny, k těmto výrobkům, pro naplnění podmínky jejich skladování. Stěžovatel se zde dopouští hrubé dezinterpretace citovaného rozsudku; v jeho odůvodnění je takový názor sice*

skutečně vysloven (v rámci jazykového výkladu § 42 odst. 12 zákona o spotřebních daní), dále je však odmítnut (ve prospěch výkladu teleologického).“

[24] Nejvyšší správní soud má za to, že správními orgány bylo spolehlivě zjištěno, že předmětné řádně neznačené cigarety se nacházely v prodejně stěžovatele. Tvrzení stěžovatele, že tyto cigarety patřily jeho zákazníkovi, který si je u něj koupil a požádal, aby mu byly ponechány na prodejně, je zcela bezpředmětné, neboť Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s posouzením krajským soudem, totiž že ve smyslu výše citované judikatury není rozhodné, zda je pachatel správního deliktu vlastníkem těchto neznačených cigaret, nebo zdali je skladuje pro jinou osobu. Stěžovatel podle svého tvrzení pro svého zákazníka v prostorách své provozovny uchovával tyto cigarety, přičemž je fakticky ovládal a zajišťoval před znehodnocením či odcizením, tudíž je měl minimálně ve své detenci, což je vztah dostatečně intenzivní pro naplnění podmínky „skladování“ uvedené ve skutkové podstatě správního deliktu. Samotný stěžovatelův zákazník by nemohl být oním „kvalifikovaným“ skladovatelem, neboť to nebyl on, kdo předmětné zboží převzal k opatrování a faktickému ovládání, nýbrž právě za tímto účelem je svěřil stěžovateli. Navíc stěžovatel také argumentoval tím, že celní orgány zabraly předmětné cigarety jeho zákazníku a samotného stěžovatele zřejmě nepovažovaly za jejich vlastníka. Toto stěžovatelovo tvrzení však není pravdivé, neboť rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj o zajištění neznačených tabákových výrobků ze dne 9. 4. 2015, č. j. 63531-2/2015-610000-61, bylo adresováno přímo stěžovateli, nikoliv jeho zákazníku. Nejvyšší správní soud proto tuto námitku stěžovatele považuje za nedůvodnou, krajský soud totiž přesvědčivě objasnil svůj právní názor na tuto otázku, a to ve shodě se zjištěným skutkovým stavem a citovanou judikaturou zdejšího soudu.

[25] Stěžovatel dále, jak je blíže popsáno v bodě 10 tohoto rozhodnutí, napadá závěr krajského soudu, že jeho pouhá snaha včas prodat zbývající řádně neokolkované cigarety není liberačním důvodem, přičemž stěžovatel tvrdí, že je tento názor nesprávný a není řádně odůvodněn. Stěžovatel svou námitku o nesprávnosti právního názoru krajského soudu dokládá pouze tvrzením, že *„nešlo o pouhou snahu, ale k prodeji cigaret fakticky došlo“*, dále pak uvádí, že z logiky ustanovení § 135zzf odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních plyne, že cílí na situace, kdy je formální stránka správního deliktu naplněna.

[26] V ustanovení § 135zzf odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 6. 2015, je upraven institut tzv. liberace, tedy zproštění se objektivní odpovědnosti, když platí, že *„právnická osoba za správní delikt neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila.“*

[27] Nejvyšší správní soud předně konstatuje, že stěžovatel v řízení před správními orgány netvrdil, natož aby prokázal, naplnění liberačního důvodu. Není však povinností správních orgánů, aby po možných důvodech liberace sami pátraly, neboť toto břemeno tvrzení tíží přestupce. Dokonce i v žalobě však stěžovatel pouze uvádí, že *„k liberačním důvodům nebylo přihlédnuto, ačkoliv na základě provedených důkazů mohlo být přihlédnuto k nepatrné hodnotě postaru kolkovaného zboží“*. Ani v žalobě tak stěžovatel žádné konkrétní liberační důvody neuvádí.

[28] Nejvyšší správní soud má za to, že stěžovatelova formalistická výhrada k formulaci, jíž zvolil krajský soud, když uvedl slovní spojení „*snaha prodat zbývající cigarety*“, přestože stěžovatel se nikoliv pouze snažil, ale skutečně tyto prodal, je zcela bezvýznamná z hlediska kontextu a smyslu, v němž bylo toto spojení v rámci odůvodnění napadeného rozsudku užito. Podstatným však zůstává, že ani skutečně realizovaný prodej tohoto tabákového zboží, když je následně stěžovatel zcela vědomě a dobrovolně nechal uskladněné ve své provozovně, není naplněním liberačního důvodu, protože zcela evidentně nesměřuje k prevenci porušení povinnosti (neskladovat neoznačené cigarety ve své provozovně), a nelze ji tak považovat za maximum toho, co mohl stěžovatel učinit, aby předešel naplnění skutkové podstaty příslušného správního deliktu. Dále pak s tvrzením stěžovatele, že z logiky ustanovení § 135zzf odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních plyne, že cílí na situace, kdy je formální stránka správního deliktu naplněna, se Nejvyšší správní soud zcela ztotožňuje. Je totiž zřejmé, že ustanovení obsahující institut liberace jakožto zproštění objektivní odpovědnosti má smysl pouze tehdy, pokud je uplatněn v situaci, kdy je naplněna formální i materiální stránka skutkové podstaty a měla by nastoupit odpovědnost přestupce. To však samo o sobě nemá žádný význam pro nyní projednávanou věc, neboť z této premisy neplyne, jak tvrdí stěžovatel, že by jedinou možností, jak dosáhnout neuplatnění sankce za předmětný správní delikt, byla naprostá absence cigaret s kolkem „O“ v provozovně. Pokud by teoreticky nastala situace, že by se v prostorách stěžovatele nacházely tyto tabákové výrobky, avšak ten by prokázal, že vynaložil maximální možné a spravedlivě požadovatelné úsilí v oblasti prevence, aby předešel jejich výskytu ve své provozovně, pak by bylo možné o liberačním důvodu hovořit. To se však v nyní posuzovaném případě nestalo. Nejvyšší správní soud má pro výše uvedené za to, že námitka stěžovatele je nedůvodná.

[29] Stěžovatel taktéž poukazoval na skutečnost, že nedošlo k daňovému úniku. Vzhledem k tomu, že daňový únik není znakem skutkové podstaty tohoto deliktu, jeho existenci správní orgány vůbec netvrdily, dokonce nebyla tato otázka ani předmětem řízení před krajským soudem, Nejvyšší správní soud se proto tímto konstatováním stěžovatele, jímž zjevně nic nenamítá proti napadenému rozsudku krajského soudu, dále nezabýval.

[30] Konečně stěžovatel taktéž navrhuje, aby Nejvyšší správní soud podal Ústavnímu soudu návrh na prohlášení protiústavnosti a zrušení příslušného ustanovení zákona o spotřebních daních, jímž je za správní delikt stanovena minimální pokuta ve výši 50.000 Kč. K problematice likvidačních pokut se již několikrát vyjádřil Ústavní soud, když například v nálezu ze dne 13. 8. 2002, sp. zn. Pl. ÚS 3/02 uvádí, že „*zákonem stanovená minimální výše pokuty musí být nastavena tak, aby umožňovala alespoň do určité míry zohlednit majetkové a osobní poměry delikventa, v daném případě tak, aby uložení pokuty, byť i v minimální výši, nemělo pro delikventa likvidační účinek, případně aby nezpůsobovalo, že podnikatelská činnost po značné (několikaleté) časové období ztratí jakýkoliv smysl*“. Dále pak v nálezu ze dne 9. 9. 2014 Ústavní soud doplnil, že „*posuzovaná právní úprava brání řádné individualizaci konkrétního případu, neboť spodní hranice pokuty je stanovena v takové výši, že omezuje rozhodující správní orgány přihlédnout k specifickým okolnostem různých případů, jakož i k osobám delikventů a jejich majetkovým poměrům. Do těchto majetkových poměrů může v některých případech zasáhnout se značnou intenzitou a jde proto o zjevně nepřiměřenou výši spodní hranice pokuty, která dosahuje ústavní dimenze. Ústavně nepřípustné jsou přitom takové pokuty, jež mají likvidační charakter, čímž se rozumí i takové případy, v nichž pokuta*

natolik přesáhne možné výnosy z podnikání, že se podnikatelská činnost v podstatě stává bezúčelnou (tj. směřující pouze k úhradě uložené pokuty). Rozhodnutí správních orgánů by nemohla být v důsledku posuzované právní úpravy v nezanedbatelném množství případů spravedlivá, a tedy ani ústavně konformní".

[31] Ustanovení § 135zk odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30. 6. 2015, stanovovalo pokutu za předmětný správní delikt ve výši od 50.000 Kč do 10.000.000 Kč. Pro srovnání Nejvyšší správní soud poukazuje na skutečnost, že v případech, kdy Ústavní soud rušil minimální výše pokuty pro jejich likvidační efekt, jednalo se o částky podstatně vyšší, a to 250.000 Kč (viz sp. zn. Pl. ÚS 52/13) a 500.000 Kč (viz sp. zn. Pl. ÚS 3/02). Nejvyšší správní soud má v projednávané věci za to, že rozmezím pro udělení pokuty byl správnímu orgánu udělen velmi široký a dostatečný prostor pro jeho správní uvážení, zároveň však, že minimální výše pokuty není likvidační, neboť pro podnikající fyzickou osobu zásadně nemůže povinnost zaplatit takto vysokou částku znamenat zlikvidování ani ztrátu smyslu její podnikatelské činnosti. Nadto, i kdyby bylo postaveno na jisto, co stěžovatel neprokázal, totiž že uložená pokuta ve výši 50.000 Kč tvoří jeho celkový čistý zisk z provozovny za jeden kalendářní rok, Ústavní soud charakterizoval značné časové období, po něž musí být neefektivní provozovat podnikatelskou činnost, jako dobu alespoň několika let, přičemž tak fatální následky uložená pokuta pro stěžovatele nemá. Taktéž je třeba akcentovat, že smyslem sankce za spáchání správního deliktu je mimo jiné preventivní a represivní funkce, které aby mohly být naplněny, je odůvodnitelné zachovat minimální hranici pokuty v nikoliv bezvýznamné výši. Nejvyšší správní soud dodává, že „*je na soudu, který rozhoduje v konkrétní věci, aby uvážil, zda ustanovení zákona, které má ve věci aplikovat, je v rozporu s ústavním pořádkem, a teprve pokud sám k tomuto závěru dospěje, předloží Ústavnímu soudu návrh na zrušení příslušných ustanovení právního předpisu. Není tedy povinností soudu předložit návrh na zrušení právního předpisu Ústavnímu soudu vždy, když to účastník řízení navrhuje, ale pouze v případě, kdy sám dospěje k přesvědčení o protiústavnosti některých ustanovení jím aplikovaného právního předpisu*" (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2012, č. j. 6 Ads 161/2011 - 29). Zdejší soud proto neshledává protiústavnost ustanovení o minimální výši pokuty za spáchání daného správního deliktu.

IV. Závěr a náhrada nákladů řízení

[32] Nebyly naplněny žádné tvrzené kasační důvody a Nejvyšší správní soud taktéž neshledal vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[33] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené závěry zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s., věty poslední.

[34] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobce neměl v tomto kasačním řízení úspěch a úspěšnému žalovanému nevznikly náklady přesahující jeho běžnou úřední činnost. Proto soud vyslovil, že žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalobci ji nepřiznal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. srpna 2018

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu