

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **PEAL a.s.,** IČ: 25775634, se sídlem U Plynárny 412/101, Praha 10, zast. Mgr. Lukášem Krumlem, advokátem, se sídlem Panská 1, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel,** se sídlem Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 9. 2017, č. j. 58131-2/2017-900000-304.7, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 6. 2018, č. j. 11 Af 43/2017 - 21,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Přehled dosavadního řízení

[1] Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí (platební výměr na pokutu za opožděné tvrzení daně) Celního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „celní úřad“) ze dne 20. 7. 2017, č. j. 158166/2017-510000-32.2, ve spojení s rozhodnutím o opravě zřejmých nesprávností ze dne 24. 7. 2017, č. j. 158166-2/2017-510000-32.2., kterým byla žalobci uložena pokuta za nepodání daňového přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků za zdaňovací období červen 2015 ve výši 500 Kč.

[2] Žalobce proti tomuto rozhodnutí žalovaného podal žalobu, v níž jej označil za nezákonné a žalovanému vytknul, že zcela opomíjí skutečnost, že žalobce tvrzenou

spotřební daň za měsíc červen 2015 prokazatelně zaplatil, a to dokonce 2x. Současně byla zaplacena i pokuta za nepodání daňového přiznání ke spotřební dani. Jednoznačný důkaz o zaplacení spotřební daně podle žalobce představuje kolek nalepený na zabavených tabákových výrobcích, na čemž nemůže nic změnit názor celního úřadu, že byl vylepen chybně. Žalobce dále vyjádřil přesvědčení, že nemůže být plátcem spotřební daně ve vztahu k zabaveným tabákovým výrobkům, neboť tím je Philip Morris ČR a. s. a společnost CTC. Povinnost podávat daňové přiznání se na dotčené tabákové výrobky vůbec nevztahuje, jelikož spotřební daň se odvádí a přiznává přímým nákupem kolků, které jsou na výrobky následně vylepeny.

[3] Městský soud v Praze shora označeným rozsudkem žalobu zamítl. Námitce žalobce, že nemůže být plátcem spotřební daně ve vztahu k zabaveným tabákovým výrobkům, městský soud nepřisvědčil, neboť celní úřad vydal dne 9. 9. 2016 platební výměr na spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období červen 2015 ve výši 2.920 Kč. Toto rozhodnutí celního úřadu bylo potvrzeno rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 5. 2017, č. j. 10487-4/2017-900000-304.7. Žalobce netvrdil, že by naposledy uvedené rozhodnutí napadl správní žalobou. Městský soud proto dospěl k závěru, že o existenci povinnosti žalobce uhradit spotřební daň bylo již pravomocně rozhodnuto, přičemž žaloba nesměřuje proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 5. 2017. S ohledem na toto rozhodnutí žalovaného není podle městského soudu pochyb o tom, že žalobce byl daňovým subjektem, který byl povinen podat daňové přiznání podle § 250 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

[4] Městský soud neshledal důvodnou ani námitku žalobce, že spotřební daň zaplatil vylepením kolkových známek, neboť tyto námitky byly vypořádány v průběhu výše zmíněného vyměřovacího řízení, v němž byl vydán platební výměr na spotřební daň z tabákových výrobků, který však není předmětem přezkumu v projednávané věci. K námitce žalobce, že pokuta již byla uhrazena, městský soud uvedl, že žalobce neuvádí, kdy měla být pokuta zaplacena a k prokázání tohoto svého tvrzení nenavrhl žádný důkaz.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Proti tomuto rozsudku městského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel") kasační stížnost, v níž stejně jako v žalobě namítal, že tvrzenou spotřební daň za měsíc červen 2015 prokazatelně zaplatil, a to dokonce 2x, současně zaplatil i pokutu za nepodání daňového přiznání ke spotřební dani, na zabavených tabákových výrocích byl nalepen kolek, což představuje důkaz o zaplacení spotřební daně a stěžovatel není plátcem spotřební daně ve vztahu k zabaveným tabákovým výrobkům a nebyl povinen podat daňové přiznání.

[6] Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že v kasační stížnosti jsou uvedeny námitky, které stěžovatel uplatnil již v předchozích podáních a které byly beze zbytku vypořádány napadeným rozhodnutím žalovaného a městským soudem v kasační stížností napadeném rozsudku, s jehož závěry se žalovaný v plném rozsahu ztotožnil.

III. Posouzení kasační stížnosti

[7] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen advokátem. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] Podle § 116 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném ke dni rozhodnutí žalovaného, *objednávka tabákových nálepek plní funkci daňového přiznání s výjimkou tabákových výrobků, u kterých vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit podle § 9 odst. 3 písm. e), § 9 odst. 3 písm. f) nebo § 101a.*

[10] Podle odst. 4 zákona téhož ustanovení, *použitím tabákové nálepky se rozumí umístění tabákové nálepky na jednotkovém balení a pod průhledný přebal, pokud se tento používá, tak, aby při otevření jednotkového balení došlo k jejímu poškození.*

[11] Podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních, *povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká také dnem nabytí vybraných výrobků nebo dnem jejich prodeje plátci 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 dříve.*

[12] Podle § 4 odst. 1 písm. f) téhož zákona, *plátcem je 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.*

[13] Z provedené rekapitulace je zřejmé, že v posuzované věci se jedná o posouzení, zda byla žalobci oprávněně uložena pokuta za nepodání daňového přiznání ke spotřební dani z tabákových výrobků za zdaňovací období červen 2015.

[14] K námitkám stěžovatele týkajícím se vylepení kolků a s tím související povinnosti stěžovatele uhradit spotřební daň Nejvyšší správní soud konstatuje, že o těchto otázkách bylo rozhodnuto platebním výměrem celního úřadu ze dne 9. 9. 2016, č. j. 164793/2016-510000-32.2, který byl potvrzen rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 5. 2017,č. j. 10487-4/2017-900000-304.7. Stěžovatel nezmiňuje a z ničeho nevyplývá, že by naposledy uvedené rozhodnutí žalovaného napadl správní žalobou ve správním soudnictví. V souladu se zásadou presumpce správnosti správních aktů, dle které se akt pokládá za bezvadný do doby, než dojde k jeho zrušení či změně, je proto třeba z těchto rozhodnutí vycházet.

V posuzované věci tudíž nelze uvedené námitky stěžovatele řešit. Nejvyšší správní soud se proto plně ztotožňuje se závěrem městského soudu, že uvedené námitky v posuzované věci přesahují rámec přezkumu napadeného rozhodnutí.

[15] K poukazu stěžovatele na skutečnost, že pokutu již zaplatil, Nejvyšší správní soud konstatuje, že případné zaplacení uložené pokuty stěžovatelem nijak nezpochybňuje zákonnost rozhodnutí žalovaného, jelikož pouze dokládá, že stěžovatel zaplatil sankci, která mu byla uložena. Ve shodě s městským soudem Nejvyšší správní soud dále uvádí, že stěžovatel navíc nijak nedoložil, že pokutu zaplatil.

[16] Zákonnost rozhodnutí žalovaného nezpochybňuje ani námitka stěžovatele, že spotřební daň zaplatil 2x (stěžovatel má patrně na mysli zaplacení této daně kolky a poté na základě výše uvedeného platebního výměru). Skutečnost, že stěžovatel splnil povinnost uloženou mu výše uvedeným platebním výměrem, totiž nijak nezpochybňuje rozhodnutí o uložení pokuty za opožděné podání daňového přiznání.
[17] K námitce stěžovatele, že se na něj povinnost podat daňové přiznání vůbec nevztahuje, jelikož spotřební daň se odvádí a přiznává přímým nákupem kolků, které jsou na výrobky následně vylepeny, Nejvyšší správní soud konstatuje, že podle § 116 odst. 1 věty první zákona o spotřebních daních vskutku platí, že objednávka tabákových nálepek plní funkci daňového přiznání, přičemž podle odst. 2 téhož ustanovení je daň zaplacena použitím tabákové nálepky. Tabákové nálepky musí být použity v okamžiku, kdy vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit.

[18] Ustanovení § 116 odst. 1 zákona o spotřebních daních však zároveň stanoví výjimku z uvedeného pravidla, že objednávka tabákových nálepek plní funkci daňového přiznání, a to v případech tabákových výrobků, u kterých vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit podle § 9 odst. 3 písm. e), § 9 odst. 3 písm. f) nebo § 101a téhož zákona.

[19] V případě stěžovatele žalovaný shledal, že stěžovateli vznikla podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních povinnost spotřební daň přiznat a zaplatit a stěžovatel se ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) cit. zákona stal plátcem spotřební daně z tabákových výrobků. Žalovaný při učinění tohoto závěru vycházel z již zmíněného rozhodnutí ze dne 12. 5. 2017, č. j. 10487-4/2017-900000-304.7, v němž se uvádí, že jednotková balení tabáku ke kouření bylo možné otevřít bez viditelného poškození na nich umístěných tabákových nálepek. Daň je zaplacena použitím tabákové nálepky, přičemž použitím tabákové nálepky se rozumí její umístění na jednotkové balení tak, aby při jeho otevření došlo k poškození tabákové nálepky. Daň z tabáku ke kouření tak podle žalovaného zaplacena nebyla, jelikož k poškození tabákové nálepky nesoucí spotřební daň by při otevření jednotkového balení tabáku ke kouření nedošlo. Z § 116 odst. 2 a 4 zákona o spotřebních daních podle žalovaného vyplývá, že zákonodárce v zásadě kombinací těchto dvou ustanovení zakládá fikci nezdanění právě pro prevenci opakovaného použití tabákové nálepky. Pouze je-li použita tabáková nálepka perfektně, tj. při otevření jednotkového balení dojde k porušení tabákové nálepky, pak je daň skutečně uhrazena z konkrétního obsahu nacházejícího se v jednotkovém balení.

[20] Z rozhodnutí žalovaného tedy vyplývá, na základě jakých důvodů a ustanovení zákona o spotřebních daních byl stěžovatel povinen podat daňové přiznání ke spotřební dani. Nejvyšší správní soud uzavírá, že v situaci, kdy z předchozího rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 5. 2017, č. j. 10487-4/2017-900000-304.7, vyplývá, že stěžovatel tabákové známky nepoužil v souladu s § 116 odst. 4 zákona o spotřebních daních, v důsledku čehož nebylo prokázáno řádné zdanění tabákových výrobků opatřených těmito známkami, nebylo možné rozhodnout jinak, než že stěžovateli jakožto plátci daně z tabákových výrobků vznikla podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních povinnost spotřební daň přiznat (tj. podat daňové přiznání) a zaplatit. S ohledem na výše uvedené proto zdejší soud nepřisvědčil námitkám stěžovatele, že nebyl plátcem spotřební daně ve vztahu k zabaveným tabákovým výrobkům a nebyl povinen podat daňové přiznání.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[21] Nejvyšší správní soud shledal nedůvodnými všechny stěžovatelem uplatněné námitky, kasační stížnost je proto nedůvodná. Nejvyšší správní soud tedy dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

[22] Zároveň Nejvyšší správní soud rozhodl o nákladech řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl v řízení úspěch a právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Procesně úspěšnému žalovanému pak nevznikly v řízení náklady přesahující rámec nákladů jeho běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 25. září 2018

Mgr. Aleš Roztočil
předseda senátu