ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Tomáše Rychlého a Mgr. Lenky Krupičkové v právní věci žalobkyně: **ADMIRAL GLOBAL BETTING a.s.**, se sídlem Komořany 146, zast. Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem Příkop 843/4, Brno, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 28. 4. 2015, č. j. 22548/2015-900000-304.1, č. j. 22548-2/2015-900000-304.1, č. j. 22548-3/2015-900000-304.1, č. j. 22548-4/2015-900000-304.1, č. j. 22548-5/2015-900000-304.1, č. j. 22548-6/2015-900000-304.1, č. j. 22548-7/2015-900000-304.1, č. j. 22548-8/2015-900000-304.1, č. j. 22548-9/2015-900000-304.1, č. j. 22548-10/2015-900000-304.1, č. j. 22548-11/2015-900000-304.1, č. j. 22548-12/2015-900000-304.1, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 23. 5. 2017, č. j. 29 Af 51/2015 - 57,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalovaná (dále také „stěžovatelka“) se kasační stížností domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta její žaloba proti v záhlaví uvedeným rozhodnutím žalovaného. Žalovaný jako odvolací správní orgán jimi zamítl žalobkyní podané odvolání a potvrdil rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 23. 2. 2015, č. j. 31135/2015-530000-32.3, č. j. 31146/2015-530000-32.3, č. j. 31168/2015-530000-32.3, č. j. 31208/2015-530000-32.3, č. j. 31315/2015-530000-32.3, č. j. 31316/2015-530000-32.3, č. j. 31317/2015-530000-32.3, č. j. 31318/2015-530000-32.3, č. j. 31319/2015-530000-32.3, č. j. 31320/2015-530000-32.3, č. j. 31321/2015-530000-32.3, č. j. 31322/2015-530000-32.3. Celní

úřad svými rozhodnutími zastavil řízení zahájená dne 25. 8. 2014, resp. 27. 8. 2014 podáním dodatečných daňových přiznání na snížení spotřební daně z vína a meziproduktů (dále jen „DDP“) z důvodu zmeškání zákonné lhůty pro jejich podání dle § 18 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění v době rozhodné (dále jen „zákon o spotřebních daních“). Žalobkyně DDP podanými 25. 8. 2014, resp. 27. 8. 2014 chtěla snížit svoji daňovou povinnost oproti daňové povinnosti tvrzené v jejích daňových přiznáních za zdaňovací období od 30. 4. 2013 do 17. 11. 2013, tedy za zdaňovací období duben, květen, červen, červenec, srpen, září, říjen a listopad 2013. Zákonná lhůta dle § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních pro podání dodatečných daňových přiznání na snížení daně v délce 6 měsíců začala běžet dnem, kdy uplynula lhůta pro podání daňových přiznání za příslušná zdaňovací období. Posledním dnem lhůty pro podání řádného daňového přiznání za zdaňovací období listopad 2013 byl den 27. 12. 2013, lhůta pro podání DDP tak uplynula v případě tohoto posledního zdaňovacího období dne 30. 6. 2014, a proto celní úřad řízení o DDP ze dne 25. 8. 2014, resp. 27. 8. 2014 ohledně všech zdaňovacích období pro opožděnost zastavil.

[2] V řízení před krajským soudem žalobkyně brojila proti závěru celního úřadu a žalovaného (dále také „správní orgány“) o zmeškání zákonné lhůty pro podání DDP. Žalobkyně byla názoru, že DDP podala ve lhůtě, neboť § 141 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), ve spojení s § 141 odst. 1 téhož zákona stanoví, že daňový subjekt je oprávněn podat dodatečné daňové přiznání na daň nižší do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém to zjistil, v rámci lhůty pro stanovení daně. Žalobkyně dříve podat DDP objektivně nemohla, protože doklady, z nichž je patrné, že jde o tiché víno, a nikoliv o víno šumivé, jak se původně domnívala, obdržela až dne 25. 8. 2014. Navíc již řádná daňová přiznání podala opožděně, a proto je nelogické, aby 6 měsíční lhůta pro podání DDP uplynula ještě před podáním řádných daňových přiznání, neboť by neměla žádný prostor je opravit. Jazykový výklad je ostatně pouze prvotním přiblížením k obsahu právní normy (viz nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 33/97, č. 30/1998 Sb.). Pokud je možný různý výklad § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních, měl by být zvolen ten, který je nejšetrnější k základním právům a svobodám jednotlivce, a tedy 6 měsíční lhůta pro podání DDP počala běžet až ode dne skutečného podání řádných daňových přiznání, která žalobkyně podala dne 14. 4. 2014.

[3] Krajský soud námitkám žalobkyně nepřisvědčil. Lhůta pro podání DDP vychází z § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních, protože toto ustanovení má aplikační přednost před ustanovením § 141 odst. 2 daňového řádu, neboť v § 4 daňového řádu je ustanovena subsidiarita jeho použití, tedy jednotlivá ustanovení daňového řádu se použijí, neupravuje-li jiný zákon správu daní jinak. Tímto jiným zákonem je právě zákon o spotřebních daních, který upravuje možnost podání dodatečného daňového přiznání v souladu s předmětem své úpravy dle § 1 mimo jiné při zdanění vína a meziproduktů. Ustanovení § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních je zcela jednoznačné, nepřipouštějící odlišný výklad, a proto celní úřad nepochybil, pokud řízení o DDP na základě něj zastavil. Argumentace žalobkyně nemožností podat DDP dříve, tedy ve lhůtě, z důvodu obdržení dokladů ke zdaňovanému zboží až 25. 8. 2014, nebyla shledána důvodnou stejně jako skutečnost, že lhůta pro podání DDP žalobkyni uplynula ještě předtím, než podala řádná daňová tvrzení, jelikož i tato podala opožděně.

II. Obsah kasační stížnosti

[4] Včas podanou kasační stížností se stěžovatelka domáhá zrušení výše uvedeného rozsudku krajského soudu z důvodu, který lze podřadit pod § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s."). Stěžovatelka nesouhlasí s právním názorem krajského soudu v otázce posouzení včasnosti jí podaných DDP, neboť je názoru, že včasnost měla být posouzena podle § 141 odst. 2 daňového řádu a nikoliv podle § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních, přičemž toto ustanovení navíc bylo nesprávně interpretováno a lhůta byla chybně aplikována na skutkový stav, v důsledku čehož došlo k zastavení řízení o DDP. Nesouhlasí s tím, že 6-ti měsíční lhůta dle § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních počíná běžet ode dne, kdy uplynula lhůta pro podání daňového přiznání za příslušné zdaňovací období, je názoru, že tato lhůta počíná běžet až ode dne skutečného podání řádného daňového přiznání. Pro případ, že by nebylo možné § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních takto vyložit, navrhuje, aby Nejvyšší správní soud podal Ústavnímu soudu návrh podle čl. 95 odst. 2 Ústavy na jeho zrušení. Dále stejně jako v podané žalobě tvrdí, že doklady vztahující se ke zdaňovanému zboží, na základě nichž zjistila, že nejde o šumivé víno, ale o víno bez obsahu lihu s daňovou sazbou 0 Kč/hl, obdržela až 25. 8. 2014, a proto nemohla DDP podat dříve. Z uvedených důvodů navrhuje zrušení rozsudku krajského soudu, všech žalobou napadených rozhodnutí žalovaného a vrácení věci k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

[5] Žalovaný se zcela ztotožňuje s odůvodněním kasační stížností napadeného rozsudku krajského soudu, ohledně skutkových zjištění odkazuje na správní spis a odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí. V kasační stížnosti jsou uplatňovány shodné námitky jako v podaném odvolání i žalobě, s nimiž se i krajský soud vypořádal, přičemž se zamítnutím žaloby žalovaný zcela souhlasí, a proto navrhuje zamítnutí kasační stížnosti pro nedůvodnost.

IV. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[6] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, směřuje proti rozhodnutí, proti kterému je podání kasační stížnosti přípustné, a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 102 a násl. s. ř. s.).

[7] Nejvyšší správní soud je v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. vázán rozsahem kasační stížnosti a důvody, pro které je podána. Důvody kasační stížnosti jsou shodné s důvody uvedenými v žalobě, přičemž podstatou sporu je včasnost podaných DDP. Správní orgány pro její posouzení vycházely ze zákonné lhůty 6 měsíců uvedené v § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních počínající dnem následujícím po dni, ke kterému měla být řádná daňová přiznání za příslušná zdaňovací období měsíců dubna až listopadu 2013 podána, nikoliv po dni, kdy je stěžovatelka skutečně podala. Takové posouzení včasnosti kasační soud shledává jako zákonné s ohledem na znění § 4 daňového řádu, který stanoví aplikační přednost jiného zákona upravujícího správu daní jinak, tedy jde o zákonné ustanovení subsidiarity daňového řádu. Správní orgány nepochybily, pokud včasnost podání DDP posuzovaly podle tohoto jiného zákona, tedy zákona o spotřebních daních, a nepochybily ani v tom, jakým způsobem § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních aplikovaly, neboť

toto ustanovení je jednoznačné a nepřipouští jiný výklad, než jaký lze seznat z uvedeného jazykového vyjádření. Jde o lhůtu prekluzivní, její zmeškání nelze prominout ani navrátit v předešlý stav.

[8] Argumentace stěžovatelky stran obdržení dokladů ke zdaňovanému zboží až po uplynutí lhůty k podání DDP je z hlediska oprávnění podat dodatečné daňové přiznání na daň nižší irelevantní. Nikdo nemůže být nucen k výkonu svého oprávnění daň dodatečným daňovým přiznáním snížit, zároveň však nemůže jít k tíži toho, vůči němž oprávnění směřuje (celní úřad), okolnost znemožňující výkon tohoto oprávnění mající původ výlučně v jednání oprávněného, zde stěžovatelky. Zákonodárce v § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních jasně stanovil pravidlo lhůty pro podání dodatečných daňových tvrzení na daň nižší, než daňový subjekt původně v řádném daňovém přiznání tvrdil, přičemž tuto možnost omezil lhůtou 6 měsíců ode dne, ke kterému řádné daňové přiznání mělo být nejpozději podáno. Takové pravidlo chování Nejvyšší správní soud jako protiústavní neshledává, proto návrh na jeho zrušení k Ústavnímu soudu nepodal. Z obsahu kasační stížnosti navíc nevyplývá žádný konkrétní důvod protiústavnosti. Jen skutečnost, že podle takto zákonem stanovené lhůty jsou stěžovatelkou podaná DDP opožděná, jako důvod pro zrušení § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních neobstojí.

V. Závěr a náklady řízení

[9] Nejvyšší správní soud ze všech shora uvedených důvodů kasačním námitkám nepřisvědčil a neshledal ani vadu, ke které by musel přihlédnout z úřední povinnosti, kasační stížnost proto zamítl podle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. O věci přitom rozhodl bez jednání, jelikož § 109 odst. 2 s. ř. s. takový postup předpokládá.

[10] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 2. srpna 2018

JUDr. Radan Malík
předseda senátu