



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Kaufland Česká republika, v. o. s.**, zastoupeného JUDr. Ing. Igorem Kremlou, advokátem se sídlem Pod Višňovkou 25, Praha 4, proti žalovanému: **Celní ředitelství Brno**, se sídlem Koliště 21, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2005, č. j. 3860-02/05-0101-21, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 8. 2007, č. j. 29 Ca 171/2005 - 65,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. 8. 2007, č. j. 29 Ca 171/2005 - 65, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým soud vyslovil nicotnost rozhodnutí Celního úřadu Hodonín ze dne 31. 3. 2005, č. j. 1946-04/05-0261-31, a rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2005, č. j. 3860-02/05-0101-21. Citovaným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti uvedenému rozhodnutí celního úřadu, kterým bylo rozhodnuto o zajištění vybraných výrobků podle § 42 odst. 2 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění rozhodném pro projednávanou věc. Rozsudek krajského soudu vycházel z toho, že rozhodnutí byla vydána věcně nepřislušnými orgány.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti uplatňuje důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Domnívá se totiž, že krajský soud nesprávně posoudil otázku věcné příslušnosti pro vydání rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků podle § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních. Nesouhlasí s tím, že by podle § 140 citovaného zákona byly věcně příslušnými pro toto rozhodnutí finanční úřady. Soud nevzal v úvahu charakter a účel rozhodnutí podle § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních. Jedná se o předběžné opatření, jehož účelem je zajistit věci, u nichž je potřeba prověřit, zda daňová povinnost byla splněna a zabránit jednání, které by toto znemožnilo. Vzhledem k tomu může

někdy dojít k zajištění věcí, k jejichž správě nejsou celní orgány příslušné. To však neznamená, že by nebyly příslušné k jejich zajištění podle § 42 zákona o spotřebních daních, neboť zmíněné ustanovení ve svém odst. 3 stanoví zvláštní příslušnost k zajištění a zabránění vybraných výrobků. Pokud by se v dalším řízení ukázalo, že celní úřad není příslušný, postoupil by věc k vyřízení orgánu příslušnému, což se v daném případě také stalo. Ke shodným závěrům dospěl již dříve Nejvyšší správní soud v právně a skutkově obdobných věcech v rozsudcích ze dne 8. 8. 2007, sp. zn. 2 Afs 208/2006, ze dne 14. 6. 2006, sp. zn. 2 Afs 199/2005, ze dne 22. 2. 2007, sp. zn. 7 Afs 107/2006 a ze dne 23. 5. 2007, sp. zn. 7 Afs 106/2006, které stěžovatel ve fotokopiích doložil. Navrhuje proto, aby zdejší soud rozsudek krajského soudu zrušil.

Žalobce ve svém vyjádření s kasační stížností nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí. Domnívá se, že vznik práva vyměřit daň před rokem 2003 (ještě před nabytím účinnosti zákona o spotřebních daních) zcela vyloučil věcnou příslušnost celních orgánů při správě daně a tedy i postup podle § 42 odst. 2 tohoto zákona, neboť i tento postup je správou daní. Žalobce tak má za to, že příslušným orgánem k zajištění výrobků byl finanční úřad, který měl v dané věci postupovat podle § 15 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“). K tomu žalobce poukazuje na rozsudky Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 15 Ca 93/2005, 59 Ca 92/2005, 59 Ca 91/2005, 15 Ca 165/2005, 15 Ca/166/2005 a 15 Ca 197/2005, které ve fotokopiích doložil. Vzhledem k tomu, že celní úřad věděl v době provádění šetření, že není orgánem věcně příslušným, měl věc postoupit příslušnému finančnímu úřadu, aby ten provedl předběžná opatření, která považuje za nezbytná.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.). Kasační stížností je uplatněn důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nezákonnost rozhodnutí spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Touto právní otázkou pak je, zda celní orgány byly příslušné k vydání rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních.

Ze spisu k tomu vyplynulo, že Celní úřad Hodonín provedl dne 30. 3. 2005 kontrolu v žalobcově provozovně v Hodoníně se zaměřením na prokázání zdanění lihovin výrobce F. V. Servis, s. r. o. Při tom získal pochybnosti o zdanění jiného výrobku, a to Vodky Tradiční jemné lihoviny od výrobce J. U. z Hodonína. Vzhledem k tomu, že žalobce neprokázal zdanění těchto výrobků podle § 5 zákona o spotřebních daních, celní úřad protokolem z téhož dne zajistil 33 kusů výrobku Vodka Tradiční jemná lihovina a o zajištění vybraných výrobků vydal následujícího dne rozhodnutí podle § 42 odst. 2 citovaného zákona. Proti tomu podal žalobce odvolání, které však bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 4. 2005 zamítnuto. Žalobce proti tomuto rozhodnutí podal žalobu ke Krajskému soudu v Brně, který vyslovil nicotnost obou rozhodnutí celních orgánů, neboť dospěl k závěru, že celní orgány nebyly věcně příslušné v této věci rozhodovat. Krajský soud věcnou nepřislušnost odvozoval od § 140 odst. 1 zákona o spotřebních daních („*Správou daní, u nichž ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona nezaniklo právo daň vyměřit nebo vymáhat nebo nezanikl nárok na vrácení daně, vykonávají dosavadní správci daně podle dosavadních právních předpisů.*“), neboť z dodacích listů je zřejmé, že žalobce potvrdil převzetí vybraných výrobků v prosinci 2003 a téhož roku také vznikla jeho daňová povinnost. Krajský soud pak uzavřel s tím, že o zajištění výrobků měl rozhodovat dosavadní správce daně podle dosavadních právních předpisů.

Nejvyšší správní soud se však otázkou věcné příslušnosti k zajištění výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních již zabýval. Jak správně v kasační stížnosti poukazuje stěžovatel, bylo to v rozsudcích ze dne 14. 6. 2006, sp. zn. 2 Afs 198/2005 a sp. zn. 2 Afs 199/2005, dále ze dne 22. 2. 2007, sp. zn. 7 Afs 107/2006, ze dne 23. 5. 2007,

sp. zn. 7 Afs 106/2006 a ze dne 8. 8. 2007, sp. zn. 2 Afs 208/2006 (všechny dostupné na www.nssoud.cz). V nejstarším z citovaných rozsudků (sp. zn. 2 Afs 198/2005) zdejší soud poukázal na to, že správu spotřebních daní podle § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních, vykonávají celní úřady příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně. Výjimkou z této úpravy příslušnosti je výše citovaný § 140 odst. 1 zákona o spotřebních daních. *„Účelem zajištění věci je však právě zajistit věci u kterých je potřeba prověřit, zda daňová povinnost byla splněna a zabránit tak případnému jednání, které by toto zjištění znemožnilo. Z toho plyne, že kontrolní orgán nemůže – a nelze to po něm ani spravedlivě požadovat – zjistit skutečnosti rozhodné pro posouzení, zda došlo ke splnění daňové povinnosti, s naprostou jistotou a ve všech detailech, nýbrž zpravidla pouze s určitou mírou pravděpodobnosti a někdy jen v základních rysech. Je proto možné a nikoli nepravděpodobné, že někdy dojde k zajištění věcí, u kterých daňová povinnost splněna byla nebo k jejíž správě nejsou celní úřady příslušné. Zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku trvá do doby, než je pravomocně rozhodnuto o jejich propadnutí nebo zabrání, případně do doby, kdy se prokáže, že u nich nedošlo k porušení zákona o spotřebních daních. Rozhodnutí o zajištění věci tak v žádném případě nepředjímá meritoriální vyřešení sporu a pokud se následně zjistí, že u předmětného zboží byla daňová povinnost splněna, případně, že pro správu daně u konkrétního zboží není celní úřad příslušný (§ 140 citovaného zákona), musí celní úřad na tyto skutečnosti odpovídajícím způsobem reagovat: (...) Při zjištění své nepřislušnosti (např. z důvodu podle § 140 zákona o spotřebních daních) pak je celní úřad povinen věc postoupit příslušnému správci daně a o postoupení informovat daňový subjekt (§ 22 odst. 1 daňového řádu per analogiam).“*

Na uvedeném závěru pak názorově stojí i ostatní zmíněné rozsudky a Nejvyšší správní soud na něm setrvává i nadále. Přestože je tedy možné, že někdy dojde k zajištění výrobků, u nichž nejsou celní úřady příslušné ke správě daně, neznamená to, že by nebyly příslušné k zajištění těchto výrobků podle § 42 zákona o spotřební dani. Jak uvedl zdejší soud ve svém rozsudku ze dne 8. 8. 2007, sp. zn. 2 Afs 208/2006: *„Na specifiká předmětného institutu (tj. zajištění výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních) zákona o spotřebních daních a z toho vyplývající potřebu speciální (okamžitý zásah umožňující) úpravy příslušnosti celních orgánů reaguje samotný § 42 zákona o spotřební dani, který obsahuje ustanovení o zvláštní příslušnosti k zajištění, propadnutí a zabrání vybraných výrobků a dopravních prostředků“*. Podle § 42 odst. 3 citovaného zákona provede postup podle odst. 1 a 2 tohoto ustanovení (tj. zajištění výrobků, které jsou dopravovány bez zákonem požadovaného dokladu, nebo jsou-li údaje uvedené na tomto dokladu nesprávné nebo nepravdivé, nebo tento doklad je nepravý, pozměněný nebo padělaný, případně pokud osoba, která tyto výrobky skladuje ve větším množství, neprokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně) *„celní úřad nebo celní ředitelství, které zjistí důvody pro takové opatření jako první“*. Je tedy zákonně stanovena příslušnost jakéhokoliv celního orgánu, který důvody pro aplikaci § 42 zákona o spotřební dani zjistí. Argumentace žalobce by vedla k absurdním důsledkům, které by v podstatě znemožňovaly efektivní okamžitou kontrolu spotřební daně (např. v situaci, kdy pracovník celní správy kontroluje - a zastavuje - dopravní prostředky přepravující vybrané výrobky na pozemních komunikacích).

V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud rovněž poznamenal, že uvedený právní závěr by nemohl *„ospravedlnit následný další nezákonný postup celního úřadu, vyslo-li by najevo, že zajištěné výrobky ve skutečnosti spadají do režimu § 140 odst. 1 zákona o spotřebních daních, tj. že vzhledem k datu vzniku povinnosti platit ve vztahu k nim spotřební daň správu této daně nevykonávají celní úřady, nýbrž jiné orgány finanční správy, a celní úřad by i nadále ve vztahu k těmto výrobkům vedl řízení ve věci spotřební daně, třebaže by k tomu nebyl věcně příslušný, namísto aby věc postoupil správnímu orgánu k tomu věcně a místně příslušnému. Takový postup by nepochybně byl nezákonný a pokud by se proti němu stěžovatel právními prostředky bránil, nemohla by být jeho obrana oslyšena“*. Ve vztahu k daně věci však tato otázka není rozhodná, neboť předmětem přezkumu krajského soudu byla správní rozhodnutí vydaná za situace, kdy věcná příslušnost žalovaného i celního úřadu rozhodujícího v první instanci byla,

s ohledem na zmíněnou dikci § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních, dána. Navíc jak v kasační stížnosti poznamenává stěžovatel, po zjištění věcné nepřislušnosti došlo v daném případě k postoupení věci příslušnému finančnímu orgánu.

Pokud žalobce poukazuje a dokládá rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem, kde tento soud dospěl k opačnému závěru, je třeba poukázat na to, že se jedná o rozhodnutí krajského soudu, tedy soudu, jehož právní závěry může Nejvyšší správní soud v rámci řízení o kasačních stížnostech měnit. Navíc jsou to rozhodnutí staršího data, než rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (rozhodnutí krajského soudu jsou z března a dubna 2006, zatímco nejstarší rozhodnutí soudu zdejšího jsou z června téhož roku).

Nejvyšší správní soud tedy shledal tvrzený důvod kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. naplněným. Rozhodnutí žalovaného ani celního úřadu nejsou nicotná, neboť celní orgány byly v dané věci oprávněny rozhodovat o zajištění vybraných výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních.

Vzhledem k tomu Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí.

V novém rozhodnutí ve věci krajský soud podle § 110 odst. 2 s. ř. s. rozhodne i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti

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

V Brně dne 19. března 2008

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu