



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Filipa Dienstbiera v právní věci žalobců: **a) L. P., b) L. Č.**, oba zastoupeni Mgr. Ing. Danielem Keprtou, advokátem se sídlem Dlouhá 6, Ostrava, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 3. 2014, č. j. 2784-3/2014-900000-304.4, v řízení o kasační stížnosti žalobců proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 14. 4. 2016, č. j. 30 Af 34/2014 – 27,

**t a k t o :**

- I. Řízení o kasační stížnosti žalobce b) **se zastavuje.**
- II. Kasační stížnost žalobkyně a) **se zamítá.**
- III. Žalobci **nemají** právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech.
- IV. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti žalobce b).
- V. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti žalobkyně a).

**O d ů v o d n ě n í :**

**I.**

**Vymezení věci a rekapitulace řízení**

[1] Celní úřad pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) dne 16. 10. 2013 ve 13.30 hodin zahájil místní šetření u dodávkového vozidla Citroen Jumper, RZ: X, barva červená, na silnici I/55 u obce Staré Město ve směru na Huštěnovice. V době kontroly řídil vozidlo žalobce b), který kontrolní skupině sdělil, že ve vozidle přepravuje tabákové výrobky ve vlastnictví žalobkyně a) určené k dalšímu prodeji. Kontrolou bylo zjištěno, že tabákové výrobky přepravoval v množství, které není určeno pro osobní potřebu [§ 4 odst. 5 písm. h), i), j) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o spotřebních daních“)]. Žalobce b) nebyl schopen na

výzvu předložit doklady prokazující zdanění přepravovaných tabákových výrobků (§ 5 zákona o spotřebních daních). Správce daně proto na základě § 42 odst. 1 písm. b) ve spojení s § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních zajistil 57.309 g řezaného tabáku a 2.148 ks doutníků. O zajištění těchto výrobků pak vydal dne 18. 10. 2013 rozhodnutí č. j. 52883-2/2013-640000-62, proti kterému podala žalobkyně a) včasné odvolání. Žalobce b), kterému bylo rozhodnutí celního úřadu doručeno dne 21. 10. 2013, se na základě výzvy žalovaného vyjádřil přípisem ze dne 12. 12. 2013 k podanému odvolání tak, že se s ním ztotožňuje a připojuje se k němu.

[2] Žalovaný v záhlaví popsaným rozhodnutím odvolání zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného žalobci brojili žalobou u Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“). Dle soudu z provedené kontroly vyplývá, že nebylo zákonem stanoveným způsobem prokázáno, že se jedná o výrobky zdaněné. Zákon o spotřebních daních reguluje nejen způsob prokazování zdanění vybraných výrobků, ale stanoví i režim jejich dopravy. Kontrola vybraných výrobků, které je možno identifikovat právě ve spojení s příslušným dokladem, by v případě nedodržování této povinnosti byla znemožněna. Zákon o spotřebních daních s účinností od 1. 5. 2011 samostatně upravuje řízení o dalším osudu zajištěných výrobků, jehož cílem je prokázání, zda s nimi bylo nakládáno způsoby uvedenými v §42 odst. 1 nebo 2 tohoto zákona. V tomto řízení je účastníkům dána možnost prokázat zdanění, případně oprávněné nabytí za ceny bez daně, a to zejména předložením příslušných dokladů. Výsledkem tohoto řízení je pak uvolnění vybraných výrobků ze zajištění, nebo jejich propadnutí. V posuzované věci je tedy podstatné, že žalobce b) neměl v okamžiku přepravy k dispozici doklady dle § 5 zákona o spotřebních daních.

[4] K námitce směřující proti způsobu jednání pracovníků správce daně při prováděné kontrole soud uvedl, že z protokolu o místním šetření zjistil, že žalobce b) nebyl na základě výzvy schopen předložit doklady od přepravovaného zboží. Žalobce b) odpovídal i na položené dotazy – k dotazu, jakým způsobem fakturuje tabákové výrobky odběratelům, odpověděl, že doklady má připravené v přenosném počítači v autě a následně je vytiskne. Dále uvedl, že přepravní doklady k tabákovým výrobkům zapomněl ve skladu, přičemž je ochoten nechat je okamžitě přivést ke správci daně. Z úředního záznamu (Vyjádření ke kontrole ohledně zajištění vybraných výrobků) ze dne 25. 11. 2013 plyne, že žalobce b) nabízel, že z přenosného počítače vytiskne faktury vztahující se k vybraným výrobkům, které již prodal. Nicméně doklady prokazující zdanění přepravovaných výrobků (na ložné ploše vozidla) nebyl schopen doložit. Návrh žalobce b) vytisknout faktury k již prodaným výrobkům z přenosného počítače tak nebyl obsažen v protokolu o kontrole, což vzbuzuje oprávněné pochybnosti o obsahu protokolu. Je však třeba vyjít z toho, že se jednalo o faktury k již prodanému zboží a nikoli ke zboží přepravovanému a následně zajištěnému. Mezi účastníky tedy není sporné, že žalobce b) v době kontroly neměl potřebné doklady dle § 5 zákona o spotřebních daních. Ani předložení dokladů správci daně v co nejkratším termínu po kontrole by na posouzení věci nemohlo mít vliv.

[5] Krajský soud proto v záhlaví označeným rozsudkem žalobu zamítl.

## II.

### Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Proti rozsudku krajského soudu podali žalobci (stěžovatelé) kasační stížnost.

[7] Stěžovatelům se jeví postup správce daně i krajského soudu nepřijatelně formalistický. Co se týče dokladů podle § 5 odst. 2 a odst. 4 zákona o spotřebních daních, které stěžovatel b)

zapomněl před jízdou ve skladu na adrese Suchardova 1, Ostrava, byl stěžovatel b) připraven nechat je okamžitě ze skladu přivést na místo kontroly. Ani tento postup správce daně neumožnil. Uvedl, že jej nezajímá, jestli doklady existují či nikoli; rozhodující je, že je nemá ve vozidle. Stěžovatel b) při kontrole sdělil, že je připraven doklady dle § 5 odst. 3 zákona o spotřebních daních na místě vytisknout z notebooku pomocí přenosné tiskárny a kontrolujícím pracovníkům správce daně předložit. Tento postup správce daně neumožnil a odmítl s tím, že jej nezajímá, co má či nemá stěžovatel b) v notebooku. Dle stěžovatelů dodatečné předložení daňového dokladu či dokladu o přepravě ihned po zahájení místního šetření či vytisknutí dokladu o prodeji na místě nemůže narušit ani ohrozit smysl a účel § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních. To je zvláště i tím, že zdanění zajištěného zboží bylo již na místě samém prokázáno tabákovými nálepkami. Za situace, kdy kontrolovaná osoba byla schopna zdanění zboží a existenci dokladů prokázat v den kontroly, tedy významný čas před vydáním rozhodnutí o zajištění zboží (v době vydání rozhodnutí již bylo zdanění a existence daňových dokladů prokázáno) a současně byla schopna vytisknout a předložit doklady o prodeji, měl správce daně toto zohlednit a rozhodnutí o zajištění zboží nevydávat. Postup správce daně, jehož pracovníci znemožnili jednak vytištění dokladu o prodeji a jednak promptní předložení daňových dokladů a dokladů o dopravě, byl v rozporu se smyslem a účelem zákona.

[8] Stěžovatelé dne 18. 10. 2013 doručili správci daně doklady prokazující v souladu s § 5 zákona o spotřebních daních zdanění zadržovaných vybraných výrobků. Dne 23. 10. 2013 pak bylo stěžovatelům doručeno rozhodnutí o zajištění zboží (vydané v návaznosti na Protokol o místním šetření ze dne 16. 10. 2013). Dále správce daně rozhodl o propadnutí zajištěných výrobků, neboť v řízení podle § 42b zákona o spotřebních daních bylo prokázáno, že žalobci přepravovali vybrané výrobky bez dokladu podle § 5 tohoto zákona. Z uvedeného je zřejmé, že nemá-li řidič vozidla dopravujícího vybrané výrobky k dispozici některý z dokladů podle § 5 zákona o spotřebních daních, pak jsou tyto výrobky zajištěny a automaticky je následně rozhodnuto o propadnutí těchto výrobků bez možnosti moderace rozhodnutí. Krajský soud se tedy mylí, pokud se domnívá, že by při absenci dokladů v době kontroly mohl správce daně rozhodnout dle § 42c odst. 1 zákona o spotřebních daních o uvolnění zajištěných vybraných výrobků.

[9] Postup správce daně i samotná daňová legislativa nejsou v tomto ohledu proporcionální ve vztahu k porušení zákonné povinnosti žalobců, ani ve vztahu k následkům porušení, které je nutno považovat za bagatelní, neboť žádné následky nevznikly (v rovině kontroly zdanění ani faktického výběru daně). S porušením povinnosti mít při dopravě doklady prokazující zdanění dopravovaných výrobků spojuje zákon jediný možný následek, a to zajištění vybraných výrobků a následné rozhodnutí o jejich propadnutí. Tak závažný následek by měl být spojen se závažným porušením daňové povinnosti (neoprávněná manipulace s nezdaněnými výrobky, zejména pak nezaplacení spotřební daně) a nikoli pro bagatelní porušení povinnosti, u kterého bylo navíc prokázáno zdanění vybraných výrobků. V takovém případě postrádá institut zajištění opodstatnění, neboť není jiného důvodu pro další zadržování zboží, než zamezení neoprávněného nakládání s výrobky, u nichž nebylo zdanění prokázáno.

[10] Pokud by správní orgány a správní soudy povinnost podle § 42 zákona o spotřebních daních vykládaly tak, že bez ohledu na navazující okolnosti jako je existence dokladů, v případě, že řidič zapomněl doklady ve skladu, je třeba vybrané výrobky zajistit a následně rozhodnout o jejich propadnutí, bylo by nutné zabývat se otázkou ústavnosti a legitimacy tohoto ustanovení. Zákonodárce nesmyslnou a v podstatě nemožnou administrací fakticky znemožňuje dopravu a prodej vybraných tabákových výrobků, které jsou řádně zdaněny a označeny tabákovou nálepkou. Důsledkem chvályhodné snahy o zamezení daňovým únikům je tak sankcionování obchodníků s řádně zdaněnými výrobky pro banální administrativní pochybení s mnohdy fatálními následky spočívajícími v ukončení ekonomické činnosti a ztráty příjmu. Paradoxní

na celé situaci je, že 90% prodejní ceny zajištěných výrobků tvoří zaplacená spotřební daň. V důsledku opomenutí kontroly přítomnosti požadovaných „papírů“ (příčemž doklad o prodeji a doklad o dopravě, které vyhotovují žalobci sami, reálně zdanění neprokazují) došlo ke znemožnění prodeje výrobků odběratelům, čímž se stát obohatil o spotřební daň, aniž by žalobcům umožnil její inkaso v rámci kupní ceny při prodeji. Stěžovatelé tedy byli v horším postavení než osoby, které dopravují vybrané výrobky bez zaplacené spotřební daně. Stěžovatelé se domnívají, že s ohledem na zcela neproporciální následek spočívající v zajištění a následném propadnutí výrobků a již zaplacené spotřební daně, nemohou dotčená ustanovení zákona o spotřebních daních (§ 42 a § 42d) tak, jak je aplikovaly správní orgány a krajský soud, úspěšně projít testem ústavnosti. Stěžovatelé proto navrhují, aby Nejvyšší správní soud předložil Ústavnímu soudu k posouzení soulad § 42 a § 42a-e zákona o spotřebních daních s ústavním pořádkem. Současně navrhuje, aby kasační soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[11] Žalovaný odkázal na své vyjádření k žalobě ze dne 22. 8. 2014. Dále doplnil, že je jen na žalobcích, aby realizovali dopravu vybraných výrobků v souladu se zákonem. Vždy záleží na konkrétní situaci, jakým z dokladů uvedených v § 5 zákona o spotřebních daních bude při kontrole dopravy vybraných výrobků dokládáno splnění evidenční povinnosti. Pokaždé se však předložený doklad musí vztahovat ke konkrétní dopravě, musí být ztotožnitelný s přepravovanými vybranými výrobky a musí odpovídat zjištěnému faktickému stavu.

### III.

#### Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[12] Nejvyšší správní soud nejprve posuzoval formální náležitosti kasační stížnosti.

[13] Podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. d) zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích (dále jen „zákon o soudních poplatcích“), vzniká poplatková povinnost podáním kasační stížnosti. Podle ustanovení § 9 odst. 1 zákona o soudních poplatcích nebyl-li poplatek za řízení splatný podáním kasační stížnosti zaplacen, soud vyzve poplatníka k jeho zaplacení ve lhůtě, kterou mu určí; po marném uplynutí této lhůty soud řízení zastaví. Podle ustanovení § 47 písm. c) s. ř. s. soud řízení usnesením zastaví, stanoví-li tak tento nebo zvláštní zákon.

[14] Vzhledem ke skutečnosti, že společně s podáním kasační stížnosti stěžovatelé neuhradili soudní poplatky, vyzval je Nejvyšší správní soud usnesením ze dne 8. 6. 2016, č. j. 1 Afs 133/2016 – 12, aby ve lhůtě jednoho týdne od doručení tohoto usnesení zaplatili každý soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5.000 Kč. Současně je poučil o tom, že nebude-li poplatek ve stanovené lhůtě zaplacen, soud řízení zastaví. Toto usnesení bylo žalobcům doručeno dne 14. 6. 2016. Lhůta pro zaplacení soudních poplatků tak uplynula dne 21. 6. 2016. Ve stanovené lhůtě uhradila soudní poplatek za kasační stížnost toliko stěžovatelka a). Soud proto řízení o kasační stížnosti stěžovatele b) podle § 9 odst. 1 zákona o soudních poplatcích ve spojení s § 47 písm. c) s. ř. s. zastavil.

[15] Co se týče formálních náležitostí kasační stížnosti stěžovatelky a), lze konstatovat, že je podána včas, osobou řádně zastoupenou (§ 105 odst. 2 s. ř. s.) a míří proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná. Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů a neshledal přitom vady, ke kterým musí přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[16] Kasační stížnost není důvodná.

[17] Dle § 3 písm. l) bodu 4 zákona o spotřebních daních se uvedením do volného daňového oběhu rozumí „každé skladování nebo doprava vybraných výrobků, u nichž se neprokáže, že se jedná o výrobky zdaněné, nebo pokud se neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně“. Ustanovení § 5 odst. 6 téhož zákona pak normuje, že „[v]ybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu lze dopravovat pouze s daňovým dokladem, s dokladem o prodeji, s dokladem o dopravě nebo s rozhodnutím podle odstavce 5.“

[18] Vybrané výrobky, mezi něž patří tabákové výrobky coby riziková komodita [viz § 1 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních a legislativní zkratku „vybrané výrobky“], jsou tedy uvedeny do volného daňového oběhu jejich dopravou, neprokáže-li se zároveň, že se jedná o výrobky zdaněné.

[19] Pro účinnost celních kontrol dopravovaných vybraných výrobků (zde tabákových výrobků) předvídá § 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních jejich transport pouze v doprovodu daňového dokladu, dokladu o prodeji, dokladu o dopravě nebo s rozhodnutím dle § 5 odst. 5. Právní úprava zde reguluje nejen způsob prokazování zdanění vybraných výrobků, ale stanoví i režim jejich dopravy. Obdobně se k zákonným požadavkům na režim dopravy vybraných výrobků vyjádřil soud v rozsudku ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009 - 68: „Protože předmětem spotřební daně jsou věci určené druhově, tak jedním z důvodů, proč zákon o spotřebních daních klade zvláštní požadavky na vedení přesné dokumentace, je právě to, aby bylo možné jednoznačně posoudit, zda byla spotřební daň za konkrétní množství vybraných výrobků řádně ubražena.“

[20] V nyní projednávané věci správce daně vybrané výrobky zajistil podle § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, který stanoví, že „[s]právce daně zajistí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, že (...) vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5“. Nejvyšší správní soud přitom v rozsudku ze dne 8. 7. 2015, č. j. 1 Afs 131/2015 - 38, zcela jasně konstatoval, že „[p]ovinnost dopravovat vybrané výrobky v doprovodu požadovaných dokladů se musí vztahovat ke kterémukoliv okamžiku dopravy. Nic na tom nemění situace, že doklady byly předloženy celním orgánům dodatečně“.

[21] Tyto závěry podporuje i další judikatura Nejvyššího správního soudu, který konstatoval, že „[b]ypotéza skutkových podstat formulovaných v § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních se vztahuje ke kterémukoliv okamžiku průběhu přepravy. V případě skutkové podstaty pod písm. a) ve vztahu k § 30 je ke jejímu naplnění podstatné jen a pouze to, zda v jakémkoliv okamžiku přepravy jsou vybrané výrobky přepravovány bez příslušných dokladů. Dodatečné doložení těchto dokladů již nemůže zvrátit skutečnost, že v době kontroly, neboli v době přepravy, neměl přepravce příslušné dokumenty k dispozici. Porušením, na které tato skutková podstata v souvislosti s § 30 zákona o spotřebních daních míří, je pouze a jen skutečnost, že zjednodušený průvodní doklad nebyl k dispozici právě v době přepravy (kontroly), nikoli skutečnost, zda tento dokument sice v době přepravy (kontroly) existoval, avšak kontrolovaná osoba ho neměla k dispozici.“ (rozsudek ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014 - 70). V daném případě se jednalo o absenci tzv. zjednodušeného průvodního dokladu dle § 30 zákona o spotřebních daních, nicméně dle názoru soudu lze závěry vyslovené v tomto rozhodnutí nepochybně vztáhnout i na doklady uvedené v § 5 [srov. § 42 odst. 1 písm. b) citovaného zákona].

[22] Mezi stěžovatelkou a) a žalovaným není sporné, že v okamžiku dopravy, ve kterém proběhlo místní šetření zaměřené na kontrolu přepravy vybraných výrobků, neměla osoba, která zboží přepravovala [stěžovatel b)] k dispozici doklady uvedené v § 5 zákona o spotřebních daních. Stěžovatelka a) namítá, že doklady dle § 5 odst. 2 a 4 cit. zákona mohly být okamžitě dovozeny ze skladu v Ostravě [kde je stěžovatel b) před jízdou omylem zanechal]. S ohledem na shora citovanou judikaturu je tato skutečnost pro posouzení zákonnosti provedeného zajištění nepodstatná, neboť ani dodatečné předložení dokladů nemůže zhojit porušení povinností

dopravovat vybrané výrobky s těmito doklady, a to v jakémkoli okamžiku dopravy. Tvrzení správce daně, že jej „nezajímá, jestli doklady existují či nikoliv, ale že je rozhodující, že je nemá ve vozidle“, které stěžovatelka a) zpochybňuje, je proto naopak správné a souladné se shora zmíněnou judikaturou.

[23] Co se týče námitky, že správce daně neumožnil stěžovateli b) předložit doklady dle § 5 odst. 3 zákona o spotřebních daních vytisknutím z přenosného počítače, Nejvyšší správní soud se zde shoduje s krajským soudem, že z Protokolu o místním šetření i z vyjádření stěžovatelky a) v žalobě a kasační stížnosti vyplývá, že tyto doklady se měly vztahovat k výrobkům, které již stěžovatel b) prodal odběratelům. Tyto výrobky tedy nebyly fyzicky přítomny v kontrolovaném vozidle a tím pádem ani předmětem zajištění.

[24] Dle názoru Nejvyššího správního soudu vyjádřeného v rozsudku ze dne 3. 3. 2010, č. j. 1 Afs 12/2010 – 107 (publ. pod č. 2054/2010 Sb. NSS), „[ú]čelem zajištění výrobků je omezení dispozice s nimi ze strany kontrolované osoby či jejich vlastníka do té doby, než bude vyjasněno, zda s nimi bylo nakládáno v rozporu se zákonem.“ Pokud jde o § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, je v řízení o zajištění výrobků potřeba postavit najisto, zda bylo s vybranými výrobky nakládáno v rozporu se zákonem. V tomto případě je skutková podstata tohoto porušení formulována zcela jasně a výslovně tak, že přepravované výrobky správce daně zajistí, nejsou-li „dopravovány“ s vyžadovanými doklady. Nepředložil-li tedy řidič tyto doklady, skutková podstata § 42 odst. 1 písm. b) byla naplněna. V daném případě tedy není pochyb o tom, že úmyslem zákonodárce, resp. evropského normotvůrce, při vytváření těchto předpisů byla regulace režimu přepravy výrobků, tj. v daném případě, aby příslušné doklady byly dopravovány společně s vybranými výrobky. Tyto doklady slouží k individualizaci jinak jen druhově (genericky) určeného zboží (srov. rozsudek NSS ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009 – 68).

[25] Nejvyšší správní soud se proto neztotožňuje s názorem stěžovatelky a), že doložení příslušných dokladů (byť v krátké době po zahájení místního šetření), by neohrozilo smysl a účel předmětné normy. Tento přístup by dle soudu naopak vedl k umožnění obcházení jednoznačně stanovených povinností v zákoně. Výrobky podléhající spotřební dani by nebyly při kontrolách identifikovatelné či ověřitelné, neboť by nemusely být dopravovány s příslušnými doklady. Jejich dodatečné doložení poté, co nebyly předloženy při kontrole správcem daně, je proto ve vztahu k porušení § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních bez významu.

[26] Nepřípadné je též tvrzení stěžovatelky, že zdanění vybraných výrobků prokázala existencí tabákových nálepek. Jak již totiž soud výše uvedl, dle § 5 odst. 1 zákona o spotřebních daních se zdanění vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu prokazuje daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji či dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 6). Vzhledem k tomu, že vybrané výrobky byly zajištěny z důvodu porušení § 5 zákona o spotřebních daních, nemohla existence tabákových nálepek na tomto rozhodnutí nic zvrátit, neboť nejde o zákonem předvídaný způsob prokázání zdanění.

[27] Tyto kasační námitky tedy nejsou důvodné.

[28] Další stěžovatelkou a) uplatněný okruh kasačních námitek směřuje v zásadě proti rozhodnutí o propadnutí zajištěných výrobků ve spojení s rozhodnutím o zajištění. Stěžovatelka a) namítá neproporcionalitu a protiústavnost výkladu, který by na základě zajištění výrobků vedl automaticky k rozhodnutí o jejich propadnutí.

[29] K tomu je předně nutno uvést, že v nyní projednávané věci jde o rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků učiněné na základě § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních (vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladů uvedených v § 5). Podle § 42 odst. 3 „[z]ajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku podle odstavce 1 nebo 2 provede správce daně, který jako první zjistí důvody pro zajištění, a sepíše o tom protokol. Stejnopis protokolu předá osobě, u níž byly vybrané výrobky zjištěny“. Ustanovení § 42a odst. 2 cit. zákona normuje, že „[s]právce daně vydá nejpozději do 3 pracovních dní od vyhotovení protokolu podle § 42 odst. 3 rozhodnutí o zajištění“.

[30] Podle § 42b odst. 1 téhož zákona „[s]právce daně, který rozhodl o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, bezodkladně zahájí řízení, jehož cílem je prokázání, zda s vybranými výrobky bylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2 nebo zda dopravní prostředek takové výrobky dopravoval“.

[31] Řízení dle § 42b odst. 1 zákona o spotřebních daních je tedy řízením odlišným od řízení o zajištění vybraných výrobků, byť spolu tato dvě řízení těsně souvisejí, resp. řízení, jehož výsledkem může být buď uvolnění zajištěného zboží, či jeho propadnutí, na řízení o zajištění časově i věcně navazuje. V tomto navazujícím řízení se postaví najisto, zda podezření celního orgánu na nezákonné nakládání s vybranými výrobky bylo opodstatněné, a určí se, jak bude s vybranými výrobky dále naloženo (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2014, č. j. 4 Afs 147/2014 – 26). Nejvyšší správní soud se proto v nyní řešené věci nemohl zabývat námitkami směřujícími proti rozhodnutí o propadnutí zajištěných vybraných výrobků, neboť to je předmětem jiného řízení. Ze správního ani soudního spisu pak nevyplývá, zda správce daně skutečně rozhodl o propadnutí zajištěných vybraných výrobků, jak tvrdí stěžovatelka a), zda proti tomuto rozhodnutí brojila odvoláním, případně žalobou před správními soudy. Právě v této linii by totiž stěžovatelka a) mohla uplatnit námitky proti rozhodnutí o propadnutí.

[32] Namítá-li stěžovatelka, že správce daně měl zohlednit celý daňový spis a zejména skutečnost, že doklady k vybraným výrobkům byly následně předloženy, jde o námitku, která má též místo v řízení dle § 42b odst. 1 zákona o spotřebních daních, neboť, jak již bylo uvedeno výše, dodatečné doložení dokladů není pro rozhodnutí o zajištění výrobků relevantní.

[33] Ze stejného důvodu nepřistoupil soud ani k posouzení námitky rozporu § 42 a §§42a - 42e zákona o spotřebních daních s ústavním pořádkem České republiky. Stěžovatelka a) totiž uvedený rozpor dovozuje z automatického nastoupení zákonem předvídané sankce, tedy propadnutí vybraných výrobků, a to vždy, když byl dán důvod pro jejich zajištění. Jak již ale kasační soud zdůraznil výše, otázkou propadnutí vybraných výrobků a důvodům pro takové rozhodnutí se v nyní souzené věci není možno zabývat. Vzhledem k tomu, že soud na danou věc namítaná zákonná ustanovení neaplikuje, není ani prostor pro případné posouzení jejich ústavnosti ve smyslu čl. 95 odst. 2 Ústavy.

[34] Ani tyto kasační námitky nejsou důvodné.

[35] Nad rámec shora uvedeného Nejvyšší správní soud dodává, že dle § 42b odst. 1 zákona o spotřebních daních má správce daně řízení, jehož cílem je prokázání, zda s vybranými výrobky bylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1, zahájit *bezodkladně*. Jak vyplývá ze správního spisu (Žádost o poskytnutí informace ze dne 17. 2. 2014), ještě dne 17. 2. 2014 (tedy 4 měsíce po zajištění) nebylo o dotčených vybraných výrobcích rozhodnuto. Stejně tak se soudu jeví jako nepřiměřeně dlouhá doba, která vedla k rozhodnutí o odvolání stěžovatelky a) proti rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků. Ačkoli zákon o spotřebních daních (ani daňový řád) pro rozhodnutí o podaném odvolání žádnou lhůtu nestanoví, v případě, že měl žalovaný k dispozici všechny podklady nutné pro rozhodnutí, nevidí soud žádný důvod, pro který by mělo být rozhodnutí o odvolání vydáno až téměř po pěti měsících od zajištění vybraných výrobků.

Zajištění je sice legitimním, nicméně citelným zásahem do vlastnických práv stěžovatelky a) jako majitelky vybraných výrobků; v řízení o zajištění je proto třeba postupovat bez zbytečných průtahů a s maximální naléhavostí (o čemž ostatně svědčí i krátká zákonná lhůta sedmi dnů pro podání odvolání proti rozhodnutí o zajištění; § 42a odst. 3 zákona o spotřebních daních), aby byl zásah do vlastnického práva minimalizován. Tato výtka směřující proti postupu žalovaného v řízení o odvolání však nemůže mít vliv na výsledek řízení o kasační stížnosti.

#### IV.

#### Závěr a náklady řízení

[36] Kasační stížnost stěžovatelky a) posoudil Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené jako nedůvodnou a podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. ji proto zamítl.

[37] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti stěžovatelky a) rozhodl soud podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka a) nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch; žalovaný správní orgán, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náhradu nákladů řízení neuplatnil, ze soudního spisu není ani zřejmé, že by mu nějaké náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti vznikly a kasační soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal. Ani stěžovatel b) nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť podle § 60 odst. 3 s. ř. s. nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, bylo-li řízení zastaveno. Ze stejného důvodu nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti stěžovatele b) ani žalovaný.

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

V Brně dne 27. září 2016

JUDr. Lenka Kaniová  
předsedkyně senátu