



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA v právní věci

žalobců: a) **Rodinný pivovar BERNARD a.s.**, IČ 26031809
sídlem 5. května 1, Humpolec

zastoupen JUDr. Ladislavem Břeským, advokátem
sídlem Botičská 1936/4, Nové Město, Praha 2

b) **FONTÁNA Kroměříž, spol. s r.o.**, IČ 47915544,
sídlem Kroměříž, Malý Val 1586/29

c) **Pivovar HOLBA, a.s.**, IČ 64610276,
sídlem Hanušovice, Pivovarská 261

d) **Pivovar Litovel, a.s.**, IČ 47676914,
sídlem Litovel, Palackého 934

e) **Pivovar ZUBR a.s.**, IČ 47676906,
sídlem Přerov I – Město, Komenského 3490/35

žalobci b) – e) zastoupeni JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, Praha 4

za účasti: **TRANSPED MV s.r.o.**, IČ 26266237,

sídlem Kroměříž, Chropynská 3759

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20.11.2018, č.j. 49182-4/2018-900000-314

takto:

- I. Žaloby projednávané u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 31 Af 2/2019 a sp. zn. 31 Af 5/2019 **se spojují** ke společnému projednání a budou nadále vedeny pod sp. zn. 31 Af 2/2019.
- II. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 20.11.2018, č.j. 49182-4/2018-900000-314, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit náhradu nákladů řízení žalobci – Rodinný pivovar BERNARD, a.s., ve výši 11 228 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce JUDr. Ladislava Břeského, advokáta se sídlem Praha, Botičská 1936/4.
- IV. Žalovaný **je povinen** zaplatit náhradu nákladů řízení žalobci – FONTÁNA Kroměříž spol. s r.o., ve výši 12 227 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce JUDr. Alfréda Šrámka, advokáta se sídlem Ostrava, Českobratrská 1403/2.
- V. Žalovaný **je povinen** zaplatit náhradu nákladů řízení žalobci – Pivovar HOLBA a.s., ve výši 12 227 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce JUDr. Alfréda Šrámka, advokáta se sídlem Ostrava, Českobratrská 1403/2.
- VI. Žalovaný **je povinen** zaplatit náhradu nákladů řízení žalobci – Pivovar Litovel a.s., ve výši 12 227 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce JUDr. Alfréda Šrámka, advokáta se sídlem Ostrava, Českobratrská 1403/2.
- VII. Žalovaný **je povinen** zaplatit náhradu nákladů řízení žalobci – Pivovar ZUBR a.s., ve výši 12 227 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce JUDr. Alfréda Šrámka, advokáta se sídlem Ostrava, Českobratrská 1403/2.
- VIII. Osoba zúčastněná na řízení **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobami podanými ke Krajskému soudu v Brně dne 11. 1. 2019 (žalobce Rodinný pivovar BERNARD a.s.) a dne 18. 1. 2019 (ostatní žalobci) brojili žalobci proti shora označenému rozhodnutí, kterým žalovaný rozhodl „**o odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „CÚ“) č. j. 34722-6/2018-640000-12 ze dne 27. 6. 2018 (dále jen „napadené rozhodnutí“), s přiblížením k zákonu č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“) tak, že podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu se napadené rozhodnutí mění tak, že se celý jeho výrok nahrazuje novým výrokem ve znění:**

„Celní úřad pro Zlínský kraj (dále jen „celní úřad“) jakožto správní orgán věcně a místně příslušný podle ust. § 6 odst. 1 písm. n), odst. 2 a § 8 odst. 1 písm. c) zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, a podle ust. § 1 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o SPD“), za použití ust. § 101, § 102 zákona č. 280/2009 Sb., daňový

Shodu s prvopisem potvrzuje Petra Hladíková.

řád, ve znění pozdějších předpisů, v řízení o zajištěných vybraných výrobcích vedeném s účastníky řízení FONTÁNA Kroměříž, spol. s r. o., sídlem Malý val 1586/29, 767 01 Kroměříž, IČ: 47915544 (dále jen „účastník FONTÁNA“), TRANSSPED MV s. r. o., sídlem Chropýňská 3759/36, 767 01 Kroměříž, IČ: 26266237 (dále jen „účastník TRANSSPED“), Pivovar ZUBR a. s., sídlem Komenského 3490/35, 750 02 Přerov - Přerov I-Město, IČ: 47676906 (dále jen „účastník Pivovar ZUBR“), Pivovar Litovel a. s., sídlem Palackého 34, 784 01 Litovel, IČ: 47676914 (dále jen „účastník Pivovar Litovel“), Pivovar HOLBA, a. s., sídlem Pivovarská 261, 788 33 Hanušovice, IČ: 64610276 (dále jen „účastník Pivovar HOLBA“) a Rodinný pivovar BERNARD a. s., sídlem 5. května 1, 396 01 Humpolec, IČ: 26031809 (dále jen „účastník Pivovar BERNARD“), **rozhodl** ve věci vybraných výrobků - piva v celkovém množství 1730 l včetně jeho obalů (KEG sudů) v množství 45 kusů, zajištěných rozhodnutím celního úřadu č. j. 32632-3/2018-640000-62 ze dne 29. 5. 2018, specifikovaných níže v tabulce (dále jen „vybrané výrobky“) **tak, že podle ust. § 42d odst. 1 písm. a) zákona o SPD ukládá propadnutí těchto vybraných výrobků (piva včetně jeho obalů), ve vlastnictví účastníka FONTÁNA, jakožto osoby, která toto pivo vlastní, a ve vlastnictví účastníků Pivovar ZUBR, Pivovar Litovel, Pivovar HOLBA a Pivovar BERNARD, jakožto osob, které tyto obaly vlastní, neboť bylo prokázáno, že vybrané výrobky byly dne 27. 5. 2018 v 11:50 hod. na silnici č. I/47 u obce Bílany ve směru jízdy Hulín - Kroměříž dopravovány nákladním automobilem tovární značky Iveco, RZ: 3Z59478, způsobem uvedeným v ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona o SPD, tzn. bez dokladu prokazujícího jejich řádné zdanění spotřební daní podle ust. § 5 zákona o SPD; vybrané výrobky jsou přitom předmětem spotřební daně podle ust. § 81 odst. 1 písm. a) zákona o SPD a byly dopravovány v množství, jež zcela zjevně není množstvím pro osobní spotřebu ve smyslu ust. § 4 odst. 5 písm. d) a odst. 6 zákona o SPD ve spojení s ust. § 32 odst. 2 zákona o SPD.**

Označení vybraných výrobků	Množství vybraných výrobků	Vlastníci KEG sudů
Pivo ZUBR GRAND 4,8 % obj.	30 l (1 KEG sud o objemu 30 l)	Pivovar ZUBR
Pivo ZUBR GRAND 4,8 % obj.	100 l (2 KEG sudy o objemu 50 l)	Pivovar ZUBR
Pivo ZUBR GRADUS 5,2 % obj.	210 l (7 KEG sudů o objemu 30 l)	Pivovar ZUBR
Pivo LITOVEL ČERNÝ CITRON 4 % obj.	150 l (5 KEG sudů o objemu 30 l)	Pivovar Litovel
Pivo LITOVEL GUSTAV 6,1 % obj.	180 l (6 KEG sudů o objemu 30 l)	Pivovar Litovel
Pivo HOLBA ŠERÁK 4,7 % obj.	200 l (4 KEG sudy o objemu 50 l)	Pivovar HOLBA
Pivo HOLBA ŠERÁK 4,7 % obj.	60 l (2 KEG sudy o objemu 30 l)	Pivovar HOLBA
Pivo HOLBA PREMIUM 5,2 % obj.	150 l (3 KEG sudy o objemu 50 l)	Pivovar HOLBA
Pivo HOLBA PREMIUM 5,2 % obj.	30 l (1 KEG sud o objemu 30 l)	Pivovar HOLBA
Pivo LITOVEL MORAVAN 4,6 % obj.	150 l (3 KEG sudy o objemu 50 l)	Pivovar Litovel
Pivo LITOVEL MORAVAN 4,6 % obj.	60 l (2 KEG sudy o objemu 30 l)	Pivovar Litovel
Pivo BERNARD 3,8 % obj.	30 l (1 KEG sud o objemu 30 l)	Pivovar BERNARD
Pivo BERNARD 3,8 % obj.	200 l (4 KEG sudy o objemu 50 l)	Pivovar BERNARD
Pivo LITOVEL KVASNIČÁK 4,6 % obj.	150 l (3 KEG sudy o objemu 50 l)	Pivovar Litovel
Pivo LITOVEL KVASNIČÁK 4,6 % obj.	30 l (1 KEG sud o objemu 30 l)	Pivovar Litovel

Shodu s prvopisem potvrzuje Petra Hladíková.

Celkem:	17301	
----------------	--------------	--

Podle ust. § 42d odst. 2 zákona o SPD se vlastníkem propadnutých vybraných výrobků stává stát.““

II. Podání účastníků ve věci *Rodinný pivovar Bernard a.s.* (původně sp. zn. 31Af 2/2019)

2. *Žalobce Rodinný pivovar Bernard a.s.* (dále též „Bernard“) vytýkal napadenému rozhodnutí nezákonnost ze tří důvodů. Předně namítl, že žalovaný nesprávně posoudil charakter KEG sudů jako prodejního obalu, když je žalobce Bernard přesvědčen, že se jedná o obal přepravní a netvoří součást vybraného výrobku. Dále má za to, že žalovaný trestá propadnutím věci jinou osobu, než tu, která nedodržela evidenční povinnost, aniž by zkoumal otázku zavinění žalobce Bernard. Zároveň je podle žalobce Bernard dán zjevný nepoměr hodnoty obalu vybraného výrobku k výši daně, která byla jak vyměřena, tak i odvedena z vybraných výrobků, což je podle něj v rozporu se zásadou přiměřenosti.
3. V podrobnostech zdůraznil s odkazem na ustanovení § 2 písm. a) bodu 3 zákona č. 477/2001 Sb., o obalech, že se v případě KEG sudu jednoznačně jedná o přepravní obal, neboť u něj převládá funkce manipulační a ochranná a vybrané výrobky byly prodávány bez jejich obalu, který byl zálohovaný. Tvrzení, že KEG sud je neoddělitelný od vybraného výrobku je zcela absurdní a nepravdivý a sám žalobce nabízel celnímu úřadu součinnost při oddělení vybraných výrobků. Podle něj vzhledem k absenci pozitivní právní úpravy zajišťování a propadnutí vybraných výrobků stran přepravních obalů je zcela vyloučeno jejich propadnutí, které je v rozporu se zásadou legality.
4. V případě druhé námítky odkázal na § 48 odst. 2 zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, a na § 70 odst. 3 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, dle kterých lze vyslovit propadnutí věci pouze tehdy, patří-li věc pachateli. S odkazem na judikaturu tvrdí, že rozhodnutí o propadnutí zajištěných vybraných výrobků je majetkovou sankcí dle zákona o spotřebních daních a musí být vykládána shodně. Dále namítl, že žalovaný měl postupovat analogicky s judikaturou a právní úpravou otázky propadnutí dopravního prostředku ve vlastnictví jiné než kontrolované osoby.
5. V případě poslední námítky v podrobnostech odkázal na výši uhrazené daně (736 Kč) a hodnotu zabavených sudů (8414 Kč).
6. *Žalovaný v podaném vyjádření* navrhl zamítnutí žaloby. K námitce nesprávného posouzení charakteru KEG sudu jako prodejního obalu odkázal na obsah napadeného rozhodnutí na str. 20 až 22 a k namítané absenci pozitivní právní úpravy odkázal na důvody uvedené na str. 23 a 25 napadeného rozhodnutí. I nadále je názoru, že právní úprava zajištění vybraných výrobků umožňuje zajištění vybraných výrobků včetně jejich obalů. V opačném případě by nebylo možno aplikovat zajišťovací institut „předběžného opatření“ ve smyslu zákona o spotřebních daních, neboť by bylo možno zajistit pouze vybrané výrobky - pivo, avšak bez jeho obalů, přičemž pivo by pro účely faktického zajištění muselo být (z KEG sudů) přelito do jiných obalů. Dle žalovaného není možné přepravovat/skladovat předmětné vybrané výrobky v zachované konzistenci a kvalitě mimo předmětné obaly (KEG sudy) - přelitím piva do jiného obalu by pivo bylo znehodnoceno pro účely jeho dalšího nakládání. Pokud by tomu tak nebylo, nebylo by možno realizovat zajišťovací institut „předběžného opatření“ ve smyslu zákona o spotřebních daních. Žalovaný je i nadále také názoru, že právní úprava propadnutí zajištěných vybraných výrobků předvídá propadnutí zajištěných vybraných výrobků včetně jejich obalů (piva včetně jeho obalů). Nic na

tom nemůže změnit ani žalobcem nabídnutá součinnost při oddělení vybraného výrobku od KEG sudu, jelikož napadeným rozhodnutím propadlo ve prospěch státu pivo včetně jeho obalů (předmětem porušení právních předpisů byly jednotné, od obalů neoddělitelné vybrané výrobky, jednotková balení). Pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí zmiňuje technické či organizační prostředky k oddělení piva od KEG sudů, činí tak proto, aby vyložil, v čem spatřuje neoddělitelnost zajištěného piva v KEG sudech se nacházejícího pro účely realizace jejich zajištění při dopravě ve smyslu příslušné právní úpravy dané zákonem o spotřebních daních a pro účely jejich propadnutí podle téhož zákona.

7. K námitce trestání jiné osoby, než té, která nedodržela evidenční povinnost, bez toho aniž by zkoumal otázku zavinění žalobce, odkázal na str. 19, poslední odstavec, napadeného rozhodnutí s tím, že dle judikatury právní úprava nedává celním orgánům žádný prostor pro správní uvážení, ale za splnění zákonných podmínek musí rozhodnout o propadnutí věci. Podle žalovaného rozhodování o propadnutí zajištěných vybraných výrobků není správním uvážením, což znamená, že nelze přihlížet ani k dodatečně předloženým dokladům, ani zde není dán prostor pro úsudek o dopadu sankce na vlastníka vybraných výrobků, přičemž je nerozhodné, že žalovaný trestá propadnutím věci (KEG sudu) jinou osobu než tu, která nedodržela evidenční povinnost. Pro účely rozhodování o propadnutí zajištěného piva včetně jeho obalů dopravovaného bez dokladu uvedeného v § 5 zákona o spotřebních daních tak není rozhodné, kdo (která osoba) tento stav zavinil, resp. kdo (která osoba) se na tomto stavu podílel a případně v jakém rozsahu, ale pouze to, zda byly zajištěné vybrané výrobky (pivo včetně jeho obalu - KEG sudu) dopravovány s dokladem podle § 5 zákona o spotřebních daních.
8. V případě poslední námítky vyjádřil přesvědčení, že napadené rozhodnutí není v rozporu se zásadou proporcionality, a odkázal na str. 26 rozhodnutí s tím, že správce daně není „vázán“ správní úvahou o přiměřenosti uložené sankce, která je dikcí ust. § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních přímo vyloučena.

III. Podání účastníků ve věci *FONTÁNA Kroměříž, spol. s r.o., a spol. (původně sp. zn. 31Af 5/2019)*

9. Druhou podanou žalobou brojili žalobci FONTÁNA Kroměříž, spol. s r.o. (dále též „Fontána“), Pivovar HOLBA, a.s. (dále též „Holba“), Pivovar LITOVEL a.s. (dále též „Litovel“) a Pivovar ZUBR a.s. (dále též „Zubr“) proti napadenému rozhodnutí hromadně námitkami s tím, že blíže nespécifikovali, zda se některé námitky týkají pouze určitých žalobců, nebo všech. S ohledem na to soud rekapituluje námitky tak, jak byly podány.
10. Předně žalobci souhlasili s tím, že během kontroly předmětného vozidla nebyl doložen doklad, předpokládaný ustanovením § 5 zákona o spotřebních daních, avšak ze strany žalobce Fontána byl doložen dodatečně v rámci řízení před Celním úřadem pro Zlínský kraj dodací list č. 701DL18004664 – splňující dle našeho názoru podmínky dokladu o dopravě podle ustanovení § 5 odst. 3 ZSPD – a současně tento žalobce doložil doklady o nabytí vybraných výrobků od jejich výrobce. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 6. 2015, č. j. 1 Afs 131/2015 – 38, mají za to, že žalobce Fontána mohl doložit doklady později, a mají za prokázané, že doklady existovaly v době kontroly.
11. Následně podrobně žalobci brojili proti zabavení a propadnutí KEG sudů. Odkázali na jejich charakter jako zálohovaného vratného obalu, který nikdy netvořil nedílnou součást výrobku (jednalo se o přepravní obal). Zdůraznili, že KEG sudy lze vyprázdnit vyčerpáním piva, aniž by došlo ke znehodnocení obalu nebo piva, a v té souvislosti uvedli analogii k § 42c odst. 3 zákona o spotřebních daních, neboť cena sudů převyšuje výši daně a přepravní obal stejně jako dopravní prostředek není nástrojem vyhýbání se spotřební dani. Zároveň odkázali i na ustanovení § 16

odst. 15 zákona č. 321/2004 Sb. a výkladové stanovisko Státní zemědělské a potravinářské inspekce, dle kterých je KEG sud přepravním obalem. Tentýž charakter KEG sudu dovozují žalobci i z ustanovení § 7 zákona o obalech. Tuto část žalobci uzavřeli žalobci s tím, že správce daně posoudil předmětné KEG sudy jako tzv. prodejní obal, ačkoliv se jedná o obal přepravní, netvořící jeden vlastnický celek s vybranými výrobky v nich uloženými a bylo namístě rozhodnout o uvolnění nikoliv propadnutí sudů KEG. Odkázali i na připravovanou novelu zákona o spotřebních daních, která se týká obalů zajištěných a propadlých vybraných výrobků, dle které v případě prokázání zdanění propadlých výrobků (případ žalobců) je namístě obaly výrobků vydat/uvolnit jejich vlastníkově.

12. V závěrečné části žaloby brojili žalobci proti dílčím argumentům žalovaného a uvedli, že charakter obalů se v okamžiku jejich zajištění nezměnil a je dán jeho vlastnostmi a jsou nepochybně obalem přepravním. Úvahami o možnosti oddělení vybraných výrobků od obalů podle nich celní orgány zcela rezignovaly na plnění svých povinností, kdy není žádného rozdílu mezi zajištěním např. paliv a zajištěním vybraných výrobků – piva, kdy není důvodu zakládat nerovnost mezi těmito vybranými výrobky a je věcí státu zajistit svůj chod tak, aby bylo nedůvodně zasahováno do práv třetích osob, s tím, že, jestliže jsou schopny celní orgány přečerpávat paliva, podléhající předpisům na přepravu ADR, tak tím spíše by toto měly být schopny učinit u potravin. Dále podle žalobců měly celní orgány přihlížet k vlastnickému právu k sudům, které nebyly jakýmkoliv prostředkem pro údajné porušení daňových předpisů, a opětovně zdůraznili, že KEG sudy byly oddělitelné od propadlého výrobku a pakliže nebylo možno přepravovat vybrané výrobky mimo obaly, pak se jednalo v případě obalů o obaly přepravní a navíc meritem věci není samotné zajištění KEG sudů, ale jejich následné propadnutí jak bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím.
13. V *doplnění žaloby žalobci* odkázali na rozhodnutí Ústavního soudu České republiky, sp. zn. II. ÚS 819/18 ze dne 22. 2. 2019 (vracení nesporné části nadměrného odpočtu DPH) a připomenutím, že je věcí státu, jak si zajistí chod svých orgánů a pakliže jsou schopny celní orgány přečerpávat paliva z cisteren do IBC kontejnerů, pak je realizovatelné i přečerpání piva, konstatovali, že nelze, jak uvádí celní orgány, odůvodnit propadnutí KEG sudů žalobců pouze odůvodněním, že zákon o spotřebních daních nezná postup uvolnění obalů vybraných výrobků, resp. že si celní orgán „nedovede představit“ způsob oddělení vybraného výrobku od KEG sudu. Naopak byly celní orgány postupovat tak, aby do vlastnického práva žalobců nedůvodně a neúčelně nezasáhl.
14. *Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě* odkázal na vyjádření ve věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 31 Af 2/2019, zasláný spis a napadené rozhodnutí s tím, že žalobní námitky kopírují námitky odvolací. Podle žalovaného byl skutkový stav věci celními orgány zjištěn úplně, věc byla správně právně posouzena a napadená rozhodnutí správních orgánů obou stupňů nejsou nezákonná a nesprávná, jak předstírali žalobci. Žalovaný je i nadále přesvědčen, že v posuzovaném případě nemohl rozhodnout jiným postupem a způsobem než tak, jak je uvedeno v napadeném rozhodnutí, a žalobce Litovel, Holba, Zubr, stejně jako žalobě Bernard v předcházející věci odkázal s případnou újmou na soukromoprávní řízení o náhradě škody.
15. Ve *vyjádření k doplnění žaloby* uvedl, že v případech zajištění pohonných hmot lze pohonné hmoty přečerpávat z cisteren, v nichž se pohonné hmoty nachází, do jiných vhodných obalů, např. do IBC kontejnerů, v nichž jsou pak skladovány v prostorách určených správcem daně a při uvedeném postupu je zachována konzistence a kvalita pohonných hmot přečerpávaných z cisterny do jiného vhodného obalu. V cisterně nacházející se pohonné hmoty lze tak uchovávat v zachované konzistenci a kvalitě i mimo tuto cisternu (která představuje „obal“ výrobku – pohonných hmot), např. v IBC kontejnerech. Pohonné hmoty přečerpávané z cisterny do IBC kontejnerů jsou uchovány ve stavu a v kvalitě, v jakých byly předmětem zjištěného porušení

právních předpisů a uplatnění zajišťovacího institutu, což má význam pro další nakládání s nimi jak v době trvání zajištění, tak po jejich případném propadnutí. Jiná situace nastává dle žalovaného v případech zajištění piva v KEG sudech. V případech zajištění piva v KEG sudech (KEG sud tvoří „obal“ výrobku – piva) nelze dle žalovaného pivo přecerpávat z KEG sudů, v nichž se pivo nachází, do jiných vhodných obalů, v nichž by pak bylo pivo skladováno v prostorách určených správcem daně, a to proto, že při uvedeném postupu není zachována konzistence a kvalita piva přecerpaného z KEG sudu do jiného obalu (pivo je potravina, která po stáčení do KEG sudu může být uchovávána v zachované konzistenci a kvalitě pouze v tomto KEG sudu). Pivo v KEG sudu nelze tedy uchovávat v zachované konzistenci a kvalitě mimo tento KEG sud (který představuje „obal“ výrobku – piva), např. v jiném obalu. Pivo „přecerpané“ z KEG sudu do jiného obalu by nebylo uchováno ve stavu a v kvalitě, v jakých bylo předmětem zjištěného porušení právních předpisů a uplatnění zajišťovacího institutu, což má význam pro další nakládání s ním jak v době trvání zajištění, tak po jeho případném propadnutí. Předmětem porušení právních předpisů jsou jednotné, od obalů (KEG sudů) neoddelitelné vybrané výrobky (pivo), jednotková balení. K otázce „oddělitelnosti“ obalu (KEG sudu) od výrobku (pivo) se žalovaný dle svého přesvědčení dostatečně vyjádřil v napadeném rozhodnutí na str. 20 až 26.

16. V *replíce* k vyjádření žalovaného *žalobci* opětovně odkázali na rozhodnutí Ústavního soudu České republiky, sp. zn. II. ÚS 819/18 ze dne 22. 2. 2019 s tím, že nelze, odůvodnit propadnutí KEG sudů žalobců pouze odůvodněním, že zákon o spotřebních daních nezná postup uvolnění obalů vybraných výrobků, resp. že si celní orgán „nedovede představit“ způsob oddělení vybraného výrobku od KEG sudu.
17. Ve *vyjádření k replíce žalovaný* uvedl, že je přesvědčen, že o propadnutí KEG sudů (a piva v nich obsaženého) celní orgány rozhodly na základě zákona a v jeho mezích, v souladu se zásadou zákonnosti podle § 5 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), a napadené rozhodnutí z tohoto pohledu představuje přiměřený zásah do vlastnického práva realizovaný na základě zákona. K tomu opětovně odkázal na napadeného rozhodnutí a jeho závěry následně shrnul.
18. Propadlé předmětné vybrané výrobky (pivo) nelze oddělit od obalu (KEG sudu), neboť mají faktor společného znaku jednotnosti a neoddelitelnosti. Dle názoru žalovaného představovaly propadlé KEG sudy naplněné pivem jako celek předmět porušení právních předpisů, proto jako celek byly zajištěny a jako celek propadly ve prospěch státu. Žalovaný k tomu dodává, že jak pivo, tak i obal (KEG sud) mohou být samostatnou věcí v právním slova smyslu. Pokud však je KEG sud (původně samostatná věc v právním slova smyslu) naplněn pivem (původně samostatná věc v právním slova smyslu), a vznikne tak nová věc (KEG sud naplněný pivem), tak dle žalovaného vznikla nová věc v právním slova smyslu a nelze, jak navrhují žalobci, nově vzniklou věc (sestavující z obalu naplněného pivem) – následně od sebe (fakticky) oddělovat a vytvořit tak zpět dřívější „právní“ stav (obal a pivo jakožto samostatné věci v právním slova smyslu), který předcházel právnímu stavu vzniku vybraného výrobku např. zajištěnému ZUBR GRAND, pivo světlý ležák, 4,8 % obj., 30 l, balení (KEG sud).

IV. Posouzení věci soudem

19. V projednávaných věcech je třeba rozdělit jednotlivé námitky podle žalobců, kteří je uplatnili. Jednou skupinou jsou námitky pivovarů – vlastníků KEG sudů, a druhou jsou námitky společnosti Fontána – vlastníka piva. Z obsahu jak podaných žalob, tak i napadených rozhodnutí (a potažmo správního spisu) je zřejmé, že rozdílné vlastnictví KEG sudů a piva není mezi

účastníky sporné a zjevně z toho důvodu různí vlastníci uplatňují různé námitky. Zároveň soud nemohl projednat žaloby odděleně, neboť obě žaloby napadají zákonnost totožného rozhodnutí, nicméně je zřejmé, že námitky, které jsou obsaženy v druhé z žalob, tj. námitky společnosti Fontána a námitky některých pivovarů zpochybňují napadené rozhodnutí z rozdílných, odlišných důvodů.

Námitky vlastníků KEG sudů

20. Žalobní okruhy vlastníků KEG sudů pregnantně shrnul žalobce Bernard, když vytýkal napadenému rozhodnutí a) nesprávné posouzení charakteru KEG sudů jako prodejního obalu, b) nesprávné posouzení možnosti propadnutí věci ve vlastnictví jiné osoby, než té, která nedodržela evidenční povinnost, aniž by byla zkoumána otázka zavinění vlastníků KEG sudů, a c) zjevný nepoměr hodnoty obalu vybraného výrobku k výši daně, která byla jak vyměřena, tak i odvedena z vybraných výrobků, tedy rozpor se zásadou přiměřenosti.
21. Žalobci se na prvním místě domáhali, aby soud na prvním místě posoudil charakter KEG sudů, tj. zda se jedná o obal přepravní nebo prodejní, neboť od této otázky se odvíjí možnost celní správy sudy zabavit a následně nechat propadnout. Pokud by soud dovodil, že bylo povinností celní správy přistoupit ke KEG sudům obdobně, jako přistupuje celní správa k cisterně, ve které jsou převáženy např. pohonné hmoty, tedy dovodil povinnost celní správy přečerpat obsah KEG sudů do jiných nádob, bylo by posouzení ostatních otázek (trestání jiné osoby bez zkoumání zavinění, rozpor se zásadou přiměřenosti) zcela nadbytečné. Úvahy o trestání jiné osoby a o souladu postupu žalovaného se zásadou přiměřenosti nastupují teprve jako navazující kroky až poté, kdy bude vyjasněn charakter KEG sudů jako takových.

Posouzení KEG sudů jako obalů v dotčených rozhodnutích

22. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že v rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků ze dne 30. 5. 2018, č. j. 32632-3/2018-640000-62, Celní úřad pro Zlínský kraj rozlišoval mezi zajištěnými vybranými výrobky a přepravním obalem – za vybrané výrobky považoval pivo určené množstvím v litrech a KEG sudy o jednotlivém objemu a jednotlivých pivovarů považoval za *přepravní* obaly. V odůvodnění rozhodnutí následně uvedl: „*Na ložné ploše vozidla bylo naloženo 45 sudů, jejichž obsahem byly VV – pivo, 26ks sudů o objemu 30l a 19ks sudů o objemu 50l.*“
23. Následně tentýž Celní úřad pro Zlínský kraj vyrozuměl žalobce Fontánu přípisem ze dne 8. 6. 2018, č. j. 34722-3/2018-640000-12, o zahájení řízení o *zajištěných* vybraných výrobcích, kde jsou již vybrané výrobky specifikovány víceméně ve shodě se shora citovaným napadeným rozhodnutím (v popisu vybraných výrobků absentuje toliko kolonka označující vlastníka). Tímto způsobem byly vybrané výrobky označeny i v rozhodnutí správního orgánu prvního stupně a následně s doplněním vlastníka i v napadeném rozhodnutí. Z oznámení o zahájení řízení ani z předcházející části správního spisu neplyne, kdy a proč došlo v případě KEG sudů ke změně právního názoru Celního úřadu pro Zlínský kraj a hodnocení KEG sudů jako prodejního, nikoliv přepravního obalu.
24. V rozhodnutí správního orgánu prvního stupně celní úřad vyšel z ustanovení § 2 písm. a) zákona o obalech a porovnáním pojmu prodejní a přepravní obal dospěl k závěru, že „*V případě 26 KEG sudů à 30 l a 19 KEG sudů à 50 l, které v místě nákupu tvoří prodejní jednotku pro spotřebitele nebo jiného konečného uživatele, celní úřad obecně konstatuje, že se jedná o prodejní obaly, které od vybraného výrobku nelze oddělit, neboť se jedná o jeho nedílnou součást, která v řízení o zajištěných vybraných výrobcích sdílí společný osud vybraného výrobku a jako taková je propadnuta společně se samotným vybraným výrobkem bez ohledu na subjekt, kterému v případě těchto prodejních obalů svědčí vlastnické právo.*“

25. V napadeném rozhodnutí žalovaný dospěl v případě posouzení KEG sudů k následujícím závěrům. Z hlediska okolností zajištění není podstatná typologie předmětných obalů, ale to, že tyto obaly (spolu s vybranými výrobky) byly zajištěny při dopravě bez potřebných dokladů a nebylo možné je uvolnit s ohledem na jejich charakter a postavení v předmětném případě. Z hlediska vlastního rozlišení obalů (přepravní nebo vratný) posuzoval žalovaný otázku, zda je výše zmíněný obal oddělitelný od předmětného vybraného výrobku či nikoli a zda je možné s tímto vybraným výrobkem bez další významné manipulace (přebalení do obalů jiných, vyprázdnění k hromadnému skladování, k nimž by bylo nutné nejdříve pořídit vhodné nové obaly či velkokapacitní nádoby ad.) nakládat i bez těchto prodejních, vratných obalů. Dospěl k závěru, že není možné v předmětném případě vybrané výrobky od obalů oddělit, neboť je zde právě faktor společného znaku jednotnosti a neoddělitelnosti, neboť není možné přepravovat předmětné vybrané výrobky v zachované konzistenci a kvalitě mimo tyto výše zmíněné obaly. Stát jako následný vlastník by bez dalších zásahů a manipulace nemohl s těmito vybranými výrobky po jejich oddělení od obalů jakkoliv dále účelově nakládat. Nad rámec svěřené pravomoci a působnosti by musel celní úřad již v rámci zajištění či následně po propadnutí provádět zásahy a manipulace se zajištěnými jednotkami vybraných výrobků, související s vyprázdněním přepravních obalů, zajistit jiné vhodné obaly nebo skladování hromadného charakteru a při případném následném propadnutí či zabránění s určeným nakládáním nebo určeným prodejem v dražbě, jejich opětovné zabalení do vhodného obalu k předání či prodeji konečným spotřebitelům či uživatelům.
26. V dalších částech odůvodnění napadeného rozhodnutí zopakoval žalovaný, že předmětem porušení právních předpisů byly jednotné, od obalů neoddělitelné vybrané výrobky, s tím, že zákon nestanoví správci daně, aby v případě zjištění vybraných výrobků (zde piva v KEG sudech), dopravovaných bez dokladu uvedeného v § 5 zákona o spotřebních daních, před tím, než vybrané výrobky zajistí, s těmito vybranými výrobky manipuloval, a to ve smyslu jejich přelití do jiných vhodných obalů/přebalení do jiných vhodných obalů, k čemuž by ovšem bylo nutné nejprve pořídit (na náklady správce daně) nové vhodné obaly a příslušné související technické zařízení, umožňující „přelití/přebalení“, resp. manipulaci s vybranými výrobky, a toto nadto provádět osobami k tomu odpovídajícím způsobem proškolenými a technicky vybavenými, v místě k tomu uzpůsobenému.
27. Zároveň uvedl, že v opačném případě by nebylo možno aplikovat zajišťovací institut „předběžného opatření“ ve smyslu zákona o spotřebních daních, neboť by bylo možno zajistit pouze vybrané výrobky - pivo, avšak bez jeho obalů, přičemž pivo (v KEG sudech) by pro účely faktického zajištění muselo být (z KEG sudů) přelito/přebaleno do jiných vhodných obalů.
28. Následně opět zopakoval, že zákon nestanoví správci daně, aby v případě zajištění vybraných výrobků (zde piva v KEG sudech), než rozhodne o jejich propadnutí, „s těmito vybranými výrobky manipuloval, a to ve smyslu jejich přelití do jiných vhodných obalů/přebalení do jiných vhodných obalů, k čemuž by ovšem bylo nutné nejprve pořídit (na náklady správce daně) nové vhodné obaly a příslušné související technické zařízení, umožňující „přelití/přebalení“, resp. manipulaci s vybranými výrobky, a toto nadto provádět osobami k tomu odpovídajícím způsobem proškolenými a technicky vybavenými, v místě k tomu uzpůsobenému. Pokud by tedy nebylo zajištěné pivo přelito/přebaleno do jiných vhodných obalů, tak by nebylo možno rozhodnout o jeho propadnutí ve smyslu ust. § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních.“
29. Z rekapitulace obsahu jednotlivých rozhodnutí správního orgánu prvního stupně i žalovaného je patrné, že názor celních orgánů na povahu KEG sudů jako obalů se průběžně měnil. V rozhodnutí o zabavení vybraných výrobků považoval celní úřad KEG sudy za terciální, přepravní, obaly, namísto toho v řízení o propadnutí vybraných výrobků posuzoval jak správní orgán prvního stupně tak i žalovaný KEG sudy za obaly primární, prodejní. S tím souvisí i otázka procesní postupu orgánů celní správy.

30. Soud při posouzení žalobních námitek, kterými se žalobci domáhali posouzení otázky typologie KEG sudů, jako obalů, se musel nejprve zabývat tím, kdy vyslovily správní orgány právní názor, že se ve věci jedná o primární, prodejní obaly, a zejména tím, zda postupovaly při rozhodování o vybraných výrobcích v souladu s názorem, že se jedná o prodejní obaly, které tvoří se zabaveným pivem jedinou prodejní jednotku. Ze sekvence kroků orgánů celní správy, tj. nejprve rozhodnutí o zabavení vybraných výrobků a následně rozhodnutí o jejich propadnutí, je zřejmé, že správní orgány v první fázi postupovaly naprosto odlišně, a to jak z pohledů účastenství, tak v rámci posouzení charakteru obalů. Podle názoru soudu má tato skutečnost zásadní následky pro žalobou napadené rozhodnutí.
31. Soud nijak nezpochybnuje, že typologii obalů jasně určuje zákon o obalech, na který odkazují jak žalobci, tak i správní orgány. Podle ustanovení § 2 písm. a) zákona o obalech se rozumí obalem výrobek zhotovený z materiálu jakékoli povahy a určený k pojmutí, ochraně, manipulaci, dodávce, popřípadě prezentaci výrobku nebo výrobků určených spotřebiteli nebo jinému konečnému uživateli, jestliže má zároveň 1. v místě nákupu tvořit prodejní jednotku pro spotřebitele nebo jiného konečného uživatele (dále jen "prodejní obal"), 2. v místě nákupu tvořit skupinu určitého počtu prodejních jednotek, ať již je tato skupina prodávána spotřebiteli nebo jinému konečnému uživateli, anebo slouží pouze jako pomůcka pro umístění do regálů v místě prodeje a může být z výrobku odstraněn, aniž se tím ovlivní jeho vlastnosti (dále jen "skupinový obal"), nebo 3. usnadnit manipulaci s určitým množstvím prodejních jednotek nebo skupinových obalů a usnadnit jejich přepravu tak, aby se při manipulaci a přepravě zabránilo jejich fyzickému poškození (dále jen "přepravní obal"); kritéria a názorné příklady, které upřesňují pojem obal, jsou uvedeny v příloze č. 1 k tomuto zákonu.
32. Zákon o obalech v tomto ustanovení vychází ze směrnice Evropského parlamentu a Rady 94/62/ES ze dne 20. prosince 1994 o obalech a obalových odpadech, která rozlišuje mezi obaly následovně. "Obaly" zahrnují pouze: a) *prodejní obaly neboli primární obaly*, tj. obaly určené k tomu, aby tvořily v místě nákupu prodejní jednotku pro konečného uživatele nebo spotřebitele; b) *skupinové obaly neboli sekundární obaly*, tj. obaly určené k tomu, aby v místě nákupu tvořily skupinu určitého počtu prodejních jednotek, ať již je tato skupina prodávána konečnému uživateli nebo spotřebiteli, anebo slouží pouze jako pomůcka pro umístění do regálů v místě prodeje; mohou být z výrobku odstraněny, aniž se tím ovlivní jeho vlastnosti; c) *přepravní obaly neboli terciární obaly*, tj. obaly, které jsou určeny k usnadnění manipulace s určitým množstvím prodejních jednotek nebo skupinových obalů a k usnadnění jejich přepravy, aby se při manipulaci a přepravě zabránilo jejich fyzickému poškození. Za přepravní obaly se nepokládají silniční, železniční, lodní a letecké kontejnery;
33. Je tedy na místě, aby správní orgány při posuzování charakteru obalů postupovaly dle zákona o obalech, resp. směrnice Evropského parlamentu. Nicméně ani jeden z těchto předpisů neposkytuje jednoznačnou odpověď na povahu KEG sudů jako obalů.
34. Samotná skutečnost, že KEG sudy mohou mít odlišné vlastníky, než obsah, který je v nich uložený (t.č. pivo), není z pohledu zákona o obalech, ani z pohledu směrnice určující pro posouzení charakteru obalu. Stejně tak není podstatné, zda se jedná o obaly vratné, zálohované, neboť vratné mohou být jak primární, tak i terciální obaly. Z pohledu typologie obalů tak zůstává klíčové posouzení převažujícího účelu obalu, přičemž tuto otázku si musí zodpovědět (a odpověď na ní přesvědčivě odůvodnit) správní orgány. Na odpověď na tuto otázku se následně váže celý procesní postup při zabavení a propadnutí vybraných výrobků.

Právní režim zajištěných vybraných výrobků

35. Dle ust. § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních správce daně zajistí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, a) vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 6, 27 a 27c, 30, 51, 100 nebo 100a s výjimkou uvedenou v § 50 odst. 8, b) vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5, c) údaje uvedené na dokladu podle písmene a) nebo b) jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo d) doklad uvedený v písmenu a) nebo b) je pozměněný nebo padělaný.
36. Dle ust. § 42a odst. 1 zákona o spotřebních daních je účastníkem řízení o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku a) osoba, u níž byly vybrané výrobky zjištěny, b) *osoba, která má věcné právo k zajištěným vybraným výrobkům nebo dopravnímu prostředku.*
37. Podle ust. § 42b odst. 1 zákona o spotřebních daních správce daně, *kteřý 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.
38. Podle ust. § 42b odst. 2 zákona o spotřebních daních jsou účastníkem *řízení o zajištěných vybraných výrobcích* nebo dopravním prostředku osoby uvedené v § 42a odst. 1.
39. Podle ust. § 42c odst. 1 zákona o spotřebních daních rozhodne správce daně *o uvolnění zajištěných vybraných výrobků*, pokud a) s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2, b) vybrané výrobky, které byly dopravovány s dokladem podle § 42 odst. 1 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny nebo byly nabyty oprávněně bez daně, nebo c) vybrané výrobky, které byly skladovány s dokladem podle § 42 odst. 2 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny.
40. Podle ust. § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních pokud správce daně nerozhodne o uvolnění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, rozhodne o jejich propadnutí v případě, že je vlastník těchto výrobků nebo dopravního prostředku znám.
41. Soud přistoupil k obsáhlejší rekapitulaci právní úpravy, aby bylo zřejmé, že rozhodování o propadnutí *zajištěných* vybraných výrobků je součástí komplexní úpravy nakládání s vybranými výrobky a je vyvrcholením určitého zákonného procesu, který započne rozhodnutím o zajištění vybraných výrobků.
42. Z citované právní úpravy, dle názoru zdejšího soudu, zřetelně plyne, že vstupním předpokladem k tomu, aby mohlo být v závěrečném kroku rozhodnuto o propadnutí zajištění vybraných výrobků, je jejich *zajištění* dle § 42 zákona o spotřebních daních. V ten okamžik jsou *rozhodnutím o zajištění*, nikoliv pouze nějakým neformálním aktem veřejné správy, fixovány vybrané výrobky, které v první fázi podléhají zajištění a v navazujících fázích se rozhoduje buď o jejich uvolnění, nebo propadnutí. Ve fázi rozhodování o zajištění musí být najisto postaveno, co je vybraným výrobkem, který má být zajišťován, a s tím nutně souvisí i otázka určení vlastnického práva k těmto výrobkům s ohledem na posouzení účastenství na řízení o zajištění vybraných výrobků.
43. Z napadeného rozhodnutí (ve kterém mimo jiné dotčené pivovary, jako vlastníci KEG sudů, vystupují poprvé jako účastníci řízení) plyne, že v řízení o propadnutí vybraných výrobků považoval žalovaný za *vybraný výrobek* prodejní jednotku, která se skládala z piva, které je předmětem spotřební daně a které bylo ve vlastnictví žalobce Fontána, a z KEG sudů, které samy o sobě předmětem spotřební daně nejsou a které byly ve vlastnictví pivovarů. Zároveň z napadeného rozhodnutí plyne, že *prodejní jednotku* tvoří zabavené pivo a sudy proto, že se nejedná o přepravní, ale prodejní obal (srov. výrok napadeného rozhodnutí „*rozhodl ve věci vybraných výrobků - piva v celkovém množství 1730 l včetně jeho obalů (KEG sudů) v množství 45 kusů, zajištěných rozhodnutím*“).

celního úřadu č. j. 32632-3/2018-640000-62 ze dne 29. 5. 2018, specifikovaných níže v tabulce (dále jen „vybrané výrobky“) tak, že podle ust. § 42d odst. 1 písm. a) zákona o SPD ukládá propadnutí těchto vybraných výrobků (piva včetně jeho obalů)“. V případě, že by jednalo o přepravní obal, naznačuje žalovaný, že by takový obal byl vrácen jeho vlastníkov, neboť by byla umožněna manipulace se samotným předmětem daně, tj. pivem, a žalovaný, resp. celní správa by byl schopen zajistit přelití pivo do jiného, náhradního obalu bez ztráty kvality.

44. Jinými slovy, z napadeného rozhodnutí plyne, že vybraným výrobkem je pivo, vč. jeho obalu, s tím, že toto posouzení ale neodpovídá rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků. Z rozhodnutí celního úřadu č. j. 32632-3/2018-640000-62 ze dne 29. 5. 2018 plyne, že došlo k zajištění vybraných výrobků – které ovšem byly specifikovány *pouze* jako *pivo* (srov. tabulku, která je obsahem výroku rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, ve které jsou vybrané výrobky vymezeny jasně pivo určené množstvím v litrech a KEG sudy o jednotlivém objemu a jednotlivých pivovarů jsou označeny jako *přepravní* obaly, tomu odpovídá i shora citované odůvodnění rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků).
45. Soud proto dospěl k jednoznačnému závěru, že Celní úřad pro Zlínský kraj rozhodnutím ze dne 29. 5. 2018 zajistil *pouze* pivo a *nikoliv* jeho obaly, které za vybrané výrobky nepovažoval a které nepovažoval ani za součást vybraných výrobků (jednotnou prodejní jednotku).
46. V důsledku toho rozhodl žalovaný o propadnutí věcí, výrobků – KEG sudů, u kterých ale nebylo rozhodnuto o jejich zajištění, tedy které *nebyly zajištěny*. Podle názoru soudu tak žalovaný mohl rozhodnout o propadnutí *pouze* a *jedině zajištěných vybraných výrobků*.
47. Pokud rozhodl žalovaný o propadnutí KEG sudů, tak fakticky spojil svým vlastním rozhodnutím, tedy arbitrárně, bez vazby na rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a bez bližšího zdůvodnění, proč postupoval odlišně od tohoto rozhodnutí, *zajištěný vybraný výrobek* – pivo, a *nezajištěný výrobek* – KEG sud ve vlastnictví odlišné osoby, než účastníka řízení o zajištění vybraných výrobků, do *jediné prodejní jednotky*, a rozhodl o propadnutí výrobků, které *nebyly zajištěny*. Takové rozhodnutí není v souladu se zákonem, neboť žalovaný překročil rozhodnutím o propadnutí *prodejních jednotek skládajících se z piva a KEG sudu, jako prodejního obalu, zákonný rozsah*, ve kterém je oprávněn rozhodnout o propadnutí výrobků.
48. S odlišným posouzením charakteru KEG sudů souvisí i odlišná koncepce účastenství v jednotlivých daňových řízeních, z níž jasně plyne, že pivovarům, jako vlastníkům KEG sudů, bylo umožněno účastnit se až *drubostupňového* řízení ve věci propadnutí vybraných výrobků a nebyla jim umožněna obrana proti případnému rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, což logicky plyne z toho, že Celní úřad pro Zlínský kraj v rozhodnutí ze dne ze dne 29. 5. 2018 KEG sudy jako vybrané výrobky nezajistil.

Důsledky vztahu rozhodnutí o zabavení vybraných výrobků a o jejich propadnutí pro souzenou věc

49. S ohledem na to, že soud dospěl k závěru, že v rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků rozhodoval žalovaný (a fakticky pouze žalovaný, neboť ten jediný vzal za účastníky řízení i vlastníky KEG sudů) o propadnutí výrobků, o kterých ale nebylo dříve rozhodnuto o jejich zajištění, je zcela nadbytečné přistoupit k vypořádání ohledně charakteru KEG sudů.
50. Posouzení, zda se jedná o obaly primární nebo terciální, tj. obaly prodejní (za které považoval KEG sudy žalovaný v napadeném rozhodnutí) nebo obaly přepravní (za které považoval KEG sudy Celní úřad pro Zlínský kraj v rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků), musí být v souladu

v rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a o jejich propadnutí. Nelze tuto otázku hodnotit až v řízení o propadnutí vybraných výrobků, a to s ohledem na shora uvedené.

51. Při rozhodování o propadnutí vybraných výrobků je správní orgán vázán posouzením toho, co je vybraný výrobek tak, jak jej provedl správní orgán, který rozhodl o zajištění vybraných výrobků. Spor o charakter obalu nelze v případě KEG sudů přenášet až do řízení o propadnutí vybraných výrobků, neboť zcela odlišným posouzením této otázky žalovaný naprosto změnil rozsah, v jakém přistoupil celní úřad k zajištění vybraných výrobků. V případě, že chce žalovaný posuzovat KEG sudy jako obaly prodejní, ať už z jakýchkoliv důvodů, vč. těch, které vyjevil v napadeném rozhodnutí, musí se tento jeho právní názor projevit do budoucna v rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků. Případná změna správní praxe ale nutně musí mít dopad i do posouzení otázky účastenství na řízení a do možnosti uplatnění opravných prostředků v řízení o zajištění vybraných výrobků.
52. Soud se proto v tomto případě musel postavit na stranu žalobců – pivovarů, a ve shodě s *pravomocným, vykonatelným* a i ve vztahu z žalovanému *závažným* rozhodnutím Celního úřadu pro Zlínský kraj o zajištění vybraných výrobků ze dne 30. 5. 2018, č. j. 32632-3/2018-640000-62, konstatovat, že se jedná v případě *nyiní v intencích této věci posuzovaných* KEG sudů o obaly přepravní.
53. Jelikož žalovaný vycházel ze závěru, že se v případě KEG sudů jedná o obaly prodejní a v důsledku tohoto posouzení, že se jedná o *jedinou* prodejní jednotku a *jediný* vybraný výrobek, který je tvořen dvěma věcmi v odlišném vlastnictví (pivo a sud), je jeho rozhodnutí nesprávné a proto nezákonné.

Pozdější doložení dokladů

54. Mimo té části žaloby, v níž brojili žalobci z řad pivovarů proti věcnému posouzení charakteru KEG sudů, je součástí žaloby námitka, že, i když během kontroly předmětného vozidla nebyl doložen doklad, předpokládaný ustanovením § 5 zákona o spotřebních daních, byl tento ze strany žalobce Fontána doložen dodatečně v rámci řízení před Celním úřadem pro Zlínský kraj dodací list č. 701DL18004664.
55. Předně soud konstatuje, že se dle jeho názoru jedná o prioritně o otázku zajištění vybraných výrobků. Žalobce Fontána byl dle obsahu správního spisu účastníkem řízení o zajištění vybraných výrobků a proti zajištění vybraných výrobků mohl brojit i mimo jiné uvedenou námitkou. Rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků je samostatně přezkoumatelné ve správním soudnictví (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2017, č. j. 7 Afs 347/2016-34, č. 3569/2017 Sb. NSS, ve věci PARAMO).
56. Jestliže žalobci uplatnili tuto námitku v souvislosti s rozhodováním o již zajištěných vybraných výrobcích, tak má potenciál zpochybnit toliko závěr o tom, zda mělo dojít k uvolnění zajištěných vybraných výrobků. Soud se v této souvislosti neztotožňuje se interpretací rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 6. 2015, č. j. 1 Afs 131/2015 – 38, jak ho předestřeli žalobci. Prvně žalobci odkazují na str. 3 bod 9 citovaného rozsudku, avšak tato část rozsudku Nejvyššího správního soudu obsahuje rekapitulaci kasačních námitek a nikoliv závěry Nejvyššího správního soudu. V případě odkazu na str. 6 bod 24 rozsudku zdejší soud nijak nepopírá, že Nejvyšší správní soud posuzoval situaci, kdy kumulativně došlo k tomu, že se doklad o zdanění nenacházel v místě kontroly a zároveň tento doklad v okamžiku kontroly neexistoval.
57. V nyní posuzované věci došlo k zajištění vybraných výrobků – piva, na základě shora citovaného ustanovení § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních správce.

58. Nejvyšší správní soud v rozhodnutí rozšířeného senátu ze dne 16. 8. 2020, č. j. 2 Afs 47/2018-52, k právní úpravě zajištění vybraných výrobků po 1. 1. 2016 uvedl následující: „Podle § 42 zákona o spotřebních daních platilo a i nadále platí, že správce daně zajišťuje vybrané výrobky, pokud jsou přepravovány nebo skladovány buď bez příslušných dokladů (mezi, které patří i doklady podle § 5 citovaného zákona), nebo údaje uvedené na těchto dokladech jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo jsou tyto doklady pozměněny nebo padělány. Na zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku navazuje řízení o zajištění vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku podle § 42b až § 42e zákona o spotřebních daních. Výsledkem tohoto navazujícího řízení je buď uvolnění zajištěných vybraných výrobků nebo dopravního prostředku (§ 42c) nebo jejich propadnutí nebo zabránění (§ 42d). Podle § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních platilo a platí, že [p]okud správce daně nerozhodne o uvolnění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, rozhodne o jejich a) propadnutí v případě, že je vlastník těchto výrobků nebo dopravního prostředku znám, nebo b) zabránění v ostatních případech. K propadnutí nebo zabránění tedy dochází vždy tehdy, kdy nejsou splněny podmínky pro uvolnění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku. Podle § 42c odst. 1 zákona o spotřebních daních účinného do 31. 12. 2015 platilo, že [s]právce daně rozhodne o uvolnění a) zajištěných vybraných výrobků, pokud 2 Afs 47/2018 se prokáže, že s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2, nebo b) dopravního prostředku, pokud se prokáže, že s vybranými výrobky, které tento dopravní prostředek dopravoval, nebylo zacházeno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1. Jinými slovy zákonodárce umožňoval uvolnění zajištěných vybraných výrobků nebo dopravního prostředků pouze tehdy, pokud by se v navazujícím řízení o zajištění vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku ukázalo, že původní postup správce daně při zajištění vybraných výrobků byl nesprávný, neboť již v době zajištění bylo zboží dopravováno nebo skladováno s vymezenými doklady.
59. [14] Novelou provedenou zákonem č. 315/2015 Sb. však s účinností od 1. 1. 2016 došlo k významné změně § 42c zákona o spotřebních daních. Jeho odst. 1 a 2 nově zní: (1) Správce daně rozhodne o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, pokud a) s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2, b) vybrané výrobky, které byly dopravovány s dokladem podle § 42 odst. 1 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny nebo byly nabyty oprávněně bez daně, nebo c) vybrané výrobky, které byly skladovány s dokladem podle § 42 odst. 2 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny. (2) Správce daně rozhodne o uvolnění dopravního prostředku, pokud a) s vybranými výrobky, které tento dopravní prostředek dopravoval, nebylo zacházeno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1, nebo b) vybrané výrobky, které byly tímto dopravním prostředkem dopravovány s dokladem podle § 42 odst. 1 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny nebo byly nabyty oprávněně bez daně.
60. [15] Je tak evidentní, že se významným způsobem rozšířil okruh situací, ve kterých musí dojít k uvolnění zajištěných vybraných výrobků nebo dopravního prostředku. Není to pouze tehdy, kdy vybrané výrobky nebyly přepravovány či skladovány se správnými a pravdivými doklady, ale i tehdy, kdy se zpětně prokáže, že ačkoliv doklady byly v tomto směru vadné, objektivně se jednalo o vybrané výrobky, které byly zdaněny. Ostatně důvodová zpráva k tomu mj. uváděla: „Nová úprava umožní správci daně uvolnit zajištěné vybrané výrobky, které byly dopravovány s dokladem, který v dané situaci vyžaduje zákon, ale který obsahuje nesprávné nebo nepravdivé údaje. Vybrané výrobky mohou být v rámci řízení uvolněny, pokud účastník řízení prokáže jejich zdanění (například evidencemi, objasněním nesrovnalostí v dokladu, atp.), resp. jejich oprávněně nabytí bez daně (důkazní břemeno zde leží na straně účastníka řízení). Pokud je v rámci řízení prokázáno, že doklad po objasnění nesrovnalostí odpovídá požadavkům zákona, lze jej uznat jako doklad prokazující zdanění. V případech, kdy zákon vyžaduje jiné doklady (např. podle § 6 zákona a jiné), postupuje se v těchto situacích obdobně. Obdoba se zakotvuje také pro skladování. Nesprávné nebo nepravdivé údaje mohou vzniknout z nepozornosti či chybou v psaní a počtech. Tyto chyby mohou vzniknout například v průběhu přepravy, neboť může docházet k postupnému odkládání zboží a je nutno po každé změně znovu spočítat množství zboží a vyčísřit daň. Pokud se tedy u zajištěných vybraných výrobků následně prokáže, že ačkoli byly dopravovány s dokladem obsahujícím nesprávné či nepravdivé údaje, ale byly řádně zdaněny, resp. nabyty oprávněně bez daně, nebude docházet k jejich propadnutí nebo zabránění, ale budou uvolněny.“ (Poslanecká sněmovna Parlamentu, sněmovní tisk č. 512, funkční období 2013 - 2017).

61. Z uvedeného plyne, že úprava ust. § 42c odst. 1 zákona o spotřebních daních (dle kterého rozhodne správce daně o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, pokud a) s nimi nebylo nakládáno způsobem uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2, b) vybrané výrobky, které byly dopravovány s dokladem podle § 42 odst. 1 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny nebo byly nabyty oprávněně bez daně, nebo c) vybrané výrobky, které byly skladovány s dokladem podle § 42 odst. 2 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny) se nijak nedotkla situací, kdy jsou vybrané výrobky přepravovány bez dokladu.
62. Žalobní námitka proto nemůže být důvodná, neboť právní úprava neumožňuje správnímu orgánu v této otázce žádné uvážení. V řízení žalobci žádným způsobem neprokázali, že by s vybranými výrobky bylo nakládáno způsobem, který by byl v souladu s ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních. Skutečnost, že samotný doklad existoval, není pro posouzení věci relevantní.
63. Stejně tak není, jak soud uvedl výše, relevantní ani odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 6. 2015, č. j. 1 Afs 131/2015 – 38, neboť ten samotný potvrzuje správnost postupu správních orgánů. Nejvyšší správní soud v něm totiž konstatoval (což žalobci buď opomněli, nebo nezohlednil ve své argumentaci), že „[19] Pro účinnost celních kontrol dopravovaných vybraných výrobků, a tedy i motorové nafty, 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. Kontrola vybraných výrobků, které je možné identifikovat právě ve spojení s příslušným dokladem, by v případě nedodržování této povinnosti byla de facto znemožněna.
64. [20] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009-68, judikoval: 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. Soud v nyní projednávané věci zcela souhlasí se závěrem krajského soudu, že právní úprava o dokladech provázejících přepracované vybrané výrobky se vztahuje na každou přepravu motorové nafty, a to za současného splnění zákonného požadavku na přepravu v doprovodu příslušné dokumentace (§ 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních).
65. [21] Dle § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních [s]právce daně zajišťí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, že () vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5 . Předmětnou motorovou naftu celní ředitelství zajišťilo dle § 42 odst. 1 písm. b) uvedeného zákona. Povinnost 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.“
66. Fakt, že zákonem požadované doklady v citované věci neexistovaly ani před zahájením přepravy, resp. v jejím průběhu, nic nemění na tom, že i kdyby existovaly a dopravce je neměl v okamžiku kontroly u sebe k dispozici, musel by být výsledek postupu správních orgánů shodný, tj. muselo by dojít k zajištění vybraných výrobků.

V. Shrnutí a náklady řízení

67. S ohledem na vše shora uvedené dospěl krajský soud k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného nebylo vydáno v souladu se zákonem a žalobní námitky uplatněné žalobci jsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než napadené rozhodnutí zrušit podle § 78 odst. 1 s. ř. s. a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení dle § 78 odst. 4 s. ř. s., ve kterém bude správní orgán vázán právním názorem zdejšího soudu dle § 78 odst. 5 s. ř. s.

68. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobci byli ve věci úspěšní, soud jim proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému.
69. Žalobci Bernard náleží na náhradě nákladů za právní zastoupení advokátem dle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, v platném znění [tarifní hodnota dle § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu], odměna za dva úkony právní služby dle § 11 odst. 1 advokátního tarifu (převzetí a příprava právního zastoupení, sepis žaloby), a to za každý tento úkon částka ve výši 3 100 Kč [§ 7 bod 5. ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu]. Náhrada hotových výdajů za tyto dva úkony právní služby činí za každý učiněný úkon podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu 300 Kč. Dále pak žalobci náleží zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkově tak žalobci na náhradě nákladů řízení přísluší spolu s DPH částka ve výši 11 228 Kč, kterou je žalovaný povinen uhradit v soudem stanovené třicetidenní lhůtě.
70. Žalobci Fontána náleží na náhradě nákladů za právní zastoupení advokátem dle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, v platném znění [tarifní hodnota dle § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu], odměna za tři úkony právní služby dle § 11 odst. 1 advokátního tarifu (převzetí a příprava právního zastoupení, sepis žaloby, sepis repliky), a to za každý tento úkon částka ve výši 3 100 Kč [§ 7 bod 5. ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu] snížená o 20% s ohledem na to, že zástupce žalobce zastupoval současně čtyři osob (§ 12 odst. 4 advokátního tarifu). Náhrada nákladů za právní zastoupení tak spolu s DPH činí 9 002 Kč. Náhrada hotových výdajů za tyto tři úkony právní služby činí podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu rozdělená však poměrnou částí za každého jednotlivého žalobce činí 225 Kč. Dále pak žalobci náleží zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkově tak žalobci na náhradě nákladů řízení přísluší spolu s DPH částka ve výši 12 227 Kč, kterou je žalovaný povinen uhradit v soudem stanovené třicetidenní lhůtě.
71. Žalobci Holba náleží na náhradě nákladů za právní zastoupení advokátem dle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, v platném znění [tarifní hodnota dle § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu], odměna za tři úkony právní služby dle § 11 odst. 1 advokátního tarifu (převzetí a příprava právního zastoupení, sepis žaloby, sepis repliky), a to za každý tento úkon částka ve výši 3 100 Kč [§ 7 bod 5. ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu] snížená o 20% s ohledem na to, že zástupce žalobce zastupoval současně čtyři osob (§ 12 odst. 4 advokátního tarifu). Náhrada nákladů za právní zastoupení tak spolu s DPH činí 9 002 Kč. Náhrada hotových výdajů za tyto tři úkony právní služby činí podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu rozdělená však poměrnou částí za každého jednotlivého žalobce činí 225 Kč. Dále pak žalobci náleží zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkově tak žalobci na náhradě nákladů řízení přísluší spolu s DPH částka ve výši 12 227 Kč, kterou je žalovaný povinen uhradit v soudem stanovené třicetidenní lhůtě.
72. Žalobci Litovel náleží na náhradě nákladů za právní zastoupení advokátem dle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, v platném znění [tarifní hodnota dle § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu], odměna za tři úkony právní služby dle § 11 odst. 1 advokátního tarifu (převzetí a příprava právního zastoupení, sepis žaloby, sepis repliky), a to za každý tento úkon částka ve výši 3 100 Kč [§ 7 bod 5. ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu] snížená o 20% s ohledem na to, že zástupce žalobce zastupoval současně čtyři osob (§ 12 odst. 4 advokátního tarifu). Náhrada nákladů za právní zastoupení tak spolu s DPH činí 9 002 Kč. Náhrada hotových výdajů za tyto tři úkony právní služby činí podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu rozdělená však poměrnou částí za každého jednotlivého žalobce činí 225 Kč. Dále pak žalobci náleží zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkově tak žalobci na

náhradě nákladů řízení přísluší spolu s DPH částka ve výši 12 227 Kč, kterou je žalovaný povinen uhradit v soudem stanovené třicetidenní lhůtě.

73. Žalobci Zubr náleží na náhradě nákladů za právní zastoupení advokátem dle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, v platném znění [tarifní hodnota dle § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu], odměna za tři úkony právní služby dle § 11 odst. 1 advokátního tarifu (převzetí a příprava právního zastoupení, sepsání žaloby, sepsání repliky), a to za každý tento úkon částka ve výši 3 100 Kč [§ 7 bod 5. ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu] snižena o 20% s ohledem na to, že zástupce žalobce zastupoval současně čtyři osob (§ 12 odst. 4 advokátního tarifu). Náhrada nákladů za právní zastoupení tak spolu s DPH činí 9 002 Kč. Náhrada hotových výdajů za tytéž tři úkony právní služby činí podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu rozdělená však poměrnou částí za každého jednotlivého žalobce činí 225 Kč. Dále pak žalobci náleží zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Celkově tak žalobci na náhradě nákladů řízení přísluší spolu s DPH částka ve výši 12 227 Kč, kterou je žalovaný povinen uhradit v soudem stanovené třicetidenní lhůtě.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 30. září 2020

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu