



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Karly Cháberové a soudkyň JUDr. Dany Černé a JUDr. Naděždy Treschlové v právní věci žalobce: CZT a.s., Pardubice, Bratřanců Veverkových 396, IČ: 25272322, zastoupen JUDr. Jiřím Vaničkem, advokátem se sídlem Praha 8 – Karlín, Šaldova 34/466 proti žalovanému: Generální ředitelství cel, Praha 4, Budějovická 7, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu,

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Žalobce podal u Městského soudu v Praze žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, ve kterém uvedl, že dne 16.10.2006 byl sepsán Celním ředitelstvím Hradec Králové protokol o ústním jednání a že téhož dne obdržel výzvu uvedeného celního orgánu, přičemž oba tyto úkony se vztahovaly k tabákovým výrobkům pod obchodním názvem Gullivers Standard, Gullivers Extra a Merlin. Z uvedených úkonů vyplývá neoprávněná snaha odejmout nebo překvalifikovat část tabákových výrobků vyjmenovaných v povolení pod č.j. 3881/06-0601-23/DS vydaném Celním ředitelstvím Hradec Králové dne 13.3.2006, kterým byl mj. povolen roční objem výroby doutníků a cigarillós. Na základě tohoto povolení je žalobce oprávněn doutníky Gullivers Standard, Gullivers Extra a Merlin vyrábět, uvádět do volného daňového oběhu a plnit exportní objednávky. Z obsahu výzvy ze dne 16.10.2006 vyplývá, že aniž by bylo se žalobcem zahájeno řízení v souvislosti s dosud nevydaným řádným stanoviskem, včetně nepředložení odborného posudku Celně technické laboratoře, orgány celní správy uvedené výrobky považují za tabákové výrobky – za tabák ke kouření.

Žalobce obdržel dopis žalovaného ze dne 30.8.2006 s informací k tabákovým výrobkům Gullivers a Merlin. Tato informace je zcela nedostatečná a žalobce nebyl seznámen s odborným posudkem Celně technické laboratoře. Na uvedenou informaci žalobce reagoval stížností ze dne 7.9.2006, kterou doplnil dalším podáním ze dne 13.9.2006. V těchto stížnostech poukázal na závaznou informaci o nomenklaturním zařazení výrobků ve Slovenské republice, ze které vyplývá, že předmětné tabákové výrobky jsou hodnoceny v rámci harmonizovaného systému EU jako doutníky. Obdobná závazná informace o nomenklaturním zařazení zboží byla vydána i celními orgány Polské republiky. Žalobci nebylo dosud vydáno stanovisko k výrobkům Gullivers a Merlin a nebylo mu umožněno seznámit se s odborným posudkem Celně technické laboratoře týkajícím se uvedených výrobků. V důsledku toho žalobce nemůže odpovídajícím způsobem reagovat. Rovněž nebylo dosud rozhodnuto o žádosti žalobce o zápis nové výrobkové řady v rámci daňového skladu. Související stížnosti nebyly uspokojivým způsobem vyřešeny.

Ačkoliv žalobce byl informován Ministerstvem financí dopisem ze dne 2.10.2006, že otázka zařazení výrobků pro účely spotřební daně je v šetření, žalovaný rozeslal interní poštou své stanovisko k tabákovým výrobkům Gullivers a Merlin. Základem tohoto stanoviska je svévolné tvrzení žalovaného, že je nutné výše jmenované výrobky považovat za neznačené, jelikož byla použita tabáková nálepka pro doutníky, přičemž dle žalovaného mají být tyto výrobky označeny tabákovou nálepkou jako tabák ke kouření. Žalobce zjistil, že bez zahájení řízení příslušné orgány celní správy (Celní úřad Krnov, Opava, Svitavy, České Budějovice, Kladno) přistoupily k zajišťování uvedených výrobků podle § 114 zákona o spotřebních daních s tím, že se jedná o výrobky neznačené.

Žalobce v žalobě dále uvedl přehled svých podání, kterými se snažil získat stanovisko k výkladu pojmu „drcený tabák“. Zdůraznil, že dne 17.3.2006 nabylo právní moci povolení č.j. 3881/06-0601-23/DS, kterým Celní ředitelství Hradec Králové povolilo roční objem výroby doutníků a cigarillos ve výši 90 milionů kusů. Dne 14.4.2006 žalobce na Celní ředitelství Hradec Králové učinil podání, ve kterém požadoval rozšíření vyráběných výrobků, a to co do obchodního značení, druhu a počtu kusů v jednotkovém balení. Mimo jiné se jedná i o doutníky a cigarillos. Tato žádost dosud nebyla vyřízena. Dále žalobce popsal svá jednotlivá podání adresovaná různým orgánům celní správy, včetně Ministerstva financí, ve kterých se dožadoval jednání ve věci posouzení předmětných tabákových výrobků.

Žalobce dále uvedl, že se u žalovaného dlouhodobě domáhá vydání stanoviska, které by žalovaný zaujal na základě odborných posudků vydaných Celně technickou laboratoří k výrobkům Gullivers a Merlin, kterým by bylo prokázáno, že předmětné tabákové výrobky splňují kritéria stanovená pro doutníky. Takové stanovisko žalovaný dosud nevydal. Přesto žalovaný rozeslal interní elektronickou poštou Celní správy ČR stanovisko k tabákovým výrobkům – doutníkům Gullivers a Merlin, které obsahuje svévolné tvrzení o tom, že je nutné výše jmenované výrobky považovat za neznačené, jelikož byla použita tabáková nálepka pro doutníky, přičemž dle žalovaného mají být tyto výrobky označeny tabákovou nálepkou jako tabák ke kouření. To je v přímém rozporu s jinou částí totožného stanoviska, která uvádí, že podle odborných posudků celně technické laboratoře tabákové výrobky splňují podmínky pro zařazení od předmět daně doutník.

Na základě tohoto stanoviska dochází k zajišťování uvedených výrobků ve volném daňovém oběhu a Celní ředitelství v Hradci Králové žalobce vyzvalo k odstranění vad návrhu, z čehož vyplývá, že aniž by bylo vydáno řádné stanovisko, tento orgán uvedené tabákové výrobky již považuje za tabák ke kouření.

Tímto jednáním žalovaný a jemu podřízené orgány celní správy nezákonným způsobem zkracují žalobce na jeho právech tím, že bez jakéhokoli oficiálního stanoviska (osvědčení), o něž žalobce žalovaného žádal, označuje žalovaný výrobky žalobce za tabákové výrobky, resp. za tabák ke kouření, a prostřednictvím jemu podřízených orgánů celní správy zajišťuje výrobky žalobce, které byly distribuovány do obchodní sítě.

Z toho žalobce dovedil, že ze strany žalovaného došlo k nezákonnému pokynu, když žalovaný rozeslal interní elektronickou poštou stanovisko k předmětným tabákovým výrobkům, aniž by žalobci vydal stanovisko (osvědčení) k předmětným výrobkům, o něž žalobce žádal.

Žalobce poukázal na to, jakým způsobem jsou předmětné výrobky zařazovány pro účely vyměření cla, s tím, že celní orgány Slovenské republiky a Polské republiky vydaly k výrobkům závaznou informaci o nomenklaturním zařazení zboží, podle které jsou předmětné tabákové výrobky zařazené jako doutník. Žalobce poukázal na to, že Parlament České republiky nevyužil možnosti dané mu legislativou EU, pokud jde o strukturu a sazby spotřební daně z tabákových výrobků. Snahu žalovaného zrušit výrobu doutníků pomocí odebrání či účelovou změnou nomenklaturního zařazení žalobce považuje za nezákonný postup, neboť by bylo naplněním takovéto změny zařazení vybraných výrobků zapsaných do daňového skladu zabráněno žalobci dotčené výrobky v souladu s vydanými závaznými informacemi o nomenklaturním zařazení zboží vyrábět a exportovat.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že dne 13.3.2006 vydalo Celní ředitelství Hradec Králové žalobci nové povolení k provozování daňového skladu č.j. 3881/06-0601-23/DS, jímž byla mj. povolena výroba doutníků pod obchodním názvem Gullivers Standard, Gullivers Extra a Merlin. V rámci kontrolní činnosti prováděné podle § 41 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o spotřebních daních), odebrali správci daně vzorky vyráběných a do volného oběhu uváděných předmětných tabákových výrobků. Výsledky analýzy Celně technické laboratoře potvrdily podezření, že na předmětné tabákové výrobky nelze nahlížet jako na doutníky, nýbrž je nutno je považovat za tabák ke kouření, což znamená, že musí být zdaňovány sazbou daně příslušnou pro tabák ke kouření. Dne 19.4.2006 obdrželo Celní ředitelství Hradec Králové podání žalobce, ze kterého vyplývá záměr žalobce vyrábět shodné tabákové výrobky v baleních po více kusech, resp. o více gramech. Oznámí-li provozovatel daňového skladu změnu skutečností a údajů uvedených v povolení a jedná-li se o změnu tzv. ostatních údajů podle § 20 odst. 6 zákona o spotřebních daních, celní ředitelství rozhodne o vydání nového povolení a o odejmutí povolení předchozího. Vzhledem k poznatkům, které se k předmětným tabákovým výrobkům vztahovaly, Celní ředitelství Hradec Králové požádalo o prodloužení lhůty k vydání nového povolení a tato byla prodloužena do 31.11.2006.

Dopisem ze dne 30.8.2006, č.j. 2006/2975/23, byl žalobce informován o názoru žalovaného na tabákové výrobky Gullivers a Merlin, bylo mu sděleno, že tyto výrobky je nutné považovat za tabák ke kouření.

Na základě stanoviska odboru legislativy nepřímých daní Ministerstva financí k předmětným tabákovým výrobkům bylo dne 22.9.2006 odborem 23 Generálního ředitelství cel zpracováno stanovisko k tabákovým výrobkům Gullivers a Merlin č.j. 2006/3273/23, které bylo zasláno k využitím všem celním ředitelstvím a celním úřadům. V zaslání tohoto metodického stanoviska žalobce spatřuje nezákonný zásah správního orgánu podle § 82

soudního řádu správního. Po vydání tohoto stanoviska vzal žalobce zpět svůj návrh na vydání nového povolení k provozování daňového skladu. Vzhledem ke zpětvzetí tohoto návrhu se stala zcela bezpředmětnou i výzva ze dne 16.10.2006 č.j. 6591/06-0601-23/V k doplnění návrhu.

V další části vyjádření se žalovaný zabýval skutečnostmi, na základě kterých dospěl k závěru, že v případě tabákových výrobků Gullivers Standard, Gullivers Extra a Merlin se jedná o výrobky, které je třeba z hlediska spotřební daně považovat za tabák ke kouření. Uvedl, že na tomto závěru nemůže nic změnit ani nomenklaturní zařazení předmětných výrobků podle závazných informací vydaných celními orgány Slovenské republiky a Polské republiky, neboť předmět daně není vymezen odkazem na kód nomenklatury Harmonizovaného systému. Závazné informace o sazebním zařazení slouží výhradně pro celní účely. K otázce vydání stanoviska, které bylo rozesláno celním ředitelstvím a celním úřadům, žalovaný odkázal na ustanovení § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních, podle kterého celní úřady vykonávají správu spotřebních daní. Dle § 3 odst. 4 zákona č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 185/2004 Sb.), Generální ředitelství cel řídí celní ředitelství a metodicky řídí celní úřady mj. v oblasti správy daní. Dle § 1 odst. 1 téhož zákona je Generální ředitelství cel podřízeno Ministerstvu financí. Dle článku 22 odst. 1 Organizačního řádu Celní správy České republiky, odbor 23, mj. zajišťuje koncepční, metodickou a koordinační činnost v oblasti správy spotřební daně. Dle článku 22 odst. 3 Organizačního řádu, oddělení 231, mj. přijímá opatření týkající se správy spotřebních daní.

Metodická činnost předpokládá zpracování metodických materiálů a stanovisek za účelem správného stanovení předmětu daně tak, aby nedocházelo ke krácení příjmů státního rozpočtu a aby postup správců daně v oblasti správy spotřebních daní byl na všech stupních řízení jednotný. Zjistí-li se v rámci prováděné kontrolní činnosti nesprávné zařazení do předmětu daně a tedy nesprávné zdaňování vybraných výrobků, je nadřízený orgán povolán k tomu, aby metodicky zajistil správnou aplikaci právních předpisů v oblasti správy spotřebních daní. V žádném případě nelze v této činnosti spatřovat nezákonný zásah správního orgánu. S ohledem na výše uvedené má žalovaný za to, že stanovisko odboru 23 Generálního ředitelství cel č.j. 206/3273/23 ze dne 22.9.2006 nelze považovat za nezákonný zásah správního orgánu podle § 82 soudního řádu správního, neboť cílem jeho vydání bylo odstranění nesprávného zdaňování tabákových výrobků Gullivers a Merlin. Stejně tak nelze považovat za nezákonný zásah jakýkoli jiný úkon celních orgánů.

Žalovaný dále ve vyjádření uvedl, že žaloba je nepřijatelná podle § 85 soudního řádu správního, protože žalobce se může domáhat nápravy jinými právními prostředky. Poukázal na to, že dne 2.11.2006 vydalo Celní ředitelství Hradec Králové rozhodnutí o nařízení obnovy řízení. S ohledem na zahájené řízení, ve kterém se žalobce může domáhat ochrany nebo nápravy, je žaloba nepřijatelná.

Na vyjádření žalovaného žalobce reagoval replikou, ve které zopakoval, že žalovaný sám se žalobcem nezahájil žádné řízení ani nevydal žádné rozhodnutí. Přesto rozeslal svým podřízeným orgánům stanovisko k jeho výrobkům, aniž by mu umožnil se k tomuto stanovisku vyjádřit. Přitom žalobce sám žádal žalovaného o takové stanovisko k předmětným výrobkům, aby předešel porušování daňových předpisů. Žalobce je přesvědčen, že výkon státní správy nemůže být svévolný a že žalovaný musí tuto správu vykonávat v souladu se zásadami uvedenými v § 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění

pozdějších předpisů (dále jen zákon o správě daní a poplatků). V daném případě je evidentní, že žalovaný žádnou ze zásad zde uvedených nerespektoval.

Metodické řízení celních úřadů žalovaným v oblasti spotřebních daní, např. rozesláním stanoviska ve věci doutníků Gullivers a Merlin, odporuje zásadě, že státní moc lze uplatňovat jen na základě zákona a způsobem, který zákon stanoví, a v jeho mezích. Ze zákonných ustanovení nevyplývá, že by žalovaný měl nějaké oprávnění v rámci metodického řízení ve vztahu k zákonu o spotřebních daních. Naopak z dikce § 3 odst. 4 písm. c) zákona č. 185/2004 Sb. vyplývá, že tato činnost žalovaného se týká celních předpisů, nikoli předpisů daňových. Působnost na základě zákona o spotřebních daních vykonávají celní ředitelství a celní úřady. Žalovaný zde může vystupovat jen v roli odvolací instance. Metodicky v této oblasti vystupuje Ministerstvo financí. Odkaz na Organizační řád celní správy je irelevantní, neboť rozhodující je znění zákona, resp. působnost stanovená zákonem žalovanému. Ze zákona o spotřebních daních, jakož i ze znění zákona č. 185/2004 Sb. nevyplývá žádná působnost stanovená žalovanému v oblasti metodického řízení celních úřadů v této otázce. Ve veřejném právu platí zásada restriktivního výkladu pravomocí vykonávaných orgánem veřejné moci, tj., že orgán veřejné moci může vykonávat jen pravomoci výslovně mu stanovené zákonem. Žalobce je proto přesvědčen, že žalovaný v tomto porušuje zákon, neboť zasahuje do oblasti, v níž mu zákon nestanoví působnost. Pokud jde o metodické řízení v oblasti správy daní, pak tímto je dle názoru žalobce nutno rozumět metodické řízení ve smyslu zákona o správě daní a poplatků, tj. jak mají celní úřady postupovat při aplikaci tohoto zákona. Žalovaný se rozesláním stanoviska svým podřízeným orgánům evidentně dopustil nezákonného zásahu, když překročil pravomoci stanovené mu zákonem.

V další části repliky se žalobce zabýval otázkou posudků vypracovaných na předmětné tabákové výrobky Celně technickou laboratoří s tím, že tyto odborné posudky nesplňují kritéria na ně kladená. Dále se rovněž zabýval konkrétními skutečnostmi, ze kterých dovozoval, že hodnocení předmětných tabákových výrobků žalovaným je nesprávné. Žalobce poukázal na rozdílnost v hodnocení v podstatě shodných výrobků různých výrobců a z toho dovodil, že žalovaný se svým jednáním vůči němu dopustil rozesláním předmětného stanoviska nezákonného zásahu. Žalobce dále uvedl, že celní správa byla seznámena se způsobem výroby předmětných tabákových výrobků a tento způsob akceptovala. Za této situace má za to, že je svým projevem vůle vázána a nemůže jej dostatečně měnit. Žalobce v postupu orgánů celní správy spatřuje porušení zásady zákonnosti a zásady ochrany dobré víry, resp. zásady šetření práv nabytých žalobcem v dobré víře. I z tohoto pohledu je třeba rozeslání stanoviska žalovaným považovat za nezákonný zásah, kterým byl porušen princip právní jistoty, předvídatelnosti práva a jednání orgánů veřejné moci a princip ochrany nabytých práv. V další části republiky pak žalobce podrobně uvedl důvody, pro které považuje klasifikaci předmětných výrobků jako tabák ke kouření za nesprávnou, a z toho důvodu opět dospěl k závěru, že se v případě rozeslání stanoviska žalovaného podřízeným orgánům jedná o nezákonný zásah v důsledku nedostatečné znalosti a aplikace příslušných správních předpisů. Pro případ, že by soud dospěl k závěru, že nezákonný zásah již netrvá, žalobce zdůraznil, že trvají jeho důsledky (např. vydání nového povolení k provozování daňového skladu v rámci obnovy řízení, zamítnutí snížení zajištění daně a povinnost uhradit náklady spojené s výrobou, prodejem a likvidací tabákových nálepek na doutníky, daňová kontrola). Ze všech uvedených důvodů pak žalobce navrhl, aby soud rozhodl tak, že žalovanému se zakazuje, aby výrobky Gullivers a Merlin označoval jako tabákové výrobky – tabák ke kouření - a aby soud rozhodl, že žalovanému se zakazuje, aby jemu podřízeným orgánům Celní správy České republiky vydával pokyny, aby na výrobky Gullivers a Merlin pohlížely jako na neznačené.

V dalším podání ze dne 4.1.2009 žalobce poukázal na dopis Generálního ředitelství cel ze dne 29.10.2008, v němž ředitelka odboru spotřebních daní konstatuje, že odborná posouzení celně technické laboratoře nemají obsahovat právní hodnocení, ale jejich pojetí by mělo vycházet pouze z výsledků analýzy. Dále žalobce poukázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 3.4.2007, č.j. 1 Afs 73/2004-89, které se týká aplikace ustanovení § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Dále uvedl, že na žalobu je třeba pohlížet jako na důvodně podanou, neboť i při závěru, že žalovaný se dopustil rozesláním inkriminovaného stanoviska nezákonného zásahu a že tím současně došlo k ukončení nezákonného zásahu, trvají jeho důsledky. Žalobce v současné době se musí bránit rozhodnutím příslušných orgánů celní správy týkajícím se těchto výrobků žalobami podávanými u soudu, a to proto, že inkriminovaným stanoviskem byly předmětné tabákové výrobky označeny jako tabák ke kouření, a z tohoto důvodu za neznačené. Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud rozhodl tak, že žalovanému se zakazuje, aby zasahoval do žalobcových práv a obnovil stav před rozesláním interního stanoviska ze dne 22.9.2006, zn. 2006/3273/2003.

Při jednání účastníci řízení setrvali na svých stanoviscích. Zástupce žalobce navrhl, aby soud rozhodl tak, jak uvedl v replice k vyjádření žalovaného. Zdůraznil, že vydáním stanoviska ze dne 22.9.2006 žalovaný překročil svá oprávnění, a proto je třeba na toto stanovisko pohlížet jako na nezákonný zásah. Rozeslání tohoto stanoviska mělo dopad na práva žalobce, zejména mu bylo v podstatě znemožněno vyrábět a prodávat předmětné tabákové výrobky. Důsledky tohoto stanoviska neustále přetrvávají.

Zástupce žalovaného předložil soudu vyjádření žalovaného, které Městskému soudu v Praze zaslal ve věci vedené pod sp.zn. 7 Ca 238/2007 s tím, že toto věcně souvisí s daňovým posouzením předmětných tabákových výrobků, a dále soudu předložil stanovisko Evropské komise k dotazu vztahujícímu se k předmětným tabákovým výrobkům. Uvedl, že předmětem tohoto řízení není rozhodnutí o tom, zda předmětné výrobky jsou doutníkem či tabákem ke kouření. Předpoklady pro to, aby žaloba mohla být úspěšná, v daném případě naplněny nebyly. S odkazem na vyjádření k žalobě zopakoval, že žalovaný postupoval v souladu s příslušnými právními předpisy a že výkon zákonné působnosti nemůže být nezákonným zásahem. I kdyby se jednalo o nezákonně vydané stanovisko, zásah již netrvá a ani nehrozí jeho opakování. Se žalobcem byla vedena řádná daňová řízení, ve kterých má možnost uplatňovat své námitky a hájit svá práva. Vzhledem k tomu, že všechna tato daňová řízení byla již pravomocně ukončena a že se jednalo o jednorázové rozeslání stanoviska, má žalovaný za to, že zásah netrvá a jeho důsledky netrvají a nehrozí jeho opakování. Žalovaný má za to, že žaloba je nepřijatelná podle § 85 s.ř.s., protože žalobce se může, resp. mohl domáhat nápravy jinými právními prostředky, a to využitím svých oprávnění v řízeních, která žalovaný a správce daně se žalobcem vedl. Žalobce v žalobě neuvádí, jaká subjektivní práva byla rozesláním předmětného stanoviska zkrácena. Rozesláním nemohlo dojít k tomu, že by nějaká práva žalobce mohla být zkrácena, neboť ten, kdo rozhoduje o tom, zda předmětné výrobky jsou tabákem ke kouření nebo doutníkem, je příslušný správce daně. Žalovanému není možné zakázat výkon zákonných kompetencí. Neurčitý je i požadavek žalobce, aby žalovaný neoznačoval předmětné výrobky za tabák ke kouření a neoznačoval je jako neznačené. Žalovaný poukázal na to, že žalobce se touto žalobou snažil obejít řádná daňová řízení, která s ním byla vedena, a pokud by bylo žalobě vyhověno, patrně by byl popřen smysl a výsledek těchto řízení. Z uvedených důvodů zástupce žalovaného navrhl, aby soud řízení o žalobě podle § 86 s.ř.s. zastavil a pokud by tento názor nesdílel, aby žalobu zamítl.

Podle § 82 s.ř.s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen "zásah") správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu, trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování.

Soud se nejprve zabýval tvrzením žalovaného, že žaloba je podle § 85 s.ř.s. nepřijatelná, neboť rozhodnutím Celního ředitelství v Hradci Králové ze dne 2.11.2002 č.j. 3881/06-0601-23/OŘ byla nařízena obnova ve věci vydaného rozhodnutí „Povolení k provozování daňového skladu“ č.j. 3881/06-0601-23/DS ze dne 13.3.2006, které nabylo právní moci dne 17.3.2006, a v tomto řízení o obnově bude moci žalobce uplatňovat svá práva. Tomuto názoru soud nepřisvědčil, neboť má za to, že v uvedeném řízení byla věc posuzována pouze jedním správním úřadem a pouze vůči tomuto celnímu ředitelství by se tak žalobce mohl domáhat ochrany nebo nápravy. V daném případě však bylo stanovisko žalovaného rozesláno všem celním ředitelstvím a všem celním úřadům.

V závěrečném návrhu pak žalovaný navrhl zastavení řízení o žalobě podle § 86 s.ř.s., neboť dle jeho názoru rozesláním předmětného stanoviska byl nezákonný zásah, kdyby se vůbec o takový zásah jednalo, ukončen a jeho důsledky netrvaly a nehrozí jeho opakování. Žalobce naopak tvrdil, že důsledky zásahu trvají, neboť nemůže fakticky předmětné tabákové výrobky vyrábět a distribuovat. Vzhledem k tomuto tvrzení žalobce je třeba dle názoru soudu vycházet z toho, že nelze jednoznačně vyloučit trvání důsledků, aniž by bylo postaveno najisto, zda se v daném případě jedná o nezákonný zásah či nikoliv, tedy aby se soud tvrzeními žalobce zabýval věcně. Za tohoto stavu pak nelze postupovat podle § 86 s.ř.s.

Ze shora uvedených důvodů tedy soud žalobu neodmítl, ani řízení o žalobě nezastavil, ale zabýval se žalobou věcně.

V daném případě žalobce jako nezákonný zásah správního orgánu označil stanovisko žalovaného k tabákovým výrobkům Gullivers a Merlin ze dne 22.9.2006 č.j. 2006/3273/23 adresované všem celním ředitelstvím a celním úřadům, ve kterém žalovaný sděloval, že analýza těchto výrobků provedená Celně technickou laboratoří prohloubila podezření, že výrobcem dochází k účelovému zařazování tabákových výrobků Gullivers Extra a Merlin do předmětu spotřební daně z tabákových výrobků podle § 101 odst. 3 písm. b) zákona o spotřebních daních, tj. doutníky a cigarillos. Dále je v tomto stanovisku uvedeno, že pochybnosti spočívaly v tom, že tyto výrobky vykazují znaky tabáku ke kouření vymezeného v § 101 odst. 3 písm. c) zákona o spotřebních daních. Ministerstvo financí ve svém stanovisku uvedlo, že výrobky Gullivers Extra a Merlin nelze posuzovat jako doutníky nebo cigarillos, ale je nutné je posuzovat jako tabák ke kouření podle § 101 odst. 3 písm. c) bod 1 resp. 2 zákona o spotřebních daních. Podle odborných posudků tyto tabákové výrobky splňují formálně podmínky pro zařazení pod předmět doutník a cigarillos. Dále žalovaný odkázal na § 2 odst. 3 a 7 zákona o správě daní a poplatků a uvedl, jakým způsobem mají postupovat celní úřady ve věci užití tabákových nálepek určených pro doutníky, které byly daňovým subjektem odebrány. Přílohu stanoviska pak tvoří stanovisko odboru spotřebních daní Generálního ředitelství cel, ve kterém jsou předmětné tabákové výrobky popsány se závěrem, že podléhají sazbě spotřební daně pro tabák ke kouření.

Ze shora citovaného ustanovení § 82 s.ř.s. vyplývá, že podmínkou, aby se žalobce mohl úspěšně domáhat ochrany před nezákonným zásahem správního orgánu je, že je tímto zásahem přímo zkrácen na svých právech. Žalobce v žalobě jako přímé zkrácení na svých

právech označil to, že žalovaný bez jakéhokoliv oficiálního stanoviska (osvědčení), o jehož vydání žalobce žádal, označil předmětné tabákové výrobky z hlediska spotřební daně za tabák ke kouření, v důsledku čehož došlo vůči žalobci k vydání řady rozhodnutí příslušných správců daně. V replice k vyjádření žalovaného pak uvedl, že postupem žalovaného byla porušena zásada dobré víry, tedy že nebyla šetřena jeho práva nabytá v dobré víře.

Při posouzení důvodnosti tvrzení žalobce je třeba dle názoru soudu vycházet z následujících skutečností. Rozhodnutí o povolení provozování celního skladu, rozhodnutí o zajištění předmětných tabákových výrobků, platební výměry na spotřební daň z těchto výrobků jsou rozhodnutími, která jsou vydávána v samostatných řízeních, ve kterých žalobce mohl uplatňovat práva daňového subjektu a ve kterých mohl uvádět veškeré věcné a právní argumenty na podporu svého názoru, že předmětné tabákové výrobky mají být zdaněny jako doutníky. Vyhotovení označeného stanoviska a jeho rozeslání celním ředitelstvím a celním úřadům žalovaným neznámá přímé zkrácení žalobce na jeho právech. Toto stanovisko se přímo práv žalobce nemůže dotknout, neboť o jeho právech a povinnostech bylo rozhodováno, jak již soud uvedl shora, v samostatných řízeních. Podkladem pro vydání konkrétního rozhodnutí příslušného správce daně pak nebylo toto stanovisko, ale důkazy shromážděné v každém jednotlivém řízení. Za přímé zkrácení práv žalobce pak nelze považovat ani to, že žalovaný předmětné stanovisko vyhotovil a rozeslal bez toho, že by žalobci k jeho žádosti vydal osvědčení, jakým způsobem má být na dané tabákové výrobky nahlíženo z hlediska placení spotřební daně z tabákových výrobků. Jak soud vyslovil ve svém rozsudku ve věci vedené pod sp.zn. 6 Ca 312/2006 (žaloba žalobce proti žalovanému na ochranu proti nečinnosti), žalovanému nespovídá povinnost žalobcem požadované osvědčení vydat. Proto ani nelze dávat do souvislosti toto požadované osvědčení a stanovisko rozeslané žalovaným celním ředitelstvím a celním úřadům. V případě tohoto druhého stanoviska se jednalo v podstatě o informaci, jak je žalovaným nahlíženo na problém označování a zdanění žalobcem vyráběných uvedených tabákových výrobků. Ze stejného důvodu není pro posouzení důvodnosti této žaloby právně významné, jaká podání žalobce činil vůči orgánům celní správy a jaké úkony vůči žalobci činili příslušní správci daně.

Žalobce dále uvedl, že orgány celní správy byly od počátku seznámeny s výrobou a charakterem těchto výrobků a že akceptovaly to, že byly označovány tabákovými nálepkami jako doutníky. Následnou změnu názoru žalobce hodnotí jako porušení zásady ochrany práv nabytých v dobré víře. S tímto názorem žalobce se soud neztotožnil. Rozhodnutí o vyměření spotřební daně a i další rozhodnutí vydávaná podle zákona o spotřebních daních mohou být v daňovém řízení změněna, jestliže vyjdou najevo skutečnosti, které takovou změnu odůvodňují. Pro zjišťování, zda daň byla vyměřena a zaplácena ve správné výši pak může sloužit i institut daňové kontroly. Jestliže tedy nebylo od počátku nahlíženo na předmětné tabákové výrobky žalobce jako na tabák ke kouření, nelze vyloučit, aby se tak stalo následně. Nová rozhodnutí příslušných správců daně však opět nemá podklad v označeném stanovisku žalovaného, ale vychází z konkrétních podkladů, které příslušní správci daně shromáždili v jednotlivých řízeních. Nedošlo tedy ani v tomto směru k přímému zásahu do práv žalobce vydáním a rozesláním označeného stanoviska žalovaným. Odlišný názor žalobce na to, o jaké tabákové výrobky se jedná, a nesouhlas s věcným posouzením věci žalovaným neznámá, že označeným stanoviskem žalovaný přímo zasáhl do práv žalobce.

Žalobce se velmi rozsáhle v žalobě zabýval důvody, pro které je třeba dle jeho názoru na předmětné tabákové výrobky pohlížet pro účely spotřební daně jako na doutníky. K tomu považuje soud za potřebné zdůraznit, že předmětem tohoto řízení není posouzení toho rozhodnutí vztahující se k těmto výrobkům byla vydána v souladu s příslušnými právními

předpisy. Proto se soud těmito tvrzeními žalobce nezabýval, neboť mu to v tomto řízení nepřísluší. Ze stejného důvodu ani neprováděl důkazy, které žalobce označil, neboť tyto se vztahují ke konkrétním rozhodnutím, tak jak byla vydávána příslušnými správci daně, případně se týkají otázek vztahujících se k samotnému posouzení výrobků pro potřeby jednotlivých daňových řízení.

Vzhledem k tomu, že dle názoru soudu nebyla splněna podmínka stanovená v § 82 s.ř.s., tedy že by označeným stanoviskem žalovaného bylo přímo zasaženo do práv žalobce, není pro posouzení věci právně rozhodné, zda byl či nikoliv žalovaný oprávněn k metodickému řízení podřízených orgánů celní správy. O nezákonný zásah by se mohlo jednat pouze v případě, že by došlo k přímému zásahu do práv žalobce, což však soud neshledal. Vzhledem k ustanovení § 3 odst. 1 písm. c) zákona č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, podle kterého Generální ředitelství cel metodicky řídí i celní úřady v oblasti správy cel a daní, má soud za to, že žalovaný byl oprávněn v daném případě k vydání označeného stanoviska, neboť toto se vztahuje k postupu celních úřadů v jednotlivých konkrétních daňových řízeních. Jedná se tedy o prostředek metodického řízení.

Ze všech shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně, a proto ji podle § 87 odst. 3 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., když žalobce ve věci úspěch neměl a žalovanému náklady řízení nevznikly.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost za podmínek stanovených v § 102 a násl. s.ř.s. ve lhůtě do dvou týdnů po doručení rozsudku prostřednictvím Městského soudu v Praze. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Stěžovatel musí být 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 (§ 105 odst. 2 s.ř.s.).

V Praze dne 29. ledna 2009

JUDr. Karla Cháberová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
M. B.