



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: a) "ELEMENTS MARKETING GROUP" SPÓŁKA Z OGRANICZONĄ
ODPOWIEDZIALNOŚCIĄ,

sídlem Kolisty 25, 40 – 486 Katowice, Polská republika,

b) SHF TRADE SPÓŁKA Z OGRANICZONĄ
ODPOWIEDZIALNOŚCIĄ

sídlem BANDURSKIEGO 66 /4, 31 – 515 KRAKÓW, Polská republika,

c) I. Š.

zastoupeni JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem,

sídlem Českobratrská 1403/2, 70200 Ostrava

proti

žalovanému: **Generální ředitelství cel**

Shodu s prvopisem potvrzuje

sídlem Budějovická 1387/7, 140 00 Praha 4,

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 2016 č. j. 33278/2016-900000-304.5, ve věci propadnutí výrobku,

takto :

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Žalobní body:

1. Žalobci se žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 5. 9. 2016 domáhali zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 2016, č. j. 33278/2016-900000-304.5 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný částečně změnil rozhodnutí Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 12. 5. 2015, o propadnutí výrobku – minerálního oleje, kód kombinované nomenklatury 3824 90 99, v množství 24.930 kg, který byl zajištěn na základě rozhodnutí správce daně ze dne 19. 3. 2014 (dále jen „předmětný minerální olej“). Žalobci s napadeným rozhodnutím nesouhlasili a navrhli rovněž zrušení prvostupňového rozhodnutí.
2. Žalobci namítali, že předmětný minerální olej nebyl určen pro použití, nabízení k prodeji nebo používání pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla, což má vyplývat z kupní smlouvy uzavřené mezi žalobcem b), společností SHF TRADE SPÓŁKA Z OGRANICZONĄ ODPOWIEDZIALNOŚCIĄ (dále též jen „SHF TRADE“), a společností VERBIO Vereinigte BioEnergie AG, ve které bylo uvedeno, že předmětný minerální olej je určen pouze k technickým účelům a nepodléhá spotřební dani, i z objednávky společnosti VESARO s. r. o. jako kupujícího, vůči žalobci b), jako prodávajícímu. Dopravu zboží provedl žalobce a), "ELEMENTS MARKETING GROUP" SPÓŁKA Z OGRANICZONĄ ODPOWIEDZIALNOŚCIĄ (dále též „ELEMENTS MARKETING GROUP“), který disponoval mezinárodním nákladním listem CMR ze dne 14. 3. 2014, ve kterém bylo uvedeno, že přepravovaným zbožím je methylester s kódem nomenklatury 3826 00 10. Žalobce c) byl řidičem vozidla, které předmětný minerální olej dopravovalo. Kupující VESARO s. r. o. potvrdil dne 12. 5. 2014, že předmětný minerální olej nebude použit jako pohonné palivo, topné palivo, ani pro výrobu směsi, ani takto nebude prodáván. Správce daně přesto dovodil, že předmětný minerální olej je vybraným výrobkem, určeným pro pohon vznětových motorů, neboť jiný účel nebyl prokázán, a za situace, kdy jej žalobce a) dopravoval bez dokladů uvedených v § 42 odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném ke dni rozhodnutí žalovaného (dále jen „zákon o spotřebních daních“), předmětný minerální olej zajistil, a poté rozhodl o jeho propadnutí, přičemž za zjištěného vlastníka označil žalobce b); žalovaný jeho postup v napadeném rozhodnutí potvrdil.
3. Podle žalobců, mají-li orgány celní správy za to, že předmětný minerální olej je určen pro použití, nabízení k prodeji nebo používání pro pohon motoru, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsi uvedených v ustanovení § 45 odstavec 2 zákona o spotřebních daních, musí

tuto skutečnost prokázat, což se dosud nestalo. Úmysl použít předmětný minerální olej k daňovým účelům nelze dovodit ani ze skutečnosti, že žalobce b) je v Polsku kontrolován Celním úřadem Krakow, neboť předně jde o jiné období, kontrola dosud nebyla skončena a je bez spojitosti s posuzovaným případem; z údajně protiprávního jednání žalobce b) nelze předpokládat jeho protiprávní jednání v posuzovaném případě.

Stanovisko žalovaného:

4. Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Odkázal na své rozhodnutí, neboť žalobní námitky jsou shodné jako námitky, které žalobci přednesli v odvolání. Žalobci směřují své námitky do povinnosti daň přiznat a zaplatit, vyměřovací řízení však již bylo pravomocně ukončeno a žalobce a) byl uznán plátcem spotřební daně. Osoba, která vybrané výrobky dopravuje ve větším množství, aniž prokáže jejich zdanění nebo jejich oprávněné nabytí bez daně, je plátcem daně; negativní vymezení předmětu daně, vyplývající z § 45 odst. 3 písm. k) zákona o spotřebních daních, neznámá, že osoby, které s minerálním olejem nakládají, jsou zbaveny veškeré dokladové povinnosti, naopak o to více je třeba mít precizně zpracovanou daňovou dokumentaci, aby taková osoba byla schopna prokázat nedaňový účel použití. Minerální oleje kódu nomenklatury 3824 90 99 jsou primárně určeny pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí, uvedených v odstavce 2; nejznámějším způsobem použití methylesteru řepkového oleje je použití jako „bionafta“. Podle žalovaného jsou to jednoznačně žalobci, kdo má povinnost prokázat nedaňový způsob použití, což se nestalo, není tak sporu o tom, že dopravovanou látkou je vybraný výrobek, žalobce a) jako jeho dopravce se za splnění podmínek podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních stal plátcem daně, a vzhledem k tomu, že byl dopravován ve větším množství, aniž by byly předloženy doklady, že tento vybraný výrobek byl zdaněn nebo nabyt oprávněně bez daně, a vzhledem k tomu, že jeho vlastník je znám a je jím žalobce b), byl propadnut v souladu se zákonem.

Dosavadní průběh řízení:

5. Krajský soud ve věci rozhodl dne 9. 1. 2018 rozsudkem č. j. 22 Af 73/2016 - 67 tak, že napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Dospěl k závěru, že předběžnou otázkou pro řízení je, zda předmětný minerální olej je či není vybraným výrobkem, a tuto otázku posoudil žalovaný nesprávně, když je to správce daně, kdo má povinnost prokázat, že předmětný minerální olej spotřební dani podléhá, správce daně tuto svou povinnost nesplnil, a není tak splněna první podmínka pro jeho propadnutí podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních. Otázkou povahy předmětného minerálního oleje se krajský soud podrobně zabýval v předcházejícím rozsudku ze dne 20. 12. 2017 č. j. 22 Af 43/2016-64, kterým rozhodnutí žalovaného o vyměření spotřební daně zrušil z téhož důvodu.
6. Nejvyšší správní soud dne 13. 8. 2020 rozsudkem č. j. 6 Afs 37/2018 – 40 rozsudek č. j. 22 Af 73/2016 - 67zrušil, neboť předběžnou otázku povahy předmětného minerálního oleje posoudil odlišně, tak že „*břemeno tvrzení a břemeno důkazní ohledně skutečnosti, zda byl dopravovaný minerální olej v době kontroly předmětem daně, tak projednávaném případě leželo na žalobci. Ten však po celou dobu pouze tvrdil, k čemu minerální olej určen není, pročez toto své břemeno neunesl*“. Shodný závěr vyslovil Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 3 Afs 7/2018 – 40 o kasační stížnosti proti rozsudku č. j. 22 Af 43/2016-64 ve věci vyměření spotřební daně.
7. Krajský soud nyní opakuje, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s ustanovením § 72

odstavec 1 zákona č. 152/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“); ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odstavec 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.

Zjištění ze správních spisů:

8. Ze správních spisů krajský soud zjistil, že 14. 3. 2014 provedli pracovníci Celního úřadu kontrolu dopravního prostředku žalobce a) (RZ: V a RZ: V s kontejnerem V v obci Chotěbuz), který řídil žalobce c). Kontrolou bylo zjištěno, že žalobce a) v uvedeném dopravním prostředku dopravoval od žalobce b) methylester pod kódem nomenklatury 3826 00 10 (pro účely zákona o spotřebních daních kód 3824 90 99) v množství 24930 kg. Příjemcem methylesteru měla být společnost VESARO s. r. o. se sídlem v Brně, místo dodání Nový Jičín. K předmětnému methylesteru řidič - žalobce c) předložil Mezinárodní nákladní list CMR ze dne 14. 3. 2014, osvědčení o registraci, licenci a smlouvu označenou jako Umowa krotkoterminowa NR 9070147, týkající se přepravy. Žalobce c) neuvedl, k jakému účelu jsou dopravované minerální oleje určeny. Správce daně pojal podezření, že minerální olej podléhá spotřební dani, odebral z něj vzorky a včetně dopravního prostředku jej zajistil; vzorek byl shledán směsí monoalkylesteru mastných kyselin a ve sledovaných parametrech vyhovující normě ČSN EN 14214 pro vznětové motory (FAME). Správce daně prostřednictvím Celního úřadu pro Jihomoravský kraj vyslechl jednatele příjemce, společnosti VESARO s. r. o., který sdělil, že s methylestery mastných kyselin s účelem pro použití pro pohon motoru neobchoduje. Účelem uskutečnění dodávky byl předpokládaný další prodej polským a německým firmám k technickému užití; žádné informace o dalších odběratelích však neměl. Dále byla vyslechnuta Ing. K. O., účetní společnosti VESARO s. r. o., která uvedla, že nemůže sdělit konečný účel použití zajištěných výrobků, ani nezná odběratele, kterým měl být minerální olej následně dodán; kupní smlouvu mezi žalobcem b) a VESARO s. r. o. předložila dne 9. 10. 2014, neboť smlouvu dostala až v průběhu letních prázdnin. Správce daně dále zjistil, že polská celní správa provádí u žalobce b) kontrolu týkající se daně z energetických produktů pro důvodné podezření, že energetické a jiné produkty jsou v rozporu s deklarovaným účelem použity jako palivo. Správce daně uzavřel, že nemá žádnou pochybnost o tom, že žalobce a) dopravoval vybrané výrobky, methylester – kód 3824 90 99, který byl určen pro použití pro pohon motoru, výrobu tepla nebo výrobu směsi pro pohon motoru, aniž by prokázal, že se jednalo o vybrané výrobky zdaněné nebo o vybrané výrobky nabyté oprávněně bez daně, či se nejednalo o vybrané výrobky pro osobní spotřebu, a které podléhají spotřební dani. Správce daně proto dne 15. 1. 2015 vyzval žalobce a) k podání daňového tvrzení, po marném uplynutí lhůty pro podání daňového tvrzení rozhodl správce daně podle pomůcek platebním výměrem č. j. 7491/2015/570000-32.5 ze dne 16. 2. 2015, proti kterému žalobce a) podal odvolání, o kterém odvolací orgán, Generální ředitelství cel, rozhodl dne 17. 3. 2016, č. j. 14789/2016-90000-304.5 tak, že potvrdil postavení žalobce a) jako plátce spotřební daně, neboť žalobce dopravoval vybrané výrobky, aniž prokázal jejich zdanění či oprávněné nabytí bez daně a aniž prokázal nedaňový účel užití. Dne 12. 5. 2015 správce daně rozhodnutím č. 46914/20158-570000-12 propadnul podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních předmětné zajištěné vybrané výrobky s tím, že žalobce b) je jejich vlastníkem, a o odvolání žalobců proti tomuto rozhodnutí žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím.
9. Proti rozhodnutí žalovaného dne 17. 3. 2016, č. j. 14789/2016-90000-304.5 podal žalobce a) žalobu, o které krajský soud rozhodl rozsudkem č. j. 22 Af 43/2016 – 64 dne 20. 12. 2017

tak, že napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost, neboť je vystavěno na nesprávném závěru o důkazní povinnosti nynějšího žalobce a). Tento rozsudek byl zrušen shora citovaným rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Afs 7/2018 – 40, následně krajský soud dne 15. září 2020 rozsudkem č. j. 22 Af 43/2016 – 90 žalobu zamítl, vázán závěry Nejvyššího správního soudu.

Posouzení žalobních námitek:

10. Podle § 42d odst. 1) písm. a) zákona 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.*
11. Z uvedeného vyplývá, že základním předpokladem pro jakékoliv rozhodnutí správce daně je, aby předmětem rozhodování byly *vybrané výrobky*, což je zákonem o spotřebních daních zavedená legislativní zkratka pro výrobky, které podléhají spotřební dani [§ 1 odstavec 1 písm. a), zákona o spotřebních daních, rozsudek Nejvyšší správní soud č. j. 1 Afs 81/2009-68 ze dne 20. 8. 2009]. To je také jediná otázka, kterou žalobci v žalobě učinili spornou, když tvrdili, že předmětný minerální olej nebyl určen k tzv. daňovým účelům podle § 45 odst. 3 písm. k), kterými jsou *pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí uvedených v odstavci 2*, když podmínkou pro to, aby tento minerální olej podléhal spotřební dani, je jeho určení pro tyto tzv. daňové účely. Jaké zboží a v jakém množství bylo dopravováno (metylester řepkového oleje, tzv. MEŘO, zařazený pod kód nomenklatury 38249099), odkud a kam byl dopravován, kdo byl odesílatel a kdo příjemce, a že zboží bylo dopravováno bez zjednodušeného průvodního dokladu či jiného dokladu, výslovně předvídaným zákonem o spotřebních daních, není v žalobě činěno sporným.
12. K otázce důkazní povinnosti ohledně účelu použití se vyjádřil Nejvyšší správní soud ve výše uvedeném rozsudku č. j. 3 Afs 7/2018 – 40 tak, že žalobci měli povinnost tvrdit a prokázat konkrétní účel užití dopravovaného metylesteru, kterým – aby nebyl předmětem spotřební daně – nesmí být pohon motorů, výroba tepla nebo výroba směsí uvedených v odstavci 2; dostatečným určením účelu se podle názoru Nejvyššího správního soudu nerozumí určení „pro další prodej“. Na tento rozsudek Nejvyšší správní soud odkázal v rozsudku, č. j. 6 Afs 37/2018 – 40, v posuzované věci, se závěrem se zcela ztotožnil a krajský soud vysloveným závěrem zavázal.
13. Jak vyplývá z napadeného rozhodnutí, žalobci konkrétní účel užití dopravovaného metylesteru v pozitivním smyslu netvrdili, pouze uvedli, že není určen pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí podle spotřebního zákona; z výpovědi jednatele společnosti VESARO s. r. o. pak jako jediné pozitivní určení tohoto oleje vyplynulo určení „pro další prodej“ a ze smlouvy, kterou SHF TRADE tento nabyl, vyplynul účel „technické účely“. Takové určení účelu neplní povinnost tvrdit a prokázat účel užití předmětného minerálního oleje ve smyslu uvedeném Nejvyšším správním soudem, když prvně uvedený účel („další prodej“) Nejvyšší správní soud výslovně vyloučil a druhý („technické účely“) lze považovat za zcela neurčitý a tudíž za nedostatečně tvrzený. Žalovaný tak správně dovodil, že žalobci nesplnili svou povinnost tvrdit a prokázat účel užití dopravovaného metylesteru, ač tuto povinnost měli, a závěr, že předmětný minerální olej byl *vybraným výrobkem*, je správný. Vznesená žalobní námitka proto není důvodná.
14. Podle shora citovaného § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních mají celní orgány povinnost zajistit vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravoval, jsou – li vybrané výrobky dopravovány bez dokladů v tomto ustanovení

vyjmenovaných; v následném řízení zajištění vybraných výrobků je prokazováno, zda s vybranými výrobky bylo nakládáno způsobem podle § 42 odst. 1 a 2, a nerozhodne – li správce daně o jejich uvolnění, rozhodne o jejich propadnutí, je – li jejich vlastník znám, nebo zabrání v ostatních případech (§42d odst. 1 zákona o spotřebních daních).

15. Za situace, kdy naplnění ostatních podmínek pro propadnutí předmětného minerálního oleje podle § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních nebylo předmětem žalobních námitek, je napadené rozhodnutí zákonné a krajský soud proto žalobu zamítl postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
16. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšnému žalobci právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí **nejsou** přípustné opravné prostředky. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu nebo uplatňuje-li stěžovatel stížní body, které napadají závěry o otázkách, k nimž se Nejvyšší správní soud v předcházejícím zrušovacím rozsudku dosud nevyjadřoval; v tom případě je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 29. října 2020

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu