



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Štěpána Výborného a soudců Karly Cháberové a Jana Kratochvíla ve věci

žalobkyně: **SOGNA, s. r. o.**, IČO 052 48 833
sídlem Osadní 32, 170 00 Praha 7
zastoupena advokátem JUDr. Jiřím Matznerem, Ph.D., LL.M.
sídlem Anny Letenské 7, 120 00 Praha 2

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 3. 2019, č. j. 2403-2/2019-900000-317,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým Generální ředitelství cel (dále jen „žalovaný“) zamítlo její odvolání proti

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

platebnímu výměru Celního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 27. 11. 2018, č. j. 520144/2018-510000-32.1 (dále jen „platební výměr“). Platebním výměrem správce daně nepřiznal žalobkyni nárok na vrácení spotřební daně z piva podle § 14 odst. 2 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), za zdaňovací období březen 2018.

2. Ze správního spisu k dané věci vyplynulo, že žalobkyně podala dne 10. 9. 2018 přiznání ke spotřební dani z piva za zdaňovací období březen 2018, ve kterém nárokovala vrácení daně ve výši 73 440 Kč. Součástí přiznání k dani byly přílohy vztahující se k dopravám vybraných výrobků do jiného členského státu – Polské republiky (dvě vyhotovení zjednodušeného průvodního dokladu). Po přezkoumání daňového přiznání vznikly správci daně pochybnosti ohledně vzniku nároku na vrácení daně, a proto výzvou ze dne 3. 10. 2018 vyzval žalobkyni k jejich odstranění. Konkrétně správci daně vznikly pochybnosti z toho důvodu, že žalobkyně neoznámila budoucí uplatnění nároku na vrácení daně v případě doprav vybraných výrobků souvisejících se zjednodušenými průvodními doklady č. 3/12/2016 a č. 4/12/2016; dále pak žalobkyně předložila pouze prosté kopie potvrzení o zaplacení daně v členském státě a kopie zjednodušených průvodních dokladů.
3. Vzhledem k tomu, že žalobkyně na výzvu správce daně nereagovala, správce daně vydal dne 1. 11. 2018 sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností, v němž informoval žalobkyni o tom, že pochybnosti nadále přetrvávají. Ani k tomuto sdělení se žalobkyně nikterak nevyjádřila. Správce daně proto dne 27. 11. 2018 vydal platební výměr, jímž nárok žalobkyně neuznal, neboť žalobkyně neprokázala splnění podmínek stanovených v § 14 odst. 2 písm. a), c) a e) zákona o spotřebních daních.
4. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, v němž namítla, že požadavek předložit originály příslušných dokumentů jde nad rámec zákona, i přesto však žalobkyně žádané originály spolu s odvoláním předkládá. Žalobkyně prokazatelně uhradila spotřební daň jak v České republice, tak v Polské republice, čímž došlo k porušení principu zákazu dvojího zdanění. Oznámení o uplatnění nároku na vrácení daně ve smyslu § 14 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních není podmínkou hmotněprávní povahy, a proto její nesplnění nemá vliv na vznik nároku na vrácení spotřební daně.
5. Odvolání žalobkyně zamítl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím. V odůvodnění uvedl, že byť žalobkyně dodatečně doložila originály příslušných dokladů, stále neprokázala splnění podmínky dle § 14 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních a z toho důvodu ji nevznikl nárok na vrácení spotřební daně. Uvedená podmínka nemá pouze formální charakter, neboť umožňuje správci daně provést kontrolu výrobků, které mají být odeslány, a tím je ztotožnit s doklady prokazujícími jejich zdanění. V opačném případě není potvrzeno, že byly zdaněny totožné výrobky.

II. Obsah žaloby

6. Žalobkyně v žalobě namítá, že splnila veškeré podmínky stanovené v § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních, a proto jí měl být přiznán nárok na vrácení spotřební daně. Spotřební daň je daní, která se uplatňuje pouze jednou, a pakliže ji daňový subjekt již jednou zaplatil, má nárok na její vrácení v plné (či alespoň poměrné) výši. V řešeném případě bylo prokázáno, že žalobkyně uhradila daň jak v České republice, tak i v Polské republice, jak vyplývá z předložených potvrzení od Polského celního úřadu ze dne 7. 3. 2018. Tím došlo k porušení komunitárního principu zákazu dvojího zdanění. Žalobkyně odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2019, č. j. 9 Afs 108/2008-

59, v němž Nejvyšší správní soudu odmítl výklad, který by popřel právo na vrácení prokazatelně duplicitně uhrazené spotřební daně pro nesplnění formální podmínky. Takovou formální podmínkou je i povinnost oznámit předem správci daně, že daňový subjekt bude uplatňovat nárok na vrácení daně ve smyslu § 14 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních. Žalobkyně podala řádné daňové přiznání, které bylo vyplněné včetně sloupce 7 („nárok na vrácení daně“), a proto je ho nutné považovat za oznámení o uplatnění nároku na vrácení daně.

7. Žalobkyně dále odkazuje na čl. 11 Směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. 12. 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS (dále jen „směrnice 2008/118/ES“), a na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 30. 5. 2013, C-663/11, Scandic Distilleries SA, který hovoří o „žádosti o vrácení daně“, ovšem z ničeho nevyplývá, že by se mělo jednat o předchozí požadavek. Žalobkyně odmítá tvrzení žalovaného, že v řešeném případě mohly být zdaněny odlišné výrobky, neboť toto tvrzení je v přímém rozporu s tím, co bylo v průběhu řízení doloženo a prokázáno. Ostatně správce daně nerozporoval, že by se uhrazená spotřební daň nevztahovala na vybrané výrobky, které byly dováženy do Polské republiky. Konečně pak žalobkyně odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 9 Afs 16/2007-87, a nálezn Ústavního soudu ze dne 11. 3. 2004, sp. zn. III. ÚS 667/02, v němž je zdůrazněna povinnost respektovat princip zákazu dvojího zdanění.
8. Žalobkyně žádá, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí a dodává, že vyplněné daňové přiznání nelze považovat za oznámení ve smyslu § 14 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních, neboť toto oznámení je nutno učinit před odesláním výrobků do jiného členského státu. Přitom se jedná o jednu z obligatorních a kumulativně stanovených podmínek pro vznik nároku na vrácení daně, nikoliv tedy o zbytečný formalismus, jak tvrdí žalobkyně. Odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu se vztahuje k jiné, již neúčinné právní úpravě (která byla ohledně této podmínky nejednoznačná), a proto nemůže být užit v nynější věci. Pokud by podmínka stanovená v § 14 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních byla skutečně pouze formální, nebylo by zřejmě nárok na vrácení daně třeba podmiňovat ničím a stačilo by ono dvojí zdanění. Tak tomu však není, neboť zákon o spotřebních daních výslovně stanoví, že nárok vzniká dnem splnění poslední podmínky stanovené v § 14 odst. 2; z toho *a contrario* vyplývá, že nesplněním byť jediné podmínky nárok na vrácení daně nevznikne.
10. Žalovaný odkazuje na bod 39 rozsudku Scandic Distilleries, v němž se hovoří o povinnosti podat žádost o vrácení spotřební daně před odesláním výrobků. Shodnou úpravu obsahoval zákon o spotřebních daních do 30. 6. 2005, čímž ovšem stanovil nesplnitelnou podmínku uplatnit nárok na vrácení daně ještě před odesláním výrobků. Uvedená nejasnost (a neaplikovatelnost) právní úpravy dle Soudního dvora i Nejvyššího správního soudu nemohla být důvodem pro nepřiznání nároku na vrácení daně. Z těchto judikátů však nevyplývá, že příslušnou podmínku ve znění účinném od 1. 7. 2005 lze bez dalšího pomíjet.
11. Žalovaný zdůrazňuje, že druhově určené zboží (což vybrané výrobky typicky jsou) je ztotožnitelné pouze za předpokladu vedení přesné daňové evidence a plnění všech

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

povinností podmiňujících přiznání nároku na vrácení daně. Předložení dokladů o zaplacení daně v obou členských státech nestačí, neboť toto potvrzení neprokazuje, že byly odeslány tytéž vybrané výrobky, které již byly jednou zdaněny v České republice. V řešeném případě tato skutečnost nebyla prokázána a žalovaný ani neměl možnost dokazování vést, neboť mu tato možnost byla odňata opomenutím žalobkyně.

12. Dle žalovaného ani odkaz na příslušnou judikaturu Ústavního soudu není přiléhavý. Byť z obecného hlediska platí, že je nutno respektovat princip zákazu dvojího zdanění, pokud však daňový subjekt nesplní všechny podmínky stanovené v § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních, nárok na vrácení spotřební daně mu nevznikne, i kdyby tuto daň zaplatil dvakrát. Ostatně uvedená situace může nastat i v jiných případech, např. tehdy, pokud řidič převáží vybrané výrobky bez zákonem předvídaného dokladu prokazujícího zdanění, čímž se stane dalším plátcem spotřební daně (srov. § 4 a 5 zákona o spotřebních daních). Žalovaný uzavírá, že v oblasti poskytování daňových úlev musí být uplatňována veřejnoprávní regulace a je věcí každého daňového subjektu, aby znal obsah těchto právních předpisů.
13. Žalovaný žádá, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

14. Soud o věci rozhodl bez nařízení ústního jednání postupem podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), neboť účastníci takový postup soudu akceptovali.
15. Soud dle § 75 s. ř. s. přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
16. Podle § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních „plátcí, který dopraví vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky do jiného členského státu pro účely podnikání nebo pro plnění úkolů veřejnoprávního subjektu, vzniká nárok na vrácení daně za podmínky, že
 - a) před odesláním vybraných výrobků správci daně oznámí, že uplatní nárok na vrácení daně,
 - b) vybrané výrobky jsou dopravovány se zjednodušeným průvodním dokladem (§ 30),
 - c) předloží navrácené vyhotovení zjednodušeného průvodního dokladu řádně potvrzené příjemcem,
 - d) předloží doklad o tom, že daň za vybrané výrobky, které byly dopraveny do jiného členského státu, byla na daňovém území České republiky zaplacená nebo přiznána a zaplacená,
 - e) předloží doklad o 1. zaplacení daně v členském státě určení, 2. zaplacení daně v členském státě, ve kterém došlo ke ztrátě během dopravy nebo ve kterém byla ztráta během dopravy zjištěna s výjimkou nepředvídatelné ztráty nebo znehodnocení, nebo 3. skutečnosti, že vybraný výrobek není v členském státě určení předmětem daně nebo že je od daně osvobozen, vydaný příslušnými orgány členského státu určení,

f) u zdaněných vybraných výrobků, které podléhají značení podle tohoto zákona a byly uvedeny do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky, předloží potvrzení od správce daně jiného členského státu, že značení podle tohoto zákona byla zničena nebo odstraněna.

Nárok na vrácení daně vzniká dnem splnění poslední podmínky ze všech podmínek uvedených v písmenech a) až f)“.

17. Jádrem sporu v řešené věci spočívá v tom, zda žalobkyni vznikl nárok na vrácení spotřební daně, ačkoliv nesplnila podmínku stanovenou v § 14 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních, tedy před odesláním vybraných výrobků správci daně neoznámila, že uplatní nárok na vrácení daně.
18. Ustanovení § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních stanovuje podmínky, při jejichž splnění vzniká nárok na vrácení daně plátcí, který vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky dopraví do jiného členského státu za účelem podnikání. Uvedené ustanovení je vyjádřením komunitárního principu zákazu dvojího zdanění, který vyplývá mj. z čl. 33 odst. 6 směrnice 2008/118/ES, podle něhož „spotřební daň se v členském státě, ve kterém došlo k propuštění ke spotřebě, na žádost vrátí nebo promine, pokud příslušné orgány druhého členského státu zjistí, že vznikla daňová povinnost ke spotřební dani a daň byla v tomto členském státě vybrána“.
19. Dle soudu již z doslovného znění § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních vyplývá, že zákonodárce stanovil pod písmeny a) až f) podmínky, které musejí být splněny kumulativně, v opačném případě nárok na vrácení daně nevznikne. Právě uvedené je zřejmé jednak z úvodní formulace, dle níž „vzniká nárok“ na vrácení za následně stanovených podmínek, a dále pak z poslední věty téhož ustanovení, podle které „nárok na vrácení daně vzniká dnem splnění poslední podmínky ze všech podmínek uvedených v písmenech a) až f)“. Citované ustanovení tak nelze interpretovat jinak, než že veškeré zde stanovené podmínky jsou zcela obligatorní a v případě nesplnění byť jedné z nich nárok na vrácení daně nevznikne. Dle soudu je vykládána úprava rovněž v souladu se směrnicí 2008/118/ES, neboť ta jednak ve svém čl. 34 uvádí konkrétní podmínky, které jsou promítnuty právě do § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních, a jednak ve svém čl. 9 větě druhé stanoví, že „spotřební daň se vyměří a vybere a popřípadě vrátí nebo promine postupem stanoveným každým členským státem“. Je tedy zřejmé, že vedle povinností výslovně stanovených v čl. 34 směrnice 2008/118/ES členské státy postupují při vrácení spotřební daně podle vlastních vnitrostátních pravidel.
20. V tomto smyslu § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních konkretizuje, že nárok na vrácení spotřební daně vzniká pouze za předpokladu, že plátce daně předloží doklad o tom, že daň byla odvedena jak na území České republiky, tak v členském státě určení [srov. písm. d) a e) tohoto ustanovení], čímž prokáže dvojí zdanění ve dvou členských státech. Podmínky stanovené pod písm. b) a c) téhož ustanovení pak slouží ke zmapování, které zboží bylo odesláno do členského státu určení a zda svým popisem odpovídá zboží, z něhož byla odvedena daň v členském státě odeslání. Tyto informace jsou obsaženy ve zjednodušeném průvodním dokladu, který musí být přiložen k přepravovanému zboží, jak přímo stanoví čl. 34 bod 1 směrnice 2008/118/ES. Zjednodušený průvodní doklad obsahuje mj. informace o druhu, množství, hmotnosti zboží, včetně jeho označení a identifikačního čísla.

21. Konečně pak podmínka stanovená pod písm. a) ustanovení § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních zajišťuje, aby celní orgány měly možnost provést kontrolu samotné existence vybraných výrobků, a tím je následně ztotožnit s doklady prokazujícími zdanění spotřební daní. Nelze tedy souhlasit s žalobkyní, že uvedená podmínka je zcela formálního charakteru, neboť jak již uvedl žalovaný, uvedená povinnost má svůj podstatný materiální rozměr. Oznámení, že plátce bude uplatňovat nárok na vrácení daně, totiž umožňuje provést kontrolu vybraných výrobků v dispoziční sféře daňového subjektu, a tím ověřit, že tyto výrobky nebyly spotřebovány na území České republiky, ale odeslány do členského státu určení (zde do Polské republiky). Uvedené platí tím spíše, že bytí je ve zjednodušených průvodních dokladech uvedena specifikace zboží a jejich objem, tyto doklady samy o sobě nepodléhají kontrole ze strany celních orgánů, a proto pravdivost údajů na nich uvedených není ověřena. Vzhledem k tomu, že kontrolu vybraných výrobků je možno provést pouze před jejich odesláním do místa určení, nepostačí, pokud je oznámení o uplatnění vrácení spotřební daně učiněno v rámci daňového přiznání, konkrétně v jeho sloupci 7 (určeném pro uplatnění nároku na vrácení daně). Vyplněné daňové přiznání proto nelze považovat za oznámení ve smyslu § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních, jak tvrdí žalobkyně.
22. Soud s ohledem na výše řečené shrnuje, že pokud žalobkyně opomenula splnit svou zákonnou povinnost a neoznámila před odesláním zboží svůj záměr uplatnit vrácení spotřební daně, neumožnila správci daně provést kontrolu, že tvrzený objem vybraných výrobků byl skutečně dovezen do Polské republiky, kde z něho byla odvedena spotřební daň. Z toho důvodu jí nemohl být přiznán nárok na vrácení spotřební daně v deklarované výši.
23. Dle soudu pak k jinému závěru nelze dospět ani s ohledem na judikaturu, které se žalobkyně dovolává. Soud nikterak nepochybnuje, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 6. 8. 2009, č. j. 9 Afs 108/2008-59, uvedl, že *„výklad, který popře právo na vrácení prokazatelně duplicitně uhrazené spotřební daně pro nesplnění formální podmínky, která je navíc v zákoně stanovena nejednoznačným způsobem, a to nikoli podmínky hmotněprávní povahy (jež by nárok na vrácení daně vylučovala), ve svém důsledku skutečně znamená interpretaci, jež je v extrémním rozporu s principy spravedlnosti a která zakládá dotčení na základním právu a svobodě. To platí tím spíše, že došlo ke dvojímu zdanění téhož zboží touž daní ve dvou členských státech Evropské unie, přičemž výše uhrazené daně rozhodně není bagatelní (380 635 Kč)“*. Dle zdejšího soudu však z citovaného rozsudku nevyplývá, že podmínku stanovenou v § 14 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních obecně není třeba respektovat.
24. Předně je třeba zdůraznit, že Nejvyšší správní soud uvedený závěr vyřkl pouze nad rámec nosných důvodů vedoucích ke kasaci napadeného rozsudku, neboť jádrem sporu nebyla otázka aplikovatelnosti § 14 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, ale naopak otázka, která z úprav tohoto ustanovení má být na danou věc užita. Konkrétně šlo o střet znění § 14 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních účinného do 30. 6. 2005 (dle něhož bylo povinností před odesláním vybraných výrobků uplatnit nárok na vrácení daně) a znění účinného od 1. 7. 2005 (podle kterého bylo povinností plátce daně pouze oznámit, že uplatní nárok na vrácení daně, a s tímto oznámením předložit doklad o tom, že daň za vybrané výrobky, které budou dopraveny do jiného členského státu, byla na daňovém území České republiky zaplacená). Nejvyšší správní soud dospěl na rozdíl od správních

orgánů k závěru, že v daném případě mělo být užito znění zákona účinné do 30. 6. 2005, a pro nezákonnost zrušil rozsudek krajského soudu.

25. Pouze nad rámec výše uvedeného pak Nejvyšší správní soud dodal, že úprava § 14 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních ve znění účinném do 30. 6. 2005 byla nejednoznačná, neboť povinnost uplatnit nárok na vrácení spotřební daně nebylo možno v praxi vůbec naplnit (srov. důvodovou zprávu k novele č. 217/2005 Sb., dle níž „nárok na vrácení daně se může uplatnit až po jeho vzniku, a není tedy možné nárok na vrácení daně uplatnit ještě před odesláním vybraných výrobků, a proto je nutné požadavek uplatnění nároku na vrácení daně nabravit požadavkem na pouhé oznámení o tom, že nárok na uplatnění daně bude plátcem v budoucnu uplatněn“). Přitom plátce daně v daném případě oznamovací povinnost částečně splnil, neboť oznámení podal k poštovní přepravě, ovšem z neprokázaných důvodů správci daně nebylo doručeno. Nejvyšší správní soud proto za této situace poměřoval, zda je spravedlivé lpět na bezvadném splnění oznamovací povinnosti, a dospěl k závěru, že s ohledem na konkrétní okolnosti případu nikoliv.
26. Zdejší soud k výše uvedenému dodává, že Nejvyšší správní soud se v rozebíraném rozsudku nikterak nevyjadřoval k obecné aplikaci § 14 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních (obzvláště ve znění účinném od 1. 7. 2005), a proto na jeho podkladě nelze učinit závěr, že pro vznik nároku na vrácení spotřební daně není nutné tuto podmínku splnit. Ostatně uvedený výklad by odporoval výslovné dikci zákona o spotřebních daních.
27. Podobně ani odkazovaný rozsudek Soudního dvora Evropské unie Scandic Distilleries nemůže vést k interpretaci, která by popřela povinnost stanovenou v § 14 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních. Předně soud podotýká, že Soudní dvůr se v daném rozsudku vyjadřoval k právní úpravě zakotvené ve směrnici Rady 92/12/EHS, která byla zrušena nyní účinnou směrnicí 2008/118/ES, a tato právní úprava tedy již není platná ani účinná. Směrnice Rady 92/12/EHS ve svém čl. 22 upravovala dvojí způsob vrácení daně, a to jednak v případě, kdy jsou výrobky dopravovány do jiného členského státu v režimu podmíněného osvobození od daně a v tomto státě daň dosud nebyla uhrazena (čl. 22 odst. 1 a 2 směrnice Rady 92/12/EHS), a jednak v situaci, kdy již byla spotřební daň zaplacená jak v členském státě odeslání, tak v členském státě určení (čl. 22 odst. 3 směrnice Rady 92/12/EHS). Soudní dvůr se na podkladě těchto ustanovení zabýval otázkou, zda je nutno podat v obou případech žádost o vrácení spotřební daně ještě před odesláním dotčeného zboží. Přitom dospěl k závěru, že nikoliv, neboť tuto povinnost směrnice Rady 92/12/EHS stanovila výslovně pouze pro první případ (čl. 22 odst. 1 a 2 směrnice Rady 92/12/EHS). Uvedené má své opodstatnění, neboť přísnější podmínky by měly platit za situace, kdy je o vrácení žádáno před tím, než byla spotřební daň zaplacená v členském státě určení.
28. Jak uvedeno výše, rozsudek Scandic Distilleries se týkal výhradně otázky, zda je v případě dvojího zdanění nutno podat žádost o vrácení spotřební daně ještě před odesláním dotčeného zboží či nikoliv. Rozhodně z něj však nevyplývá, že členský stát nemůže jako jednu z podmínek pro vrácení daně stanovit povinnost, aby plátce daně oznámil před odesláním zboží, že bude v budoucnu uplatňovat vrácení spotřební daně. Naopak platí, že tato možnost pro členský stát vyplývá z čl. 9 směrnice 2008/118/ES, dle něhož „spotřební daň se vyměří a vybere a popřípadě vrátí nebo promine postupem stanoveným každým členským státem“. Český zákonodárce při transpozici směrnice uvedené možnosti využil a vrácení spotřební daně podmínil mj. povinností, aby plátce

daně oznámil svůj záměr správci daně ještě před odesláním zboží. Tato povinnost není jakkoliv v rozporu s právem či judikaturou Evropské unie, a pokud žalobkyně uvedenou povinnost nerespektovala, nárok na vrácení daně jí nemohl vzniknout.

29. Obdobně nepřipadnou pak soud hodnotí i argumentaci rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 9 Afs 16/2007-87. Je pravdou, že právní věta uvedeného rozsudku zní, že *„obsahem správy daně je právo činit jen ta opatření, která jsou potřebná ke správnému a úplnému stanovení daňové povinnosti, nikoliv zajistit si platbu daně z téže částky dvakrát“*. Samotný rozsudek se však týkal zcela odlišné věci, konkrétně otázky dvojího zdanění téhož příjmu u jednoho daňového subjektu. V řešeném případě však žalobkyně nepřiznávala daň za zdaňovací období, ale naopak uplatnila nárok na vrácení daně z titulu dopravy vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu do jiného členského státu. Uplatnění nároku je však ze zákona podmíněno a v případě nesplnění byť jedné z podmínek nárok na vrácení spotřební daně nevznikne. V řešeném případě žalobkyně nesplnila již první podmínku stanovenou v § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních, a proto jí spotřební daň v deklarované výši nemohla být vrácena. Správce daně přitom postupoval zcela v souladu s platnou právní úpravou, a proto nelze tvrdit, že si svým postupem zajistil *„platbu daně z téže částky dvakrát“*.
30. Právě uvedené pak nepochybně platí i pro argumentaci nálezem Ústavního soudu ze dne 11. 3. 2004, sp. zn. III. ÚS 667/02. Je jistě pravdou, že z obecného hlediska je nutno respektovat zákaz dvojího zdanění, v řešeném případě však nebyly splněny zákonné podmínky stanovené v § 14 odst. 2 zákona o spotřebních daních, čímž žalobkyni nárok na vrácení daně nemohl vzniknout. Lpění na daných podmínkách přitom nelze chápat formalisticky, neboť každá z těchto podmínek má své opodstatnění a zaručuje, že tytéž výrobky byly skutečně zdaněny dvakrát. Jak uvedeno pod bodem 21 tohoto rozsudku, sporná podmínka předchozího oznámení má umožnit správci daně ověřit, že byly dvojímu zdanění podrobeny tytéž výrobky. Pokud plátce daně danou podmínku nesplní, správce daně ztrácí možnost postavit na jisto, že byly totožné výrobky zdaněny dvakrát, čímž ani nevznikne prostor pro vrácení daně z titulu dvojího zdanění.
31. Žalobkyně sice namítá, že správce daně nezpochybnil a neprokázal, že by se uhrazená spotřební daň nevztahovala na výrobky, které byly dovezeny do Polské republiky. Správci daně však s ohledem na absenci předchozího oznámení tato možnost nebyla poskytnuta, neboť se o záměru žalobkyně nárokovat vrácení spotřební daně dozvěděl až z podaného daňového přiznání. Postup žalobkyně tedy reálně neumožnil správci daně vést dokazování ohledně příslušných vybraných výrobků, takže jejich totožnost nebyla v rámci daňového řízení prokázána a zpětně již ani prokázána být nemohla. Z těchto důvodů správce daně a žalovaný nepochybili, když žalobkyni nepřiznali vrácení spotřební daně v deklarované výši.

V. Závěr

32. Žalobkyně se svými námitkami tedy neuspěla; jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, městský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.
33. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 7. července 2020

JUDr. PhDr. Štěpán Výborný, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.