



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudkyně JUDr. Ing. Venduly Sochorové a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové ve věci

žalobkyně: **Prages Corporate s. r. o.**
sídlem Jedovnická 2347/6, Brno
zastoupená advokátem Mgr. Filipem Petrášem
sídlem 2. května 7134, Zlín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 8. 2016, č. j. 25988-2/2016-900000-302

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

- 1. Předmětem sporu je posouzení zákonnosti rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků (lihu).

2. Celní úřad pro Zlínský kraj provedl dne 24. 9. 2014 ve skladových prostorách žalobkyně na adrese Družstevní 901, Tlumačov, místní šetření za účelem kontroly splnění daňové povinnosti u spotřební daně. Zjistil, že žalobkyně skladuje v kontrolovaném prostoru vybrané výrobky, k nimž předložila doklady, které nesplňovaly náležitosti dokladů dle § 5 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Celní úřad pojal pochybnosti, zda žalobkyně při uvedení vybraných výrobků do oběhu vydala daňový doklad, proto vybrané výrobky podle § 42 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních zajistil. Následně dne 29. 9. 2014 vydal pod č. j. 46960-9/2014-640000-61 rozhodnutí o zajištění následujících vybraných výrobků s tím, že budou uskladněny v budově areálu žalobkyně, která je od daňového skladu oddělena dveřmi opatřenými závěrou č. CZ64/065:

Tabulka č. 1: Zajištěné výrobky

Číslo	NÁZEV VV	Lích v %	Objem balení v litrech	Šarže	Počet balení	Celkem lahví
1	VODKA MORAVSKÁ	37,5	0,04	L. 410423	195	4 875
2	VODKA MORAVSKÁ	37,5	0,04	L. 410321 L. 410423	176	4 400
3	VODKA MORAVSKÁ	37,5	0,04	L. 410804	225	5 625
4	VODKA MORAVSKÁ	37,5	0,04	L. 410804	220	5 500
5	TUZEMÁK MORAVSKÝ	37,5	0,04	L. 410423	120	3 000
6	TUZEMÁK MORAVSKÝ	37,5	0,04	L. 410806	225	5 625
7	TUZEMÁK MORAVSKÝ	37,5	0,04	L. 410806 L. 410324	170	4 250
8	TUZEMÁK MORAVSKÝ	37,5	0,04	L. 410423	67	1 675
9	TRNKA MORAVSKÁ	37,5	0,04	L. 410324	225	5 625
10	TRNKA MORAVSKÁ	37,5	0,04	L. 410324	117	2 925

3. Následně dne 8. 10. 2014 zahájil celní úřad řízení o zajištěných vybraných výrobcích, jehož cílem bylo prokázání, zda s vybranými výrobky bylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních. Na ústním jednání dne 12. 11. 2014 žalobkyně uvedla, že dne 2. 10. 2014 předložila daňové doklady obsahující veškeré náležitosti dle § 5 odst. 2 zákona. Za účelem kontroly a ohledání vybraných výrobků provedl celní úřad dne 10. 6. 2015 ve skladových prostorách žalobkyně místní šetření a odebral vzorky u šarží, které dosud neměl k dispozici. Při ohledání vybraných výrobků bylo zjištěno, že u vybraného výrobku „Tuzemák Moravský 37,5 % á 0,04 l, šarže L.410324“ (položka 7) chybí 2 ks, v 17 případech jsou balení neúplná a ve 2 případech balení prázdná. Dále u vybraného výrobku „Tuzemák Moravský 37,5 % á 0,04 l, šarže L.410423“ (položka 8) bylo zjištěno, že celkové množství je 1650 ks, neboť u zbylých 25 ks se jedná o jiný

vybraný výrobek, tj. „Trnka Moravská 37,5 % á 0,04 l, šarže L.410324“; ve 14 případech byla balení prázdná. U vybraného výrobku „Trnka Moravská 37,5 % á 0,04 l, šarže L.410324“ (položka 10) bylo zjištěno, že z celkového množství 2925 ks jsou v 15 případech balení prázdná a ve 30 případech neúplná. K popsání zjištění žalobkyně uvedla, že se pravděpodobně jedná o zmetkovitost při výrobě, o pochybení zaměstnance, případně o krádež.

4. Celní úřad dále posoudil žalobkyní předložené evidence daňového skladu zahrnující zejména příjem lihu do daňového skladu, výrobu a výdej vybraných výrobků za rok 2013 a 2014. Bylo zjištěno, že žalobkyně nakupovala v režimu podmíněného osvobození od daně líh od Lihovaru Budeč spol. s r. o. Místním šetřením u Lihovaru Budeč bylo požádáno o zajištění atestu (rodného listu) předmětného lihu. Laboratorní rozborů jednotlivých zajištěných vybraných výrobků pak prokázaly, u kterých vybraných výrobků lze přisoudit doklady předložené žalobkyní a kterým nikoli.

Následně Celní úřad pro Zlínský kraj rozhodnutím ze dne 9. 2. 2016, č. j. 4842/2016-640000-12, výrokem I. rozhodl podle § 42c odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních o uvolnění některých vybraných výrobků (lihu), u kterých nebylo prokázáno, že byly skladovány bez dokladu prokazujícího zdanění vybraných výrobků:

Tabulka č. 2: Uvolněné vybrané výrobky

Číslo palety	Název vybraných výrobků	Deklarovaný líh v %	Objem balení v litrech	Šarže	Celkem kusů
1	VODKA MORAVSKÁ	37,5	0,04	L. 410423	4 875
2	VODKA MORAVSKÁ	37,5	0,04	L. 410321	2 825
2	VODKA MORAVSKÁ	37,5	0,04	L. 410423	125
6	TUZEMÁK MORAVSKÝ	37,5	0,04	L. 410806	5 625
7	TUZEMÁK MORAVSKÝ	37,5	0,04	L. 410806	4 225
7	TUZEMÁK MORAVSKÝ	37,5	0,04	L. 410324	23 (17 ks neúplných a 2 ks prázdné)

5. Výrokem II. téhož rozhodnutí celní úřad rozhodl o propadnutí těch vybraných výrobků (lihu) podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, u nichž bylo prokázáno, že byly skladovány bez dokladu prokazujícího jejich zdanění:

Tabulka č. 3: Propadnuté vybrané výrobky

Číslo palety	Název vybraných výrobků	Deklarovaný líh v %	Objem balení v litrech	Šarže	Celkem kusů
--------------	-------------------------	---------------------	------------------------	-------	-------------

2	VODKA MORAVSK Á	37,5	0,04	L. 410321	1 450
3	VODKA MORAVSK Á	37,5	0,04	L. 410804	5 625
4	VODKA MORAVSK Á	37,5	0,04	L. 410804	5 500
5	TUZEMÁK MORAVSK Ý	37,5	0,04	L. 410423	3 000
8	TUZEMÁK MORAVSK Ý	37,5	0,04	L. 410423	1 650 (14 ks prázdných)
8	TRNKA MORAVSK Á	37,5	0,04	L. 410324	25
9	TRNKA MORAVSK Á	37,5	0,04	l. 410324	5 625
10	TRNKA MORAVSK Á	37,5	0,04	l. 410324	2 925 (30 ks neúplných a 15 ks prázdných)

6. Odvolání žalobkyně proti výroku II. rozhodnutí ze dne 9. 2. 2016 žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím zamítl a rozhodnutí celního úřadu potvrdil.

II. Shrnutí obsahu žaloby

7. Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou z důvodu nedostatečně zjištěného skutkového stavu v předcházejícím řízení.
8. Předně nesouhlasí se závěrem, že propadnuté výrobky nemohly být vyrobeny z lihu přijatého od dodavatele LIHO-Blanice spol. s r. o. Žalovaný nezpochybnil, že žalobkyně přijala v roce 2013 od tohoto dodavatele líh. Až od 27. 3. 2013 přijímala líh pouze od Lihovaru Budeč. Žalovaný však v napadeném rozhodnutí chybně vycházel ze skutečnosti, že k 27. 3. 2013 činil zůstatek lihu u žalobkyně 55,6793 l čistého etanolu, což by stačilo jen na výrobu 148,5 l výrobků o lihovitosti 37,5 %. Vycházel patrně z Evidence DS 2013, záložky Příjem VV do DS, řádek 24, sloupec H. Předmětný údaj vypovídá o stavu lihu ve skladě lihu daňového skladu, nikoliv o celkovém stavu lihu v daňovém skladu žalobkyně včetně polotovarů a aromat. Z dané záložky je patrné, že ze skladu lihu se vydává líh včetně aromat do výroby v daňovém skladu.
9. Skutečný stav lihu je zachycen v záložce Záznam o příjmu a vydání lihu v litrech etanolu, na řádku 44, sloupec T, množství 1949,8 l čistého etanolu. Předmětný údaj zachycuje celkové množství lihu v daňovém skladu včetně rozpracované výroby (polotovaru), z něhož se vyráběly výrobky žalobkyně Kromě lihu od Lihovaru Budeč se v daňovém skladu v roce 2014 nacházel i líh nakoupený v roce 2013, který byl v polotovaru Vodka 40% v množství 3327,5 litrů (tj. 1331 litrů etanolu). Postupně se přidával při výrobách 21.

- 3., 24. 3., 23. 4. a 4. 8. 2014. Není tedy vyloučeno, že výrobky mohly být vyrobeny z jiného lihu než od Lihovaru Budeč.
10. Z evidencí předložených žalobkyní již ve správním řízení vyplývá, že v roce 2013 byl do daňového skladu přijat líh od LIHO-Blanice (14. 1. 2013 a 12. 2. 2013). Podle protokolu zkušební laboratoře dodaný líh obsahoval metanol <100mg/l 100 % etanolu. Zvýšený obsah metanolu v propadnutých výrobcích tak byl v souladu s dodávkami lihu od LIHO-Blanice ze dne 14. 1. a 12. 2. 2013 obsaženého v polotovaru vodka 40% v množství 1331 laa. Než došlo k nákupu lihu od Lihovaru Budeč, bylo v daňovém skladu žalobkyně 1949,8 litrů lihu pro výrobu vybraných výrobků.
11. Množství lihu včetně polotovarů převedené v rámci inventury do roku 2014 tak činilo 1441 litrů lihu v polotovarech, což vyplývá z Evidence 2014, záložka Záznam o příjmu a vydání lihu, řádek 6, sloupec K. Uvedené množství překračuje množství potřebné pro výrobu vybraných výrobků, u nichž bylo rozhodnuto o propadnutí.
12. Podle žalobkyně neobstojí závěr žalovaného, že by ke ztotožnění výrobků nemohlo dojít, ani pokud by doklady obsahovaly správný údaj o šarži z důvodu uvedení chybného objemového procenta lihu u všech propadnutých vybraných výrobků. Podle rozhodnutí správního orgánu I. stupně minimálně u výrobku „Vodka Moravská“, šarže L.410804, množství 11 125 ks, je údaj o lihovitosti na obalu výrobku v souladu s údajem na dokladu. Totéž platí i pro výrobek „Tuzemák Moravský“, šarže L.410423, množství 4650 ks. Minimálně u těchto výrobků není vyloučeno, že byly vyrobeny z lihu od dodavatele LIHO-Blanice, proto měly být ztotožněny s předloženými doklady a mělo by být rozhodnuto o jejich uvolnění.
13. Žalobkyně je přesvědčena, že se žalovaný nedostatečně a nepřesvědčivě vypořádal s odvolacími námitkami žalobkyně a nedostatečně zjistil skutkový stav. Navrhla proto, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející rozhodnutí celního úřadu zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a přiznal jí náhradu nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odmítl tvrzené nedostatky napadeného rozhodnutí. Má za to, že řádně vypořádal odvolací námitky a že podaná žaloba je bezpředmětná. V podrobnostech odkázal na odůvodnění správních rozhodnutí.
15. Žalobkyně v žalobě upřesnila odvolací námitky. Nově argumentuje odpovídající lihovitostí výrobků Vodka Moravská a Tuzemák Moravský. K tomu žalovaný uvádí, že nově použitá argumentace nebyla předmětem odvolacího řízení. Všechny důkazy byly řádně zhodnoceny a byl z nich vyvozen správný skutkový i právní závěr. Skutkový stav byl posuzován k 29. 9. 2014, kdy byly při místním šetření zjištěny nesrovnalosti v dokladech týkajících se vybraných výrobků a jejich zdanění.
16. Skutkový stav byl podle žalovaného zjištěn dostatečně. Již v prvostupňovém rozhodnutí celní úřad popsal, jak hodnotil žalobkyní předkládané evidence. Z těchto evidencí dovodil, že výrobky byly vyrobeny z lihu přijatého žalobkyní na základě faktur č. 20/2014, č. 54/2014 a č. 70/2014 od Lihovaru Budeč. Na základě následného rozboru bylo zjištěno, že výrobky obsahovaly vyšší procento metanolu, než líh přijatý od Lihovaru Budeč, proto správní orgány uzavřely, že žalobkyně použila na výrobu jiný líh. Tvrzení žalobkyně obsažené v žalobě popírá důkazy předkládané před správním orgánem I. stupně.

17. Podaná žaloba navíc opomíjí skutečnost, že vybrané výrobky byly zajištěny a propadnuty pro nedodržení evidenčních povinností, tedy předložení perfektního dokladu prokazujícího zdanění, který by mohl být ztotožněn s vybranými výrobky.
18. Žalovaný připustil, že výrobky Vodka Moravská a Tuzemák Moravský vykazovaly na základě laboratorních rozborů jiné objemové procento lihu, než bylo na uvedených dokladech, ale procento bylo v rámci přípustné odchylky. Ostatní propadnuté výrobky měly procento lihovitosti nad přípustnou odchylkou.
19. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci soudem

20. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů. Ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (*ex officio*), a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného.
21. Dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.
22. Úvodem soud uvádí, že neshledal důvodnou námitku nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí. Žalobkyni lze do jisté míry přisvědčit, že závěry žalovaného jsou stručné a na samé hranici přezkoumatelnosti. Soud však vycházel z toho, že správní řízení je nutné chápat jako jeden celek, proto nahlížel na rozhodnutí žalovaného v kontextu závěrů správního orgánu I. stupně obsažených v rozhodnutí ze dne 9. 2. 2016 (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 7. 2007, č. j. 3 As 51/2006-65). I přes dílčí nedostatky odůvodnění je soud přesvědčen, že závěry žalovaného o nemožnosti přisoudit doklady přiložené k propadnutým zajištěným výrobkům jsou z napadeného rozhodnutí patrné. V intencích usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 2 As 196/2016-123, publikovaného pod č. 3668/2018 Sb. NSS (zejm. body 30 a 31), tak soud napadené rozhodnutí žalovaného věcně přezkoumal.
23. V posuzované věci žalobkyně zpochybňuje závěry žalovaného, že byly naplněny zákonné důvody pro rozhodnutí celních orgánů o propadnutí vybraných výrobků podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních.
24. Z § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních, v rozhodném znění, plyne, 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) zabrání v ostatních případech.*
25. Uvolnění zajištěných vybraných výrobků (nebo dopravního prostředku) upravuje § 42c zákona o spotřebních daních. Dle odst. 1 písm. a) citovaného ustanovení *[s]právce daně rozhodne o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, pokud se prokáže, že s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2.*
26. O zajištění vybraných výrobků rozhodl správce daně z důvodu uvedeného v § 42 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních, podle něhož *[n]ejedná-li se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu nebo není-li prokázáno oprávněné nabytí vybraných výrobků za ceny bez daně, správce daně tyto vybrané výrobky zajistí, jestliže jsou skladovány bez dokladu uvedeného v § 5.*

27. Pro úplnost lze dodat, že směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. 12. 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS, sankce za nedodržení povinnosti přepravovat či skladovat vybrané výrobky s vyžadovanými doklady přímo nestanoví, což je ve vztahu práva EU a vnitrostátního práva pravidlem. Logicky to vede k tomu, že si členské státy sankce za nedodržení předpisů stanoví samy (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014 - 70).
28. Z výše uvedených ustanovení zákona o spotřebních daních vyplývá, že správce daně má pouze dvě možnosti, jak může řízení o zajištěných vybraných výrobcích ukončit. Buďto zajištěné výrobky uvolní (§ 42c), nebo naopak rozhodne o jejich propadnutí či zabrání (§ 42d). O jejich uvolnění rozhodne, prokáže-li se, že s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2 zákona o spotřebních daních. V opačném případě postupuje dle § 42d zákona. Jinými slovy, správce daně vydá rozhodnutí podle § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních poté, co bylo prokázáno, že s výrobky bylo nakládáno některým ze způsobů uvedených v § 42 odst. 1 nebo 2 téhož zákona (přiměřeně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2018, č. j. 9 Afs 196/2018-42).
29. V projednávaném případě celní úřad rozhodl o zajištění vybraných výrobků z důvodu uvedeného v § 42 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních, který stanoví, že *nejedná-li se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu nebo není-li prokázáno oprávněné nabytí vybraných výrobků za ceny bez daně, správce daně tyto vybrané výrobky zajistí, jestliže (...) jsou skladovány bez dokladu uvedeného v § 5*. V souzené věci není sporu o tom, že skladované lihoviny (viz Tabulka č. 1) jsou vybranými výrobky, na které dopadá zákon o spotřebních daních (§ 1 zákona o spotřebních daních).
30. Podle § 3 písm. l) zákona o spotřebních daních dále platí, že *uvedením do volného daňového oběhu se rozumí každé skladování nebo doprava vybraných výrobků, u nichž se neprokáže, že se jedná o výrobky zdaněné, nebo pokud se neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně*. Volným daňovým oběhem je tedy i každé skladování vybraných výrobků (zde lihovin), u něhož také musí být prokázáno, že se jedná o výrobky zdaněné.
31. Způsob prokazování zdanění vybraných výrobků upravuje § 5 zákona o spotřebních daních. Podle odstavce 1 citovaného ustanovení *se na daňovém území České republiky prokazuje zdanění vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu daňovým dokladem, dokladem o prodeji, dokladem o dopravě, pokud zákon nestanoví jinak (§ 6), a to pouze tehdy nejedná-li se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu (§ 4 odst. 6, § 32 odst. 2, 4 a 5 zákona o spotřebních daních)*. Základní náležitosti, které v takovém případě musí obsahovat daňový doklad, doklad o prodeji nebo doklad o dopravě v případě prokazování zdanění, jsou upraveny v odstavcích 2 až 4 § 5 zákona o spotřebních daních, přičemž bude vždy záležet na konkrétní situaci, jakým z uvedených dokladů bude při kontrole vybraných výrobků dokládáno splnění evidenční povinnosti. Co však musí platit vždy a všude, je skutečnost, že předložený doklad musí být ztotožnitelný se skladovanými vybranými výrobky a musí také korespondovat se zjištěným faktickým stavem.
32. Řádné plnění evidenčních povinností v rámci kontroly zdanění vybraných výrobků umožňuje identifikovat skladované vybrané výrobky a znesnadňuje opakované používání např. jednoho a téhož daňového dokladu k prokazování zdanění vybraných výrobků určených druhově. Smyslem právní úpravy zákona o spotřebních daních je v první řadě ochrana společnosti před nezdaněnými vybranými výrobky, a to z toho důvodu, že se jedná o výrobky druhově určené, často obtížně ztotožnitelné a zatížené vysokou spotřební

daní. Proto je třeba trvat na tom, aby v případě obchodování s lihovinami, coby druhově určenou komoditou, byly daňové subjekty povinny vést náležitou evidenci a předkládat relevantní daňové doklady, které se budou vztahovat k daným vybraným výrobkům a které budou odpovídat zjištěnému faktickému stavu.

33. Také judikatura Nejvyššího správního soudu v tomto ohledu potvrdila nezbytnost zvláštních požadavků kladených na vedení daňové dokumentace s ohledem na specifický charakter vybraných výrobků: „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 uhrazena“ (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009-68). K tomu je však třeba doplnit, že samotná skutečnost, že daňový subjekt bude disponovat řádným (perfektním) daňovým dokladem, který bude obsahovat všechny zákonem předpokládané náležitosti, ještě automaticky nemusí znamenat, že vybraný výrobek byl skutečně zdaněn, jelikož tento doklad musí zároveň korespondovat se zjištěným skutkovým stavem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2009, č. j. 2 Afs 110/2008-205).
34. Ze správního spisu vyplývá, že celní úřad rozhodl dne 29. 4. 2014, č. j. 46960-9/2014-640000-61, o zajištění vybraných výrobků (Tabulka č. 1) podle ustanovení § 42 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních, tj. z důvodu, že byly skladovány bez dokladu uvedeného v § 5 zákona. Následně rozhodnutím ze dne 9. 2. 2016, č. j. 4842/2016-640000-12, rozhodl výrokem I. o uvolnění zajištěných vybraných výrobků podle § 42c odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních (Tabulka č. 2); a výrokem II. o propadnutí zajištěných vybraných výrobků podle ustanovení § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních (Tabulka č. 3). U propadnutých výrobků dospěl celní úřad k závěru, že předložené doklady nelze přisoudit k zajištěným vybraným výrobkům, neboť protokoly o zkoušce a „rodnými listy“ předmětného lihu bylo vyvráceno, že výrobky obsažené v Tabulce č. 3 byly vyrobeny z lihu od výrobce Lihovar Budeč, jak žalobkyně deklarovala. Při místním šetření dne 24. 9. 2014 žalobkyně předložila evidenci o výrobě vybraných výrobků označenou „Výroba 2014“, z které lze vyčíst „použité suroviny včetně čísel daňových dokladů použitého lihu a čísla šarží použitých přísad ve výrobě“ (viz protokol o místním šetření č. j. 46960/2014-640000-31). Z evidence Výroba 2014 pak např. vyplývá, že propadnutý vybraný výrobek Vodka Moravská vyrobený 4. 8. 2014, č. šarže L.410804 byl vyroben z lihu dle faktury č. 70/2014, tedy z lihu od dodavatele Lihovar Budeč. Celní úřad proto v rozhodnutí ze dne 9. 2. 2016 uzavřel, že žalobkyně použila k výrobě propadnutých vybraných výrobků „jiný líh, než který byl přijat v režimu podmíněného osvobození od daně do daňového skladu“. Předmětné doklady proto nebylo možné přisoudit k předmětným vybraným výrobkům. Žalovaný v napadeném rozhodnutí závěry celního úřadu převzal.
35. Žalobkyně v podané žalobě namítala nedostatečně zjištěný skutkový stav a popisovala, že propadnuté vybrané výrobky vyrobené v roce 2014 byly vyrobeny z lihu od dodavatele LIHO-Blanice, přijatého na sklad v roce 2013.
36. Soud vycházel ze spisového materiálu předloženého žalovaným a je přesvědčen, že skutkový stav byl správními orgány zjištěn dostatečně a že vydaná rozhodnutí v takto zjištěném skutkovém stavu oporu.

37. Žalobkyně v podaném odvolání proti rozhodnutí ze dne 9. 2. 2016 nabídla jinou verzi skutkových okolností, odlišnou od toho, co tvrdila v průběhu místního šetření a v průběhu řízení před správním orgánem I. stupně. V průběhu místního šetření dne 24. 9. 2014 deklarovala, že předmětné vybrané výrobky (Tabulka č. 3) vyrobené v roce 2014 byly vyrobeny z lihu nakoupeného v roce 2014 od dodavatele Lihovar Budeč, což potvrzovala evidence Výroba 2014, z níž jednoznačně vyplývá, z jakého lihu (přijátého na základě určité faktury), případně dalších surovin byly vybrané výrobky vyrobeny. Poté, co bylo protokoly o zkoušce a rodnými listy lihu přijátého od Lihovaru Budeč vyvráceno, že by předmětné výrobky byly vyrobeny z tohoto lihu, žalobkyně změnila skutkovou verzi a konstatovala, že propadnuté vybrané výrobky byly vyrobeny z lihu od jejího předchozího dodavatele LIHO-Blanice, který jí dodával líc do konce března 2013. Uvedené tvrzení žalobkyně však nebylo nijak blíže doloženo, navíc jak žalovaný konstatoval v odvolání, množství předmětného lihu na skladu k 27. 3. 2013 by nepostačovalo pro výrobu propadnutých vybraných výrobků. Žalovaný proto v rámci odvolacího řízení nedoplňoval dokazování o listiny navrhované žalobkyní v odvolacím řízení a měl za to, že nová verze skutkových tvrzení je účelová. Stejnou skutkovou verzi, že předmětné vybrané výrobky nebyly vyrobeny z lihu od Lihovaru Budeč, ale z lihu od LIHO-Blanice, nabízí žalobkyně i v podané žalobě.
38. Soud k tomu uvádí, že žalobkyně po vydání prvostupňového rozhodnutí ze dne 9. 2. 2016, v němž celní úřad konstatoval, že množství metanolu obsaženého ve vybraných výrobcích nevyhovuje lihu přijátého od Lihovaru Budeč, začala nabízet novou verzi skutkových okolností. To by samo o sobě bylo možné, pokud by tuto verzi podložila dostatečně konkrétními důkazy, které by byly schopny přesvědčivě vyvrátit skutková tvrzení dosud uváděná a zjištěná v řízení před celním úřadem. Nová verze skutkových okolností je však neúplná, nepravděpodobná a nevěrohodná. Žalovaný již v napadeném rozhodnutí uváděl, že je těžko představitelné, že by výrobky vyráběné v roce 2014 byly vyrobeny z lihu, který žalobkyně přijala na sklad v březnu 2013. Evidence předkládané žalobkyní dokládaly jednak to, že líc přijatý na sklad je neprodleně použit na výrobu vybraných výrobků, jednak předkládaná evidence Výroba 2014 jasně deklarovala, že propadnuté vybrané výrobky byly vyrobeny z lihu od Lihovaru Budeč nakoupeného na základě faktur v roce 2014. Nová skutková verze žalobkyně obsahuje mezery rovněž v tom, že množství lihu, které před 27. 3. 2013 bylo na skladě žalobkyně od dodavatele LIHO-Blanice, by nepostačovalo na výrobu propadnutých vybraných výrobků. Žalobkyně k tomu v podané žalobě doplňovala, že kromě čistého lihu měla na skladě i různá aromata a polotovary, z nichž byly propadnuté výrobky vyrobeny. Zmiňovala např., že na základě inventury z roku 2013 převedla na sklad v roce 2014 polotovar vodka 40% vyrobený z lihu od LIHO-Blanice. K tomu však nenabídla žádné relevantní důkazy dokládající, že byl předmětný polotovar z lihu od LIHO-Blanice skutečně vyroben. Soud proto neuvěřil nové skutkové verzi, již žalobkyně začala tvrdit v průběhu odvolacího řízení, neboť obsahovala mezery a nebyla způsobila hodnověrně vyvrátit předchozí verzi skutkových tvrzení předestřenou při místním šetření dne 24. 9. 2014, jež byla podložena přesvědčivými důkazy.
39. Za dané situace je soud ve shodě s žalovaným přesvědčen, že skutkový stav byl ve správním řízení zjištěn dodatečně a že za situace, kdy nově uváděná verze skutkových okolností neposkytovala ucelené vysvětlení, že propadnuté výrobky mohly být vyrobeny z lihu přijátého žalobkyní na sklad před 27. 3. 2013, nebylo nutné v rámci odvolacího řízení

dokazování doplňovat. Námitka nedostatečně zjištěného skutkového stavu tak není důvodná.

40. Obstojí tak závěr správních orgánů o propadnutí předmětných vybraných výrobků dle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, neboť předložené doklady nevyhovovaly požadavkům ustanovení § 42 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních. Ve správním řízení bylo prokázáno, že z důvodu vyššího obsahu metanolu v propadnutých výrobcích než v lihu, který měl být použitý k jejich výrobě, propadnuté vybrané výrobky nebyly vyrobeny z lihu od Lihovaru Budeč. Předložené doklady tedy nebylo možné vybraným výrobkům přisoudit, proto správní orgány oprávněně rozhodly o jejich propadnutí podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních (přiměřeně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 110/2008-205).
41. Z popsání důvodu ani soud neprováděl dokazování přílohami č. 5 a 6 připojenými k žalobě, které žalobkyně předkládala již žalovanému v rámci odvolacího řízení. Měl za to, že by provádění těchto důkazů bylo nadbytečné, neboť jak již bylo vysvětleno výše, důkazy předložené při místním šetření jednoznačně deklarovaly, z jakého lihu byly předmětné výrobky doloženy. Dodatečná změna tvrzení, navíc zatížená vadou, že množství lihu od LIHO-Blanice, jež měla žalobkyně k 27. 3. 2013 na skladu, k výrobě předmětných vybraných výrobků nepostačovalo, tak nebylo způsobilé vyvrátit skutkový stav řádně zjištěný ve správním řízení.
42. K námitce, že údaj o lihovitosti na obalu výrobku byl u některých propadnutých vybraných výrobků v souladu s údajem na dokladu, lze uvést následující. Žalovaný ve vyjádření k žalobě připustil, že u vybraných výrobků Tuzemák Moravský, šarže L.410123, a Vodka Moravská, šarže L.410804, bylo objemové procento lihu v rámci přípustné odchylky; v tomto ohledu byl proto závěr obsažený v napadeném rozhodnutí nesprávný. Zásadní však je, že důvodem pro propadnutí vybraných výrobků uvedených v Tabulce č. 3 byl primárně ten, že předložené doklady k těmto výrobkům neodpovídaly požadavkům dle § 5 zákona o spotřebních daních. Konkrétně, z dokazování ve správním řízení vyplynulo, že žalobkyně použila k výrobě předmětných vybraných výrobků jiný líh, než který deklarovala, což bylo dáno vyšším objemem metanolu ve vybraných výrobcích, než jaký byl obsah metanolu v lihu přijatém do daňového skladu. I v případě vybraných výrobků, u nichž žalovaný nesprávně vytýkal žalobkyni nesoulad s deklarovanou lihovitostí vybraného výrobku, byl dán důvod k propadnutí, neboť ani těmto vybraným výrobkům nebylo možné přisoudit žalobkyni předkládané doklady z důvodu vyššího obsahu metanolu, než jaký byl obsažen v lihu od Lihovaru Budeč.

V. Závěr a náklady řízení

43. Soud tak na základě výše uvedených závěrů neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
44. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 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. Žalobkyně ve věci úspěch neměla (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku 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 28. 2. 2019

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu