



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Barbory Berkové a soudců JUDr. Zuzany Šnejdrlové, Ph.D., a Mgr. Jany Volkové ve věci

žalobkyně: **PETROL pohonné hmoty Hranice s. r. o.**, IČO 26856808
sídlem Jungmannova 1776, 753 01 Hranice
zastoupena advokátem Mgr. Zdeňkem Machem
sídlem Dr. Skaláka 10, 750 02 Přerov

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 11. 2016, č. j. 53353-2/2016-900000-304.4,
ve věci propadnutí vybraných výrobků

takto:

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

1. Celní úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) dne 11. 11. 2014 pod č. j. 61499-7/2014-580000-62 rozhodl o zajištění vybraných výrobků – minerálních olejů pod kódem nomenklatury 27101941 v množství 4 494 litrů při teplotě 15 °C, obchodního označení nafta motorová (dále též „vybrané výrobky“) ve vlastnictví žalobkyně. Odvolání žalobkyně proti rozhodnutí o zajištění zamítl žalovaný rozhodnutím ze dne 16. 12. 2015, č. j. 44586-7/2015-900000-304.4. Následně v řízení o zajištěných vybraných výrobcích, zahájeném dne 9. 12. 2014, správce daně zjistil, že vybrané výrobky byly dne 6. 11. 2014 na silnici č. I/47 ve směru z Hranic do Bedihoště dopravovány nákladním automobilem cisternového typu AVIA, reg. zn. x (dále jen „vozidlo“), způsobem uvedeným v § 42 odst. 1 písm. b) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSD“), tj. bez dokladu podle § 5 ZSD. Proto dne 17. 8. 2016 vydal správce daně rozhodnutí č. j. 1364-4/2016-580000-12, o propadnutí zajištěných vybraných výrobků podle § 42d odst. 1 písm. a) ZSD.
2. Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a rozhodnutí správce daně potvrdil. Žalovaný se ztotožnil se skutkovým i právním závěrem správce daně. Zdůraznil, že zjištěné skutečnosti se zcela odlišují od tvrzení řidiče vozidla o tom, kde naftu načerpal, stejně jako od obsahu jím při kontrole předloženého dokladu, který se od zjištěné reality liší v uvedení místa nakládky. Uvedl, že nákladový dodací list č. 3182014/P, který byl předložen při kontrole řidičem vozidla P. K., nelze uznat jako doklad vztahující se k dopravovanému množství 4 494 l vybraných výrobků. Zatímco řidič vozidla při kontrole tvrdil, že ráno natankoval ve FAU s. r. o. v Přerově 8 000 l nafty, které následně celé v Bernaticích nad Odrou stočil do zásobníku čerpací stanice, následně z tohoto zásobníku zpět načerpal 4 500 l nafty, které vezl do Bedihoště do firmy Ing. F., správcem daně bylo zjištěno následující: do vozidla bylo dne 6. 11. 2014 okolo 10:00 hod. naloženo 8 016 l motorové nafty u dodavatele FAU s. r. o., poté odjelo vozidlo do Hranic, kde bylo z jeho cisterny odčerpáno cca 3 500 l vybraných výrobků do cisterny vozidla reg. zn. x a nepatrná část do jeho vlastní palivové nádrže, následně vozidlo pokračovalo do Bernatic nad Odrou, kde bylo okolo 12:30 do jeho cisterny z čerpací stanice načerpáno nepatrné množství vybraných výrobků, a dále ve stejném nepatrném rozsahu načerpal naftu do palivové nádrže vozidla. Aniž tedy z vozidla proběhla jakákoli vykládka do nádrže čerpací stanice, odjelo vozidlo směrem do Hranic, kde bylo ve 13:10 zastaveno celním úřadem a vybrané výrobky v množství 4 494 l byly zajištěny. Údaj o místě nakládky, uvedený v řidičem předloženém nákladovém dodacím listu č. 3182014/P (Bernatic nad Odrou), tudíž nebyl pravdivý, neboť vybrané výrobky až na nepatrné množství nepocházely z čerpací stanice Bernatic nad Odrou, nýbrž z FAU s. r. o. Žalovaný dovodil, že podmínka pro uvolnění zajištěných vybraných výrobků podle § 42c odst. 1 písm. b) ZSD nebyla naplněna, neboť vybrané výrobky lze dopravovat pouze s předepsanými doklady, které jsou aktuální, obsahují pravdivé a správné údaje. V daném případě údaj o místě nakládky neodpovídá faktickému místu nakládky, které je dle žalovaného důležitým údajem pro kontrolu a evidenci. Postup správce daně byl dle žalovaného na místě, neboť se nejednalo o pouhou chybu v psaní. Žalobkyně se k místu naložení vybraných výrobků do vozidla nevyjádřila a ani v tomto směru neoznačila důkazy. Žalovaný se dále ztotožnil se správcem daně ohledně výkladu pojmu „nesprávný nebo nepravdivý údaj“, který lze s ohledem na důvodovou zprávu k zákonu č. 315/2015 Sb., jímž byl novelizován s účinností od 1. 1. 2016 § 42c odst. 1 ZSD, vykládat pouze jako chyby nižší intenzity, tj. např. překlepy, chyby v počtech po částečném odčerpání vybraných výrobků nebo jiné chyby, které vznikly z nepozornosti. V daném případě byl

však nákladový dodací list č. 3182014/P zpochybněn jako takový, neboť obsahoval odlišný údaj o místu náklady od místa náklady zjištěného správcem daně. V takovém případě je dle žalovaného irelevantní, zda byly vybrané výrobky zdaněny spotřební daní v době kontroly jejich dopravy, neboť v posuzovaném řízení je rozhodné prokázání splnění příslušné evidenční povinnosti při dopravě stanovené v § 5 odst. 6 ZSD.

3. Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného i správce daně. Namítala, že obě rozhodnutí jsou nezákonná, neboť spočívají na nesprávném právním posouzení, konkrétně nesprávném výkladu § 42c odst. 1 písm. b) ZSD. Správce daně v rozhodnutí uvedl, že vybrané výrobky považuje za zdaněné, neboť má za prokázané, že pocházejí z daňového skladu FAU s. r. o. Přesto však dospěl k závěru, že vybrané výrobky není možné uvolnit do volného oběhu, neboť je nelze ztotožnit s dokladem prokazujícím jejich zdanění podle § 5 ZSD, jelikož doklad je zpochybněn jako takový. Správce daně tím dle žalobkyně nerespektoval § 42c odst. 1 písm. b) ZSD, který mu ukládá vybrané výrobky uvolnit v případě, že tyto sice byly dopravovány s dokladem obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, avšak byly prokazatelně zdaněny. Na institut propadnutí věci je nutno nahlížet jako na trest za neplnění evidenčních povinností, proto správce daně nemůže provádět rozšiřující výklad právní normy, a v rozporu se zásadou *nulla poena sine lege* rozšiřovat trestnost i na jednání, s nímž zákon trestnost nespojuje. Je-li naplněna hypotéza konkrétní právní normy, musí správce daně postupovat v souladu s jejím zněním a nikoliv se dovolávat důvodové zprávy, která není pramenem práva. Správce daně tak pojem „*nesprávné a nepravdivé údaje*“, uvedený v § 42c odst. 1 písm. b) ZSD, nepřipustně zužuje jen na překlepy a chyby v počtech.
4. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl, přičemž ve vyjádření k žalobě shrnul zjištěný skutkový stav a argumenty uvedené v napadeném rozhodnutí.
5. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V souladu s § 51 s. ř. s. rozhodl o věci bez jednání.
6. Podle § 42 odst. 1 ZSD *správce daně zajistí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, že*
 - a) *vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 6, 27 a 27c, 30, 51, 100 nebo 100a s výjimkou uvedenou v § 50 odst. 8,*
 - b) *vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5,*
 - c) *údaje uvedené na dokladu podle písmene a) nebo b) jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo*
 - d) *doklad uvedený v písmenu a) nebo b) je pozměněný nebo padělaný.*
7. V posuzované věci správce daně již v rozhodnutí o zajištění ze dne 11. 11. 2014, které potvrdil žalovaný rozhodnutím ze dne 16. 12. 2015, dovodil, že se v posuzované věci jednalo o dopravu vybraných výrobků bez dokladu dle § 5 ZSD, tudíž důvod pro zajištění kvalifikoval dle § 42 odst. 1 písm. b) ZSD, nikoli že by se jednalo o dopravu vybraných výrobků s dokladem obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, čemuž by odpovídal důvod pro zajištění uvedený v § 42 odst. 1 písm. c) ZSD. Již v těchto rozhodnutích správce daně a žalovaný podrobně popsali náležitosti jednotlivých dokladů, vyžadovaných ZSD pro dopravu vybraných výrobků, přičemž poukázaly na nutnost prokazovat zdanění vybraných výrobků spotřební daní dokladem, který v době kontroly odpovídá dané situaci, tj. realizovanému dodavatelsko – odběratelskému vztahu. Odlišný doklad vyžaduje

ZSD pro dopravu vybraných výrobků při jejich prvním uvedení do volného daňového oběhu (doklad dle § 5 odst. 2 ZSD), odlišný v případě předprodeje vybraných výrobků, které již předtím do volného daňového oběhu byly uvolněny (doklad dle § 5 odst. 3 ZSD), a odlišný ve zbylých případech, typicky těch, kdy při přepravě nedochází ke změně vlastnictví (doklad dle § 5 odst. 4 ZSD). Za naplnění zákonem stanovené evidenční povinnosti přitom správní orgány označily pouze takový stav, kdy dopravované vybrané výrobky doprovází doklad, který se k dané dopravě vztahuje, je ztotožnitelný s přepravovanými vybranými výrobky a koresponduje se zjištěným faktickým stavem. V rozhodnutí o zajištění v posuzované věci dospěly správní orgány obou stupňů k závěru, že není-li při kontrole předkládaný doklad pro zásadní rozpory se zjištěným faktickým stavem (zejména rozpor v deklarovaném a faktickém místě nakládky) ztotožnitelný s dopravovanými vybranými výrobky, jedná se o situaci, kdy je doprava uskutečňována bez dokladu uvedeného v § 5 ZSD.

8. S tímto výkladem § 42 odst. 1 ZSD se krajský soud ztotožňuje. Důsledné trvání na řádném plnění evidenční povinnosti, tj. na tom, aby pohonné hmoty při jejich přepravě doprovázel správný typ dokladu uvedený v § 5 ZSD, jehož obsah odpovídá faktickému stavu, není samoučelným formalismem. Nelze totiž opomínat skutečnost, že pohonné hmoty jsou věcmi druhově určenými, jejichž okamžitá identifikace kontrolujícím orgánem je možná prakticky pouze srovnáním zjištěného skutečného stavu s údaji v dokladech, které tyto věci doprovází (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009-68). Funkce dokladu podle § 5 ZSD nespočívá v pouhém zařazení do kategorie zdaněných vybraných výrobků, uvedených do volného daňového oběhu, ale také k poskytnutí informace, o jaký druh operace z hlediska členění dokladů podle § 5 ZSD se právě jedná a které subjekty se této operace účastní. Pokud by bylo možno dopravovat vybrané výrobky stále s původním daňovým dokladem dle § 5 odst. 2 ZSD i poté, co byly vybrané výrobky cestou (třeba i několikrát) prodány, nebo poté, co byly před tím již dopraveny a skladovány u nabyvatele, ztratila by ustanovení § 5 odst. 3 a 4 ZSD do značné míry svůj význam. Doklady upravené v § 5 odst. 2 až 4 ZSD jsou hierarchicky uspořádány a dopravce mezi i nimi nemůže libovolně vybírat, neboť každý typ dokladu odpovídá jiné situaci. Smyslem stanovení striktních pravidel pro doklady prokazující zdanění přepravovaných vybraných výrobků je tedy naplnění požadavku, aby vybrané výrobky byly v každém okamžiku jednoznačně identifikovatelné a jejich původ a zdanění byly ověřitelné (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014 – 70).
9. Skutková podstata zajištění vybraných výrobků uvedená v § 42 odst. 1 písm. b) ZSD je tudíž naplněna nejen tehdy, pokud řidič kontrolovaného vozidla přepravujícího vybrané výrobky nepředloží žádný doklad (jede zcela bez dokumentů), nýbrž i tehdy, nepředloží-li řidič při kontrole dopravy doklad odpovídající dané situaci, na němž by byly údaje uvedeny v souladu se skutečností.
10. Předmětem přezkumu v posuzované věci však není rozhodnutí o zajištění, nýbrž rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků.
11. Podle § 42b odst. 1 ZSD *správce daně, který rozhodl o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, bezodkladně zahájí řízení, jehož cílem je prokázání, zda s vybranými výrobky bylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2 nebo zda dopravní prostředek takové výrobky dopravoval.*

12. Podle § 42c odst. 1 ZSD ve znění účinném do 31. 12. 2015 *správce daně rozhodne o uvolnění*
 - a) *zajištěných vybraných výrobků, pokud se prokáže, že s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2, nebo*
 - b) *dopravního prostředku, pokud se prokáže, že s vybranými výrobky, které tento dopravní prostředek dopravoval, nebylo zacházeno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1.*
13. Podle § 42c odst. 1 ZSD ve znění účinném od 1. 1. 2016 *správce daně rozhodne o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, pokud*
 - a) *s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2,*
 - b) *vybrané výrobky, které byly dopravovány s dokladem podle § 42 odst. 1 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny nebo byly nabyty oprávněně bez daně,*
 - c) *vybrané výrobky, které byly skladovány s dokladem podle § 42 odst. 2 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny.*
14. Podle § 42d odst. 1 ZSD *pokud 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.*
15. Cílem řízení o zajištěných vybraných výrobcích, tj. řízení zahajovaného po vydání rozhodnutí o zajištění, je (jak zákon výslovně uvádí) prokázání, zda se zajištěnými vybranými výrobky bylo skutečně nakládáno způsobem uvedeným v § 42 odst. 1 nebo 2 ZSD. Podle výsledku dokazování pak celní úřad buď vybrané výrobky uvolní nebo rozhodne o jejich propadnutí, případně zabrání. Řízení o zajištěných vybraných výrobcích na řízení o zajištění navazuje, nicméně nejde v něm o revizi rozhodnutí o zajištění, správní orgán nehodnotí zákonnost vlastního předchozího rozhodnutí o zajištění, nýbrž nově zkoumá naplnění hmotněprávních podmínek pro rozhodnutí o konečném osudu zajištěných vybraných výrobků.
16. Hmotněprávními podmínkami rozhodnutí o propadnutí jsou absence rozhodnutí o uvolnění a znalost vlastníka vybraných výrobků. Druhá z uvedených podmínek není v posuzované věci sporná. Spor mezi účastníky panuje o otázce, zda byly v posuzované věci splněny podmínky pro uvolnění vybraných výrobků dle § 42c odst. 1 písm. b) ZSD ve znění účinném od 1. 1. 2016, které bylo v posuzované věci aplikováno. V případě, že by podmínky pro vydání rozhodnutí o uvolnění splněny byly, byl by správce daně povinen vybrané výrobky uvolnit.
17. Žalobkyně při interpretaci § 42c odst. 1 písm. b) ZSD v žalobě klade důraz na zdanění přepravovaných vybraných výrobků, které je-li zjištěno, měly by být vybrané výrobky uvolněny. Žalovaný naopak zastává názor, že vybrané výrobky nemohou být uvolněny, ačkoli jejich zdanění není sporné, v případě, kdy je prokázáno, že byly přepravovány bez příslušných dokladů. S tím pak souvisí rozdílný výklad pojmů „přeprava bez dokladu dle § 5 ZSD“ a „přeprava s dokladem podle § 42 odst. 1 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje“ ze strany účastníků. Žalobkyně vytýká žalovanému, že pojmy „nesprávné“ nebo „nepravdivé“ vykládá příliš úzce a zpochybňuje správnost argumentace důvodovou zprávou k zákonu.
18. Krajský soud uvádí, že na rozdíl od § 42c odst. 1 ZSD ve znění účinném do 31. 12. 2015, který umožňoval uvolnit vybrané výrobky pouze v případě, kdy se v následném řízení prokázalo, že s výrobky ve skutečnosti nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2 ZSD, přinesla právní úprava účinná od 1. 1. 2016 (provedená zákonem č. 315/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění

pozdějších předpisů) rozšíření možnosti rozhodnout o uvolnění vybraných výrobků také v situaci, kdy sice nebude vyvráceno, že vybrané výrobky byly dopravovány s dokladem podle § 42 odst. 1 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, avšak bude prokázáno, že tyto byly zdaněny nebo byly nabyty oprávněně bez daně [§ 42c odst. 1 písm. b) ZSD].

19. Při výkladu novelizovaného ustanovení je třeba nepřehlédnout, že ZSD neumožňuje uvolnit vybrané výrobky, u nichž se prokáže zdanění, v jakémkoli případě, tj. např. i v případě, kdy byly vybrané výrobky přepravovány bez dokladu, neboť hovoří pouze o situaci, kdy výrobky byly přepravovány s dokladem, avšak tento obsahoval nesprávné nebo nepravdivé údaje. Absence dokladu v době přepravy je proto i nadále okolností, kterou nelze jakkoli zhojit. Zákonodárce sice nevymezil nový důvod pro uvolnění vybraných výrobků odkazem na § 42 odst. 1 písm. c) ZSD, nýbrž výslovně uvedl, že musí jít o případ, kdy byly vybrané výrobky dopravovány s dokladem podle § 42 odst. 1 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, tato skutečnost však dle názoru krajského soudu nemůže být důvodem pro hledání důvodu k odlišnému výkladu pojmů „nesprávné“ nebo „nepravdivé“ údaje, neboť jsou tyto pojmy uvedeny v obou ustanoveních shodně. Výklad těchto pojmů je nicméně pro posouzení věci dle názoru soudu klíčovým, neboť jen výkladem těchto pojmů lze rozhraničit případy, ve kterých je na místě dokumenty předložené řidiči dopravních prostředků při kontrolách celních úřadů prohlásit za doklady neodpovídající § 5 ZSD natolik, že se prakticky o doklady nejedná.
20. Ke zjištění obsahu a významu právní normy slouží soudu soubor tzv. interpretačních metod. Tradičně k prvotnímu přiblížení se k textu právní normy slouží metody výkladu gramatického a systematického, jež, nevedou-li k jednoznačnému výsledku, jsou doplňovány metodou teleologickou (účel a smysl právní normy), historickou (úmysl zákonodárce), komparativní, a pochopitelně též metodou výkladu logického, který je svou povahou přítomen ve všech metodách předchozích.
21. Samotný gramatický výklad dle názoru krajského soudu vede ke zjištění velmi širokého okruhu možných zjištěných vad dokladu. Musí se sice jednat o doklad pravý, nepadělaný, tj. vystavený skutečně subjektem, který jej dle údajů na dokladu vystavit měl, neboť zákon hovoří pouze o nesprávnosti či nepravdivosti údajů na dokladu, nikoli o dokladu samotném, avšak blíže vymezit nesprávný či nepravdivý údaj jinak, než že se jedná o údaj, který je v rozporu se skutečností, dle názoru soudu není možné.
22. Správce daně provedl v rozhodnutí historický výklad § 42c odst. 1 písm. b) ZSD ve znění účinném od 1. 1. 2016, tj. zabýval se zkoumáním vůle zákonodárce, vyjádřené v důvodové zprávě k interpretovanému zákonu.
23. Důvodová zpráva k zákonu č. 315/2015 Sb ze dne 3. 6. 2015 (sněmovní tisk č. 512/0 z roku 2015) uvádí:

„Legislativní text obsažený v tomto a bezprostředně navazujícím novelizačním bodu vychází ze stávajícího ustanovení § 42c odst. 1 a věcně spolu souvisí. Novou úpravu je možno nalézt v odstavci 1 písmena b) a c) a v odstavci 2 písm. b).

Nová úprava umožní správci daně uvolnit zajištěné vybrané výrobky, které byly dopravovány s dokladem, který v dané situaci vyžaduje zákon, ale který obsahuje nesprávné nebo nepravdivé údaje. Vybrané výrobky mohou být v rámci řízení uvolněny, pokud účastník řízení prokáže jejich zdanění (například evidencemi, objasněním nesrovnalostí v dokladu, atp.), resp. jejich oprávněně nabytí bez daně (důkazní břemeno zde leží na straně účastníka řízení). Pokud je v

rámcí řízení prokázáno, že doklad po objasnění nesrovnalostí odpovídá požadavkům zákona, lze jej uznat jako doklad prokazující zdanění. V případech, kdy zákon vyžaduje jiné doklady (např. podle § 6 zákona a jiné), postupuje se v těchto situacích obdobně. Obdoba se zakotvuje také pro skladování. Nesprávné nebo nepravdivé údaje mohou vzniknout z nepozornosti či chybou v psaní a počtech. Tyto chyby mohou vzniknout například v průběhu přepravy, neboť může docházet k postupnému odkládání zboží a je nutno po každé změně znovu spočítat množství zboží a vyčíslit daň. Pokud se tedy u zajištěných vybraných výrobků následně prokáže, že ačkoli byly dopravovány s dokladem obsahujícím nesprávné či nepravdivé údaje, ale byly řádně zdaněny, resp. nabyty oprávněně bez daně, nebude docházet k jejich propadnutí nebo zabrání, ale budou uvolněny.

Správce daně tedy při praktické kontrole dopravovaných nebo skladovaných vybraných výrobků ověřuje doklady a porovnává shodu údajů na nich uvedených se skutečností. Má-li správce daně pochybnosti o údajích uvedených na dokladech, musí vyhodnotit, zda tyto nesrovnalosti jsou takové intenzity, že lze zpochybnit doklad jako takový. Správce daně zváží, zda se jedná o doklad, který v dané situaci vyžaduje zákon a že doprava není prováděna bez dokladu, případně zda se jedná o doklad podle zákona, který však obsahuje nesprávné nebo nepravdivé údaje, které je třeba dodatečně prověřit.

V rámci prověřování se může jednat například o to, zda není doklad pozměněný nebo padělaný, zda byl řádně vystaven a je u výstavce evidován bezvadný doklad prokazující zdanění vybraných výrobků v rámci obchodního řetězce, zda byla doprava vybraných výrobků řádně oznámena a poskytnuto zajištění daně, zda okolnosti nenasvědčují protiprávnímu uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, nebo zda jsou zajištěné vybrané výrobky prokazatelně vedeny povinnými osobami v evidencích podle platných právních předpisů.“

24. Z uvedeného správce daně dovodil, že posuzovaný případ do popisované kategorie chyb nižší intenzity nespadá, neboť v dané věci nebyly zpochybněny jen některé údaje tak, že by šlo o chybu v psaní, chybu z nepozornosti, chybu v počtech po částečné vykládce či jiný obdobný případ, nýbrž doklad byl zpochybněn jako takový, tudíž ke splnění evidenční povinnosti žalobkyní vůbec nedošlo. Žalovaný se s tímto závěrem ztotožnil.
25. Krajský soud uvádí, že výklad důvodovou zprávou k zákonu je v správním, soudním i akademické praxi hojně využíván, byť se jedná o doplňkovou metodu výkladu. De názoru krajského soudu není zásadně přípustné, aby byla pomocí doplňkových metod výkladu právní norma dotvářena či dokonce přetvářena tak, že by např. pomocí presumpce vůle zákonodárce byly dovozovány podmínky, které se v textu zákona vůbec neobjevují. O popsany případ se však v posuzované věci dle názoru soudu nejedná. Žalovaný toliko hledal *ratio legis* (účel) právní normy.
26. Zejména však krajský soud zdůrazňuje (jak uvedl v odst. 19 výše), že správní orgány při výkladu § 42c odst. 1 písm. b) ZSD nijak nevybočily od výkladu pojmů „nesprávný“ či „nepravdivý“ údaj, který je dlouhodobě zastáván při výkladu těchto pojmů uvedených v § 42 odst. 1 písm. c) ZSD. Jak soud objasnil výše v odst. 8 a 9, naplňuje skutkovou podstatu přepravy vybraných výrobků bez dokladu uvedeného v § 5 ZSD i případ, kdy si řidič kontrolovaného vozidla přepravujícího vybrané výrobky nějaký doklad předloží, avšak tento neodpovídá dané situaci, resp. údaje v něm uvedené jsou natolik v nesouladu se skutečností, že tento doklad nelze jednoznačně s přepravou vybraných výrobků v okamžiku kontroly ztotožnit. Závěr, že i v takových případech se stále jedná o doklad dle § 5 ZSD, pouze jsou na něm údaje uvedeny nesprávně či nepravdivě, a tudíž v případě

vyjasnění nesrovnalostí a prokázání skutečnosti by následně mohlo dojít k uvolnění těchto výrobků, ačkoli by se jednalo o případ, kdy v dokladu popsaná přeprava vůbec skutečnosti (i záměrně) neodpovídá, je dle názoru krajského soudu neudržitelný. Dle názoru soudu by takový výklad vedl k znesnadnění, či spíše znemožnění kontroly pohybu vybraných výrobků a naopak umožnění opakovaného užívání týchž dokladů, tj. k popření smyslu předepsané evidenční povinnosti, jejíž dodržování je právní úpravou propadnutí vybraných výrobků chráněno a prosazováno. Ostatně i žalobkyně sama v žalobě poukazuje na to, že propadnutí vybraných výrobků je sankcí za porušení evidenční povinnosti.

27. Absurdním důsledkem širokého výkladu pojmů „nesprávný“ či „nepravdivý“ údaj by pak byla také možnost uvolnit následně i vybrané výrobky, jejichž vlastník záměrně (ať již z jakéhokoli důvodu, např. obcházení absence distribučního oprávnění) vybaví přepravce vybraných výrobků dokladem, který dané přepravě neodpovídá co do označení místa nakládky, místa určení, množství převážených výrobků, označení odesílatele a příjemce.
28. Krajský soud proto shrnuje, že došlo-li sice v posuzované věci v řízení o zajištěných vybraných výrobcích k prokázání zdanění vybraných výrobků v důsledku zjištění, jaké vybrané výrobky se skutečně ve vozidle nacházely, neboť se podařilo prověřit pohyb vozidla přepravujícího vybrané výrobky v terénu po relevantní časové období, nelze současně uzavřít, že tím byla naplněna i druhá podmínka § 42c odst. 1 písm. b) ZSD, že šlo o vybrané výrobky dopravované s dokladem podle § 42 odst. 1 ZSD, obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje. Zjištěním skutkového stavu totiž došlo toliko k objasnění původu výrobků a k jejich ztotožnění s fakturou č. 12789 o nákupu vybraných výrobků žalobkyní od společnosti FAU s. r. o., nikoli ke zhojení vad dokladu, který přepravované vybrané výrobky doprovázel, ani ke ztotožnění zajištěných vybraných výrobků s tímto dokladem, tj. nákladovým dodacím listem č. 3182017/P.
29. Jelikož soud shledal žalobní body nedůvodnými, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
30. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo, neboť procesně úspěšnému žalovanému dle obsahu spisu v řízení žádné náklady nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 20. prosince 2018

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu