



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **Ing. J. V.**
zastoupený advokátem Mgr. Radimem Němečkem
sídlem Kollárova 447, Uherské Hradiště

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 10. 2016, č. j. 39366-2/2016-900000-304.4

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno prvostupňové rozhodnutí Celního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 30. 5. 2016, č. j. 10230-10/2016-640000-12. Tímto rozhodnutím bylo podle ustanovení § 42d odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o spotřebních daních“), rozhodnuto o propadnutí vybraných výrobků –

celkem 1000 litrů vína Pinot Gris, alk. 11 % obj., původem Maďarsko, polosuché, s kódem nomenklatury 2204 (dále též „vybrané výrobky“).

2. Dne 12. 2. 2016 celní úřad v rámci vyhledávací činnosti dle ustanovení § 78 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), provedl v obci Polešovice na místní komunikaci naproti domu č. p. x místní šetření dle ustanovení § 80 daňového řádu, zaměřené na kontrolu dopravy vybraných výrobků a dopravního prostředku, a to u nákladního automobilu tovární zn. Fiat 205 Ducato, reg. zn. x (viz protokol o místním šetření ze dne 12. 2. 2016, č. j. 9087/2016-640000-62). Kontrolní orgán celního úřadu dospěl k závěru, že vybrané výrobky (1000 l vína Pinot Gris) nedoprovázel při dopravě žádný doklad prokazující jejich zdanění uvedený v § 5 zákona o spotřebních daních, čímž došlo k naplnění podmínek pro jejich zajištění dle § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních. Celní úřad proto v souladu s ustanovením § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních rozhodl o zajištění dopravovaných vybraných výrobků a dne 15. 2. 2016 o tomto vydal pod č. j. 9087-4/2016-640000-62 písemné rozhodnutí. Za účastníky řízení o zajištění vybraných výrobků celní úřad označil žalobce a též M. M. (osobu, u níž byly při místním šetření vybrané výrobky zjištěny).
3. Následně celní úřad vyrozuměním ze dne 29. 2. 2016, č. j. 10230-3/2016-640000-12, zahájil o zajištěných vybraných výrobcích řízení dle § 42b a násl. zákona o spotřebních daních. Dne 9. 3. 2016 žalobce doručil celnímu úřadu pracovní smlouvu uzavřenou dne 1. 1. 2005 mezi žalobcem jako zaměstnavatelem a M. M. jako zaměstnancem. Na základě této skutečnosti celní úřad jmenovaného z účasti na řízení vyloučil, neboť bylo zjištěno a doloženo, že zajištěné výrobky dopravoval jako zaměstnanec žalobce.
4. Dne 30. 5. 2016 celní úřad vydal pod č. j. 10230-10/2016-640000-12 rozhodnutí, kterým podle ustanovení § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních rozhodl o propadnutí vybraných výrobků ve vlastnictví žalobce, zajištěných rozhodnutím celního úřadu ze dne 15. 2. 2016, č. j. 9087-4/2016-640000-62.
5. Proti tomuto rozhodnutí se žalobce bránil odvoláním, které žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 26. 10. 2016, č. j. 39366-2/2016-900000-304.4, jako nedůvodné zamítl a prvostupňové rozhodnutí celního úřadu potvrdil.

II. Obsah žaloby

6. Žalobce byl přesvědčen, že v posuzované věci nebyly naplněny podmínky pro zajištění vybraných výrobků ve smyslu ustanovení § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, ani s tím související podmínky pro jejich propadnutí ve smyslu ustanovení § 42d téhož zákona. Jako nesprávné žalobce označil tvrzení celního úřadu, že v momentě kontroly nebyl předložen doklad o vybraných výrobcích. Žalobce se naopak domníval, že příslušnému pracovníkovi celního úřadu byl doklad předložen přímo v rámci probíhající kontroly, a to jen několik minut po jejím zahájení. Vybrané výrobky tak byly dle jeho názoru v průběhu kontroly řádně identifikovatelné a ověřitelné.

7. S odkazem na nálezu Ústavního soudu ze dne 24. 7. 2013, sp. zn. II. ÚS 3042/2012, měl žalobce za to, že ustanovení § 5 a § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních je nutno vykládat teleologicky, tedy připustit možnost identifikovat vybrané výrobky za pomoci potřebných dokladů předložených ještě v rámci kontroly správního orgánu. V daném případě byl přitom účel předmětných ustanovení zákona o spotřebních daních nepochybně naplněn, neboť pracovník celního úřadu měl možnost se s doklady seznámit přímo v rámci probíhající kontroly se zcela minimálním odstupem od jejího zahájení. Tím byla fakticky vyloučena možnost jakékoliv manipulace v době od zahájení kontroly do jeho předložení. Striktní výklad uplatněný celním úřadem a žalovaným, kteří *de facto* omezili dobu pro předložení dokladů pouze na okamžik zahájení kontroly, stejně jako vlastní způsob provedení kontroly a její následné hodnocení, dle názoru žalobce nezohlednily smysl a účel daných ustanovení a ve výsledku nakonec vedly k uplatnění veřejné moci nepřiměřeně excesivním způsobem v neprospěch žalobce. Žalobce tedy hodnotil postup správních orgánů jako odporující zásadám ovládajícím správu daní, zejména zásadě přiměřenosti dle ustanovení § 5 odst. 3 daňového řádu, kdy celní úřad namísto aplikace šetrného a hospodárného postupu, kterým by bylo akceptování bezodkladně doloženého dokladu, postupoval způsobem vedoucím k zásahu do vlastnického práva jednotlivce, aniž by existoval opodstatněný vztah proporcionality mezi tímto zásahem a sledovanými cíli. V této souvislosti žalobce odkázal na nálezu Ústavního soudu ze dne 16. 10. 2001, sp. zn. Pl. ÚS 5/2001.
8. Žalobce taktéž odmítl odkaz správních orgánů na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014 - 70, jelikož měl za to, že skutkové okolnosti obsažené v tomto rozsudku jsou natolik odlišné od skutkových okolností zjištěných v nyní posuzované věci, že jej nebylo možné pro toto řízení použít. V případě, v němž byl rozsudek Nejvyššího správního soudu vydán, se jednalo o převoz minerálního oleje z Polska do Rakouska přes území České republiky, kdy potřebný doklad účastník řízení dodal celnímu úřadu až následující den po provedení kontroly. Naproti tomu žalobce přepravoval vybrané výrobky na vzdálenost cca 900 m v rámci jedné obce a doklad doložil okamžitě ještě v průběhu kontroly (jen několik minut po jejím zahájení). K tomu žalobce doplnil, že závěry uvedené v odkazovaném rozsudku lze naopak použít na podporu jeho vlastní argumentace o naplnění účelu ustanovení § 5 a § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, kdy vybrané výrobky byly ještě v průběhu kontroly pracovníka celního úřadu dostatečně ověřeny a identifikovány.
9. V neposlední řadě žalobce namítal, že na daný případ dopadá také zásada souladu s veřejným zájmem dle ustanovení § 2 odst. 4 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), a zásada dobré správy dle ustanovení § 4 odst. 1 téhož zákona. Tyto zásady sice nejsou upraveny v daňovém řádu, avšak dle žalobce je jejich použití v dané věci přilehavé a také dovolené ve smyslu ustanovení § 177 odst. 1 správního řádu, kdy podpůrné užití zásad dle správního řádu v daňovém řízení připustil rovněž Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8 Afs 59/2005 - 83. V souladu s těmito zásadami měl přitom

žalovaný vyjít žalobci vstříc a akceptovat doklad okamžitě doložený, případně jej osobně zkontrolovat přímo ve výrobní hale žalobce vzdálené od místa kontroly méně než 600 m. Tímto postupem by bylo dosaženo účelu ustanovení § 5 a § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních při vynaložení zcela minimálního úsilí správního orgánu a také by byla šetřena práva žalobce, především by došlo k naplnění zásady dobré správy i souladu s veřejným zájmem.

10. V závěru podané žaloby proto žalobce navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i jemu předcházející prvostupňové rozhodnutí celního úřadu, zrušil a žalovanému uložil povinnost nahradit žalobci náklady řízení. Současně žalobce navrhl také zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 4. 2016, č. j. 16025-2/2016-900000-304.4, a jemu předcházejícího prvostupňového rozhodnutí ze dne 15. 2. 2016, č. j. 9087-4/2016-640000-62, o zajištění vybraných výrobků, a to s ohledem na skutečnost, že se dle žalobce jedná o předběžné rozhodnutí, které je ze soudního přezkumu samostatně vyloučeno.

III. Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný ve svém vyjádření k podané žalobě odkázal na žalobou napadené rozhodnutí, v němž se s obsahově obdobnými námitkami již vypořádal a z něhož v této souvislosti citoval konkrétní pasáže z odůvodnění. K tvrzení žalobce ohledně nesprávného závěru týkajícího se momentu předložení předmětného dokladu žalovaný odkázal na str. 5 a str. 7 odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde ve shodě s celním úřadem uvedl, že doklad nebyl předložen v rámci zahájení kontroly dopravy vybraných výrobků, přičemž tuto vadu nebylo možné zhojit dodatečně, tj. ani dodatečným předložením dokladu, když tento se v okamžiku zahájení kontroly nacházel na jiném místě a dopravované vybrané výrobky nedoprovázel.
12. Stran námitek žalobce týkajících se výkladu ustanovení § 5 a § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních žalovaný odkázal na str. 6 a 7 odůvodnění napadeného rozhodnutí a v této souvislosti uvedl, že v posuzovaném případě nebyl výklad těchto ustanovení provedený celním úřadem učiněn v rozporu s jejich smyslem a účelem, resp. s jejich doslovným zněním. Dle žalovaného jsou dotčené právní normy jasné a srozumitelné, jejich doslovné znění je nerozporné s jejich smyslem a účelem, a není tak žádného důvodu upřednostnit ve smyslu stanoviska pléna Ústavního soudu ze dne 21. 5. 1996, Pl. ÚS-st. 1/96, výklad *e ratione legis* před výkladem jazykovým.
13. Žalovaný nesouhlasil ani s názorem žalobce, že s ohledem na odlišné skutkové okolnosti nelze v dané věci odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014 - 70; naopak se domníval, že tento rozsudek je ve vztahu k nyní posuzované věci „přílehlavý“. Žalovaný připomněl také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2016, č. j. 1 Afs 133/2016 - 32, v němž Nejvyšší správní soud v bodě 21. odůvodnění vyslovil, že „(...) v daném případě se jednalo o absenci tzv. zjednodušeného průvodního dokladu dle § 30 zákona o spotřebních daních, nicméně dle názoru soudu lze závěry vyslovené v tomto rozhodnutí (tj. v rozsudku č. j. 10 Afs 148/2014 - 70; pozn. žalovaného)

nepochybně vztáhnout i na doklady uvedené v § 5 [srovnej § 42 odst. 1 písm. b) citovaného zákona]“. Závěrem proto žalovaný navrhl, aby krajský soud podanou žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci krajským soudem

14. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že žalovaný ve lhůtě dvou týdnů ode dne doručení výzvy nevyjádřil nesouhlas s takovým projednáním věci, ačkoli byl poučen o tom, že nevyjádří-li svůj nesouhlas, bude se mít za to, že souhlas je udělen, a žalobce s takovým postupem výslovně souhlasil, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. o věci samé bez jednání.
15. Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, přičemž dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
16. V posuzované věci je předmětem soudního přezkumu rozhodnutí o propadnutí zajištěných vybraných výrobků (konkrétně vína) dle zákona o spotřebních daních, kdy žalobce zpochybňuje závěry žalovaného, že by tyto vybrané výrobky dopravoval způsobem uvedeným v § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, tedy bez dokladu prokazujícího jejich zdanění dle § 5 zákona o spotřebních daních. Podle názoru žalobce nebyly v projednávaném případě naplněny zákonné důvody pro rozhodnutí celních orgánů o propadnutí vybraných výrobků dle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních.
17. Podle § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních 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 písm. a) nebo b) jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo
 - d) doklad uvedený v písmenu a) nebo b) je pozměněný nebo padělaný.
18. 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 [§ 42b odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních].
19. Podle § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních dále platí, že 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.

20. Uvolnění zajištěných vybraných výrobků (nebo dopravního prostředku) upravuje ustanovení

§ 42c zákona o spotřebních daních, kdy podle odst. 1 písm. a) správce daně rozhodne o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, pokud se prokáže, že s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2 zákona.

21. Z výše uvedených ustanovení zákona o spotřebních daních je tedy zřejmé, že správce daně má pouze dvě možnosti, jak může řízení o zajištěných vybraných výrobcích ukončit. Buďto zajištěné výrobky uvolní (§ 42c), nebo rozhodne o jejich propadnutí či zabrání (§ 42d). O uvolnění vybraných výrobků 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 podle § 42d zákona. Jinými slovy, celní úřad jako správce daně vydá rozhodnutí podle § 42d odst. 1 zákona

o spotřebních daních poté, co bylo prokázáno, že s vybranými výrobky bylo nakládáno některým ze způsobů uvedených v § 42 odst. 1 nebo 2 téhož zákona.

22. V projednávaném případě celní úřad rozhodl o zajištění vybraných výrobků z důvodu uvedeného v § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, který stanoví, že *správce daně zajistí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, že vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5*. V souzené věci přitom není sporu o tom, že žalobcem přepravované víno (v množství 1 000 litrů) je vybraným výrobkem, na který dopadá zákon o spotřebních daních (§ 1 zákona o spotřebních daních).

23. Dle § 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. To tedy znamená,

že volným daňovým oběhem je i každá doprava vybraných výrobků (zde vína), přičemž musí být při takové přepravě prokázáno, že se jedná o výrobky zdaněné.

24. Způsob prokazování zdanění vybraných výrobků upravuje právě § 5 zákona o spotřebních daních, podle jehož odst. 1 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)*. Je tedy zřejmé, že nakládá-li kdokoli s vybranými výrobky uvedenými do volného oběhu (a nejedná se pouze o dopravu, ale např. též o skladování či prodej) a nejsou-li tyto určeny pro osobní spotřebu, je povinen prokázat jejich zdanění.

25. 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 dopravovat vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu lze podle ustanovení § 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních

pouze s daňovým dokladem, dokladem o prodeji, dokladem o dopravě nebo rozhodnutím podle odstavce 5.

26. Stran účinnosti celních kontrol dopravovaných vybraných výrobků (zde vína) tak ustanovení § 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních předvídá jejich transport pouze v doprovodu daňového dokladu, dokladu o prodeji, dokladu o dopravě nebo rozhodnutí dle § 5 odst. 5 zákona. Právní úprava zde přitom reguluje nejen způsob prokazování zdanění vybraných výrobků, ale stanoví také režim dopravy. Kontrola vybraných výrobků, které je možné identifikovat právě ve spojení s příslušným dokladem, by totiž byla v případě nedodržování této povinnosti *de facto* znemožněna. Obdobně se k zákonným požadavkům na režim dopravy vybraných výrobků vyjádřil již Nejvyšší správní soud, a to v rozsudku ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009 - 68, dostupném na www.nssoud.cz: „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.“
27. Jakkoli se tedy může opatření zakotvené v ustanovení § 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních jevit žalobci jako nepřiměřeně tvrdé a přísné, smyslem jeho existence je podle zákonodárce nepochybně regulace režimu přepravy vybraných výrobků tak, aby doklady byly podle ustanovení § 5 zákona o spotřebních daních v každém okamžiku přepravovány společně s vybranými výrobky, a přispěly tak k individualizaci a ztotožnění druhově určeného zboží, což je jeden z důvodů, proč zákon o spotřebních daních klade na vedení přesné dokumentace zvláštní požadavky (viz výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009 - 68, dostupný na www.nssoud.cz).
28. V nyní projednávané věci celní úřad zajistil vybrané výrobky podle § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, který stanoví, že správce daně zajistí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, že vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5. Nejvyšší správní soud přitom v rozsudku ze dne 8. 7. 2015, č. j. 1 Afs 131/2015 - 38, dostupném na www.nssoud.cz, zcela jasně deklaroval, že „povinnost dopravovat vybrané výrobky v doprovodu požadovaných dokladů se musí vztahovat ke kterémukoliv okamžiku dopravy. Nic na tom nemění situace, že doklady byly předloženy celním orgánům dodatečně“.
29. Tyto závěry podporuje také další judikatura Nejvyššího správního soudu, který v rozsudku ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014 - 70, dostupném na www.nssoud.cz, vyslovil, že „hypotéza skutkových podstat formulovaných v § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních se vztahuje ke kterémukoliv okamžiku průběhu přepravy. V případě skutkové podstaty pod písm. a) ve vztahu k § 30 je k jejímu naplnění podstatné jen a pouze to, zda v jakémkoliv okamžiku přepravy jsou vybrané výrobky přepravovány bez příslušných dokladů. Dodatečné doložení těchto dokladů již nemůže zvrátit skutečnost, že v době kontroly, neboli v době přepravy, neměl přepravce příslušné dokumenty k dispozici. Porušením, na které tato skutková podstata v souvislosti s § 30 zákona o

spotřebních daních míří, je pouze a jen skutečnost, že zjednodušený průvodní doklad nebyl k dispozici právě v době přepravy (kontroly), nikoli skutečnost, zda tento dokument sice v době přepravy (kontroly) existoval, avšak kontrolovaná osoba ho neměla k dispozici“. Přestože se v citovaném případě jednalo o absenci tzv. zjednodušeného průvodního dokladu dle § 30 zákona o spotřebních daních, lze dle Nejvyššího správního soudu závěry vyslovené v tomto rozhodnutí nepochybně vztáhnout také na doklady uvedené v § 5 [zde ve spojení s § 42 odst. 1 písm. b) citovaného zákona] (k tomu shodně srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2016, č. j. 1 Afs 133/2016 - 32, dostupný na www.nssoud.cz).

30. Nejvyšší správní soud tedy opakovaně judikoval, že v případě věcí druhově určených klade zákon o spotřebních daních zvláštní požadavky na vedení přesné dokumentace právě proto, aby bylo možné jednoznačně posoudit, zda byla uhrazena spotřební daň za konkrétní množství vybraných výrobků. Povinnost dopravovat tyto vybrané výrobky v doprovodu požadovaných dokladů se přitom musí vztahovat ke kterémukoliv okamžiku jejich dopravy. Dodatečné předložení důkladů, které v době přepravy vybrané výrobky nedoprovázely, je pak již z hlediska splnění uvedené povinnosti nerozhodné.
31. V posuzovaném případě z obsahu předloženého správního spisu vyplynuly pro věc následující rozhodné skutečnosti. Z protokolu o místním šetření ze dne 12. 2. 2016, č. j. 9087/2016-640000-62, krajský soud zjistil, že celní úřad v rámci vyhledávací činnosti dle § 78 daňového řádu prováděl dne 12. 2. 2016 na místní komunikaci v obci Polešovice, naproti domu č. p. x, kontrolu zaměřenou na dopravu vybraných výrobků. V 9.45 hod. zahájil místní šetření u vozidla tovární zn. FIAT 250 DUCATO, RZ x, jehož provozovatelem a vlastníkem byl dle osvědčení o registraci vozidla č. UAM x žalobce. Z předloženého občanského průkazu bylo zjištěno, že vozidlo řídil pan M. M. Na otázku, jaké zboží převáží, pan M. odpověděl, že převáží víno. Po následné výzvě k předložení dokladů k přepravovanému nákladu a k otevření nákladového prostoru bylo zjištěno, že se v nákladovém prostoru nachází jeden IBC kontejner o objemu 1000 l, jehož obsahem je víno. Pan M. však k němu nepředložil žádné průvodní doklady. Na dotaz celního úřadu odpověděl, že tyto doklady má, ale nedopatřením zůstaly na firmě vedle nakládané nádoby, přičemž je schopen je během chvilky dodat. Za kontrolovaným vozidlem jelo vozidlo žalobce, přičemž cca za 10 minut se na místo kontroly dostavil pan Z. V. (syn žalobce), který chybějící doklad – dodací list č. 2016021251 ze dne 12. 2. 2016 přivezl. Z položených otázek vyplynulo, že majitelem kontrolovaných vybraných výrobků je žalobce, přepravovány byly z výrobní haly do firemního sklepa na uskladnění, a že se takovéto přepravy uskutečňují dle potřeby i vícekrát denně. Průvodní doklady k předmětným vybraným výrobkům údajně měl pan M. vypsané a nachystané vedle nádoby, avšak jak nádobu nakládal, tak je zapomněl. Jmenovaný si byl vědom toho, jaké doklady k přepravě vína potřebuje, přičemž při každé přepravě doklady mají, avšak v tomto případě zůstaly nedopatřením na skladě. Dodal, že průvodní doklad, který zapomněl, byl dodán do tří minut od zavolání do firmy a byl v pořádku. Dále uvedl, že správcem daně byli již několikrát kontrolováni a vše bylo shledáno v pořádku. Kontrolní orgán celního úřadu přitom dospěl k závěru, že probíhající doprava vybraných výrobků byla uskutečňována bez průvodního dokladu, čímž došlo k naplnění podmínek § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, a proto vybrané výrobky zajistil. Tyto byly následně převezeny do

skladu celního úřadu, byl z nich odebrán vzorek (viz protokol o odběru vzorku č. 640602-16/02-001) a přiloženy plomby. Součástí protokolu o místním šetření ze dne 12. 2. 2016, č. j. 9087/2016-640000-62, je i fotodokumentace (3 x foto vozidla, osvědčení o registraci vozidla č. UAM x, 1 x foto IBC kontejneru, 2 x celní závěra, dodací list č. 2016021251).

32. Z výše popsaných kontrolních zjištění je dle krajského soudu zřejmé, že vybrané výrobky (zde víno) byly žalobcem dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5 zákona o spotřebních daních, přičemž shora citovaná judikatura, včetně rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014 - 70, dostupného na www.nssoud.cz, jakož i závěry z ní vyplývající, jsou na danou věc plně přenositelné. V návaznosti na výše uvedené je možno hodnotit jako nerozhodné, že se v rámci předmětného místního šetření konaného dne 12. 2. 2016 posléze dostavil na místo (byť cca za 10 minut od okamžiku zahájení místního šetření, tj. od okamžiku zastavení kontrolovaného dopravního prostředku) syn žalobce, Z. V., který s sebou přivezl průvodní doklad, který (jak shodně tvrdil žalobce i jeho zaměstnanec M. M., přepravující vybrané výrobky) se v okamžiku zahájení předmětného místního šetření nenacházel na místě kontroly dopravního prostředku, nýbrž se měl nacházet na jiném místě, konkrétně ve výrobní hale žalobce na adrese P. x, kde ho měl M. M. nedopatřením zapomenout. Je tedy nepochybné, že posléze doložený doklad - dodací list č. 2016021251 ze dne 12. 2. 2016 vybrané výrobky v době přepravy (a to v jakémkoli jejím okamžiku) nedoprovázel a přepravce jej neměl v danou chvíli k dispozici.
33. Krajský soud na tomto místě opakovaně zdůrazňuje smysl a účel striktních pravidel stanovených pro doklady prokazující zdanění vybraných výrobků, kterým je naplnění požadavku, aby vybrané výrobky byly v každém okamžiku jednoznačně identifikovatelné a jejich původ a zdanění ověřitelné. To je dáno specifiky vybraných výrobků, které jsou určeny druhově, a tedy požadavek na jednoznačnou identifikaci a ověřitelnost v každém jednotlivém okamžiku z hlediska jejich zdanění (a to i v každém okamžiku dopravy), hraje v tomto ohledu zásadní roli.
34. Krajský soud má přitom, na rozdíl od přesvědčení žalobce, za to, že v daném případě nebyly vybrané výrobky jednoznačně identifikovatelné a ověřitelné v každém okamžiku přepravy.
To s ohledem na skutečnost, že požadovaný doklad vybrané výrobky při přepravě nedoprovázel. Jak již bylo opakovaně zdůrazněno, z hlediska aplikace § 42 odst. 1 písm. b) a § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních je lhostejné, že zákonem předepsané doklady (zde dodací list) byly žalobcem předloženy dodatečně; a to i v situaci, kdy k předložení předepsaných dokladů došlo v krátké časové prodlevě po zahájení místního šetření. Dle krajského soudu tak nelze ani s odkazem na délku časového úseku, za který byla kontrolovaná osoba schopna předepsaný doklad doložit, zvrátit závěr o nesplnění povinnosti stanovené v § 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních.
35. Dle krajského soudu tak byly i v daném případě vybrané výrobky zajištěny v souladu s ustanovením § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, jelikož hypotézu dané skutkové podstaty je zapotřebí vztahovat ke kterémukoli okamžiku průběhu dopravy. Dodatečné doložení dokladu bez ohledu na délku časové prodlevy mezi uskutečňovanou

přepravou a doložením dokladu již nemůže zvrátit a nic změnit na skutečnosti, že v okamžiku přepravy vína, zastavení dopravního prostředku a zahájení jeho kontroly, nebyl zákonem požadovaný doklad o dopravě předložen a zaměstnanec tento doklad neměl k výzvě celního úřadu k dispozici. Ze strany žalobce tak došlo k porušení právní povinnosti spočívající v tom, že vybrané výrobky přepravoval bez dokladu uvedeného v § 5 zákona o spotřebních daních.

36. Stran aplikace zásad upravených ve správním řádu lze v obecné rovině souhlasit se žalobcem

do té míry, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8 Afs 59/2005 - 83, dostupném na www.nssoud.cz, sice dospěl k závěru, že požadavek na předvídatelnost rozhodování dle ustanovení § 2 odst. 4 správního řádu se postupem dle § 177 odst. 1 správního řádu uplatní i v řízeních vedených podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů; a závěr, dle kterého jsou správní orgány povinny vycházet z obecných zásad správního řízení obsažených v § 2 až § 8 správního řádu, ačkoliv zvláštní právní předpis použití ustanovení správního řádu vylučuje, byl dále potvrzen např. v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2010, č. j. 1 As 69/2010 - 62, či ze dne 30. 9. 2011, č. j. 5 Afs 65/2010 - 138, oba dostupné na www.nssoud.cz.

37. V daném případě však krajský soud neshledal, že by z hlediska námitek vznesených v podané žalobě celní úřad či žalovaný při provádění místního šetření nebo v následném navazujícím řízení porušili zásady daňového řízení zakotvené v § 5 až § 9 daňového řádu, případně obecné zásady správního řízení. Při místním šetření byla kontrolována přeprava vybraných výrobků, jeho průběh byl zachycen v protokolu o místním šetření ze dne 12. 2. 2016, č. j. 9087/2016-640000-62, doplněném pořízenou fotodokumentací. Celní úřad postupoval přiměřeně a v součinnosti se žalobcem a rovněž výklad aplikovaných ustanovení zákona o spotřebních daních [tj. ustanovení § 5, § 42 odst. 1 písm. b) a § 42d odst. 1 písm. a)] považuje krajský soud za zákonný a plně odpovídající výše citované judikatuře Nejvyššího správního soudu. K aplikaci uvedených ustanovení zákona o spotřebních daních pak celní orgány přistoupily se zřetelem k jejich smyslu a účelu, a to v souladu s nálezy Ústavního soudu ze dne 24. 7. 2013, sp. zn. II. ÚS 3042/2012, a ze dne 16. 10. 2001, sp. zn. Pl. ÚS 5/2001, dostupnými na <http://nalus.usoud.cz>, které žalobce zmiňoval v podané žalobě. Nadto lze v této souvislosti doplnit, že v případě rozhodnutí o propadnutí zajištěných vybraných výrobků zákon o spotřebních daních nedává správním orgánům žádný prostor pro správní uvážení, zda o propadnutí věci rozhodnout či nikoliv: „*Při rozhodování správce daně o propadnutí vybraných výrobků podle § 42d zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, účinného od 1. 5. 2011, nemá správce daně správní uvážení* (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014 - 70, dostupný na www.nssoud.cz).

38. Ukončení řízení o zajištění vybraných výrobků se pak řídí ustanoveními § 42c a 42d zákona

o spotřebních daních, kdy v souzené věci bylo prokázáno, že vybrané výrobky byly

dopravovány bez příslušného dokladu. Pro nepředložení takových dokladů byly podmínky § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních naplněny, a tedy bylo prokázáno, že s vínem dopravovaným bez dokladu o dopravě bylo nakládáno v rozporu se zákonem o spotřebních daních, což mělo za následek, že o uvolnění vína podle § 42c odst. 1 písm. a) téhož zákona nebylo možno rozhodnout. Za této situace tedy zákon celnímu úřadu předepisoval postup podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních.

39. Na citovaný rozsudek Nejvyšší správní soud navázal také ve svém dalším rozhodnutí, v němž

se zabýval výkladem § 42d zákona o spotřebních daních, jakož i jeho porovnáním se zněním ustanovení o propadnutí výrobků před účinností zákona č. 95/2011 Sb., a to konkrétně

v rozsudku ze dne 27. 2. 2013, č. j. 7 Afs 55/2012 - 23, dostupném na www.nssoud.cz. V něm konstatoval, že „podle § 42 odst. 11 zákona (rozuměj zákona o spotřebních daních), ve znění účinném do 30. 4. 2011, byl celní orgán oprávněn, avšak nikoli povinen, o propadnutí vybraných výrobků rozhodnout. Měl proto prostor pro správní uvážení, zda tak učiní a v jaké míře, a to s ohledem na povahu věci. V rámci správního uvážení mohl celní orgán reagovat na okolnosti případu, poměry povinné osoby či povahu vybraných výrobků tak, aby nebyly ukládány zjevně nepřiměřené sankce. V právní úpravě ve znění účinném od 1. 5. 2011 podle § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních však celní orgán žádný prostor pro správní uvážení nemá. Zákonodárce výslovně zakotvil režim zmírňujícího správního uvážení pouze pro případ propadnutí dopravního prostředku, jímž byly vybrané výrobky dopravovány, a to v § 42c odst. 2 téhož zákona ve znění účinném od 1. 5. 2011“.

40. Z výše uvedeného tak vyplývá, že rozhodování o propadnutí zajištěných vybraných výrobků není správním uvážením, což znamená, že nelze přihlížet ani k dodatečně předloženým dokladům, ani zde není dán prostor pro úsudek o dopadu sankce na vlastníka vybraných výrobků. Ve vztahu k zajištěným vybraným výrobkům tudíž nelze využít žádných zmírňovacích opatření, jestliže to zákon neumožňuje.

41. V daném případě tedy byly splněny podmínky pro zajištění vybraných výrobků i následné uložení jejich propadnutí, přičemž v řízení nebylo sporné, že by vlastníkem dopravovaného vína nebyl žalobce. Jak již Nejvyšší správní soud vyslovil v rozsudku ze dne 3. 3. 2010, č. j. 1 Afs 12/2010 - 107, dostupném na www.nssoud.cz: „(...) propadnutí výrobků je pak sankcí za porušení zákona o spotřebních daních: stát zde trestá vlastníka předmětných výrobků podléhajících spotřební dani především

za nedodržení evidenčních povinností specifikovaných v § 5, § 6 a dalších zákona o spotřebních daních.“ Propadnutí výrobků je tedy v posuzovaném případě následkem toho, že s těmito výrobky žalobce nakládal v rozporu s ustanovením § 5 zákona o spotřebních daních, tj. že byly dopravovány bez zákonem požadovaného dokladu o dopravě. Vlastníkem propadnutých vybraných výrobků se podle ustanovení § 42d odst. 2 zákona o spotřebních daních stává stát.

V. Závěr a náklady řízení

42. Krajský soud tak na základě všech výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
43. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 31. října 2018

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu