



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **BAZARENT s. r. o. „v likvidaci“**
sídlem V Zátíší 810/1, 709 00 Ostrava - Mariánské Hory
zastoupený advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha 4 - Michle

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 9. 2016, č. j. 46745/2016-900000-304.5, ze dne 19. 9. 2016, č. j. 46748/2016-900000-304.5, ze dne 19. 9. 2016, č. j. 46750/2016-900000-304.5, ze dne 19. 9. 2016, č. j. 46833/2016-900000-304.5, ze dne 19. 9. 2016, č. j. 47126/2016-900000-304.5, ze dne 19. 9. 2016, č. j. 47696/2016-900000-304.5

takto:

I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 19. 9. 2016, č. j. 46745/2016-900000-304.5, ze dne 19. 9. 2016, č. j. 46748/2016-900000-304.5, ze dne 19. 9. 2016, č. j. 46750/2016-900000-304.5, ze dne 19. 9. 2016, č. j. 46833/2016-900000-304.5, ze dne 19. 9. 2016, č. j. 47126/2016-900000-304.5, ze dne 19. 9. 2016, č. j. 46796/2016-900000-304.5 se **zrušují** a věci se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám advokáta JUDr. Alfréda Šrámk, sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou ze dne 18. 11. 2016 domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 9. 2016, č. j. 46745/2016-900000-304.5, č. j. 46748/2016-900000-304.5, č. j. 46750/2016-900000-304.5, č. j. 46833/2016-900000-304.5, č. j. 47126/2016-900000-304.5, č. j. 46796/2016-900000-304.5. Jednalo se ve všech případech o rozhodnutí, jimiž byla zčásti změněna a zčásti potvrzena prvostupňová rozhodnutí Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj, jimiž byla žalobci vyměřena spotřební daň z minerálních olejů, a to za zdaňovací období leden až červen 2011.
2. Žalobce v žalobě namítal, že platební výměry byly vydány bez řádného zjištění skutkového stavu, v řízení byly užity důkazy, jejichž relevance a věrohodnost nebyla řádně zhodnocena, a naopak v řízení dále nebyly zajištěny žalobcem navržené a provedené důkazy. Ke skutkovému stavu žalobce uvedl, že v předmětných zdaňovacích obdobích odebíral od polského dodavatele společnosti BIOGENIS Sp. z o. o. minerální olej „RUST CLEANER“ celní nomenklatury KN 27101991, který byl dopravován z Polska do skladu v Dětrichově nad Bystřicí, odkud byl dále dodáván zahraničním odběratelům, a to společnosti CINTEX s. r. o. na Slovensku, OST CONSULTING – J. H. T. v Německu, VINSARK s. r. o. na Slovensku a NAZAKA NFT. v Maďarsku. U všech žalobce ověřoval existenci a jejich registraci k DPH, se všemi uzavřel smlouvu o dodávce minerálních olejů, v nichž bylo ujednáno, že přepravu zajistí kupující v souladu s doložkou Incoterms 2000 „EXW“, všichni odběratelé žalobci uhradili kupní cenu a u všech žalobce ověřoval dodání zboží při doručení nákladních listů CMR. Součástí smluvních ujednání byla skutečnost, že kupující berou na vědomí, že předmětný olej není určen k pohonu motorů a pro výrobu tepla, nýbrž je určen pro mazání ocelových a dřevěných forem při výrobě všech druhů dílů z drobnozrnného betonu a pro konzervaci a ochranu kovových povrchů. Skutečnost, že olej není určen pro pohon motorů a výrobu tepla, byla uvedena i na fakturách, dodacích listech a v záznamech pro celní úřad. Z uvedeného dle žalobce plyne, že předmětný minerální olej nebyl určen k pohonu motorů a výrobě tepla. Žalobce následně vznesl námitky ve vztahu ke konkrétním skutkovým zjištěním celních orgánů ohledně jednotlivých odběratelů žalobce.

3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobní námitky korelují s námitkami odvolacími, a proto předně odkázal na obsah napadených rozhodnutí a správních spisů. Zdůraznil, že žalobce byl v postavení plátce spotřební daně z minerálních olejů dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSpD“), jelikož žalobce skladoval vybrané výrobky – minerální oleje ve větším množství, než je uvedeno v § 4 odst. 5 ZSpD a neprokázal jejich zdanění, či oprávněné nabytí za ceny bez daně, čímž mu vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a to dle § 9 odst. 3 písm. e) ve spojení s § 45 odst. 3 a 4 ZSpD dnem, kdy vybrané výrobky nabyt do skladu a prokazatelně skladoval. Dále se žalovaný vyjádřil k námitkám, týkajícím se jednotlivých odběratelů.
4. Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
5. Ze spisového materiálu soud zjistil, že žalobce za předmětná zdaňovací období oznámil správci daně, že mu nevznikla povinnost k dani z minerálních olejů, přičemž doložil záznamní povinnost o přijatých a vydaných minerálních olejích KN 27101991 ve skladu v Dětrichově nad Bystřicí. Dne 25. 9. 2013 zahájil správce daně ve vztahu k předmětným zdaňovacím obdobím daňovou kontrolu. Správce daně zjistil, že předmětný vybraný výrobek (minerální olej KN 27101991) byl žalobcem nabyt od polské společnosti BIOGENIS Sp. z o.o. a dopraven do skladu v Dětrichově nad Bystřicí. Následně však zpochybnil tvrzení žalobce o tom, že olej dodal deklarovaným zahraničním odběratelům. Ve skladovacích prostorách žalobce se však již nenacházely. Správce daně tedy uzavřel, že žalobce neprokázal dodání minerálních olejů do jiné členské země konkrétním odběratelům, ani neprokázal jejich použití na území ČR k osvobozeným účelům. Správce daně konstatoval, že na předložených dokladech je uvedeno použití k účelům jiným než pro pohon motorů a výrobu tepla, avšak nedoložení konkrétním odběratelům dle správce daně znamená i nedoložení účelu jejich použití. Dle celních orgánů bylo na žalobci, aby doložil, že minerální oleje byly použity na daňovém území ČR k osvobozeným účelům. Na základě provedené daňové kontroly byly vydány platební výměry, proti nimž brojil žalobce odvoláními. Napadenými rozhodnutími byly platební výměry změněny tak, že, že v jejich označení bylo vypuštěno slovo „dodatečný“ a byl doplněn odkaz na ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) a § 9 odst. 3 písm. e) ZSpD. Ve zbytku zůstala prvostupňová rozhodnutí nezměněna.
6. Podle § 3 písm. k) ZSpD se pro účely tohoto zákona rozumí uvedením do volného daňového oběhu 1. každé, i protiprávní, vyjmutí vybraných výrobků z režimu podmíněného osvobození od daně, 2. každá, i protiprávní, výroba vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně, 3. každý, i protiprávní, dovoz vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně, 4. 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.
7. Podle § 4 odst. 1 písm. f) ZSpD plátcem daně je právnická nebo fyzická osoba, která skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky pro osobní spotřebu, nebo uvádí do volného daňového oběhu vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich

nabytí oprávněně bez daně; za daň společně a nerozdílně odpovídá také právnická nebo fyzická osoba, která se na uvedeném skladování nebo dopravě podílela.

8. Podle § 9 odst. 1 ZSpD povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit vzniká okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky.
9. Podle § 9 odst. 3 písm. e) ZSpD povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká také dnem nabytí vybraných výrobků nebo dnem jejich prodeje plátcí uvedenými v § 4 odst. 1 písm. f) nebo dnem zjištění, že plátce vybrané výrobky po nějakou dobu držel, nebo že je drží, a to tím dnem, který nastal dříve.
10. Podle § 45 odst. 3 písm. f) ZSpD předmětem daně jsou také minerální oleje uvedené pod kódy nomenklatury 2710 19 71 až 2710 19 99.
11. Podle § 45 odst. 4 ZSpD u minerálních olejů podle odstavce 3 vznikne při uvedení do volného daňového oběhu povinnost daň přiznat a zaplatit pouze tehdy, jsou-li určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí uvedených v odstavci 2.
12. Pokud se týče žalobních námitek, nezabýval se soud z důvodů procesní ekonomie námitkami týkajícími se prokázání důvodných pochybností správce daně o dodávkách oleje zahraničním odběratelům, neboť má zato, že i kdyby byly tyto pochybnosti potvrzeny, napadená rozhodnutí neobstojí kvůli vypořádání se správcem daně s problematikou určení předmětného minerálního oleje.
13. Soud ve shodě se žalovaným (a rozhodnutím Krajského soudu v Hradci Králové č. j. 31 Af 70/2014-56 ze dne 14. 9. 2015) konstatuje, že předmětný vybraný výrobek – minerální olej je předmětem daně bez ohledu na své použití. Nicméně použití tohoto oleje je klíčové pro posouzení vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit, když vznik této povinnosti je spojen výlučně s tím, že je minerální olej nabízen k prodeji nebo používán pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí uvedených v § 45 odst. 2 ZSpD.
14. Spotřební daň byla vyměřena žalobci jakožto skladovateli ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) ZSpD. Toto skladování je jednou z forem uvedení do volného daňového oběhu ve smyslu § 3 písm. k) ZSpD. V takovém případě je pak vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit vázán na podmínku určení k použití, nabízení či reálné použití pro pohon motorů, výrobu tepla či směsí uvedených v § 45 odst. 2 ZSpD. Požadavek žalovaného, aby to byl právě žalobce, kdo by měl doložit, že minerální olej byl použit na daňovém území ČR k osvobozeným účelům (srov. bod 18 na str. 12 rozhodnutí žalovaného č. j. 19298/2016-900000-304.5 a obdobné pasáže dalších napadených rozhodnutí), pokládá soud za nesprávný a za důvod ke kasaci napadených rozhodnutí.
15. Tvrdil-li žalobce a prokazoval formálními doklady, že předmětný minerální olej byl určen k použití, s nímž zákon nespojuje vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit, není možné po něm požadovat, aby prokázal, že minerální olej pro daňový účel určen nebyl, neboť každá strana nese důkazní břemeno ohledně skutkových předpokladů právní normy, jejíž aplikace se dovolává. To ostatně reflektuje ustanovení § 92 odst. 3 a 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, o rozložení důkazního břemene. Zákon nestanoví žádnou presumpci užití minerálních olejů k neosvobozeným účelům. Je-li užití sporné, je třeba ho prokázat, přičemž užití k neosvobozeným účelům je skutečností, která

je nutná pro výměr daně, jak ji provedly celní orgány. Bylo tedy na celních orgánech, aby prokázaly, že předmětný minerální olej byl určen k daňovým účelům (srov. obdobně rozsudek podepsaného soudu č. j. 22 Af 43/2016-64 ze dne 20. 12. 2017 či volněji rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Azs 35/2006-104 ze dne 26. 7. 2006, publ. pod č. 951/2006 Sb. r. NSS). Jestliže se o to ani nepokusily, a naopak přenesly povinnost doložení použití k nedaňovým účelům na žalobce, zásadně pochybily a zatížily tím řízení vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci. Navíc, krajský soud má za to, že jestliže se žalovaný v napadených rozhodnutích otázkou určení použití předmětného minerálního oleje vůbec nezabýval, jsou jeho rozhodnutí s ohledem na žalobní námitky stran použití oleje nepřezkoumatelná po nedostatek důvodů.

16. Krajský soud proto napadená rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a) a c), § 78 odst. 4 s. ř. s. zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Pokud by měla být daň v tomto řízení opět vyměřena, bude na žalovaném, aby shromáždil důkazy a prokázal skutková tvrzení ohledně použití minerálního oleje k daňovým účelům a v rozhodnutích se s účelem použití minerálního oleje řádně a přezkoumatelně vypořádal. Soud podotýká, že k tomu může sloužit i komplex nepřímých důkazů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 145/2016-43 ze dne 19. 8. 2016).
17. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého procesně úspěšnému žalobci vzniklo vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří odměna zástupce za dva úkony právní služby – a to převzetí věci a sepsí žaloby dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhl. č. 177/1996 Sb., přičemž výše odměny za jeden úkon činí dle § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bod 5 vyhl. č. 177/1996 Sb. částku 3 100 Kč, dva režijní paušály po 300 Kč dle § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb., a 21% DPH ve výši 1 428 Kč a soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a zák. č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku. Podle § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s. zavázal soud žalovaného zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 19. června 2018

Mgr. Jiří Gottwald

předseda senátu