



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **TOMI - REMONT a.s.**, se sídlem Přemyslovka 2514/4, Prostějov, zastoupený Mgr. Zdeňkem Jouklem, advokátem se sídlem Jakubské náměstí 580/4, Brno, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6.8.2015, č.j. 26753-2/2015-900000-304.4,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce podanou žalobou brojí proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6.8.2015, č.j. 26753-2/2015-900000-304.4, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno

rozhodnutí Celního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „prvostupňový orgán“) ze dne 20.1.2015, č.j. 3567-2/2014-640000-12, o propadnutí vybraných výrobků.

I. Podstata věci

Dne 18.11.2014 vydal prvostupňový orgán rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, které následně žalovaný svým rozhodnutím ze dne 7.4.2015 potvrdil. Prvostupňový orgán měl za prokázané, že s vybranými výrobky (motorová nafta v množství 3 220 l) bylo nakládáno způsobem uvedeným v § 42 odst. 1 písm. b) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „ZSD“), a proto podle § 42d odst. 1 písm. a) ZSD rozhodl o propadnutí zajištěných vybraných výrobků. Žalovaný předmětné rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků potvrdil. Závěry žalovaného nyní žalobce napadá podanou žalobou.

II. Shrnutí žalobní argumentace

Žalobce předně namítá, že skutek, v němž správní orgány shledávají porušení ZSD a na jehož základě byly vybrané výrobky zajištěny, byl nesprávně kvalifikován, neboť nebyly naplněny podmínky vymezené v § 42 odst. 1 písm. b) ZSD. Kontrolovaná osoba v rámci prováděné kontroly předložila ke zboží ve svém vlastnictví kromě dokladu o výdeji též doklad o dopravě, který obsahoval veškeré zákonem vyžadované údaje, byl tedy perfektním dokladem ve smyslu § 5 odst. 4 ZSD. Jestliže měl prvostupňový orgán za to, že prováděná doprava neodpovídala údajům obsaženým v předloženém dokladu o dopravě, měl daný skutek kvalifikovat podle § 42 odst. 1 písm. c) ZSD.

Dle názoru žalobce ze ZSD nelze dovozovat, že by osoba přepravující řádně zaplacené a zdaněné výrobky pro vlastní účely byla povinna vystavit si před zahájením přepravy formálně perfektní doklad o dopravě ve smyslu § 5 odst. 4 ZSD. Z judikatury Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 15.10.2009, č.j. 5 Afs 93/2008-94) dle žalobce vyplývá, že chybějící či nesprávně uvedené náležitosti daňového dokladu lze nahradit jiným důkazem prokazujícím zdanění vybraných výrobků; § 5 ZSD tak nelze vykládat restriktivně. Takový závěr lze dovodit též z dokumentu „Alternativní postupy vystavování dokladů“ vydaného žalovaným. Žalobce uvádí, že disponuje vnitřní dokumentací o výdeji, množství a lokaci v přepravě, ze které některé náležitosti dokladu o dopravě vyplývají; správní orgány však tuto skutečnost nereflektovaly a žádným způsobem se s ní nevypořádaly.

Žalobce dále namítá, že rozhodnutí správních orgánů odporují zásadě legitimního očekávání, neboť žalobce byl v minulosti opakovaně kontrolován, avšak žádné pochybení shledáno nebylo, přestože vždy disponoval téměř totožnou dokumentací jako v případě předmětné kontroly.

Žalobce dále namítá, že podstatou § 5 a § 42 ZSD je především možnost kontroly zdanění dopravovaných vybraných výrobků; přesto sám žalovaný sděluje, že předmětem řízení o zajištění předmětných vybraných výrobků nebylo posouzení, zda byla za konkrétní množství zajištěných vybraných výrobků řádně uhrazena spotřební daň.

V replice a jejím doplnění žalobce zdůraznil, že žalovaný věrohodným způsobem nezpochybnil existenci dokladu o dopravě a jeho předložení. Podle žalobce je s ohledem na základní principy trestání a sankční povahu příslušné právní úpravy nutné přihlídnout k nové, mírnější úpravě, provedené zákonem č. 315/2015 Sb., jímž se mění zákon o spotřebních daních, a to i v řízení před soudem, jak vyplývá též z judikatury Nejvyššího správního soudu, na kterou v této souvislosti žalobce odkazuje. Z nové právní úpravy vyplývá povinnost rozhodnout o uvolnění zdaněných zajištěných vybraných výrobků tehdy, byly-li dopravovány s dokladem s nesprávnými či nepravdivými údaji.

Žalobce setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejším soudem a z výše uvedených důvodů se domáhá toho, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření uvádí, že v případě dokladu o dopravě a souvisejícího dokladu o výdeji žalobce neprokázal, že tyto doklady obsahují veškeré povinné údaje, jež vyžaduje § 5 odst. 4 ZSD, a to konkrétně adresu místa určení či jiné údaje určující polohu místa určení pro předmětné zboží v množství 3 220 l. Předložené doklady nebylo možné s ohledem na rozdílné množství ztotožnit s dopravovaným zbožím. V daném případě se jednalo o situaci, kdy vybrané výrobky byly dopravovány bez dokladu ve smyslu § 5 ZSD, nikoli o situaci, kdy by byly údaje na dokladech nepravdivé či nesprávné. Není rozhodné, zda žalobce dodatečně předložil doklady prokazující řádné nabytí zajištěných vybraných výrobků a jejich zdanění spotřební daní.

K odkazu žalobce na metodický pokyn „Alternativní postupy vystavování dokladů“ žalovaný sděluje, že žalobce toliko konstatuje jeho existenci, aniž by blíže rozvedl svůj postup při dopravě vybraných výrobků.

Taktéž žalovaný setrval na svém procesním stanovisku po celou dobu řízení před zdejším soudem. S ohledem na shora uvedené navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“)] osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V projednávané věci bylo napadeným rozhodnutím potvrzeno rozhodnutí prvostupňového orgánu o propadnutí vybraných výrobků vydané na podkladě § 42d odst. 1 písm. a) ZSD. Dle tohoto ustanovení správce daně v případě, že nerozhodne o uvolnění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, rozhodne o jejich propadnutí, pokud je vlastník vybraných výrobků znám.

O uvolnění zajištěných vybraných výrobků správce daně rozhodne tehdy, pokud se prokáže, že s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2 ZSD (§ 42c odst. 1 písm. a/ ZSD).

Podle § 5 odst. 4 ZSD doklad o dopravě vystavuje právnická nebo fyzická osoba, která vybrané výrobky již uvedené do volného daňového oběhu vydá pro dopravu, přičemž nejsou splněny podmínky, na jejichž základě je stanovena povinnost vydat daňový doklad podle § 5 odst. 2 ZSD nebo doklad o prodeji podle § 5 odst. 3 ZSD. Doklad o dopravě musí obsahovat obchodní firmu nebo jméno, sídlo nebo místo pobytu a daňové identifikační číslo, bylo-li přiděleno, odesilatele (písm. a/), adresu místa určení a v případě, že to není možné, jiné údaje určující polohu místa určení (písm. b/), množství dopravovaných vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u nichž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a jejich název, popřípadě obchodní označení (písm. c/), výši spotřební daně celkem (písm. d/), datum vystavení dokladu o dopravě (písm. e/), číslo dokladu o dopravě (písm. f/).

Podle § 5 odst. 6 ZSD lze vybrané výrobky (zde minerální olej – motorovou naftu) uvedené do volného daňového oběhu dopravovat jen s daňovým dokladem, dokladem o prodeji, dokladem o dopravě nebo rozhodnutím podle § 5 odst. 5 ZSD. Zdanění vybraných výrobků uvedených do volného oběhu se prokazuje pouze tehdy, nejedná-li se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu (§ 5 odst. 1 ZSD).

Citovaná právní úprava představuje právní rámec pro mimo jiné přepravu tzv. vybraných výrobků, tedy výrobků alkoholických, tabákových a minerálních olejů. Tyto výrobky jsou zatíženy spotřební daní z důvodů nepřímé regulace jejich spotřeby a spotřební daň do státního rozpočtu odvádějí plátcí daně pod svojí majetkovou odpovědností. Jedná se z hlediska daňového o tzv. rizikové komodity, neboť jsou určeny druhově, jsou běžně zaměnitelné a lze je identifikovat pouze prostřednictvím příslušných dokladů (tzv. individualizace jinak genericky určeného zboží). Proto zákon o spotřebních daních obsahuje zvláštní a přísné požadavky, jež kladou na podnikatele zvýšené nároky na vedení přesné dokumentace, nicméně tyto požadavky jsou proporcionální s ohledem na povahu přepravovaného zboží (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 8.7.2015, č.j. 1 Afs 131/2015-38, či ze dne 20.8.2009, č.j. 1 Afs 81/2009-68). „Pro účinnost celních kontrol dopravovaných vybraných výrobků (zde tabákových výrobků) předvídá § 5 odst. 6 ZSD jejich transport pouze v doprovodu daňového dokladu, dokladu o prodeji, dokladu o dopravě nebo s rozhodnutím dle § 5 odst. 5. Právní úprava zde reguluje nejen způsob prokazování zdanění vybraných výrobků, ale stanoví i režim jejich dopravy“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.9.2016, č.j. 1 Afs 133/2016-32).

S ohledem na formulaci žalobních námitek je nejprve nutné zdůraznit, že ZSD rozlišuje dva druhy správních řízení. Jedná se o řízení o zajištění vybraných výrobků, jež se koná v případě, pokud celnímu orgánu vznikne podezření naplnění důvodů ve smyslu § 42 odst. 1 ZSD, jehož výsledkem je rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků. Po tomto řízení následuje řízení o zajištěných vybraných výrobcích podle § 42b ZSD, jehož výsledkem může být buď rozhodnutí

o propadnutí vybraných výrobků, nebo o jejich uvolnění. Řízení dle § 42b odst. 1 ZSD je tedy řízením odlišným od řízení o zajištění vybraných výrobků, byť spolu tato dvě řízení těsně souvisejí, resp. řízení, jehož výsledkem může být buď uvolnění zajištěného zboží, či jeho propadnutí, na řízení o zajištění časově i věcně navazuje.

V nyní posuzované věci žalobce napadá druhé z uvedených rozhodnutí, tedy rozhodnutí o zajištěných vybraných výrobcích, konkrétně o jejich propadnutí ve smyslu § 42d odst. 1 písm. a) ZSD.

Ze správního spisu v této souvislosti vyplynulo, že v rámci místního šetření ve věci kontroly dopravy vybraných výrobků bylo s ohledem na sdělení kontrolované osoby, označení vozidla a předložené doklady (doklad o dopravě, koncesní listina žalobce, doklady o výdeji nafty ze dnů 12.11.2014 až 14.11.2014) zjištěno, že údaje uvedené na dokladu o dopravě neodpovídaly probíhající přepravě. Jednalo se o údaj o množství přepravovaných vybraných výrobků (na dokladu o dopravě bylo uvedeno množství 6 002 l, ale při kontrole bylo z dokladů o výdeji a stavu počítadla zjištěno množství 3 220 l) a o údaj o místě určení (na dokladu o dopravě byla uvedena adresa „TOMI - REMONT a.s., Přemyslovka čp. 2514, 796 01 Prostějov - rozvoz“, ale kontrolovaná osoba uvedla jako místo určení obec Újezdec u Uherského Brodu). Ani z dokladu o výdeji nevyplynuly adresy místa určení. Podle prvostupňového orgánu údaj o místě určení (§ 5 odst. 4 písm. b) ZSD požaduje uvedení adresy místa určení a v případě, že to není možné, jiné údaje určující polohu místa určení) i údaj o množství dopravovaných vybraných výrobků (§ 5 odst. 4 písm. c) předmětného zákona) na dokladu o dopravě neodpovídal zjištěním vyplývajícím z místního šetření. Na základě těchto zjištění dospěl prvostupňový orgán k závěru, že byly splněny podmínky podle § 42 odst. 1 písm. b) ZSD, podle něhož správce daně zajistí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, že vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5 ZSD, a vydal tedy rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků.

O zajištění vybraných výrobků rozhodl prvostupňový orgán rozhodnutím ze dne 18.11.2014, č.j. 55998-4/2014-640000-62; předmětné rozhodnutí následně žalovaný potvrdil rozhodnutím ze dne 7.4.2015, č.j. 4001-2/2015-900000-304.4. Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou, která byla rozsudkem zdejšího soudu ze dne 27.4.2015, č.j. 62 Af 54/2015-96, zamítnuta. Podanou kasační stížnost poté Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 13.7.2017, č.j. 4 Afs 97/2017-28, zamítl.

Vzhledem ke skutečnosti, že žalobce nyní uplatňuje zčásti totožnou argumentaci jako v žalobě proti rozhodnutí žalovaného o zajištění vybraných výrobků, soud při posouzení věci vychází též ze svých již vyslovených závěrů, jakož i ze závěrů uvedených v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu.

Jestliže žalobce namítá, že namísto byla kvalifikace jeho jednání podle § 42 odst. 1 písm. c) ZSD (údaje uvedené na dokladu o dopravě jsou nesprávné nebo nepravdivé), zdejší soud odkazuje na závěry již zmíněného rozsudku Nejvyššího správního soudu vyslovené v rozsudku ze dne 13.7.2017, č.j. 4 Afs 97/2017-28,

týkající se rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků žalobce, dle kterého „*Při kontrole dopravy vybraných výrobků totiž řidič dopravního prostředku nepředložil žádný doklad o dopravě ve smyslu § 5 odst. 4 daňového zákona, který by se vztahoval k přepravě 3.220 l motorové nafty z Olomouce do obce Újezdec u Uherského Brodu. Doklad o dopravě č. 007438/F totiž bylo možné přiřadit jen k jiné přepravě vybraných výrobků, a to motorové nafty v množství 6.002 l do místa určení v sídle stěžovatelky, které se nacházelo v Prostějově. Za řádnou dokumentaci vztahující se k řidičem uvedené dopravě vybraných výrobků pak ze shora uvedených důvodů není možné považovat ani evidenci výdeje a spotřeby nafty za období od 12. do 14.11.2014. V posuzované věci tak nebyly údaje uvedené na dokladu o dopravě nesprávné či nepravdivé, nýbrž vybrané výrobky byly ve vztahu k předmětné přepravě dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5 odst. 4 daňového zákona. Proto nebyly splněny podmínky pro zajištění vybraných výrobků za použití § 42 odst. 1 písm. c) daňového zákona.*“ (rozsudek ze dne 13.7.2017, č.j. 4 Afs 97/2017-28).

Soud k tomu doplňuje, že jak v případě, kdy jsou vybrané výrobky dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5 ZSD, jak tomu bylo v nyní posuzované věci, tak v případě, že takové údaje jsou nesprávné nebo nepravdivé, správce daně vybrané výrobky zajistí. Jak však zdůraznil Nejvyšší správní soud ve výše citovaném rozsudku ze dne 13.7.2017, č.j. 4 Afs 97/2017-28, tak rozsudku ze dne 27.9.2016, č.j. 1 Afs 133/2016-32, v řízení o zajištění vybraných výrobků nepřichází v úvahu dodatečné doložení dokumentů prokazujících jejich zdanění, jestliže kontrolovaná osoba nemá takové doklady k dispozici v průběhu kontroly. „*Pokud jde o § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, je v řízení o zajištění výrobků potřeba postavit najisto, zda bylo s vybranými výrobky nakládáno v rozporu se zákonem. V tomto případě je skutková podstata tohoto porušení formulována zcela jasně a výslovně tak, že přepravované výrobky správce daně zajistí, nejsou-li „doprovázeny“ s vyžadovanými doklady. Nepředložil-li tedy řidič tyto doklady, skutková podstata § 42 odst. 1 písm. b) byla naplněna. V daném případě tedy není pochyb o tom, že úmyslem zákonodárce, resp. evropského normotvůrce, při vytváření těchto předpisů byla regulace režimu přepravy výrobků, tj. v daném případě, aby příslušné doklady byly dopravovány společně s vybranými výrobky...Nejvyšší správní soud se tedy neztotožňuje s názorem stěžovatelky, že doložení příslušných dokladů (byť v krátké době po zahájení místního šetření), by neohrozilo smysl a účel předmětné normy. Tento přístup by dle soudu naopak vedl k umožnění obcházení jednoznačně stanovených povinností v zákoně. Výrobky podléhající spotřební dani by nebyly při kontrolách identifikovatelné či ověřitelné, neboť by nemusely být dopravovány s příslušnými doklady. Jejich dodatečné doložení poté, co nebyly předloženy při kontrole správcem daně, je proto ve vztahu k porušení § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních bez významu...*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.9.2016, č.j. 1 Afs 133/2016-32).

Vzhledem ke skutečnosti, že v projednávaném případě byly vybrané výrobky žalobcem dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5 odst. 4 ZSD, nemůže se žalobce ani dovolávat zákona č. 315/2015 Sb., kterým se s účinností od 1.1.2016 mění zákon o spotřebních daních tak, že se do § 42c odst. 1 písm. c) ZSD zavádí pravidlo, dle kterého správce daně rozhodne o uvolnění zajištěných vybraných

výrobků, pokud byly dopravovány s dokladem podle § 42 odst. 1 ZSD obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje a byly zdaněny nebo nabyty oprávněně bez daně. Aniž by se tedy soud zabýval otázkou, zda příznivější právní úpravy se lze dovolávat i v případě, kdy bylo pravomocně rozhodnuto o propadnutí vybraných výrobků za účinnosti jiné právní úpravy (rozhodnutí žalovaného bylo vydáno dne 6.8.2015), citované pravidlo by na případ žalobce nemohlo dopadat.

Bylo-li tedy pravomocně rozhodnuto o zajištění vybraných výrobků proto, že byly dopravovány bez dokladu o dopravě, správce daně nemohl postupovat jinak než podle § 42d odst. 1 písm. a) ZSD a nařídit jejich propadnutí.

Dále bylo nejen nadbytečné, nýbrž i překračující meze soudního přezkumu v této věci, aby se soud „vracel“ do fáze přezkumu řízení o zajištění vybraných výrobků a zabýval se věcně znovu námitkami, týkajícími se odkazem na metodický dokument celní správy „Alternativní postupy vystavování dokladů“, podle něhož je možno (při kontrole v průběhu dopravy) nahradit doklad uvedený v § 5 ZSD též jinak, či námitkami poukazujícími na to, že předloženou evidenci výdeje a spotřeby nafty de facto obsahově představovala doklad o dopravě, či že za totožné situace nebyly přepravované výrobky žalobce zajišťovány. Těmito otázkami se soud zabýval ve svém již zmiňovaném rozsudku 27.4.2015, č.j. 62 Af 54/2015-96, kdy vážil i povahu nesrovnalostí na žalobcem předložených dokumentech.

K namítanému porušení legitimního očekávání Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13.7.2017, č.j. 4 Afs 97/2017-28, mimo jiné uvedl, že i pokud by celní orgány v minulosti dopravované výrobky žalobce nezajišťovaly, legitimní očekávání tímto žalobci vzniknout nemohlo, neboť toto může být založeno pouze jednáním a postupy souladnými se zákonem; nezákonná praxe legitimní očekávání založit nemůže.

Zdejší soud též v nyní posuzované věci s ohledem na shora uvedené dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

V. Náklady řízení

O nákladech účastníků řízení zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení; to by náleželo procesně úspěšnému, kterým byl žalovaný. Zdejší soud však neshledal, že by žalovanému vznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

P o u č e n í :

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí).

Případne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 5. října 2017

Za správnost vyhotovení:
R. L.

David Raus, v.r.
předseda senátu