



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Dany Černé a JUDr. Naděždy Treschlové ve věci žalobce: **THERMOIL s.r.o.**, se sídlem Kašparova 1844/8, Teplice, IČ: 60279206, zastoupeného: Ing. Michal Mládek, daňový poradce, se sídlem Klicperova 1768, Hořice, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5.5.2015, č.j. 18548-2/2015-900000-304.4,

t a k t o:

- I.** Žaloba **s e z a m í t á.**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í:

Žalobce napadl shora uvedený správní akt, kterým bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu pro Pardubický kraj (dále také jen „*celní úřad*“) ze dne 29.1.2015, čj. 6192-4/2015-590000-62 tak, že ve výroku slova „ustanovení § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních“ byla nahrazena slovy „ustanovení § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních“, v ostatním zůstalo rozhodnutí nezměněno. Ve správním (daňovém) řízení bylo pravomocně rozhodnuto o zajištění vybraných výrobků podle ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále a již dříve jenom také jen „*zákon o spotřebních daních*“).

Žalobce napadl rozhodnutí v celém rozsahu a domáhal se jeho zrušení a vrácení žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě uplatnil tyto žalobní body, jimiž je soud při svém

přezkumu rozhodnutí vázán. Uvedl, že se neměl možnost vyjádřit k nové důkazní situaci založené odvolacím orgánem, když ve svém odvolání vycházel ze závěru, na němž bylo vystavěno prvostupňové správní rozhodnutí; tímto postupem tak nemohl na novou situaci reagovat podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen „*daňový řád*“). Pokud by tuto možnost měl, uvedl, by, že náležitost místa určení je na příslušném dokladu uvedeno, vozidlo, které výrobky přepravovalo, se s nimi průkazně nacházelo na přímé trase mezi místy určení. Z tohoto důvodu považuje napadené rozhodnutí za překvapivé a odkazuje na právní názor uvedený v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17.7.2014, čj. 7 Afs 99/2013-32. Dále žalobce uvedl, že podle jeho názoru rozhodnutí spočívá na nesprávném právním hodnocení důkazních prostředků, které jsou přílohou protokolu celního úřadu ze dne 29.1.2015, neboť odvolacím orgánem vytýkaná chybějící náležitosti je na dokladu č. E491976 ze dne 28.1.2015 uvedena.

Žalovaný navrhl žalobu zamítnout jako nedůvodnou, když uváděl obdobné závěry, jako v odůvodnění napadeného rozhodnutí, doklad č. E491976 neobsahuje veškeré náležitosti podle ust. § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních, neboť neobsahuje adresu místa určení, a v případě, kdy to není možné, jiné údaje určující polohu místa určení tak, aby bylo možno na základě zde uvedených údajů místo určení jednoznačně identifikovat. Žalovaný dále uvedl, že neprováděl v rámci odvolacího řízení dokazování k doplnění podkladů rozhodnutí, ale změnil právní kvalifikaci, proto se nejedná o překvapivé rozhodnutí a nelze se dovolávat v žalobě uvedeného rozsudku Nejvyššího správního soudu.

K vyjádření žalovaného podal žalobce repliku, v níž setrval na svém právním stanovisku, a dále doplnil žalobní argumentaci o další žalobní body. S ohledem na skutečnost, že toto doplnění bylo provedeno zcela zjevně až po uplynutí zákonné dvouměsíční lhůty pro vymezení žalobních bodů (ust. § 71 odst. 2 soudního řádu správního), soud k tomuto doplnění při přezkumu rozhodnutí nepřihlížel a ve svém rozhodnutí je tak ani věcně nehodnotí (doplnění žalobní argumentace bylo provedeno podáním soudu doručeným dne 3.3.2016, napadené rozhodnutí bylo žalobci doručeno dne 5.5.2015).

Při ústním jednání účastníci na svých procesních návrzích setrvali, návrhy na doplnění dokazování neměli.

Z obsahu předloženého správního spisu jsou pro posouzení důvodnosti podané žaloby podstatné tyto skutečnosti.

V odůvodnění napadeného správního rozhodnutí je mj. uvedeno, že z protokolu o místním šetření sepsaném dne 28.1.2015 vyplývá, že tohoto dne hlídka zastavila nákladní automobil za účelem kontroly dopravy vybraných výrobků, řidič uvedl, že dopravuje topné oleje označení TOL-EX v množství asi 2.500 litrů a neví, kdo je jejich vlastníkem, předložil daňový doklad – nákladní list E491976 ze dne 28.1.2015, čas stočení 8:01 hodin na množství 5.572 litrů minerálního oleje obchodní označení TOL-EX, a dva plnicí listky. Celní úřadu uvedl, že údaje v těchto dokladech uvedené, jsou nesprávné nebo nepravdivé z důvodu deklarovaného množství minerálního olejů a stáčecí listky, a minerální olej zajistil.

V odůvodnění je dále k argumentaci odvolatelů (jedním z nichž byl žalobce) uvedeno, že vybrané výrobky uvolněné do režimu volného daňového oběhu nebyly dopravovány pro osobní spotřebu. V době kontroly předložil řidič doklad E491976 a stáčecí listky, jimiž prokazoval splnění evidenčních povinností, po přezkoumání dokladu E491976 žalovaný uvádí, že ten obsahuje náležitosti daňového dokladu podle ust. § 5 odst. 2 písm. a) až f)

zákona o spotřebních daní, nesplňuje však všechny náležitosti pro doklad o dopravě podle ust. § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních, neboť neobsahuje adresu místa určení, a v případě, že to není možné, jiné údaje určující polohu místa určení tak, aby bylo možno na základě zde uvedených údajů místo určení jednoznačně identifikovat. Pokud by tento doklad obsahoval i tento údaj, tak by ve spojení se stáčecími lístky neprokazoval splnění evidenčních povinností pro dopravované minerální oleje (pro jejich množství v dopravním prostředku v době kontroly), protože jejich dopravu měl přímo doprovázet perfektní doklad o jejich dopravě, který předložen nebyl. V okamžiku zahájení dopravy minerálních olejů prokazoval splnění evidenčních povinností podle ust. § 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních daňový doklad E491976, který tyto skutečnosti prokazoval na první místo stočení. Stočením části dodávky na prvním místě (rovněž tak na druhém a dalších) došlo ke změně množství minerálních olejů v dopravním prostředku, řidič v době kontroly předložil dva stáčecí lístky, jimiž prokazoval jejich částečná stočení na dvou místech určení. Po přezkoumání těchto stáčecích lístků žalovaný uvedl, že ty neobsahují náležitosti dokladu o dopravě podle ust. § 5 odst. 4 a § 51 zákona o spotřebních daních, neboť zde není uveden údaj o místu určení a kód nomenklatury minerálního oleje. I v případě, že by stáčecí lístky obsahovaly veškeré náležitosti dokladu o dopravě, pak by ve spojení s dokladem E491976 neprokazovaly splnění evidenčních povinností pro dopravované minerální oleje (pro jejich množství v dopravním prostředku v době kontroly). Po stočení části dopravovaných minerálních olejů měl být vystaven doklad o jejich dopravě podle ust. § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních.

Dále je v odůvodnění rozhodnutí uvedeno, že celní úřad zajistil vybrané výrobky podle ust. § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních, žalovaný dospěl k závěru, že v průběhu místního šetření důvody zajištění vybraných výrobků byly podle ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, proto nesprávnost napravit změnou výroku rozhodnutí.

Obsahem správního spisu je dále dodací nákladní list E491976, v němž jsou uvedeny skutečnosti, které odpovídají odůvodnění napadeného správního rozhodnutí.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu (ust. § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“), a o důvodnosti podané žaloby uvážil takto.

Podle ust. § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném v rozhodné době: „*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.“

Podle ust. § 115 daňového řádu: „*(1) V rámci odvolacího řízení může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení, anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, se stanovením přiměřené lhůty.*

(2) Provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.

(3) Lhůta podle odstavce 2 nesmí být delší 15 dnů; žádost o navrácení této lhůty v předešlý stav je možné podat nejpozději do vydání rozhodnutí o odvolání.

(4) Po uplynutí lhůty podle odstavce 2 odvolací orgán k návrhům na provedení dalších důkazů nepřihlíží. “.

Podle ust. § 116 daňového řádu: „(1) Odvolací orgán

(a) napadené rozhodnutí změní,

(b) napadené rozhodnutí zruší a zastaví řízení, nebo

(c) odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí.

(2) V odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí být vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.

(3) Zjistí-li odvolací orgán, že jsou u správce daně prvního stupně splněny podmínky pro rozhodnutí podle § 113 odst. 1, může vrátit věc k rozhodnutí s odůvodněním a pokyny pro další řízení správci daně prvního stupně, který je právním názorem odvolacího orgánu vázán, jinak o odvolání rozhodne sám.

(4) Proti rozhodnutí odvolacího orgánu se nelze dále odvolat. “.

Žalobní body nemohou na zákonnosti napadeného správního aktu a důvodech jeho rozhodnutí nic změnit. V odvolacím řízení podle daňového řádu je procesně situace při posuzování odvolání a prvostupňového správního rozhodnutí řešena poněkud odlišně od obecné úpravy správního řízení podle správního řádu – jak je patrné shora ze zákonných ustanovení, odvolací správní orgán nemůže správní rozhodnutí zrušit a vrátit věc prvnímu stupni k dalšímu řízení, ale může v případě, kdy shledá, že rozhodnutí neobstojí, takové rozhodnutí toliko změnit. Na tento procesní postup pamatuje ust. § 115 odst. 2 daňového řádu, který v případě, že by se taková změna týkala skutkového zjištění, resp. případného doplnění dokazování, pak musí být o takto doplněném dokazování seznámen daňový subjekt. O nic takového však v daném případě nešlo – žalovaný toliko změnil právní hodnocení již zjištěného skutkového stavu za nezměněného dokazování, k žádnému doplnění dokazování nedošlo a nedošlo ani ke změně skutkových zjištění z již provedeného dokazování.

Při hodnocení tohoto postupu je pak rovněž nutné vycházet z charakteru a právních účinků příslušného správního rozhodnutí, jímž je zajištění zboží, jako právní institut ze své povahy dočasný a které je nutné učinit zpravidla bezprostředně po příslušné kontrole. Nejedná se tak zatím o propadnutí zboží, ani o jakoukoliv formu správního trestání. Nelze tak podle názoru soudu v takovém případě ani hovořit o nějaké změně rozhodnutí v neprospěch příslušného subjektu (žalobce jako daňového subjektu), neboť tímto správním rozhodnutím se zboží prozatím zajišťuje.

Soud rovněž nepovažuje za případný odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17.7.2014, čj. 7 Afs 99/2013-32, neboť ten se týkal jiné skutkové situace, kdy celní správa vyvodila z provedeného dokazování nový skutkový i právní závěr, což v daném případě nenastalo – žalobce byl obeznámen s důvodem zajištění zboží, ten se, co se týká skutkového zjištění, neměnil, bylo změněno pouze právní hodnocení takto zjištěného skutkového stavu. Za této situace nelze tedy ani hypoteticky uvažovat o tom, že by se žalobce

nemohl takto zjištěnému skutkovému stavu, který se v odvolacím řízení neměnil, nemohl bránit v opravném prostředku – obranu měl z tohoto důvodu zajištěnu (skutkové zjištění ani hodnocení dokazování se nezměnilo ani v odvolacím řízení, ani v napadeném rozhodnutí), změnilo se právní hodnocení zajištění zboží, což samo o sobě vliv ani na skutkový stav, ani na hodnocení dokazování, nemá.

V další části žaloby žalobce (stejně jako v odvolání) uvádí, že doklad E491976 dostatečně splnil náležitosti příslušného dokladu. Nic takového však z napadeného rozhodnutí nevyplývá – zboží nebylo zajištěno z toho důvodu, že by tento doklad nesplňoval náležitosti daňového dokladu podle ust. § 5 odst. 2 zákona o spotřebních daních (to je výslovně v odůvodnění napadeného správního rozhodnutí uvedeno a soud pro stručnost na toto odůvodnění odkazuje), ale z toho důvodu, že tento daňový doklad nesplňuje všechny náležitosti ust. § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních, a to ani ve spojení s předloženými dvěma stáčecími lístky, které sice prokazují částečné stočení minerálních olejů, nemají však náležitosti daňového dokladu a dokladu o jejich dopravě podle ust. § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Je tak zcela zjevné, že k zajištění zboží nedošlo z toho důvodu, že by žalobcem v žalobě zmíněný doklad nebyl perfektní (jak uvádí žalobce v žalobě), ale ze shora uvedeného důvodu (převoz určitého množství zboží – minerálních olejů – bez perfektního dokladu podle ust. § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních, když původní doklad E491976 již tomuto účelu sloužit nemohl, neboť došlo k částečnému stočení zboží, a bylo tak přepravováno jiné množství zboží, než to, které bylo na tomto dokladu uvedeno).

V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu nepovažuje za důvodnou a proto ji zamítl (ust. § 78 odst. 7 s.ř.s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že žalovanému státu tyto nevznikly, soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku.

P o u č e n í:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 6. června 2017

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Pechočová