



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců Mgr. Tomáše Kocourka, Ph. D. a JUDr. Věry Šimůnkové, ve věci **žalobkyně F.**, IČ X, se sídlem Š., P., zastoupené Mgr. Martinem Buřičem, advokátem se sídlem Štěpánská 39, 110 00 Praha 1, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 5. 2015, č. j. 9774-4/2015-900000-304.5,

t a k t o :

- I. Žaloba se v části, ve které žalobkyně požaduje po žalovaném zaplacení náhrady škody za likvidaci vybraných výrobků – minerálních olejů typ – Basisöl PUR 60 v množství 15659 litrů, o d m í t á .**
- II. Žaloba se ve zbývajícím rozsahu z a m í t á .**
- III. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Praze (dále jen „soud“) dne 14. 7. 2015 se žalobkyně domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 23. 5. 2014, č. j. 84883/2014-610000-32.2, kterým bylo dle § 42d odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen

„zákon o spotřebních daních“) rozhodnuto o propadnutí vybraných výrobků – minerálního oleje v množství 15659 litrů - KN 27101999 (dále jen „minerální olej“).

Žalobkyně považuje napadené rozhodnutí za nezákonné, vydané na základě nesprávně zhodnoceného skutkového stavu a nesprávného právního hodnocení. Předně zrekapitulovala dosavadní průběh řízení ve věci; tedy uvedla, že dne 22. 10. 2013 provedl celní úřad kontrolu nákladního cisternového vozu ve vlastnictví žalobkyně. Řidič tohoto vozidla předložil celnímu úřadu německé dokumenty o převáženém zboží, které lze dle žalobkyně ústně označit jako „zjednodušený průvodní doklad pro účely daňové kontroly“. Výslovně řidič nebyl požádán o předložení zjednodušeného průvodního dokladu. Jelikož celní úřad pojal podezření o tom, že se jedná o vybrané výrobky, rozhodl o zajištění dopravního prostředku a minerálního oleje a následně dne 22. 11. 2013 zahájil řízení o propadnutí vybraných výrobků. Dne 25. 11. 2013 žalobkyně dodala celnímu úřadu zjednodušený průvodní doklad na přepravované zboží s tím, že řidič jej měl po celou dobu u sebe a tyto doklady nepředložil, neboť k tomu nebyl vyzván. Dne 23. 5. 2014 bylo rozhodnuto celním úřadem o propadnutí minerálního oleje, s tímto rozhodnutím žalobkyně nesouhlasila, a proto se odvolala k žalovanému, který odvolání zamítl a potvrdil rozhodnutí celního úřadu.

Žalobkyně nesouhlasí se závěrem celního úřadu a žalovaného, že bylo prokázáno, že vybrané výrobky byly dopravovány bez dokladu uvedeného v § 30 zákona o spotřebních daních, neboť jednak nebyl řidič k předložení těchto dokladů vyzván, jednak z Nařízení komise (EHS) č. 3649/92 o zjednodušeném průvodním dokladu pro pohyb výrobků podléhajících spotřební dani, které byly propuštěny pro domácí spotřebu v odesílajícím členském státě, uvnitř Společenství (dále jen „Nařízení“) plyne, že jako zjednodušený průvodní doklad může sloužit i obchodní dokumentace. Žalobkyně uvedla, že veškerá obchodní dokumentace byla celnímu úřadu při místním šetření předána, přičemž k naplnění bodu 3 čl. 2 Nařízení (pozn. soudu: zjevně jde o čl. 3 Nařízení) postačí zřetelné ústní označení obchodní dokumentace jako zjednodušeného průvodního dokladu pro účely daňové kontroly. Nařízení totiž nestanoví, jak přesně má být tato dokumentace označena. Toto ovšem žalovaný nevzal v potaz.

Žalobkyně považuje rozhodnutí o propadnutí za nepřiměřeně tvrdé, neboť hodnota minerálního oleje přesahuje hodnotu 500.000,- Kč a tato ztráta je pro žalobkyni likvidační, nadto je žalobkyně trestána za pochybení zaměstnance. Taktéž upozornila na to, že nebyly splněny podmínky pro vydání rozhodnutí, neboť veškeré celním úřadem požadované doklady dodala. Na základě výše uvedeného navrhla žalobkyně, aby soud zrušil rozhodnutí žalovaného a rozhodnutí celního úřadu a zároveň aby rozhodl o náhradě škody, která vznikla likvidací minerálního oleje.

Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí a rozhodnutí celního úřadu, a to zejména ve vztahu k otázce, zda celní úřad vyzval či nevyzval řidiče k předložení zjednodušeného průvodního dokladu a ve vztahu k věrohodnosti tvrzení žalobkyně. Žalovaný považuje taktéž za nevěrohodné tvrzení žalobkyně, že doklady u sebe řidič měl, a to proto, že následně žalobkyně argumentuje tím, že tyto doklady byly nahrazeny obchodní dokumentací. Za absurdní má žalovaný tvrzení, že by snad stačilo obchodní dokumentaci ústně označit jako zjednodušený průvodní doklad, neboť v kontextu čl. 2 odst. 2 Nařízení je zjevné, že se musí jednat o písemné označení. K propadnutí minerálního oleje a „trestání žalobkyně za pochybení zaměstnance“ žalovaný uvedl, že tato námitka je lichá. U

místního šetření byl přítomen i jednatel žalobkyně a tedy mohl vše vysvětlit již na místě. Žalobkyně není trestána za pochybení zaměstnance, ale za porušení zákona o spotřebních daních pro dopravu vybraných výrobků, přičemž namítaná tvrdost rozhodnutí není správním uvážením celního úřadu, ale jedná se o postup dle zákona. Námitka, že žalovaný chce žalobkyni poškodit, diskriminovat a zlikvidovat, není proto důvodná, neboť postup celního úřadu je dán zákonem nikoli na základě uvážení správního orgánu.

V replice žalobkyně setrvala na své žalobní argumentaci a doplnila námitku místní nepříslušnosti celního úřadu, který ve věci rozhodoval s tím, že s ohledem na sídlo žalobkyně a na § 13 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů měl ve věci rozhodovat Celní úřad pro hl. m. Prahu.

Z předloženého správního spisu zjistil soud následující skutečnosti:

Při místním šetření prováděném pracovníky celního úřadu v rámci vyhledávací činnosti dne 22. 10. 2013 v areálu bývalého JZD na adrese K V., K., kterého se zúčastnil řidič nákladního cisternového vozu a jednatel žalobkyně, bylo zjištěno, že v nákladním voze se nachází kapalina ve vlastnictví žalobkyně označená jako Basisöl PUR 60 bez označení kódu nomenklatury, u níž pracovníci celního úřadu pojali podezření, že se jedná o vybraný výrobek. V rámci místního šetření byly předloženy tyto dokumenty: Qualitätszertifikat 0000/2014501 vystavený Puralube Germany GmbH (certifikát kvality převáženého zboží), Lieferschein ze dne 22. 10. 2013 (dodací list), Ausgangslieferschein ze dne 22. 10. 2013 (výstupní dodací list) vystavený na žalobkyni a Mezinárodní nákladní list č. CZ Ty 0870932 (CMR). Pracovníci celního úřadu odebrali vzorek zboží a rozhodli o zajištění minerálního oleje a cisternového vozidla rozhodnutím ze dne 24. 10. 2013, č. j.: 150446-2/2013-610000-32.2, neboť nebyly předloženy doklady splňující náležitosti dle § 5 zákona o spotřebních daních prokazující řádné zdanění vybraného výrobku dle tohoto zákona. V odvolání proti rozhodnutí o zajištění minerálního oleje a cisternového vozidla žalobkyně namítala, že minerální olej není vybraným výrobkem, přičemž doložila fakturu č. 13446, na které je minerální olej označen kódem nomenklatury 27101999. Toto odvolání žalovaný zamítl svým rozhodnutím ze dne 13. 5. 2015, č. j. 9774-4/2015-900000-304.5.

Dne 22. 11. 2013 celní úřad pod č. j. 150446-9/2013-610000-32.2, rozhodl o zahájení řízení o propadnutí zajištěných vybraných výrobků. Dne 25. 11. 2013 řidič cisternového vozidla ve svém vyjádření uvedl, že dne 22. 10. 2013 mu jednatel žalobkyně předal tři vyhotovení zjednodušeného průvodního dokladu. Tento doklad měl při přepravě minerálního oleje u sebe, přičemž nikdo z celníků jej k předložení dokladu nevyzval. Chtěli po něm pouze doklady z Německa. Taktéž při svědecké výpovědi řidič J. M. uvedl, že kopii zjednodušeného průvodního dokladu měl uloženou odděleně od ostatních dokumentů, a proto ji nepředložil.

Z odpovědi Celního úřadu pro hl. město Prahu ze dne 29. 11. 2013, č. j. 176400-2/2013-510000-31, plyne, že žalobkyně neoznámila správci daně před odebráním vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě množství vybraných výrobků a neposkytla zajištění daně v souladu s § 29 zákona o spotřebních dani. Dále je zde uvedeno, že žalobkyně není v současné době registrována, ani není držitelem žádného povolení.

Celní úřad dne 23. 5. 2014, č. j.: 84883/2014-6100000-32.2, rozhodl dle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních o propadnutí minerálního oleje v množství 15659 litrů (KN 27101999), neboť bylo prokázáno, že vybraný výrobek byl dopravován bez dokladu

uvedeného v § 30 zákona o spotřebních daních. V odůvodnění celní úřad uvedl, z jakých skutkových zjištění vyšel, přičemž uzavřel, že žalobkyně zboží řádně nenahlásila u Celního úřadu pro hl. m. Prahu a při kontrole dne 22. 10. 2013 řidič ani jednatel žalobkyně nepředložili zjednodušený průvodní doklad pro daňové účely. Později dodaný originál zjednodušeného průvodního dokladu je rozporný s jeho kopií a neprokazuje skutečnost, že byl vydán skutečně před přepravou minerálního oleje. Celní úřad tak konstatoval, že s vybraným výrobkem bylo nakládáno způsobem uvedeným v § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních a není oprávněn rozhodnout o uvolnění zajištěného vybraného výrobku. Proto rozhodl o jeho propadnutí.

Proti rozhodnutí o propadnutí podala žalobkyně odvolání, ve kterém zopakovala skutečnost, že řidič cisternového vozidla nebyl k předložení zjednodušeného dokladu vyzván, přičemž tento doklad měl po celou dobu u sebe, což dokládá jeho čestné prohlášení a vyjádření v řízení. Předložila potvrzení od společnosti international trade marketing gmbh (dále jen „dodavatel“) ze dne 27. 11. 2013, ve kterém tato společnost uvedla, že dne 21. 10. 2013 potvrdzovala zjednodušený průvodní doklad, listy č. 1, 2, 3, přičemž tento doklad odeslala žalobkyni ten samý den na email. Dále žalobkyně upozornila na to, že § 30 zákona o spotřebních daních je implementací Nařízení, které v čl. 2 odst. 1 a 2 stanoví, že jako zjednodušený průvodní doklad může být použita i obchodní dokumentace např. faktury, dodací listy či ložné listy, přičemž všechny tyto dokumenty řidič při místním šetření předložil. Dle žalobkyně celní úřad nesprávně zhodnotil skutkový stav a neprovedl dostatečné dokazování. Provedené důkazy pak hodnotil neprávne a účelně, neboť důkazy předložené žalobkyní prokazují, že nebyl dán důvod k zajištění zboží ani k jeho propadnutí.

Žalovaný odvolání zamítl a potvrdil rozhodnutí celního úřadu. Uzavřel, že z Německa přepravovaný minerální olej označený jako Basisöl PUR 60 je vybraným výrobkem, neboť měl sloužit k vytápění provozovny na adrese H., K., což potvrdil jednatel žalobkyně i řidič. Zásilka tedy měla být vybavena doklady obsahujícími zákonem stanovené náležitosti, přičemž žádný z předložených dokladů při místním šetření nemohl být považován za doklad ve smyslu § 42 zákona o spotřebních daních. K žalobkyni opakovaně vznesené námitce, že řidič nebyl k doložení zjednodušeného průvodního dokladu vyzván a měl jej v době přepravy u sebe, žalovaný uvedl, že toto tvrzení považuje za nevěrohodné. Místního šetření se účastnil jak řidič, tak jednatel žalobkyně, přičemž právě jednatel žalobkyně měl být osobou, která řidiči zjednodušený průvodní doklad předávala. Je tedy stěží představitelné, že by v okamžiku rizika zajištění cisternového vozidla a vybraného výrobku ani jeden z nich nepředložil veškeré existující doklady, které by mohly rozhodnutí celního úřadu zvrátit. Žalovaný nepovažoval za příléhavou ani námitku, že jako zjednodušený průvodní doklad sloužila předložená obchodní dokumentace. Upozornil přitom na čl. 3 Nařízení, ve kterém je stanoveno, že pokud má obchodní dokumentace sloužit jako zjednodušený průvodní doklad, musí být zřetelně takto označena. Zároveň ani nepovažoval za splněnou podmínku, podle níž tato obchodní dokumentace musí obsahovat shodné údaje jako zjednodušený průvodní doklad a povaha údaje musí být označena číslem, které odpovídá číslu kolonky ve zjednodušeném průvodním dokladu. Dále je třeba přihlídnout k tomu, že obchodní dokumentace neobsahovala kód nomenklatury, což mělo dle žalovaného zastříti pravou povahu zboží, a taktéž k tomu, že řidič ani jednatel žalobkyně obchodní dokumentaci neprezentovali jako náhradu zjednodušeného průvodního dokladu. Dle žalovaného nebyl splněn ani čl. 4 Nařízení ohledně toho, jak má být s jednotlivými částmi zjednodušeného průvodního dokladu nakládáno. Odkázal na čl. 1

Nařízení, který stanoví, že při přepravě nebo odesílání mezi členskými státy musí být doklad přiložen a předložen při kontrole příslušným orgánům členských států, z čehož dovozuje povinnost řidiče zjednodušený průvodní doklad předložit bez ohledu na výzvu.

Ke skutečnosti, že žalobkyně zjednodušený průvodní doklad dodatečně doložila, žalovaný uvedl, že toto nemůže již nic změnit na právním hodnocení věci a v tomto odkázal na rozhodnutí NSS ze dne 27. 11. 2014, sp. zn. 10 Afs 148/2014. Ohledně vyhodnocení skutkového stavu žalovaný uvedl, že na žalobkyni leží důkazní břemeno, neboť ta je povinna prokázat, že předmětné vybrané výrobky byly dopravovány s dokladem a že při dopravě byl dodržen postup dle § 29 zákona o spotřebních daních. Nedodržení přísné evidenční povinnosti je pak sankcionováno propadnutím vybraného výrobku, při kterém nemá správní orgán možnost správního uvážení.

Při ústním jednání účastníci setrvali na svých stanoviscích. Důkazní návrhy výsledkem řídiče žalobce J. M., výsledkem pracovníka celního úřadu přítomného kontrole dne 22. 10. 2013 a výsledkem zaměstnance německého dodavatele, soud zamítl pro nadbytečnost, neboť skutkový stav má za dostatečně zjištěný.

Poté, co soud ověřil, že žaloba byla podána včas a osobou k tomu oprávněnou, přezkoumal napadené rozhodnutí v intencích žalobních bodů. Při rozhodování vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního úřadu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

Dle § 46 odst. 2 s. ř. s. soud návrh odmítne také tehdy, domáhá-li se navrhovatel rozhodnutí ve sporu nebo v jiné právní věci, o které má jednat a rozhodnout soud v občanském soudním řízení, anebo domáhá-li se návrhem přezkoumání rozhodnutí, jímž správní orgán rozhodl v mezích své zákonné pravomoci v soukromoprávní věci. 12) V usnesení o odmítnutí návrhu musí být navrhovatel poučen o tom, že do jednoho měsíce od právní moci usnesení může podat žalobu a ke kterému věcně příslušnému soudu.

Dle § 30 odst. 1 zákona o spotřebních daních vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě a dopravované na daňové území České republiky pro účely podnikání nebo určené k plnění úkolů veřejnoprávního subjektu lze dopravovat se zjednodušeným průvodním dokladem. Dle odstavce 5 citovaného ustanovení vzor zjednodušeného průvodního dokladu a jeho náležitosti jsou uvedeny v příslušném předpisu Evropské unie.

Dle § 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 písmene a) nebo b) jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo d) doklad uvedený v písmenu a) nebo b) je pozměněný nebo padělaný.

Dle § 42c odst. 1 zákona o spotřebních daních 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, nebo c) vybrané výrobky, které byly skladovány s dokladem podle § 42 odst. 2 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny.

Dle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních *pokud správce daně nerozhodne o uvolnění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, rozhodne o jejich propadnutí v případě, že je vlastník těchto výrobků nebo dopravního prostředku znám.*

Dle § 45 odst. 3 písm. d) zákona o spotřebních daních *předmětem daně jsou také minerální oleje uvedené pod kódy nomenklatury 2710 19 71 až 2710 19 99.*

Dle čl. 2 odst. 2 Nařízení *jako zjednodušený průvodní doklad může však být použita i obchodní dokumentace, např. faktury, dodací listy, ložné listy atd., pokud obsahuje stejné údaje jako vzor uvedený v příloze a že povaha údaje je označena číslem odpovídajícím příslušnému číslu kolonky uvedeného vzoru. Jako doprovodný dokument lze použít vzor uvedený v příloze v souladu s vysvětlivkami uvedenými na originále vzoru.*

Dle čl. 3 Nařízení *pokud je obchodní dokumentace uvedená v článku 2 použita jako zjednodušený průvodní doklad, musí být zřetelně označena takto: „Zjednodušený průvodní doklad pro účely daňové kontroly (výrobky podléhající spotřební dani)“*

Předně se soud zabýval návrhem žalobkyně, aby žalovanému byla uložena povinnost uhradit žalobkyni škodu vzniklou likvidací minerálního oleje. I přes to, že se jedná o neurčitý návrh, neboť žalobkyně nijak nespecifikovala výši škody, kterou požaduje, je z podání zřejmé, že tento nárok nemůže být předmětem řízení ve správním soudnictví. Správní soudnictví poskytuje ochranu veřejným subjektivním právům, a to v taxativně určených typech řízení dle § 4 s. ř. s. Pokud tedy žalobkyně žádá náhradu škody způsobené činností správního orgánu, svou povahou se jedná o soukromoprávní nárok, který je třeba uplatňovat v civilním řízení podle zvláštního předpisu. V tomto rozsahu tedy soud žalobu odmítl podle § 46 odst. 2 s. ř. s.

Vzhledem ke skutečnosti, že mezi účastníky řízení nebylo sporu o charakteru převáženého, zajištěného a posléze i propadnutého minerálního oleje, vzal soud i s ohledem na obsah předloženého správního spisu (zejm. jednotlivá stanoviska Celního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 19. 11. 2013) za prokázané, že tímto zbožím bylo zboží, zaříděné pod kód KN 27101999, s názvem: Basisöl PUR 60 a že jeho vlastnictví svědčilo žalobkyni, přičemž ta jej měla v úmyslu užít pro vytápění provozovny na adrese H., K.

V projednávané věci se jednalo o minerální olej uvedený pod kódem kombinované nomenklatury 27101999, který je dle § 45 odst. 3 zákona o spotřebních daních rovněž předmětem daně. Společně s dalšími výrobky z této skupiny patří mezi vybrané výrobky bez ohledu na účel použití a dopadá na něj proto regulace zákona o spotřebních daních. Nic na tom nemění ani skutečnost, že povinnost daň přiznat a zaplatit vznikne při jejich uvedení do volného daňového oběhu pouze tehdy, jsou-li určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu specifických směsí (§ 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních). To, že v některých případech nevznikne povinnost přiznat daň za minerální olej a daň také zaplatit, nemá na jeho postavení v režimu volného daňového oběhu jako vybraného výrobku vliv. Lze proto uzavřít, že přepravovaný minerální olej je vybraným výrobkem, který byl uveden do volného daňového oběhu v jiném členském státě a následně dopravován na území České republiky za účelem podnikání. Takový výrobek je proto nutné dopravovat se zjednodušeným průvodním dokladem.

Žalobkyně především namítá to, že žalovaný nesprávně vyhodnotil skutkový stav, zejména skutečnost, zda řidič u sebe měl či neměl zjednodušený průvodní doklad. Žalobkyně

svou argumentaci opřela především o protokol o místním šetření a svědeckou výpověď řidiče, neboť z těchto důkazů dle žalobkyně plyne jednak to, že řidič nebyl k doložení zjednodušeného průvodního dokladu vyzván, jednak že tyto doklady měl u sebe již v době přepravy. Ve správním spisu je dále vyjádření německého dodavatele, které taktéž tyto skutečnosti podporuje. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí a má za to, že žalovaný dostatečně zjistil stav věci a shromážděné podklady odůvodňují skutkový závěr o tom, že řidič v době kontroly nedisponoval zjednodušeným průvodním dokladem. Předně nelze dojít k závěru, že pokud není v protokolu o místním šetření výslovně zaznamenán dotaz na to, zda má řidič u sebe zjednodušený průvodní doklad, nebyl k tomuto řidič vyzván. Protokol zachycuje podstatný průběh jednání a jsou v něm označeny doklady a jiné listiny odevzdané nebo předložené při jednání (§ 60 zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád), tedy nejedná se o doslovný zápis jednání. Z protokolu tak plyne, že šetření probíhalo od 19:10 hod do 23:15 hod., tohoto šetření se účastnili řidič i jednatel žalobkyně a závěr celního úřadu ve vztahu k předloženým dokladům (mezi nimiž nebyl zjednodušený průvodní doklad) byl takový, že zde není uveden kód nomenklatury, přičemž rozhodl o zajištění minerálního oleje. Protokol byl stvrzen podpisy řidiče i jednatele žalobkyně. Soud se plně ztotožňuje s žalovaným, že je těžko představitelné, aby za takových nesporných skutkových okolností řidič, který podepisoval zjednodušený průvodní doklad, stejně jako jednatel žalobkyně, který předmětný doklad údajně řidiči předával, opomněli během bezmála čtyřhodinové kontroly předložit tento doklad, ač jej měli k dispozici. Na daném nic nemění ani skutečnost, zda pracovníci celního úřadu skutečně výslovně vyzvali řidiče k předložení zjednodušeného průvodního dokladu či nikoli (ač toto lze očekávat), neboť je to žalobkyně, která tuto rizikovou komoditu převážela a měla si být vědoma zákonných ustanovení vztahujících se na dispozici s touto komoditou, včetně přísné evidenční povinnosti. Pokud tedy žalobkyni hrozilo to, že v řízení o zajištění jí bude vybrán výrobek včetně dopravního prostředku zajištěn, bylo především na ní, aby tento následek zvrátila a doklad předložila.

Výpověď řidiče, ve které tento tvrdil, že zjednodušený průvodní doklad existoval a byl přepravován s vybraným výrobkem, žalovaný po právu posoudil jako nevěrohodnou. Jednak řidič jako zaměstnanec žalobkyně může mít zájem na řízení a v tomto lze důvodně pochybovat o jeho objektivitě, jednak z jednotlivých podání žalobkyně lze dojít k závěru, že námitka existence zjednodušeného průvodního dokladu byla účelově vznesena až v průběhu řízení. V první reakci (odvolání ze dne 30. 10. 2013) po místním šetření a zajištění vybraného výrobku totiž žalobkyně reagovala nejprve tak, že doložila fakturu obsahující kód nomenklatury a zároveň uvedla, že dané zboží není vybraným výrobkem. Obsah tohoto odvolání však byl ve zjevném logickém rozporu s tím, že následně předložila zjednodušený průvodní doklad s vyjádřením řidiče, který potvrdil to, že měl doklad u sebe. Pokud by žalobkyně opravdu předpokládala, že zboží není vybraným výrobkem (jak uvedla nejprve), neměla by důvod disponovat zjednodušeným průvodním dokladem, na druhou stranu pokud jej (doklad) opravdu měla, nebyl zde důvod, aby jej předložila až po měsíci od data místního šetření, tím více, pokud se místního šetření účastnil sám jednatel žalobkyně, který měl nejlepší přehled o dokladech k minerálnímu oleji. Obdobně soud posuzoval také věrohodnost potvrzení ze strany dodavatele, který je stejně jako řidič zainteresován na celé věci a jedná se o obchodního partnera žalobkyně. Nadto toto potvrzení svědčí maximálně o podpisu předmětného dokladu ze strany dodavatele, nikoli však o tom, že tento doklad byl přepravován spolu s vybraným výrobkem. Z výše uvedeného tak lze dojít k pozitivnímu

závěru, že zjednodušený průvodní doklad u sebe řidič v době přepravy vybraného výrobku neměl. Námitka žalobkyně tak nemá oporu ve skutkových zjištěních.

Z hlediska právního posouzení se soud zabýval tím, zda absence zjednodušeného průvodního dokladu mohla být nahrazena obchodní dokumentací předloženou při místním šetření. Nařízení stanoví, že obchodní dokumentace může být použita namísto zjednodušeného průvodního dokladu v případě, že obsahuje stejné údaje jako tento doklad, povaha údaje je vyznačena stejným číslem jako u zjednodušeného průvodního dokladu a tato dokumentace je zřetelně označena „zjednodušený průvodní doklad pro účely daňové kontroly (výrobky podléhající spotřební dani)“. V posuzovaném případě nedošlo ke splnění ani jedné podmínky. Obchodní dokumentace neobsahovala kód nomenklatury, jak plyne z protokolu o místním šetření, přičemž tuto skutečnost žalobkyně ani nečinila spornou a tuto vadu se pokusila zhojit dodatečným dodáním faktury č. 13446. Kód nomenklatury je však podstatnou náležitostí zjednodušeného průvodního dokladu (viz příloha Nařízení) a její absence znemožňuje celnímu úřadu provedení řádné kontroly. Z dokumentace neplyne ani to, že by jednotlivé údaje nahrazující údaje ve zjednodušeném průvodním dokladu byly označeny příslušným číslem (1 – dodavatel, 2 – číslo jednací, 3 – příslušný orgán země určení, 4 – příjemce, 5 – přepravce atd.) a že by tyto dokumenty byly zřetelně označeny „zjednodušený průvodní doklad pro účely daňové kontroly (výrobky podléhající spotřební dani)“. Námitka žalobkyně spočívající v tom, že označení uvedené v předchozí větě lze učinit ústně neobstojí již z toho důvodu, že dokumentace nesplňuje další výše uvedené požadavky. Samotná námitka je pak nedůvodná, neboť smyslem úpravy umožňující užít obchodní dokumentaci jako náhradní doklad je administrativním odlehčením podnikajícím osobám za současného zachování evidenční povinnosti. Již ze samotné podstaty dokladu je pak zřejmé, že se jedná o údaje, které jsou zachyceny na fyzickém podkladu (nejčastěji listina), pokud tedy dokumentace má tento doklad nahrazovat, musí tak být učiněno obdobnou formou. Argumentace žalobkyně dovedená *ad absurdum* by znamenala, že přepravce by kontrole nepředložil obchodní dokumentaci, ale pouze by ústně sdělil potřebné údaje. Takový závěr je neudržitelný, neboť se přiči smyslu regulace, která právě tyto případy (tedy absenci dokladů nebo jejich nesprávnost) postihuje podle § 42 zákona o spotřebních daních. Požadavek na formální správnost obchodní dokumentace je potřeba zdůraznit i v kontextu toho, že se jedná o dobrovolnou volbu podnikající osoby, která se rozhodla nevyhotovit zjednodušený průvodní doklad a tato volba je průkazná právě zřetelným označením obchodní dokumentace jako zjednodušeného průvodního dokladu. Je nepřípustné, aby osoba, která zanedbala své evidenční povinnosti, mohla toto dodatečně zastříť pouhým odkazem na obchodní dokumentaci v závislosti na tom, zda bude kontrolována či nikoli. Tento závěr pak zcela jednoznačně potvrzují jiné jazykové verze Nařízení, například německá, ve které je výslovně uvedeno, že obchodní dokumentace musí být příslušným textem označena na dobře viditelném místě („*an gut sichtbarer Stelle*“). Za této textace je žalobní argumentace zcela nepřipadná. Lze tedy dojít k závěru, že ani obchodní dokumentace žalobkyně nenahradila zjednodušený průvodní doklad a tato námitka je nedůvodná.

Ani skutečnost, že žalobkyně potřebné doklady dodala celnímu úřadu zpětně, nemůže zvrátit propadnutí vybraného výrobku. V § 42d zákona o spotřebních daních je podmínkou pro propadnutí zajištěného vybraného výrobku to, že je vlastník znám a že nejsou splněny podmínky pro uvolnění tohoto výrobku. V řízení tedy správní orgán zkoumá, zda jsou splněny podmínky pro uvolnění vybraného výrobku, přičemž ve všech ostatních případech

rozhodne o jeho propadnutí. Uvolnění dopravovaného vybraného výrobku přitom přichází v úvahu, pokud se prokáže, že vybraný výrobek nebyl dopravován bez dokladů (včetně zjednodušeného průvodního dokladu), který vyžaduje zákon o spotřebních daních, a v případě, že tento doklad obsahoval nesprávné či nepravdivé údaje, pokud se prokáže zdanění vybraného výrobku či oprávněné nabytí bez daně. Z výše uvedeného je zřejmé, že pozdní doložení dokladu nemá žádnou právní relevanci při rozhodování o propadnutí vybraného výrobku, neboť v případě absence dokladu, což je i tento posuzovaný případ, je jedinou obranou vlastníka vybraného výrobku prokázání toho, že výrobek s doklady dopravován byl. Ve všech ostatních případech, tj. pokud doklad existoval, ale nebyl přepravován spolu s vybraným výrobkem, nebo pokud doklad v době přepravy neexistoval a byl vyhotoven a předložen až dodatečně, platí, že toto nemá vliv na rozhodnutí o propadnutí vybraného výrobku. Tento názor také sdílí Nejvyšší správní soud, který ve svém rozsudku ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014 – 70, uvedl: *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.*

Námítka žalobkyně, že propadnutí vybraného výrobku je nepřiměřené a likvidační, není pro rozhodnutí významná. Správní orgán totiž při rozhodování o propadnutí vybraného výrobku nemá, na rozdíl od rozhodování o propadnutí dopravního prostředku, možnost správního uvážení (srovnej § 42c odst. 3 zákona o spotřebních daních). Propadnutí vybraného výrobku je sankcí, kterou stát trestá vlastníka za nedodržení evidenčních povinností specifikovaných v jednotlivých ustanoveních zákona, které jsou nezbytné pro účinnou kontrolu vybraných výrobků. Zákonodárce přitom koncipoval tuto sankci tak, aby bez dalšího postihovala nikoli samotné krácení na daních, ale již nesprávné nakládání s vybraným výrobkem, bez ohledu na jeho zdanění či úmysl vlastníka. Odpovědnost je tak plně přenesena na vlastníka rizikové komodity, který jako podnikatel – profesionál, je povinen nakládat s touto komoditou v souladu s platnou právní úpravou. Nesprávné nakládání s touto rizikovou komoditou totiž nezřídka indikuje skutečnost, že mohlo také dojít k nesprávnému odvedení příslušné daně, přičemž zpravidla se nebude jednat o plátce, který by s touto komoditou nakládal jednorázově. Účinné vynucení povinnosti ze strany státu pak musí být zajištěno účinnou sankcí zohledňující ekonomický benefit osoby, která tuto povinnost přehlíží nebo obchází. Irelevantní je v této souvislosti také poznámka žalobkyně, že je trestána za pochybení svého zaměstnance, neboť je podstatou pracovního poměru, že zaměstnanec pracuje na základě pokynu zaměstnavatele, proto je jeho konání zaměstnavateli přičitatelné.

V replice žalobkyně nad rámec žaloby namítla, že ve věci rozhodoval místně nepřislušný celní úřad. Primárně je tato námitka nepřipustná, neboť byla uplatněna až po uplynutí žalobní lhůty (§ 71 odst. 2 ve spojení s § 72 odst. 1 s. ř. s.). Je ale také nedůvodná, což lze odůvodnit odkazem na § 42b odst. 1 zákona o spotřebních daních, podle něhož správce daně, který rozhodl o zajištění (v dané věci jím byl Celní úřad pro Středočeský kraj), 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 zboží dopravoval.

Žalobkyně se svými námitkami neuspěla. Jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, krajský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který naproti tomu byl plně úspěšný, žádné náklady nad rámec plnění jeho běžných úkolů nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladu řízení.

Poučení : **Žalobkyně může podat do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku žalobu k věcně příslušnému okresnímu soudu ve vztahu k výroku I.**

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). 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 23. května 2017

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Pavčina Švejdová