



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: **M. J.**, bytem V. 221, zastoupený JUDr. Jaromírem Hetem, advokátem se sídlem Vodní 1972, Zlín, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28.4.2015, č.j. 18971-2/2015-900000-304.4,

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 28.4.2015, č.j. 18971-2/2015-900000-304.4, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „prvostupňový orgán“) ze dne 12.2.2015, č.j. 7771-2/2015-640000-12, o propadnutí vybraných výrobků. Podanou žalobou se žalobce domáhá též zrušení uvedeného prvostupňového rozhodnutí

I. Podstata věci

Dne 21.11.2014 vydal prvostupňový orgán rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, které následně žalovaný svým rozhodnutím ze dne 17.3.2015 potvrdil. Prvostupňový orgán měl za prokázané, že s předmětnými vybranými výrobky 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 dále rozhodl o propadnutí zajištěných vybraných výrobků. Faktura, kterou kontrolovaná osoba (řidič motorového vozidla) předložila v rámci místního šetření k identifikaci dopravovaných vybraných výrobků, neprokazovala splnění evidenčních povinností ve smyslu § 5 odst. 6 ZSD, neboť množství zjištěných a následně zajištěných vybraných výrobků neodpovídalo údajům na faktuře a tento dokument tak nebylo možné považovat za doklad uvedený v § 5 ZSD.

Žalovaný rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků potvrdil. Dle žalovaného se jednalo o situaci, kdy žalobce vybrané výrobky již uvedené do volného daňového oběhu převážel ze svého nedaňového skladu do jiného místa, přičemž za takové situace měl být vydán doklad o dopravě. S ohledem na tyto skutečnosti došlo podle žalovaného k naplnění podmínek § 42 odst. 1 písm. b) ZSD a následně § 42d odst. 1 písm. a) ZSD. Závěry žalovaného nyní žalobce napadá podanou žalobou.

II. Shrnutí žalobní argumentace

Žalobce namítá, že nebyly naplněny podmínky pro rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků ve smyslu § 42d odst. 1 písm. a) ZSD, neboť vybrané výrobky nebyly dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5 ZSD. Jestliže žalovaný připouští, že předložená faktura prokazovala splnění evidenčních povinností dle § 5 odst. 6 ZSD ohledně položek výrobků na ní uvedených až do místa první vykládky, nelze propadnutí těchto položek vybraných výrobků považovat za zákonné. I v případě, že by kontrolovaná osoba předložila všechny faktury, které byly v době kontroly ve vozidle, množství vybraných výrobků uvedené v těchto fakturách by neodpovídalo množství vybraných výrobků nacházejících se ve vozidle v době kontroly, neboť kontrolovaná osoba (řidič vozidla) již v souladu s rozvozovým plánem doplnila část vybraných výrobků do prodejních automatů.

Žalobce dále uvádí, že všechny zajištěné vybrané výrobky byly označeny tabákovou nálepkou, čímž bylo prokázáno jejich zdanění. Postup správních orgánů tak s ohledem na tuto skutečnost odporuje § 115 a 116 ZSD. Žalobce dále

nesouhlasí se žalovaným v tom, že propadnutí vybraných výrobků je sankcí za porušení ZSD, neboť se jedná o prostředek, kterým se společnost brání před nedovoleným nakládáním s vybranými výrobky.

V replice k vyjádření žalovaného žalobce zdůrazňuje, že faktura ze dne 18.11.2014 předložená při kontrole dopravy vybraných výrobků obsahovala dostatek informací o stavu těch položek vybraných výrobků, které byly na předmětné faktuře uvedeny a jež se současně v době kontroly nacházely ve vozidle. Stav zboží ve vozidle byla kontrolovaná osoba schopna prokázat předložením dalších dokladů, což správní orgán nepřipustil.

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

III. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření zdůrazňuje, že určité zboží lze identifikovat pouze ve spojení s dokladem, který se k tomuto zboží vztahuje. V projednávaném případě nebylo možno dopravované a následně zajištěné vybrané výrobky identifikovat prostřednictvím předložené faktury, a to s ohledem na rozdíl mezi množstvím zboží uvedeným na faktuře uvedeným a množstvím přepravovaným a následně zajištěným. Předložená faktura prokazovala splnění evidenčních povinností dle § 5 odst. 6 ZSD toliko do prvního místa jejich vykládky, neboť průběžným složením části výrobků se změnilo množství převážených výrobků v kontrolovaném vozidle. Dokladem, kterým by bylo možno identifikovat předmětné vybrané výrobky, nacházejícím se v době kontroly ve vozidle, měl být perfektní doklad o dopravě ve smyslu § 5 odst. 4 ZSD. Tento doklad měl vystavit řidič dopravního prostředku po složení vybraných výrobků na příslušných místech a před započítáním jejich další dopravy.

Žalovaný dále zdůrazňuje, že předmětem řízení o zajištěných vybraných výrobcích není posouzení, zda byla za zajištěné výrobky řádně uhrazena spotřební daň; v dané věci je rozhodné pouze to, zda zajištěné vybrané výrobky byly dopravovány v souladu s § 5 odst. 6 ZSD. Propadnutí vybraných výrobků je, jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu, sankcí za nedodržení evidenčních povinností stanovených ZSD.

Také 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 § 3 písm. l) bodu 4 ZSD se uvedením do volného daňového oběhu 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. Podle § 5 odst. 6 ZSD lze vybrané výrobky (zde tabákové výrobky) uvedené do volného daňového oběhu dopravovat jen s daňovým dokladem, dokladem o prodeji, dokladem o dopravě nebo rozhodnutím podle § 5 odst. 5 ZSD. Dle § 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 dle § 5 odst. 2 či doklad o prodeji dle § 5 odst. 3 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).

ZSD rozlišuje dvě řízení, která jsou spolu úzce spojena: „*Prvním z nich je řízení o zajištění vybraných výrobků, které je vedeno v případě, kdy celnímu orgánu vzniklo podezření, že byly naplněny důvody podle § 42 odst. 1 zákon a o spotřebních daních, jehož výsledkem je rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků. Následně je zahájeno řízení podle § 42b zákona o spotřebních daních, v němž se postaví najisto, zda podezření celního orgánu bylo opodstatněné, a určí se, jak bude s vybranými výrobky dále naloženo...*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26.9.2014, č.j. 4 Afs 147/2014-26). ZSD tedy rozlišuje řízení o zajištění vybraných výrobků, které je následováno řízením o zajištění vybraných výrobcích v případě, že bude prokázáno, že podmínky pro zajištění vybraných výrobků byly naplněny.

V posuzované věci žalobce napadá druhé z uvedených rozhodnutí, tedy rozhodnutí o zajištění vybraných výrobcích, zde konkrétně o jejich propadnutí ve smyslu § 42d odst. 1 písm. a) ZSD, přičemž namítá, že s ohledem na předložení faktury ze dne 18.11.2014 neměl správní orgán rozhodnout o zajištění těch položek vybraných výrobků, které byly ve faktuře uvedeny a současně se nacházely v kontrolovaném vozidle v okamžiku kontroly.

Z protokolu č.j. 56153/2014-640000-62 ze dne 19.11.2014 (včetně přílohy) ve spojení s fakturou č. 1710997/14 ze dne 18.11.2014 vyplývá, že v rámci místního šetření ve věci kontroly dopravy vybraných výrobků bylo zjištěno, že údaje na kontrolovanou osobu předložené faktury neodpovídaly probíhající přepravě, neboť množství vybraných výrobků uvedené na faktuře bylo odlišné od množství vybraných výrobků, nacházejících se v kontrolovaném vozidle. Jak uvedla kontrolovaná osoba a jak zdůrazňuje též žalobce, bylo tomu tak proto, že část předmětných vybraných výrobků byla před provedením kontroly složena, čímž se následně změnilo jejich množství v dopravním prostředku. Dle názoru žalovaného by ani v případě, že by kontrolovaná osoba předložila všechny faktury vztahující se k předmětným výrobkům, jež měla v době přepravy ve vozidle, nebylo možné dovodit splnění evidenčních povinností, neboť žalobce jakožto vlastník zdaněných vybraných výrobků převážel prostřednictvím kontrolované osoby tyto výrobky z nedaňového skladu do jiného místa.

Zdejší soud se s uvedeným závěrem žalovaného ztotožňuje. Doklad o dopravě vystavuje osoba, která vydává pro dopravu výrobky již uvedené do volného daňového oběhu. V těchto situacích tedy není možné vystavovat daňový doklad ani doklad o prodeji, neboť nedochází k uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu ani k jejich prodeji. Kontrolovaná osoba tedy měla v rámci místního šetření předložit perfektní doklad o dopravě ve smyslu § 5 odst. 4 ZSD, jehož náležitostí je ve smyslu § 5 odst. 4 písm. c) ZSD údaj o množství dopravovaných vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu. Stejně tak nebyl naplněn ani požadavek § 5 odst. 4 písm. b) ZSD, dle kterého perfektní doklad o dopravě obsahuje mj. adresu místa určení, případně jiné údaje určující polohu místa určení. Na předložené faktuře je uvedena adresa sídla žalobce. Žalobce tak nesplnil evidenční povinnost ve smyslu § 5 odst. 6 ZSD, na což správní orgán reagoval zajištěním předmětných vybraných výrobků.

Z judikatury Nejvyššího správního soudu v případě skutkové podstaty § 42 odst. 1 písm. b) ZSD vyplývá: „...*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 „dopravovány“ 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 a/, 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). § 42 ZSD tedy ukládá správním orgánům povinnost zajistit vybrané výrobky vždy, jsou-li tyto výrobky přepravovány mimo jiné bez dokladu nebo s chybnými údaji v dokladu.*

Jestliže kontrolovanou osobou předložený doklad neumožnil identifikaci přepravovaného zboží, podmínky § 42 odst. 1 písm. b) ZSD byly naplněny a prvostupňový orgán byl v navazujícím řízení o zajištěných výrobcích povinen rozhodnout o jejich propadnutí.

Jak vyplývá z protokolu o místním šetření, kontrolovaná osoba protokol podepsala, přičemž k jeho obsahu nevznesla žádné návrhy, vyjádření ani výhrady. Dodatečné předložení dokladu není způsobilé porušení evidenčních povinností zvrátit. Splnění evidenčních povinností by však nebylo možno konstatovat ani v případě, kdy by další faktury, jež žalobce dodatečně doložil, byly kontrolovanou osobou přeloženy přímo při kontrole. Ani ve spojení s těmito dalšími fakturami by nebylo možno dopravované zboží identifikovat, především s ohledem na rozdíl mezi množstvím vybraných výrobků nacházejících se v době kontroly v dopravním prostředku a množstvím uvedeným na fakturách. Námitka, že prvostupňový orgán nepřipustil další důkazy, tak s ohledem na uvedené skutečnosti není důvodná; povinností žalobce, resp. kontrolované osoby, bylo na výzvu celního orgánu předložit perfektní doklad o dopravě, který by umožňoval identifikovat dopravované zboží, což se v daném případě nestalo.

Žalobce dále namítá porušení § 115 ZSD a 116 ZSD, a to v souvislosti s tím, že všechny zajištěné dopravované výrobky byly opatřeny platnou tabákovou nálepkou, čímž bylo prokázáno zdanění kontrolovaných vybraných výrobků. Totožnou otázkou se již zabýval Nejvyšší správní soud ve své judikatuře a vyslovil závěr, že „...dle § 5 odst. 1 zákona o spotřebních daních se zdanění vybraných

výrobků uvedených do volného daňového oběhu prokazuje daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji či dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 6). Vzhledem k tomu, že vybrané výrobky byly zajištěny z důvodu porušení § 5 zákona o spotřebních daních, nemohla existence tabákových nálepek na tomto rozhodnutí nic zvrátit, neboť nejde o zákonem předvídaný způsob prokázání zdanění.“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.9.2016, č.j. 1 Afs 133/2016-32).

K tomu zdejší soud dodává, že předmětná kontrola byla zaměřena na dopravu vybraných výrobků a dopravní prostředek, přičemž porušení povinností při značení tabákových výrobků nebylo shledáno (§ 115 ZSD upravuje postup správního orgánu v rámci zjištění porušení povinností při značení tabákových výrobků). Není tak zjevné, v čem žalobce porušení předmětného ustanovení ze strany správních orgánů spatřuje. Pokud jde o § 116 ZSD, ten upravuje specifika daňového přiznání k dani z tabákových výrobků a splatnost této daně. Ani v tomto ohledu nebylo v postupu žalobce ze strany správních orgánů shledáno žádné pochybení. Dodržení povinností specifikovaných v § 116 ZSD nebylo předmětem kontroly. V daném případě byl žalobce sankcionován za porušení evidenčních povinností vyplývajících z § 5 odst. 6 ZSD, kdy sankcí je následné propadnutí vybraných výrobků. Jak správně poukázal žalovaný, z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3.3.2010, č.j. 1 Afs 12/2010-107, vyplývá, že sankci za porušení evidenční povinnosti je třeba odlišit od povinnosti přiznat a uhradit daň, která je na předmětné sankci nezávislá. V daném případě bylo porušení evidenční povinnosti prokázáno, na což správní orgán reagoval rozhodnutím o propadnutí vybraných výrobků, které žalovaný následně potvrdil, přičemž jeho závěr, že s vybranými výrobky bylo nakládáno způsobem uvedeným v § 42 odst. 1 písm. b) ZSD a s ohledem na tuto skutečnost je nebylo možné uvolnit, nýbrž bylo nutné rozhodnout o jejich propadnutí, je správný.

Ze shora uvedených důvodů neshledal zdejší soud žalobu jako důvodnou a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti, a proto žalobu 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). Případně-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 20. dubna 2017

Za správnost vyhotovení:
Romana Lipovská

David Raus, v.r.
předseda senátu