



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D. a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci žalobce: **MND Drilling & Services a.s.**, IČ: 25547631, se sídlem Velkomoravská 900/405, 696 18 Lužice, zastoupeného 3 LSA, a.s., IČ: 25648721, se sídlem Na Pankráci 58, 140 00 Praha 4, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 3. 2015, č. j. 10982/2015-900000-304.4,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Výše označeným rozhodnutím žalovaný k odvolání žalobce částečně změnil rozhodnutí Celního úřadu pro Zlínský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „celní úřad“) ze dne 16. 7. 2014, č. j. 35647-5/2014-640000-62, kterým byly podle ust. § 42 odst. 1 písm. c) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o spotřebních daních“) za použití zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) zajištěny vybrané

výrobky (2857 + 3 litry motorové nafty), které byly zjištěny dne 15. 7. 2014 u fyzické osoby pana E. V., nar. X, bytem N. 93, J., okr. H., průkaz totožnosti OP č. X, a to v návaznosti na Protokol o místním šetření č. j. 35647/2014-640000-62 ze dne 15. 7. 2014, neboť předmětné vybrané výrobky nebyly dopravovány v souladu s § 5 zákona o spotřebních daních.

[2] Žalovaný napadené rozhodnutí změnil tak, že v pátém řádku výroku se slova „ust. § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních“ nahrazují slovy „ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních“. Ostatní části napadeného rozhodnutí zůstaly beze změny.

[3] V odůvodnění svého rozhodnutí žalovaný uvedl, že v posuzovaném případě celní úřad vyhotovil protokol o místním šetření ve smyslu ust. § 80 daňového řádu, ve kterém na str. 1 jako hlavní předmět jednání uvedl kontrolu dopravy vybraných výrobků dle ust. § 5 zákona o spotřebních daních. Při tomto místním šetření celní úřad zjistil, že minerální oleje byly dopravovány v rozporu s ust. § 5 odst. 6 zákona a na základě tohoto zjištění provedl zajištění dopravovaných minerálních olejů a o tomto sepsal protokol. Místní šetření bylo provedeno dle daňového řádu jako obecného předpisu, ve spojení se zákonem o spotřebních daních. K námitce, že žalobce byl zkrácen na svých procesních právech, žalovaný uvedl, že řízení o zajištění vybraných výrobků je řízením předběžným a rychlým, jehož účelem je při zjištění důvodného podezření z porušení zákona o spotřebních daních učinit faktický zásah a tento současně osvědčit protokolem o zajištění a následně o faktickém zásahu vydat rozhodnutí o zajištění. Celní úřad přitom vychází jen z předběžně zjištěných skutečností, které nemá a nemůže mít postavené najisto. Žalovaný dále uvedl, že ze zákona o spotřebních daních nevyplývá povinnost účastníka řízení seznámit se zahájením řízení a dát mu možnost vyjádřit se k věci před vydáním rozhodnutí, celní úřad proto postupoval v souladu se zákonem. Žalovaný však dospěl k závěru, že celní úřad nesprávně rozhodl o zajištění vybraných výrobků podle ust. § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních, protože údaje na předloženém dokladu ADR nebyly nesprávné nebo nepravdivé. Správně měl celní úřad rozhodnout o jejich zajištění podle ust. § 42 odst. 1 písm. b) téhož zákona, protože doklad, který neobsahuje požadované náležitosti, nelze považovat za perfektní doklad dle ust. § 5 zákona o spotřebních daních. Tuto nesprávnost žalovaný napravit změnou výroku prvostupňového rozhodnutí. K žalobcem předloženému duplikátu dokladu ADR doplněnému o zákonem požadované údaje žalovaný uvedl, že přezkoumává zákonnost vydaného rozhodnutí o zajištění ex tunc, tedy posuzuje, zda byly dány důvody k faktickému zásahu podle skutkových zjištění během kontroly. Žalovaný tudíž nepřihlédl k dodatečným skutkovým zjištěním a dodatečně předloženým či navrženým důkazům.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[4] Ve včas podané žalobě žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí celního úřadu zrušil a vrátil věc správnímu orgánu k dalšímu řízení.

[5] Předně žalobce namítal, že žalovaným popsáný skutkový děj je neúplný a nezohledňuje část jednání dne 15. 7. 2014, kdy se na místo jednání řidiče s orgány celní správy dostavil odpovědný pracovník žalobce, a část, kdy žalobce cestou svého pracovníka navrhoval doplnění údajů chybějících na posuzovaném dokladu o dopravě. Žalobce uvedl, že řidič označil žalobce jako vlastníka motorové nafty a při jednání na místě navrhl, že dle pokynů žalobce bude doklad o chybějící údaje doplněn. Toto však pracovníci celní správy

nereflektovali. Okolnosti popsaného skutkového děje měly být prokázány svědecky, správní orgány však navržené svědky nevyslechly z důvodu údajné nadbytečnosti.

[6] S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2013, č. j. 7 Afs 55/2012-23, dostupný na www.nssoud.cz, žalobce uvedl, že znění ust. § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních znamená, že jakékoli pochybení podřazené pod podmínky tohoto ustanovení má za následek zabránění zajištěného vybraného výrobku. Dle žalobce není možné, aby chybějící údaj na dokladu byl automaticky vydáván za nesprávný nebo nepravdivý. Žalobce se neztotožnil ani s aplikací ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona, jak to učinil žalovaný. Má za to, že zákon nestanoví, kdy je možné údaje do dokladu zapisovat či uvádět. Pokud je přeprava realizována výstavcem dokladu, nejedná se o vydání vybraných výrobků do přepravy, ale jde o přepravu vlastní. Žalobce zdůraznil, že doklad o dopravě existoval a pokud nebyl úplný, bylo jej možné doplnit, neboť to zákon nezakazuje. Závěr žalovaného, že žalobce dopravoval vybrané výrobky bez dokladu dle ust. § 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních, není podle žalobce v souladu s obsahem spisu. S poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2012, č. j. 5 Afs 25/2012-30, publikovaný pod č. 2680/2012 Sb. NSS, žalobce namítal, že absence některé náležitosti na dokladu automaticky neznamená absenci celého dokladu, a jako taková není důvodem k zajištění vybraných výrobků podle ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních.

[7] S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 5 As 39/2010-76, publikovaný pod č. 2145/2010 Sb. NSS, žalobce namítal, že dle jeho názoru je řízení o zajištění vybraných výrobků řízením se sankční povahou. Žalobce se neztotožnil s argumentací žalovaného, že v řízení o zajištění vybraných výrobků je potřeba zjistit jen předběžné skutečnosti, které nejsou a nemohou být postaveno najisto.

[8] Žalobce má za to, že měl právo být od počátku účasten na řízení o jeho majetku a měl právo být seznámen s podklady řízení o zajištění vybraných výrobků. Odmítl argumentaci, že na věc nedopadá žalobcem uváděná judikatura Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 19. 1. 2011, č. j. 1 Afs 94/2010-68, dostupný na www.nssoud.cz, rozsudek ze dne 24. 8. 2010, č. j. 5 As 39/2010-76, rozsudek ze dne 21. 6. 2013, č. j. 5 Afs 62/2011-120, dostupný na www.nssoud.cz). Žalobce má za to, že požadavek zákona na rychlost a předběžnost nemůže být upřednostněn před právem vlastníka užívat majetek a účastnit se řízení, které se jeho majetku týká. Pokud správce daně z řízení vyloučil vlastníka dotčených vybraných výrobků a vydal rozhodnutí o zajištění, aniž by v řízení přiznal vlastníkovu postavení účastníka řízení, a aniž by mu dal možnost vyjádřit se k podkladům rozhodnutí, postupoval podle názoru žalobce účelově a v rozporu se zákonem.

[9] Konečně žalobce namítal, že správní orgány dle vlastní libovůle označují své postupy za kontrolu či místní šetření. Dle jeho názoru je mezi místním šetřením a kontrolou ve smyslu daňového práva podstatný rozdíl a nelze postupy správce daně označovat dle vlastního uvážení. Místní šetření se provádí dle ust. § 80 daňového řádu u daňového subjektu nebo u dalších osob zúčastněných na správě daní, je tedy otázka, u koho bylo místní šetření provedeno v dané věci. Kontrola je pak upravena v ust. § 85 daňového řádu a je svázána přesným procesním postupem. Žalobce má za to, že označení kontroly tam, kdy se o kontrolu nejedná, je zavádějící a účelové. Orgán veřejné moci by měl podle názoru žalobce od počátku

jednoznačně své úkony označovat tak, aby byly jasně a bez pochybností podřaditelné pod konkrétní ustanovení zákona.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[10] Žalovaný ve vyjádření k žalobě k námitce nesprávně zjištěného skutkového stavu uvedl, že v protokolu o místním šetření ze dne 15. 7. 2014 není uvedeno, že by se na místo jednání řidiče s orgány celní správy dostavil odpovědný pracovník žalobce, resp. že by se žalobce cestou svého pracovníka domáhal doplnění údajů v posuzovaném dokladu. Žalovaný tak v rámci odvolacího řízení vycházel z popisu skutkového průběhu místního šetření zachyceného v protokolu o místním šetření. Ani za situace, kdy by se na místo jednání odpovědný pracovník žalobce dostavil, nemělo by následné doplnění dokladů vliv na rozhodnutí žalovaného. Přitom odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.

[11] Ke změně důvodů zajištění žalovaný především odkázal na své vyjádření v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Dle žalovaného celní úřad nesprávně rozhodl o zajištění vybraných výrobků podle ust. § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních a správně měl rozhodnout o jejich zajištění podle ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona. Tím, že doklad – „nákladní list – ADR“ – neobsahoval náležitosti dle ust. § 5 odst. 4 a § 51 odst. 1 zákona o spotřebních daních, nelze takový doklad považovat za perfektní doklad dle ust. § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Uvedenou nesprávnost žalovaný napravil změnou výroku rozhodnutí. Pokud žalobce odkazoval na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2012, č. j. 5 Afs 25/2012-30, žalovaný uvedl, že v posuzovaném případě celní úřad závady shledal, byl tedy povinen dopravované minerální oleje zajistit.

[12] Žalovaný zdůraznil, že přezkoumával zákonnost vydaného rozhodnutí o zajištění *ex tunc*, tedy posuzoval otázku, zda byly dány důvody k faktickému zásahu podle skutkových zjištění v rámci místního šetření. Uvedl, že institut zajištění podle ust. § 42 zákona o spotřebních daních je rozhodnutím předběžné povahy, tj. právním prostředkem, kterým lze bezprostředně reagovat na danou situaci a zatímně upravit poměry – zabránit nakládání s vybranými výrobky v rozporu se zákonem o spotřebních daních a pokračování v protiprávním jednání. Pro aplikaci tohoto předběžného opatření přitom není nutné zjistit skutečný stav věci, nýbrž postačuje přiměřená míra pravděpodobnosti, že došlo k naplnění hypotézy zákonné normy, tedy že jsou dopravovány vybrané výrobky bez příslušných dokladů.

[13] K namítanému porušení procesních práv žalobce žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Uvedl, že z právní úpravy obsažené v zákoně o spotřebních daních nevyplývá, že správce daně v řízení o zajištění vybraných výrobků má povinnost účastníka řízení seznámit se zahájením řízení či mu dát možnost se před vydáním rozhodnutí k věci vyjádřit. K tomu doplnil, že žalobce jakožto vlastník dotčených vybraných výrobků může svá práva uplatnit ve vztahu k rozhodnutí o zajištění jako účastník a osoba, které se rozhodnutí doručuje.

[14] K námitce zaměňování pojmů místní šetření a kontrola žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se touto námitkou již podrobně zabýval. Žalovaný nesouhlasí s tvrzením, že by v protokolu o místním šetření nebylo zohledněno, že řidič nebyl daňovým

subjektem a že místní šetření bylo fakticky provedeno u žalobce. Z protokolu je zřejmé, že celní úřad označuje E. V. za kontrolovanou osobu, nikoliv za daňový subjekt.

[15] S ohledem na uvedené skutečnosti žalovaný navrhl, aby soud žalobu v plném rozsahu zamítl.

IV. Posouzení věci soudem

[16] Zdejší soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“) bez nařízení jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správního orgánu prvního stupně včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.

[17] Podle ust. § 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.

[18] Předně soud nepřisvědčil námitce, že skutkový děj popsáný žalovaným je neúplný, jelikož nezohlednil část jednání, kdy pracovník žalobce dne 15. 7. 2014 navrhoval doplnění údajů chybějících na posuzovaném dokladu. Jak vyplývá z napadeného rozhodnutí, žalovaný na str. 5 rozhodnutí výslovně uvedl, že „*[v]ýstavcem dokladu ADR bylo navrženo v rámci místního šetření dne 15. 7. 2014 doplnění údajů do dokladu ADR o kód nomenklatury a výši spotřební daně celkem*“; žalobcem uváděné skutečnosti tedy zohledněny byly. Skutečnost, že žalovaný zastával právní názor, že jakákoliv následně provedená změna dokladů již nemůže zvrátit či změnit skutková zjištění, a proto neprovedl žalobcem navrhované důkazy svědeckými výpověďmi, neznamená, že by byl popsáný skutkový děj neúplný.

[19] Žalobci bylo možné přisvědčit v tom, že není možné, aby chybějící údaj na dokladu byl automaticky vydáván na údaj nesprávný nebo nepravdivý. K témuž závěru však dospěl i žalovaný, který z tohoto důvodu změnil výrok rozhodnutí celního úřadu. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že celní úřad nesprávně rozhodl o zajištění dopravovaných minerálních olejů dle ust. § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních, jelikož údaje uvedené na dokladu ADR nebyly nesprávné nebo nepravdivé. Předložený doklad neobsahoval požadované náležitosti, a proto jej nebylo možné považovat za perfektní doklad dle ust. § 5 zákona o spotřebních daních. Celní úřad tak měl podle názoru žalovaného správně rozhodnout o zajištění vybraných výrobků podle ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních. Uvedenou nesprávnost žalovaný napravil změnou výroku napadeného rozhodnutí.

[20] Dále se soud zabýval námitkou, že na projednávaný případ nebylo možné aplikovat ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, jelikož doklad existoval, a pokud nebyl úplný, bylo jej možné kdykoli doplnit.

[21] Soud má za prokázané, že v okamžiku kontroly kontrolovaná osoba (pan E. V.) předložil k dopravovaným minerálním olejům doklad ADR, který neobsahoval náležitosti dokladu o dopravě dle ust. § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních, neboť neobsahoval adresu místa určení, a v případě, že to není možné, jiné údaje určující polohu místa určení (bylo zde uvedeno jen Krásná 9 a až odvolání bylo místo určení specifikováno na Krásná 9, v obci Morávka), výši spotřební daně celkem a číslo dokladu o dopravě. Doklad neobsahoval ani náležitosti dle ust. § 51 odst. 1 zákona o spotřebních daních, neboť neobsahoval kód nomenklatury minerálního oleje.

[22] Ačkoli podle názoru žalobce je možné doklady o dopravě kdykoliv doplňovat, soud má naproti tomu za to, že povinnost dopravovat vybrané výrobky v doprovodu zákonem požadovaných dokladů (včetně všech požadovaných náležitostí) se vztahuje ke kterémukoliv okamžiku přepravy. Jak správně konstatoval žalovaný, pro posouzení zákonnosti vydaného rozhodnutí o zajištění je rozhodující, zda byly dány podmínky pro zajištění vybraných výrobků podle skutkových zjištění učiněných během kontroly, zákonnost se přezkoumává s účinky *ex tunc*. Dodatečné dokládání dokladů či doplňování chybějících náležitostí do předložených dokladů je tedy ve vztahu k porušení ust. § 42 zákona o spotřebních daních bez významu. Tyto závěry lze podpořit rovněž judikaturou Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014-70, dostupný na www.nssoud.cz), který konstatoval, že „[h]ypotéza skutkových podstat formulovaných v § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních se vztahuje ke kterémukoliv okamžiku průběhu přepravy. 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.“ V daném případě se jednalo o absenci tzv. zjednodušeného průvodního dokladu dle § 30 zákona o spotřebních daních, nicméně dle názoru soudu lze závěry vyslovené v tomto rozhodnutí nepochybně vztáhnout i na doklady uvedené v § 5 zákona o spotřebních daních [srov. § 42 odst. 1 písm. b) citovaného zákona].

[23] Pro posouzení zákonnosti jsou tedy rozhodující zjištěné skutečnosti k okamžiku přepravy (k okamžiku kontroly) a k dodatečným skutkovým zjištěním a dodatečně navrhovaným důkazům nemůže být přihlédnuto. Pokud pan E. V. (kontrolovaná osoba) v daném případě předložil celnímu orgánu doklad o dopravě, který neobsahoval všechny zákonem požadované náležitosti, tento nedostatek již nebylo možno následně zhojit doplněním chybějících údajů do předložených dokladů, a to ani v den kontroly, ani následně v podaném odvolání. Opačný výklad, který nastiňuje žalobce, by popíral samotný smysl normy a vedl by k umožnění obcházení povinností stanovených v zákoně.

[24] Ve shodě se žalovaným soud konstatuje, že tím, že doklad ADR neobsahoval náležitosti podle ust. § 5 odst. 4 a ust. § 51 zákona o spotřebních daních, nebylo možné takový doklad považovat za perfektní doklad dle ust. § 5 zákona o spotřebních daních. Minerální oleje fakticky byly dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5 zákona, a proto žalovaný dospěl ke správnému závěru, pokud rozhodl o jejich zajištění podle ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních.

[25] Pokud žalobce s poukazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2012, č. j. 5 Afs 25/2012-30, namítal, že absence některé náležitosti na dokladu automaticky neznamená absenci celého dokladu, je třeba zdůraznit, že v případě posuzovaném Nejvyšším správním soudem se jednalo o skutkově zcela odlišný případ, a proto zde uvedené závěry nejsou aplikovatelné na projednávanou věc. Na rozdíl od nyní projednávané věci, kdy bylo nepochybné, že předložený doklad neobsahoval zákonem požadované náležitosti, bylo v případě posuzovaném Nejvyšším správním soudem sporné, zda nesrovnalosti na předloženém dokladu jsou takové intenzity, že by bylo možné zpochybnit doklad jako takový, nebo zda se jedná o nesrovnalosti, které lze na místě odstranit (např. nesouhlasná adresa sídla příjemce vybraných výrobků), nadto byla celnímu orgánu vytýkána řada procesních pochybení. Ze zmíněného rozsudku Nejvyššího správního soudu ostatně ani nevyplývá žalobcem uvedený závěr, že „absence některé náležitosti na dokladu automaticky neznamená absenci celého dokladu“.

[26] Soud neshledal důvodnou ani námitku, že žalobce byl zkrácen na svých právech, pokud nebyl od počátku účastníkem řízení o zajištění jeho majetku a nebyla mu dána možnost vyjádřit se k podkladům rozhodnutí.

[27] Předně soud považuje za podstatné zdůraznit, že účelem řízení o zajištění vybraných výrobků účelem podle ust. § 42 zákona o spotřebních daních je učinit opatření směřující proti distribuci a spotřebě vybraných výrobků, u kterých existují důvodné pochybnosti o jejich řádném zdanění (či o jejich oprávněném nabytí bez daně). Jde o opatření, která mají povahu bezprostředních zásahů (zajištění výrobků), a následně vydání rozhodnutí o právním režimu výrobků a posléze i o jejich dalším použití. Příslušný celní orgán při zajišťování výrobků na místě kontroly vychází jen z předběžně zjištěných skutečností, které nemá a nemůže mít postaveno najisto. Celní orgán musí pouze posoudit, zda zjištěné skutečnosti důvodně nasvědčují tomu, že zákon o spotřebních daních byl porušen (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 8. 2013, č. j. 1 Afs 60/2013-31, dostupný na www.nssoud.cz). Řízení o zajištění je tedy často vedeno v případě, kdy celní orgán získá prvotní indicie o tom, že je s vybranými výrobky zacházeno podle § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních, přičemž celní orgán může často s ohledem na časové souvislosti zjistit pouze povrchní informace. Teprve až v navazujícím řízení o zajištěných vybraných výrobcích má být postaveno najisto, zda tyto prvotní indicie naplňují podmínky obsažené v § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních či nikoli.

[28] Podle ust. § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku podle odstavce 1 nebo 2 provede správce daně, který jako první zjistí důvody pro zajištění, a sepiše o tom protokol. Stejnopis protokolu předá osobě, u níž byly vybrané výrobky zjištěny.

[29] Podle ust. § 42a odst. 1 téhož zákona je účastníkem řízení o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku a) osoba, u níž byly vybrané výrobky zjištěny, b) osoba, která má věcné právo k zajištěným vybraným výrobkům nebo dopravnímu prostředku. V druhém odstavci potom zákon stanoví, že správce daně vydá nejpozději do 3 pracovních dní od vyhotovení protokolu podle § 42 odst. 3 rozhodnutí o zajištění.

[30] Ze správního spisu soud zjistil, že celní úřad na základě zjištění důvodného podezření z porušení zákona o spotřebních daních spočívajícího v chybějících náležitostech na předloženém dokladu ADR učinil dne 15. 7. 2014 faktické zajištění dopravovaných vybraných výrobků a v souladu s ust. § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních o tom sepsal protokol. Stejnopis protokolu celní úřad předal osobě, u níž byly vybrané výrobky zjištěny (panu E. V.). Dne 16. 7. 2014 celní úřad vydal rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, které bylo doručeno jednak panu E. V., jednak žalobci. Soud má za to, že celní úřad tímto postupem naplnil požadavky zákona o spotřebních daních.

[31] Z právní úpravy obsažené v zákoně o spotřebních daních ani v jiném právním předpisu nevyplývá, že by celní orgány byly povinny v řízení o zajištění vybraných výrobků seznámit účastníky se zahájením řízení o zajištění a dát jim možnost se vyjádřit k podkladům před vydáním rozhodnutí. S ohledem na předběžný charakter řízení o zajištění vybraných výrobků podle ust. § 42 zákona o spotřebních daních, kdy se nejedná o řízení ve vlastním slova smyslu, ale o bezprostřední zásah, při kterém celní orgán vychází jen z předběžně zjištěných skutečností, a s ohledem na krátké lhůty pro jeho průběh (celní orgán je povinen vydat rozhodnutí o zajištění do 3 pracovních dnů od vyhotovení protokolu podle ust. § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních), lze ostatně takovýto postup považovat za prakticky neuskutečnitelný. Soud má za to, že žalobce jako vlastník vybraných výrobků měl možnost svá procesní práva uplatnit ve vztahu k rozhodnutí o zajištění jako účastník řízení a jako osoba, které se rozhodnutí doručuje, této možnosti využil podáním odvolání a následně správní žaloby proti rozhodnutí žalovaného. Žalobce měl možnost uplatnit svá práva rovněž v následně zahájeném řízení o zajištěných vybraných výrobcích, jehož předmětem bylo definitivní zjištění, zda došlo k naplnění podmínek ust. § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních či nikoliv.

[32] Dovožoval-li žalobce pochybení celních orgánů z judikatury Nejvyššího správního soudu, je třeba konstatovat, že žalobcem citované rozsudky nejsou na projednávanou věc aplikovatelné. Předmětem rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2011, č. j. 1 Afs 94/2010-68, byl správní delikt podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků a předmětem rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 5 As 39/2010-76, byl správní delikt podle zákona o silničním provozu, zatímco v nyní projednávané věci se o správní trestání nejedná (zdejší soud opět v tomto smyslu zdůrazňuje předběžný a „operativní“ charakter řízení o zajištění vybraných výrobků, přičemž sankční povahu řízení lze konstatovat až v následném řízení o zajištěných vybraných výrobcích). Ani závěry vyjádřené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 6. 2013, č. j. 5 Afs 62/2011-120, na danou věc nedopadají, neboť předmětem tohoto řízení bylo odnětí povolení k provozování daňového skladu podle ust. § 20 odst. 18 zákona o spotřebních daních, které na rozdíl od řízení o zajištění vybraných výrobků není řízením předběžným a rychlým. Nejvyšší správní soud sice v tomto rozsudku dospěl k závěru, že správní orgán pochybil, pokud nedošlo k formálnímu zahájení řízení a k jeho oznámení účastníku řízení před vydáním rozhodnutí ve věci samé, na druhé straně však uvedl, že obecně není vyloučeno, aby procesní práva účastníka správního řízení byla omezena až do té míry, že správní orgán je oprávněn vydat rozhodnutí, aniž by mu předcházelo „nalézací“ řízení. Jedná se případy „charakteristické jednak svojí relativní závažností nebo naléhavostí a jednak tím, že by v nich zavedení předchozího správního řízení mohlo z objektivních důvodů nepřiměřeně ohrozit nebo

narušit nějaké jiné kolidující a in concreto převažující základní právo nebo veřejný zájem, zpravidla ten, jehož ochrana se správním rozhodnutím sleduje.“ Právě za takové řízení by bylo možné s ohledem na jeho rychlost a naléhavost považovat i řízení o zajištění vybraných výrobků podle ust. § 42 zákona o spotřebních daních.

[33] Konečně soud nepřisvědčil ani námitce, že správní orgány podle své libovůle označují své postupy za místní šetření či kontrolu. K této námitce se již uspokojivým způsobem vyjádřil žalovaný v napadeném rozhodnutí, s jehož odůvodněním se soud zcela ztotožnil.

[34] Z protokolu o místním šetření ze dne 15. 7. 2014 je zjevné, že se jednalo o místní šetření ve smyslu ust. § 80 daňového řádu. Jelikož zákon o spotřebních daních neobsahuje speciální úpravu místního šetření, bylo postupováno podle daňového řádu, a to s ohledem na jeho subsidiární povahu vůči zákonům zvláštním (srov. § 4 daňového řádu).

[35] Místní šetření podle ust. § 80 daňového řádu lze konat za třemi účely. Prvním z nich je samotné vyhledávání daňových subjektů, druhým je kontrola plnění povinností daňového subjektu a třetím účelem, za kterým může být místní šetření prováděno, je vyhledávání nových důkazních prostředků (srov. LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman, NOVÁKOVÁ, Petra, KOSTOLANSKÁ, Eva, ROZEHNAL, Tomáš. Daňový řád. 3. vydání. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, s. 279). Pokud tedy celní úřad na str. 1 protokolu jako hlavní předmět jednání uvedl kontrolu dopravy vybraných výrobků podle ust. § 5 zákona o spotřebních daních, jednal zcela v souladu s účelem místního šetření podle ust. § 80 daňového řádu, a to s účelem kontroly plnění povinností daňového subjektu (konkrétně kontroly plnění povinností vyplývajících ze zákona o spotřebních daních). Soud nezpochybňuje tvrzení žalobce, že daňová kontrola podle ust. § 85 a násl. daňového řádu je odlišným postupem správce daně se specifickými procesními pravidly, v daném případě se však o daňovou kontrolu ve smyslu tohoto ustanovení nejednalo a tento závěr z protokolu o místním šetření ani z napadeného rozhodnutí nevyplývá. Nezbyvá než shrnout, že celní úřad postupoval při řízení o zajištění vybraných výrobků v souladu s pravidly obsaženými jak v daňovém řádu, tak v zákoně o spotřebních daních, přičemž nevznikly žádné pochybnosti o tom, které instituty byly na věc aplikovány.

[36] Nelze souhlasit ani s tvrzením žalobce, že není jasné, u koho bylo místní šetření provedeno. Jak z obsahu protokolu, tak z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že E. V. byl označen za kontrolovanou osobu, nikoli za daňový subjekt, a žalobce byl označen jako vlastník dopravovaných minerálních olejů. Protože podle ust. § 80 daňového řádu lze místní šetření provádět u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, jakož i na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější, soud neshledal žádné pochybení v tom, pokud celní orgán prováděl místní šetření u kontrolované osoby na majetku žalobce.

V. Závěr a náklady řízení

[37] Na základě výše uvedeného soud žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl, neboť není důvodná.

[38] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, protože mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 14. února 2017

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu