



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Jitky Zavřelové a Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., ve věci **žalobce: M. s.r.o.**, se sídlem x, zastoupen JUDr. Jaroslavem Kopou, advokátem se sídlem Tábořského nábřeží 790/3, Brno - Štýřice, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 4. 2014, č. j. 7219-3/2014-900000-304.2,

t a k t o :

- I. Žaloba s e z a m í t á .**
- II. 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 12. 6. 2014 se žalobce domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 12. 7. 2013, č. j. 96489/2013-610000-32.2, 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 – olejů.

Žalobce považuje napadené rozhodnutí za nezákonné, vydané na základě neúplného a nedostatečně zjištěného skutkového stavu, na jehož základě dospěl žalovaný ke zcela nesprávným skutkovým zjištěním, a tudíž i nesprávně posoudil právní stav věci. Žalobce

tvrdí, že se žalovaný nevypořádal s odvolacími námitkami, zejména ve vztahu k posouzení druhu výrobku. Dle nabývacích dokladů se jednalo o tzv. „transformační olej pro další použití“, který byl podřazen pod kód kombinované nomenklatury (dále jen „KN“) 27101993. To vyplývá z faktury vystavené podnikatelem L. C. Jednalo se o již použitý olej, který byl odčerpán z technického zařízení při výměně (transformátoru) a je využitelný pro tzv. regeneraci. Olej koupil a ve svých prostorách pouze skladoval. Nabytí v dobré víře, že jde o zboží osvobozené od spotřební daně dle § 49 zákona o spotřebních daních, prokázal původním nabývacím daňovým dokladem č. 60001201844 vystaveným L. C. prodejcem – společností S. u., právní nástupce, a.s. (dále jen „S. u.“). Správní orgány obou stupňů poukazyvaly na to, že na faktuře užitě označení „regenerovaný olej“ neodpovídá zákonu. Podle žalobce však měly aplikovat právní předpis dle zásad analogie tak, aby co nejpřesněji faktický stav právně definovaly. Žalovaný sice obsáhle dovozuje, že nejde o odpadní olej ve smyslu § 45 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních, avšak z žádného posuzovaného důkazu tuto skutečnost neprokazuje, resp. nikterak nevyvrací tvrzení žalobce. Žalovaný učinil nesprávný závěr i ve vztahu k § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních, když dovodil, že nejde o výrobky, které jsou osvobozeny od spotřební daně. Žalobce má také za „sporné“, zda byl celní úřad nucen k tak zásadnímu opatření – propadnutí věci. Vzhledem k výrazně specifické povaze propadlé věci je restituce původního stavu velmi obtížná, resp. fakticky nemožná.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě nejprve poukázal na nesprávné označení žalovaného v žalobě a poté zrekapituloval průběh řízení. K námitkám žalobce konstatoval, že na základě výsledků laboratorní analýzy bylo prokázáno, že žalobce skladoval těžké oleje zařazené ve smyslu § 3 písm. o) zákona o spotřebních daních do KN 27101993, KN 2710 1999, KN 2710 1961 a benzin (ne motorový) KN 2710 1125. Žalobce předložil ke skladovaným minerálním olejům (dále jen „oleje“) nejprve kopie dokladů, vztahující se k celkem 30052,4 litrům metylesteru řepkového oleje (dále jen „MEŘO“) a k 28560 litrům „transformátorového oleje pro další použití“. Následně předložil fotokopie opravené a doplněné faktury na transformátorový olej pro další použití (doplněno o KN 2710 1993 a poznámku „zboží osvobozeno od spotřební daně, dle paragrafu § 49, odstavec 3, zákona 253/2003 Sb.“) v množství 28560 litrů a nově fakturu na transformátorový olej pro další použití v celkovém množství 14000 litrů. V průběhu řízení byly předloženy originály faktur k transformátorovému oleji a nově také dodací listy k fakturám. Ke skladovaným olejům KN 2710 1999 v množství 2850 litrů, dále olejům KN 2710 1961 v množství 2760 litrů a oleje KN 2710 1125 v množství 1 litru, tj. na celkové množství 5611 litrů propadlých olejů, nebyl předložen žádný doklad prokazující jejich zdanění či oprávněné nabytí vybraných výrobků osvobozených od daně dle § 6 odst. 2 zákona o spotřebních daních. S ohledem na výsledky laboratorní analýzy byly jako doklady prokazující zdanění skladovaných olejů vyloučeny doklady znějící na MEŘO, neboť bylo prokázáno, že se v daném případě o MEŘO nejedná. Ve vztahu k fakturám k transformátorovému oleji (KN 2710 1993) bylo v napadeném rozhodnutí uvedeno, na základě jakých skutečností považuje žalovaný uvedený údaj o osvobození od spotřební daně za nesprávný [osvobození podle § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních se uplatňovalo pouze do 31. 12. 2012 a vztahovalo se pouze na odpadní oleje, tj. podle § 45 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních v rozhodném znění na oleje KN 2710 91 až 2710 99, nikoli na oleje KN 2710 1993]. Žalovaný zároveň uvedl, proč neuznal předložené doklady a písemnosti, které měly dokazovat obchodní řetězec odvolatel – L. C. (dodavatel dle faktur k transformátorovému oleji) - společnost S. u. (dodavatel L. C.).

Podle žalovaného není z žalobcem předloženého dokladu o osvobození a emailové zprávy vůbec zřejmé, o jakou KN oleje se vlastně jedná; z odkazu na § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních může být pouze dovozeno, že pod termínem „použité oleje“ dodala Sokolovská uhelná L. C. odpadní oleje, tj. oleje KN 2710 91 až 2710 99 (neboť pouze k těm

se vztahovalo deklarované osvobození od daně podle § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních ve znění do 31. 12. 2012). Pokud by však S. u. pod termínem „použité oleje“ dodala L. C., jako dodavateli žalobce, použitý či regenerovaný transformátorový olej KN 2710 1993, pak s ohledem na výše uvedenou úpravu § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních jak ve znění do 31. 12. 2012, tak ve znění od 1. 1. 2013, je zřejmé, že L. C. nemohl tyto oleje oprávněně nabýt, skladovat a dále prodávat jako oleje osvobozené od daně (nejednalo se o odpadní oleje).

Žalovaný dále poukázal na nesrovnalosti ohledně množství skladovaných olejů a množství uvedeného na dokladu o osvobození od společnosti S. u., udávaného navíc i v jiných měrných jednotkách (doklad o osvobození – 13520 kg, doklady č. 97 a č. 100 – 42560 litrů) a na skutečnost, že v případě skladovaných olejů nejde o odpadní oleje ve smyslu § 45 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních, nýbrž o oleje KN 2710 1993 ve smyslu § 45 odst. 3 písm. d) zákona o spotřebních daních. Na základě výsledků laboratorní analýzy a s odkazem na příslušné právní předpisy v rozhodném znění bylo prokázáno, že se v daném případě nejednalo o odpadní oleje, na které bylo možné do 31. 12. 2012 uplatnit osvobození od spotřební daně, kterého se žalobce dovolává. S výsledky dokazování, tedy i s výsledky laboratorní analýzy, a s hodnocením důkazů ze strany žalovaného byl žalobce seznámen před vydáním napadeného rozhodnutí a měl možnost se k nim vyjádřit. Žalobce však svého práva nevyužil a výsledky laboratorní analýzy ani závěry žalovaného nijak nezpochybnil. Žalovaný souhlasí se žalobcem, že není podstatné, jak jsou oleje nazvány, neboť podstatným údajem pro správu spotřební daně je údaj o KN příslušného oleje. Žalovaný nikterak nezpochybňoval, že by se nemohlo jednat o transformátorové oleje, ale zabýval se tím, zda na tyto oleje lze uplatnit osvobození od daně podle § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních. Poukaz na dobrou víru žalobce považuje žalovaný za účelový, neboť žalobce, který nakupuje oleje, coby vysoce rizikovou komoditu, si má být vědom evidenčních povinností, které jsou s prodejem a skladováním olejů spojeny (povinnost skladovat oleje s dokladem se zákonnými náležitostmi podle § 5 a § 51 zákona o spotřebních daních) a ve svém zájmu má trvat na tom, aby mu byly vystaveny doklady v souladu se zákonem o spotřebních daních. V případě, kdy měl být žalobci vystaven doklad obsahující KN prodáváného oleje, žalobce mohl ze zákona o spotřebních daních jednoduše a rychle zjistit, že na tento druh oleje nelze použít osvobození od spotřební daně pro odpadní oleje a zároveň také mohl zjistit, že v době vydání předmětného dokladu již nebylo možné osvobození od spotřební daně s odkazem na § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních uplatnit.

Žalovaný je proto toho názoru, že žalobní námitky ve věci nedostatečně zjištěného skutkového stavu, nesprávného právního vyhodnocení a formalistického postupu jsou bezdůvodné, neboť bylo prokázáno, o jaký druh oleje se jedná, a tím byla vyvrácena i správnost údaje o osvobození od spotřební daně uvedeného na fakturách, které byly předloženy celním orgánům. Z žalobních námitek přitom vyplývá, že žalobce ani nadále nedělá rozdíly mezi odpadním olejem (tedy olejem KN 2710 91 až 2710 99) a „použitým transformátorovým olejem“ (KN 2710 1993), což je však zásadní pro uplatňování osvobození podle § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních (ovšem pouze ve znění do 31. 12. 2012). Je tedy zřejmé, že žalobci i nadále není zcela srozumitelná problematika osvobození od spotřební daně, neboť se osvobození podle § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních dovolává i pro oleje KN 2710 1993 (použité transformátorové oleje), i když takové osvobození zákon o spotřebních daních neupravuje. Žalobce sice žalovaného napadá, že dospěl k mylnému právnímu závěru o otázce druhu olejů a otázce jejich osvobození od spotřební daně, sám však již neuvádí, na základě jakých skutečností a jakého právního předpisu mylný závěr žalovaného dovozuje. Žalovaný zároveň, s ohledem na předmět obchodní činnosti žalobce, vyslovil pochybnosti o tom, zda skladované oleje byly skutečně určeny pro činnosti, na něž se do 31. 12. 2012 osvobození od spotřební daně vztahovalo,

tj. k mineralogickým postupům nebo v metalurgických procesech. Žalobce se přitom k těmto pochybnostem nijak nevyjádřil a nedoložil žádný důkaz, který by prokazoval, že skladované oleje byly určeny a používány k mineralogickým postupům nebo v metalurgických procesech (ostatně ani v žalobě žalobce neuvádí a nedokládá, k jakému účelu byly oleje určeny; žalobce uvádí, že se jedná o olej vhodný k regeneraci a že jej pouze skladoval). Žalovaný má naopak za to, že skladované oleje byly určeny pro pohon motorů, a to právě s ohledem na činnost žalobce (provozování silniční motorové dopravy) a povahu olejů, jež takové použití nevylučuje, a s ohledem na skutečnost, že k zajištěným olejům byly nejprve předloženy kopie dokladů vztahující se k nákupu MEŘO, tj. biopalivo, které se přimíchává do motorové nafty. K námitce žalobce, zda bylo v daném případě nutné přistoupit k tak zásadnímu opatření, jako je propadnutí vybraných výrobků, žalovaný uvedl, že v případě, kdy je prokázáno, že s vybranými výrobky bylo nakládáno podle § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních, tj. že jsou skladovány bez dokladu prokazujícího jejich zdanění, jsou celní orgány povinny postupovat podle § 42d zákona o spotřebních daních, a takové oleje, bez ohledu na jejich množství, nechat propadnout. Za nesrozumitelnou považuje žalovaný námitku o tom, že „...v určité atmosféře společenské poptávky nejsou dostatečně šetřena práva účastníků správního řízení...“. Provádějí-li celní orgány kontrolu, činí tak za účelem zjištění, zda jsou plněny zákonem stanovené povinnosti. Celním orgánům nelze přičítat případný negativní dopad napadeného rozhodnutí, když to byl sám žalobce, kdo nesplněním své povinnosti a svojí pasivitou zapříčinil jeho vydání. Žalovaný umožnil žalobci v řízení uplatnit svá procesní práva, avšak žalobce svého práva nevyužil.

Žalovaný uzavřel, že nepovažuje napadené rozhodnutí za nezákonné, v řízení bylo řádně prokázáno, že v daném případě nebyly oleje skladovány s dokladem podle § 5 (ve spojení s § 51) zákona o spotřebních daních (absentuje údaj o výši spotřební daně). Proto navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Z předloženého správního spisu zjistil soud následující skutečnosti:

Při místním šetření prováděném pracovníky celního úřadu v rámci vyhledávací činnosti dne 4. 3. 2013 v areálu L., T. nad L., bylo zjištěno, že tam žalobce skladoval v různých typech skladovacích nádrží a v kanystrech – konkrétně ve dvou podzemních nádržích (pracovní označení „napravo od vstupu“ + „nalevo od vstupu“), dále ve dvou nadzemních nádržích s pracovním označením č. 11 a č. 16, v jedné mobilní nádrži s pracovním označením č. 8, ve třech kusech plastových IBC kontejnerů o jmenovitém objemu 1000 litrů s pracovním označením č. 12, č. 13 a č. 17, a ve čtyřech plastových kanystrech s pracovním označením A, B, C, D neznámou kapalinu – pokládanou za olej, v celkovém odhadovaném množství cca 51.000 litrů, bez dokladů prokazujících jeho řádné zdanění podle zákona o spotřebních daních nebo dokladů prokazujících jeho oprávněné nabytí bez daně dle § 6 téhož zákona. V rámci místního šetření odebrali pracovníci celního úřadu vzorky olejů a zjištěné výrobky zajistili rozhodnutím ze dne 7. 3. 2013, č. j. 29825-5/2013-610000-32.2, podle § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Dne 6. 3. 2013 se na celní úřad dostavil zaměstnanec žalobce, který předložil kopie daňových dokladů vztahujících se údajně k předmětným skladovaným olejům, a to fakturu č. 120607350 ze dne 24. 1. 2013 na MEŘO v množství 10.018 litrů, fakturu č. 120607123 ze dne 15. 1. 2013 na MEŘO v množství 10.024 litrů, fakturu č. 120606803 ze dne 31. 12. 2012 na MEŘO v množství 10.010,4 litrů od dodavatele Ing. M. D. s.r.o. a fakturu č. 97 ze dne 31. 1. 2013 na transformátorový olej pro další použití v množství 28.560 litrů od dodavatele C. L., X. (dále jen „L. C.“).

Dne 22. 3. 2013 žalobce předložil celnímu úřadu fotokopii opravené a doplněné faktury – dokladu č. 97 ze dne 31. 1. 2013, dodavatel L. C. a nově fakturu – doklad č. 100 ze dne 6. 2. 2013 na transformátorový olej pro další použití v celkovém množství 14.000 litrů,

od téhož dodavatele. Dne 25. 3. 2013 žalobce předložil originály těchto opravených a doplněných faktur – tj. daňových dokladů č. 97 a č. 100 a nově dodacích listů č. DL97 (datum vystavení 31. 1. 2013) a DL100 (datum vystavení 6. 2. 2013).

Ke dni 25. 3. 2013 a 2. 4. 2013 byly veškeré zajištěné oleje přemístěny z areálu žalobce a na základě smlouvy o skladování, uzavřené mezi společnostmi V. a.s. (dále jen „skladovatel“) a žalovaným, uskladněny v areálu skladovatele. Dne 29. 5. 2013 zahájil celní úřad pod č. j. 29825-15/2013-610000-32.2, na základě provedených analýz odebraných vzorků řízení ve věci propadnutí vybraných výrobků v celkovém množství 42.704 litrů, tj. množství olejů, které bylo stanoveno na základě údajů zjištěných při vážení provedeném v rámci uskladnění zajištěných olejů do areálu skladovatele. Rozdíl mezi odhadovaným množstvím zajištěných olejů a množstvím olejů, u kterých bylo zahájeno řízení ve věci propadnutí vybraných výrobků, z tohoto důvodu činil 8.296 litrů. Celní úřad na základě jednotlivých protokolů o zkoušce zpracoval stanoviska k sazebnímu zařazení zboží.

Podáním doručeným dne 11. 6. 2013 celnímu úřadu žalobce sdělil, že již předložil veškeré doklady týkající se předmětného řízení, které dle jeho názoru prokazují řádné nabytí zajištěných olejů. Rovněž požádal celní úřad, aby ho případně poučil o tom, jaké další doklady či jiné důkazy by měl předložit, aby prokázal, že předmětné zboží nabyl řádně a že s ním nenakládal v rozporu se zákonem o spotřebních daních. Celní úřad na uvedené žalobcovo podání nereagoval.

Rozhodnutím ze dne 12. 7. 2013, č. j. 96489/2013-610000-32.2, celní úřad rozhodl dle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních o propadnutí 36.775 litrů těžkého oleje KN 2710 1993, 3.580 litrů těžkého oleje KN 2710 1999, 2.030 litrů těžkého oleje KN 2710 1961 a 1 litru benzínu (ne motorového) KN2710 1125, tj. celkem o 42.386 litrů olejů. Celkové množství propadnutých olejů je tak o 318 litrů nižší, než množství olejů, o kterých bylo vedeno řízení ve věci jejich propadnutí (42.704 litrů). Napadeným rozhodnutím tedy bylo rozhodnuto o propadnutí již zajištěného zboží, u něhož bylo prokázáno, že se jedná o vybrané výrobky, konkrétně olej ve smyslu zákona o spotřebních daních.

Napadené rozhodnutí bylo změněno opravným rozhodnutím ze dne 2. 9. 2013, č. j. 96489-2/2013-610000-32.2, kterým celní úřad opravil zřejmou chybu v počtech v součtu množství propadlých olejů KN 2710 1999 a KN 2710 1961 v napadeném rozhodnutí, přičemž však nedošlo ke změně celkového množství propadlých olejů.

Proti rozhodnutí o propadnutí podal žalobce odvolání, ve kterém namítl, že dne 31. 1. 2013 nabyl od L. C. těžký olej v množství 36.775 litrů (kód 2710 1993), přičemž cenu za toto zboží L. C. zaplatil k jeho faktuře č. 97 ze dne 31. 1. 2013 a tuto fakturu správnímu orgánu prvního stupně předložil. V předmětné faktuře je dle názoru odvolatele správně použit kód výrobku a dále pak faktura obsahuje „popis“ výrobku – Transformátorový olej pro další použití. Ve skutečnosti se však podle odvolatele jedná o tzv. „regenerovaný olej“ určený pro další použití, případně o olej určený k regeneraci. O tom podle odvolatele tvrdí svědčí daňový doklad – faktura č. 6001201844, podle které společnost S. u. prodala L. C. část předmětného zboží s poznámkou „použité oleje“, přičemž je v ní výslovně uvedeno, že zboží je osvobozeno od spotřební daně podle § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních a tuto fakturu žalobce rovněž předložil. Žalobce dále uvedl, že i zbylou část předmětného zboží nabyl L. C. od stejného dodavatele stejným způsobem. Žalobce dále tvrdil, že v daném případě koupil již přinejmenším jednou použitý olej, který byl při prvním nákupu řádně podroben spotřební dani s tím, že tento olej byl regenerován pro další vhodné použití, případně určen pro regeneraci. Když L. C. uvedený olej kupoval, bylo mu elektronicky výslovně sděleno zaměstnancem společnosti S. u., že „*Námi nakoupený regenerovaný olej byl osvobozen od spotřební daně, nejednalo se o nákup nového oleje, ale o úpravu použitého transformátorového oleje. Že se jednalo o nákup upraveného oleje lze doložit protokolem*

o zkoušce z diagnostiky metrologie a zkušebnictví“. Žalobce také uvedl, že zákon o spotřebních daních pojem „regenerovaný olej“ nezná, ale na druhé straně však z pojmů, které tentýž zákon zná, dopadá na regenerovaný olej podle jeho názoru nejlépe charakteristika uvedená v § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních – odpadní olej, s tím, že pro spotřební daň je ovšem důležité, že ta byla již jednou při prvním nákupu zaplacená. Tento druh oleje lze dle názoru odvolatele regenerovat vícekrát, aniž by ztrácel užitnou hodnotu, a aniž by se měnila jeho charakteristika vyjádřená kódovým označením KN. Žalobce navrhl v případě, že žalovaný nebude s tímto jeho tvrzením souhlasit, aby byl k posouzení této odborné otázky zpracován znalecký posudek z oboru „ropa – zpracování“. Jedná-li se o regenerovaný olej, popřípadě o olej určený k regeneraci, je již z tohoto prostého faktu zřejmé, že byl již jednou zdaněn. Jelikož pojem regenerovaný olej není zákonu o spotřebních daních znám, ač se v praxi používá, pak je také zřejmé, že žádný daňový doklad nemůže v tomto případě zcela přesně odpovídat zákonu o spotřebních daních. Proto je potřeba z tohoto důvodu daňové doklady posuzovat přiměřeně s tím, že pojem „odpadní olej“ užitý v zákoně o spotřebních daních odpovídá regenerovanému oleji nebo oleji určenému k regeneraci nejbližše. Pokud se jedná o další druhy olejů uvedené v napadeném rozhodnutí, platí o nich to, co je uvedeno výše, s těmito dodatky: ostatní oleje byly nakoupeny rovněž jako regenerované, popřípadě určené k regeneraci, avšak jsou natolik znehodnocené, že je k regeneraci nelze dobře použít a jejich jakékoliv další použití je zcela vyloučeno. I o těchto olejích však dle žalobce platí, že u nich spotřební daň již byla v minulosti zaplacená. Žalobce měl rovněž za to, že celní orgán mu vytkl nedostatečnou součinnost, nebral však v úvahu požár, který zcela narušil běžný chod provozu žalobce.

Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím změnil rozhodnutí celního úřadu pouze tak, že do výroku doplnil údaj o tom, že předmětné oleje byly ve vlastnictví žalobce; věcně však rozhodnutí celního úřadu potvrdil. Pro úplnost dodal, že správa spotřebních daní a stanovení příslušné podpoložky KN je na základě § 3 písm. o) zákona o spotřebních daních založena na Nařízení Rady č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o Společném celním sazebníku ve znění platném k 1. 1. 2002 (dále jen „Společný celní sazebník“). Podle výsledků laboratorních analýz bylo zjištěno, že odvolatel skladoval oleje podle současně platného a účinného Společného celního sazebníku KN 2710 1993, přičemž při aplikaci Společného celního sazebníku na základě § 3 písm. o) zákona o spotřebních daních ve znění platném ke dni 1. 1. 2002 předmětný olej odpovídá totožné podpoložce KN 2710 1993; KN 2710 1999, který odpovídá totožné podpoložce KN 2710 1999; KN 2710 1962, který však při aplikaci Společného celního sazebníku odpovídá podpoložce KN 2710 1961, a KN 2710 1225, který však odpovídá podpoložce KN 2710 1125. Dále bylo zjištěno, že odvolatel skladoval také heterogenní směs vody (80% hm.) a různých olejů (analýza vzorku č. 610303-13-03-007, který byl odebrán z plastového IBC kontejneru s pracovním označením č. 13 o objemu 310 litrů) a roztok močoviny ve vodě (analýza vzorku č. 610303-13-03- 013, který byl odebrán z kanystru s pracovním označením „D“ o objemu 8 litrů).

Žalobou napadené rozhodnutí bylo doručeno žalobci dne 17. 4. 2014. Žaloba byla doručena soudu dne 12. 6. 2014. Lze tak konstatovat, že žaloba je včasná [srov. ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)].

Žalobce ani žalovaný na výzvu soudu nesdělili, zda souhlasí s tím, aby ve věci bylo rozhodnuto bez nařízení jednání, proto lze s poukazem na § 51 odst. 1 s. ř. s. mít za to, že oba s tímto postupem souhlasí.

Soud přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) rozhodnutí žalovaného, proti němuž žaloba směřuje, jakož i řízení, které vydání rozhodnutí

předcházel, přičemž nezjistil vady, ke kterým by musel přihlédnout i bez návrhu, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud nejprve k námitce žalovaného, v níž poukazuje na to, že byl v žalobě nesprávně označen, odkazuje na § 69 s. ř. s., jenž výslovně stanoví, který správní orgán je v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu žalovaným, z čehož plyne, že formálně nesprávné označení žalovaného v žalobě nemá vliv na projednatelnost žaloby. Soud v tomto ohledu vychází ze zákonné úpravy a za žalovaného považuje ten správní orgán, který rozhodl v posledním stupni (popř. správní orgán, na který jeho působnost přešla).

Pro posouzení věci jsou relevantní následující ustanovení zákona o spotřebních daních:

Dle § 5 odst. 1 *na daňovém území České republiky se prokazuje zdanění vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji či dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 6). Zdanění vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených se prokazuje pouze tehdy, nejedná-li se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu (§ 4 odst. 6, § 32 odst. 2, 4 a 5).*

Dle § 42b odst. 1 *správce daně, který rozhodl o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, 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 výrobky dopravoval.*

Dle § 42d odst. 1 písm. a) *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. 1 písm. d) *předmětem daně jsou odpadní oleje uvedené pod kódy nomenklatury 2710 91 až 2710 99.*

Dle § 49 odst. 3 ve znění účinném do dne 31. 12. 2012 *od daně jsou osvobozeny odpadní oleje uvedené v § 45 odst. 1 písm. d), které jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo použity k mineralogickým postupům nebo v metalurgických procesech.*

Zákonem č. 407/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony bylo s účinností od 1. 1. 2013 ustanovení § 49 odst. 3 bez náhrady zrušeno. V přechodných ustanoveních tohoto novelizačního zákona je uvedeno: „2. *S minerálními oleji osvobozenými od spotřební daně podle § 49 odst. 1 nebo 3 zákona č. 353/2003 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, lze nakládat v souladu s osvobozením pro minerální oleje použité k mineralogickým postupům a v metalurgických procesech nejpozději do 30. června 2013; následujícím dnem vznikne osobám, které nabyly takové minerální oleje, povinnost daň přiznat a zaplatit. 3. Osoby, které přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona nabyly minerální oleje osvobozené od daně podle bodu 2, provedou ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona inventuru těchto minerálních olejů, a to do 5 dní ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.*“

Žalobce v žalobě (shodně jako v odvolání) namítá, že žalovaný (i celní úřad) nesprávně posoudil skutkový stav, neboť nesprávně zařadil druh výrobku - resp. jeho klasifikaci. Pro zařazení není dle žalobce rozhodující označení oleje, nýbrž skutkový stav. Podle žalobce šlo o použitý olej, který byl odčerpán z technického zařízení při výměně a je využitelný pro tzv. regeneraci. Předmětné oleje žalobce koupil a ve svých prostorách pouze skladoval, byl v dobré víře, že jde o materiál, který je osvobozen od spotřební daně

dle § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních (to ve správním řízení dokazoval daňovým dokladem k prodeji olejů společností S. u. svému dodavateli L. C.).

Soud předně konstatuje, že žalobce si v žalobě protiřečí, neboť nezpochybňuje zařazení olejů pod kód 27 10 1993 (tj. elektroizolační oleje) uvedené v daňovém dokladu prokazujícím koupi od L. C.. Oleje pod takovým označením jsou předmětem daně a žalobcem zmiňované osvobození dle § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních uvedené ve fakturách č. 97 a č. 100 se na ně nevztahovalo, neboť § 49 odst. 3 dopadal na odpadní oleje uvedené pod KN 2710 91 až 2710 99, které jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo použity k mineralogickým postupům nebo v metalurgických procesech. Žalobce ovšem žádným způsobem nekonkretizuje, jak by měly být v jeho prostorách skladované oleje využity k mineralogickým postupům a nebo v metalurgických procesech.

Na jiném místě žalobce v žalobě tvrdí, že šlo o již použitý olej, který byl odčerpán z technického zařízení při výměně a je využitelný pro tzv. regeneraci. Takovou skutečnost ovšem nedokládá, odkazuje pouze na fakturu mezi společnostmi S. u. a L. C., která však není dokladem, který by prokázal, že propadlé oleje byly osvobozeny od daně.

Soud ve shodě s žalovaným uvádí, že v daňovém dokladu podle § 5 odst. 2 zákona o spotřebních daních i dokladu o osvobození od daně dle § 6 odst. 2 musí být dle § 51 odst. 1 a § 52 odst. 2 uveden také KN. Ve fakturách č. 97 a č. 100 mezi L. C. a žalobcem je uveden KN 2710 1993. Žalobce i v odvolání konstatoval, že tento KN je uveden správně. Správním orgánem prvního stupně byly odebrány vzorky, byly provedeny jejich analýzy v celní laboratoři a bylo zjištěno, že žalobce skladoval oleje zařazené ve smyslu § 3 písm. o) zákona o spotřebních daních pod KN 2710 1993, KN 2710 1999, KN 2710 1961 a benzin (ne motorový) KN 2710 1125, přičemž výsledky chemických analýz žalobce nezpochybnil. Za dané situace je soud toho názoru, že skutkový stav byl správními orgány obou stupňů zjištěn správně.

Pokud žalobce tvrdil, že jde o olej odčerpáný z transformátoru a že se jedná o odpadní olej, měl takové tvrzení také doložit. Faktura mezi společnostmi S. u. a L. C. (nadto žalobcem ve správním řízení předložená pouze v prosté kopii) takové tvrzení neprokazuje.

Ve vztahu k předloženým fakturám k transformátorovému oleji (označenému žalobcem KN 2710 1993) žalovaný uvedl, na základě jakých skutečností považuje uvedený údaj o osvobození od spotřební daně za nesprávný [osvobození podle § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních se uplatňovalo pouze do 31. 12. 2012 a vztahovalo se pouze na odpadní oleje, tj. podle § 45 odst. 1 písm. d) zákona o spotřebních daních v rozhodném znění na oleje KN 2710 91 až 2710 99, nikoli na oleje KN 2710 1993]. Žalovaný zároveň uvedl, proč neuznal předložené doklady a písemnosti, jež měly dokazovat obchodní řetězec žalobce – L. C. (dodavatel dle faktur k transformátorovému oleji) - společnost S. u. (dodavatel L. C.). Žalovaný také poukázal na skutečnost, že z žalobcem předloženého dokladu o osvobození a emailové zprávy není vůbec zřejmé, o jaký KN oleje se vlastně jedná, s tím, že z odkazu na § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních může pouze dovozovat, že pod termínem „použité oleje“ dodala společnost S. u. L. C. odpadní oleje, tj. oleje KN 2710 91 až 2710 99 (neboť jen k těm se vztahovalo deklarované osvobození od daně dle § 49 odst. 3 zákona o spotřebních daních ve znění účinném do 31. 12. 2012).

Pokud žalobce namítal nesprávné zařazení (ovšem poněkud rozporuplně) a poukazoval na problematiku regenerace odpadních olejů již v odvolání, žalovaný se s těmito námitkami vypořádal řádně na straně 9 a 10 svého rozhodnutí. Nadto žalovaný správně poukázal na možnost osvobození odpadních olejů od spotřební daně dle § 49 odst. 1 a 3 zákona o spotřebních daních jen do 31. 12. 2012, přičemž žalobce měl koupit předmětné oleje až v lednu 2013. Žalobce také nikdy netvrdil, k jakému účelu chtěl oleje využít. Soud v souladu s názorem žalovaného konstatuje, že je velice pravděpodobné

vzhledem k činnosti žalobce využití pro pohon motorů. Rovněž nikdy netvrdil (je třeba rozlišovat mezi osvobozením od daně a odpadními oleji v režimu volného oběhu), že by povinnost daň zaplatit dle § 46 písm. g) zákona o spotřebních daních vznikla až dnem prodeje nebo bezplatného předání odpadních olejů uvedených v § 45 odst. 1 písm. d), které nebyly zdaněny, ke konečné spotřebě pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla, nebo dle § 46 písm. h) tohoto zákona dnem použití odpadních olejů uvedených v § 45 odst. 1 písm. d), které nebyly zdaněny, pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla.

Soud tak žalobní námitku nevypořádání se se všemi odvolacími námitkami v rozhodnutí žalovaného a rovněž námitku nesprávného zjištění skutkového stavu shledal nedůvodnou.

Ten, kdo má v dispozici vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu, musí být schopen jejich zdanění prokázat dle § 5 zákona o spotřebních daních (v případě minerálních olejů dle § 51 tohoto zákona), popřípadě prokázat oprávněné nabytí vybraných výrobků osvobozených od daně dle § 6 (v případě minerálních olejů dle § 52 zákona o spotřebních daních). Doklad dle § 51, ani dle § 52 zákona o spotřebních daních se všemi požadovanými náležitostmi zákona o spotřebních daních však žalobce nepředložil. Proto celní úřad nepochybil, pokud rozhodl o propadnutí předmětných olejů dle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních. Jiný postup ostatně ani zákon v dané situaci nepřipouští. To ostatně vysvětlil ve svém rozhodnutí i žalovaný na straně 11 a 12, kdy správně dovodil, že oleje propadly až na podkladě výsledku postupu dle § 42b zákona o spotřebních daních, což v prvostupňovém rozhodnutí nebylo takto detailně popsáno. Nedůvodnou proto shledává soud i žalobní námitku o nezbytnosti tak zásadního opatření, jakým je propadnutí předmětných olejů.

Soud shledal všechny žalobní námitky nedůvodnými, v rozhodnutí žalovaného nezjistil vady, ke kterým by musel přihlédnout i bez návrhu. Z uvedených důvodů soud proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

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 : 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 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.

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.

Praze dne 18. října 2016

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost:
Božena Kouřimová

Rozsudek byl vyhlášen dne 18. října 2016 [§ 49 odst. 11 a § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní].