



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Moniky Javorové žalobce **MEDOPOL, s.r.o.**, se sídlem Staré Město, Jamnická 348, v řízení zastoupeného Mgr. Radimem Kubicou, MBA, advokátem se sídlem Frýdek-Místek, Oty Lysohorského 702, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem Praha 4, Budějovická 7, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29.5.2014 č.j. 5030-2/2014-900000.304.5, ve věci propadnutí zajištěných vybraných výrobků,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou doručenou soudu 30.7.2014 v zákonné lhůtě domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného a rozhodnutí Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen celní orgán) ze 4.12.2013, č.j. 109073-3/2013-570000-12, 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 vybraného výrobku, minerálního oleje v množství 24.800 litrů, KN 3826 00 90, jenž byl zajištěn na základě rozhodnutí celního orgánu z 18.6.2013, č.j. 55270-3/2013-570000-32.1. Žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím o zamítnutí odvolání žalobce a potvrzení rozhodnutí celního orgánu.

Žalobce namítá, že celní orgán rozhodl nezákonně, když se v rozhodnutí vůbec nevypořádal s námitkami žalobce. Celní orgán vydal 22.11.2013 rozhodnutí o stanovení lhůty k procesním úkonům, kterým žalobci určil lhůtu k uplatnění procesních práv v délce 8 dní od doručení tohoto rozhodnutí. Uvedené rozhodnutí bylo žalobci doručeno 25.11.2013. Dne 3.12.2013 podal žalobce k přepravě zásilku s návrhem na uvolnění zajištěných výrobků, která byla celnímu orgánu doručena 5.12.2013. S námitkami žalobce, které byly v tomto návrhu obsaženy, se však celní orgán vůbec nevypořádal, neboť v době rozhodování mu nebyl obsah podání žalobce ani znám. Žalovaný sice připustil, že ze strany celního orgánu došlo k nesprávnému postupu, avšak tato nezákonnost nebyla dle názoru žalobce zhojena v odvolacím řízení, neboť ani rozhodnutí žalovaného neobsahuje informaci, jak se správce daně vypořádal s návrhy daňového subjektu. Pouhé konstatování žalovaného, že obsah podání nemá na výsledek řízení žádný vliv, žalobce považuje za nepřípustné.

Žalobce dále namítá, že celní orgán nesprávně aplikoval zásady správního trestání. Žalobce neprodleně po zjištění, že látka po smíchání podléhá daňové povinnosti, svou novou daňovou povinnost splnil a spotřební daň v plné výši uhradil. Přesto se domnívá, že zabavení a opětovné zdanění výrobků není v souladu s ust. § 3 písm. u) zákona o spotřebních daních, jehož primárním účelem je ochrana státu před daňovými úniky. V daném případě se vybrané výrobky užívají pro vlastní spotřebu a byly již prokazatelně zdaněny. Jelikož propadnutí výrobků má výrazně sankční charakter, čímž se jedná o institut správního trestání, má žalovaný a celní orgán povinnost upustit od uložení této sankce, pokud by vyšlo najevo, že je nepřiměřená například v souvislosti s jinými již uloženými sankcemi. Žalobce nerozporuje, že propadnutím vybraného výrobku má být chráněn veřejný zájem spočívající v ochraně finančních zájmů státu, avšak v daném případě již byla spotřební daň z výrobků zaplacená dvakrát. Pokud by vybrané výrobky propadly státu, šlo by o zjevnou disproportionálnost ve vztahu k pochybení žalobce, vzniklé škodě státu a dopadu na vlastnické právo žalobce.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. Pokud žalobce namítá, že celní orgán rozhodl nezákonně, když se v rozhodnutí nevypořádal s návrhem daňového subjektu, žalovaný uvádí, že jako odvolací orgán tuto vadu odstranil, neboť v rozhodnutí uvedl informaci, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí. Daňové řízení je ovládáno principem úplné apelace, a proto je dle žalovaného přípustné odstranění vad prvoinstančního rozhodnutí a vady jemu předcházejícího řízení samotným odvolacím orgánem v řízení odvolacím. K další námitce, že celní orgán v napadeném rozhodnutí nesprávně aplikoval zásady správního trestání, žalovaný uvádí, že je povinností celního orgánu uložit propadnutí vybraných výrobků v případě, že daňový subjekt skladuje vybrané výrobky bez dokladu uvedeného v § 5 zákona o spotřebních daních. Pro úplnost dále uvedl, že žalobce nijak nerozporuje zjištěný skutkový stav.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních námitek, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu ve smyslu § 75 s.ř.s., přičemž dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správního spisu soud zjistil, že 14.6.2013 bylo kontrolou skladových prostor žalobce zjištěno, že do stacionární nádrže, ve které byl skladován zůstatek pohonných hmot v množství 4.936 litrů, byla stočena motorová nafta v množství 4.972 litrů a FAME v množství 14.892 litrů. Jelikož takovýmto uskladněním motorové nafty a FAME došlo k promíchání minerálních olejů, vzniklo u celního orgánu důvodné podezření, že touto činností byly naplněny znaky výroby dle § 3 písm. u) zákona o spotřebních daních. Celní orgán v rámci místního šetření ústně a následně zápisem do protokolu č.j. 55270/2013-570000-32.1 rozhodl o zajištění minerálních olejů a odebral z nich vzorek. Jelikož předloženými doklady nebylo dostatečně dokladováno zdanění zajištěných minerálních olejů, přičemž místním šetřením byla doložena taková manipulace s minerálními oleji, že u celního orgánu vzniklo důvodné podezření o jejich nedovolené výrobě, byly minerální oleje o objemu 24.800 litrů rozhodnutím celního orgánu z 18.6.2013, č.j. 55270-3/2013-570000-32.1 zajištěny. Žalobci byla stanovena lhůta 3 kalendářních dnů pro odstranění pochybností a prokázání zdanění těchto minerálních olejů. Téhož dne došlo ke stočení zajištěných minerálních olejů a jejich uskladnění ve skladu celní správy. Dne 20.6.2013 byly celnímu orgánu předloženy další originály faktur, stáčekých lístků a přepravních dokladů. U ústního jednání, které se konalo 12.9.2013, byl žalobce seznámen s výsledky chemických rozborů vzorků minerálních olejů, které byly laboratoří vyhodnoceny jako FAME, KN 3826 00 90, přičemž stanovisko k sazebnímu zařazení zboží vyloučilo zařazení zajištěných minerálních olejů do podpoložky KN 3826 00 10 na předložených fakturách a dodacích dokladech. Celní orgán zpochybnil pravost, pravdivost a důvěryhodnost dokladů, které byly žalobcem předloženy jako doklady prokazující zdanění uskladněných a následně zajištěných minerálních olejů, přičemž konstatoval, že smícháním FAME a motorové nafty uvedených do volného daňového oběhu mimo čerpací stanici a běžnou nádrž motorových dopravních prostředků došlo k naplnění znaků výroby dle § 3 písm. u) zákona o spotřebních daních, neboť žalobce vyrobil mimo daňový sklad minerální olej, který je uveden pod KN 3826 00 90. Na základě platebního výměru z 27.9.2013, č.j. 89431/2013-570000-32.1 byla žalobci vyměřena spotřební daň z minerálních olejů za období červen 2013 ve výši 190.092 Kč, kterou žalobce spolu s úrokem z prodlení ve výši 2.639 Kč a pokuty za opožděné tvrzení daně ve výši 4.658 Kč uhradil. V řízení ve věci zajištěných vybraných výrobků vedeném dle § 42b zákona o spotřebních daních byla rozhodnutím celního orgánu z 22.11.2013, č.j. 109073-2/2013-570000-12, které bylo žalobci doručeno 25.11.2013, poskytnuta žalobci lhůta k uplatnění procesních práv v délce 8 dnů od doručení rozhodnutí. V podání z 3.12.2013, které bylo celnímu orgánu doručeno 5.12.2013 (zásilka předána k poštovní přepravě 3.12.2013), žalobce navrhl, aby celní orgán rozhodl o uvolnění zajištěných vybraných výrobků v množství 24.800 litrů, přičemž obsah odůvodnění tohoto návrhu je v zásadě shodný s druhým žalobním bodem. Celní orgán však vydal rozhodnutí č.j. 109073-3/2013-570000-12 o propadnutí vybraných výrobků, minerálního oleje v množství 24.800 litrů, KN 3826 00 90, který byl zajištěn na základě rozhodnutí celního orgánu č.j. 55270-3/2013-570000-32.1, již 4.12.2013, aniž by mu byl znám obsah návrhu žalobce. Rozhodnutím žalovaného bylo odvolání žalobce zamítnuto a uvedené rozhodnutí celního orgánu potvrzeno.

K prvnímu žalobnímu bodu lze uvést, že v odůvodnění rozhodnutí celního orgánu skutečně absentují úvahy, jakým způsobem se správce daně vypořádal

s žalobcem uplatněnými návrhy a námitkami, neboť celní orgán přistoupil k vydání rozhodnutí dříve, než se do jeho dispozice dostal návrh žalobce. Tento návrh, jehož obsah byl v odůvodnění rozhodnutí celního orgánu zcela opomenut, však byl žalobcem podán včas v rámci lhůty poskytnuté k uplatnění procesních úkonů, a proto se ze strany celního orgánu jedná o nesprávný procesní postup. Pro danou věc je však rozhodující, jestli byl uvedený procesní nedostatek zhojen v rámci odvolacího řízení tím, že se s těmito námitkami vypořádal žalovaný. K odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného lze shrnout, že zcela vyhovuje požadavkům § 102 odst. 3 daňového řádu, když je z něj zřejmé, jak se žalovaný vypořádal s jednotlivými návrhy a námitkami žalobce. Žalovaný se v odůvodnění rozhodnutí s námitkami žalobce, v nichž fakticky shrnul dosavadní průběh řízení, vypořádal, když uvedl, že „v návrhu popisuje jen okolnosti související se zjištěním skladování předmětného minerálního oleje, které byly celnímu orgánu známy, přičemž neuvádí žádnou skutečnost či důkaz, který by měl vliv na závěr učiněný celním orgánem, že předmětný minerální olej byl skladován bez dokladu uvedeného v § 5 zákona o spotřebních daních“. Pokud jde o další celním orgánem opomenutou námitku žalobce, že propadnutí výrobku má výrazně sankční charakter, a proto je nutno aplikovat zásady správního trestání, lze uvést, že obsah námítky je shodný s druhým žalobním bodem, s nímž se soud vypořádává v následujícím odstavci. S touto námitkou se rovněž vypořádal žalovaný v rámci druhé odvolací námítky v posledním odstavci na str. 3 a následně na str. 4 napadeného rozhodnutí. Z rozsáhlé judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že z hlediska soudního přezkumu tvoří rozhodnutí správních orgánů obou stupňů jeden celek (srov. k tomu např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze 17.7.2009 sp. zn. 7 Afs 43/2009), a proto není vadou řízení, pokud odvolací správní orgán napravitel nedostatky odůvodnění správního orgánu prvního stupně, jak se stalo i v projednávaném případě. Specifikem daňového řízení je navíc nemožnost zrušit rozhodnutí a vrátit věc k dalšímu řízení prvoinstančnímu správci daně, čímž musí existovat možnost napravit v odvolacím řízení procesní pochybení, která by jinak byla důvodem pro nastíněný postup.

K dalšímu žalobnímu bodu, že v daném případě nebyly vůbec aplikovány zásady správního trestání, lze uvést, že v řízení o zajištěných vybraných výrobcích správce daně buď rozhodne dle § 42c zákona o spotřebních daních o jejich uvolnění, pokud se prokáže, že s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2 zákona o spotřebních daních, tj. že nebyly skladovány s bezvadnými doklady, anebo pokud nerozhodne o jejich uvolnění, rozhodne dle § 42d zákona o spotřebních daních o jejich propadnutí. *„Podle § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 30.4.2011, byl celní orgán oprávněn, avšak nikoli povinen, o propadnutí vybraných výrobků rozhodnout, a proto měl prostor pro správní uvážení, zda tak učiní a v jaké míře, a to s ohledem na povahu věci. V rámci správního uvážení mohl celní orgán reagovat na okolnosti případu, poměry povinné osoby či povahu vybraných výrobků tak, aby nebyly ukládány zjevně nepřiměřené sankce. Podle § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních, ve znění od 1.5.2011, však celní orgán žádný prostor pro správní uvážení nemá* (rozsudek Nejvyššího správního soudu z 27.2.2013 sp. zn. 7 Afs 55/2012). S námitkou žalobce lze souhlasit potud, že v případě propadnutí vybraných výrobků se jedná o ustanovení sankční povahy za porušení veřejnoprávní povinnosti ve vztahu ke spotřební dani, avšak při rozhodování celního orgánu o propadnutí vybraných výrobků dle § 42d zákona o spotřebních daních, ve znění účinném od 1.5.2011, celní orgán nemá

žádný prostor pro správní uvážení. Žalobce ve svých námitkách nijak nerozporuje zjištěný skutkový stav. Pokud polemizoval s výkladem celního orgánu, že smícháním nafty a FAME ve stacionární nádrži naplnil znaky výroby dle § 3 písm. u) zákona o spotřebních daních, čímž tímto smícháním vyrobil tzv. vybraný výrobek, který podléhá opětovnému zdanění, přestože všechny jeho složky již byly zdaněny, tak žalobce takovýto výklad celního orgánu akceptoval, neboť „novou“ daňovou povinnost dobrovolně splnil a spotřební daň v plné výši uhradil. Žalobce ani nerozporoval, že k „nově“ vyrobenému vybranému výrobku neměl doklady o zdanění, když je ani mít nemohl. Žalobní námitka směřovala toliko k tomu, že dvojitou úhradou spotřební daně již byl žalobce dostatečně sankcionován za porušení § 5 zákona o spotřebních daních, a proto je namístě upustit od uložení sankce propadnutí zajištěných vybraných výrobků, neboť je v daném případě nepřiměřená. S ohledem na znění ust. § 42d zákona o spotřebních daních však celní orgán obligatorně rozhodne o propadnutí zajištěných vybraných výrobků, pokud nebyly splněny podmínky pro jejich uvolnění dle § 42c zákona o spotřebních daních. V daném případě bylo nesporné, že žalobce skladoval vybrané výrobky bez dokladu dle § 5 zákona o spotřebních daních, a proto celní orgán správně rozhodl o propadnutí zajištěných vybraných výrobků, neboť při absenci prostoru pro správní uvážení ani nemohl postupovat jinak. Uvedené námitky žalobce proto nejsou pro rozhodnutí celního orgánu relevantní.

S ohledem na to, že všechny žalobcem uplatněné body byly shledány nedůvodnými, soud žalobu dle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl dle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

V Ostravě dne 13. října 2016

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu