



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudců JUDr. Marcely Rouskové a JUDr. Hany Pipkové ve věci žalobce: **Rock Oil plus, s.r.o.**, se sídlem Praha 10, Říčanská 1984/5, IČ: 272 42 439, zast. Ing. Alenou Matěnovou, daňovou poradkyní, se sídlem Praha 5, Holečkova 31, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Praha 4, Budějovická 1387/7, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29.12.2010 č.j.: 19509-32/2010-900000-302

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 29.12.2010, č.j. 19509-32/2010-900000-302 a rozhodnutí Celního ředitelství Ústí nad Labem o odnětí povolení ze dne 14.4.2010, č.j. 4263-2/2010-200100-23 se z r u š u j í a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo změněno rozhodnutí Celního ředitelství Ústí nad Labem, kterým bylo v souladu s ust. § 22 odst. 19 písm. e) zákona č. 353/2003 Sb. odejmuto povolení k opakovanému přijímání vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně z jiného členského státu vydané celním ředitelstvím dne 10.3.2010 pod č.j. 1803-3/2010-200100-23, a to tak, že text: „odnímá podle § 22 odst. 19 písm. e) zákona o spotřebních dani daňovému subjektu Rock Oil plus, s.r.o. se sídlem Praha 10, Vinohrady, Říčanská 1984/5, PSČ 101 00, DIČ: CZ27242439, evidenčního čísla CZ0703943P001 (dále jen „daňový subjekt“) povolení k opakovanému přijímání vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně z jiného členského státu vydané celním ředitelstvím dne 10. března 2010

pod č.j. 1803-3/2010-200100-23, vzhledem ke skutečnosti, že oprávněný příjemce opakovaně nedoplnil zajištění daně ve lhůtě stanovené v § 21 odst. 10 zákona o spotřebních daních.“ byl nahrazen textem: „odnímá podle § 22 odst. 19 písm. b) zákona o spotřebních daní daňovému subjektu Rock Oil plus, s.r.o. se sídlem, Říčanská 1984/5, 101 00 Praha 10 - Vinohrady, DIČ: CZ27242439, (dále jen „daňový subjekt“) povolení k opakovanému přijímání vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně z jiného členského státu vydané celním ředitelstvím dne 10. 3. 2010 pod č.j. 1803-3/2010-200100-23, a to vzhledem ke skutečnosti, že oprávněný příjemce po vydání povolení neplní povinnosti, které jsou podmínkou pro jeho vydání podle ustanovení § 22 odst. 6 zákona o spotřebních daních.“

V odůvodnění žalovaný zrekapituloval průběh daňového řízení, konstatoval námitky žalobce uvedené v jeho odvolání proti prvoinstančnímu rozhodnutí, kterým bylo žalobci odejmuto povolení k opakovanému přijímání vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně z jiného členského státu. Dále pak se žalovaný vyjádřil k jednotlivým námitkám.

K první námitce, kde žalobce namítal, že celní ředitelství rozhodlo o hmotných právech žalobce mimo správní řízení, které nebylo zahájeno, neboť jediným právním úkonem ve věci bylo odnětí povolení, žalovaný odkázal na ust. § 21 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. s tím, že v daném případě bylo prvním úkonem vydání napadeného rozhodnutí. Podle žalovaného zákon o spotřebních daních neukládá povinnost vyrozumět držitele povolení o skutečnosti, že celní ředitelství podniká kroky k odejmutí povolení. Žalovaný také upozornil na skutečnost, že žalobce neuhradil za zdaňovací období únor 2010 daň z přidané hodnoty nejpozději v den její splatnosti, čímž mu vznikl ze zákona úrok z prodlení. Na základě toho, že neznalost zákona neomlouvá, žalobce o nedoplatek na dani vědět měl a mohl. Žalobce měl tedy ke dni vydání prvoinstančního rozhodnutí nedoplatek na dani, čímž přestal splňovat podmínky pro vydání povolení dle § 22 odst. 6 zákona o spotřebních daních. Podle žalovaného obligatorní povinnost vyrozumět daňový subjekt o chystaném odejmutí by vedla pouze k průtahům v řízení, což zásadně neodpovídá rychlosti ani hospodárnosti řízení.

Ohledně druhé námitky, v níž žalobce nesouhlasil s tvrzením celního ředitelství, že daňový subjekt opakovaně nedoplnil zajištění daně dle ust. § 21 odst. 10 zákona o spotřebních daních, žalovaný konstatoval, že celní ředitelství nebylo oprávněno požadovat dozajištění daně. Žalobce navyšoval zajištění až na 173,145.594,- Kč, tudíž zajištění přesáhlo o 73,145.594,- Kč maximální povolenou hranici zajištění daně 100,000.000,-. Celní ředitelství tedy pochybilo tím, že odňalo žalobci povolení z důvodů uvedených v ust. § 22 odst. 19 písm. e) zákona o spotřebních daních, neboť zákonem maximální stanovená hranice pro zajištění daně u minerálních olejů byla ke dni vydání prvoinstančního rozhodnutí překročena. Žalovaný v rámci odvolacího řízení zjistil, že Finanční úřad pro Prahu 10 eviduje nedoplatek na dani z přidané hodnoty 157.857,- Kč. Jednalo se o úrok z prodlení, který byl žalobci sdělen platebním výměrem 26.4.2010. Nedoplatek byl uhrazen 19.4.2010. Podle žalovaného podmínky pro odejmutí povolení byly splněny, byť z jiného důvodu než uvedlo celní ředitelství. Žalobce porušil ust. § 22 odst. 19 písm. b) ve spojení s ust. § 22 odst. 6 zákona o spotřebních daních, pro které lze odejmout povolení oprávněnému příjemci, neboť vykazoval nedoplatek na dani z přidané hodnoty. Tento nedoplatek prokazatelně existoval v době vydání rozhodnutí o odejmutí povolení. Žalovaný také zdůraznil, že podmínky podle ust. § 22 odst. 6 zákona o spotřebních daních musí oprávněný příjemce respektovat a dodržovat po celou dobu, jinak by nemohl činnost, k níž získal povolení, vykonávat. Nadto pak bylo žalobci umožněno,

aby se ke všem nově shromážděným podkladům pro vydání rozhodnutí vyjádřil, čehož žalobce využil.

Námítku neplatnosti prvoinstančního rozhodnutí žalovaný považoval za irrelevantní a konečně bezpředmětnou shledal i poslední čtvrtou námitku, v níž žalobce namítal, že prvoinstanční rozhodnutí bylo doručeno 20.4.2010, rozhodnutí mělo v době vydání pouze celní ředitelství, přičemž podle žalobce je nepochopitelné, že již 15.4.2010 rozhodnutí rozesílá osoba podepsaná jako R. L. zahraniční právnické osobě informaci, která na základě dosud nedoručeného, neplatného a nezákonného rozhodnutí likviduje žalobce.

Žalobce v žalobě tvrdil, že žalovaný posoudil po právní stránce nesprávně, to zejména v té části, kdy v rozporu se zjištěným skutkovým stavem dospěl k právnímu závěru, podle kterého existuje pro odnětí povolení ve smyslu ust. § 22 zákona o spotřebních daních důvod, který je dán porušením podmínky ve smyslu ust. § 22 odst. 6 zákona o spotřebních daních.

Žalobce namítal porušení základních zásad daňového řízení, zejména porušení zásady přiměřenosti ve smyslu ust. § 2 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. Ke dni 15.4.2010 přijaly orgány celní správy pro žalobce nepochopitelně a bez zřejmého zákonného důvodu soubor opatření, kterým prakticky okamžitě zlikvidovaly a z obchodní činnosti vyřadily jak žalobce, tak i další firmy ve skupině. Takové rozhodnutí bylo přijato i přes fakt, že veškeré daňové povinnosti byly jak přiznány, tak i ke dni 2.4.2010 zaplacený. Žalobce v březnu 2010 disponoval potvrzením o bezdlužnosti jak od orgánů správce daně, tak i od orgánů celní správy. Stejně tak byly k tomuto období splněny veškeré odvody stran sociálního a zdravotního pojištění.

Žalobce v žalobě nepopíral správnost výkazu Finančního úřadu Prahy 10, ze kterého je patrný nedoplatek na penále a to ve výši 157.857,- Kč. Dle žalobce je také nesporné, že dne 14.4.2010 vykázaný nedoplatek na penále u správce daně byl žalobci sdělen předpisem k úhradě až ke dni 20.4.2010, když celá úhrada nedoplatku proběhla platbou ve výši 200.000,- Kč. připsanou na účet správce daně dne 19.4.2010.

Podle žalobce pokud žalovaný nahradil původní důvod odnětí povolení důvodem, který argumentačně stojí na ust. § 22 odst. 6 zákona o spotřebních daních, posoudil věc po právní stránce nesprávně, neboť v řízení o podaném odvolání vyšlo najevo, že údajně nezajištěný nedoplatek penále byl uhrazen. Současně s ohledem na přeplatek ve výši 73.000.000,- Kč na účtu správce daně, který vznikl dobrovolným plněním žalobce nad zákonem stanovený limit, bylo možné podle žalobce i takovou částku považovat za zajištění, byť zákon takovou přímou souvislost s přeplatkem na zjištění daně a nedoplatkem penále nedává. Samostatně je dle žalobce třeba s odkazem na ust. § 22 odst. 19 písm. b) zákona o spotřebních daních namítnout, že aplikace odnětí povolení ve smyslu uvedených důvodů je navíc podmíněna udělením pokuty, která má směřovat k odstranění závadového stavu. Žalobci nikdy pokuta udělena nebyla.

Žalobce namítal i nepřezkoumatelnost závěrů žalovaného pro nedostatek důvodů, když žalovaný pro svůj závěr použil neurčitý právní pojem, konkrétně pak institut „nezajištěného nedoplatku“, aniž by v odůvodnění vymezil, co pod neurčitý právní pojem podřazuje, jak jej pro posouzení dané věci vykládá.

Ve vyjádření k žalobě žalovaný reagoval na námitky žalobce s tím, že navrhl žalobu zamítnout.

Při ústním jednání konaném dne 19.11.2015 účastníci setrvali na svých právních názorech a procesních stanoviscích.

Ve správním spise se pak pro tuto věc nacházejí tyto důležité dokumenty a rozhodnutí: rozhodnutí Celního ředitelství Ústí nad Labem o vydání nového povolení (k opakovanému přijímání vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně z jiného členského státu) a odejmutí povolení předchozího ze dne 10.3.2010 č.j.: 1803-3/2010-200100-23; rozhodnutí Celního ředitelství Ústí nad Labem o odnětí povolení ze dne 14.4.2010 č.j.: 4263-2/2010-200100-23; odvolání žalobce ze dne 7.5.2010; sdělení Generálního ředitelství cel o doplnění odvolacího řízení o další podklady ze dne 22.10.2010 č.j. 19509-26/2010-900000-302; protokol Generálního ředitelství cel o nahlížení do spisu ze dne 3.11.2010; vyjádření žalobce ze dne 4.11.2010 k podkladům rozhodnutí vč. jeho doplnění ze dne 8.11.2010; vyjádření žalobce ze dne 29.11.2010 k podkladům rozhodnutí; žalobou napadené rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 29.12.2010 č.j. 19509-32/2010-900000-302.

Městský soud v Praze na základě podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první zák.č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a po provedeném řízení dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Městský soud v Praze po provedeném řízení posoudil věc takto :

V dané věci z obsahu daňového spisu je zřejmé, že řízení se žalobcem, v němž bylo vydáno rozhodnutí Celního ředitelství Ústí nad Labem, ze dne 14.10.2010, č.j.: 4263-2/2010-200100-23, bylo v podstatě zahájeno prvním úkonem, kterým bylo vydání uvedeného rozhodnutí. Tady nezbývá než konstatovat, že příslušný procesní předpis, tedy zákon o správě daní a poplatků, zákon č. 337/1992 Sb., takový postup nedovoluje. Neumožňoval tedy tento postup v době, kdy bylo prvoinstanční rozhodnutí vydáno a už jen z tohoto důvodu celé řízení trpělo vadou, která mohla mít vliv na jeho zákonnost.

Obecně lze konstatovat, že smyslem daňového řízení (daňové řízení je jen zvláštním druhem správního řízení) je rozhodnout v určité záležitosti s tím, že účastníkovi bude dána možnost, aby ve věci uplatnil skutečnosti, které jsou pro rozhodnutí správního orgánu podstatné, které mohou sloužit k ochraně jeho práv a zájmů. Proto tedy platí, že jde-li o řízení zahajované z moci úřední, to je zahájené prvním úkonem vůči účastníkovi, a tím úkonem zpravidla bývá tedy oznámení o tom, že se takové řízení zahajuje, co je jeho předmětem a jaká práva v něm účastník má. Existují v českém právním řádu i případy, kdy je přípustné, aby řízení bylo zahájeno přímo vydáním rozhodnutí ve věci, tedy rozhodnutím správního orgánu I. stupně. To je však přípustné jenom v případech, kdy zvláštní právní předpis takový postup výslovně dovoluje. V případě zákona o správě daní a poplatků taková situace není

dána, neboť zákon o správě daní a poplatků takové ustanovení nemá, neobsahuje, a proto je takový postup nedovolený. Vzhledem k tomu, že orgány celní správy, jsou vázány zákonem a mohou tedy postupovat jenom v rozsahu zákona, v jeho mezích, už jenom proto je prvostupňové rozhodnutí, respektive celé řízení zatíženo podstatnou vadou.

Pokud pak jde o rozhodnutí vydané ve II. stupni, tedy o rozhodnutí Generálního ředitelství cel, soud má za to, že jeho výrok, kterým byl změněn výrok rozhodnutí první instance, je v podstatě nepřezkoumatelný pro nekonkrétnost, protože odvolací správní orgán tedy uvedl, že ten původní text nahrazuje textem, že se tedy odnímá povolení k opakovanému přijímání vybraných výrobků a to vzhledem ke skutečnosti, že oprávněný příjemce neplní povinnosti, které jsou podmínkou pro jeho vydání podle ustanovení § 22 odst. 6 zákona o spotřební dani, tím jeho výrok končí a v podstatě obsahuje jenom citaci příslušného ustanovení § 22 odst. 19 písm. b) zákona o spotřební dani, které nicméně stanoví obecně poměrně široký rozsah povinností, ve spojení s dalšími ustanoveními, které je oprávněný příjemce plnit. V předmětném výroku pak není uvedena žádná konkrétní povinnost, výrok je natolik univerzální, že je zcela nekonkrétní a podle názoru soudu v podstatě nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Z výroku odvolacího orgánu není zřejmé, jaká povinnost nebyla ze strany oprávněného příjemce, tedy žalobce plněna. Tuto vadu pak odvolací správní orgán odstranil v odůvodnění svého rozhodnutí, kde vyložil, jaká skutečnost ho vedla k tomu, že změnil prvostupňové rozhodnutí a zachoval výrok o odnětí povolení, nicméně soud má za to, že svým postupem odvolací správní orgán zatížil předmětné řízení další vadou, která ve svém důsledku znamená nezákonnost tohoto rozhodnutí.

Z výroku a odůvodnění rozhodnutí správního orgánu II. stupně je zřejmé, že odvolací orgán změnil nejen právní kvalifikaci, k tomu by nepochybně v odvolacím řízení měl i pravomoc, ale především zcela změnil skutkový důvod. Zatímco správní orgán I. stupně měl za to, že důvodem k odnětí je opakované nedoplnění zajištění daně ve lhůtě, podle odvolacího orgánu je důvodem pro odnětí existence nedoplatku na dani z přidané hodnoty. Soud má za to, že takto v odvolacím řízení postupovat nelze. Takovýto postup odvolacího orgánu by koneckonců znamenal, že druhostupňové rozhodnutí bylo vydáno v podstatě v úplně jiné věci, než ve které rozhodoval správní orgán I. stupně a o které bylo tedy od začátku vedeno řízení. I kdybychom připustili, že předmětné řízení před správním orgánem I. stupně bylo možno zahájit vydáním rozhodnutí, což možné není, ale i kdybychom to připustili, tak není pochyb o tom, že řízení bylo vedeno z důvodu, že žalobce údajně opakovaně nedoplňuje zajištění daně ve stanovené lhůtě. O tom mělo být řízení vedeno, a o tom měl odvolací správní orgán rozhodnout. V odvolacím řízení byl ale tento důvod překvapivě změněn a bylo rozhodnuto o úplně jiné věci, než o které by bylo předmětné řízení vedeno a o které bylo zahájeno. Najednou je ve hře nedoplatek na dani z přidané hodnoty, ačkoliv, správní orgán I. stupně nic takového ve svém rozhodnutí neuvedl a ničím takovým neargumentoval. To je podle názoru soudu podstatná procesní vada, která znamenala nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.

Městský soud v Praze tedy dospěl k závěru, že procesní postup odvolacího orgánu byl zcela vadný. Odvolací orgán v řízení o správě daní a poplatků má poněkud jinak vymezené pravomoci, než jak je to v obecných předpisech, jak je to ve správním řízení. Odvolací orgán v daňovém řízení tedy může buď odvolání zamítnout, pokud shledá, že není důvodné, anebo může prvostupňové rozhodnutí změnit, nebo zrušit (§ 50 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb.). Není mu tedy svěřena pravomoc rozhodnutí zrušit a vrátit věc správnímu orgánu I. stupně. Způsob, jakým si tuto pravomoc vyložil odvolací orgán, podle názoru soudu, je v rozporu se smyslem a účelem zákona. Soud má za to, že pokud odvolací orgán zjistil jaksi zcela odlišný skutkový stav, než k jakému dospěla první instance, tedy jiný v tom smyslu, že by znamenal

zcela jiný důvod pro realizaci onoho odejmutí povolení, pak nemohl prvoinstanční rozhodnutí změnit, protože tím by v podstatě nastolil situaci, jakoby už v první instanci bylo rozhodováno o něčem, o čem ale v první instanci rozhodováno nebylo. Zpětně měnit předmět řízení a předstírat, že bylo rozhodováno o něčem jiném, než o čem se řízení vedlo, to žádný předpis ani zákon o správě daní a poplatků neumožňuje a za tohoto stavu věci, pokud odvolací orgán zjistil existenci jiných důvodů, tedy především neexistenci toho důvodu, který uvedla první instance, a sám zjistil existenci jiného důvodu, pak mu nezbylo než prvoinstanční rozhodnutí zrušit, čímž by umožnil, aby celní ředitelství mělo možnost zahájit řízení nové, na základě jiných skutečností, než které byly předmětem řízení původně vedeného. Za tohoto stavu věci podle názoru soudu postup spočívající ve změně rozhodnutí vůbec nepřichází v úvahu, protože v podstatě suspenduje veškerá procesní práva účastníků řízení, která účastník v daném řízení má, protože se najednou z druhostupňového rozhodnutí dozví, že vlastně bylo rozhodnuto o něčem jiném, než co bylo předmětem prvostupňového rozhodnutí a proti čemu vlastně svým odvoláním brojil. Takový postup z něj v podstatě činí zcela bezprávní subjekt, jehož práva jsou tím zcela anulována, když se v podstatě k meritu věci vůbec vyjádřit nemohl. Městský soud v Praze je názoru, že odvolací správní orgán pochybil v tom, když svým rozhodnutím změnil prvostupňové rozhodnutí a ve věci rozhodl sám, a to ve zcela jiné věci, než v jaké bylo zahájeno řízení, tedy řízení ze strany orgánu I. stupně. Už jen tato skutečnost je pak důvodem pro to, aby rozhodnutí bylo zrušeno a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

Soud vzhledem ke shora uvedenému zrušil žalobou napadené rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 29.12.2010, č.j. 19509-32/2010-900000-302, jakož i rozhodnutí Celního ředitelství Ústí nad Labem o odnětí povolení ze dne 14.4.2010, č.j. 4263-2/2010-200100-23 pro nezákonnost dle § 78 odst. 1 s.ř.s. Dle § 78 odst. 4 s.ř.s. věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému. Právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku, je v dalším řízení správní orgán vázán (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst.1 s.ř.s., když žalovaný nebyl ve věci úspěšný a žalobce, který sice ve věci úspěšný byl, náhradu nákladů nepožadoval.

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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 19. listopadu 2015

JUDr. Slavomír Novák, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Jana Válková