



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Kamila Tojnera a Mgr. Jana Kašpara v právní věci žalobce: **DRAGOUN KH, s.r.o. v likvidaci, IČO 261 58 256**, se sídlem Karlov čp. 197, 284 01 Kutná Hora, zast. Mgr. Radkem Látem, advokátem se sídlem Smilova 547, Pardubice, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21.9.2010, čj. 21150-2/2010-900000-302,

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 podanou Městskému soudu v Praze dne 6.12.2010, domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného uvedeného v záhlaví, jímž bylo na základě odvolání žalobce změněno rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 18.11.2009, čj. 8592/2008-21, kterým bylo rozhodnuto dle § 42 odst. 11 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“) o propadnutí vybraných výrobků (ve výroku specifikovaných); změna se týkala nedostatku specifikace výrobků ve výroku prvostupňového rozhodnutí.

Žalobce v podané žalobě ke skutkovým okolnostem případu uvádí, že Celní úřad Kolín (dále jen "správce daně") dne 25.11.2004 zahájil u žalobce daňovou kontrolu spotřební daně z lihu, a to za zdaňovací období leden až prosinec roku 2004 (dále jen "daňová kontrola"). V průběhu této daňové kontroly provedl správce daně ve dnech 13. a 14. prosince 2004 místní šetření, jehož výsledkem bylo zajištění vybraných výrobků, které jsou specifikovány v protokolech o místním šetření ze dne 13. a 14. prosince 2004 (č.j. 9897/04-1704-41 a č.j. 9988/04-1704-41). O zajištění vybraných výrobků vyhotovil správce daně dne 13. prosinec 2004 protokol o zajištění skladových vybraných výrobků, č.j. 9897-02/04-1704-41, a dne 14. prosinec 2004 protokol o zajištění skladovaných vybraných výrobků, č.j. 9897-03/04-1704-41, a následně dne 14. prosince 2004 č.j. 10014-04/04-1704-41, rozhodl podle ustanovení § 42 odst. 2 zákona č. 353/2003 Sb., o

zajištění vybraných výrobků. Důvodem pro zajištění vybraných výrobků byla skutečnost, že žalobce neprokázal zdanění vybraných výrobků. Po uplynutí pěti let, žalovaný rozhodl o jejich propadnutí rozhodnutím ze dne 18.11.2009. Rozhodnutí o propadnutí zboží žalovaný odůvodnil tak, že žalobce do doby vydání rozhodnutí o propadnutí zboží neprokázal, že vybrané výrobky zdanil. Proto bylo rozhodnuto o propadnutí zboží.

Žalobce namítá tyto skutkové a právní důvody nezákonnosti napadených rozhodnutí:

Žalobou napadené rozhodnutí „je nezákonné, neboť v žádném řízení nebyly prokázány důvody zajištění vybraných výrobků. Navíc správce daně nebyl oprávněn rozhodnout o propadnutí zboží za situace, kdy zaniklo právo daň ze zabaveného zboží vyměřit či doměřit.“ Konkrétně žalobce tvrdí, že z ust. § 42 zákona o spotřebních daních, vyplývá, že zabavení zboží má pouze prozatímní povahu do doby, než bude prokázáno, zda důvody, které vedly správce daně k vydání rozhodnutí o zabavení zboží, budou jednoznačně prokázány. Jestliže tyto důvody prokázány nebudou, je správce daně povinen vrátit zajištěné vybrané výrobky bez zbytečných průtahů v neporušeném stavu, Z uvedeného má žalobce za to, že z daňového řízení, které je vedeno po zajištění zboží, musí vyplynout důkazy prokazující skutečnosti, které vedly správce daně k zajištění vybraných výrobků. Tak tomu však v daném případě nebylo.

Rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné. Pokud žalovaný tvrdí, že se potvrdily důvody uvedené v rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků (str. 6 rozhodnutí) neuvádí, v jakém řízení a jaké důkazy prokázaly tento závěr žalovaného. Je dle názoru žalobce absolutně nepřijatelné, aby žalovaný přenesl důkazní břemeno na žalobce, a pokud správce daně zajistil vybrané výrobky, bylo již na něm, aby prokázal v řízení důvody zajištění. Nelze připustit situaci, aby žalobce prokazoval, že tu důvody zajištění nejsou. To ostatně ani neodpovídá dikci ustanovení § 42 zákona o spotřebních daních. Již samotné odůvodnění rozhodnutí o zajištění zboží totiž musí dle ustanovení § 42 odst. 5 citovaného zákona obsahovat poučení o tom, že může být uloženo propadnutí zboží, jestliže se prokáží důvody rozhodné pro zajištění. Žalovaný žádné takové důvody neprokázal.

Žalobce má za to, že řízení, ve kterém měly být prokázány či vyvráceny důvody zajištění byla právě daňová kontrola za zdaňovací období roku 2004. Uvedenému závěru nasvědčuje i ta skutečnost, že správce daně čekal s rozhodnutím o propadnutí zboží až bude ukončena daňová kontrola, jak poznamenal na str. 5 rozhodnutí „byla vedena řízení, dle názoru žalobce, jednoznačně vyplývá, že až podle výsledků daňové kontroly resp. výsledků vyměření daně mohlo být rozhodnuto o osudu zajištěných vybraných výrobků. Za situace, kdy o dani již nemohlo být rozhodnuto vinou správce daně, neboť jeho prodlením došlo k uplynutí prekluzivní lhůty k jejímu vyměření, nebyl oprávněn správce daně již rozhodnout ani o propadnutí zboží. Pokud jde o daňovou kontrolu, žalobce již způsob jejího provedení považoval za nezákonný a rovněž tak považuje za nezákonné závěry z této kontroly vyplývající. V rozhodnutí, jímž byly platební výměry soudem v rámci soudního přezkumu správních rozhodnutí zrušeny z důvodu prekluze, soud se věcně nezabýval i žalobními důvody, směřujícími proti výsledkům a způsobu vedení daňové kontroly a proto, dle mínění žalobce, výsledky daňové kontroly nemohou být podkladem pro jakékoliv jiné rozhodnutí správce daně. Žalobce souhlasí s žalovaným pouze v tom, že oprávnění doměřit daň a oprávnění uložit propadnutí zajištěných výrobků, jsou dva rozdílné instituty, nesouhlasí však s názorem, že přestože uplynula prekluzivní lhůta k vyměření daně, lze rozhodnout o propadnutí zboží, neboť oba instituty spolu úzce souvisí. O to více, že sám správce daně s rozhodnutím ohledně zajištěných vybraných výrobků čekal na výsledky vyměření daně. Žalobce tak mohl legitimně očekávat, že výsledek vyměřovacího řízení bude určující i pro

rozhodnutí o zajištěných vybraných výrobců (až vyměřením daně mohlo být najisto určeno, že daň nebyla zaplacená. Po uplynutí prekluzivní lhůty není možné prokázat zdanění vybraných výrobců, neboť není možné o této daňové povinnosti rozhodovat. Vzhledem k tomu, že nebyla spotřební daň pravomocně vyměřena, nelze než uzavřít, že se nepotvrdily důvody, které vedly správce daně k zajištění zboží. Správce daně nebyl oprávněn rozhodnout o propadnutí zboží, když jeho vinou již ani nelze spotřební daň vyměřit. Kromě toho se žalobce domnívá, že i tak neexistují objektivní důvody pro zajištění zboží. Nicméně veškeré tyto úvahy jsou irelevantní za situace, kdy právo vyměřit spotřební daň ze zabaveného zboží zaniklo. Z povahy věci tudíž zaniklo i právo správce daně rozhodnout o propadnutí zboží.

Žalobce rovněž nesouhlasí s argumentací žalovaného, že v případě propadnutí vybraných výrobců jde o sankci. Správce daně ani žalovaný nikdy žádné řízení, jehož předmětem by bylo uložení sankce, byť ve formě propadnutí zboží, nevedl. Pokud žalovaný hovoří o tom, že propadnutí vybraných výrobců je sankcí, měl by v odůvodnění svého rozhodnutí vyslovit, v jakém řízení rozhodoval o sankci a jaké řízení předcházelo vydání napadeného rozhodnutí, respektive rozhodnutí o propadnutí zboží.

Pokud považuje žalovaný propadnutí zboží za sankci, jde o případ správně právního trestání. Z toho vyplývá, že by měl popsat, v čem spatřuje protiprávní jednání žalobce, uvést formální i materiální stránku deliktu, tj. a odůvodnit, proč takové jednání je pro společnost nebezpečné a prokázat příčinnou souvislost. To žalovaný neučinil.

Žalovaný v napadeném rozhodnutí vyhověl námitce žalobce, že identifikace vybraných výrobců v rozhodnutí o propadnutí zboží je nedostatečná, nicméně sám rozhodl opět nepřesně. Jak je uvedeno v odůvodnění napadeného rozhodnutí, při označení vybraných výrobců ve výroku rozhodnutí o propadnutí zboží žalovaný přihlédl ke skutečnosti, že o části zajištěných vybraných výrobců bylo rozhodnuto tak, že se ukládá jejich propadnutí. Jak sám žalovaný přiznává, nemohl přesně identifikovat zajištěné vybrané výrobky, které byly předmětem napadeného rozhodnutí. Napadené rozhodnutí je tak nezákonné.

Rozhodnutí žalovaného dle žalobce trpí i formální vadou, neboť žalovaný ve výroku napadeného rozhodnutí změnil rozhodnutí o propadnutí zboží v části týkající se identifikace vybraných výrobců, o kterých bylo rozhodnuto, že se ukládá jejich propadnutí, ale již nerozhodl o zákonnosti zbylé výrokové části rozhodnutí ve vztahu k dalším odvolacím důvodům, není tak žalobci známo, jak bylo rozhodnuto o jeho odvolání.

Žalobce navrhuje, aby soud zrušil napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí prvostupňové.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě k námitce, že nebyly v řízení prokázány důvody zajištění uvedl, že pokud měl žalobce výhrady k zajištění, měl je v odvolací lhůtě uplatnit proti rozhodnutí o zajištění vybraných výrobců č.j. 10014-04/04- 1704-41 ze dne 14.12.2004. Žalobce však odvolání do tohoto rozhodnutí nepodal. Žalobce jinými slovy správně uvádí, že zajištění je opatření předběžné povahy a trvá do doby rozhodnutí o osudu zajištěných výrobců, nesprávně však uvádí, že z daňového řízení (vyměřovacího), které je vedeno po zajištění vybraných výrobců, musí vyplynout důkazy prokazující skutečnosti, které vedly správce daně k zajištění. Žalovaný s odkazem rozsudek Nejvyššího správního soudu sp.zn. 1 Afs 12/2010, ze dne 3.3.2010, a naopak uvádí, že jde o dvě samostatná řízení, o dva samostatné instituty daňového práva, které jsou na sobě nezávislé.

Žalobce se také mylí, pokud zpochybňuje formulaci z napadeného rozhodnutí - " *prokázalo, že s nimi bylo nakládáno způsobem uvedeným v ust. § 42 odst. 2 téhož zákona* (míněn je zákon č. 353/203 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, dále jen "ZSpD"). A pokud žalobce uvedené zpochybňuje, žalovaný poukazuje na závěry místního

šetření ve dnech 13. a 14.12.2004, v rámci kterého, skladoval ve větším množství vybrané výrobky a neprokázal ve smyslu ust. § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních jejich zdanění ani způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně. V důsledku toho žádné další prokazování již žalovaný nebyl ve smyslu ust. § 42 zákona o spotřebních daních povinen provádět. Naopak žalovaný musel postupovat tak, jak postupoval, neboť ust. § 42 zákona o spotřebních daních mu ani jiný postup neumožňuje, proto tvrzení žalobce, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, je neopodstatněný.

Žalovaný zdůraznil, že v žádném případě žalobcovo protiprávní jednání nemuselo být prokazováno v daňovém vyměřovacím řízení, jak také argumentuje v posledním odstavci článku II žaloby. Brojení proti nezákonnému způsobu vedení daňové kontroly v žalobě proti napadenému rozhodnutí je rovněž bezpředmětné. Bylo na žalobci, aby prokázal způsobem dle ust. § 5 zákona o spotřebních daních zdanění vybraných výrobků nebo jejich oprávněné nabytí za ceny bez daně, a to v nejlepším případě přímo při místním šetření. Žalobce však toto neprokázal ani do rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků. Jednoznačně je dle zákona o spotřebních daních důkazní břemeno na straně žalobce.

Žalobní námitku v článku III žaloby považuje žalovaný rovněž za neopodstatněnou. Úvahy žalobce nad vedením jakéhosi "sankčního" řízení, v němž podle žalobce žalovaný měl popsat protiprávní jednání, uvést formální stránku deliktu, jeho materiální stránku, nebezpečnost pro společnost a prokázat příčinnou souvislost, jakož i opakující se argument důkazního břemene žalovaného pro zajištění vybraných výrobků jen ilustrují, že žalobce nepochopil příslušná ustanovení zákona o spotřebních daních, zejména ust. § 42. Navíc žalobce v této části žaloby opět brojí proti zajištění vybraných výrobků ve fázi podání správní žaloby proti napadenému rozhodnutí, kdy soud ani nemůže přezkoumávat pravomocné rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků.

Žalobní námitku v článku IV žaloby nadepsaném jako *"Lhůta pro vyměření daně je lhůtou mezní i pro rozhodnutí o propadnutí zboží"* žalovaný odmítá a je toho názoru, že žalobcovy právní závěry ohledně prekluzivních lhůt pro vydání rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků nemají oporu ani v zákona o spotřebních daních ani v judikatuře. Žalovaný se k této problematice vyjádřil v odůvodnění napadeného rozhodnutí na str. 5 a 6 a odkazuje na jeho text. Rovněž úvahy žalobce o věcném a časovém propojení daňového vyměřovacího řízení s řízením o propadnutí vybraných výrobků nemají oporu v zákona o spotřebních daních ani v judikatuře. Naopak rozdíl mezi těmito daňovými instituty a nezávislost jednoho na druhém již judikoval Nejvyšší správní soud, např. v již shora uvedeném judikátu.

Žalobní námitky týkající se tvrzení o nepřesné identifikace vybraných výrobků v napadeném rozhodnutí musí žalovaný opět oprávněně odmítnout. Pokud jde o identifikaci vybraných výrobků, žalobce se předně s tímto argumentem měl odvolat do rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, což neučinil. Prvoinstanční rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků pak logicky vycházelo z pravomocného rozhodnutí o jejich zajištění. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí s identifikací propadnutých vybraných výrobků velmi podrobně vypořádal jak ve výroku, tak v odůvodnění na str. 4 a 5, text napadeného rozhodnutí činí žalovaný součástí svého vyjádření k této námitce.

Pokud jde o námitku žalobce proti "nejednoznačnosti" výroku napadeného rozhodnutí, pak žalovaný trvá i na formální stránce napadeného rozhodnutí, neboť jím došlo ke změně prvostupňového rozhodnutí v rozsahu uvedeném v napadeném rozhodnutí. Procesní předpis (zákon č. 337/1992 Sb., o správě dani a poplatků, ve znění pozdějších předpisů), neupravuje, jak se po formální stránce rozhodnutí o odvolání mění rozhodnutí prvostupňové v souladu s ust. § 50 odst. 6 tohoto zákona provádí. Žalovaný postupoval zcela v souladu s tímto zákonem a dle jeho názoru je výrok napadeného rozhodnutí jednoznačný, když jeho změna je pregnantně popsána a je z něj naprosto zřejmé, která část výroku

prvostupňového rozhodnutí je nahrazena, resp. změněna. Žalovaný změnil prvostupňové rozhodnutí postupem obvyklým a žalobcovo tvrzení, že neví, jak žalovaný rozhodl o jeho odvolání se žalovanému jeví pouze jako účelové.

Žalovaný navrhuje, aby soud žalobu v celém rozsahu zamítl.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

Soud o věci rozhodl bez nařízení jednání, neboť pro to byly splněny podmínky stanovené v § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále jen „s. ř. s.“).

Ze správního spisu vyplývají následující pro posouzení věci podstatné skutečnosti:

Z výsledků místního šetření provedeného dne 13. 12. 2004 a 14. 12. 2004 v prostorách daňového skladu žalobce bylo zjištěno, že žalobce skladuje vybrané výrobky ve větším množství bez daňového dokladu, dokladu o prodeji, dokladu o dopravě ve smyslu ustanovení § 5 zákona o spotřebních daních nebo dokladů prokazujících oprávněné nabytí bez daně dle ustanovení § 6 téhož zákona. Z protokolu vyplývá, že se jednalo o mimořádnou kontrolu stavu zásob lihu hotových výrobků a trestí. Jednatelé žalobce předložili celnímu orgánu v průběhu kontroly na část zboží fakturu č. 2010/2004 ze dne 7.12.2004, k větší části výrobků doklady prokazující nabytí zboží nebyli schopni předložit,

Na základě takto zjištěné skutečnosti bylo dne 14. 12. 2004 vydáno rozhodnutí č.j. 10014-04/04-1704-41 o zajištění vybraných výrobků dle ustanovení § 42 odst. 4 zákona o spotřebních daních.

Dne 11. 4. 2005 bylo ČR vydáno rozhodnutí č.j. 2388/05-1701-23-010 odnětí povolení k provozování daňového skladu.

Dalším šetřením byl u části zajištěných výrobků, tj. u lihu z ocelové nádrže v množství 2233,5 l e. a u lihovin (druh a název nespecifikován) v množství 46,45 l e., prokázán způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně v souladu se zákonem o spotřebních daních, proto bylo dne 25. 8. 2005 pod č.j. 6821/05-1704-042, rozhodnuto o zrušení zajištění těchto vybraných výrobků.

Předmětné vybrané výrobky byly následně též den, rozhodnutím o zajištění vybraných výrobků č.j. 6822/05-1704-042, znovu zajištěny, neboť na základě odnětí povolení k provozování daňového skladu ze dne 11. 4. 2005, vznikla odvolateli povinnost daň přiznat a zaplatit, což odvolatel ke dni zrušení zajištění části vybraných výrobků neučinil.

Dne 25. 11. 2005 bylo rozhodnuto pod č.j. 15332/05-21 o propadnutí výše uvedených vybraných výrobků.

Dne 13. 4. 2007 bylo vydáno sedm platebních výměrů za zdaňovací období roku 2004. Proti těmto platebním výměrům podal žalobce odvolání, která byla ČR zamítnuta.

Proti zamítavým rozhodnutím o odvoláních podal odvolatel u Městského soudu v Praze žalobu, a to z důvodu námítky prekluze.

Městský soud v Praze rozhodnutím ze dne 27. 10. 2009 zrušil platební výměry z důvodu prekluze.

Dne 18. 11. 2009 Celní ředitelství na základě § 42 odst. 2 zákona o SPD, a v souladu s § 42 odst. 11 písm. a) zákona o spotřebních daních vydalo rozhodnutí o

propadnutí vybraných výrobků, neboť bylo zjištěno, že žalobce skladuje vybrané výrobky ve větším množství u nichž neprokázal do doby vydání daného rozhodnutí, že „vybrané výrobky zdanil. (§ 5 odst. 1 zákona o SPD)“.

V odvolání ze dne 3. 12.2009 žalobce uvedl, že na základě zrušení platebních výměrů zaniklo právo daň vyměřit či doměřit, nebylo celní ředitelství již oprávněno rozhodnout o propadnutí vybraných výrobků. V opačném případě by správce daně neodůvodněně a bez zákonného zmocnění degradoval úpravu prekluzivních lhůt k vyměření či doměření daně. Uvedl, že takto by v podstatě kdykoliv mohl správce daně zabavit zboží s podezřením na to, že nebylo zdaněno a aniž by se staral o vyměření či doměření daně, by následně, tedy i po uplynutí prekluzivní lhůty, rozhodlo jejich propadnutí. Žalobce namítl dále zmatečnost napadeného, ve výroku napadeného rozhodnutí chybí identifikace vybraných výrobků, kterých se propadnutí zboží týká, přičemž tuto identifikaci nelze nahradit odkazem na jiné rozhodnutí, jak činí celní ředitelství ve výroku napadeného rozhodnutí. Žalobce poukazoval na odůvodnění, podle kterého správce daně tvrdí, že vzhledem k tomu, že do 14. 12. 2004 nebylo předloženo daňové přiznání, ani nebyla zaplacená spotřební daň, rozhodl o zajištění vybraných výrobků. Z uvedeného není, dle žalobce, zřejmá souvislost mezi odnětím povolení a rozhodnutím o zajištění zboží. Dále žalobce namítal, že správce daně je povinen uvést důvody zajištění vybraných výrobků a rozhodnout o jejich propadnutí může až poté, co se uvedené důvody potvrdí. S vydáním rozhodnutí, jakým způsobem se naloží se zajištěným zbožím, vyčkával správce daně až do konečného rozhodnutí ve věci platebních výměrů vydaných v souvislosti s probíhající daňovou kontrolou. Tento krok je dle odvolatele zcela logický, neboť zajištění zboží skutkově i právně souviselo s probíhající daňovou kontrolou. Kdyby správce daně pravomocně doměřil daňovou povinnost, byl by zřejmě naplněn i důvod pro propadnutí zboží. Vzhledem k tomu, že nebyla spotřební daň pravomocně vyměřena, nepotvrdily se důvody, které vedly správce daně k zajištění zboží. Správce daně nebyl oprávněn rozhodnout o propadnutí zboží o to více, že jeho vinou již nelze spotřební daň vyměřit.

Dne 21.9.2010 vydal žalovaný rozhodnutí jímž odvolání zamítl a k jednotlivým odvolacím námitkám uvedl:

Žalovaný napravit nedostatek identifikace vybraných výrobků ve výroku a přisvědčil žalobci v tom, že přesnou identifikaci výrobků, u nichž bylo rozhodnuto u propadnutí, nelze nahradit pouhým odkazem na rozhodnutí o zajištění zboží, ve kterém je podrobný rozpis zajištěných výrobků, zvláště když u části zajištěných výrobků bylo již o propadnutí rozhodnuto dne 25. 11. 2005 pod č.j. 15332/05-21. Z toho důvodu žalovaný nyní ve výroku podrobně vypsál vybrané výrobky, kterých se propadnutí, uložené napadeným rozhodnutím, týká. Žalovaný přitom zohlednil skutečnost, že dne 25. 11. 2005 bylo pod č.j. 15332/05-21 rozhodnuto o propadnutí části zajištěných výrobků, a to lihu z ocelové venkovní nádrže v množství 2233,5 l.e. a lihoviny (druh a název nespecifikován) v množství 46,45 l.e. a vzhledem k tomu, že nešlo přesně určit, o jaké zajištěné lihoviny se jedná, určil žalovaný druh a množství podle objemu a lihovosti jednotlivých druhů zajištěných lihovin tak, aby celkové množství lihu v těchto zajištěných lihovinách obsahovalo 46,45 l. e. žalovaný k identifikaci vybraných výrobků ve výroku dále uvedl: „ČR určilo zajištěné lihoviny, které jsou skladované na základě skladového listu č. 51009040 a uvedené v příloze pod položkou č. 12, tj. Tuzemský Dragoun 0,2 l 37,5 % a pod položkou č. 26, tj. Tuzemský Dragoun 0,5 l 40 %. Propadnutí lihovin, uložené rozhodnutím č.j. 15332/05-21 ze dne 25. 11. 2005 v množství 46,45 l.e., tak odpovídá 230 lahvím Tuzemského Dragounu 0,5 l 40 % o celkovém obsahu lihu 46 l a 6 lahvím Tuzemského Dragounu 0,2 l 37,5% o celkovém obsahu lihu 0,45 l. GŘC na základě toho odečetlo, v jím vytvořeném soupisu propadlých vybraných výrobků, uvedeném ve výroku tohoto rozhodnutí, 230 lahví Tuzemského Dragounu 0,5 l 40 % o

celkovém obsahu lihu 46 I od množství 1512 lahví Tuzemského Dragounu 0,5 I 40 % o celkovém obsahu lihu 302,4 l uvedeného v rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků. Stejně tak GŘC odečetlo 6 lahví Tuzemského Dragounu 0,2 I 37,5 % o celkovém obsahu lihu 0,45 l od množství 5648 lahví Tuzemského Dragounu 0,2 I 37,5 % o celkovém obsahu lihu 423,6 l, uvedeného v rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků. U lihoviny Tuzemský Dragoun 0,5 I 40 % se propadnutí týká 1282 lahví o celkovém obsahu lihu 256, 4, l. a u lihoviny Tuzemský Dragoun 0,2 I 37,5 % se propadnutí týká 5642 lahví o celkovém obsahu lihu 423, 15 l. Dále bylo od celkového množství 6052,63 l.e. volné lihoviny a lihu uvedené v rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, odečteno množství 2233,50 l.e. lihu z ocelové venkovní nádrže.“

K námitce žalobce, že nebylo možné uložit propadnutí vybraných výrobků, neboť zaniklo právo daň vyměřit a doměřit, žalovaný uvedl, že propadnutí vybraných výrobků je sankce za porušení zákona o spotřebních daních, odvolatel je zde trestán za nedodržení povinností uvedených v § 5, § 6 zákona o spotřebních daních. Od této sankce je však třeba odlišovat samotný vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit, ten je na sankci za porušení zákona o spotřebních daních zcela nezávislý. Z uvedeného vyplývá, že oprávnění vyměřit či doměřit daň a oprávnění uložit propadnutí zajištěných vybraných výrobků jsou dva zcela odlišné instituty; zánik oprávnění daň vyměřit či doměřit v důsledku uplynutí prekluzivní lhůty tak nemá vliv na oprávnění uložit propadnutí vybraných výrobků. K tomu odkázal na rozsudek Nejvyšší správní soud čj. 1 Afs 12/2010-107 ze dne 3.3.2010. Navíc uvedl, že ani prekluzivní lhůta k vyměření či doměření daně není totožná s lhůtou k uložení propadnutí vybraných výrobků. Dle ustanovení § 47 daňového řádu je lhůta pro vyměření daně tříletá, zatímco lhůtu pro uložení propadnutí vybraných výrobků zákon o spotřebních daních neupravuje. Žalovaný uvedl, že i s ohledem na genezi případu, kdy, jak před ČR, tak i před správním soudem, byla vedena řízení, jež mohla mít vliv na konečné rozhodnutí o osudu vybraných výrobků, nelze považovat dobu, jež uplynula od zajištění předmětných vybraných výrobků do doby vydání napadeného rozhodnutí za nepřiměřenou. Žalovaný trvá na tom, že celní ředitelství ačkoliv nebylo oprávněno v důsledku uplynutí prekluzivní lhůty odvolateli daňovou povinnost stanovit, bylo ale oprávněno následně rozhodnout o propadnutí zajištěných výrobků, jako sankci za porušení zákona o spotřebních daních,

Žalovaný prohlásil za nelogickou část odůvodnění celního ředitelství, a to pokud jde o argumentaci, že v důsledku odejmutí povolení k provozování daňového skladu dne 11. 4. 2005 žalobci vznikla povinnost spotřební daň přiznat a zaplatit a vzhledem k tomu, že žalobce do doby vydání rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků ze dne 14. 12. 2004 neučinil, bylo rozhodnuto o zajištění vybraných výrobků. Celní ředitelství takto nejen, že nerespektuje časový sled událostí, ale ani neuvádí skutečný důvod vydání napadeného rozhodnutí, neboť jak vyplývá ze spisového materiálu, předmětné vybrané výrobky byly rozhodnutím č.j. 10014-04/04-1704-41 dne 14. 12.2004 zajištěny dle ustanovení § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních, tj. z toho důvodu, že odvolatel skladoval předmětné vybrané výrobky ve větším množství, bez dokladů uvedených v ustanovení § 5 a 6 zákona o spotřebních daních, přičemž žalobce výslovně prohlásil, že žádný takový doklad nemá. Vzhledem k tomu, že žalobce nepředložil ke dni vydání prvostupňového rozhodnutí o propadnutí žádný doklad, který by prokazoval zdanění vybraných výrobků či jejich oprávněné nabytí bez daně, uložilo celní ředitelství dle ustanovení § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních propadnutí zajištěných výrobků, neboť se prokázalo, že s nimi bylo nakládáno způsobem uvedeným v ustanovení § 42 odst. 2 téhož zákona, resp. potvrdily se důvody uvedené v rozhodnutí o zajištění vybraných. Žalovaný konstatoval, že odnětí povolení k provozování daňového skladu ze dne 14. 4. 2005 nepředcházelo, a v podstatě ani nemohlo předcházet, vydání rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků čj. 10014-04/04-1704-41 ze dne 14.12.2004. Vybrané výrobky nebyly zajištěny dne 14. 12. 2004 na základě skutečnosti, že odvolateli bylo odejmuto

povolení k provozování daňového skladu, jak je uvedeno v odůvodnění napadeného rozhodnutí, ale na základě skutečnosti předpokládané ustanovením § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních. K tvrzení uvedeném v prvostupňovém rozhodnutí, že "Daňový subjekt se neodvolal", žalovaný uvedl, že tím je míněno rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků č.j. 10014-04/04-1704-41 ze dne 14. 12.2004.

V posuzované věci soud vyšel z následně uvedené právní úpravy:

Podle § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních „Celní úřad nebo celní ředitelství rozhodne o zajištění vybraných výrobků rovněž tehdy, pokud právnická nebo fyzická osoba, která tyto výrobky skladuje a nejedná se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu (§ 4 odst. 6, § 32 odst. 2, 4 a 5), neprokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně.“

Podle § 42 odst. 11 písm. a) zákona o spotřebních daních „Celní ředitelství nebo celní úřad jsou oprávněny uložit propadnutí vybraných výrobků, u kterých se prokáže, že s nimi bylo nakládáno způsoby uvedenými v odstavcích 1 a 2, nebo dopravního prostředku, který takové výrobky dopravoval, jestliže tyto vybrané výrobky nebo dopravní prostředek vlastní kontrolovaná osoba,..“

Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud nemůže přisvědčit námitce, v rámci které žalobce dovozuje, že celní ředitelství a žalovaný při rozhodování o propadnutí vybraných výrobků měli vycházet z výsledků daňového řízení týkajícího se vyměření spotřební daně a vzhledem k tomu, že v důsledku prekluze zaniklo právo daň vyměřit, nebylo možno rozhodnout o propadnutí zajištěných vybraných výrobků.

Důvodem rozhodnutí o zajištění ani rozhodnutí o propadnutí výrobků nebyla okolnost, jak se mylně domnívá žalobce, zda-li předmětné výrobky zdanil, či nikoliv, ale důvodem vydání obou rozhodnutí bylo, že žalobce neprokázal oprávněné nabytí výrobků (lihu, lihovin a trestí).

Propadnutí či zabrání výrobků představuje sankci za porušení zákona o spotřebních daních, kterou stát postihuje nedodržení evidenčních povinností specifikovaných zejména v § 5 a § 6 zákona o spotřebních daních. Od této sankce je však třeba důsledně odlišovat daňovou povinnost, která vzniká ze zákona a je na případné sankci za porušení evidenčních povinností zcela nezávislá. Ustanovení § 42 zákona o spotřebních daních upravuje povinnost celních orgánů zajistit vybrané výrobky podléhající spotřební dani a případně následně oprávnění rozhodnout o jejich propadnutí či zabrání. Podle odstavce 11 citovaného ustanovení byly celní orgány oprávněny uložit propadnutí vybraných výrobků, u kterých se prokázalo, že s nimi bylo nakládáno způsoby uvedenými v odstavcích 1 a 2. Účelem zajištění výrobků je omezení dispozice s nimi ze strany kontrolované osoby či jejich vlastníka do té doby, než bude vyjasněno, zda s nimi bylo nakládáno v rozporu se zákonem (tj. že výrobky nebyly zdaněny či osvobozeny od spotřební daně). Jak bylo uvedeno propadnutí výrobků je sankcí za porušení zákona o spotřebních daních: stát zde trestá vlastníka předmětných výrobků podléhajících spotřební dani především za nedodržení evidenčních povinností specifikovaných v § 5, § 6 a dalších zákona o spotřebních daních. Naproti tomu povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká přímo ze zákona při splnění podmínek vymezených v § 9 zákona o spotřebních daních.

Problematika týkající se vztahu řízení o zajištění nebo propadnutí zajištěných výrobků a řízení o vyměření daně byla správními soudy mnohokrát judikována. Například v rozhodnutí Městského soudu v Praze ze dne 11. 12. 2013, čj. 9 Af 54/2010-44, se uvádí *„Celní ředitelství nebo celní úřad jsou oprávněny rozhodnout o zabránění vybraných výrobků při splnění podmínek zakotvených v § 42 odst. 12 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, bez ohledu na průběh či výsledek daňového řízení, jehož předmětem je vyměření spotřební daně z vybraných výrobků.“* V rozsudku ze dne 3. 3. 2010, č. j. 1 Afs 12/2010 – 107, publ. pod č. 2054/2010 Sb. NSS (dostupném na www.nssoud.cz) je oddělenost řízení o propadnutí výrobků od daňového řízení zcela pregnantně vyjádřena: *„účelem zajištění výrobků je omezení dispozice s nimi ze strany kontrolované osoby či jejich vlastníka do té doby, než bude vyjasněno, zda s nimi bylo nakládáno v rozporu se zákonem (tj. že výrobky nebyly zdaněny či osvobozeny od spotřební daně). Propadnutí výrobků je pak sankcí za porušení zákona o spotřebních daních : stát zde trestá vlastníka předmětných výrobků podléhajících spotřební dani především za nedodržení evidenčních povinností specifikovaných v § 5, § 6 a dalších zákona o spotřebních daních.“* Na tyto závěry odkazuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 14/2009 – 77.

Od takto nastavené konstantní judikatury soud nemá důvodu se odchýlit respektujíc princip rovnosti a předvídatelnosti soudního rozhodování, podle kterého skutkově a právně obdobné případy musí soudy posuzovat shodně.

Skutečnost, že právo vyměřit spotřební daň prekludovalo, neznamená, jak se mylně domnívá žalobce, že celní ředitelství nebylo oprávněno, samozřejmě za splnění dalších podmínek rozhodnout o propadnutí vybraných výrobků.

Jak žalovaný v rámci vypořádání odvolacích námitek správně dovodil, postup v řízení, které vyústilo ve vydání rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků je na vyměření daně zcela nezávislý.

Tomuto závěru soud musí přisvědčit a pro úplnost dodává, že podmínky pro vydání rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků jsou taxativním způsobem zakotveny v ustanovení § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních. Zahájení daňového řízení o vyměření spotřební daně z předmětných vybraných výrobků či existence pravomocného rozhodnutí o vyměření této daně mezi tyto podmínky nepatří. Již z toho zřejmé, že celní ředitelství nebo celní úřad jsou oprávněny rozhodnout o zabránění vybraných výrobků bez ohledu na průběh či výsledek daňového řízení a i bez ohledu na to, že celní ředitelství s vydáním rozhodnutí o propadnutí zboží vyčkávalo do rozhodnutí o vyměření spotřební daně.

Nedostatky rozhodnutí celního ředitelství pokud jde odůvodnění (kdy jako významnou okolnost celní ředitelství uvádí odejmutí povolení k provozování daňového skladu) jakož i nedostatky identifikace výroků ve výroku prvostupňového rozhodnutí žalovaný odstranil v souladu s jeho oprávněním daným ust. § 50 odst. 3 daňového řádu, podle kterého odvolací orgán může v rámci odvolacího řízení výsledky řízení před správním orgánem prvního stupně doplňovat, odstraňovat vady řízení.

Žalobní námitka poukazující na nedostatek identifikace výrobků uvedených ve výroku není důvodná. Žalovaný, jak vyplývá z citované části rozhodnutí uvedl ve výroku seznam výrobků, přičemž vycházel z rozhodnutí o zajištění, a promítl do rozhodnutí i skutečnost, že dne 25. 11. 2005 bylo pod č.j. 15332/05-21 rozhodnuto o propadnutí části zajištěných výrobků, a to lihu z ocelové venkovní nádrže v množství 2233,5 l.e. a lihoviny (druh a název nespecifikován) v množství 46,45 l.e. a právě proto, že nešlo přesně určit, o jaké zajištěné lihoviny se jedná, což není způsobeno zaviněním správních orgánů, nýbrž žalobce, jenž skladoval lihoviny neurčitého druhu a názvu, postupoval žalovaný jediným možným způsobem a určil žalovaný druh a množství podle objemu a lihovosti jednotlivých druhů zajištěných lihovin tak, aby celkové množství lihu v těchto zajištěných lihovinách obsahovalo

46,45 1. e. Žalobce v žalobě v rámci této žalobní námitky nekonkretizuje jaká okolnost ohledně identifikace výrobků je mu i po odstranění této vady žalovaným nejasná.

Tvrzení žalobce, že důkazní břemeno v řízení o propadnutí stíhá žalovaného, nelze přisvědčit. Rozhodnutím o zajištění výrobků, jehož správnost žalobce nezpochybnil, bylo postaveno najisto, že žalobce ve smyslu ust. § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních neprokázal u výrobků které skladoval, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně.“ Z textu tohoto ustanovení „fyzická osoba“... „neprokáže“ vyplývá, že důkazní břemeno, neboli povinnost prokázat oprávněné nabytí zdaněných výrobků nebo výrobků od daně osvobozených stíhá žalobce, neboť ten výrobky skladoval. Z ust. § 5 a 6 zákona o spotřebních daních rovněž jednoznačně vyplývá důkazní břemeno k doložení oprávněného nabytí zdaněných výrobků nebo výrobků od daně osvobozených. Skutečnost, že žalobce ve výroku rozhodnutí žalovaného uvedené výrobky skladoval v žalobě nijak nezpochybňoval, nečinil spornou ani skutečnost, že doklad dle § 5 a 6 zákona o spotřebních daních nepředložil. Proto bylo podle ust. § 42 odst. 11 písm. a) zákona o spotřebních daních celní ředitelství oprávněno žalobci uložit propadnutí vybraných výrobků, neboť se prokázalo, že s nimi bylo nakládáno způsobem uvedeným v odstavci 2, to znamená, že žalobce do doby vydání rozhodnutí o propadnutí zboží (tj. do dne 18.11.2009) nedoložil u ve výroku rozhodnutí žalovaného uvedených výrobků jejich oprávněné nabytí, ať už jde o nabytí výrobků zdaněných, nebo oprávněné nabytí za ceny bez daně.

Lze shrnout, že v souzené věci byly splněny veškeré podmínky stanovené v § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních pro rozhodnutí o propadnutí předmětných vybraných výrobků. Žalobce, který vybrané výrobky skladoval ve větším množství, ničím neprokázal, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, ani neprokázal způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně.

Pokud žalobce v rámci první žalobní námitky tvrdí, že z ust. § 42 zákona o spotřebních daních vyplývá, že „zabavení zboží“ má pouze prozatímní povahu do doby, než bude prokázáno, zda se potvrdí důvody, které vedly správce daně k vydání rozhodnutí o zajištění zboží. Žalobce však netvrdí, že tyto důvody netrvaly i po vydání rozhodnutí o zajištění. Skutečnost, že žalobce skladoval výrobky, aniž by prokázal jejich oprávněné nebytí žalobce nezpochybňoval a doklad o oprávněném nabytí výrobků nepředložil v řízení o zajištění ani v řízení o propadnutí a netvrdí, že by takový doklad předložil ani v žalobě. Nadto v řízení následujícím po zajištění a tím je řízení o propadnutí nebylo celní ředitelství povinno se zabývat okolnostmi nebo důkazy vedoucími k vydání rozhodnutí o zajištění, když je nadto žalobce ani nečinil spornými. Rozhodnutí o propadnutí výrobků je postaveno na skutečnosti, která není žalobcem činěna spornou a to je jak bylo již výše uvedeno, že žalobce nepředložil do doby vydání rozhodnutí o propadnutí výrobků doklad o oprávněném nabytí těchto výrobků. Žalobcem tvrzena nepřezkoumatelnost, pokud jde o důvody vedoucí k zajištění tak nemůže nastat, žalovaný v odůvodnění rozhodnutí uvedenou skutečnost zcela jednoznačně vyjádřil.

Námitku žalobce, že žalovaný nerozhodl o zákonnosti zbylé výrokové části rozhodnutí ve vztahu k dalším odvolacím důvodům, pro její nekonkrétnost nebylo možno přezkoumat.

Žalobce vyslovil nesouhlas s argumentací žalovaného, že v případě propadnutí vybraných výrobků jde o sankci. Sankční povaha vyplývá z charakteru řízení o propadnutí

zboží a to z následku, kterým je odebrání majetku. Sankční povaha řízení byla potvrzena rovněž názory vyslovenými v dosavadní judikatuře vztahující se k tomuto typu řízení. Požadavek na specifikaci protiprávního jednání žalobce byl v rozhodnutí žalovaného splněn; z odvodnění vyplývá, že žalobce byl postižen odebráním lihu a lihovin a trestí za to, že je skladoval, aniž by prokázal jejich oprávněné nabytí, jak již bylo uvedeno ve výše citovaném rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, rozhodnutí o propadnutí zboží je sankcí za nesplnění evidenční povinnosti. Skutečnost, že doklady prokazující nabytí výrobků ve výroku žalovaného uvedených žalobce nepředložil žalobce nijak nezpochybňuje, proto se nemůže dovolávat nedostatku argumentace správního orgánu o nebezpečnosti příčinné souvislosti jeho jednání, jímž je žalobcem nezpochybňované nesplnění evidenční povinnosti.

Vzhledem k uvedenému se soud nemohl ztotožnit s námitkami uplatněnými v žalobě a nemohl než konstatovat, že žalovaný vydal rozhodnutí v souladu se zákonem a protože soud neshledal ani takové vady řízení, které by mohly mít z procesního hlediska vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, žalobu podle ust. § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce, jenž v řízení nebyl úspěšný, nemá na náhradu nákladů řízení právo. To by náleželo úspěšnému žalovanému, soud však z obsahu spisu nezjistil, že by mu náklady řízení nad rámec běžných výdajů vznikly, a žalovaný žádné své náklady ani neuplatňoval.

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 vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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 6. června 2014

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Lucie Horáková