



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně **a/ ASTRA R&V, spol. s r.o., se sídlem v Žilině**, Hvozdoва 16 a žalobkyně **b/ STELMAX, Sp. z o.o., se sídlem Dabrowa Gornicza**, ul. Staszica 2, Polsko, zast. JUDr. Vandou Bieleckou, advokátkou v Havířově – Město, Pavlovova ul. 8, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel, se sídlem v Praze 4**, Budějovická 7, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 4. 2013, čj. 13443-2/2013-099999-304.3 **t a k t o :**

I. Žaloba se 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 :

Včas podanou žalobou namítaly žalobkyně nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný se změnil rozhodnutí Celního úřadu Hradec Králové ze dne 22. 9. 2011, čj. 21132/2011 – 066100 – 032, kterým tento celní úřad rozhodl o propadnutí vybraných výrobků.

Žalobkyně označily napadené rozhodnutí za nesrozumitelné a zmatečné. Dle jejich názoru v něm chybí přesné označení rozhodnutí Celního úřadu Hradec Králové, které je označeno pouze spisovou značkou bez data vydání rozhodnutí. V první větě rozhodnutí dle jejich názoru chybí podmět, což činí větu nesrozumitelnou. Také text, kterým má být původní znění rozhodnutí celního úřadu nahrazeno, je neurčitý. Nový text je formulován jako informace o přijetí rozhodnutí a

vyvstává otázka, jak vlastně žalovaný, respektive Celní úřad Hradec Králové, rozhodli. Uvedená nejasnost je pak umocněna vložením formulovaného textu do kontextu původního rozhodnutí celního úřadu. Správné znění by mělo dle žalobkyní být: „Výrobky XY.....ve vlastnictví YZ....dle ustanovení...propadají...“. Dané rozhodnutí je dle žalobkyň nicotné ve smyslu 105 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neboť trpí vadami, které jej činí zjevně vnitřně rozporným a právně neuskutečnitelným. Žalobkyně proto navrhly, aby soud vyslovil rozsudkem nicotnost napadeného rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s.ř.s.“).

Dále žalobkyně konstatovaly, že napadené rozhodnutí spočívá na skutkovém stavu, který nemá oporu ve správním spisu. Napadené rozhodnutí totiž v převážné míře spočívá na závěru žalovaného, že výrobky, jejichž propadnutí bylo uloženo přezkoumávaným rozhodnutím Celního úřadu Hradec Králové, byly určeny pro pohon motorů u nebo pro výrobu tepla. Tento závěr učinil žalovaný na základě toho, že na místě, kam měly být výrobky dodány, nedocházelo k žádnému odstraňování rzi. Žalovaný pak obsáhle argumentuje přenesením důkazní povinnosti na stranu žalobkyň. Závěr žalovaného nepovažují žalobkyně za správný. Žalovaný přijal celní zařízení výrobků pod CN 2710 1991. Již ze samotného zařízení účel použití plyne. Není samozřejmě vyloučeno, že nikdy v budoucnu nebudou výrobky použity pro pohon motorů nebo výrobu tepla – neexistuje způsob, jak toto vyloučit. Nicméně s touto situací zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“) počítá. Povinnost daň přiznat a zaplatit vznikne, až když jsou výrobky určeny k pohonu motorů nebo výrobě tepla, nebo až jsou k tomuto účelu skutečně použity nebo za tímto účelem nabídnuty k prodeji. Už s ohledem na zajištění je dle žalobkyní zřejmé, že výrobky nemohly být nabídnuty k prodeji nebo skutečně použity pro pohon motorů nebo výrobu tepla. Pokud jde o určení, pak je od počátku vlastníkem konstantně deklarováno určení jiné, než je pohon motorů nebo výroba tepla. Pokud žalovaný argumentuje tím, že v místě dodání nedochází k žádnému čištění od rzi a z toho tedy vyplývá, že je výrobek určen k pohonu motorů nebo výrobě tepla, pak je možno argumentovat stejně absurdně tím, že v místě určení nejsou ani žádné motory nebo zařízení pro výrobu tepla.

Napadené rozhodnutí je dle žalobkyň založeno na nesprávném právním hodnocení. Žalovaný uplatňuje zcela nepřípustnou extenzi zákona, který by dle žalobkyň měl být vykládán restriktivně. Žalovaný je přesvědčen, že se měl příjemce dle § 29 odst. 1 zákona o spotřebních daních registrovat ke spotřební dani. Uvedený závěr však žalobkyně považují za nesprávný, neboť toto ustanovení dopadá pouze na případy dovozu výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě. Sám žalovaný přitom v odůvodnění konstatuje, že se výrobky v Polsku ve volném daňovém oběhu nenacházely, a tedy nebyly na území Polska do volného daňového oběhu uvedeny. Extenzivní výklad aplikovaný žalovaným, tedy že by se na režim v Polsku mělo pohlížet jako na volný daňový oběh, je dle žalobkyní nepřípustný. V opačném případě by zákonodárce nepochybně vypustil omezení

„uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě“ stanovené v § 29 odst. 1 uvedené právní úpravy. Žalobkyně uvedly, že pokud se na území jiného členského státu fakticky nenacházely výrobky ve volném daňovém oběhu, není možné jakkoliv konstruovat domněnku, že přechodem hranic do České republiky byly uvedeny do volného oběhu v jiném členském státě.

Dle žalobkyň může celní úřad zajistit přepravované minerální oleje pouze v případě, jestliže zjistí, že

1/ Jsou dopravovány bez dokladu v § 5.

K tomu žalobkyně uvedly, že doklad nepřipadá v úvahu. Jedná se o doklad prokazující zdanění vybraných výrobků, ten se však týká pouze výrobků, u kterých již vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. U předmětných olejů však dosud povinnost daň přiznat a zaplatit nevznikla.

2/ Jsou dopravovány bez dokladů v § 6.

K tomu žalobkyně uvedly, že doklad nepřipadá v úvahu. Předmětné oleje nejsou osvobozeny od daně, nespádají pod žádný z případů osvobození od daně uvedených v § 49, který vyjmenovává případy tohoto osvobození.

3/ Jsou dopravovány bez dokladů v § 27.

K tomu žalobkyně uvedly, že doklad nepřipadá v úvahu, neboť uvedené ustanovení se vztahuje pouze na dopravu v režimu podmíněného osvobození od daně. Minerální oleje spadající pod kódy kombinované nomenklatury 2710 1971 až 2710 1999 jsou výslovně vyloučeny z režimu podmíněného osvobození od daně - § 59 odst. 1.

4/ Jsou dopravovány bez dokladů v § 27c.

K tomu žalobkyně uvedly, že doklad nepřipadá v úvahu, neboť se jedná o náhradní doklad za doklad uvedených v § 27 v případě nedostupnosti elektronického systému. Opět se týká pouze dopravy v režimu podmíněného osvobození od daně, který je v případě předmětného oleje vyloučen.

5/ Jsou dopravovány bez dokladů v § 30.

K tomu žalobkyně uvedly, že doklad nepřipadá v úvahu. Uvedené ustanovení se týká dovozu výrobků uvedených do volného oběhu v jiném státě. V daném případě se však nejedná o výrobky uvedené do volného oběhu v jiném členském státě.

6/ Jsou dopravovány bez dokladu v § 51.

K tomu žalobkyně uvedly, že v daném případě nepřipadá v úvahu, neboť se jedná o doklad prokazující zdanění – ustanovení odkazuje na § 5.

7/ Jsou dopravovány bez dokladu v § 100 nebo § 100a výjimkou uvedenou v § 50 odst. 8.

K tomu žalobkyně uvedly, že dané ustanovení se týká dopravy tichého vína.

Žalobkyně tak shrnuly, že žádné z předmětných ustanovení nedopadá na danou situaci. Učinily tedy závěr, že žádný z dokladů uvedených v § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních není pro přepravu předmětného oleje zapotřebí. V opačném případě by nebylo v České republice vůbec možné jakkoliv přepravovat minerální olej nomenklatury 2710 1971 – 2710 1999 bez sankce zajištění a následného propadnutí. Žalobkyně považovaly za zcela irelevantní, jestli došlo

k porušení některého jiného ustanovení zákona o spotřebních daních, neboť zmocnění k zajištění výrobků s případným následným propadnutím je možné pouze ve výše uvedených taxativních případech.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že ve smyslu ust. § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních je nadále účastníkem řízení nepochybně i společnost Astra R&V, spol. s r.o., jelikož jí svědčí věcné právo k předmětnému vybranému výrobku a jako vlastník je i v protokolu o zajištění vybraných výrobků označena. Lze tedy konstatovat, že pokud jsou vybrané výrobky zajišťovány při přepravě ve smyslu § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních, pak je osobou, u níž jsou vybrané výrobky zajišťovány, právě přepravce.

Dále žalovaný konstatoval, že řízení o zajištěných vybraných výrobcích není řízením o správním deliktu, a tedy se mu ani procesně nepřibližovalo. Jedná se o speciální daňové řízení, ve kterém je rozhodováno o tom, jak naložit s vybranými výrobky, u kterých kontrolovaná osoba ani s přispěním ostatních účastníků řízení neprokázala, že s nimi nebylo nakládáno některým ze způsobů ve smyslu § 42 odst. 1 nebo 2 zákona o spotřebních daních. Důkazní břemeno při kontrole zdanění leží zcela na kontrolované osobě. Jakékoliv nesplnění povinnosti zejména při dopravě vybraných výrobků, jakákoliv pochybnost správce daně, kterou kontrolovaná osoba neodstraní, má za následek nejprve zajištění a následně při trvání tohoto stavu rozhodnutí o propadnutí, popřípadě zabránění. Nestačí jen při kontrole předložit doklady splňující formální náležitosti. Kontrola zdanění má i materiální stránku, jak lze dovodit ze znění ust. § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních, kdy je současně obsažen i požadavek na správnost a pravdivost údajů v předložených dokladech, jakož i na jejich pravost a nepozměněnost. Není to správce daně, kdo prokazuje, že s vybranými výrobky bylo nakládáno nedovoleným způsobem, ale je to kontrolovaná osoba, kdo prokazuje, že tomu tak nebylo. Žalovaný přitom odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 38/2010, dle níž důkazní břemeno leží zcela na kontrolované osobě a ta je nemůže přenést na správce daně. V tomto smyslu ani v projednávané věci to není správce daně, kdo by měl prokázat, že předmětný minerální olej byl určen pro pohon motorů nebo výrobu tepla, jak bylo argumentováno v žalobě, ale bylo na žalobkyních, aby prokázaly, že tomu tak nebylo. Pro posouzení určení použití minerálního oleje nepostačí samo o sobě pouze sazební zařazení. To totiž jen napovídá, že minerální olej nevyhovuje požadavkům technické normy na zařazení jako motorové nafty. To ale ještě speciálně u tohoto typu minerálního oleje nevylučuje, že bude pro pohon motorů nebo výrobu tepla nabízen či použit, byť k tomu primárně určen není. Ve spise je dle žalovaného obsaženo, na základě jakých skutečností a jejich hodnocení celní ředitelství neuvěřilo tvrzenému určení minerálního oleje. Na těchto závěrech ani žalovaný neměl co měnit. Dále žalovaný uvedl, že k ověření průvodních dokladech deklarovaného použití předmětného minerálního oleje směřoval žalovaný v doplnění řízení, za účelem posouzení způsobilosti místa určení, množství takového výrobku a jeho způsobilosti s tímto olejem naložit jiným způsobem, nežli je pohon motorů nebo výroba tepla – k čištění od rzí. Šetřením v místě dodání bylo zjištěno, že se jedná o

zemědělskou usedlost, jež má stáčecí zařízení způsobilé přijmout předmětný minerální olej. V uvedeném areálu však nebyla zjištěna výroba či obdobné aktivity, při nichž by docházelo k nějakému čištění materiálu od rzi. K tomuto účelu ani nejsou předmětné nemovitosti zapsány v katastru nemovitostí. Většinový vlastník nemovitostí vypověděl, že tyto má pronajaty osoba odlišná od příjemce minerálního oleje deklarovaného v průvodních dokladech, jakož i od konečného příjemce tvrzeného v protokole o zajištění. Tato třetí osoba ještě v létě využívala objekt ke skladování motorové nafty. Tyto aktivity byly potvrzeny i výpovědí starosty obce. Dle předložené nájemní smlouvy měl být pronajatý objekt využíván k výrobě metyl-esteru řepkového oleje. Pro uvedené byl žalovaný, jak dále uvedl, oprávněn se domnívat, že předmětný olej není určen k jinému použití, než je pohon motorů nebo výroba tepla a skutečný zamýšlený účel použití je tudíž zastírán.

Žalovaný, konstatoval, že dalším doplněním se seznámil se zmíněnými výsledky úřední činnosti specializovaného oddělení Celního ředitelství Ostrava, ze kterého bylo známo, že se uskutečnilo více dodávek předmětného minerálního oleje „k čištění od rzi“ od polského dodavatele pro společnost ASTRA R&V, spol. s r.o., uskutečněných žalobkyní STELMAX Sp.Zo.o. s místem určení Lužany u Jičína, statek u rybníka. Jeden záznam o uskutečněné přepravě z přehledu se týká projednávané věci, které dne 17. 6. 2011 předcházela další přeprava, jež rovněž nebyla celnímu úřadu oznámena. Již tehdy se žalobkyně ASTRA R&V, spol. s r.o., měla v tuzemsku registrovat ke spotřební dani, což je v rozporu s ust. § 29 zákona o spotřebních daních. Uvedená skutečnost potvrdila žalovaného v oprávněnosti předpokladu, že předmětný olej není určen k jinému použití, než je pohon motorů nebo výroba tepla a skutečný zamýšlený účel použití je tudíž zastírán, jak bylo dříve uvedeno. Údaje o přepravách korespondují časově s tím, jak pohyb autocisteren a manipulaci s pohonnými hmotami zaznamenali vlastník objektu i starosta. Žalovaný tak uvedl, že nevěří ani tvrzení z protokolu o zajištění vybraných výrobků o konečném příjemci. Ze žádného při kontrole předloženého dokladu takový příjemce nevyplývá, neprokázalo se, že by příjemce měl být někdo jiný. Ve věci deklarovaného určení zajištěného minerálního oleje tak žalovaný uzavřel, že zjištění lze právně kvalifikovat tak, že v dané věci se jednalo o zastřený právní úkon ve smyslu § 8 odst. 3 daňového řádu. Zejména žalobkyně ASTRA R&V, spol. s r.o., právní úkony, jež činila, pouze předstírala a snažila se jimi zastřít právní úkony jiné. Jednání žalobkyň jen zdánlivě odpovídalo právní normě, když skutečnost byla jiná. Takové jednání považoval žalovaný za hrubě odporující principu rozumného uspořádání společenských vztahů. Žalobkyně v tomto směru své důkazní břemeno neunesly, když deklarované určení oleje neprokázaly. I žalobní argumentace byla vystavěna pouze na neurčité spekulaci, že by předmětný olej někdy a jinde hypoteticky k deklarovanému účelu mohl být nakonec užit, aniž by cokoliv konkrétního nasvědčovalo tomu, že uskutečněnou dopravu vůbec kdy za tímto účelem zamýšlely. Žalovaný považoval za nepochybné, že se jednalo o dopravu z jedné členské země do České republiky za účelem podnikání. V režimu podmíněného osvobození dle předloženého polského dokladu se předmětný olej, vzhledem k tvrzenému sazebnímu zařazení, mohl pohybovat pouze na polském daňovém území, přičemž

tento doklad se nezapisuje do elektronických evidencí, a to ve smyslu výjimky z aplikace čl. 20 odst. 1 směrnice rady číslo 2003/96/ES, kterou si Polsko vyjednálo. Že se tak stalo, osvědčuje při kontrole předložený polský přepravní doklad s identifikačním číslem v kolonce 3 formuláře 644/2011, jehož doslovný překlad: „Obchodní doklad doprovázející zboží podléhající spotřební daní přepravovaného v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně“. Žalobkyněmi citovaná směrnice není základní legislativou EU, bylo-li tím myšleno primární právo, ale je právem sekundárním, a to ještě toho druhu, který není uplatnitelné přímo, ale vyžadující implementaci do práva národního jednotlivých členských států. Tak se také skutečně stalo, a to konkrétně v ust. § 59 odst. 1 zákona o spotřebních daních, kdy při dopravě podmíněného osvobození od daně uplatněno být musí a větě poslední, která u ostatních kódů kombinované nomenklatury s uplatněním tohoto režimu naopak zapovídá. Předmětný minerální olej s kódem kombinované nomenklatury 27101991 tak v tomto režimu na území České republiky nebylo možné přepravovat. To jej však v žádném případě, i v souladu s bodem 27 preambule citované směrnice, nevyjímá z postavením vybraného výrobku jako takového, podléhajícího spotřební dani, a to dle § 45 odst. 3 písm. d) zákona o spotřebních daních. Na této skutečnosti nic nemění to, že povinnost daň přiznat a zaplatit podle odst. 4 vzniká až v okamžiku, jsou-li to vybrané výrobky určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí uvedených v odst. 2 této úpravy. Současně dle žalovaného vyplývá, že pojem „určeny“ je třeba chápat v rovině volní, nikoliv v tom významu, že by toto určení bylo dáno samotným sazebním zařazením pod kód kombinované nomenklatury, které se v praxi odvíjí od toho, zda takový olej vyhovuje či nevyhovuje technické normě pro motorovou naftu, aniž by tím zároveň bylo řečeno, že jej pro pohon motorů nelze použít. Ze skutečností, že předmětný olej podléhá spotřební dani, vyplývá povinnost jeho příjemce se v tuzemsku registrovat k dani podle § 29 odst. 1 zákona o spotřebních daních.

Žalovaný, konstatoval, že nelze-li obecně na předmětný minerální olej doposud uplatňovat podmíněné osvobození od daně, ale současně se v takovém režimu podle polské národní právní úpravy na jeho daňovém území přepravuje, nevytváří to ve vztahu k nakládání s tímto vybraným výrobkem na daňovém území České republiky nějaký další režim sui generis, jak soudí žalobkyně. Nejpozději od vstupu takového výrobku na české daňové území je třeba na takovou přepravu pohlížet jako na režim dopravy vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání ve smyslu výše uvedeného § 29 zákona o spotřebních daních, kdy každá taková doprava musí být příslušnému tuzemskému celnímu úřadu oznámena. Vybraný výrobek, dopravovaný v tomto režimu, lze dopravovat se zjednodušeným průvodním dokladem. Žalovaný zdůraznil, že žádný z předložených dokladů při kontrole neobsahoval údaj o celním úřadu určení, jemuž byla přeprava předem oznámena. To není jen formální pochybení, jak uvádějí žalobkyně. To je naopak hrubé porušení povinností, které má aspoň touto formou vyvážit liberaci dopravy těchto položek vybraných výrobků se záměrem ve

smyslu čl. 20 odst. 2 směrnice číslo 2003/96/ES eliminovat následek daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem nebo zneužití daňového režimu.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že odvoláním přezkoumávané rozhodnutí není označeno v napadeném rozhodnutí pouhou spisovou značkou, ale konkrétním číslem jednací, pod kterým bylo Celním úřadem Hradec Králové vydáno i s uvedením, čeho se týká. Nepovažoval za zřejmé, z čeho dovozují žalobkyně nutnost doplnit tyto údaje i o datum vydání předmětného rozhodnutí. Jako lichá se žalovanému jevila i námitkám týkající se absence podmětu v první větě napadeného rozhodnutí. Konstatoval dále, že změnu prvoinstančního rozhodnutí vložil do jazykové konstrukce měněného rozhodnutí celního úřadu tak, aby jej co nejméně narušil. Aby odstranil nepatřičné slovo „ukládá“, uchýlil se doslovné formulaci ve stávající právní normě. Konstatoval, že s jednotlivými námitkami obsaženými v žalobě se již žalovaný vypořádal v napadeném rozhodnutí, neboť kopírují námitky odvolací. Uvedl, že v žalovaném rozhodnutí nikde není uvedeno, že v tomto režimu měl být olej dopravován s dokladem dle § 5, § 6 nebo § 27, ale s dokladem podle § 30 zákona o spotřebních daní nebo s jeho ekvivalentem. Žádný z předložených dokladů takovým požadavkům nevyhověl, neboť neobsahoval všechny předepsané údaje nebo se takové údaje ukázaly nepravdivými a měly jen zjevně zastírat skutečný stav. Žalovaný v napadeném rozhodnutí osvětlil, proč pro posouzení určení použití minerálního oleje nepostačí samo o sobě pouze sazební zařazení. Ve správním spise i v napadeném rozhodnutí je obsaženo, na základě jakých skutečností a jejich hodnocení žalovaný neuvěřil tvrzenému určení minerálního oleje. Dále žalovaný uvedl, že před vydáním rozhodnutí o odvolání byl společný zástupce obou účastníků řízení s těmito závěry seznámen v souladu s ust. § 150 odst. 2 a 3 daňového řádu. Konstatoval rovněž, že pokud si Polská republika sjednala zmíněnou výjimku, tak tím sledovala ochranu vlastních fiskálních zájmů na svém daňovém území způsobem odchylným od obecných předpisů Evropského společenství. Taková výjimka má tedy působit dovnitř, nikoliv proti fiskálním zájmům ostatních členských států.

Při nařízeném jednání zástupce žalobkyň uvedl, že společnost STELMAX, Sp. z o.o., se napadeným rozhodnutím cítí být poškozena proto, že zboží, které pro společnost ASTRA R&V, spol. s r.o., převážela, bylo vyňato z její dispozice a tím mohlo dojít i k případné škodě, kterou po ní může společnost ASTRA R&V, spol. s r.o., vymáhat. Pověřený pracovník žalovaného uvedl, že v úpravě platné do 1. 5. 2011 byl účastníkem řízení o zajištění výrobků jen dopravce, po novele potom každý subjekt, kterého se rozhodnutí o zajištění dotýká. Řízení o zajištění vybraných výrobků rozhodně není řízením o správním deliktu, ani se mu procesně nepřibližuje. Jedná se o speciální daňové řízení, ve kterém je rozhodováno o tom, jak s vybranými výrobky naložit. V závěru zástupce žalobkyň uvedl, že žalovaný neprokázal, že v případě zabavení minerálních olejů se jednalo o ty, které slouží k pohonu motorů, což vyplývá i z provedených laboratorních testů. Jejich výsledek předurčuje i způsob, jak mělo být postupováno ze strany žalobkyň, pokud šlo o daňovou povinnost. Žalovaný postupoval v rozporu se zákonem, pokud zboží zabavil a doměřil z něho

spotřební daň v návaznosti na zmíněné zabavení. Pověřený pracovník žalovaného v závěru jednání uvedl, že podle jeho názoru bylo vyřešeno, s jakým dokladem mělo být zboží, o které se jedná, dopravováno. Mělo se jednat o zjednodušený průvodní doklad podle § 30 zákona o spotřebních daních nebo jeho ekvivalent daný liberační směrnicí, pokud má náležitosti zjednodušeného průvodního dokladu. Důvod pro postup celních orgánů byl také ten, že průvodní doklady neobsahovaly jeden ze základních povinných údajů a to označení celního úřadu místa, kam bylo zboží dodáváno. Dále pak uvedl, že samotné zařazení přepravovaného zboží do celního sazebníku nemusí být důvodem pro závěr, že se nejednalo o minerální oleje, které lze použít pro pohon motoru, tak jak byly žalobkyní přepravované oleje označeny a zařazeny, takové použití nevylučují. Pověřený pracovník žalovaného uvedl, že podle jeho názoru bylo vyřešeno, s jakým dokladem mělo být zboží, o které se jedná, dopravováno. Mělo se jednat o zjednodušený průvodní doklad podle § 30 zákona o spotřebních daních nebo jeho ekvivalent daný liberační směrnicí, pokud má náležitosti zjednodušeného průvodního dokladu. Důvod pro postup celních orgánů byl také ten, že průvodní doklady neobsahovaly jeden ze základních povinných údajů, a to označení celního úřadu místa, kam bylo zboží dodáváno.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s.ř.s. a po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům.

Daná věc je před zdejším soudem projednávána již podruhé. V předcházejícím soudním řízení, vedeném pod sp. zn. 30 Af 4/2012, vytkl zdejší soud žalovanému, že prvoinstanční orgán výslovně neoznačil vlastníka vybraných výrobků, o jejichž propadnutí rozhodl a žalovaný v odvolacím řízení tuto vadu nenapravil. Žalovaný se tedy v napadeném rozhodnutí zabýval otázkou, kdo je účastníkem řízení ve smyslu ust. § 42a odst. 1 písm. a) a b) zákona o spotřebních daních a dospěl k závěru, že jím je v projednávané věci nepochybně i společnost ASTRA R&V, spol. s r.o., jelikož jí svědčí věcné právo k předmětnému vybranému výrobku. Vytýkanou vadu tak žalovaný v napadeném rozhodnutí opravil.

Dále se krajský soud zabýval výkladem ust. § 42 zákona o spotřebních daních, jehož aplikace byla žalobkyněmi v daném řízení zpochybňována. Krajský soud přisvědčil názoru žalovaného, který účel tohoto ustanovení, v souladu se závaznou judikaturou Nejvyššího správního soudu, spatřuje v tom, jak naložit s výrobky, u nichž kontrovaná osoba neprokázala, že s nimi nebylo nakládáno některým ze způsobů ve smyslu ust. § 42 odst. 1 nebo 2 zákona o spotřebních daních. Za takové situace je nepochybné, že důkazní břemeno vázne na účastníku řízení, tedy na kontrované osobě. Pokud tedy žalobkyně předložila pouze sazební zařazení přepravovaných výrobků, důkazní břemeno týkající se tvrzeného určení tohoto výrobků tímto důkazem neunesla. Bylo tedy naprosto zákonné, když si žalovaný za účelem prověření deklarovaného určení, provedl doplnění řízení. Šetřením v místě dodání pak posuzoval způsobilost místa určení a rovněž tak

způsobilost naložit s tímto olejem tak, jak bylo deklarováno, tedy použít ho k čištění rzi. Je naprosto zřejmé, že na místě samém nic nenasvědčovalo tomu, že by zde mohla probíhat výroba, která by si takový proces vyžadovala. Je rovněž zřejmé, že žalobkyně tato zjištění žalovaného nikterak nevyvrátily a nepředložily žádné důkazy, které by mohly provedené výsledky zpochybnit. Krajský soud se tak nemohl přiklonit k žalobní námitce, dle níž účel užití výrobků vyplývá již ze samotného sazebního zařazení výrobků. Jak totiž konstatoval žalovaný, takové zařazení u tohoto těžkého oleje nevylučuje jeho použití pro pohon motorů, navzdory tomu, že primárně k tomuto účelu určen nebyl. Pasivita žalobkyň v daňovém řízení pak naprosto oslabila jejich důkazní pozici a následným šetřením žalovaného pak byla jejich tvrzení vyvrácena. Nelze se tak přiklonit k žalobní námitce, že závěry žalovaného jsou až absurdní, když z pouhé neexistence jakýchkoliv výrobních zařízení vylučuje deklarovaný způsob použití dováženého minerálního oleje. Naopak. Z důkazního řízení lze dovodit, že žalovaný svým šetřením vyvrátil tvrzení o způsobu použití olejů. Důkazní břemeno tak opět leželo na žalobkyních, aby skutečnosti zjištěné při místním šetření a tudíž tvrzené žalovaným vyvrátily. Jejich postoj však již v této fázi řízení byl pasivní. Lze rovněž konstatovat, že právní posouzení případu žalovaným korespondovalo i názoru Nejvyššího správního soudu výslovnému v jeho rozsudku ze dne 26. 2. 2009, čj. 7 Afs 69/2007-65. V něm tento soud konstatoval, že „Zcela zřejmý se však jeví účel celého ustanovení § 42 zákona o spotřebních daních, respektive jednotlivých řízení vedených v jeho režimu. Mimo pochybnost jsou jím opatření směřující proti distribuci a spotřebě vybraných výrobků, u kterých existují důvodné pochybnosti o jejich řádném zdanění, či o jejich oprávněném nabytí bez daně. Jde jednak o opatření, která mají povahu bezprostředních zásahů, jednak následně povahu konečného rozhodnutí o právním režimu výrobků a posléze i o jejich dalším použití..... Povaha tohoto správního úkonu spočívá totiž v okamžitém odvrácení bezprostředně hrozící společenské újmy, nelze-li tohoto cíle dosáhnout jinak. Směřuje přitom proti tomu, o kom lze v daný okamžik usuzovat, že je za tento nežádoucí stav odpovědný.“ Závěr žalovaného, že výrobky, jejichž propadnutí bylo uloženo přezkoumávaným rozhodnutím, nebyly určeny na odstraňování rzi, tak koresponduje skutkovým zjištěním vyplývajícím zejména z místního šetření. Je rovněž zřejmé, že doklady předložené žalobkyněmi neobsahovaly všechny předepsané údaje anebo se zaznamenané údaje ukázaly nepravdivými. Lze se tak důvodně domnívat, že uvedené údaje tak měly zastírat skutečný stav. Krajský soud tak přisvědčil názoru výslovnému žalovaným v jeho vyjádření k žalobě, dle něhož, „i v případě, že by přeprava vyhovovala formálním požadavkům, čemuž pak nebylo, celní orgány by musely z úřední povinnosti zkoumat, jak se věci ve skutečnosti mají (dle ust. § 8 odst. 3 daňového řádu), a to zejména u subjektu, který je zahraniční osobou, není v tuzemsku registrován k dani, ač by měl, a je dokonce nedostižný i pro daňové orgány ve své zemi, jak je zaznamenáno ve spise, přičemž takové přepravy v jeho prospěch se konají opakovaně a bez vědomí celních orgánů“.

Krajský soud se rovněž přiklonil k názoru žalovaného, že se žalobkyně měly ve smyslu ust. § 29 odst. 1 zákona o spotřebních daních registrovat ke spotřební dani. Dle tohoto ustanovení je „právnícká nebo fyzická osoba odebírající vybrané

výrobky z jiného členského státu pro účely podnikání povinna před odebráním těchto vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě se registrovat jako plátce daně a oznámit správci daně množství vybraných výrobků a poskytnout zajištění daně“. Ze skutkových okolností projednávané věci lze mít nepochybně zato, že se v daném případě jednalo o dopravu z Polska, tedy jiné členské země, do naší republiky. Krajský soud přitom přisvědčil názoru žalovaného, že v režimu podmíněného osvobození se předmětný olej dle polského dokladu mohl pohybovat pouze na polském území. Je tedy zřejmé, že výjimku od obecných předpisů Evropského společenství si Polská republika sjednala pouze pro své daňové území za účelem ochrany vlastních fiskálních zájmů. Jestliže se tedy předmětný olej přepravoval po polském území v režimu podmíněného osvobození od daně, nelze tento stav vztahovat automaticky i na území České republiky, neboť pro takový postup není v našem právním řádu zákonná opora. V návaznosti na tento výklad pak lze označit za správný názor žalovaného, že „nejpozději od vstupu takového výrobku na české daňové území je třeba na takovou přepravu pohlížet jako na režim dopravy vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání ve smyslu ust. § 29 zákona o spotřebních daních, kdy každá taková doprava musí být příslušnému celnímu úřadu oznámena“. Z průběhu správního řízení lze přitom vysledovat, že žádný z žalobkyněmi předložených dokladů neobsahoval údaj o celním úřadu určení, jemuž by byla přeprava předem oznámena.

Krajský soud neshledal důvodnou ani námitku žalobkyň, dle níž je napadené rozhodnutí nesrozumitelné a zmatečné, když neobsahuje přesné označení Celního úřadu Hradec Králové. Krajský soud má ve shodě s názorem žalovaného zato, že dané rozhodnutí obsahuje řádné označení a to předepsaným číslem jednacím. Jeho identifikace je tak zřejmá a činí jej nezaměnitelným s jiným rozhodnutím tohoto úřadu. Nelze rovněž souhlasit s názorem, že napadené rozhodnutí je ve smyslu ust. § 105 odst. 2 daňového řádu nicotné pro vnitřní rozpornost a právní neuskutečnitelnost. Jeho výrok jednoznačně stanoví, že celní úřad rozhodl o propadnutí přesně identifikovaných vybraných výrobků zajištěných předchozím rozhodnutím. Z výroku je rovněž nepochybně patrné, že jím žalovaný mění výrok prvoinstančního rozhodnutí. Krajský soud tak v kontextu se záhlavím napadeného rozhodnutí neshledal důvodnou ani námitku absence podmětu v daném výroku.

Na závěr krajský soud podotýká, že se dalšími žalobními námitkami nezabýval, neboť by rozhodnutí o nich nebylo způsobilé vyřčený výrok změnit.

Krajský soud proto žalobu jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 s.ř.s. Žalobkyně nebyly ve věci úspěšné, soud jim proto náhradu nákladů řízení nepřiznal. Z obsahu správního spisu nevyplývá, že by žalovanému v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady řízení vznikly.

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 Hradci Králové dne 10. dubna 2014

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu