



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců Mgr. Jiřího Gottwalda a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **PLASTSERVIS, a.s.**, se sídlem Zlín, Devadesátá 7008, v řízení zastoupeného JUDr. Radkem Židlíkem, advokátem se sídlem Zlín, Vavrečkova 5262, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Olomouc** se sídlem Olomouc, Blanická 19, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 6.4.2011 č.j. 758-2/2011-130100-21, ze dne 7.4.2011 č.j. 759-2/2011-130100-21, ze dne 8.4.2011 č.j. 760-2/2011-130100-21 a ze dne 5.5.2011 č.j. 1102-2/2011-130100-21, ve věcech spotřební daně,

t a k t o :

I. Změna žaloby provedená podáním žalobce ze dne 10.10.2011, aby soud přezkoumal též rozhodnutí Celního ředitelství Olomouc ze dne 8.9.2011 č.j. 3892-3/2011-130100-21, č.j. 3892-4/2011-130100-21, č.j. 3892-8/2011-130100-21 a č.j. 3892-9/2011-130100-21, se **připouští**.

II. Změna žaloby provedená podáním žalobce ze dne 9.12.2011, aby soud

přezkoumal též rozhodnutí Celního ředitelství Olomouc ze dne 14.10.2011 č.j. 3892-5/2011-130100-21, č.j. 3892-6/2011-130100-21 a č.j. 3892-7/2011-130100-21, se **připouští**.

III. Rozhodnutí Celního ředitelství Olomouc ze dne 6.4.2011 č.j. 758-2/2011-130100-21, ze dne 7.4.2011 č.j. 759-2/2011-130100-21, ze dne 8.4. 2011 č.j. 760-2/2011-130100-21, ze dne 5.5.2011 č.j. 1102-2/2011-130100-21, ze dne 8.9.2011 č.j. 3892-3/2011-130100-21, ze dne 8.9.2011 č.j. 3892-4/2011, ze dne 14.10.2011 č.j. 3892-5/2011-130100-21, ze dne 14.10.2011 č.j. 3892-6/2011-130100-21 a ze dne 14.10.2011 č.j. 3892-7/2011-130100-21 se **zrušují** a věci se **vracejí** žalovanému k dalšímu řízení.

IV. Žaloba, aby soud zrušil rozhodnutí Celního ředitelství Olomouc ze dne 8.9.2011 č.j. 3892-8/2011-130100-21 a č.j. 3892-9/2011-130100-21, se **zamítá**.

V. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

VI. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 47.780,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Radka Židlíka, advokáta se sídlem Zlín, Vavrečkova 5262.

O d ů v o d n ě n í :

A.

Původně podaná žaloba

Žalobce se původně podanou žalobou (podanou k poštovní přepravě dne 2.6.2011) domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného:

- 1) ze dne 6.4.2011 č.j. 758-2/2011-13011-21, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen platební výměr Celního úřadu Zlín ze dne 14.10.2010 č. 19/2010, jímž byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za říjen 2009 ve výši 0,- Kč,
- 2) ze dne 7.4.2011 č.j. 759-2/2011-13011-21, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen platební výměr Celního úřadu Zlín ze dne 14.10.2010 č. 20/2010, jímž byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za leden 2010 ve výši 0,- Kč,

- 3) ze dne 8.4.2011 č.j. 760-2/2011-13011-21, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen platební výměr Celního úřadu Zlín ze dne 14.10.2010 č. 21/2010, jímž byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za únor 2010 ve výši 0,- Kč, a
- 4) ze dne 5.5.2011 č.j. 1102-2/2011-13011-21, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen platební výměr Celního úřadu Zlín ze dne 2.12.2010 č. 30/2010, jímž byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za březen 2010 ve výši 0,- Kč.

V žalobě žalobce namítá, že nakoupil technický benzín za cenu se spotřební daní, neboť nedisponoval povolením k přijímání vybraných výrobků s osvobozením od daně, který spotřeboval k účelům uvedeným v § 56a zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSD“), pročež uplatnil nárok na vrácení daně. Nesouhlasí s názory žalovaného o tom, že by na posuzovaný případ bylo třeba aplikovat § 11 odst. 2, § 12 odst. 3, § 13 a § 49 odst. 2 ZSD. Žalovaný podle žalobce vnucuje daňovým subjektům jen jeden z možných způsobů obchodování s technickými benzíny. Má za to, že je třeba odlišovat nákup benzínů za cenu bez daně (při splnění zákonem stanovených podmínek) a nárok na vrácení spotřební daně při nabytí benzínu za cenu s daní. Žalovaný podle žalobce zcela neporozuměl vztahům mezi obecnými a zvláštními ustanoveními ZSD. Žalobce tak (za situace, kdy nakupoval benzín za cenu s daní) neměl žádnou povinnost k prokazování skutečností podle ustanovení, na která odkazuje žalovaný – ta nelze použít na případ vrácení daně z technického benzínu nakoupeného s daní.

B. Rozšíření žaloby

Podáním ze dne 10.10.2011 žalobce rozšířil žalobu na další rozhodnutí žalovaného, a to:

- 5) ze dne 8.9.2011 č.j. 3892/3-2011-13011-21, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen platební výměr Celního úřadu Zlín ze dne 28.2.2011 č. 4/2011, jímž byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za květen 2010 ve výši 0,- Kč,
- 6) ze dne 8.9.2011 č.j. 3892/4-2011-13011-21, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen platební výměr Celního úřadu Zlín ze dne 28.2.2011 č. 5/2011, jímž byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za červen 2010 ve výši 0,- Kč,
- 7) ze dne 8.9.2011 č.j. 3892/8-2011-13011-21, kterým byl zrušen platební výměr Celního úřadu Zlín ze dne 28.2.2011 č. 9/2011, jímž byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za říjen 2010 ve výši 0,- Kč, a řízení zastaveno pro zjevnou nepřípustnost žalobcova podání; a
- 8) ze dne 8.9.2011 č.j. 3892/9-2011-13011-21, kterým byl zrušen platební výměr Celního úřadu Zlín ze dne 28.2.2011 č. 10/2011, jímž byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za listopad 2010 ve výši 0,- Kč, a řízení zastaveno pro zjevnou nepřípustnost žalobcova podání;

s tím, že tato rozhodnutí jsou vystavěna na stejném skutkovém i právním základě, proto vůči nim žalobce uplatňuje stejné žalobní body jako proti rozhodnutím napadeným původní žalobou.

Dalším podáním ze dne 9.12.2012 žalobce rozšířil žalobu na další rozhodnutí žalovaného, a to:

- 9) ze dne 14.10.2011 č.j. 3892/5-2011-13011-21, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen platební výměr Celního úřadu Zlín ze dne 28.2.2011 č. 6/2011, jímž byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za červenec 2010 ve výši 0,- Kč,
- 10) ze dne 14.10.2011 č.j. 3892/6-2011-13011-21, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen platební výměr Celního úřadu Zlín ze dne 28.2.2011 č. 7/2011, jímž byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za srpen 2010 ve výši 0,- Kč, a
- 11) ze dne 14.10.2011 č.j. 3892/7-2011-13011-21, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen platební výměr Celního úřadu Zlín ze dne 28.2.2011 č. 8/2011, jímž byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za září 2010 ve výši 0,- Kč,

s tím, že i tato rozhodnutí jsou vystavěna na stejném skutkovém i právním základě, proto i vůči nim žalobce uplatňuje stejné žalobní body jako proti rozhodnutím napadeným původní žalobou.

Krajský soud s ohledem na totožnost žalobních bodů neshledal důvod pro nevhodnost přezkoumání všech napadených rozhodnutí žalovaného ve společném řízení, proto podle § 95 odst. 1 zák. č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“) užitého podle § 64 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) obě změny žaloby (žalobce se na stejném skutkovém a právním základě domáhá zrušení více rozhodnutí než původní žalobou) připustil.

C. Stanovisko žalovaného

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby ve znění jejích změn. Ve vyjádřeních k žalobám uvádí:

- a) Žalobce se ve svých podáních označuje jako „*PLASTSERVIS a.s.*“, nikoli „*PLASTSERVIS, a.s.*“, v žalobě tak není označen obchodní firmou, pod níž je zapsán v obchodním rejstříku;
- b) Žalovaný pokládá za nesprávný přístup žalobce související s tvrzením, že ust. § 56a ZSD je ustanovením speciálním k § 11 ZSD. Vrácení daně a osvobození od daně jsou dva různé instituty a neexistuje mezi nimi vztah speciality a subsidiarity. Žalovaný v napadených rozhodnutích konstatuje, že i při použití institutů uvedených ve zvláštní části ZSD je nutno respektovat i obecnou část ZSD, zde konkrétně ust. § 11 odst. 2 ZSD. V obecné části je i ust. § 13 ZSD vyžadující pro nákup benzínu bez daně zvláštní povolení, kterým však žalobce nedisponoval. Rozhodující je však závěr, že nelze vrátit daň z ostatních benzínů, pokud byly tyto užity přímo k výrobě výrobků, které nejsou předmětem daně. Ust. § 56a ZSD se podle žalovaného vztahuje jen na případy, kdy daňový subjekt použije technické benzíny pro činnost související s výrobou výrobků, jež nejsou předmětem daně, toliko nepřímou nebo při jiné podnikatelské činnosti než je taková výroba. V posuzované věci však šlo o výrobu lepidel, tzn. o účel použití, na který se vztahuje § 49 ZSD. Vzhledem k tomu, že žalobce nedisponuje potřebným povolením dle § 13 ZSD a nakoupil benzíny se spotřební

daní, vztahuje se na posuzovaný případ § 11 odst. 2 ZSD, protože se na nakoupené benzíny pohlíží, jako by byl nakoupeny za ceny bez daně;

- c) v případě rozhodnutí uvedených ve výčtu shora pod č. 7 a 8 žalobce nenabyl ostatní benzín ve smyslu § 45 odst. 1 písm. a) ZSD, ale jiný minerální olej (EXXOL D 120) kódu kombinované nomenklatury (dále jen „KN“) 2710 19 41, u kterého žalobci nárok na vrácení daně podle § 56a ZSD nemohl vzniknout vůbec. Totéž se vztahuje i k části rozhodnutí uvedených ve výčtu shora pod č. 6, 9, 10 a 11 (rozhodováno částečně o ostatním benzínu a částečně o minerálním oleji KN 2710 19 41).

D.

Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba je částečně důvodná.

E.

K označení žalobce

Krajský soud předně pokládá za nedůvodnou námitku žalovaného uvedenou shora pod písm. a). Jakkoli je pravdou, že žalobce se ve všech svých podáních označuje jako „*PLASTSERVIS a.s.*“, tzn. v obchodní firmě bez čárky mezi vlastním názvem „*PLASTSERVIS*“ a dodatkem o právní formě „*a.s.*“ (zatímco v obchodním rejstříku je firma žalobce zapsána s touto čárkou), je nutno zdůraznit, že celé označení žalobce obsažené v jeho podáních obsahuje nejen údaj o obchodní firmě, ale též údaj o sídlu společnosti (v souladu s tehdy platným zápisem v obchodním rejstříku), a především i správné identifikační číslo jako jedinečný jednoznačný identifikátor právnické osoby v České republice. Pochybení v označení žalobce v jeho podáních tedy pokládá krajský soud za marginální, které nemůže mít vliv na posouzení postavení žalobce v tomto řízení, příp. na jeho aktivní věcnou legitimaci. Krajský soud nicméně toto upozornění žalovaného, kvituje s povděkem, neboť přispělo ke správnému označení žalobce v záhlaví tohoto rozsudku.

F.

Skutková zjištění

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalobce nakoupil za ceny s daní:

- 1) v říjnu 2009 benzín KN 2710 11 25,
- 2) v lednu 2010 benzíny KN 2710 11 25,
- 3) v únoru 2010 benzíny KN 2710 11 25,
- 4) v březnu 2010 benzíny KN 2710 11 25,
- 5) v květnu 2010 benzín KN 2710 11 25,
- 6) v červnu 2010 benzíny KN 2710 11 25 a KN 2710 19 41,
- 7) v říjnu 2010 benzín KN 2710 19 41,
- 8) v listopadu 2010 benzín KN 2710 19 41,
- 9) v červenci 2010 benzíny KN 2710 11 25 a KN 2710 19 41,
- 10) v srpnu 2010 benzíny KN 2710 11 25 a KN 2710 19 41, a

11) v září 2010 benzíny KN 2710 11 25 a KN 2710 19 41.

Ve vztahu ke všem těmto benzínům podal přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně podle § 56a ZSD, kdy uvedl, že tyto benzíny spotřeboval k výrobě lepidel a nabytí benzínů včetně jejich KN prokazoval daňovými doklady vystavenými různými dodavateli. Celní úřad Zlín ve všech případech jednotlivými rozhodnutími vyměřil žalobci nárok na vrácení spotřební daně ve výši 0,- Kč. Proti platebním výměrům Celního úřadu Zlín podal žalobce odvolání, o kterých bylo rozhodnuto napadenými rozhodnutími tak, jak je uvedeno v části A. tohoto rozsudku. Ve všech napadených rozhodnutích žalovaný obsáhle argumentuje obdobně bodu b) vyjádření k žalobě, kdy zdůrazňuje zánik nároku na osvobození od daně v případě nedodržení postupu podle § 49 ZSD, potřebu zvláštního povolení dle § 13 ZSD a důvodovou zprávou k (původnímu znění) ZSD, ze které vyplývá, že vybrané výrobky odebírané pro účely uvedené pro jednotlivé komodity ve zvláštní části ZSD, na které se vztahuje osvobození od daně, musejí být za ceny bez daně (za podmínek stanovených pro tento postup) odebírány povinně; budou-li odebrány za ceny s daní, nebude daň vrácena. Rozhodoval-li žalovaný přitom o minerálních olejích KN 2910 19 41, obsahují jeho rozhodnutí dále úvahu o tom, že tyto minerální oleje nejsou ve smyslu legislativní zkratky uvedené v § 45 odst. 1 písm. b) ZSD „ostatními benzíny“, proto na ně nelze ust. § 56a ZSD vůbec aplikovat.

G.

K totožnosti věcí

Ze shora uvedeného výčtu se podává, že skutkové okolnosti předcházející vydání napadených rozhodnutí nejsou totožné a je třeba od sebe odlišit tři skupiny případů:

- α) žalovaný rozhodoval jen o vrácení daně z benzínů KN 2710 11 25 (napadená rozhodnutí č. 1, 2, 3, 4 a 5);
- β) žalovaný rozhodoval jen o vrácení daně z minerálních olejů KN 2710 19 41 (napadená rozhodnutí č. 7 a 8); a
- γ) žalovaný rozhodoval jediným rozhodnutím jak o vrácení daně z benzínů KN 2710 11 25, tak o vrácení daně z minerálních olejů KN 2710 19 41 (napadená rozhodnutí č. 6, 9, 10 a 11).

H.

Relevantní právní úprava

H.1.

Z části první – Obecná ustanovení

Dle § 4 odst. 1 písm. c) ZSD plátcem je právnická nebo fyzická osoba, která uplatňuje nárok na vrácení daně, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 15, 15a, 56 až 57).

Dle § 4 odst. 2 ZSD osoba s výjimkou osob uvedených v odstavci 1 písm. b) bodech 1 a 3 a písm. f) a v § 14 odst. 2 a 3 je povinna se registrovat jako plátcu u celního úřadu nejpozději do dne vzniku první povinnosti daň přiznat a zaplatit. Osoba uplatňující nárok na vrácení daně je povinna se registrovat u celního úřadu

nejpozději do dne, kdy poprvé uplatní nárok na vrácení daně, není-li již jako plátce daně registrována. Plátce je povinen se registrovat ke každé dani samostatně.

Dle § 6 odst. 1 ZSD věty prvé oprávněné nabytí vybraných výrobků osvobozených od daně se prokazuje zvláštním povolením podle § 13 tohoto zákona, bylo-li vydáno, a dokladem o osvobození vybraných výrobků od daně.

Dle § 11 odst. 1 ZSD od daně jsou osvobozeny vybrané výrobky (...) – nevztahuje se na posuzovaný případ (pozn. soudu).

Dle § 11 odst. 2 ZSD pokud právnická nebo fyzická osoba nakoupila zdaněné vybrané výrobky a použila je pro účely, na které se vztahuje osvobození od daně, pohlíží se pro účely tohoto zákona na tyto vybrané výrobky, jako by byly pořízeny za ceny bez daně.

Dle § 11 odst. 3 ZSD pro přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně podle odstavce 1 se nevyžaduje zvláštní povolení na přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně (§ 13).

Dle § 12 odst. 1 věty prvé ZSD nárok na osvobození vybraného výrobku od daně, včetně odkazu na příslušné ustanovení tohoto zákona, podle něhož je nárok uplatňován, je uživatel povinen uplatnit písemně u plátce nebo uživatele, a to nejpozději před jejich vydáním, jinak nárok na vydání vybraných výrobků bez daně nevznikne.

Dle § 12 odst. 3 ZSD nárok na vydání vybraného výrobku za ceny bez daně uživatel prokazuje předložením zvláštního povolení na přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně, které mu bylo vydáno podle § 13, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 11 odst. 3, § 32, § 53 odst. 4 až 9, § 73 odst. 2, § 87, § 98 a 105a; neučiní-li tak, má se za to, že nárok na osvobození vybraných výrobků od daně nebyl uplatněn.

Dle § 13 odst. 1 ZSD s výjimkou případů podle § 11 odst. 3, § 32, § 53 odst. 4 až 9, § 73 odst. 2, § 87, § 98 a 105a lze vybrané výrobky přijímat a užívat pouze na základě zvláštního povolení na přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně (dále jen „zvláštní povolení“). O vydání zvláštního povolení rozhoduje celní ředitelství na návrh podaný prostřednictvím celního úřadu.

H.2.

Z části druhé – Zvláštní ustanovení, Hlavy I. – Daň z minerálních olejů

Dle § 45 odst. 1 písm. a) ZSD předmětem daně jsou tyto minerální oleje: motorové benziny uvedené pod kódy nomenklatury 2710 11 41 až 2710 11 59, benziny jiné než motorové uvedené pod kódy nomenklatury 2710 11 11 až 2710 11 25 a 2710 11 90 (dále jen "ostatní benzin") a letecké pohonné hmoty benzinového typu uvedené pod kódy nomenklatury 2710 11 31 a 2710 11 70.

Dle § 49 odst. 1 ZSD od daně jsou osvobozeny minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1, 2 a 6 s výjimkou ostatních benzinů používané pro jiné účely, než je pohon motorů nebo výroba tepla.

Dle § 49 odst. 2 ZSD od daně jsou osvobozeny ostatní benziny, pokud jsou používány za účelem výroby výrobků, které nejsou předmětem daně. Při uplatnění nároku na osvobození od daně předloží nabyvatel prodávajícímu průkaz živnostenského oprávnění pro výrobu a dovoz chemických látek a chemických přípravků. Neučiní-li tak, nárok na osvobození od daně zaniká.

Dle § 56a odst. 1 ZSD nárok na vrácení daně vzniká právníkům a fyzickým osobám, které nakoupily za cenu včetně daně, vyrobily pro vlastní spotřebu nebo přijaly v režimu podmíněného osvobození od daně ostatní benziny a prokazatelně tyto benziny použily v rámci podnikatelské činnosti⁶⁾, a to jinak než pro prodej, pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí uvedených v § 45 odst. 2. Toto ustanovení se nevztahuje na osoby, kterým byla vrácena daň z ostatních benzinů podle § 15 nebo 15a.

Dle § 56a odst. 2 ZSD právníké a fyzické osoby, kterým vzniká nárok na vrácení daně, mají pro tento účel postavení daňových subjektů bez povinnosti se registrovat.

Dle § 56a odst. 3 ZSD nárok na vrácení daně vzniká dnem spotřeby ostatních benzinů pro jiné účely, než je prodej, pohon motorů, výroba tepla nebo výroba směsí uvedených v § 45 odst. 2.

Dle § 56a odst. 4 ZSD daň se vrací ve výši daně, která byla zahrnuta do ceny ostatních benzinů nebo která odpovídá výši daně připadající na ostatní benziny vyrobené nebo přijaté v režimu podmíněného osvobození od daně.

Dle § 56a odst. 5 ZSD nárok na vrácení daně se prokazuje dokladem o prodeji a evidencí o nákupu a spotřebě vedenou poplatníkem. V případě, kdy právníké a fyzické osoby použijí pro jiné účely, než je prodej, pohon motorů, výroba tepla nebo výroba směsí uvedených v § 45 odst. 2, ostatní benziny, které samy vyrobily nebo přijaly v režimu podmíněného osvobození od daně, prokazuje se nárok na vrácení daně interním dokladem.

I.

K minerálním olejům KN 2710 19 41

Z citovaného ust. § 56a odst. 1 ZSD jednoznačně vyplývá, že možnost vrácení daně podle § 56a ZSD se vztahuje jen na tzv. „*ostatní benzíny*“. Tento pojem pak jednoznačně definuje ust. § 45 odst. 1 písm. a) ZSD jako minerální oleje zařazení kombinovanou nomenklaturou jen do podčísla 2710 11 (konkrétně jen KN 2710 11 11 – 2710 11 25, 2710 11 31, 2710 11 41 – 2710 11 59, 2710 11 70 a 2710 11 90) a žádné jiné.

Uplatnil-li tedy žalobce nárok na vrácení daně podle § 56a ZSD z jiných minerálních olejů podčíslo 2710 19 (konkrétně 2710 19 41), jedná se o zjevně právně nepřípustné podání, z čehož žalovaný vyvodil odpovídající závěry.

6) § 2 zákona č. 513/1992 Sb., obchodní zákoník, ve znění zákona č. 30/2000 Sb., zákona č. 367/2000 Sb., zákona č. 370/2000 Sb., zákona č. 501/2001 Sb. a zákona č. 476/2002 Sb.

Krajský soud ve vztahu k rozhodnutím uvedeným shora v části G. pod písm. β) zvažoval, zda je žaloba vůbec projednatelná, když proti úvaze žalovaného, že na tyto minerální oleje nelze ust. § 56a ZSD vůbec aplikovat, nesměruje žádný žalobní bod, a to ani v náznaku. S ohledem na to, že žalovaný i v rozhodnutích č. 7 a 8 obsáhle argumentuje nejen touto úvahou, ale i dalšími úvahami a závěry, které žalobce uplatněnými žalobními body napadá, dospěl soud k závěru, že žalobu nelze v této části odmítnout pro absenci žalobních bodů, které by směřovaly proti důvodům napadeného rozhodnutí.

Krajský soud proto v této části posoudil žalobu jako nedůvodnou.

J.

K benzínům KN 2710 11 25

Benzíny KN 2710 11 25 jsou tzv. „ostatními benzíny“ ve smyslu definice § 45 odst. 1 písm. a) ZSD, o čemž ani není mezi účastníky spor. Současně mezi účastníky není sporu, že tyto benzíny byly žalobcem užity k výrobě lepidel, tzn. jinak než pro prodej, pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí uvedených v § 45 odst. 2 ZSD.

J.1.

Výklad pojmu „v rámci podnikatelské činnosti“

Další podmínkou § 56a ZSD pro vznik nároku na vrácení daně je použití ostatního benzínu „v rámci podnikatelské činnosti“, kdy zde ZSD poznámkou pod čarou č. 6) odkazuje na § 2 zák. č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ObchZ“) *).

Dle § 2 odst. 1 ObchZ podnikáním se rozumí soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.

Slovní spojení „v rámci“ užívá právo řád České republiky pravidelně, kdy toto slovní spojení bylo v době rozhodování žalovaného obsaženo ve více než 3.000 účinných právních předpisech. Toto slovní spojení zákonodárce (pakliže ho v konkrétním předpise přímo nedefinuje) vždy používá jako vyjádření skutečnosti, že k nějakému ději či události musí dojít za splnění podmínek definovaných za tímto slovním spojením.

Celé slovní spojení užitě § 56a ZSD („v rámci podnikatelské činnosti“) tak znamená, že se musí jednat o děj či událost, které byly uskutečněny tak, aby je právo České republiky považovalo za podnikatelskou činnost. Jediné podmínky pro toto posouzení stanoví § 2 ObchZ.

Krajský soud proto uzavírá, že uvedenou podmínku § 56a ZSD je třeba vykládat tak, že ostatní benzín musí být použit při činnosti:

- podnikatele (o postavení žalobce jako podnikatele není v posuzované věci

*) zákonodárcem nesprávně uvedené číslo, pod kterým byl ObchZ publikován ve Sbírce zákonů krajský soud nekommentuje

žádných pochyb),
která musí být současně

- soustavná,
- prováděná vlastním jménem,
- prováděná na vlastní odpovědnost,
- vedena účelem zisku.

Jiné podmínky zákon nestanoví.

Může se tedy jednat nejen o okrajovou činnost (jak se snaží dovodit žalovaný), ale (a to především) o hlavní činnost podnikatele. Jedná-li se o činnost naplňující podmínky § 2 odst. 1 ObchZ, pak se tato činnost ocitá „v rámci“ zde uvedené definice. Aby šlo o jinou činnost, pak by muselo jít o činnost nenaplňující některý z pojmových znaků podnikání, tzn. o činnost „mimo rámec“ podnikání.

Skutečnost, že předmětné benzíny byly použity přímo při výrobě výrobků, které nejsou předmětem daně, tak nevylučuje uplatnění nároku na vrácení daně podle § 56a ZSD.

J.2. **Úmysl zákonodárce**

Ust. § 56a bylo do ZSD vtěleno novelizací provedenou zák. č. 217/2005 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 265/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky v oblasti cen, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony (dále jen „novelizace“).

Pohříchu se nejedná o legislativní návrh vlády, který by obsahoval důvodovou zprávu, ale o schválený pozměňovací návrh parlamentního výboru, který však nebyl nikterak odůvodněn v obecné ani podrobné rozpravě. Není tak dohledatelný žádný dokument, z něhož by bylo možno usoudit na záměr zákonodárce, který byl zakotvením § 56a do ZSD sledován.

Obecně je však možno usuzovat na elementární racionalitu zákonodárce spočívající v nesmyslnosti přijetí právní úpravy, která by nemohla být nikdy aplikována. Ust. § 56a ZSD je proto třeba vykládat tak, aby vůbec kdy mohl nastat případ jeho aplikace.

Úvahy žalovaného však vedou k opačnému závěru (vrácení daně není možné nikdy, neboť vybrané výrobky odebírané pro účely uvedené pro jednotlivé komodity ve zvláštní části ZSD, na které se vztahuje osvobození od daně, musejí být za ceny bez daně odebrány povinně; budou-li odebrány za ceny s daní, nebude daň vrácena). Takový závěr by aplikaci § 56a ZSD vylučoval jednou provždy a již jen z toho důvodu se ním krajský soud neztotožňuje.

Ze stejného důvodu je třeba pro případ vrácení daně vyloučit aplikaci § 11 odst. 2 ZSD, neboť pokud by se nutně na vybrané výrobky nabyté za ceny s daní pohlíželo (byť i jen pro účely ZSD) jako na výrobky nabyté za ceny bez daně, nebylo by nikdy co postupem podle § 56a ZSD vracet.

S ohledem na to, že zakotvení § 56a do ZSD novelizací pozměňující původní znění ZSD představuje zákonodárcem zamýšlenou změnu ZSD, je nepřipadná

argumentace žalovaného důvodovou zprávou k původnímu znění ZSD.

J.3.

Osvobození od daně a vrácení daně

Krajský soud se plně ztotožňuje s názorem žalovaného, že podle systematiky ZSD a smyslu jeho jednotlivých ustanovení jsou osvobození od daně a vrácení daně zcela samostatné instituty, které nelze směřovat.

Pro posouzení věci je nutné následující odlišení obou institutů:

- osvobození od daně, které podle shora citovaných ustanovení nachází své naplnění jen při odebírání vybraných výrobků za ceny bez daně, a
- vrácení daně, které je již z povahy věci možné jen při odebírání vybraných výrobků za ceny s daní.

Pro vrácení daně jsou tak zcela irelevantní ustanovení ZSD upravující jak osvobození od daně, tak veškeré postupy a podmínky nabývání vybraných výrobků za ceny bez daně. Pro účely vrácení daně je tak zcela vyloučena aplikace následujících shora citovaných ustanovení:

- ✓ § 6 odst. 1 ZSD vztahující se na výrobky od daně osvobozené,
 - ✓ § 11 odst. 2 ZSD pojednávající o výrobcích, na které se vztahuje osvobození od daně,
 - ✓ § 11 odst. 3 ZSD pojednávající o výrobcích, na které se vztahuje osvobození od daně,
 - ✓ § 12 odst. 1 ZSD pojednávající jen o nároku na osvobození od daně;
 - ✓ § 12 odst. 3 ZSD pojednávající jen o nároku na osvobození od daně;
 - ✓ § 13 odst. 1 ZSD pojednávající jen o výrobcích od daně osvobozených,
 - ✓ § 49 odst. 1, 2 ZSD pojednávající jen o osvobození o daně,
- aplikovatelná tak (z citovaných a účastníky odkazovaných ustanovení) zůstávají toliko ust. § 4 odst. 1, 2 a § 56a ZSD, neboť jen ty lze vztáhnout na vrácení daně (nikoli osvobození od ní).

Aplikace § 4 odst. 2 ZSD (povinnost registrace plátce) je pak pro případy vrácení daně podle § 56a ZSD vyloučena zvláštní úpravou obsaženou v § 56a odst. 2 ZSD (který osobám, jimž vzniká podle § 56a ZSD nárok na vrácení daně, přiznává postavení plátce daně bez povinnosti se registrovat).

Ust. § 4 odst. 1 ZSD a § 56a odst. 2 ZSD jsou pak ve vzájemném souladu, když shodně prohlašují osoby jimž vzniká podle § 56a ZSD nárok na vrácení daně, za plátce daně.

J.4.

Shrnutí

Ze shora uvedených důvodů (samostatnost a vzájemná neprovázanost institutů osvobození od daně a vrácení daně podle § 56a ZSD) dospěl soud k závěru o neaplikovatelnosti ustanovení o osvobození od daně a o nabývání vybraných výrobků za ceny bez daně na posuzovaný případ.

Úvahy a závěry žalovaného vztahující se k benzínům KN 2710 11 25 jsou však založeny na zcela opačném (t.j. nesprávném) právním názoru. Tyto úvahy

a závěry jsou v rozporu s textem, účelem i smyslem zákonné úpravy, jinými slovy jsou nezákonné.

K.

Dopady závěrů soudu na napadená rozhodnutí

Dopady závěrů soudu uvedených v částech I. a J. tohoto rozsudku je třeba lišit dle obsahu napadených rozhodnutí:

α) rozhodnutí, jimiž žalovaný rozhodoval jen ve vztahu k benzínům KN 2710 11 25 (napadená rozhodnutí č. 1, 2, 3, 4 a 5) jsou nezákonná z důvodů uvedených v části J. tohoto rozsudku, proto je krajský soud podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil a věci podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vrátil žalovanému k dalšímu řízení;

β) rozhodnutí, jimiž žalovaný rozhodoval jen ve vztahu k minerálním olejům KN 2710 19 41 (napadená rozhodnutí č. 7 a 8) byla vydána v souladu se zákonem, když žalovaný z dostatečně zjištěného skutkového stavu dovodil odpovídající právní závěry, jak je uvedeno v části I. tohoto rozsudku. Krajský soud proto v této části žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl;

γ) u rozhodnutí, jimiž žalovaný rozhodoval jak ve vztahu k benzínům KN 2710 11 25, tak ve vztahu k minerálním olejům KN 2710 19 41 (tzn. u napadených rozhodnutí č. 6, 9, 10 a 11) je žaloba důvodná jen částečně ve vztahu k benzínům KN 2710 11 25 (z důvodů uvedených v části J. tohoto rozsudku), avšak částečně nedůvodná ve vztahu k minerálním olejům KN 2710 19 41 (z důvodů uvedených v části I. tohoto rozsudku). Vzhledem k neoddělitelnosti části týkající se jen minerálních olejů KN 2710 19 41 z výroku napadených rozhodnutí soud zrušil podle § 78 odst. 1 s.ř.s. i tato rozhodnutí pro nezákonnost, přičemž současně vrátil tyto věci podle § 78 odst. 4 s.ř.s. žalovanému k dalšímu řízení.

Právními názory vyslovenými v tomto rozsudku jsou v dalším řízení správní orgány vázány (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

L.

Náklady řízení

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto ve vztahu k jednotlivým napadeným rozhodnutím samostatně, když se nejedná o věci, jejichž spojení ke společnému projednání a rozhodnutí by bylo stanoveno zákonem. Rozhodováno tak bylo podle § 60 odst. 1 s.ř.s. podle plného procesního úspěchu účastníků ve vztahu ke konkrétním napadeným rozhodnutím.

L.1.

Procesní úspěch žalovaného

Žalovaný byl procesně úspěšný co do napadených rozhodnutí č. 7 a 8, vůči nimž byla žaloba zamítnuta. Podle obsahu spisu však žalovanému v řízení nevznikly žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost, proto soud žalovanému náhradu nákladů řízení nepřiznal.

L.2.
Procesní úspěch žalobce

Žalobce byl procesně úspěšný co do napadených rozhodnutí č. 1, 2, 3, 4, 5, 6, 9, 10 a 11. Jeho náklady ve vztahu k těmto rozhodnutím tvoří:

a) náklady advokátního zastoupení

ve vztahu k napadeným rozhodnutím 1 – 4

- a) odměna advokáta za zastupování žalobce ve výši 5.250,- Kč bez DPH/úkon [§ 7, § 9 odst. 1 písm. f), § 12 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.], při poskytnutí těchto úkonů právní služby:
- 1) příprava a převzetí věcí
 - 2) sepis žaloby
- 10.500,- Kč
- b) paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300,- Kč bez DPH/úkon, při úkonech právní služby uvedených pod písm. a) (§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.)
- 600,- Kč

ve vztahu k napadeným rozhodnutím 5 – 6

- b) odměna advokáta za zastupování žalobce ve výši 5.250,- Kč bez DPH/úkon [§ 7, § 9 odst. 1 písm. f), § 12 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.], při úkonech právní služby poskytnutých současně ve vztahu k napadeným rozhodnutím 5 – 8:
- 1) příprava a převzetí věcí
 - 2) sepis prvního doplnění žaloby (z něhož nelze nikterak dovodit, že by se obsahově vztahovalo i k napadeným rozhodnutím 1 – 5)
- 10.500,- Kč
- r) paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300,- Kč bez DPH/úkon, při úkonech právní služby uvedených pod písm. b) (§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.)
- 600,- Kč

Mezisoučet

11.100,- Kč

z čehož na přezkum rozhodnutí 5 – 6 připadá ½

5.550,- Kč

ve vztahu k napadeným rozhodnutím 9 – 11

- d) odměna advokáta za zastupování žalobce ve výši 4.200,- Kč bez DPH/úkon [§ 7, § 9 odst. 1 písm. f), § 12 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.], při poskytnutí těchto úkonů právní služby:
- 1) příprava a převzetí věcí
 - 2) sepis druhého doplnění žaloby (z něhož nelze nikterak dovodit, že by se obsahově vztahovalo i k napadeným rozhodnutím 1 – 8)
- 8.400,- Kč
- e) paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300,- Kč bez DPH/úkon, při úkonech právní služby uvedených pod písm. d) (§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.)
- 600,- Kč

Základ DPH

25.650,- Kč

DPH 20% (§ 57 odst. 2 s.ř.s.)

5.130,- Kč

Na nákladech advokátního zastoupení celkem vč. DPH

30.780,- Kč

b) zaplacené soudní poplatky

a) z přezkumu rozhodnutí č. 1 – 4	2.000,- Kč
b) z přezkumu rozhodnutí č. 5	3.000,- Kč
v) z přezkumu rozhodnutí č. 6	3.000,- Kč
γ) z přezkumu rozhodnutí č. 9	3.000,- Kč
д) z přezkumu rozhodnutí č. 10	3.000,- Kč
e) z přezkumu rozhodnutí č. 11	3.000,- Kč

*C e l k e m**47.780,- Kč*

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s.ř.s. ve spojení s § 149 odst. 1 o.s.ř. k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a o.s.ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159, § 160 odst. 1 o.s.ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

P o u č e n í : Proti výrokům I. – II. tohoto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

Proti výrokům III. – VI. tohoto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně; kasační stížnost směřující jen proti výroku o nákladech řízení je však nepřipustná.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 13. prosince 2012

Za správnost vyhotovení:
Eva Stöhrová

JUDr. Monika Javorová v.r.
předsedkyně senátu