



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: Ing. A. K.**, se sídlem v D. I, M. n. č. p. 191/18, insolvenční správce dlužníka „ANIVEG C Z, s.r.o., se sídlem v Lovosicích, ul. 8. května č. p. 165, PSČ 410 02, IČ: 489 48 543“, zastoupeného Mgr. Martinem Kolářem, advokátem se sídlem v Děčíně I, Masarykovo náměstí 3/3, PSČ 405 01 proti **žalovanému: Celnímu ředitelství Ústí nad Labem**, se sídlem v Ústí nad Labem, ul. Elišky Krásnohorské č. p. 2378/24, PSČ 400 11, v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 10. 9. 2008 č. j. 5374-01/08-200100-21; 5374-02/08-200100-21; 5374-03/08-200100-21; 5374-04/08-200100-21; 5374-05/08-200100-21; 5374-06/08-200100-21; 5374-07/08-200100-21; 5374-08/08-200100-21; 5374-09/08-200100-21; 5374-10/08-200100-21; 5374-11/08-200100-21; 5374-12/08-200100-21; 5374-13/08-200100-21; 5374-14/08-200100-21; 5374-15/08-200100-21; 5374-16/08-200100-21; 5374-17/08-200100-21; 5374-18/08-200100-21; 5374-19/08-200100-21; 5374-20/08-200100-21; 5374-21/08-200100-21; 5374-22/08-200100-21; 5374-23/08-200100-21; 5374-24/08-200100-21; 5374-25/08-200100-21; 5374-26/08-200100-21; 5374-27/08-200100-21; 5374-28/08-200100-21; 5374-29/08-200100-21; 5374-30/08-200100-21; 5374-31/08-200100-21; 5374-32/08-200100-21; 5374-33/08-200100-21; 5374-34/08-200100-21; 5374-35/08-200100-21; 5374-36/08-200100-21; 5374-37/08-200100-21; 5374-38/08-200100-21; 5374-39/08-200100-21; 5374-40/08-200100-21;

t a k t o :

- I. Žaloba se **z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Původní žalobkyně společnost ANIVEG C Z, s.r.o., se žalobou podanou u zdejšího soudu v zákonem stanovené lhůtě, ve znění jejího doplnění ze dne 2. 12. 2008, domáhala

zrušení 40 rozhodnutí žalovaného Celního ředitelství Ústí nad Labem ze dne 10. 9. 2008, a to č. j. 5374-01/08-200100-21; 5374-02/08-200100-21; 5374-03/08-200100-21; 5374-04/08-200100-21; 5374-05/08-200100-21; 5374-06/08-200100-21; 5374-07/08-200100-21; 5374-08/08-200100-21; 5374-09/08-200100-21; 5374-10/08-200100-21; 5374-11/08-200100-21; 5374-12/08-200100-21; 5374-13/08-200100-21; 5374-14/08-200100-21; 5374-15/08-200100-21; 5374-16/08-200100-21; 5374-17/08-200100-21; 5374-18/08-200100-21; 5374-19/08-200100-21; 5374-20/08-200100-21; 5374-21/08-200100-21; 5374-22/08-200100-21; 5374-23/08-200100-21; 5374-24/08-200100-21; 5374-25/08-200100-21; 5374-26/08-200100-21; 5374-27/08-200100-21; 5374-28/08-200100-21; 5374-29/08-200100-21; 5374-30/08-200100-21; 5374-31/08-200100-21; 5374-32/08-200100-21; 5374-33/08-200100-21; 5374-34/08-200100-21; 5374-35/08-200100-21; 5374-36/08-200100-21; 5374-37/08-200100-21; 5374-38/08-200100-21; 5374-39/08-200100-21; 5374-40/08-200100-21; jimiž byla zamítnuta její odvolání proti 40 platebním výměrům Celního úřadu Ústí nad Labem, pobočka Litoměřice (dále jen „celní úřad“), kterými byla žalobkyni za použití pomůcek ve smyslu ust. § 31 odst. 5 a ust. § 44 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), vyměřena spotřební daň z minerálních olejů podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), ze dne 18. 4. 2008, a to č. 1/08, č. j. 5547/08-206300-013, ve výši 766.747,-Kč; dále č. 2/08, č. j. 5547-2/08-206300-013, ve výši 618.890,-Kč; dále č. 3/08, č. j. 5547-3/08-206300-013, ve výši 8.955,-Kč; dále č. 4/08, č. j. 5547-4/08-206300-013, ve výši 2.090,-Kč; dále č. 5/08, č. j. 5547-5/08-206300-013, ve výši 2.189,-Kč; dále č. 6/08, č. j. 5547-6/08-206300-013, ve výši 502.575,-Kč; dále č. 7/08, č. j. 5547-7/08-206300-013, ve výši 778.389,-Kč; dále č. 8/08, č. j. 5547-8/08-206300-013, ve výši 515.709,-Kč; dále č. 9/08, č. j. 5547-9/08-206300-013, ve výši 259.994,-Kč; dále č. 10/08, č. j. 5547-10/08-206300-013, ve výši 462.476,-Kč; dále č. 11/08, č. j. 5547-11/08-206300-013, ve výši 256.710,-Kč; dále č. 12/08, č. j. 5547-12/08-206300-013, ve výši 256.511,-Kč; ze dne 21. 4. 2008, a to č. 13/08, č. j. 5547-13/08-206300-013, ve výši 520.684,-Kč; dále č. 14/08, č. j. 5547-14/08-206300-013, ve výši 525.360,-Kč; dále č. 15/08, č. j. 5547-15/08-206300-013, ve výši 494.615,-Kč; dále č. 16/08, č. j. 5547-16/08-206300-013, ve výši 541.778,-Kč; dále č. 17/08, č. j. 5547-17/08-206300-013, ve výši 280.889,-Kč; dále č. 18/08, č. j. 5547-18/08-206300-013, ve výši 269.247,-Kč; dále č. 19/08, č. j. 5547-19/08-206300-013, ve výši 542.872,-Kč; dále č. 20/08, č. j. 5547-20/08-206300-013, ve výši 529.241,-Kč; dále č. 21/08, č. j. 5547-21/08-206300-013, ve výši 267.854,-Kč; dále č. 22/08, č. j. 5547-22/08-206300-013, ve výši 283.078,-Kč; dále č. 23/08, č. j. 5547-23/08-206300-013, ve výši 549.638,-Kč; dále č. 24/08, č. j. 5547-24/08-206300-013, ve výši 547.648,-Kč; dále č. 25/08, č. j. 5547-25/08-206300-013, ve výši 515.012,-Kč; dále č. 26/08, č. j. 5547-26/08-206300-013, ve výši 264.670,-Kč; dále č. 27/08, č. j. 5547-27/08-206300-013, ve výši 263.775,-Kč; dále č. 28/08, č. j. 5547-28/08-206300-013, ve výši 533.619,-Kč; dále č. 29/08, č. j. 5547-29/08-206300-013, ve výši 534.713,-Kč; dále č. 30/08, č. j. 5547-30/08-206300-013, ve výši 519.589,-Kč; dále č. 31/08, č. j. 5547-31/08-206300-013, ve výši 524.664,-Kč; dále č. 32/08, č. j. 5547-32/08-206300-013, ve výši 529.738,-Kč; dále č. 33/08, č. j. 5547-33/08-206300-013, ve výši 547.847,-Kč; dále č. 34/08, č. j. 5547-34/08-206300-013, ve výši 537.400,-Kč; dále č. 35/08, č. j. 5547-35/08-206300-013, ve výši 548.146,-Kč; dále č. 36/08, č. j. 5547-36/08-206300-013, ve výši 532.823,-Kč; dále č. 37/08, č. j. 5547-37/08-206300-013, ve výši 540.186,-Kč; dále č. 38/08, č. j. 5547-38/08-206300-013, ve výši 267.058,-Kč; dále č. 39/08, č. j. 5547-39/08-206300-013, ve výši 735.405,-Kč a č. 40/08, č. j. 5547-40/08-206300-013, ve výši 284.968,-Kč;

V žalobě původní žalobkyně uvedla, že se neztotožňuje s názorem žalovaného, že vybrané výrobky - minerální oleje řady ANIVEG NAT ENERGY jsou určeny pro pohon motorů či výrobu tepla, neboť byly určeny pro spotřebu v kogeneračních jednotkách, a proto jsou údajně předmětem daně. Původní žalobkyně rovněž vyjádřila nesouhlas s názorem žalovaného o tom, že dotyčné vybrané výrobky – minerální oleje údajně vyrábí mimo režim podmíněného osvobození od daně, aniž by byla provozovatelem daňového skladu. Taktéž původní žalobkyně nesouhlasí s názorem žalovaného o tom, že údajně uvedla dotyčné vybrané výrobky – minerální oleje do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky.

Dále původní žalobkyně uvedla, že trvá na tom, že výrobek řady ANIVEG NAT ENERGY není předmětem daně a kdyby tímto byl, tak by tento výrobek nevyráběla a ani neuváděla do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. Opak jí přitom nebyl ve správním řízení ze strany žalovaného nijak prokázán, natož pak dokázán, tudíž vyměření daně podle pomůcek je zcela v rozporu se zákonem, neboť daňová povinnost jí vůbec nevznikla.

K tvrzení žalovaného, že vybrané výrobky - minerální oleje řady ANIVEG NAT ENERGY jsou určeny pro pohon motorů či výrobu tepla, neboť byly určeny pro spotřebu v kogeneračních jednotkách, a proto jsou předmětem daně, pak původní žalobkyně uvedla, že v době, kdy prováděla blíže specifikované činnosti na vybraném výrobku, se tento výrobek nacházel v tanku č. 7, který vlastnila společnost ANIVEG ECO, s.r.o., která je držitelem povolení zvýhodněného sazebního zacházení z důvodu zvláštního použití č. 2063050005 vydaného Celním úřadem Ústí nad Labem, a tato společnost dále, jakožto vlastník předmětného výrobku, jej uváděla na trh. Výrobek řady ANIVEG NAT ENERGY tak není předmětem daně a ze strany žalovaného nebyl opak v řízení prokázán. Povinností žalovaného bylo tvrzení skutečnosti dokázat, přičemž nebylo možné po původní žalobkyni požadovat předložení důkazu, že taková skutečnost neexistuje, když požadavek na předložení negativního důkazu je v rozporu s právem, a tudíž žalovaný ve správním řízení svoje důkazní břemeno nesplnil.

K tvrzení žalovaného, že dotyčné vybrané výrobky – minerální oleje údajně vyrábí mimo režim podmíněného osvobození od daně, aniž by byla provozovatelem daňového skladu, původní žalobkyně uvedla, že i kdyby tento výrobek vyráběla, tak její daňová povinnost by nevznikla, jelikož tento výrobek není předmětem daně, když výrobek ANIVEG NAT ENERGY není minerálním olejem, nýbrž se jedná o čisté rostlinné oleje a tuky. Původní žalobkyně přitom vykonávala jen práci ve mzdě pro společnost ANIVEG ECO, s.r.o., a to v souladu s výše zmiňovaným povolením. Původní žalobkyně trvá na tom, že nikdy nebyla vlastníkem surovin ani výrobků a jen prováděla se svým personálem práci ve mzdě, která byla vyfakturována. V době, kdy tuto činnost realizovala na základě inominační smlouvy, obsahoval výrobek řady ANIVEG NAT ENERGY již všechny suroviny a složky, a tudíž původní žalobkyně do výrobku nepřidala nic jiného, toliko výrobek tzv. „čistila“, a proto není možné hovořit o výrobě, jejímž výsledkem by byl vznik nového produktu.

A k tvrzení žalovaného, že dotyčné vybrané výrobky – minerální oleje údajně uvedla do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky, původní žalobkyně zmínila, že výrobek byl po celou dobu, kdy se nacházel na území České republiky umístěn v tanku č. 7, event. pokud byl tento plný, tak se nacházel v souladu s dotyčným povolením společnosti ANIVEG ECO, s.r.o., v cisternách a vagónech, které byly zřetelně označeny cedulí „zboží pod celním dohledem!“. Původní žalobkyně tak neuvedla vybraný výrobek do volného

daňového oběhu na území České republiky, a proto jí povinnost přiznat a zaplatit daň nemohla vzniknout, když navíc tento vybraný výrobek nikdy nevlastnila a neměla k němu ani jiná dispoziční práva. Původní žalobkyně trvá na tom, že tato práva náležela pouze a výlučně vlastníkovvi vybraného výrobku, kterým byla společnost ANIVEG ECO, s.r.o., jakožto držitelka dotyčného povolení. Ani tato společnost přitom neuváděla vybraný výrobek do volného daňového oběhu na území České republiky, jelikož tento výrobek byl určen pouze pro zahraniční trhy.

Závěrem původní žalobkyně uvedla, že při zohlednění všech jí popsaných souvislostí je naprosto irrelevantní uvažovat o dodržení zákonných podmínek pro použití způsobu stanovení daně pomocí pomůcek. Vlivem nedostání podmínkám zákona obsažených v ust. § 50 odst. 5 daňového řádu jsou proto žalobou napadená rozhodnutí žalovaného nezákonná. Společnost ANIVEG ECO, s.r.o., se přitom snažila jednat s dotčenými správními orgány ve snaze minimalizovat možné porušení předpisů upravujících daňové souvislosti. Výsledkem této snahy bylo vydání dotyčného povolení č. 2063050005, na základě něhož je společnost ANIVEG ECO, s.r.o., oprávněna bez dalšího výrobek vyrábět, mít umístěný v nádobách pod celním dohledem s tím, že žalobkyně je oprávněna provádět některé z činností, které jsou pro finální vznik výrobku nezbytné. Zamýšlené aktivity společnosti ANIVEG ECO, s.r.o. byly správními orgány známy a projednány, přičemž nikdy proti nim nic nenamítal v tom směru, že by tyto činnosti mohly naplňovat podmínky vzniku daňové povinnosti žalobkyně. Proto je žalobkyně přesvědčena o tom, že žalovaný se ve vztahu k ní dopustil porušení zákona.

Žalovaný k výzvě soudu předložil příslušný správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost, neboť všechna rozhodnutí správních orgánů obou stupňů byla vydána v souladu s platnými právními předpisy a netrpí vadami, které výtýká původní žalobkyně.

K věci uvedl, že v odvolacím řízení postupoval v souladu s tehdy platným a účinným ustanovením § 50 odst. 5 daňového řádu, které odvolacímu orgánu ukládá zkoumat v případě stanovení daně podle pomůcek ve smyslu ust. § 44 daňového řádu pouze dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně. Při svých rozhodnutích se žalovaný přitom především opřel o znění čl. III. inominátní smlouvy ze dne 31. 12. 2001 založené ve správním spise, ve kterém se uvádí, že v průběhu trvání této smlouvy bude žalobkyně vyrábět pro společnost ANIVEG ECO, s.r.o., výrobky o objemu a sortimentu dle požadavků společnosti ANIVEG ECO, s.r.o., ze suroviny společnosti ANIVEG ECO, s.r.o. Dále žalovaný zmínil, že v protokole o ústním jednání ze dne 1. 3. 2007 se původní žalobkyně odkazuje na protokol o místním šetření a ústním jednání sepsaném se společností ANIVEG ECO, s.r.o., ze dne 27. 4. 2006, v němž je na otázku „Kdo vyrábí přírodní paliva řady ANIVEG NAT ENERGY?“ zodpovězeno, že je vyrábí žalobkyně pro společnost ANIVEG ECO, s.r.o., jako jediného příjemce, přičemž zpracování spočívá v usazování, odstředování, filtrování resp. se jedná o mechanické čištění. Vedle toho žalovaný vycházel ze stanoviska Generálního ředitelství cel ze dne 6. 4. 2007, které bylo poskytnuto žalobkyni na základě její žádosti o osobní jednání na Generálním ředitelství cel a z něhož plyne, že žalobkyně zpracovává pro společnost ANIVEG ECO, s.r.o., rostlinné tuky a oleje různých kvalit, tzn. vyrábí vybrané výrobky řady ANIVEG NAT ENERGY sazebního zařazení 1518 00 95 ze surovin KN 1507 až 1518, přičemž tyto výrobky jsou používány pro pohon motorů a modifikovaných středních a velkých kogeneračních jednotkách na výrobu tepla a elektrické energie. Toto ostatně bylo zmíněno v protokole o místním šetření a ústním jednání ze dne 29. 3. 2006, který byl sepsán se společností ANIVEG ECO, s.r.o.

Dále žalovaný uvedl, že již v žalobou napadených rozhodnutích uvedl, že zákon nehovoří, jakými manipulacemi či výrobními procesy musí suroviny vstupující do výroby projít, takže se může jednat o jakýkoliv proces. Podstatné je, že při uvedeném procesu vzniká vybraný výrobek (minerální olej), který je v souladu s ust. § 7 odst. 2 a ust. § 45 odst. 3 písm. a) zákona o spotřebních daních předmětem spotřební daně z minerálních olejů, neboť je na daňovém území Evropského společenství vyrobený a splňuje zařazením do kombinované nomenklatury svým určením zákonem stanovené podmínky. Žalobkyně tak vytrhává pojem „jakýkoliv proces“ z kontextu daných rozhodnutí, neboť tím nebylo uvedeno, že výrobou se rozumí jakýkoliv proces, nýbrž jakýkoliv proces, při kterém vzniká vybraný výrobek. V daném případě je přitom zřejmé, že daný vybraný výrobek vyráběla právě žalobkyně. Dotyčný vybraný výrobek je přitom možné v souladu se zákonem o spotřebních daních vyrábět pouze v daňovém skladu, v režimu podmíněného osvobození od daně, ke kterému má výrobce vydáno příslušné povolení k provozování daňového skladu. Takové povolení však žalobkyně v inkriminované době neměla a vyráběla proto vybraný výrobek protiprávně a žalobou napadená rozhodnutí byla vydána v souladu se zákonem.

Na tomto místě je třeba poznamenat, že po podání žaloby byl na původní žalobkyni společnost ANIVEG CZ, s.r.o., usnesením Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 16. 2010, č. j. KSUL 69 INS 2393/2010-B-9, prohlášen konkurs, v důsledku čehož se stal účastníkem řízení v pozici žalobce ustanovený správce konkursní podstaty původní žalobkyně Ing. Aleš Klaudy, jenž následně v podání ze dne 10. 1. 2012 ještě precizoval stávající žalobní body.

V tomto podání stávající žalobce zmínil, že povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká sice výrobou produktu, tj. procesem, kdy ze vstupních surovin vznikl produkt ANIVEG NAT ENERGY, a to procesem výroby, jak je definována zákonem o spotřebních daních, avšak z žádných zjištění, které byly podkladem pro vydání správní žalobou napadených rozhodnutí, ani z provedeného vyjádření žalovaného k žalobě nelze dospět k závěru, že plátcem daně byla společnost ANIVEG CZ, s.r.o. Ze všech okolností vyplývá, že samotnou výrobu ve smyslu zákona o spotřebních daních prováděla společnost ANIVEG ECO, s.r.o. Společnost ANIVEG CZ, s.r.o., na základě inominační smlouvy ze dne 31. 12. 2001 uzavřené mezi společnostmi ANIVEG ECO, s.r.o., a ANIVEG CZ, s.r.o., prováděla již na meziprojektu, kterým byly prvotně „smíšené“ oleje, následnou manipulaci v rámci mechanického čištění. Skutečnost, že tato smlouva definuje tyto činnosti jako výrobu, nemůže být bez dalšího posuzována tak, jako že se skutečně jedná o výrobu pro účely zákona o spotřebních daních. Jednalo se pouze o termín použitý smlouvou, ze kterého samotného není možné bez dalšího dovozovat jeho faktický obsah. Celní úřad Ústí nad Labem měl náležitě obsah pojmu výroba v inominační smlouvě zjišťovat, což se nestalo. Pojem výroba použitý v inominační smlouvě, jak jednoznačně vyplývá z podrobnějšího popisu úkonů prováděných na olejích dodaných a nadále rovněž vlastněných společnostmi ANIVEG ECO, s.r.o., je pojmem obecným, používaným v širším slova smyslu pro jakékoli operace, jejichž výsledkem je nějaký výstup této činnosti. Pojem „výroba“ užitý v inominační smlouvě je tak pojmem bez přímého vztahu k definici výroby pro účely spotřebních daní.

Dále stávající žalobce uvedl, že z šetření a návazných dokumentů vyplývá, a to i přes skutečnost, že smlouvy o pronájmu znějí na ANIVEG CZ, s.r.o., obě společnosti, tedy ANIVEG ECO, s.r.o., a ANIVEG CZ, s.r.o., disponovaly v rozhodné době totožným výrobním a dalším technickým zařízením, používaným oběma společnostmi v jednom místě. Společnost ANIVEG ECO, s.r.o. byla držitelem povolení zvýhodněného sazebního zacházení

z důvodu zvláštního použití č. 2063050005. Toto povolení Celního úřadu Ústí nad Labem, byť přímo nesouvisí s řešenou věcí, však vypovídá o tom, že ANIVEG ECO, s.r.o., jako dovozce a vlastník v povolení uváděných olejů pro účely jeho vydání popsal vlastní operace prováděné na olejích společností ANIVEG ECO, s.r.o. Činnosti deklarované společností ANIVEG ECO, s.r.o. jsou skutečně výrobou ve smyslu zákona o spotřebních daních. S ohledem na to je zřejmé, že samotnou výrobu dle zákona o spotřebních daních prováděla primárně ANIVEG ECO s.r.o., protože svědčí veškeré dostupné podklady, a společnost ANIVEG CZ, s.r.o. prováděla pouze ty operace, které nikterak nezakládaly jemu povinnost daň přiznat a zaplatit (čištění apod.). Povinnost přiznat a zaplatit daň vznikala společnosti ANIVEG ECO, s.r.o. Na této skutečnosti nic nemění, že v jisté fázi výroby do procesu určitou činností přispěla i společnost ANIVEG CZ, s.r.o., když tato prováděla na produktu či meziproduktu určité ošetření, byť toto ošetření bylo inomínátní smlouvou poněkud nešťastně označeno jako „výroba“. Na této skutečnosti nic nemění, v které fázi výrobního procesu bylo ošetření společností ANIVEG CZ, s.r.o., na produktu provedeno. Skutečnost, ve které fázi celého procesu právě společnost ANIVEG CZ, s.r.o., svůj díl činnosti na produktu prováděla, není pro výsledek nikterak důležitá. Podstatné je, že se jednalo pouze o dílčí činnost, která v žádném případě nepředstavovala výrobu ve smyslu zákona o spotřebních daních. Tuto skutečnost bez jakýchkoli pochyb celní úřad nevyvrátil a ani relevantně nepopsal. Jinak nepostupoval ani žalovaný, který rozhodnutí celního úřadu potvrdil. V žádné z fází procesu nebyl odebrán ani ze vstupního, ani z meziproduktu ani z konečného produktu celním úřadem relevantní vzorek tak, aby byly fáze procesu jednoznačné ve vztahu ke vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit a kdo se stává plátcem. Celní úřad pouze bez jakéhokoli důkazu a relevantního důvodu presumoval, že společnost ANIVEG CZ, s.r.o., vyvíjela činnost představující výrobu ve smyslu zákona o spotřebních daních, což je zcela nepřijatelný a zákonu odporující postup. Vzhledem ke shora uvedenému je zřejmé, že celní úřad nezjistil nic, z čeho by plynulo, že povinnost daň přiznat a zaplatit vnikla společnosti ANIVEG CZ, s.r.o., a nikoli společnosti ANIVEG ECO, s.r.o. Skutečnost, že by touto osobou byla společnost ANIVEG CZ, s.r.o., není nijak prokázána. Toto nemůže zvrátit ani stanovisko Generálního ředitelství cel, jehož žadatelem a adresátem byla právě společnost ANIVEG CZ, s.r.o. Toto stanovisko je pouze popisem předmětných skutečností a fakticky se vztahuje k celému procesu, tj. procesu činěnému ANIVEG ECO, s.r.o., i ANIVEG CZ, s.r.o., a nelze z něj proto dovozovat jakékoli skutečnosti k podílu společnosti ANIVEG CZ, s.r.o. na zhotovení finálního produktu podléhajícího spotřební dani. Stanovisko Generálního ředitelství cel se týká celého procesu výroby, nikoli že by byly šetřeny fáze a postupy výroby, též ve vztahu k jednotlivým účastníkům výrobního procesu, zejména ve vztahu k činnosti označené jako „výroba“ v rámci inomínátní smlouvy. Nadto žalobce poznamenává, že stanovisko bylo vydáno až dne 6. 4. 2007, přičemž poslední platební výměr napadený touto žalobou se vztahoval ke vzniku skutečností rozhodných pro zdaňovací období duben 2006.

Žalovaný v reakci na precizaci žalobních námitek ze strany stávajícího žalobce soudu zaslal vyjádření ze dne 6. 2. 2012, v něm nad rámec svého dosavadního vyjádření uvedl, že z předloženého spisu je patrné, že daň byla správcem daně vyměřena po provedení vytýkacího řízení. Vytýkací řízení bylo zahájeno vzhledem ke způsobu vyplnění daňových přiznání, které původní žalobkyně podala a k pochybnostem, které na základě těchto daňových přiznání vznikly v souvislosti se závěry předcházejícího šetření. V daňových přiznáních původní žalobkyně nevyplnila oddíl I. a II. na straně 2 daňového přiznání tj. nevyplnila základ daně a daň. Správci daně původní žalobkyně sdělila, že nevyplněním oddílu I. a II. daňového přiznání dává najevo svůj nesouhlas se vznikem daňové povinnosti. Původní žalobkyně byla v

průběhu vytýkacího řízení, vyzvána k odstranění pochybností a k předložení dokladů umožňujících správné stanovení daně dokazováním. V rámci vytýkacího řízení měla původní žalobkyně právo předložit anebo navrhnout správci daně takové důkazy, které by osvědčily oprávněnost jejího nesouhlasu se vznikem daňové povinnosti. Doklady, které správce daně požadoval předložit, původní žalobkyně nepředložila v požadovaném rozsahu a pochybnosti o přiznané dani neodstranila. Správce daně zjišťoval skutkový stav a okolnosti důležité pro správné stanovení daně, ale vzhledem k postupu původní žalobkyně, která neunesla důkazní břemeno, nenavrhl provedení jakýchkoliv důkazů, aby prokázala vznik povinnosti ve výši, kterou deklarovala v daňovém přiznání, nemohl správce daně stanovit daň dokazováním. To vše navíc za situace, kdy skutkově zjištěný stav, vyplývající z předloženého spisu, svědčil pro závěr, že původní žalobkyni vznikla daňová povinnost. V daňovém řízení je právem, ale současně i povinností daňového subjektu předkládat důkazní prostředky. Správce daně umožnil subjektu uplatnit toto právo více než dostatečně, když výzvy k odstranění pochybností podle ust. § 43 daňového řádu byly původní žalobkyni doručeny dne 6. 12. 2006 a platební výměry byly správcem daně vystaveny až dne 18. 4. 2008. Původní žalobkyni byla poskytnuta dostatečná doba k uplatnění svých práv a k odstranění pochybností. Skutkový stav byl podle názoru žalovaného zjištěn dostatečně a nebudí důvodné pochybnosti. Názor původní žalobkyně, že spotřební daň byla vyměřena nezákonně, je irelevantní.

K namítanému neprovedení důkazu odběrem relevantních vzorků, který nebyl v průběhu daňového řízení u správce daně ze strany původní žalobkyně k provedení navrhován, žalovaný uvedl, že ačkoliv tento úkon pro řádné zjištění skutkového stavu chtěl provést, nemohl jej učinit, protože v inkriminované době neměla původní žalobkyně v zásobnících skladem žádný výrobek, jak je také uvedeno v protokolu o ústním jednání ze dne 1. 3. 2007, a vzorek poskytnutý původní žalobkyní z její laboratoře na vyžádání žalovaného, na kterém pak byla provedena analýza celně technickou laboratoří, nemohl mít vypovídací hodnotu, když byl odebírána původní žalobkyní dne 3. 3. 2006, tedy o rok dříve, do dne předání byl uskladněn v její laboratoři a podle výsledku analýzy celně technické laboratoře naměřené hodnoty nesouhlasily s analýzou vytvořenou k tomuto vzorku a předloženou původní žalobkyní. Podle výsledků celně technické laboratoře se vlastnosti vzorku z toho důvodu změnil, což mělo vliv na sazební zařazení tohoto vzorku. Správce daně, jak vyplývá ze spisu, zjišťoval skutkový stav a okolnosti důležité pro správné stanovení daně, ale doklady, které správce daně požadoval předložit, původní žalobkyně v požadovaném rozsahu nepředložila a pochybnosti o přiznané dani neodstranila.

Dále žalovaný uvedl, že výše uvedenému závěru o tom, že spotřební daň byla původní žalobkyní vyměřena zcela v souladu s příslušnými právními předpisy a že původní žalobkyně vyráběla vybraný výrobek mimo režim podmíněného osvobození od daně, pak také svědčí samotná výpověď původní žalobkyně zaprotokolovaná v protokole o ústní jednání ze dne 1. 3. 2007, kde na otázku „Na základě jaké obchodní smlouvy vyrábí společnost ANIVEG CZ, s.r.o., pro společnost ANIVEG ECO, s.r.o., výrobky řady ANIVEG NAT ENERGY?“, původní žalobkyně odpověděla, že společnost ANIVEG CZ, s.r.o., je pouze výrobní firma a firma ANIVEG ECO, s.r.o., je obchodní společnost, která nakupuje a prodává všechno. Dále na otázku, zda veškerou výrobu zajišťuje společnost ANIVEG CZ, s.r.o., původní žalobkyně odpověděla „ano“. Jestliže za výše popsané situace původní žalobkyně nyní tvrdí, že výrobek podléhající dani vlastně nevyráběla, když prováděla pouze dílčí úpravy, je žalovaný toho názoru, že je její tvrzení účelové. Nicméně, i za situace, kdyby původní žalobkyně neprováděla celou výrobu, tak jak ji definuje zákon o spotřebních daních, celý proces výroby, tedy každá operace, při níž vzniká vybraný výrobek, musí ve smyslu zákona o spotřebních

daních probíhat v daňovém skladu, v režimu podmíněného osvobození od daně. Jestliže by původní žalobkyně prováděla i byť jen část takového výrobního procesu pro jiný subjekt, aniž by byla vlastníkem příslušného oprávnění daňového skladu, vznikla by původní žalobkyni povinnost daň přiznat a zaplatit podle ust. § 9 odst. 1 zákona o spotřebních daních účinného v rozhodné době. Žalovaný je však toho názoru, že z předloženého spisového materiálu je zcela zřejmé, že celý proces výroby byl prováděn právě původní žalobkyní.

Při ústním jednání před soudem konaném dne 25. 5. 2012 právní zástupce žalobce setrval na jednotlivých žalobních námitkách. K věci uvedl, že celní úřad primárně nedokazoval rozhodné skutečnosti a tedy to, že společnost ANIVEG CZ, s.r.o., nevykonávala činnost, která by jí zakládala povinnost platit příslušnou spotřební daň. Proto trvá na tom, že v daném případě se nejednalo o výrobu vybraných výrobků, když činnost společnosti ANIVEG CZ, s.r.o., třebaže byla nevhodně označena za výrobu, fakticky představovala jen několik dílčích úkonů nezakládající této společnosti povinnost platit spotřební daň. Dále uvedl, že správní spis obsahuje listiny, které se z převážné míry netýkají společnosti ANIVEG CZ, s.r.o., nýbrž společnosti ANIVEG ECO, s.r.o. Vedle toho společnost ANIVEG CZ, s.r.o., neměla dostatečný časový prostor se náležitě k věci vyjádřit ve vytýkacím řízení a navíc ze strany celního úřadu byla zatížena povinností prokázat negativní skutečnosti, což je nepřipustné. Rovněž podotkl, že celní úřad po celou dobu správního řízení neprovedl žádné odebrání vzorků předmětných výrobků, čímž nezjistil jaká část výroby je prováděna společností ANIVEG CZ, s.r.o., a kdy přesně vzniká vybraný výrobek podléhající spotřební dani.

Pověřená pracovnice žalovaného při tomtéž ústním jednání požadovala zamítnutí žaloby pro nedůvodnost. K věci dodala, že společnosti ANIVEG CZ s.r.o. měla dostatečný prostor ve vytýkacím řízení prokázat, že z její strany nedocházelo k výrobě vybraných výrobků. Dále zdůraznila, že v daném případě byla vyměřena daň podle pomůcek právě pro nesoučinnost společnosti ANIVEG CZ, s.r.o. Vedle toho podotkla, že proces výroby z hlediska povinnosti k platbám na spotřební daně jednoznačně definuje zákon o spotřebních daních, přičemž proces výroby uskutečňovaný společností ANIVEG CZ, s.r.o., této společnosti zakládal poplatkovou povinnost ke spotřební dani. Sám jednatel společností ANIVEG CZ, s.r.o., a ANIVEG ECO, s.r.o., přitom náležitě popsal výrobu a vznik vybraného výrobku, a proto v daném případě se jednalo o výrobky podléhající spotřební dani. Dále pověřená pracovnice žalovaného vyjádřila nesouhlas s tím, že by předložený správní spis obsahoval ve velké míře dokumenty vztahující se k jinému daňovému subjektu než ke společnosti ANIVEG CZ, s.r.o., když ve spise jsou založeny pouze 3 protokoly o místních šetřeních provedených u společnosti ANIVEG ECO, s.r.o. Tyto protokoly přitom byly do správního spisu, který byl veden o společnosti ANIVEG CZ, s.r.o., založeny řádně a po právu, tato společnost s nimi byla seznámena a mohla se k nim vyjádřit. Vedle toho pověřená pracovnice žalovaného vyjádřila kategorický nesouhlas s tím, že společnosti ANIVEG CZ, s.r.o., nebyl poskytnut dostatečný časový prostor ve vytýkacím řízení vyjádřit se k celé záležitosti, když od zahájení vytýkacího řízení do vydání platebních výměrů uplynulo 1,5 roku.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí prvního dílu hlavy druhé zákona s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ustanoveních § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní

rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud z úřední povinnosti podle § 76 odst. 2 s. ř. s. přihlídnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají jeho nicotnost. Takové nedostatky včetně případné prekluze předmětných daňových povinností však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Po přezkoumání skutkového a právního stavu dospěl soud k závěru, že předmětná žaloba je nedůvodná.

V projednávané věci se tedy soudní přezkum týkal 40 rozhodnutí žalovaného a 40 jím předcházejících platebních výměrů celního úřadu, jimiž bylo za použití pomůcek ve smyslu ust. § 31 odst. 5 a ust. § 44 odst. 2 daňového řádu žalobkyni vyměřeno 40 daňových povinností na spotřební dani z minerálních olejů podle zákona o spotřebních daních v časovém rozmezí říjen 2004 až duben 2006.

V návaznosti na právě uvedené je nutno zmínit, že základní metodou zjištění daňové povinnosti je dokazování, neboť tímto postupem je daňový základ i daň stanoveny vždy relativně nej přesněji. Proto má také dokazování před jinými v úvahu přicházejícími způsoby určení daně přednost. Zbývající dvě metody - stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek nebo její sjednání - jsou tak metodami pouze náhradními. K stanovení daňové povinnosti podle pomůcek je přitom možné výhradně přistoupit tehdy, pokud jsou kumulativně splněny dvě podmínky stanovené v ust. § 31 odst. 5 daňového řádu: nesplnění některé ze zákonných povinností daňovým subjektem při dokazování a z toho plynoucí nemožnost stanovit daňovou povinnost dokazováním. To jinými slovy znamená, že ne každé porušení povinností daňového subjektu při dokazování automaticky vede k nutnosti stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek. Porušení povinností daňového subjektu vedoucí ke stanovení daňové povinnosti postupem podle ust. § 31 odst. 5 daňového řádu je pouze takové, které nevyhnutelně vede k nemožnosti stanovit daňovou povinnost dokazováním i přes využití všech dostupných důkazních prostředků a postupů podle ust. § 31 odst. 4 daňového řádu. V ust. § 44 odst. 2 daňového řádu je pak stanoveno, že správce daně může stanovit daň podle pomůcek v případě, že daňový subjekt uvedl v daňovém přiznání nebo hlášení nebo dodatečném daňovém přiznání nebo hlášení nesprávné nebo neúplné údaje o skutečnostech rozhodných pro stanovení daně a nesprávnost nebo neúplnost ani na výzvu správce daně neodstranil.

Způsob určení daňové povinnosti má pak podstatný vliv na rozsah předmětu přezkumné činnosti odvolacího orgánu. V případě stanovení daňové povinnosti dokazováním, obecně platí, že odvolací orgán podle ust. § 50 odst. 3 daňového řádu přezkoumává odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. To ovšem neplatí v případě, pokud odvolání směřuje proti rozhodnutí o dani stanovené podle pomůcek či o dani sjednané za řízení. V těchto případech pak odvolací orgán podle ust. § 50 odst. 5 daňového řádu zkoumá pouze dodržení zákonných podmínek pro použití těchto dvou způsobů stanovení daně. Shledá-li odvolací orgán, že tyto zákonné podmínky byly dodrženy, odvolání pro jeho neodůvodněnost zamítne. V opačném případě rozhodnutí změní nebo zruší. Zjistí-li, že jsou u správce daně podmínky pro autoremedurní rozhodnutí, vrátí věc k rozhodnutí s odůvodněním a pokyny pro další řízení správci daně prvního stupně.

Stejně tak soud při posuzování zákonnosti rozhodnutí žalovaného, které je opřeno o ust. § 50 odst. 5 daňového řádu, přezkoumává, zda žalovaný dostal své povinnosti přezkoumat dodržení zákonných podmínek pro použití stanovení daně podle pomůcek, neboť jiné oprávnění mu zákon nesvěřuje. Jestliže je žalovaný v odvolacím řízení vázán ust. § 50

odst. 5 daňového řádu, soud může k žalobě pouze přezkoumat, zda se žalovaný neodchýlil při svém rozhodování z rámce zákonem mu vymezeného a zda o odvolání rozhodl způsobem stanoveným zákonem.

Z obsahu předloženého správního spisu soud zjistil, že v rámci provádění místního šetření u společnosti ANIVEG ECO, s.r.o., ve dnech 29. 3. 2006 a 27. 4. 2006 a ústního jednání uskutečněného dne 25. 7. 2006 celní úřad dospěl k závěru, že původní žalobkyně – společnost ANIVEG CZ, s.r.o., vyrábí vybrané výrobky – minerální oleje řady ANIVEG NAT ENERGY, které se zařazují do podpoložky kombinované nomenklatury 1518 00 95, a to mimo režim podmíněného osvobození od příslušné spotřební daně a aniž by původní žalobkyně byla provozovatelem daňového skladu ve smyslu ust. § 20 zákona o spotřebních daních. S ohledem na ust. § 45 odst. 3 písm. a) zákona o spotřebních daních se přitom dle názoru celního úřadu jednalo o vybrané výrobky, které jsou předmětem daně.

Dále z obsahu předloženého správního spisu vyplývá, že v důsledku tohoto zjištění pak celní úřad dne 25. 7. 2006 v rámci ústního jednání, o němž byl vyhotoven protokol z téhož dne č. j. 3304/06-2067-042, zahájil s původní žalobkyní daňové řízení, v rámci něhož byla původní žalobkyně celním úřadem seznámena s příslušnými ustanoveními zákona o spotřebních daních, dle kterých vzniká výrobci vybraných výrobků daňová povinnost ke spotřební dani a povinnost daň přiznat a zaplatit. Při tomto ústním jednání byla zároveň původní žalobkyně vyzvána k předložení přehledu výroby a prodeje výrobků řady ANIVEG NAT ENERGY. Posléze celní úřad výzvou ze dne 23. 10. 2006, č. j. 4709/06-2067-042, původní žalobkyni vyzval k podání příslušných daňových přiznání ke spotřební dani z minerálních olejů, když tak původní žalobkyně dosud neučinila. Zde je třeba uvést, že původní žalobkyně na základě této výzvy skutečně podala jednotlivá daňová přiznání ke spotřební dani z minerálních olejů za období měsíce říjen 2004, listopad 2004, září 2005, říjen 2005, listopad 2005, prosinec 2005, únor 2006, březen 2006 a duben 2006, ovšem tato daňová přiznání nebyla vyplněna v oddílech I. a II, přičemž k těmto daňovým přiznáním přiložila přehled výroby vybraných výrobků s množstvím v kg. Z jednotlivých daňových přiznání pak celní úřad zjistil, že původní žalobkyně je nepodala s odkazem na ust. § 18 odst. 6 zákona o spotřebních daních za příslušné dny, ke kterým vznikly povinnosti daně přiznat a zaplatit. V důsledku toho celní úřad devíti výzvami ze dne 4. 12. 2006, č. j. 5058/06-2067-042/V až č. j. 5066/06-2067-042/V, jež byly učiněny v intencích ust. § 43 daňového řádu, přikročil k zahájení vytykácího řízení ke spotřební dani z minerálních olejů ve vztahu ke zdaňovacím obdobím říjen 2004, listopad 2004, září 2005, říjen 2005, listopad 2005, prosinec 2005, únor 2006, březen 2006 a duben 2006.

Z obsahu předloženého správního spisu dále vyplývá, že v rámci vytykácího řízení se původní žalobkyně dopisem ze dne 21. 12. 2006 vyjádřila ke svému podaným daňovým přiznáním ke spotřební dani z minerálních olejů, a to tak, že vyjádřila kategorický nesouhlas s příslušnými daňovými povinnostmi, jak jí předestřel celní úřad. Následně se dne 1. 3. 2007 uskutečnilo ve věci další ústní jednání mezi celním úřadem a původní žalobkyní, kdy celní úřad původní žalobkyni vysvětlil svůj náhled na daný případ a současně ji vyzval k doplnění podání daňového přiznání. O tomto ústním jednání byl vyhotoven protokol z téhož dne č. j. 863/07-2067-042, přičemž tohoto ústního jednání, jemuž byl mj. přítomen i tlumočník do jazyka německého, se za původní žalobkyni společnost ANIVEG CZ, s.r.o., účastnil její jednatel, a to H.-G. B., který byl v daný čas i jednatelem společnosti ANIVEG ECO, s.r.o.

Dále soud z obsahu předloženého správního spisu zjistil, že žalobkyně přes uskutečněné vytykácí řízení setrvala na svém stanovisku, že jí nesvědčí příslušné daňové povinnosti ke spotřební dani z minerálních olejů a jednotlivá daňová přiznání nedoplnila. Za tohoto skutkového stavu pak celní úřad původní žalobkyni vyměřil jednotlivé spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období říjen 2004, listopad 2004, září 2005, říjen 2005, listopad 2005, prosinec 2005,

únor 2006, březen 2006 a duben 2006, a to 40 výše citovanými platebními výměry za použití pomůcek s odkazem na ust. § 31 odst. 5 a ust. § 44 odst. 2 daňového řádu, které byly žalovaným v rámci odvolacího řízení bez dalšího potvrzeny jeho 40 rozhodnutími, jak byly jmenovány výše a proti nimž je brojeno předmětnou žalobou.

S ohledem na skutkové a právní okolnosti daného případu se soud přitom ztotožnil s tímto postupem celních orgánů obou stupňů. V daném případě byla totiž celnímu úřadu předložena inominátní smlouva ze dne 31. 12. 2001, která byla uzavřena mezi původní žalobkyní a společností ANIVEG ECO, s.r.o., na základě níž se původní žalobkyně zavázala vyrábět v příslušném období minerální oleje v podobě výrobků řady ANIVEG NAT ENERGY, které se zařazují do podpoložky kombinované nomenklatury 1518 00 95 s daňovým kódem 150703, neboť se jedná o vybrané výrobky z hlediska zákona o spotřebních daních, jak vyplývá z jednotlivých dokladů o chemickém složení minerálních olejů řady ANIVEG NAT ENERGY, které byly celním úřadem založeny do správního spisu. V předmětné věci totiž nebylo pochyb o tom, že vyráběné minerální oleje řady ANIVEG NAT ENERGY, byly určeny pro pohon motorů či pro výrobu tepla (konkr. pro spotřebu v kogeneračních jednotkách), neboť tuto skutečnost uvedla původní žalobkyně v žádosti o poskytnutí stanoviska adresované Generálnímu ředitelství cel k problematice výroby, dopravy a zdaňování. Tomuto sdělení ze strany původní žalobkyně ostatně koresponduje i stanovisko Generálního ředitelství cel ze dne 6. 4. 2007, které bylo poskytnuto původní žalobkyni na základě její žádosti o osobní jednání na Generálním ředitelství cel a z něhož plyne, že původní žalobkyně zpracovávala pro společnost ANIVEG ECO, s.r.o., rostlinné tuky a oleje různých kvalit, tzn. vyrábí vybrané výrobky řady ANIVEG NAT ENERGY sazebního zařazení 1518 00 95 ze surovin KN 1507 až 1518, přičemž tyto výrobky mají být používány pro pohon motorů a modifikovaných středních a velkých kogeneračních jednotkách na výrobu tepla a elektrické energie, jakožto ekologické přírodní palivo vyráběné ze 100% obnovitelných surovin.

Podle ust. § 45 odst. 11 zákona o spotřebních daních přitom platí, že minerální oleje spotřebované v kogeneračních jednotkách se považují za minerální oleje použité pro výrobu tepla. Pro daný případ je pak podstatné ust. § 3 písm. e) téhož zákona, dle kterého se výrobou rozumí proces, při kterém vybraný výrobek vznikne. Z právě uvedeného je zřejmé, že zákon o spotřebních daních nehovoří o tom, jakými výrobními procesy či manipulacemi musí suroviny vstupující do výroby projít, a proto za výrobu je nutno považovat jakýkoliv proces s tímto vybraným výrobkem včetně tzv. „čištění“, které prováděla původní žalobkyně na základě výše zmíněné inominátní smlouvy ze dne 31. 12. 2001, jak ostatně připustila sama původní žalobkyně v předmětné žalobě, stávající žalobce i jednatel původní žalobkyně v rámci vytýkácího řízení, neboť konkrétně při ústním jednání konaném dne 1. 3. 2007 H.–G. B., a to v postavení jednatele původní žalobkyně, odkázal na protokol sepsaný se společností ANIVEG ECO, s.r.o., dne 27. 4. 2006, č. j. 1985/06-2067-042, jehož se rovněž osobně účastnil Hans–Günther Becker, ovšem v postavení jednatele společnosti ANIVEG ECO, s.r.o., a v jehož rámci na otázku „Kdo vyrábí přírodní paliva řady ANIVEG NAT ENERGY?“ výslovně zodpověděl, že je vyrábí společnost ANIVEG CE, s.r.o., pro společnost ANIVEG ECO, s.r.o., jako jediného příjemce, přičemž zpracování spočívá v usazování, odstředování, filtrování resp. se jedná o mechanické čištění. Při ústním jednání konaném dne 1. 3. 2007 vedle toho dotýčný jednatel původní žalobkyně na otázku „Na základě jaké obchodní smlouvy vyrábí společnost ANIVEG CZ, s.r.o., pro společnost ANIVEG ECO, s.r.o., výrobky řady ANIVEG NAT ENERGY?“, odpověděl, že společnost ANIVEG CZ, s.r.o., je pouze výrobní firma a firma ANIVEG ECO, s.r.o., je obchodní společnost, která nakupuje a prodává všechno, přičemž na další otázku „Zda veškerou výrobu zajišťuje společnost ANIVEG CZ, s.r.o.,?“ dotýčný jednatel původní žalobkyně odpověděl „Ano“. S ohledem na právě uvedené soud považuje účelové tvrzení

uplatněné v řízení před soudem původní žalobkyní, které bylo převzato i současným žalobcem, že předmětné výrobky vlastně nevyráběla, když prováděla pouze dílčí úpravy. Zde je třeba zdůraznit, že i kdyby původní žalobkyně neprováděla celou výrobu, tak jak ji definuje zákon o spotřebních daních, tak veškerý proces výroby, tedy každá operace, při níž vzniká vybraný výrobek, musí ve smyslu zákona o spotřebních daních probíhat v daňovém skladu, v režimu podmíněného osvobození od daně, jak soud rozvede níže. Již žalovaný proto zcela správně poznamenal, že pokud by původní žalobkyně prováděla i byť jen část takového výrobního procesu pro jiný subjekt, aniž by byla vlastníkem příslušného oprávnění daňového skladu, vznikla by původní žalobkyni povinnost daň přiznat a zaplatit podle ust. § 9 odst. 1 zákona o spotřebních daních účinného v rozhodné době.

Pro daný případ má tedy význam skutečnost, že při uvedeném procesu tzv. "čištění" vznikal vybraný výrobek v podobě minerálního oleje, který je dle ust. § 7 odst. 2 a ust. 45 odst. 3 písm. a) zákona o spotřebních daních předmětem spotřební daně z minerálních olejů, jelikož je vyrobený na daňovém území Evropského společenství a splňuje zařazením do kombinované nomenklatury a svým určením zákonem stanovené podmínky.

Dále je třeba zmínit, že dle ust. § 59 odst. 14 písm. a) zákona o spotřebních daních platí, že dotčený vybraný výrobek musí být vyráběn pouze v daňovém skladu, aby byl v režimu podmíněného osvobození od daně ve smyslu ust. § 19 odst. 1 písm. a) a odst. 2 písm. a) téhož zákona. K tomu ovšem musí být dáno přímo výrobcí vydáno povolení k provozování daňového skladu dle ust. § 20 zákona o spotřebních daních. Původní žalobkyně přitom žádné takové povolení v rozhodné době nevlastnila, což ostatně připustila i sama původní žalobkyně v předmětné žalobě s poukazem na skutečnost, že příslušné povolení vlastní její smluvní partner, a to společnost ANIVEG ECO, s.r.o. Z právě uvedeného tak vyplývá jednoznačný závěr, že výroba výrobků řady ANIVEG NAT ENERGY probíhala v rozporu se zákonem o spotřebních daních.

Dále soud připomíná, že dle ust. § 8 odst. 2 zákona o spotřebních daních daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků a povinnost daň přiznat a zaplatit plátcí vzniká s odkazem na ust. § 9 odst. 1 stejného zákona okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. V této souvislosti je třeba zmínit i ust. § 3 písm. j) bod 2 téhož zákona, kdy za uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu se považuje každá výroba vybraných výrobků, a tedy i včetně protiprávní výroby vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně. A konečně soud poukazuje i na ust. § 4 odst. 1 písm. a) citovaného zákona, dle kterého je plátcem daně právnická osoba, která je výrobcem, již vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu.

S ohledem na shora uvedené skutečnosti soud uzavírá, že původní žalobkyni nepochybně svědčilo postavení výrobce a plátce spotřební daně z minerálních olejů, když protiprávně vyráběla a uváděla do volného daňového oběhu vybrané výrobky. Zde je třeba podotknout, že již žalovaný v žalobou napadených rozhodnutí správně uvedl, že vlastnictví, nákup a prodej či jiné obchodní oprávnění na zdanění vybraného výrobku příslušnou spotřební daní nemají žádný vliv na to, že se původní žalobkyně stala na základě výše uvedených skutečností plátcem spotřební daně. Proto měla povinnost ve smyslu ust. § 18 odst. 6 zákona o spotřebních daních podat náležitě vyplněná daňová přiznání a zaplatit příslušné spotřební daně z minerálních olejů první pracovní den po vzniku těchto povinností. Původní žalobkyně však takto nepostupovala, neposkytla přes výzvu celního úřadu součinnost při doplnění jí podaných daňových přiznáních. Proto v předmětné věci byly splněny podmínky pro aplikaci ust. § 44 odst. 2 daňového řádu ze strany celního úřadu, když v důsledku neposkytnutí součinnosti původní žalobkyně nebyly odstraněny pochybnosti celního úřadu o úplnosti a správnosti údajů obsažených v jí podaných daňových přiznáních. Soud opakovaně připomíná, že dle ust. 44 odst. 2 daňového řádu totiž platí, že správce daně, který

v daném případě reprezentoval celní úřad, může stanovit daň podle pomůcek v případě, kdy daňový subjekt uvedl mj. v daňovém přiznání nesprávné nebo neúplné údaje o skutečnostech rozhodných pro stanovení daně a nesprávnost či neúplnost ani na výzvu správce daně neodstranil.

Dále soud uvádí, že za shora nastíněného skutkového stavu a relevantní právní úpravy nepředstavuje žádné pochybení, pokud v daném případě nebyl proveden důkaz odběrem relevantních vzorků. K této otázce je nutno předně podotknout, že provedení tohoto důkazního prostředku nebyl v průběhu daňového řízení u celního úřadu ze strany původní žalobkyně navrhován, přestože právě tu v důsledku výše citovaných výzev ze dne 4. 12. 2006, č. j. 5058/06-2067-042/V až č. j. 5066/06-2067-042/V, k odstranění pochybností tížilo důkazní břemeno ve smyslu ust. § 31 odst. 9 daňového řádu. Z obsahu předloženého správního spisu navíc vyplývá, že celní úřad hodlal dokazování v tomto směru provést, avšak nemohl jej učinit, neboť v inkriminované době neměla původní žalobkyně v zásobnících skladem žádný výrobek, což je řádně zaznamenáno v protokole o ústním jednání ze dne 1. 3. 2007, č. j. 863/07-2067-042. A pokud se jedná o vzorek poskytnutý původní žalobkyní z její laboratoře na vyžádání žalovaného, na kterém pak byla provedena analýza celně technickou laboratoří, tak k tomu je nutno uvést, že tento vzorek nemohl mít vypovídací hodnotu, když byl odebrán původní žalobkyní dne 3. 3. 2006 a tedy cca o rok dříve, než byla provedena analýza, přičemž do dne předání byl uskladněn v její laboratoři s tím, že podle výsledku analýzy celně technické laboratoře zachycené ve stanovisku ze dne 3. 7. 2007, zn. 22-CTL-139/07, naměřené hodnoty nesouhlasily s analýzou vytvořenou k tomuto vzorku a předloženou původní žalobkyní. Podle výsledků celně technické laboratoře se vlastnosti vzorku z toho důvodu změnily, což se promítlo do sazebního zařazení tohoto vzorku.

Pro úplnost soud považuje za potřebné zmínit, že neshledal jakkoliv opodstatněné tvrzení stávajícího žalobce o tom, že původní žalobkyni nebyl poskytnut dostatečný časový prostor ve vytýkacím řízení vyjádřit se k celé záležitosti. Tvrzení v tomto směru soud vyhodnotil jako účelové, když devět výše citovaných výzev ze dne 4. 12. 2006, č. j. 5058/06-2067-042/V až č. j. 5066/06-2067-042/V, k odstranění pochybností vydaných podle ust. § 43 daňového řádu byly původní žalobkyni doručeny již dne 6. 12. 2006, zatímco platební výměry byly vydány celním úřadem zhruba po roce a půl, a to až dne 18. 4. 2008 popř. 21. 4. 2008.

Vedle toho pro úplnost soud považuje za potřebné ještě zmínit, že neshledal, že by správní spis tak, jak jej předložil žalovaný, obsahoval ve velké míře, natož pak v nepřipustně velké míře, dokumenty vztahující se k jinému daňovému subjektu než ke společnosti ANIVEG CZ, s.r.o., jakožto původní žalobkyni, když ve spise jsou založeny pouze tři protokoly o místních šetřeních popř. ústních jednání provedených u společnosti ANIVEG ECO, s.r.o. Soud se přitom shoduje se stanoviskem žalovaného k této otázce, a tedy že tyto protokoly, a to ze dne 29. 3. 2006, č. j. 1439/06-2067-042, dále ze dne 27. 4. 2006, č. j. 1985/06-2067-042, a dále ze dne 25. 7. 2006, č. j. 3303/06-2067-042, byly do správního spisu, který byl veden o původní žalobkyni, tj. o společnosti ANIVEG CZ, s.r.o., založeny řádně a po právu, přičemž z obsahu předloženého správního spisu vyplývá, že původní žalobkyně s jejich obsahem byla seznámena a mohla se k nim vyjádřit.

Na základě shora uvedených úvah tudíž soud dospěl k závěru, že žaloba není z hlediska uplatněných žalobních námitek jakkoliv důvodná, když všechna napadená rozhodnutí žalovaného včetně všech jim předcházejícím platebních výměrů byla vydána v souladu se zákonem, včetně ust. § 46 odst. 3 daňového řádu. Zde je namístě podotknout, že původní žalobkyně ani stávající žalobce v žalobě nenamítali porušení ust. § 46 odst. 3

daňového řádu a také, že by nebyli seznámeni s použitými pomůckami. Proto žalobu soud podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.

Současně podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval a navíc mu ani žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

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). 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 Ústí nad Labem dne 2. května 2012

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová