



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Tomáše Foltase v právní věci žalobkyně: **BIOGENIS, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością spółka komandytowa**, se sídlem ul. Stalowa 16, Chorzow, Polská republika, zastoupena JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem, advokátní kancelář PONCZA/ŠRÁMEK, se sídlem Českobratrská 1403/2, Ostrava, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 14. 9. 2015, č. j. 31 Af 70/2014 - 56,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně BIOGENIS, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością spółka komandytowa domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 14. 9. 2015, č. j. 31 Af 70/2014 - 56, a věc byla vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud v Hradci Králové (dále také „krajský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 14. 9. 2015, č. j. 31 Af 70/2014 - 56, zamítl žalobu společnosti BIOGENIS, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością spółka komandytowa, kterou se tato společnost domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného Generálního ředitelství cel (dále též „žalovaný“) ze dne 17. 7. 2014, č. j. 11308-3/2014-900000-304.3 (dále také „napadené rozhodnutí“), jímž bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu Hradec Králové (dále jen „celní úřad“) ze dne 19. 9. 2011, č. j. 20672-2/2011-066100-024 (dále též „rozhodnutí celního úřadu“), o propadnutí vybraných výrobků - 24.833 kg minerálního oleje „Rust cleaner“- ve

vlastnictví žalobkyně, KN 27101991, které byly zajištěny rozhodnutím celního úřadu ze dne 25. 7. 2011, č. j. 16173-4/2011-066100-032-NA.

Krajský soud především nepřisvědčil námitce žalobkyně o nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí z důvodu neurčitosti v označení celního úřadu, který vydal prvostupňové rozhodnutí (rozhodnutí Celního úřadu Hradec Králové). Žalovaný skutečně v napadeném rozhodnutí nesprávně uvedl, že Celní úřad Hradec Králové je věcně a místně příslušný podle ust. § 6 a ust. § 8 zákona č. 17/2012 Sb., přestože v rozhodnou dobu (tj. v době vydání rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků v červenci 2011) ještě neplatila nová právní úprava, ale zákon č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Správce daně je ale uveden správně (Celní úřad Hradec Králové), a to jak v tzv. „hlavičce“, tak i návětí rozhodnutí o propadnutí zajištěných vybraných výrobků ze dne 19. 9. 2011, i v návětí rozhodnutí žalovaného o odvolání ze dne 17. 7. 2014. Pouze ve výroku tohoto rozhodnutí je k tomuto správnému názvu doplněn nesprávný odkaz na právní úpravu, kterou byla dána jeho věcná a místní příslušnost ke dni rozhodování žalovaného. Nevznikají tedy žádné pochybnosti o tom, kdo je správcem daně, který prvostupňové rozhodnutí vydal, a rozhodně není z tohoto důvodu předmětné rozhodnutí nepřezkoumatelné. Jde o zřejmou nesprávnost ve vyhotovení rozhodnutí, kterou lze opravit rozhodnutím ve smyslu ust. § 104 daňového řádu.

I s poukazem na předchozí judikát Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2014, č. j. 4 Afs 147/2014 - 26, krajský soud neshledal opodstatněným tvrzení žalobkyně, že převážené zboží nemuselo být vybaveno požadovanými průvodními doklady a že celní orgány rozhodly na základě skutečností, které platná právní úprava nevyžaduje. Z ust. § 30 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, (dále jen „zákon o spotřebních daních“), vyplývá, že vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě a dopravované na daňové území České republiky pro účely podnikání nebo určené k plnění úkolů veřejnoprávního subjektu lze dopravovat se zjednodušeným průvodním dokladem. Odstavec druhý téhož ustanovení pak stanoví, že vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě a dopravované přes daňové území České republiky do tohoto jiného členského státu pro účely podnikání lze dopravovat pouze se zjednodušeným průvodním dokladem. Vzor zjednodušeného průvodního dokladu a jeho náležitosti, jak konstatoval v napadeném rozhodnutí i žalovaný, jsou uvedeny v Nařízení Komise (EHS) č. 3649/92 o zjednodušeném průvodním dokladu pro pohyb výrobků podléhajících spotřební dani, které byly uvolněny ke spotřebě v odesílajícím členském státě, uvnitř Společenství. Citovaná právní úprava se vztahuje i na nyní posuzovaný minerální olej. Smyslem spotřební daně je totiž zatížení vybraných výrobků touto daní, a to z důvodu (nepřímé) regulace jejich spotřeby. Jejím předmětem jsou tzv. vybrané výrobky, kterými zákon o spotřebních daních rozumí minerální oleje a alkoholické a tabákové výrobky (viz § 1 zákona o spotřebních daních). Obecně proto platí, že minerální oleje podléhají spotřební dani.

V projednávané věci se jednalo o minerální olej uvedený pod kódem kombinované nomenklatury 27101991, který je dle § 45 odst. 3 zákona o spotřebních daních rovněž předmětem daně. Společně s dalšími výrobky z této skupiny patří mezi vybrané výrobky bez ohledu na účel použití a dopadá na něj proto regulace zákona o spotřebních daních. Nic na tom nemění ani skutečnost, že povinnost daň přiznat a zaplatit vznikne při jejich

pokračování

uvedení do volného daňového oběhu pouze tehdy, jsou-li určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu specifických směsí (§ 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních). To, že v některých případech nedojde k povinnosti přiznat daň za minerální olej a daň také zaplatit, nemá na jeho postavení v režimu volného daňového oběhu jako vybraného výrobku vliv. Krajský soud proto uzavřel, že přepravovaný minerální olej je vybraným výrobkem, který byl uveden do volného daňového oběhu v jiném členském státě a následně dopravován přes území České republiky do jiného členského státu za účelem podnikání. Takový výrobek je proto nutné dopravovat se zjednodušeným průvodním dokladem. Žalovaný s odkazem na komunitární právní úpravu sice posléze připustil možnost formální liberace ve smyslu nahrazení zjednodušeného průvodního dokladu obchodními doklady, ložními listy apod., ale jen tehdy, pokud by obsahovaly údaje podle vzoru, resp. základní údaje dle nařízení č. 684/2009. Současně ale konstatoval, že v předložených dokladech byly v základních údajích nesrovnalosti a nesprávnosti, konkrétně nebyl uveden celní úřad v zemi určení, byly uvedeny nesprávné údaje o vozidlech v jízdní soupravě a o deklarovaném určení minerálního oleje vyjádřeného jak sazebním zařazením, tak i uvedením „čistič od rzi“.

Pokud tedy žádný z předložených dokladů při kontrole neobsahoval některý ze stanovených základních údajů, příp. byly tyto údaje (nebo některý z nich) nesprávné, došlo k naplnění jednání předvídaného v ust. § 42 odst. 1 písm. a) příp. písm. c) zákona o spotřebních daních. To platí bezesbýtku i ohledně chybějícího údaje o příslušném orgánu určení (tj. o celním úřadu v zemi určení) a o nesprávném údaji o vozidlech v jízdní soupravě. Na uvedeném ničeho nemění ani okolnost, že žalobkyně posléze jednu nesrovnalost ozřejmila poruchou tahače. V předložených dokladech však nebyla žádná změna zaznamenána. Celní orgány proto postupovaly v souladu se zákonem, když předmětný minerální olej zajistily a následně rozhodly o jeho propadnutí.

Vzhledem k uvedenému závěru krajský soud shledal nadbytečným zabývat se podrobněji otázkou přesného určení předmětného minerálního oleje. Je tomu tak proto, že nesprávnost tohoto údaje by byla případně jen dalším argumentem pro důvodnost rozhodnutí celních orgánů. Je rovněž irelevantní polemika žalobkyně ohledně zjišťování informací o jejím obchodním partnerovi (tj. příjemci předmětných minerálních olejů) a argumentace jeho podpisem na „Kartě charakteristiky“, neboť povinnost dopravovat předmětný minerální olej se zjednodušeným průvodním dokladem (nebo jeho ekvivalentem) není závislá na způsobu jeho dalšího využití. Jakýkoliv závazek příjemce předmětných minerálních olejů by tak neměl na posouzení věci žádný vliv.

Krajský soud také shledal nadbytečným zabývat se otázkou dobré víry žalobkyně, že dodávané výrobky budou užity dle jejich deklarovaného účelu, a s tím související námitkou, že se žalovaný neřídil závazným právním názorem krajského soudu (ve vztahu k dobré víře) v předchozím zrušujícím rozsudku. Tyto otázky totiž na rozhodnutí o propadnutí již nemají žádný vliv. K tomu lze pouze poznamenat, že nyní žalobou napadené rozhodnutí je postaveno v podstatné míře na jiných úvahách a závěrech než rozhodnutí předchozí (o zajištění). Podanou žalobu proto zamítl jako nedůvodnou.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podala žalobkyně BIOGENIS, spółka z ograniczoną odpowiedzialnością spółka komandytowa jako stěžovatelka (dále jen

„stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost, kterou výslovně opřela o důvody obsažené v ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Stěžovatelka v kasační stížnosti podrobně přdestřela průběh předchozích správních řízení, včetně v pořadí prvního řízení před krajským soudem ve věci sp. zn. 30 Af 24/2012. Nyní napadenému rozsudku krajského soudu ze dne 14. 9. 2015, č. j. 31 Af 70/2014 - 56, vytýká, že je nezákonný. Je tomu tak dílem pro jeho nepřezkoumatelnost a dílem pro nesprávnost v něm vyslovených právních závěrů.

Nepřezkoumatelný je rozsudek krajského soudu z toho důvodu, že se správní soud dostatečně a úplně nevypořádal se všemi žalobními námitkami [zejména pokud jde o námitku stěžovatelky o neurčitě vymezení věcně a místně příslušného správního orgánu (celního úřadu) a vytýkanou skutečnost, že se žalovaný při svém rozhodování neřídil závazným právním názorem krajského soudu vysloveným v předchozím zrušujícím rozsudku sp. zn. 30 Af 24/2012].

Krajský soud ale věc i nesprávně posoudil po právní stránce, pokud dospěl ke shodnému závěru s žalovaným správním orgánem, že přepravovaný minerální olej patří mezi vybrané výrobky podle ust. § 45 odst. 3 zákona o spotřebních daních, bez ohledu na účel jeho použití, a pokud dovodil, že na něj bez dalšího dopadá regulace zákona o spotřebních daních. Je tomu tak proto, že rozhodující pro zařazení tohoto oleje mezi vybrané výrobky má naopak účel jeho použití.

Stěžovatelka dodávala svému odběrateli minerální olej za účelem mazání ocelových a dřevěných forem při výrobě všech typů prvků z betonu. Tento účel byl z její strany dostatečně sdělen příjemci v německém jazyce. Krajský soud ani žalovaný správní orgán se v předešlém řízení důsledně nezabývaly podstatnou otázkou - a to její dobrou vůlí, že dodávané zboží bude jeho příjemcem použito v souladu s tímto deklarovaným účelem. Pokud tak ale kupující nepostupoval (nepoužil tento olej k účelu, k němuž byl prodáván), nelze tuto skutečnost přičítat k tíži právě jí. Věc tak byla posouzena i v rozporu se smyslem a účelem zákona o spotřebních daních, jehož cílem je vymezení konkrétních vybraných výrobků.

Stěžovatelka při tom poukazuje na ust. § 42c odst. 1 zákona o spotřebních daních a dovozuje, že by za takového stavu mohla nastat situace, kdy by na jednu stranu nebyla spotřební daň vybrána (nevznikla by povinnost daň přiznat a zaplatit) a na druhé straně by pouze z formálně administrativního pochybení vlastníka došlo k propadnutí převáženého majetku. Dovojuje proto, že napadeným nesprávným výkladem krajského soudu a žalovaného mohlo dojít k zásahu do jejího ústavně zaručeného práva vlastnit majetek (čl. 11 odst. 2 Ústavy). Je tomu tak proto, že ze strany státu došlo de facto k svévolnému vyvlastnění jejího majetku.

Krajský soud dospěl k nesprávnému právnímu názoru, když dovodil, že stěžovatelka nepředložila ve správním řízení veškeré doklady vyžadované právními předpisy při přepravě jejího zboží. Je tomu tak proto, že celnímu orgánu předkládaný doklad „Obchodní průvodní doklad výrobků, na něž se vztahuje spotřební daň, premisťovaných v režimu odložení výběru spotřební daně“ byl vyhovující a dostatečný. Polská republika má totiž stanovenou výjimku na přepravu těchto výrobků osvobozených

pokračování

od daně, je-li doprovázeno tímto „dokumentem handlowym“. V okamžiku výstupu zboží z Polska do Evropské unie či České republiky, je proto třeba na toto zboží nahlížet, jako na zboží dopravované ve volném daňovém oběhu.

Stěžovatelka má tudíž za to, že jí nelze uložit propadnutí převážených věcí jen na základě neuvedení jedné náležitosti - příslušného úřadu země určení - v zákonem požadovaných dokladech a dále z důvodu nesprávného údaje o vozidlech v jízdní soupřevě, který byl dále stěžovatelkou vysvětlen jako porucha původního taháče.

Generální ředitelství cel v písemném vyjádření ke kasační stížnosti považuje tuto stížnost za nedůvodnou a navrhuje, aby ji Nejvyšší správní soud zamítl. K obsahu tohoto mimořádného opravného prostředku pak uvádí, že tento prostředek ve skutečnosti neobsahuje žádné relevantní věcné stížnostní důvody. Jedná se jen o opakování argumentů předestřených v žalobě stěžovatelky s tím, že nyní jsou nesprávné závěry vytýkány krajskému soudu. Tyto námitky považuje za nedůvodné a ze strany krajského soudu za dostatečně vypořádané. V podrobnostech proto odkazuje na své vyjádření k žalobě. Jde-li o vytýkané nerespektování předchozího právního názoru krajského soudu obsaženého v jeho zrušujícím rozsudku, tak tento svůj postup žalovaný dostatečně odůvodnil v napadeném rozhodnutí. Podle jeho mínění totiž krajský soud v poukazovaném předchozím rozsudku vybočil z mezí zavedeného institutu kontroly zdanění dle § 42 a souvisejících ustanovení zákona o spotřebních daních a proto žalovaný postupoval v mezích pozdějšího právního názoru téhož krajského soudu v obdobné věci, kde otázka posouzení dobré víry již nebyla vyslovena jen jako obiter dictum.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu v souladu s ust. § 109 odst. 3, 4 s. ř. s. v rozsahu a z důvodů uplatněných v kasační stížnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Z obsahu kasační stížnosti vyplývá, že ji stěžovatelka podává z důvodu uvedeného v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy pro nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, a také pro nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku podle ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. [důvod podle ust. § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. nebyl skutkově ani právně jakkoliv odůvodněn].

Jde-li o vytýkanou nepřezkoumatelnost [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], Nejvyšší správní soud konstatuje, že jde o vlastnost rozhodnutí správního soudu, ke které je povinen přihlížet z úřední povinnosti. K posouzení této vady řízení musel Nejvyšší správní soud přistoupit přednostně. Je tomu tak proto, že by bylo přinejmenším předčasné, aby se nejdříve zabýval právním posouzením věci samé, byl-li by současně napadený rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelný nebo byl-li by založen na jiné vadě řízení s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé. Rozhodující správní soud není přitom limitován dispoziční zásadou (srov. § 75 odst. 2 s. ř. s. či § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud při posuzování nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku krajského soudu vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. nález Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nález Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, uveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu),

podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces, jakož i pojem právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, je i *povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit* (ve správním soudnictví podle ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění rozhodnutí proto musí vyplývat především vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé.

Nejvyšší správní soud nepominul ani nálezní Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, (dostupný na www.nalus.usoud.cz), v němž Ústavní soud vyslovil, že *„odůvodnění rozhodnutí soudu jednajícího a rozhodujícího ve správním soudnictví, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzena“*. Ostatně Ústavní soud i v nálezu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), rovněž konstatoval, že: *„Soudy jsou povinny své rozhodnutí řádně odůvodnit; jsou povinny též vysvětlit, proč se určitou námitkou účastníka řízení nezabývaly (např. proto, že nebyla uplatněna v zákonem stanovené lhůtě). Pokud tak nepostupují, porušují právo na spravedlivý proces garantované čl. 36 odst. 1 Listiny.“*

Otázkou přezkoumatelnosti rozhodnutí správních soudů se Nejvyšší správní soud zabýval ve své judikatuře již dříve. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, který byl uveřejněn pod č. 244/2004 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, v němž vyložil, že: *„Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné“*. Nejvyšší správní soud též vyslovil v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, dostupném na www.nssoud.cz, že pokud *„z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a proč subsumoval popsany skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a tím i nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.“*. Judikatuře Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, který byl uveřejněn pod č. 689/2005 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu) je jinak společný závěr, že *„není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci z hlediska účastníka řízení klíčovou, na níž je postaven základ jeho žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá“*.

pokračování

Nejvyšší správní soud konstatuje, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný a jak uvažil o pro věc podstatných skutečnostech, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené musí nalézt svůj odraz v odůvodnění dotčeného rozhodnutí. Je tomu tak proto, že jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu správní soud vyšel a jak o něm uvažil. Co do rozsahu přezkoumávání správního rozhodnutí (po věcné stránce) je správní soud, nestanoví-li zákon jinak (srov. § 75 odst. 2 s. ř. s. v návaznosti na § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s.), vázán dispoziční zásadou. Ponechat stranou nelze okolnost, že obsah odůvodnění rozhodnutí správního soudu v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči tomuto rozhodnutí ze strany účastníků řízení. Pokud by vůbec neobsahovalo odůvodnění nebo by nereflektovalo žalobní námitky a zásadní argumentaci, o níž se opírá, mělo by to nutně za následek jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost. Tak tomu ale v projednávané věci není.

Z napadeného rozsudku je dostatečně zřejmé, že správní soud posoudil zákonnost napadeného rozhodnutí skrze veškeré uplatněné žalobní námitky obsažené v žalobě stěžovatelky ze dne 22. 9. 2014 a že při svém rozhodování vyšel ze skutkového stavu zjištěného žalovaným (str. 6 odst. 2 a násl. rozsudku). Vyplývá z něj více než dostatečně i to, jak správní soud posoudil věc stěžovatelky po právní stránce, proč má její žalobní výhrady za liché, mylné či vyvrácené, a z jakých důvodů má za to, že obstály skutkové a právní úvahy žalovaného. Z odůvodnění rozsudku krajského soudu na str. 6 odst. 4 a 5 je také patrné, jakým způsobem po právní stránce krajský soud posoudil námitku stěžovatelky o nesprávném vymezení věcné a místní příslušnosti správního orgánu prvního stupně (Celního úřadu Hradec Králové), pokud žalovaný ve svém „změnovém rozhodnutí“ mylně uvedl označení právního předpisu (z. č. 17/2012 Sb.) zakládající kompetenci (věcnou a místní příslušnost) celního úřadu k vydání přezkoumávaného rozhodnutí v době rozhodování odvolacího správního orgánu. Krajský soud zde zcela přiléhavě poukázal na okolnost, že uvedení právního předpisu zakládající kompetenci správního orgánu k vydání rozhodnutí ve věci stěžovatelky není zákonnou náležitostí rozhodnutí. Uvedené platí tím spíše, rozhodoval-li ve věci příslušný správní orgán (Celní úřad Hradec Králové), tedy takový, který měl tuto kompetenci svěřenu ke dni svého rozhodování platným a účinným právním předpisem (zákonem č. 185/2004 Sb.). Je tak mimo jakoukoliv pochybnost, že v projednávané věci rozhodoval věcně i místně příslušný správní orgán prvního stupně - Celní úřad Hradec Králové, a pochybení žalovaného při vyhotovení napadeného rozhodnutí je jen formální a zřejmou nesprávností, kterou lze opravit dle § 104 daňového řádu.

Rozsudek krajského soudu není též nepřezkoumatelný z toho důvodu, že by se žalovaný při svém rozhodování neřídil závazným právním názorem krajského soudu vysloveným v předchozím zrušujícím rozsudku sp. zn. 30 Af 24/2012 a že krajský soud na tuto okolnost nereflektoval. Pokud totiž dospěl krajský soud k právnímu závěru, že zákonné podmínky pro vydání napadeného rozhodnutí byly v řízení před správním orgánem naplněny, bylo by nadbytečné, aby se otázkou dobré víry předestřené účastníkům řízení v předchozím zrušujícím rozsudku blíže zabýval, či dokonce z tohoto důvodu napadené rozhodnutí rušil. Jak zcela přiléhavě uvedl ve svém rozhodnutí i žalovaný (srov. str. 5 odst. 3 a násl. napadeného rozhodnutí), vyslovený požadavek na přihlédnutí k dobré víře stěžovatelky byl vysloven v původním zrušujícím rozsudku pouze jako obiter dictum

a nadto byl následně týž krajským soudem v jiné věci (srov. sp. zn. 34 Af 47/2013) překonán nosným právním názorem (*ratio decidendi*).

Z uvedených důvodů proto Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že rozsudek krajského soudu je přezkoumatelný a plně odpovídá obsahu podané správní žaloby.

Stěžovatelka dále namítala nezákonnost rozsudku krajského soudu a domáhala se jeho zrušení pro nesprávné právní posouzení její věci krajským soudem. Konkrétně pro vadné posouzení převáženého zboží jako vybraného výrobku podle § 45 odst. 3 písm. d) zákona o spotřebních daních, pro nesprávné posouzení otázky naplnění zákonných předpokladů pro vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a jemu předcházejícímu závěru soudu o tom, že stěžovatelka nepředložila ve správním řízení veškeré doklady vyžadované právními předpisy, že stěžovatelce nelze uložit propadnutí převážených věci jen na základě neuvedení „příslušného úřadu země určení“ v zákonem požadovaných dokladech a posléze z důvodu nesprávného údaje o vozidlech v jízdní soupravě, který byl ale dále vysvětlen stěžovatelkou jako porucha původního tahače.

Nejvyšší správní soud předesílá, že podstatou sporu mezi účastníky řízení před krajským soudem bylo posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo pravomocně rozhodnuto o „propadnutí zajištěných vybraných výrobků“ podle ust. § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních.

Krajský soud zcela případně uvedl, že ve vztahu k převáženému zboží stěžovatelky byla správním orgánem vedena dvě samostatná řízení, která spolu věcně souvisela. Šlo o řízení ve věci „zajištění vybraných výrobků“ (převáženého zboží stěžovatelky), jehož výsledkem bylo rozhodnutí o zajištění zboží - zde rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků (minerálního oleje „Rust cleaner“) podle ust. § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních ze dne 25. 7. 2011, č. j. 16173-4/2011-066100-032-NA. Na toto řízení navazovalo další řízení, jehož výsledkem mohlo být rozhodnutí „o uvolnění zajištěných vybraných výrobků“ podle ust. § 42c zákona o spotřebních daních nebo nyní posuzované rozhodnutí „o propadnutí nebo zabránění zajištěných vybraných výrobků“ podle ust. § 42d téhož zákona.

Předmětem řízení v projednávané věci je posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo s konečnou platností pravomocně rozhodnuto o propadnutí vybraných výrobků - 24.833 kg minerálního oleje „Rust cleaner“ ve vlastnictví žalobkyně, KN 27101991, původně zajištěného rozhodnutím celního úřadu ze dne 25. 7. 2011, č. j. 16173-4/2011-066100-032-NA, podle ust. § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních.

Žalobní výhrady stěžovatelky měly proto směřovat jen proti rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků.

Podle ust. § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních celní úřad nebo celní ředitelství zajistí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, že a) vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 6, 27 a 27c, 30, 51, 100 nebo 100a s výjimkou uvedenou v § 50 odst. 8, b) vybrané výrobky jsou dopravovány

pokračování

bez dokladu uvedeného v § 5, c) údaje uvedené na dokladu podle písmene a) nebo b) jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo d) doklad uvedený v písmenu a) nebo b) je pozměněný nebo padělaný.

Podle ust. § 42b zákona o spotřebních daních celní úřad nebo celní ředitelství, které rozhodlo o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, bezodkladně zahájí řízení, jehož cílem je prokázání, zda s vybranými výrobky bylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2 nebo zda dopravní prostředek takové výrobky dopravoval.

Podle ust. § 42c odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních celní úřad nebo celní ředitelství rozhodne o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, pokud se prokáže, že s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2.

Podle ust. § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních pokud celní úřad nebo celní ředitelství nerozhodne o uvolnění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, rozhodne o jejich a) propadnutí v případě, že je vlastník těchto výrobků nebo dopravního prostředku znám, nebo b) zabrání v ostatních případech.

Podle ust. § 45 odst. 3 písm. d) zákona o spotřebních daních předmětem daně jsou také minerální oleje uvedené pod kódy nomenklatury 2710 19 71 až 2710 19 99.

Vzhledem ke skutečnosti, že mezi účastníky řízení nebylo sporu o charakteru převáženého, zajištěného a posléze i propadnutého zboží, vzal krajský soud i s ohledem na obsah předloženého správního spisu (zejm. stanoviska Celního ředitelství Hradec Králové ze dne 9. 8. 2011, zn. 8515/2011-060100-22), za prokázané, že tímto zbožím bylo zboží, zařazené pod kód KN 27101991, s názvem: Olej Rust Cleaner a že jeho vlastnictví svědčilo stěžovateli. Obdobně vzal za prokázané, že ze strany správních orgánů bylo pravomocně rozhodnuto o zajištění vybraného zboží (rozhodnutí celního úřadu ze dne 25. 7. 2011, č. j. 16173-4/2011-066100-032-NA) a že před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí nedošlo k vydání rozhodnutí podle ust. § 42c odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, tj. o uvolnění zajištěných vybraných výrobků. Mezi účastníky řízení tak zůstala spornou toliko otázka naplnění zákonných předpokladů k vydání napadeného rozhodnutí žalovaného, resp. jemu předcházejícího a žalovaným změněného rozhodnutí celního úřadu. Stěžovatelka při tom nyní Nejvyššímu správnímu soudu předestírá stejné argumenty, jako předestřela i soudu krajskému.

Stěžovatelka se především mýlí, pokud dovozuje, že původně zajištěné a nyní propadlé zboží stěžovatelky - Olej Rust Cleaner, kód KN 27101991, není vybraným výrobkem podle ust. § 45 odst. 3 zákona o spotřebních daních. Je tomu tak proto, že tento zákon nestanoví, oproti jinému zboží, např. zboží pod kódem KN 2905 11 00 [§ 45 odst. 3 písm. g) zákona o spotřebních daních], další dodatečné podmínky, bez jejichž naplnění takové zboží není vybraným výrobkem. Pokud proto krajský soud dospěl k právnímu závěru, že přepravované a celním úřadem zajištěné zboží stěžovatelky bylo vybraným výrobkem ve smyslu ust. § 45 zákona o spotřebních daních, nelze takovému závěru ničeho vytknout. Ostatně ani stěžovatelka, krom těžko uchopitelné argumentace, nebyla sto krajskému a ani Nejvyššímu správnímu soudu předestřít konkrétní ustanovení zákona o

spotřebních daních ani jiného právního předpisu, od něž by bylo možno dovozovat, že zajištěné a propadlé zboží stěžovatelky není ve skutečnosti vybraným výrobkem ve smyslu ust. § 45 odst. 3 zákona o spotřebních daních, či je třeba zohlednit jeho účel použití.

Rozsudek krajského soudu netrpí ani nezákonností v podobě nesprávného závěru o naplnění zákonných předpokladů pro vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Jak vyplývá z predestinované dikce zákona o spotřebních daních (§ 42d odst. 1) podmínkami, resp. předpoklady pro vydání rozhodnutí o propadnutí zboží (vybraných výrobků) je neexistence předchozího rozhodnutí o uvolnění vybraných výrobků a okolnost, že je znám vlastník těchto vybraných výrobků. Přitom první z podmínek ust. § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních v sobě zahrnuje dílčí podmínky, a to podmínku, že se musí jednat o vybrané výrobky (zde Olej Rust Cleaner, kód KN 27101991), což bylo prokázáno, a podmínku, kterou je absence rozhodnutí o uvolnění zajištěných vybraných výrobků. I tato zákonná podmínka byla naplněna. Předložený správní spis žádné takové rozhodnutí neobsahuje a ani stěžovatelka na jeho existenci nepoukazovala. Za nespornou skutečnost vzal krajský soud i to, že přepravované zboží, které bylo původně zajištěno rozhodnutím celního úřadu ze dne 25. 7. 2011, č. j. 16173-4/2011-066100-032-NA, a posléze na základě napadeného rozhodnutí i propadlo, bylo až do jeho propadnutí ve vlastnictví stěžovatelky. Byla tedy naplněna i poslední podmínka pro vydání žalobou napadeného rozhodnutí, tj. že byl znám vlastník propadlých vybraných výrobků. Dospěl-li proto krajský soud při svém rozhodování k právnímu závěru, že v řízení před správními orgány byly naplněny zákonné předpoklady pro vydání předmětného rozhodnutí, posoudil tuto otázku v souladu se zákonem. Chtěla-li být stěžovatelka se svou žalobou či posléze s kasační stížností úspěšná měla výslovně namítat právě nesplnění některé z uvedených podmínek, a předejít k dovozovaným „absentujícím podmínkám“ přílehlavou skutkovou a právní argumentací.

Za daného skutkového stavu věci, tj. za existence pravomocného rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků ze dne 25. 7. 2011, č. j. 16173-4/2011-066100-032-NA, resp. rozhodnutí odvolacího správního orgánu ze dne 26. 8. 2011, č. j. 8898-2/2011-060100-21 a za současné neexistence rozhodnutí příslušného orgánu o uvolnění zajištěných výrobků podle ust. § 42c zákona o spotřebních daních, nemohla být stěžovatelka úspěšná. Na uvedeném proto nemůže ničeho změnit ani nyní stěžovatelkou opakovaně predestinovaná tvrzení o relevanci dokladů, které zajištěné a propadnuté vybrané výrobky (Olej Rust Cleaner, kód KN 27101991) doprovázely při jeho přepravě z Polské republiky do Spolkové republiky Německo, resp. že je nesprávný názor krajského soudu a žalovaného o tom, že nepředložila správnímu orgánu veškeré právními předpisy vyžadované doklady, vyvracející jejich názor o naplnění podmínek pro vydání rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků dle ust. § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních. Obdobně v projednávané věci (při posuzování zákonnosti rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků) postrádá opodstatnění argumentace o tom, že stěžovatelce bylo nesprávně uloženo propadnutí převážených věci jen na základě neuvedení „příslušného úřadu země určení“ v zákonem požadovaných dokladech. Takové námitky by měly své opodstatnění v řízení o zajištění vybraných výrobků a nikoliv až v sekundárním řízení, tj. v řízení o jejich propadnutí. I z tohoto důvodu proto Nejvyšší správní soud, který je obdobně jako krajský soud vázán dispoziční zásadou, neshledal opodstatněnými námitky stěžovatelky, opírající se o dovozované nenaplnění dispozice ust. § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních.

pokračování

Nejvyšší správní soud v neposlední řadě neshledal, že by ze strany správních orgánů či krajského soudu bylo ust. § 42d zákona o spotřebních daních vyloženo v rozporu s čl. 11 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, zaručující stěžovatelce právo vlastnit majetek, či že by napadené ustanovení zákona o spotřebních daních (§ 42d) bylo v rozporu s ústavním pořádkem nebo že je prostředkem k svévolnému vyvlastňování majetku ze strany státu.

Ze všech uvedených důvodů Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost směřující proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 14. 9. 2015, č. j. 31 Af 70/2014 - 56, protože není důvodná (§ 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s.).

Ve věci rozhodl v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1, věta první s. ř. s. ve spojení s ust. § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci úspěch neměla, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšnému žalovanému správnímu orgánu podle obsahu spisu žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 18. února 2016

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu