

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobkyně:	X sídlem X zastoupené advokátem JUDr. Radkem Hudečkem sídlem Poděbradova 1243/7, 702 00 Ostrava
proti	
žalovanému:	**Generální ředitelství cel** sídlem Budějovická 1387/7, 140 00 Praha
za účasti:	X adresa pro doručování X

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2020, č. j. X

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

III. Osobě zúčastněné na řízení se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobkyně se včas podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu pro Liberecký kraj (dále pouze „správce daně“) č. j. X ze dne 29. 11. 2019, kterým bylo rozhodnuto podle § 134zzc odst. 1 písm. c) za užití § 42 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, o zajištění surového tabáku v množství 2 580 Kg, včetně 91 kusů obalů, v nichž byl umístěn, a dopravní prostředek, který jej dopravoval, neboť bylo prokázáno, že s tímto tabákem bylo dne 27. 11. 2019 nakládáno způsobem uvedeným v § 134zzc odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních. Změna prvostupňového rozhodnutí spočívala v doplnění označení účastníků řízení.
2. Dne 27. 11. 2019 byla pracovníky mobilního dohledu správce daně provedena kontrola automobilu X, registrační značky X, stát imatrikulace: Polská republika, na komunikaci I/35 v obci Karlovice – Sedmihorky. Řidičem vozidla byl X. Na výzvu zasahující hlídky pan X sdělil, že přepravuje tabák, ke kterému předložil Mezinárodní nákladní list CMR ze dne 27. 11. 2019 na dopravu zboží Rohtabak v množství 2 499 kg v 92 baleních. Doprava byla zajišťována nespecifikovaným dopravcem ve vozidle registrační značky X, od zahraniční osoby X jakožto odesílatele, s místem a datem odeslání X, Spolková republika Německo, dne 27. 11. 2019, k žalobkyni jakožto příjemci, s místem dodání Budapešť, Maďarská republika.
3. Po fyzické kontrole vozidla správce daně zjistil, že jsou v nákladovém prostoru vozidla dopravována balení s obsahem tabákových listů. Jednalo se o surový tabák podléhající spotřební dani v množství 2 580 kg v 91 baleních. Kontrola byla provedena kontrolním vážením dne 27. 11. 2019 a doložena vážním lístkem. Rozdíl v počtu balení pan X vysvětlil tím, že se jedno balení rozpadlo. O průběhu místního šetření byl sepsán protokol o místním šetření ze dne 27. 11. 2019, č. j. X, který na místě pan X odmítl podepsat. Správce daně dospěl k závěru, že doprava surového tabáku na daňovém území České republiky nebyla doprovázena dokladem ve smyslu § 134zzb zákona o spotřebních daních. Na řidičem předloženém Mezinárodním nákladním listě CMR ze dne 27. 11. 2019 absentoval údaj o číslu dokladu a údaj o dopravci a dále množství surového tabáku uvedené na dokladu neodpovídalo fakticky zjištěnému množství surového tabáku.
4. Surový tabák byl zajištěn rozhodnutím správce daně datovaným dne 29. 11. 2019, podepsaným dne 2. 12. 2019, č. j. X. Proti rozhodnutí o zajištění zboží se žalobkyně odvolala dne 31. 1. 2020. Namítala nepřezkoumatelnost rozhodnutí, nezákonnost postupu, jímž bylo vydáno, a nedostatky v označení účastníků. Dále uvedla, z jakých důvodů chybělo číslo dokladu a údaj o dopravci v kontrolovaném dokumentu. Též mimo jiné tvrdila, že absence těchto údajů není natolik závažným porušením, aby bylo nutné přistoupit k zajištění přepravovaného zboží.
5. Žalovaný námitkám žalobkyně nepřisvědčil, rozhodnutím ze dne 2. 11. 2020, č. j. 54447/2020-00000-314 rozhodnutí správce daně o zajištění surovného tabáku částečně změnil co do upřesnění účastníků řízení a důvodu jejich účastenství, ve zbytku ponechal beze změn.

II. Žaloba

6. Žalobkyně uvedla, že rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí správce daně vycházejí z nesprávného a neúplného skutkového zjištění stavu věci a nesprávného právního posouzení věci.
7. Žalobkyně předně namítala, že správce daně v prvostupňovém rozhodnutí neúplně označil všechny účastníky řízení. Uvedla, že žalovaný měl odvoláním napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit správci daně k novému projednání. Tím, že žalovaný sám opravil označení účastníků, porušil jejich právo na spravedlivý proces.
8. Žalovaný se dále nevypořádal se všemi odvolacími námitkami, když pouze konstatoval, že rozhodnutí o zajištění surového tabáku je rozhodnutím předběžné povahy. Uvedl též, že napadeným rozhodnutím není nijak předjímáno budoucí a nezávislé rozhodnutí o uvolnění případně propadnutí surového tabáku. Žalobkyně se s tímto názorem neztotožnila a namítala, že bylo předmětným rozhodnutím odňato její ústavní právo disponovat s jejím majetkem. Zároveň tvrdila, že rozhodnutí o zajištění surového tabáku představuje předpoklad pro vydání rozhodnutí o propadnutí tohoto tabáku ve smyslu § 42c zákona o spotřebních daních. Mezitímní povaha rozhodnutí však nezbavovala žalovaného povinnosti vypořádat se všemi odvolacími námitkami. Žalovaný se tak řádně nevypořádal s námitkami vyplnění CMR prodávajícím, důvodů pro chybějící číslo dokladu, počtu přepravovaných krabic ani s námitkami odvolatele pana X. V tomto pochybení tedy žalobkyně spatřuje vady, které zakládají nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.
9. Žalobkyně rovněž namítala, že postup správce daně i žalovaného byl nezákonný, jelikož na předmětnou situaci neměl být aplikován zákon o spotřebních daních. Přepravované zboží totiž nepodléhalo zdanění na území České republiky, neboť bylo dováženo polským dopravcem z Německa do Maďarska. Místem určení tedy nikdy nebyla Česká republika. Vzhledem k tomu, že povinnost přiznat daň vzniká v členském státě určení, nemohl se dle názoru žalobkyně použít výše zmíněný právní předpis. Správce daně proto dle názoru žalobkyně nemohl zajistit předmětný surový tabák dle § 42 zákona o spotřebních daních.
10. Žalobkyně z výše uvedených důvodů navrhovala, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, požadovala nahradit náklady řízení.

III. Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný s podanou žalobou proti napadenému rozhodnutí nesouhlasil.
12. K námitce žalobkyně spočívající v neúplném označení účastníků řízení uvedl, že žalobkyní navrhované zrušení rozhodnutí a vrácení věci správci daně k dalšímu řízení nemá oporu v daňovém řádu. Dle § 116 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, může odvolací orgán o podaném odvolání meritorně rozhodnout pouze tak, že napadené rozhodnutí změní, napadené rozhodnutí zruší a zastaví řízení, nebo odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí. Nelze tak přistoupit k zrušení prvoinstančního rozhodnutí a jeho vrácení správci daně k dalšímu řízení. Žalovaný z opatrnosti podotýkal, že v projednávané věci nebyly splněny ani podmínky pro autoremeduru, která se aplikuje v případech, kdy správce daně uzná námitky odvolatele. Svou argumentaci podpořil citací rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 5. 2019, č. j. 6 Afs 323/2018-38, a komentářové literatury.
13. Nad rámec výše uvedeného žalovaný zdůraznil, že rozhodnutí bylo všem účastníkům řízení o zajištění surového tabáku řádně doručeno a příjemci rozhodnutí byli řádně poučení o možnosti podat si proti tomuto rozhodnutí odvolání. Případné pochybení tedy nemohlo mít žádný vliv na správnost rozhodnutí správce daně o zajištění surového tabáku, ani na procesní práva účastníků řízení.

14. Námitku nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatečném vypořádání odvolacích námitek považoval žalovaný za zcela nedůvodnou. Žalovaný byl přesvědčen o tom, že se v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí s námitkami žalobkyně dostatečně vypořádal. Vypořádání námitek vznesených panem X bylo taktéž obsaženo v napadeném rozhodnutí na stranách 5 až 7.
15. Žalovaný při vydání napadeného rozhodnutí vycházel ze skutkových okolnostní zjištěných při místním šetření, které se konalo dne 27. 11. 2019. Uvedl, že za zjištěného stavu bylo zcela správně rozhodnuto o zajištění surového tabáku dle § 42 zákona o spotřebních daních, když v době kontroly nebyl pracovníkům správce daně předložen k surovému tabáku dopravovanému po daňovém území České republiky doklad, který by obsahoval náležitosti uvedené v § 134zzb odst. 2 zákona o spotřebních daních.
16. Žalovaný poukázal též na skutečnost, že žalobou bylo napadeno rozhodnutí vydané v řízení o zajištění surového tabáku, jehož smyslem je zajistit surový tabák v souvislosti s dalším navazujícím řízením. Správce daně je přitom povinen zahájit toto řízení dle § 42b zákona o spotřebních daních bezodkladně po jeho zajištění. Teprve v průběhu tohoto řízení správce daně rozhodne, zda se zajištěný surový tabák uvolní, případně bude rozhodnuto o jeho propadnutí či zabrání. Pro podporu svých argumentů žalovaný ve stručnosti odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 8. 2013, sp. zn. 1 Afs 60/2013, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 9. 2007, č. j. 9 Afs 43/2007-72.
17. K námitce nezákonnosti postupu správce daně žalovaný uvedl, že doprava surového tabáku na daňovém území České republiky musí být doprovázena dokladem s náležitostmi uvedenými v § 134zzb odst. 1 písm. a) až g) zákona o spotřebních daních. Bez něj nelze surový tabák uvedený do volného oběhu na daňovém území České republiky vůbec dopravovat. Bylo proto lhostejné, jestli žalobkyně dováží surový tabák do České republiky a je povinna jej zdanit, či nikoli. Předmětem řízení o zajištění surového tabáku totiž nebyla skutečnost, zda je žalobkyně plátcem daně ze surového tabáku. Předmětem tohoto řízení bylo zjistit, zda byl surový tabák přes daňové území České republiky dopravován s dokladem, který má náležitosti stanovené zákonem o spotřebních daních.

IV. Posouzení věci soudem

18. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ s. ř. s.“), v rozsahu a v mezích uplatněných žalobních bodů dle 75 odst. 2 s. ř. s., s tím, že přitom vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správce daně v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s.
19. K námitce nepřezkoumatelnosti uvádí soud následující. Nepřezkoumatelné rozhodnutí je zpravidla takové, které trpí vadami spočívajícími v nedodržení požadavků kladených na výrok a odůvodnění správních rozhodnutí. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7 2008 č. j. 3 As 51/2007-84, je podstatné, zda se správní orgány zabývaly všemi okolnostmi rozhodnými pro posouzení věci. Za nepřezkoumatelnost rozhodnutí se proto dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, označuje situace, kdy se správní orgány v řízení nevypořádaly se všemi námitkami účastníka řízení. Nejde však o situaci, při které se správní orgán s námitkami účastníka vypořádal, ovšem nereagoval na všechny dílčí aspekty námitky. Aby bylo rozhodnutí přezkoumatelné, postačí, že správní orgán v dostatečné míře uvedl důvody, které jej vedly k vydání rozhodnutí. Skutečnost, zda takový názor účastník akceptuje či nikoli, však nelze spojovat s možnou nepřezkoumatelností správního rozhodnutí.

20. Námitce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí v daném případě nelze přisvědčit. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný poctivě reagoval na všechny odvolací námitky obou odvolatelů. Vypořádal se s tvrzením žalobkyně ohledně vyplnění dokladu CMR prodejcem, s tvrzením vztahujícím se k chybějícímu číslu dokladu i s dalšími vznesenými námitkami. Na všechny tyto námitky reagoval a řádně zdůvodnil svůj názor, na základě kterého rozhodl tak, jak rozhodl. Není proto pravdou, že by žalovaný na některé námitky nereagoval. Soud se s názorem žalobkyně neztotožnil, napadené rozhodnutí je přezkoumatelné.
21. Tvrzení žalobkyně, že se žalovaný nevypořádal se všemi námitkami, když pouze bagatelně konstatoval, že rozhodnutí o zajištění surového tabáku je rozhodnutím předběžné povahy, taktéž neobstojí. Soud přisvědčil názoru žalovaného, že podstatou institutu zajištění je omezení dispozice se surovým tabákem ze strany vlastníka. Děje se tak do té doby, než bude postaveno najisto, zda se surovým tabákem bylo skutečně nakládáno v rozporu se zákonem. Tyto skutečnosti se najisto prokazují až v řízení o propadnutí surovém tabáku ve smyslu § 42b ve spojení s § 134zzc odst. 3 zákona o spotřebních daních a nejsou tedy předmětem řízení o zajištění surového tabáku ve smyslu § § 134zzc odst. 1 ve spojení s § 42 téhož zákona. Žalovaný proto jednal v souladu se zákonem, když žalobkyni poučil, že některé namítané skutečnosti budou zjišťovány až v navazujícím řízení, zatímco pro aplikaci institutu zajištění surového tabáku postačí přiměřená míra pravděpodobnosti, že došlo k naplnění hypotézy zákonné normy – tedy že surový tabák byl dopravován bez příslušného dokladu. V odůvodnění napadeného rozhodnutí komplexně vysvětlil podstatu obou řízení, jejich vztah i účel použitých opatření. Na námitky žalobkyně reagoval žalovaný přiléhavě a není proto na místě tvrdit, že by své rozhodnutí dostatečně neodůvodnil.
22. Námitce týkající se nápravy neúplného označení účastníků taktéž nelze přisvědčit. Dle žalobkyně správce daně neúplně označil všechny účastníky řízení. Žalovaný měl následně zasáhnout do práva žalobkyně na spravedlivý proces tím, že prvostupňové rozhodnutí změnil co do upřesnění účastníků řízení. Dle jejího názoru měl žalovaný věc zrušit a věc vrátit správci daně k dalšímu šetření. Žalobkyní navrhované zrušení rozhodnutí a vrácení věci správci daně k dalšímu řízení nelze v souladu se současným zněním daňovém řádu použít. Dle § 116 odst. 1 daňového řádu může žalovaný o podaném odvolání meritorně rozhodnout třemi způsoby. Žalovaný napadené rozhodnutí změní, nebo napadené rozhodnutí zruší a zastaví řízení, nebo odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí. Daňové řízení je nezbytné považovat za jeden celek, kdy odvolací řízení je pouze pokračováním řízení vedeného před správcem daně. Soud proto ve shodě s žalovaným konstatuje, že pokud došlo k pochybením při rozhodování v prvním stupni řízení, měl žalovaný povinnost taková pochybení napravit v napadeném rozhodnutí a v souladu s § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu prvostupňové rozhodnutí změnit.
23. S námitkou nezákonnosti postupu správce daně se soud taktéž neztotožnil. Předmětem řízení o zajištění surového tabáku nebyla zjištění, zda byla žalobkyně plátcem daně ze surového tabáku či nikoli. Předmětem tohoto řízení bylo zjistit, zda byl surový tabák přes daňové území České republiky dopravován s dokladem, který měl náležitosti stanovené v § 134zzb zákona o spotřebních daních. Dle § 134zzb odst. 1 zákona o spotřebních daních musí být doprava surového tabáku na daňovém území České republiky provázena dokladem s předepsanými náležitostmi v odst. 2 uvedeného ustanovení. Bez takového dokladu není možné surový tabák uvedený do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky vůbec dopravovat. Soud tedy nemohl přitakat názoru žalobkyně,

že na danou situaci se nemohl aplikovat zákon o spotřebních daních, případně, že správce daně nemohl přistoupit k zajištění surového tabáku na základě ustanovení tohoto zákona.

24. K námitce, že surový tabák nebyl přepravován bez dokladu, ale s dokladem, kterému chybělo pouze číslo dokladu, a absentující údaje o dopravci bylo možné zjistit při místním šetření, soud uvádí následující. Dle § 134zzc odst. 1 zákona o spotřebních daních správce daně zajistí surový tabák, popřípadě i dopravní prostředek, který jej dopravuje, jestliže zjistí, že je dopravován bez dokladu uvedeného v § 134zzb, údaje v něm uvedené jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo je doklad pozměněný nebo padělaný. V předmětném případě dopravované zboží doprovázel náložní list CMR, který ovšem neobsahoval náležitosti uvedené v § 134zzb odst. 2 písm. g) a f) téhož zákona. Nelze jej proto označit za doklad vyžadovaný výše zmíněným ustanovením. Ve shodě s žalovaným proto soud konstatuje, že předmětný surový tabák byl dopravován bez dokladu ve smyslu § 134zzb odst. 1, neboť doklad provázející dopravu surového tabáku neobsahoval náležitosti stanovené v § 134zzb odst. 2 zákona o spotřebních daních. Zjištěné vady předmětného dokladu nelze zároveň označit za pouhé formální nedostatky. Smyslem náležitostí dokladu upravených v § 134zzb odst. 2 je zaručení možnosti ztotožnit kdykoli převážený surový tabák s tabákem uvedeným na dokladu. Takové ztotožnění prostřednictvím dokladu předloženého přepravcem však z důvodu absentujících nebo nesprávně uvedených údajů nebylo možné provést.
25. Za výše uvedené situace správce daně správně přistoupil k zajištění přepravovaného surového tabáku. Zaručil tak možnost řádného šetření v řízení o zajištěném surovém tabáku dle § 42b ve spojení s § 134zzc odst. 3 zákona o spotřebních daních, jehož cílem je prokázání, zda se zajištěným tabákem bylo nakládáno zákonem stanoveným způsobem.

V. Závěr a náklady řízení

26. S ohledem na shora uvedené soud žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
27. Ve věci soud rozhodoval bez jednání v souladu s § 51 odst. 2 ve spojení s § 76 odst. 1 s. ř. s., za výslovného souhlasu žalobkyně a presumovaného souhlasu žalovaného.
28. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta prvá s. ř. s., podle něhož má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
29. V souzeném případu měl úspěch žalovaný správní orgán, ten náhradu nákladů řízení nepožadoval, ostatně mu ani žádné náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.
30. Protože osobě zúčastněné na řízení soud neuložil v řízení žádné povinnosti a současně neshledal žádné důvody hodné zvláštního zřetele, vyslovil v souladu s § 60 odst. 5 s. ř. s., že se osobě zúčastněné na řízení náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

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

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Liberec 25. červen 2021

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu