



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Martina Láníčka a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **M. A. podnikající pod názvem M Trans M. A.,**
sídlem W. 31a, 51-050 V., Polská republika
zastoupeného advokátkou JUDr. Wandou Krygielovou
sídlem Wuchterlova 566/7, 160 00 Praha 6

proti
žalovanému **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4

za účasti
osob zúčastněných
na řízení: 1) T. P.

2) Idea Getin Leasing S. A.
sídlem Strzegomska 42b, 53-611 Wrocław, Polsko

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 10. 2018, č. j. 56566/2018-900000-314, ve věci propadnutí vybraného výrobku a dopravního prostředku,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Osoby zúčastněné na řízení **nemají** právo na náhradu nákladů řízení.
- IV. Česká republika **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 7. 12. 2018 domáhal zrušení shora vymezeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správní orgán prvního stupně“) ze dne 7. 11. 2017. Tímto rozhodnutím Celní úřad rozhodl podle § 42d odst. 1 písm. c) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „ZSD“) o propadnutí vybraného výrobku – SOLVENT ETAC 6 NPROPAC 1 Q2 v množství 23 256 kg (dále jen „předmětný vybraný výrobek“) a současně o propadnutí dopravního prostředku – jízdní soupravy složené z tahače návěsů SCANIA R 410, RZ X a návěsu, nosiče kontejnerů LAG 0-3-CCA7, RZ X (dále jen „předmětný dopravní prostředek“. Uvolněn byl přepravní obal, tj. cisternový kontejner.
2. Žalobce namítl, že nesouhlasí se zařazením předmětného vybraného výrobku jako nedostatečně denaturovaného lihu a tím vybraného výrobku ve smyslu zákona o spotřebních daních a dále, že délku celého řízení považuje za nepřiměřenou, neodpovídající předběžnosti daného řízení a rychlosti vyžadované daňovým řádem s tím, že tato nepřiměřená dlouhá doba řízení byla způsobena správním orgánem prvního stupně.
3. Žalovaný jako odvolací orgán totiž přisvědčil argumentaci, že v souladu s výsledky plynoucími z protokolu o zkoušce je třeba na předmětný vybraný výrobek nahlížet jako na nedostatečně denaturovaný líh, tedy líh, který byl znehodnocen jiným než zákonem stanoveným denaturačním prostředkem. Žalovaný ani správní orgán prvního stupně se však nezabývali tou částí protokolu o zkoušce, kde je uvedeno, že v prozkoušeném vzorku je příměs, jejíž odstranění je možné jen za nepřiměřeně vysokých nákladů a v nepřiměřeně dlouhém čase, což činí takové opatření neefektivní. Protokol o zkoušce žádným způsobem neodpovídá na tvrzení společnosti Alpinus jako majitele vybraného výrobku a dále výrobce a dodavatele tohoto výrobku, že se jedná o hotový výrobek.
4. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Odkázal na napadené rozhodnutí a setrval na svých závěrech plynoucích z řízení o propadnutí vybraných výrobků. Uvedl dále, že při posouzení předmětného vybraného výrobku vycházely správní orgány zejména z rozboru vzorku provedeného Celně technickou laboratoří Generálního ředitelství cel a dále ze skutečnosti, že žalobce ani jiný účastník řízení o propadnutí předmětného vybraného

výrobku dostatečně neprokázal účel konečného užití tohoto výrobku. Co do složení předmětného vybraného výrobku mezi stranami nepanují žádné pochybnosti, když složení zjištěné analýzou vzorku odpovídalo technické dokumentaci, která byla k výrobku doložena. Žalovaný nemůže souhlasit s námitkou nedostatečného vyhodnocení předmětné analýzy, když příměsi v předmětném vybraném výrobku byly v řízení o propadnutí zohledněny. Žalovaný opakovaně uvedl, že předmětný vybraný výrobek je vzhledem k zastoupení ethylacetátu a propylacetátu nezpůsobilý k lidskému požívání, ale lze jej použít k průmyslovým účelům. Správní orgány nikdy netvrdily, že předmětný vybraný výrobek je vhodný k lidskému požívání. Nadto k tomu, aby byl výrobek užit k průmyslovému zpracování, není třeba příměsi ve výrobku obsažené odstraňovat. Po posouzení obsahu látek ve výrobku byl učiněn závěr, že lze předmětný vybraný výrobek považovat za lihové ředidlo, které má charakter denaturovaného lihu a lze je podřadit pod kód kombinované nomenklatury (dále jen „KN“) 22072000 (z pohledu sazebního zařazení). Na ethylacetát přidaný do směsi bylo nahlíženo jako na denaturační činidlo ve smyslu Nařízení Komise (ES) č. 142/2002. Z hlediska českých právních předpisů byl výrobek denaturován jiným než stanoveným denaturačním prostředkem a současně výrobek nesplňoval podmínky tzv. obecné denaturace. Žalovaný zdůraznil, že při posouzení a zařazení výrobku vycházel také z objektivní specifikace výrobku, přičemž až následnou aplikací principů pro sazební zařazení zboží došlo k označení předmětného vybraného výrobku za nedokonale denaturovaný líh ve smyslu § 67 odst. 3 ZSD.

5. Společnost Alpinus jako účastník řízení prokazovala zařazení předmětného vybraného výrobku pod KN 38140090 předložením Závazné informace o sazebním zařazení zboží ze dne 6. 8. 2014 vydanou Ústavem Posudků Národního Celního a Finančního úřadu v Budapešti, dále Individuálním daňovým rozhodnutím vydaným Ministerstvem financí ve Varšavě ze dne 12. 1. 2015. Bylo však zjištěno, že se v daném případě nejedná o závaznou informaci ve smyslu čl. 12 Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Nebylo přitom navíc prokázáno, že by předmětný výrobek odpovídal zboží, které je v uvedené maďarské závazné informaci popsáno. Totožnost zboží, jakož i jeho sazební zařazení, není založena pouze na stejném složení výrobku, ale také je třeba prokázat účel použití výrobku. Bez prokázání účelu použití výrobku nelze uvažovat nad jiným sazebním zařazením výrobku než pod KN 2207.
6. Osoby zúčastněné na řízení se k žalobě nevyjádřily.
7. Pro účely přezkumu napadeného rozhodnutí postačí z hlediska obsahu správních spisů zkonstatovat, že dne 18. 1. 2017 zajistil příslušný celní úřad předmětný vybraný výrobek včetně cisternového kontejneru. Vybraný výrobek byl totiž přepravován bez zjednodušeného průvodního dokladu. Rozhodnutím Celního úřadu pro Olomoucký kraj ze dne 7. 11. 2017 bylo rozhodnuto podle § 42d odst. 1 písm. c) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „ZSD“) o propadnutí vybraného výrobku – SOLVENT ETAC 6 NPROPAC 1 Q2 v množství 23 256 kg (dále jen „předmětný vybraný výrobek“) a současně o propadnutí dopravního prostředku – jízdní soupravy složené z tahače návěsů SCANIA R 410, RZ X a návěsu, nosiče kontejnerů LAG 0-3-CCA7, RZ X (dále jen „předmětný dopravní prostředek“. K odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.
8. Ve věci proběhlo u podepsaného soudu dne 6. 12. 2019 ústní jednání, u kterého účastníci setrvali na svých stanoviscích, přičemž žalobce zdůraznil, že nebyl zodpovědný za zpracování průvodního dokladu. Dále žalobce uvedl, že žalovaný ve vztahu k vybranému

výrobku v napadeném rozhodnutí vychází z toho, že je surovinou, nicméně podle žalobce se jedná o hotový výrobek, a to o ředidlo. Připomněl dále povinnost správce daně postupovat v souladu s § 8 odst. 1 a § 7 odst. 2 daňového řádu, přičemž propadnutí dopravního prostředku bylo nepřiměřené.

9. Pokud u ústního jednání žalobce navrhl k důkazu dokument, potvrzující, že výrobek Solvent je v evropských systémech zařazen se stejným složením jako byl v době přepravy, tento důkaz soud jako nadbytečný zamítl, neboť o samotném složení předmětného výrobku nebyl v průběhu správního řízení spor.
10. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
11. Krajský soud musí předně konstatovat, že žaloba, resp. žalobní body jsou formulovány značně obecně, když žalobce pouze uvádí nesouhlas se zařazením předmětného vybraného výrobku jako nedostatečně denaturovaného lihu a dále namítá délku předmětného řízení. K prvému žalobnímu bodu pak pouze upřesnil, že žalovaný ani správní orgán prvního stupně se nezabývali touto částí protokolu o zkoušce, kde je uvedeno, že v prozkoušeném vzorku je příměs, jejíž odstranění je možné jen za nepřiměřeně vysokých nákladů a v nepřiměřeně dlouhém čase, což činí takové opatření neefektivní.
12. Na tomto místě považuje krajský soud za potřebné připomenout judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se míry precizace žalobních bodů a vlivu precizace na následný přezkum správním soudem. V rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 – 78, bylo k této otázce konstatováno, že „*míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i*
vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta.“.
13. V tomto směru totiž nelze než konstatovat, že žalobce v zásadě pouze namítl, že se žalovaný nezabýval ve vztahu k zařazení předmětného vybraného výrobku jako nedostatečně denaturovaného lihu příměsí, jejíž odstranění je možné jen za nepřiměřeně vysokých nákladů a v nepřiměřeně dlouhém čase, což činí takové opatření neefektivní. Tato námitka však není důvodná. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí zcela jednoznačně ztotožnil se skutkovým i právním hodnocením provedeným správcem daně prvního stupně, přičemž z prvostupňového rozhodnutí vyplývá, že složení předmětného vybraného výrobku zjištěné analýzou vzorku odpovídalo technické dokumentaci, která byla k výrobku doložena. Vzhledem k zastoupení ethylacetátu a propylacetátu byl učiněn závěr, že výrobek je nezpůsobilý k lidskému požívání, ale lze jej použít k průmyslovým účelům, přičemž k tomu, aby byl výrobek užit k průmyslovému zpracování, není třeba příměsí ve výrobku obsažené odstraňovat. Po posouzení obsahu látek ve výrobku byl učiněn závěr, že lze předmětný vybraný výrobek považovat za lihové ředidlo, které má charakter denaturovaného lihu a lze je podřadit pod kód kombinované nomenklatury (dále jen „KN“) 22072000; na ethylacetát přidaný do směsi bylo nahlíženo jako na denaturační činidlo ve smyslu Nařízení Komise (ES) č. 142/2002. Výrobek byl denaturován jiným než stanoveným denaturačním prostředkem a současně výrobek nesplňoval podmínky tzv.

obecné denaturace. Při posouzení a zařazení výrobku vycházel správní orgán prvního stupně také z objektivní specifikace výrobku, přičemž až následnou aplikací principů pro sazební zařazení zboží došlo k označení předmětného vybraného výrobku za nedokonale denaturovaný líh ve smyslu § 67 odst. 3 ZSD.

14. Při aplikaci zásady jednotnosti správního řízení je nutno uzavřít, že uvedenou otázkou se správní orgány podrobně zabývaly a také ji jednoznačným způsobem vyhodnotily.
15. Ačkoli žalobce nesnesl žádné bližší konkrétní argumenty stran zařazení předmětného vybraného výrobku do KN, má krajský soud za to, že je na místě pro úplnost dodat, že postup správních orgánů při zařazení předmětného vybraného výrobku do KN a potažmo také jako vybraného výrobku ve smyslu § 67 odst. 3 ZSD je potřeba považovat za zcela správný.
16. Je totiž zapotřebí připomenout, že v souladu s judikaturou SDEU a Nejvyššího správního soudu může být kritériem pro sazební zařazení zboží i účel použití výrobku, pokud je tomuto inherentní, a dále i zohlednění, která funkce výrobku je hlavní a která vedlejší z pohledu spotřebitele (viz rozsudek SDEU ze dne 1. 6. 1995, T. H. Logistic, C-495/93, dále ze dne 5. 4. 2001, D. N., C-201/99 a ze dne 18. 7. 2007, Olicom, C-142/06 a dále viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2012, č. j. 5 Afs 27/2012-37. Výklad kombinované nomenklatury je přitom třeba provádět v souladu s výkladovými pravidly stanovenými ve Společném celním sazebníku – v projednávané věci ve smyslu pravidel uvedených pod bodem A.1 a A.6 Prováděcího nařízení Komise (EU) č. 1821/2016, podle kterých názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám a kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak. Zařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla je pro právní účely stanoveno zněním těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám, jakož i mutatis mutandis výše uvedenými pravidly, přičemž se rozumí, že srovnávání mohou být pouze položky a podpoložky stejné úrovně.
17. Správní orgány v projednávané věci sdělily účastníkům řízení pochybnosti o zařazení předmětného vybraného výrobku a lze přisvědčit žalovanému, že bylo věcí účastníků, aby prokázali účel použití výrobku. Lze v tomto ohledu také souhlasit s hodnocením důkazů předložených společností Alpinus coby vlastníka vybraného výrobku ze strany správních orgánů, jakož i se závěrem, že se v řízení tvrzený účel použití předmětného vybraného výrobku prokázat nepodařilo, tedy nepodařilo se prokázat, že by se jednalo o organické rozpouštědlo (ředidlo), které by bylo možno v souladu s výkladovými pravidly zařadit do KN 381400. Za této situace je tedy správný závěr správních orgánů, že předmětný vybraný výrobek bylo nutné zařadit do KN 2207, přičemž při nesporných skutkových závěrech tak na předmětný výrobek dopadá díkce § 67 odst. 3 ZSD.
18. Ostatně, krajský soud opětovně zdůrazňuje, že sám žalobce nepředložil v tomto soudním řízení žádné relevantní argumenty, které by mohly svědčit pro jiné zařazení předmětného výrobku.
19. Pokud se jedná o námitku žalobce, že žalobce nebyl zodpovědný za zpracování zjednodušeného přepravního dokladu potřebného k dopravě výrobku, je nutné konstatovat, že tato námitka byla vznesena v rozporu s § 71 odst. 2 s. ř. s. po lhůtě k

podání žaloby a soud tak k této námitce nepřihlíží. Nadto, žalobce ani nepřiblížil, v čem by případně tkvěla nezákonnost napadeného rozhodnutí, měla-li být tato obecně vznesená námitka považována za důvodnou.

20. Konečně, k námitce týkající se nepřiměřené délky řízení vedoucího k vydání napadeného rozhodnutí krajský soud pouze uvádí, že tuto důvodnou neshledal; nadto samotná délka řízení nemůže vést bez dalšího k závěru o nezákonnosti rozhodnutí.
21. Na základě uvedeného tedy krajský soud shledal žalobu nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovanému nad rámec jeho činnosti žádné náklady nevznikly. O nákladech řízení osob zúčastněných na řízení soud rozhodl ve smyslu § 60 odst. 5 s. ř. s. Ve vztahu k České republice soud rozhodl ve smyslu § 148 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s., neboť státu sice v souvislosti s ustanovením tlumočníka vznikají náklady, které však nelze na účastníky ve smyslu § 18 odst. 2 o. s. ř. přenést.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Olomouc 6. prosince 2019

Mgr. Jiří Gottwald

předseda senátu