



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobkyně: **BN-TRADING GROUP a.s.**
sídlem Bytčická 16, 010 01 Žilina, Slovenská republika
zastoupená JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 1. 2021, č. j. 3793/2021-900000-314,
ve věci spotřební daně,

takto:

I.

Žaloba se **zamítá**.

II.

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

Odůvodnění:

1. Celní úřad pro Moravskoslezský kraj (dále jen „celní úřad“) zjistil dne 29. 4. 2020 v Chotěbuzi směrem z Polska do České republiky dopravu vybraných výrobků

„Schmieröl, KN 27101999“ v množství 24400 Kg, jejichž byla žalobkyně příjemcem. Podle celního úřadu žádný z dokladů, které řidič R. M. L. předložil, nebyl dokladem podle §42 odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o spotřebních daních“). Dopravu měl provázet zjednodušený průvodní doklad podle § 30 odst. 1 zákona o spotřebních daních, což se nestalo, a celní úřad dne 5. 5. 2020 z důvodu dopravování vybraných výrobků bez některého z dokladů uvedených v § 42 odst. 1 písm. a) a b) zákona o spotřebních daních vybrané výrobky zajistil. Proti rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků podala žalobkyně odvolání, o kterém žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím. Toto rozhodnutí žalobce napadl žalobou.

2. V žalobě žalobkyně namítla postup celního úřadu v rozporu s § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních, ve spojení s § 83 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), neboť kontrolované osobě nebyl předán protokol o místním šetření. Ačkoliv žalovaný neprovedl výslech navrženého svědka - kontrolované osoby, přesto uzavřel, že žalobkyně nepředání protokolu o místním šetření neprokázala.
3. Žalobkyně vytkla žalovanému, že nesprávně posoudil její námitku krácení práva kontrolované osoby na tlumočnicka při místním šetření. Byť kontrolovaná osoba podepsala, že jednání v českém a polském jazyce rozumí a nežadá tlumočnicka, je sporné, zda věděla, co podepisuje. Kontrolovaná osoba nebyla o právu na tlumočnicka poučena, žalovaný přesto nesprávný postup celního úřadu aproboval a námitku žalobkyně zlehčoval tím, že ji označil za účelovou. Námitku navíc odmítl s tím, že žalobkyně svá tvrzení neprokázala, aniž by vyslechl navrženého svědka - kontrolovanou osobu.
4. Poslední okruh žalobních námitek míří do nesprávného posouzení povinnosti dopravovat předmětný minerální olej s doklady podle § 30 a § 5 zákona o spotřebních daních. Předmětný minerálního oleje nebyl určen pro tzv. daňový účel, a proto povinnosti mít při dopravě uvedený doklad nepodléhá.

Stanovisko žalovaného:

5. Žalovaný s žalobou nesouhlasil. Informace o předání protokolu o místním šetření kontrolované osobě není obligatorní náležitostí protokolu. Pokud řidič podepsal poučení o tom, že mu má být protokol předán, musel vědět, že má protokol dostat. Řidič však „nereklamoval“, že protokol nedostal, a je nepravděpodobné, že by předal vybrané výrobky bez potvrzení o jejich předání, tedy bez protokolu. Výslech řidiče je nadbytečný, protože žalovaný s ohledem na procesní situaci nepochybuje o tom, že by řidič sdělil, že protokol nedostal. Kontrolovaná osoba byla poučena o právu na tlumočnicka, jinak by se tohoto práva nemohla výslovně vzdát. Žalovaný sice neprovedení výslechu kontrolované osoby neodůvodnil, jedná se však pouze o formální pochybení, když žalovaný nepředpokládal, že by řidič tvrdil něco jiného než žalobkyně, takže provedení výslechu by bylo nadbytečné. Žalovaný dále poukázal na to, že žalobkyně nedoložila nic, co by vylučovalo použití minerálních olejů pro daňový účel. Ve zbytku žalovaný odkázal na argumentaci v napadeném rozhodnutí.

Posouzení krajským soudem:

6. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobkyni, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná; ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.
7. Z daňového spisu krajský soud zjistil, že dne 29. 4. 2020 byla zjištěna doprava shora uvedeného minerálního oleje, jehož příjemcem byla žalobkyně. Řidič, pan R. M. L., předložil dokumenty: CMR č. 22/04/202-4, Pokwitowanie pobrania kaucji w formie gotowkowej, Potwierdzenie usunięcia zamknic urzędowych, Protokol z kontroli NR, Chemical testing laboratory, Osvědčení o registraci tahače a Osvědčení o registraci návěsu. Celní úřad senzorickým posouzením dospěl k závěru, že dopravovaná kapalina by mohla být deklarovaným minerálním olejem „Schmieröl KN27101999“ nebo jiným minerálním olejem – vybraným výrobkem, a odebral dva vzorky. O místním šetření byl sepsán dne 29. 4. 2020 protokol, jehož součástí je podrobné poučení v polském jazyce, též o právu na tlumočnicka a o předání protokolu. Protokol řidič podepsal.
8. Celní úřad posoudil předložené doklady jako neodpovídající ustanovení § 42 odst. 1 písm. a) nebo b) zákona o spotřebních daních, vybrané výrobky byly podle něj dopracovány bez těchto dokladů, a proto rozhodl dne 5. 5. 2020 o jejich zajištění; zajistil rovněž dopravní prostředek, který byl rozhodnutím z 19. 8. 2020 uvolněn. Proti rozhodnutí o zajištění podala žalobkyně odvolání, o kterém žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím.

Námítka nepředání protokolu o místním šetření a nepoučení o právu na tlumočnicka

9. Podle § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních, *zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku podle odstavce 1 nebo 2 provede správce daně, který jako první zjistí důvody pro zajištění, a sepíše o tom protokol. Stejnopis protokolu předá osobě, u níž byly vybrané výrobky zjištěny.*
10. Podle § 76 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), *každý, kdo neovládá jazyk, jímž se vede jednání, má právo na tlumočnicka¹⁰⁾ zapsaného v seznamu tlumočnicků, kterého si obstará na své náklady.* Podle odstavce prvního téhož ustanovení se při správě daní jedná v českém jazyce.
11. Jak vyplývá z § 65 odst. 1 s. ř. s., aktivní procesní legitimace k žalobě je podmíněna tvrzením o zkrácení práv žalobce buď přímo anebo v důsledku porušení jeho práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se základy mění nebo závazně určují jeho práva a povinnosti. Je-li takové tvrzení pravdivé, vede k úspěchu ve sporu. Tvrzení zkrácení práv či zásahu do práv však nemůže být toliko v obecné rovině, ale musí být uvedeno, jakým konkrétním způsobem byla žalobcova práva zasažena tvrzeným pochybením žalovaného. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu dne 24. 8. 2010 v rozsudku č. j. 4 As 3/2008 – 78 zdůraznil povinnost žalobce uvést v žalobě konkrétní skutková tvrzení a právní argumentaci, přičemž výrazem konkrétně je myšleno ve vztahu

k žalobci a k projednávané věci individualizované; odkázal přitom na rozsudek rozšířeného senátu ze dne 20. 12. 2005 č. j. 2 Azs 92/2005 – 58 (viz bod 28 citovaného rozsudku); dále doplnil, že míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane (viz bod 32 citovaného rozsudku).

12. Žalobkyně tvrdila, že žalovaný nesprávně posoudil její důkazní povinnost při posouzení odvolací námitky, že řidiči vozidla, u kterého byly vybrané výrobky zajištěny, nebyl v rozporu s § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních předán stejnopis protokolu o zajištění, a že nebyl poučen o právu na tlumočnicka. Jakým způsobem toto tvrzené pochybení žalovaného při hodnocení důkazů a tvrzené pochybení celního úřadu při (ne)předání protokolu a (ne)poučení o právu na tlumočnicka zasáhlo do jejích práv, však neuvedla. Z tohoto pohledu je žalobní námitka na samé hranici přípustnosti, protože kromě obecné konstatace zásahu do veřejných subjektivních práv žalobkyně nic dalšího neuvedla. Žalobní námitka není ani důvodná. Krajský soud neshledal žádný zásah do žalobkyniných veřejných subjektivních práv i v případě, kdyby její tvrzení o nepředání protokolu o místním šetření řidiči vozidla a jeho nepoučení o právu na tlumočnicka byla pravdivá, a žalobkyně k tomu nic bližšího neuvedla a zásah do svých práv tvrdila pouze zcela obecně. Ačkoliv ze shora citovaných ustanovení vyplývá celnímu úřadu povinnost předat stejnopis protokolu osobě, jejíž výrobky jsou zajištěny, a právo řidiče na tlumočnicka, a jejich nesplnění by bylo procesním pochybením celního úřadu a žalovaného, v posuzované věci však nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

Námitka neexistence dokladové povinnosti

13. Podle § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních, *správce daně 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 bez dokladu uvedeného v § 5.*
14. Podle § 5 odst. 1 zákona o spotřebních daních, *na daňovém území České republiky se prokazuje zdanění vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji či dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 6). Zdanění vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených se prokazuje pouze tehdy, nejedná-li se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu (§ 4 odst. 6, § 32 odst. 2, 4 a 5).*
15. Podle § 30 odst. 1 zákona o spotřebních daních, *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.*
16. Mezi účastníky není sporné, že žalobkyně dopravovala předmětný minerální olej KN 2710 19 99. Rovněž není sporné, že při dopravě neměla žádný z dokladů uvedené v § 42 odst. 1 písm. a) a b) zákona o spotřebních daních. Podle žalobkyně je však tento minerální olej vyloučen z působnosti Směrnice Rady 2008/118/ES Směrnice Rady 2003/96/ES, pokud je použit pro jiné účely než jako pohonné hmoty nebo paliva, a proto dokladové povinnosti nepodléhá.

17. V tom se však žalobkyně mýlí.
18. Předně je nutno zdůraznit, že předmětem zajištění je minerální olej, který podle kódu nomenklatury a podle § 45 odst. 3 písm. d) zákona o spotřebních daních je předmětem daně, neboť podle tohoto ustanovení jsou *předmětem daně minerální oleje uvedené pod kódem nomenklatury 2710 19 71 až 2710 19 99*. Zároveň podle § 45 odst. 3 téhož zákona vznikne povinnost platit daň jen v případě, jsou – li nabízeny k prodeji nebo používány pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí (tzv. daňový účel použití). To, zda bude tento typ minerálního oleje podléhat zdanění, či nikoliv, závisí na způsobu jeho využití, v tom má žalobkyně pravdu. Toto posouzení je však ve fázi zajištění řízení o zajištění vybraných výrobků předčasné.
19. Každou dopravu vybraných výrobků, u nichž se neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně, či to, že se jedná o výrobky zdaněné, považovat v souladu s § 3 písm. l) bod 4 zákona o spotřebních daních za uvedení do volného daňového oběhu. Je tedy zřejmé, že bez průkazných dokumentů se bude na zboží hledět jako na zboží ve volném daňovém oběhu, které podléhá zaplacení spotřební daně. Jestliže chce daňový subjekt využít možnosti nabytí vybrané výrobky oprávněně bez daně, musí být schopný tuto skutečnost při místním šetření také doložit. Povinnost doložit oprávněně nabytí bez daně tak spočívá na straně daňového subjektu a je logickým důsledkem ustanovení § 3 písm. l) bod 4 zákona o spotřebních daních. Jiný výklad předmětných ustanovení by ohrozil smysl institutu zajištění podle zákona o spotřebních daních.
20. Vybranými výrobky jsou podle § 1 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních všechny minerální oleje, včetně minerálního oleje kódu 2710 19 99, a to bez ohledu na to, zda u něj vzniká či nevzniká povinnost daň přiznat a zaplatit (což v posuzované věci žalobkyně činí sporným). Povinnost mít při dopravě specifikované doklady stíhá všechny vybrané výrobky, ať už je jejich následné postavení vůči spotřebním daním jakékoli. Dokladová povinnost se s povinností zdaňovací překrývá jen částečně a částečně ji přesahuje a s jejím nesplněním jsou spojeny jiné sankce než s nesplněním povinnosti daň přiznat a zaplatit.
21. Pro rozhodnutí o zajištění podle § 42 odst. 1 písm. a), b), a § 42a odst. 2 zákona o spotřebních daních je tak relevantní pouze, zda vybrané výrobky jsou či nejsou dopravovány přes daňové území České republiky s dokladem podle § 30 zákona o spotřebních daních (resp. jiným dokladem zde uvedeným), na další dokazování v něm není prostor. Je tomu tak proto, že na řízení o zajištění podle § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních navazuje řízení o zajištěných vybraných výrobcích nebo dopravním prostředku podle § 42b a násl. zákona o spotřebních daních, které vede buď k uvolnění zajištěných vybraných výrobků a dopravního prostředku nebo k jejich propadnutí či zabránění. Teprve v tomto následném řízení je *cílem prokázání, zda s vybranými výrobky bylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2 zákona o spotřebních daních nebo zda dopravní prostředek takové výrobky dopravoval* (§ 42b odst. 1 zákona o spotřebních daních). Řízení o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku je rychlé a operativní, proto je řešení sporných otázek a další dokazování koncentrováno až do následného

kroku. K tomu lze odkázat na konstantní judikaturu správních soudů, např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 369/2020 – 54, z 20. 10. 2021, bod 22 (účelem zákonné úpravy zajištění je - pouze - umožnit identifikaci výrobku při kontrole a posoudit, zda byla daň řádně uhrazena), dále č. j. 7 Afs 239/2017 – 36 z 3. 10. 2017 a v něm judikaturu citovanou.

22. Ani tato žalobní námitka není důvodná, neboť předmětný minerální olej dokladové povinnosti podle § 42 odst. 1 písm. a), b) zákona o spotřebních daních podléhá.

Závěr a náhrada nákladů řízení

23. Žaloba není důvodná, a soud ji proto v souladu s ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I.).
24. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšné žalobkyni právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku je **možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 15. června 2022

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu