



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Mgr. Barbory Berkové a soudců JUDr. Markéty Fialové a JUDr. Michala Jantoše ve věci

žalobkyně: **E., spol. s r. o., IČO X**
sídlem H. 252/104, X Š., Slovenská republika
zastoupená advokátem JUDr. Marošem Prosmanem
sídlem Revoluční 764/17, 110 00 Praha

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 1387/7, 140 00 Praha

za účasti: **„M.“ K. M., S. S. S. J.**
sídlem ul. S. 18, X K., Polská republika
zastoupená advokátkou JUDr. Vandou Bieleckou
sídlem Pavlova 8, 736 01 Havířov

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 1. 2021, č. j. 5078/2021-900000-314,
ve věci propadnutí vybraných výrobků,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Osoba zúčastněná na řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

A. Vymezení věci a obsahu podání účastníků

1. Celní úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) provedl dne 25. 10. 2019 kontrolu nákladního vozidla RZ: X a cisternového návěsu RZ: X. Řidič vozidla při kontrole nepředložil správci daně zjednodušený průvodní doklad ve smyslu § 30 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „ZSD“) či doklady, kterými by jej bylo možné nahradit. Z předložených listin bylo zjištěno, že byl přepravován ETANOL SKAZÓNY PCK MIB 96 CN 22072000 v množství 23 970,9 kg z Polské do Slovenské republiky.
2. Správce daně následně vydal dne 31. 10. 2019 rozhodnutí č. j. 101875-4/2019-580000-62, jímž dle § 42 odst. 1 písm. c) a odst. 3 ZSD zajistil přepravovaný ethanol a dopravní prostředek, jímž byl přepravován (dále jen „rozhodnutí o zajištění“). V souladu s § 42a odst. 2 ZSD uložil současně účastníkům řízení zákaz se zajištěným ethanolem a dopravním prostředkem jakýmkoli způsobem právně či fyzicky nakládat. Rozhodnutí o zajištění bylo společností „M.“ K. M., S. S. S. J. (dále jen „M.“), která v nynějším řízení vystupuje jako osoba zúčastněná, doručeno dne 5. 11. 2019. Na základě podaného odvolání žalovaný rozhodnutí o zajištění změnil tak, že ve výroku text „dle ustanovení § 42 odst. 1 písm. c)“ nahradil textem „dle ustanovení § 42 odst. 1 písm. a)“, ve zbytku zůstalo rozhodnutí o zajištění nezměněno.
3. Žalobkyně požádala o vydání zajištěného ethanolu a ke své žádosti ze dne 15. 4. 2020 přiložila kupní smlouvu uzavřenou dne 25. 11. 2019, kterou společnost M. jako výlučný vlastník převedla vlastnické právo k zajištěnému ethanolu na žalobkyni.
4. Posléze správce daně svým rozhodnutím ze dne 6. 5. 2020, č. j. 33727-2/2020-580000-12 podle § 42d odst. 1 písm. a) ZSD rozhodl o propadnutí zajištěného ethanolu s odůvodněním, že s ním bylo nakládáno dne 17. 4. 2019 způsobem uvedeným v § 42 odst. 1 písm. a) ZSD, jelikož byl dopravován na daňovém území České republiky bez dokladu uvedeného v § 30 téhož zákona. Odvolání proti němu žalovaný zamítl napadeným rozhodnutím, jehož zrušení se žalobkyně žalobou domáhá.
5. Žalobkyně v žalobě namítá, že rozhodnutí o zajištění ethanolu je nicotné. Správce daně totiž nebyl věcně příslušný rozhodnout o zajištění ethanolu a neměl k tomu ani pravomoc. Pravomoc správce daně totiž dopadá jen na přepravy vymezené v § 30 ZSD. Pouze u těchto přeprav je povinností disponovat zjednodušeným průvodním dokladem. Nelze-li konkrétní přepravu subsumovat pod § 30 ZSD, není možné ani uplatnit postup dle § 42 ZSD. Proto ani správce daně neuvedl konkrétní typ přepravy uvedený v tomto ustanovení, pod který lze nyní řešený případ zařadit. Žalobkyně nezpochybňuje, že dopravovaný ethanol měl provázet při přepravě zjednodušený průvodní doklad ve smyslu Nařízení komise (EHS) č. 3649/92 ze dne 17. 12. 1992, o zjednodušeném průvodním dokladu pro pohyb výrobků podléhajících spotřební dani, které byly uvolněny ke spotřebě v odesílajícím členském státě, uvnitř Společenství (dále jen „nařízení č. 3649/92“). Zpochybňuje však, že konkrétně § 30 ZSD tuto povinnost upravuje. Správce daně nesprávně a bez jakékoliv argumentace uvedl, že § 30 ZSD je všeobecným odkazem na nařízení č. 3649/92. Ustanovení § 30 odst. 1 až 3 ZSD odkaz na nařízení č. 3649/92 neobsahuje a toto nařízení zároveň nedefinuje následek za uvedené porušení. Rozhodnutí o zajištění je dále nicotné z důvodu jeho vnitřní rozpornosti. Ve výroku označil správce daně za důvod pro zajištění § 42 odst. 1 písm. c) ZSD. V odůvodnění však v rozporu s výrokem uvádí § 42 odst. 1 písm. a) ZSD. V napadeném rozhodnutí je pak opakovaně uvedeno, že

správce daně rozhodl o zajištění dle § 42 odst. 1 písm. a), správce daně přitom rozhodl podle písm. c). Jelikož je z popsanych důvodů rozhodnutí o zajištění nicotné, nemohlo vyvolat žádné právní účinky, proto i zákaz právního nakládání s ethanolem byl neúčinný. Účinky převodu vlastnického práva tak nastaly zákonným způsobem a žalobkyně prokázala vlastnictví k zajištěnému lihu.

6. Žalobkyně dále namítá, že i kdyby došlo k zajištění lihu zákonným způsobem, sankce zajištění a propadnutí lihu by byla nepřiměřeným zásahem do majetkových práv, který by byl v rozporu se zásadami daňového řízení a judikaturou. Odkázala na rozsudky Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 28. 3. 2017, č. j. 7 Afs 347/2016-34, ze dne 21. 10. 2008, č. j. 2 Afs 40/2007-76, ze dne 23. 8. 2006, č. j. 2 Afs 178/2005-64 a nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/2002.
7. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout a odkázal na napadené rozhodnutí. Bez řádně vyplněného zjednodušeného průvodního dokladu nelze dopravu vybraných výrobků vůbec zahájit, pokud je takto zahájena, dopouští se žalobce porušení povinností plynoucích z nařízení č. 3649/92. Skutková podstata § 42 odst. 1 písm. a) ZSD je jasně a výslovně formulována. Nepředložil-li tedy řidič při místním šetření doklad dle § 30 ZSD, skutková podstata byla naplněna. Tomu odpovídá i znění předpisů EU zapracovaných do ZSD (čl. 34 odst. 1 směrnice Rady 2008/118/ES, čl. 4 nařízení č. 3649/92). Úmyslem českého zákonodárce a evropského normotvůrce byla regulace režimu přepravy vybraných výrobků, tj. aby příslušný doklad byl přepravován společně se zásilkou. Doprava končící na území členského státu, v němž započala, a doprava končící na území jiného členského státu, jsou potenciálně stejně rizikové. Není důvod pro to, aby mezi nimi byl činěn rozdíl. K vnitřní rozpornosti rozhodnutí o zajištění žalovaný uvedl, že rozhodnutím o odvolání proti tomuto rozhodnutí odkaz na nesprávný důvod zajištění napravit. Uzavřel, že právní úprava aplikovaná na předmětnou věc byla zcela přiléhavá, což vyplývá i z judikatury NSS (rozsudky ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014-72 a ze dne 9. 4. 2021, č. j. 10 Afs 173/2019-35).
8. Žalobkyně v replice nad rámec tvrzení obsažených v žalobě uvedla, že byť je nařízení č. 3649/92 platné a účinné, tak na proces, obsah a formu správního trestání se vyžaduje národní právní úprava. ZSD však správně nedoplňuje nařízení a nepokrývá všechny situace, které mohou přicházet v úvahu.

B. Posouzení věci krajským soudem

9. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), 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.
10. Žalobkyně namítala nicotnost napadeného rozhodnutí a rozhodnutí o zajištění. Nicotnost představuje specifickou kategorii vad správních rozhodnutí, které jsou natolik závažné, že pro ně nelze rozhodnutí vůbec označit za způsobilé vyvolat jakékoliv právní účinky. Tyto vady jsou vzhledem ke své povaze vadami nejzávažnějšími, nejtěžšími a rovněž i nezhojitelnými (srov. rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 13. 5. 2008, č. j. 8 Afs 78/2006-74, č. 1629/2008 Sb. NSS). Důvody nicotnosti jsou upraveny v § 77 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů, resp. v § 105 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a rovněž byly vymezeny judikaturou NSS

(srov. např. rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 12. 3. 2013, č. j. 7 As 100/2010-65, č. 2873/2013 Sb. NSS). Jako nicotné lze označit rozhodnutí, které bylo vydáno absolutně věcně nepříslušným správním orgánem, rozhodnutí, které trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, anebo jinými vadami, pro něž je nelze vůbec považovat za rozhodnutí správního orgánu (např. uložením povinnosti neexistující osobě).

11. Žalobkyně tvrzenou nicotnost odůvodnila v první radě věcnou nepříslušností správce daně, resp. absencí pravomoci k vydání rozhodnutí o zajištění. Argumentace žalobkyně spočívá v tom, že správce daně je podle § 42 odst. 1 písm. a) ZSD oprávněn rozhodnout o zajištění vybraných výrobků jen v případě typů přeprav, které jsou uvedeny v § 30 ZSD. To je ale názor nesprávný.
12. Podle § 1 odst. 4 ZSD vykonávají působnost související s vybranými výrobky podle ZSD orgány Celní správy České republiky. Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, pak v § 8 odst. 1 svěřuje výkon této působnosti celním úřadům.
13. Podle § 42 odst. 1 písm. a) ZSD platí, že *správce daně zajistí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, že vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 6, 27 a 27c, 30, 51, 100 nebo 100a s výjimkou uvedenou v § 50 odst. 8.*
14. Podle § 30 ZSD platí, že *(1) 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. (2) 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 a po vhodné trase. Jsou-li tyto vybrané výrobky dopravovány uvedeným způsobem často a pravidelně, lze je na základě sjednané dvoustranné dohody s tímto jiným členským státem dopravovat bez zjednodušeného průvodního dokladu. (3) Vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky a dopravované přes území jiného členského státu na daňové území České republiky pro účely podnikání lze dopravovat pouze se zjednodušeným průvodním dokladem a po vhodné trase. Jsou-li tyto vybrané výrobky dopravovány uvedeným způsobem často a pravidelně, lze je na základě sjednané dvoustranné dohody s tímto jiným členským státem dopravovat bez zjednodušeného průvodního dokladu. Odst. 5 tohoto ustanovení dále ohledně náležitostí zjednodušeného průvodního dokladu odkazuje na nařízení č. 3649/92.*
15. Podle č. 1 tohoto nařízení *mají-li výrobky podléhající spotřební dani, které byly propuštěny pro domácí spotřebu v některém členském státě, použity v jiném členském státě pro účely uvedené v článku 7 směrnice 92/12/EHS, musí osoba odpovědná za přepravu uvnitř Společenství vystavit zjednodušený průvodní doklad. Při přepravě nebo odesílání mezi členskými státy musí být doklad přiložen a předložen při kontrole příslušným orgánům členských států. Na denaturovaný lih osvobozený od daně pak dopadá čl. 5 nařízení, dle něž se zjednodušený průvodní doklad použije i při přepravě zcela denaturovaného lihu uvnitř Společenství pro obchodní účely podle čl. 27 odst. 1 písm. a) směrnice Rady 92/83/EHS.*
16. Ustanovení § 42 odst. 1 písm. a) ZSD zákonodárce formuloval zcela jasně tak, že přepravované výrobky správce daně zajistí, nejsou-li „dopravovány“ s doklady dle jednotlivých ustanovení ZSD. Dané ustanovení tedy neodkazuje na konkrétní typy přeprav, které uvádí § 30 ZSD, ale na konkrétní doklad, tedy zjednodušený průvodní

doklad, na jehož vzor a náležitosti odkazuje § 30 odst. 5 ZSD. Skutková podstata uvedená v § 42 odst. 1 písm. a) je totiž naplněna tehdy, pokud není předložen požadovaný doklad. Tentýž závěr zastává i judikatura NSS, jak plyne např. z rozsudku ze dne 27. 11. 2014, č. j. 10 Afs 148/2014-70, dle kterého „*hypotéza skutkových podstat formulovaných v § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních se vztahuje ke kterémukoliv okamžiku průběhu přepravy. V případě skutkové podstaty pod písm. a) ve vztahu k § 30 je k jejímu naplnění podstatné jen a pouze to, zda v jakémkoliv okamžiku přepravy jsou vybrané výrobky přepravovány bez příslušných dokladů.*“. Pravomoc správce daně a jeho věcná příslušnost k vydání rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků tak není omezena jen na typy přeprav uvedené v § 30 ZSD.

17. V nyní posuzovaném případě byl vybraným výrobkem denaturovaný líh, ke kterému měl být při přepravě mezi členskými státy přiložen zjednodušený průvodní doklad v souladu s čl. 1 a 5 nařízení č. 3649/92. Takový doklad měl být také předložen při kontrole správci daně. Za situace, kdy správci daně při kontrole během přepravy předložen nebyl, postupoval správce daně v souladu se zákonem, jestliže dle § 42 odst. 1 písm. a) ZSD zajistil dopravovaný ethanol.
18. Nicotné není rozhodnutí o zajištění ani z důvodu namítané vnitřní rozpornosti. Správce daně v rozhodnutí o zajištění skutečně ve výroku uvedl, že předmětný ethanol zajistil podle § 42 odst. 1 písm. c) ZSD, byť odůvodnění odpovídá ustanovení § 42 odst. 1 písm. a) téhož zákona. Tuto vadu ale zhojil odvolacím rozhodnutím žalovaný, který zjevnou chybu ve výroku rozhodnutí o zajištění opravil, což ale žalobkyně v žalobě vůbec nereflektovala. Ani tato námitka tak není důvodná.
19. Jelikož krajský soud neshledal rozhodnutí o zajištění nicotným, nemůže souhlasit ani s tvrzením žalobkyně o prokázání přechodu vlastnického práva. Zákaz nakládat s vybranými výrobky byl v rozhodnutí o zajištění uložen v souladu s § 42a odst. 2 ZSD, přičemž rozhodnutí bylo vlastníkovým vybraných výrobků – společnosti M. doručeno dne 5. 11. 2019. Vlastník tedy nepochybně věděl, že dále nesmí s vybranými výrobky právně ani fakticky nakládat, přesto uzavřel s žalobkyní kupní smlouvu. Takovou smlouvu nelze s ohledem na účinný zákaz považovat za platně uzavřenou a žalobkyně na jejím základě nemohla nabýt vlastnické právo k zajištěnému ethanolu.
20. K otázce aplikace nařízení č. 3649/92 a nedostatku národní úpravy krajský soud dodává, že uvedené nařízení je závazným a přímo použitelným předpisem. Nařízením stanovenou povinnost pak byla žalobkyně povinna splnit, přičemž následky jejího nesplnění upravuje ZSD v § 42 a násl. Jak krajský soud uvedl shora, § 42 ZSD obsahuje jednoznačně stanovené pravidlo, jak správce daně naloží s vybranými výrobky, zjistí-li nesplnění povinnosti v rámci jejich dopravování. Sankcí za porušení takové povinnosti je pak propadnutí vybraných výrobků. Postupy v rámci řízení o zajištění vybraných výrobků, řízení o zajištěných vybraných výrobcích, jakož i sankce propadnutí jsou komplexně upraveny v ZSD.
21. Závěrem krajský soud nesouhlasí ani s námitkou žalobkyně, že sankce zajištění a propadnutí lihu je nepřiměřeným zásahem do majetkových práv, který by byl v rozporu se zásadami daňového řízení a příslušnou judikaturou. Účelem zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku a jejich případného propadnutí dle § 42 a § 42d ZSD je zamezit porušování tzv. evidenční povinnosti a regulovat distribuci a spotřebu výrobků podléhajících spotřební dani. Tím, že zákonodárce porušení této povinnosti sankcionoval zásahem do vlastnického práva k nim, vyjádřil jeho závažnost a společenskou

nebezpečnost. Sankce spočívající v propadnutí vybraných výrobků by mohla být nepřiměřená tehdy, pokud by měla pro daňový subjekt likvidační důsledek (srov. např. rozsudky NSS ze dne 18. 2. 2016, č. j. 10 Afs 223/2015-43 nebo ze dne 23. 6. 2021, č. j. 8 Afs 166/2019-32). Takové skutečnosti žalobkyně vůbec netvrdila. Ani tato námitka proto není důvodná.

C. Závěr a náhrada nákladů řízení

22. Vzhledem k výše uvedenému krajský soud podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl jako nedůvodnou.
23. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně v řízení úspěšná nebyla a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31. 3. 2015 č. j. 7 Afs 11/2014-47, č. 3228/2015 Sb. NSS).
24. O náhradě nákladů řízení osoby zúčastněné na řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 5 s. ř. s.

Poučení:

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

Olomouc 9. listopadu 2022

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu