



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. Michala Jantoše a JUDr. Markéty Fialové ve věci

žalobkyně: a) **A. S. G.**, reg. č. X
sídlem F.-W.-R.-P. 1, X V., R.

b) **H. K.**, reg. č. X
sídlem I. 0351/26, X S., M.

obě zastoupeny advokátem JUDr. Stanislavem Dvořákem
sídlem Pobřežní 394/12, 186 00 Praha

proti

žalovanému: **Generální ředitelství cel**,
sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha

**o žalobách proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 11. 2020, č. j. 55726/2020-900000-314
ve věci propadnutí zajištěných vybraných výrobků,**

takto:

- I. Věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 65 Af 75/2020 a 65 Af 1/2021 **se spojují** ke společnému projednání, přičemž nadále budou vedeny pod sp. zn. 65 Af 75/2020.
- II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 11. 2020, č. j. 55726/2020-900000-314 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni a) na náhradě nákladů řízení 20 729,20 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně a) JUDr. Stanislava Dvořáka, sídlem Pobřežní 394/12, 186 00 Praha.

- IV. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni b) na náhradě nákladů řízení 20 729,20 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně b) JUDr. Stanislava Dvořáka, sídlem Pobřežní 394/12, 186 00 Praha.

Odůvodnění:

A. Vymezení věci a obsahu podání

1. Celní úřad pro Olomoucký kraj provedl dne 17. 4. 2019 kontrolu dopravního prostředku, při které jeho řidič uvedl, že převáží přes daňové území ČR vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu v jiném členské státě (Maďarsko) pro účely podnikání do jiného členského státu (Polsko). Jednalo se o denaturovaný líh v množství 30 038 litrů – 23 690 kg (dále jen „zajištěný líh“). Při kontrole řidič předložil CMR č. X ze dne 17. 4. 2019, ručně vypsaný CMR č. X, 2 x dva listy zjednodušeného průvodního dokladu č. X ze dne 17. 4. 2019, doklad o denaturaci lihu č. X, 2 x Quality certificate, technický průkaz č. X, technický průkaz č. X a Eurolicenci č. X.
2. Po vyhodnocení předložených dokladů správce daně dospěl k závěru, že doprava zajištěného lihu nebyla doprovázena řádně vyplněným zjednodušeným průvodním dokladem, protože řidičem předložený zjednodušený průvodní doklad v kolonce č. 3 obsahoval „N/A“, kolonka č. 6 byla prázdná a v kolonce č. 13 bylo uvedeno „1“, proto rozhodnutím ze dne 24. 4. 2019, č. j. 41349-4/2019-580000-62 tento líh zajistil podle § 42 zákona č. 535/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění do 12. 2. 2023 (dále jen „ZSD“). Následně správce daně rozhodnutím ze dne 26. 5. 2020, č. j. 6748-7/2020-580000-12 rozhodl o propadnutí zajištěného lihu, neboť bylo prokázáno, že s ním bylo nakládáno dne 17. 4. 2019 způsobem uvedeným v § 42 odst. 1 písm. a) ZSD. Byl totiž dopravován na daňovém území České republiky bez dokladu uvedeného v § 30 téhož zákona.
3. Proti tomuto rozhodnutí brojily žalobkyně odvoláními, která byla napadeným rozhodnutím zamítnuta. Žalovaný předně uvedl, že zajištěný líh měl být přepravován se zjednodušeným průvodním dokladem ve smyslu § 30 ZSD a nařízení Komise (EHS) č. 3649/92 ze dne 17. prosince 1992 o zjednodušeném průvodním dokladu pro pohyb výrobků podléhajících spotřební dani, které byly propuštěny pro domácí spotřebu v odesílajícím členském státě, uvnitř Společenství (dále jen „nařízení č. 3649/92“), který musí vybrané výrobky doprovázet po celou dobu přepravy, přičemž tento nedostatek nelze zhojit dodatečným předložením dokladu. V nynější věci byl řidičem při místním šetření předložen zjednodušený průvodní doklad, který postrádal povinné údaje v kolonkách č. 3, 6 a 13. V kolonce č. 3 má být dle nařízení č. 3649/92 uveden „*Příslušný orgán: Jméno a adresa orgánu v členském státě určení, jemuž byla přeprava předem oznámena*“, uvedeno však bylo pouze „I. H. n.: N/A“ (název příslušného orgánu: N/A), „I.: N/A“ (poštovní směrovací číslo: N/A), „H.: N/A“ (místo: N/A), „K. n.: N/A“ (název veřejného prostoru: N/A) a „H.“ (překlad: adresa). Kolonka č. 3 tak neobsahovala žádné informace týkající se příslušného orgánu země určení. V kolonce č. 6 má být dle nařízení č. 3649/92 uvedeno „*Číslo jednací a datum prohlášení: Prohlášení a/nebo oprávnění, které musí udělit příslušné orgány členského státu určení před zahájením přepravy*“. Tato kolonka byla prázdná. Konečně kolonka č. 13 má dle nařízení č. 3649/92 obsahovat údaj o „*Fakturované ceně nebo hodnotě: Celkové částce uvedené na faktuře včetně spotřební daně. Není-li přepravované zboží určeno k prodeji, připojí se poznámka „Není určeno k prodeji“ a uvede se obchodní hodnota*“.

zboží“. Předložený zjednodušený průvodní doklad však obsahoval v kolonce č. 13 údaj „1.00“, což neodpovídá nařízení č. 3649/92. V předmětné kolonce měla být uvedena cena 16 333,42 EUR, která byla uvedena na faktuře č. 42945656 ze dne 17. 4. 2019, jež byla předložena v řízení o odvolání proti rozhodnutí o zajištění. V řízení bylo též prokázáno, že společnost S. S. Z O. O. (dále jen „společnost S.“), již měl být zajištěný líh doručen, oznámila dne 17. 4. 2019 přepravu zajištěného lihu Finančnímu úřadu v Katowicích, čímž splnila svou povinnost podat oznámení o plánovaném nabytí zboží podléhající spotřební dani. Rovněž bylo prokázáno, že Finanční úřad v K. této přepravě přidělil číslo Z. X. Finanční úřad sice dle polských předpisů nemá povinnost bez vyžádání sdělit oznamovateli přidělené číslo, avšak toto bylo možné zjistit před započítáním přepravy. Do té doby neměla být přeprava zahájena. Všechny požadované údaje tak mohly být do zjednodušeného průvodního dokladu zaneseny před započítáním přepravy. Jelikož neměl předložený zjednodušený průvodní doklad veškeré vyžadované náležitosti, nelze jej vůbec považovat za doklad ve smyslu § 30 ZSD. Chybějící náležitosti nebylo možné nahradit ani obchodní dokumentací. Zajištěný líh nemohl být uvolněn podle § 42c odst. 1 písm. b) ZSD, protože toto ustanovení se týká jen dokladů, ve kterých jsou uvedeny nesprávné či neúplné údaje. V předloženém průvodním dokladu však v položkách 3 a 6 údaje zcela chyběly. Řádné zdanění výrobků, resp. vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit jsou nerozhodné. Propadnutí či zabránění zajištěného výrobku není sankcí za jejich nezdanění, ale za porušení evidenčních povinností. Proto nemělo význam ani to, že zajištěný líh je od spotřební daně osvobozen. Rozsudek Nejvyššího správního soudu (NSS) ze dne 6. 12. 2018, č. j. 9 Afs 367/2018-35 není na věc přílehlavý, protože se týkal specifického druhu přepravy, při které na jejím začátku nebyl samostatně vydán formálně bezvadný povinný doklad o dopravě dle § 5 odst. 4 ZSD, funkci tohoto dokladu však uspokojivě nahradily tři jiné doklady doprovázející zásilku, jež ve vzájemné kombinaci obsahovaly všechny požadované povinné údaje, příp. tyto údaje vyplynuly z jednoduché početní operace či úvahy. Z těchto důvodů NSS dospěl k závěru, že taková nesprávnost uvedených údajů nebrání uvolnění zajištěných vybraných výrobků podle § 42c odst. 2 písm. b) ZSD [pozn. soudu: *správně mělo být uvedeno § 42c odst. 1 písm. b) ZSD*].

4. Žalobkyně proti napadenému rozhodnutí brojily samostatnými žalobami, které soud spojil ke společnému projednání z důvodu vhodnosti. Žalobkyně navrhly soudu, aby napadené rozhodnutí zrušil a namítaly, že:

- předložený zjednodušený průvodní doklad obsahoval veškeré údaje, které bylo možné o zajištěném lihu vyplnit při zahájení přepravy v Maďarsku. Přeprava byla nahlášena Finančnímu úřadu v K., z jeho strany pouze nedošlo k potvrzení před zahájením přepravy. Dle žalovaného si žalobkyně mohly údaj obstat, avšak žalovaný se již nezabýval tím, kdy tak mohly reálně učinit. Kupní cena byla v dokladu stanovena jako 1.00 z důvodu, že dle nařízení č. 3649/92 musela být kupní cena uvedena včetně spotřební daně. Zajištěný líh je však osvobozen od spotřební daně, proto by byl nesprávný jakýkoliv údaj, jelikož by kupní cena neobsahovala spotřební daň. Kupní cena byla navíc zjistitelná z dalších dokladů doprovázejících zajištěný líh a činila 16 333,42 EUR;
- byly splněny podmínky pro uvolnění zajištěného vybraného výrobku podle § 42c odst. 1 písm. b) ZSD, podle něhož je způsobilý pro rozhodnutí o uvolnění zajištěného výrobku také doklad obsahující nesprávné a nepravdivé údaje. Názor žalovaného, že předložený zjednodušený průvodní doklad neobsahoval všechny údaje, nemůže obstat.

Žalobkyně totiž jasně vysvětlily, proč byly konkrétní údaje do dokladu uvedeny (zejména údaje „N/A“ a „1,00“), přičemž to žalovaný nepochybně. Postup žalovaného představuje přepjatý formalismus. I chybějící údaj totiž při řádném vysvětlení lze považovat za údaj nesprávný, a to tím, že se dle přesvědčení osoby, která jej vyplňovala, tento údaj na věc nevztahoval. Žalovaný se nesprávně vypořádal s rozsudkem NSS ze dne 6. 12. 2018, č. j. 9 Afs 367/2018-35. Jakkoliv v něm skutečně šlo o jiný typ přepravy, žalovaný se nevypořádal s obecnými závěry z něj plynoucími, a sice že propadnutí zajištěných výrobků nemá nastat v případě pochybení, které nevedlo k neodvedení spotřební daně. Žalovaný v napadeném rozhodnutí neuvedl, že by ve věci mělo dojít k neodvedení daně. Také z tohoto důvodu je názor žalovaného nezákonný. Žalobkyně poukázaly na to, že cílem novelizace ZSD účinné od 1. 1. 2016 bylo přestat s praxí nepřiměřeně tvrdého trestání poctivých přepravců/vlastníků výrobků pouze pro formální pochybení při vyplňování dokladů. Žalobkyně a ostatní účastníci jsou poctivými subjekty. Přeprava byla řádně nahlášena, nelze se domnívat, že mohlo jít o pašování a krácení spotřební daně. Zajištěný výrobek byl denaturován, nelze tak mít za to, že byl zamýšlen pro výrobu pančovaného alkoholu apod. Byl také osvobozen od spotřební daně. Napadené rozhodnutí je přepjatě formalistické, žalovaný si sám ověřil kupní cenu zajištěného výrobku i skutečnost, že přeprava byla nahlášena finančnímu úřadu a tato malicherná pochybení nemohla ovlivnit výběr spotřební daně. Jejich důsledkem pak byla nejtvrďší sankce – propadnutí zajištěného lihu v hodnotě 16 333,42 EUR. V řízení zároveň nevyplývala žádná pochybnost ohledně legálnosti a poctivosti realizované přepravy.

5. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout a zopakoval své argumenty uvedené v napadeném rozhodnutí. Nad jeho rámec uvedl, že chybějící náležitosti zjednodušeného průvodního dokladu nebylo možné zjistit z jiných dokladů předložených při místním šetření. Předložený doklad vykazoval takové vady, pro které jej nebylo možné spojit s konkrétní dopravou ohlášenou příslušnému daňovému úřadu a provést řádnou kontrolu. Zajištěný líh tak byl dopravován bez dokladu uvedeného v § 30 ZSD.
6. Krajský soud předně žalobu zamítl rozsudkem ze dne 10. 9. 2021, č. j. 65 Af 75/2020-41. Shledal totiž, že žalobkyním nesvědčí žalobní legitimace dle § 65 odst. 1 s. ř. s. Dovodil, že byly oprávněny domáhat se zrušení napadeného rozhodnutí dle § 65 odst. 2 s. ř. s., avšak uvedeným ustanovením je omezen rozsah a důvody, z nichž mohly žalobkyně rozhodnutí napadat, a tudíž se krajský soud zabýval pouze námitkami žalobkyň týkajícími se jejich procesních práv a pro jejich nedůvodnost žaloby zamítl.
7. Rozsudek krajského soudu následně zrušil NSS rozsudkem ze dne 2. 11. 2022, č. j. 2 Afs 266/2021-45, jelikož shledal, že se nejednalo o případ, kdy by nedostatek aktivní legitimace žalobkyň podle § 65 odst. 1 s. ř. s. byl nesporný a nepochybný. Krajský soud dle něj chybně vycházel z toho, že rozhodnutím o propadnutí vybraných výrobků došlo k přímému dotčení veřejných subjektivních práv pouze vlastníka vybraných výrobků. Podle NSS mělo napadené rozhodnutí dopad do obchodněprávních vztahů žalobkyň, přinejmenším na povinnost jakožto prodávajícího dodat zajištěný líh a převést vlastnické právo k němu na společnost S.

B. Posouzení věci krajským soudem

8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 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 je důvodná. Soud rozhodl bez jednání podle § 51 s. ř. s.

9. Předně krajský soud uvádí, že otázku aktivní procesní legitimace žalobkyň podle § 65 odst. 1 s. ř. s. posoudil pro žalobkyně kladně NSS ve shora zmíněném rozsudku (bod 21). Tím názorem je zdejší soud vázán podle § 110 odst. 4 s. ř. s., proto se touto otázkou již nezabýval.

Předložený zjednodušený doklad neobsahoval veškeré požadované údaje

10. Podle čl. 1 nařízení č. 3649/92 platí, že „mají-li výrobky podléhající spotřební dani, které byly propuštěny pro domácí spotřebu v některém členském státě, použity v jiném členském státu 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“.
11. Náležitosti zjednodušeného průvodního dokladu včetně vysvětlivek jsou stanoveny v příloze nařízení č. 3649/92. Z ní vyplývá, že v kolonce č. 3 má být uveden „Příslušný orgán: Jméno a adresa orgánu v členském státě určení, jemuž byla přeprava předem oznámena“, v kolonce 6 má být uvedeno „Číslo jednací a datum prohlášení: Prohlášení a/nebo oprávnění, které musí udělit příslušné orgány členského státu určení před zahájením přepravy“. V kolonce č. 13 má být uveden údaj o „Fakturované ceně nebo hodnotě: Celkové částce uvedené na faktuře včetně spotřební daně. Není-li přepravované zboží určeno k prodeji, připojí se poznámka „Není určeno k prodeji“ a uvede se obchodní hodnota zboží“.
12. Z citovaných ustanovení zjevně vyplývá, že zjednodušený průvodní doklad musí být vyhotoven se všemi náležitostmi před započítím přepravy. Pokud není řádně vyplněn, nesmí být přeprava zboží zahájena. Tento názor zaujal i žalovaný a krajský soud se s ním zcela ztotožňuje. Rovněž souhlasí s tím, že si žalobkyně mohly chybějící údaje z kolonek č. 3 a 6 obstarat od společnosti S., která svou ohlašovací povinnost řádně splnila. Pokud se o řádné vyplnění zjednodušeného průvodního dokladu žalobkyně nezajímaly a tyto údaje si neopatřily, jde to k jejich tíži. Správní orgány nejsou od toho, aby uváděly, kdy si měly osoby podílející se na přepravě vybraných výrobků zjistit údaje nutné k vyplnění zjednodušeného průvodního dokladu. Ty si je mohou obstarat kdykoliv před započítím přepravy.
13. Soud nesouhlasí s žalobkyněmi v tom, že by jakákoliv cena uvedená v položce 13 zjednodušeného průvodního dokladu byla cenou uvedenou nesprávně. Je-li konkrétní vybraný výrobek od spotřební daně osvobozen, měla být v této položce uvedena fakturovaná cena a postupováno tak, jako by spotřební daň činila 0. Tvrzením žalobkyň, že cena byla zjištělná z dokladů, které zajišťovaný lih při přepravě doprovázely, soud nemůže přisvědčit. Z žádných dokladů předložených při místním šetření cena seznatelná není. Tu správní orgány zjistily až z faktury předložené v odvolacím řízení proti rozhodnutí o zajištění lihu.

Uvolnění zajištěného vybraného výrobku podle § 42c odst. 1 písm. b) ZSD není pojmově vyloučeno v případě předložení neúplně vyplněných dokladů

14. 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“.

15. Z ustanovení § 42c odst. 1 ZSD vyplývá, že *„správce daně rozhodne o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, pokud:*
a) *s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2,*
b) *vybrané výrobky, které byly dopravovány s dokladem podle § 42 odst. 1 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny nebo byly nabyty oprávněně bez daně, nebo*
c) *vybrané výrobky, které byly skladovány s dokladem podle § 42 odst. 2 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny“.*
16. Pokud správce daně nerozhodne o uvolnění vybraných výrobků, rozhodne podle § 42d odst. 1 ZSD o jejich propadnutí či zabrání.
17. Mezi účastníky je sporné, zda bylo vůbec možné zajištěný líh uvolnit na základě § 42c odst. 1 písm. b) ZSD. Žalobkyně zastávají názor, že dané ustanovení umožňuje rozhodnout o uvolnění zboží v případě, kdy bylo prokázáno jeho oprávněné nabytí bez daně. Žalovaný to popírá s tím, že vedle podmínky uvedené žalobkyněmi musí být pro aplikaci předmětného ustanovení splněna další podmínka, a sice že zboží bude doprovázet doklad obsahující neúplné nebo nesprávné údaje. To ale není případ, kdy v dokladu nějaká informace zcela chybí.
18. Ustanovení § 42c odst. 1 písm. b) ZSD bylo do zákona vtěleno novelou provedenou zákonem č. 315/2015 Sb. Tím se významným způsobem rozšířil okruh situací, ve kterých musí dojít k uvolnění zajištěných vybraných výrobků. Není to pouze tehdy, kdy vybrané výrobky nebyly přepravovány či skladovány se správnými a pravdivými doklady, ale i tehdy, kdy se zpětně prokáže, že ačkoliv doklady byly v tomto směru vadné, objektivně se jednalo o vybrané výrobky, které byly zdaněny (blíže viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 6. 2020, č. j. 2 Afs 47/2018-52, č. 4052/2020 Sb. NSS). Ostatně důvodová zpráva k této novele uvádí: *„Nová úprava umožní správcům daně uvolnit zajištěné vybrané výrobky, které byly dopravovány s dokladem, který v dané situaci vyžaduje zákon, ale který obsahuje nesprávné nebo nepravdivé údaje. Vybrané výrobky mohou být v rámci řízení uvolněny, pokud účastník řízení prokáže jejich zdanění (například evidencemi, objasněním nesrovnalostí v dokladu atp.), resp. jejich oprávněné nabytí bez daně (důkazní břemeno zde leží na straně účastníka řízení). Pokud je v rámci řízení prokázáno, že doklad po objasnění nesrovnalostí odpovídá požadavkům zákona, lze jej uznat jako doklad prokazující zdanění. (...) Nesprávné nebo nepravdivé údaje mohou vzniknout z nepozornosti či chybou v psaní a počtech. Tyto chyby mohou vzniknout například v průběhu přepravy, neboť může docházet k postupnému odkládání zboží a je nutno po každé změně znovu spočítat množství zboží a vypočítat daň. Pokud se tedy u zajištěných vybraných výrobků následně prokáže, že ačkoli byly dopravovány s dokladem obsahujícím nesprávné či nepravdivé údaje, ale byly řádně zdaněny, resp. nabyty oprávněně bez daně, nebude docházet k jejich propadnutí nebo zabrání, ale budou uvolněny“* (Poslanecká sněmovna Parlamentu, sněmovní tisk č. 512, funkční období 2013-2017, dostupné na www.psp.cz).
19. Zmíněné ustanovení již bylo předmětem výkladu ze strany NSS. Z jeho judikatury vyplývá, že po účinnosti novely provedené zákonem č. 315/2015 Sb. nemůže obstat kategorický závěr správních orgánů o tom, že pokud nebyl při přepravě předložen formálně bezvadný doklad, jedná se o obdobnou situaci, jako by byla přeprava prováděna bez dokladu uvedeného v § 42 odst. 1 písm. a) ZSD. Takto kategorický náhled by totiž v

některých případech mohl vést ke zcela absurdním a formalistickým důsledkům. Doprava vybraných výrobků s neúplnými doklady a doprava bez dokladu nepředstavuje z hlediska rozhodnutí o uvolnění zajištěných výrobků rovnocennou situaci. Neúplné doklady totiž lze i po zajištění výrobků doplnit dalšími listinami, a prokázat tak zdanění daných výrobků. Vždy je třeba přihlížet k intenzitě shledaných vad. Není ostatně ani vyloučeno, že by některé chybějící údaje bylo možné doplnit i jinými doklady, z nichž by splnění nezbytných podmínek alespoň v souhrnu vyplývalo, což by se mohlo týkat jak dokladů předložených při kontrole, tak předložených následně. Uvedené však může platit stále jen za podmínky, že již údaje obsažené v dokladu o dopravě by byly takového stupně konkrétnosti, že by v souvislosti se skutečnostmi plynoucími z dalších listin bylo možné bez pochybností dospět k závěru, že přepravovaný zajištěný výrobek je ten, na který byl doklad vystaven a není možná jeho záměna. Aplikaci ustanovení § 42c odst. 1 písm. b) ZSD nebrání ta skutečnost, že vybraný výrobek byl zajištěn podle § 42 odst. 1 písm. a) ZSD (srov. rozsudky NSS ze dne 25. 1. 2021, č. j. 8 Afs 72/2019-34, bod 16, ze dne 30. 3. 2021, č. j. 4 Afs 483/2019-35, bod 35, ze dne 25. 8. 2022, č. j. 2 Afs 315/2020-40, bod 26). Také z rozsudků uvedených žalobkyněmi vyplývá, že je nutné vyhodnotit konkrétní vady předložených dokladů a že smyslem § 42c odst. 1 písm. b) ZSD je rozhodnout o uvolnění zajištěných vybraných výrobků v případě pochybení, které nevedlo a nemělo vést k neodvedení spotřební daně (srov. rozsudek NSS ze dne 6. 12. 2018, č. j. 9 Afs 367/2018-35, bod 33).

20. Již ve světle předestřených závěrů judikatury je zjevné, že názor žalovaného, podle něhož byl zajištěný líh přepravován bez dokladu pouze proto, že zjednodušený průvodní doklad předložený při kontrole dne 17. 4. 2019 neobsahoval některé údaje, a že z tohoto důvodu je vyloučena aplikace § 42c odst. 1 písm. b) ZSD, nemůže obstát. Takto paušální hodnocení věci by skutečně mohlo vést k nepřiměřeným a přepjatě formalistickým rozhodnutím. Doprava vybraného výrobku s neúplným dokladem při následném prokázání chybějících údajů nemusí být na překážku aplikace § 42c odst. 1 písm. b) ZSD. Námitka žalobkyň, které poukázaly na nesprávnost kategorického závěru žalovaného, je proto důvodná.
21. V řízení byly veškeré chybějící údaje prokázány. Mezi účastníky je nesporné, že zajištěný líh je osvobozen od spotřební daně. Proto se bude žalovaný ve světle shora popsáných závěrů NSS zabývat tím, zda nedostatky zjednodušeného průvodního dokladu předloženého dne 17. 4. 2019 dosahovaly takové intenzity, že znemožnily identifikaci přepravy zajištěného lihu uskutečněné dne 17. 4. 2019. Přitom žalovaný přihlédně ke všemu, co vyšlo v řízení najevo. Touto otázkou se krajský soud s ohledem na zásadu subsidiarity správního soudnictví nezabýval, protože se k ní (s ohledem na svůj právní názor) dosud nevyjádřily ani správní orgány. Žalovaný sice ve vyjádření k žalobě uvedl, že předložený zjednodušený průvodní doklad vykazoval takové vady, že jej nebylo možné spojit s konkrétní dopravou zjištěného lihu, avšak tento závěr nebyl vysloven v napadeném rozhodnutí a nadto není žádným způsobem odůvodněn. Také žalobkyně se k této otázce nemohly vyjádřit, protože výše zmíněná rozhodnutí NSS byla vydána až po podání žaloby. Proto je namístě zabývat se nastíněnou otázkou v dalším řízení. Pokud tedy žalovaný shledá, že předložený zjednodušený průvodní doklad byl takového stupně konkrétnosti, že v souvislosti se skutečnostmi plynoucími z dalších listin je možné bez pochybností dospět k závěru, že zajištěný líh je ten, na který byl doklad vystaven a není možná jeho záměna, rozhodne o uvolnění zajištěného lihu ve smyslu § 42c odst. 1 písm. b) ZSD.

C. Závěr a náhrada nákladů řízení

22. Vzhledem k výše uvedenému krajský soud podle § 78 odst. 1 a odst. 4 s. ř. s. zrušil rozhodnutí žalovaného a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Žalovaný je v dalším řízení vázán právním názorem zaujatým krajským soudem (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
23. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žalovaný byl s ohledem na úspěch žalobkyní ve věci zavázán k náhradě jimi vynaložených nákladů, a to jak za řízení před krajským soudem, tak řízení o kasační stížnosti.
24. Náklady žalobkyní jsou tvořeny předně zaplacenými soudními poplatky v celkové výši 8 000 Kč za každou z žalobkyní (3 000 Kč za žalobu a 5 000 Kč za kasační stížnost). Dále každé z žalobkyní náleží náhrada za odměnu advokáta za poskytnuté úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a), d) a k) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif (dále jen „advokátní tarif“) v podobě přípravy a převzetí zastoupení, podání žaloby, podání kasační stížnosti a podání repliky k vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti. Za tyto úkony náleží zástupci žalobkyní za každou z nich odměna podle § 7 bod 5 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, dále snižená o 20 % dle § 12 odst. 4 advokátního tarifu ve výši 2 480 Kč za jeden úkon. Odměna advokáta za každou z žalobkyní činí 9 920 Kč. Za každý úkon právní služby náleží zástupci žalobkyní paušální náhrada účelně vynaložených výdajů ve výši 300 Kč za každý úkon podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Tato náhrada náleží za jeden úkon právní služby bez ohledu na to, za kolik klientů je tento úkon činěn (srov. rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 18. 4. 2018, č. j. 48 A 118/2016-200, bod 58 a judikaturu tam uvedenou). Soud proto přiznal zástupci žalobkyní náhradu hotových výdajů za čtyři úkony právní služby, tj. 1 200 Kč, a tuto částku stejným dílem rozdělil mezi žalobkyně. Jelikož je zástupce žalobkyní plátcem DPH, přiznal mu soud její náhradu ve výši 21 % počítaných u každé z žalobkyní z částky 10 520 Kč. Celkové náklady každé z žalobkyní včetně soudních poplatků činí 20 729,20 Kč.

Poučení:

Proti výroku I tohoto rozhodnutí **nelze** podat kasační stížnost.

Proti výrokům II až IV tohoto rozhodnutí **nelze** podat kasační stížnost. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu či je-li namítáno nesprávné řešení otázky, která dosud nebyla Nejvyšším správním soudem řešena – v tom případě je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Olomouc 5. dubna 2023

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu