



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň JUDr. Petry Kamínkové a JUDr. Jitky Hroudové ve věci

žalobkyně: **Fragosan s.r.o.**
sídlem Platněřská 88/9, 110 00 Praha 1
zastoupená RNDr. et Mgr. Jiřím Matějkou
bytem náměstí 25. března 121/1, 196 00 Praha 9

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel, IČ 71214011**
sídlem Budějovická 1387/7, 140 00 Praha 4

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 1. 2021, č. j. 1325/2021-900000-314

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 1. 2021, č. j. 1325/2021-900000-314 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Celního

úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správní orgán prvního stupně“ či „celní úřad“) ze dne 18. 11. 2020, č. j. 578003-7/2020-510000-12 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“).

2. Prvostupňovým rozhodnutím uložil celní úřad žalobkyni pokutu ve výši 200 000 Kč za spáchání pokračujícího přestupku podle § 7 zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich (dále jen „zákon o odpovědnosti za přestupky“) a § 135h odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), kterého se žalobkyně dopustila tím, že v období od dubna 2020 do června 2020 nakoupila od slovenské společnosti KORONA Svrčinovec s.r.o., Hodžova 13, 010 01 Žilina, IČO: 46444181 zkapalněné ropné plyny – Propan-Butan, KN 27111900 (dále též „ZRP“) uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě bez platného povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu dle § 60 odst. 1 a dle § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních, a to v celkovém množství 75 tun s účelem použití pro pohon motorů. Tyto ZRP v celkovém množství 105,184 litrů plnila na svých čerpacích stanicích v rámci své podnikatelské činnosti do nádrží motorových vozidel a do tlakových nádob svých zákazníků.

Žaloba

3. Žalobkyně namítá, že napadené rozhodnutí a správní řízení jsou v rozporu s čl. 33 a 34 směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. 12. 2008, o obecné úpravě spotřebních daní (dále jen „směrnice“) a se základními principy fungování jednotného trhu. Článek 34 bod 2 písm. a), b) a c) směrnice podle žalobkyně formou obligatorního výčtu přesně stanovuje, co musí splnit subjekt, který přepravuje zboží podléhající spotřební dani mezi územími různých členských států. Dle žalobkyně a contrario platí, že s ohledem na princip enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí nemohou členské státy požadovat žádné jiné povinnosti v souvislosti s přepravou zboží, které podléhá spotřební dani. Uvedený princip dle žalobkyně zdůrazňuje závěrečné ustanovení článku 34 odst. 2 směrnice, které členskému státu výslovně uděluje právo tyto požadavky zmírnit, aniž by mu však zároveň udělil právo tyto požadavky rozšířit. Postup žalovaného, který nad rámec povinností stanovených v článku 34 odst. 2 směrnice po žalobkyni opakovaně požaduje splnění další povinnosti podle ustanovení § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních, tak dle žalobkyně porušuje směrnici a je nezákonný. Směrnice je přitom dle žalobkyně *„nedílnou součástí českého právního řádu a při rozhodování proto jako nedílná součást unijního práva musí vždy dostat přednost před českou právní úpravou či nesprávnou interpretací této české právní úpravy. Unijní právo se navíc svým přímým účinkem automaticky přímo vztahuje na jednotlivce, a to i bez zprostředkování členských států“*. Žalobkyně měla za to, že pro předmětný spor je *„otázka interpretace jednotlivých ustanovení ZSPD nepodstatná, rozhodující je zde přímý účinek Směrnice“*, přičemž platí *„zásada přímé použitelnosti unijního práva: právní normy (včetně Směrnice) pronikají do právního řádu České republiky přímo; Směrnice je nedílnou součástí českého právního řádu“*, a rovněž *„princip přednosti tak, jak jej dovodil Soudní dvůr“*.
4. Žalobkyně namítá, že ZRP uvedené do volného daňového oběhu na Slovensku nakupuje výhradně pro vlastní potřebu. ZRP si vždy sama doveze poté, co předem řádně plánovaný dovoz ZRP oznámí příslušnému celnímu úřadu, poskytne mu zajištění a úhradu spotřební daně. Žalobkyně dováží výhradně ZRP k použití pro pohon motorů dle § 45 odst. 1 písm. e) zákona o spotřebních daních. Platí za ně nejvyšší možnou sazbu daně dle § 48 zákona o spotřebních daních. Žalobkyně veškeré dovezené ZRP disponuje výhradně na své vlastní čerpací stanice, kde je v rámci své podnikatelské činnosti a platného živnostenského

oprávnění plní do nádrží motorových vozidel. Žalobkyně namítá, že je zcela vyloučeno, aby se jakýmkoliv způsobem ohrozilo vybírání spotřební daně nebo aby docházelo ke krácení daně. Spotřební daň ze ZRP se totiž platí za veškeré dovezené zboží předem, je vypočtena v nejvyšší sazbě a se ZRP žalobkyně nijak dále neobchoduje ani nemanipuluje.

5. Žalobkyně navrhuje provést jako důkazy v řízení dokumenty vystavené celními orgány ve věci dovozu ZRP ze Slovenska, účetně-ekonomické dokumenty osvědčující splnění daňové povinnosti spojené s dovozem ZRP a dokumenty osvědčující existenci potřebných povolení pro podnikání žalobkyně.

Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 19. 4. 2021 navrhl žalobu zamítnout.
7. Žalovaný se vyjádřil k obecné závaznosti a účinkům směrnic. Odlišil směrnici od nařízení, které je závazné a bezprostředně použitelné v každém členském státě, aniž by jej členský stát musel do svého právního řádu transformovat. Směrnice je závazná jen pro členské státy, kterým je určena, jen ve svém výsledku a je třeba ji do právního řádu členského státu implementovat vnitrostátním právním aktem se stejným cílem, jaký má směrnice. Žalovaný dále odkázal na stanovisko soudu uvedené v rozsudku ve věci 15 Ca 184/2006. Uvedl, že směrnice až na výjimky nemají přímý účinek. Výjimkou je například opožděné či nesprávné provedení směrnice, k čemuž dle žalovaného v této věci nedošlo.
8. K čl. 34 odst. 2 směrnice žalovaný uvádí, že tento článek je promítnut zejména v § 29 zákona o spotřebních daních. Žalovaný se domnívá, že Česká republika směrnici řádně implementovala. Směrnice tedy na případ žalobkyně přímo nedopadá, z tohoto důvodu je třeba aplikovat zákon o spotřebních daních. Celní orgány však nepřezkoumávaly splnění podmínek pro přepravu vybraných výrobků dle § 29 zákona o spotřebních daních. Zabývaly se tím, že žalobkyně není držitelkou pravomocného povolení k nákupu ZRP uvedených do volného daňového oběhu dle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních. Žalovaný má za to, že směrnice upravuje obecné otázky týkající se spotřebních daní, avšak již neupravuje specifické podmínky pro další nakládání s vybranými výrobky, do kterých žalovaný řadí i problematiku povolení dle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních. Dle žalovaného mohou vnitrostátní předpisy upravovat oblast, kterou směrnice neupravuje. Tak je tomu v případě § 60 zákona o spotřebních daních, ve kterém zákonodárce stanovil další podmínky pro nákup a prodej ZRP pro účely podnikání. Žalovaný odkazuje na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 14. 11. 2019, č. j. 10 Af 38/2017-50, ve kterém soud shledal, že § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních neodporují čl. 34 směrnice.
9. Žalovaný nesouhlasí s tvrzením žalobkyně, že ZRP nakupuje výhradně pro vlastní potřebu, z důvodů, které uvedl již v napadeném rozhodnutí.
10. K námitce žalobkyně, že její způsob podnikání vylučuje ohrožení vybírání daně nebo krácení daně, žalovaný sděluje, že i v takovém případě vzniká na straně žalobkyně povinnost disponovat platným povolením k nákupu ZRP ve volném daňovém oběhu za účelem podnikání dle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních.

Posouzení žaloby

11. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální požadavky na ni kladené. Soud vycházel

při přezkumu napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Neshledal přitom vady, k nimž by měl povinnost přihlídnout z moci úřední.

12. Soud rozhodl bez jednání, neboť účastníci nevyslovili svůj nesouhlas s takovým projednáním věci dle § 51 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně přiložila k žalobě řadu dokumentů, konkrétně sdělení k dotazu od Magistrátu města Ostravy, odpověď na podání od Colného úřadu Žilina, oznámení o zahájení dopravy vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání a faktury za nákup ZRP. Tyto důkazy navrhané žalobkyní neprovedl pro nadbytečnost. K tomu soud uvádí, že veškeré skutečnosti nezbytné pro posouzení věci soud zjistil z obsahu správního spisu, jehož obsahem se dokazování neprovádí. Ostatní důkazy neshledal relevantními pro posouzení žalobních námitek, neboť mají osvědčovat skutečnosti, o nichž není mezi stranami sporu.

Rozpor napadeného rozhodnutí se směrnicí

13. Žalobkyně předně namítá, že napadené rozhodnutí je v rozporu s čl. 34 směrnice, který dle názoru žalobkyně upravuje taxativní výčet povinností uložených subjektu přepravujícímu zboží podléhající spotřební dani mezi územími různých členských států. Postup žalovaného, který požaduje splnění povinností dle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 je dle žalobkyně nezákonný.
14. Dle § 60 odst. 1 zákona o spotřební dani „[p]rávnícké nebo fyzické osoby, které nakupují nebo získávají zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e), f) nebo g) ve volném daňovém oběhu za účelem dalšího prodeje, mohou tyto výrobky přijímat a prodávat jen na základě povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu. Porušení této povinnosti, které se podle živnostenského zákona považuje za závažné porušení podmínky stanovené zákonem o spotřebních daních, správce daně oznámí příslušnému obecnímu živnostenskému úřadu. Toto ustanovení se nepoužije pro právnické nebo fyzické osoby, které nakupují tyto zkapalněné ropné plyny výhradně v tlakových nádobách o hmotnosti náplně do 40 kg včetně.“
15. Dle § 60a odst. 1 zákona o spotřební dani „[p]rávnícká nebo fyzická osoba uvedená v § 60 odst. 1 nebo 2 může nakupovat zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e), f) nebo g) pouze na základě pravomocného povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu.“
16. Dle čl. 34 odst. 2 směrnice „[o]soby uvedené v čl. 33 odst. 3 musí splnit tyto požadavky: a) před odesláním zboží podají prohlášení příslušným orgánům členského státu určení a poskytnou zajištění spotřební daně; b) zaplatí spotřební daň v členském státě určení podle postupu stanoveného tímto členským státem; c) souhlasí se všemi kontrolami, které příslušným orgánům členského státu určení umožní se přesvědčit, že zboží podléhající spotřební dani bylo skutečně přijato a že spotřební daň vyměřená z tohoto zboží byla zaplacená. Členský stát určení může v situacích a za podmínek, které určí, zjednodušit požadavky uvedené v písmeni a) nebo udělit výjimku z těchto požadavků. V takovém případě to dotýčný členský stát oznámí Komisi, která uvědomí ostatní členské státy.“
17. Jak již konstatoval desátý senát zdejšího soudu v rozsudku ze dne 14. 11. 2019, č. j. 10 Af 38/2017-50, ustanovení § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních zakládají na úrovni národního práva, způsobem neodporujícím dle stanoviska soudu čl. 34 směrnice, zvláštní povinnosti, které musí plnit osoba, jež nakupuje nebo získává zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e), f), a g) tohoto zákona ve volném daňovém oběhu za

účelem dalšího prodeje. Skutečnost, že ustanovení čl. 34 směrnice upravuje okruh povinností, jež musí plnit osoba uvedená v čl. 33 odst. 3 směrnice (osoba povinná k dani), tj. osoba, která uskutečňuje dodávku nebo která má v držení zboží, jež má být dodáno, anebo které bylo zboží dodáno v jiném členském státě, dle názoru soudu nijak nevylučuje, aby národní právo členského státu uložilo osobě, která nakupuje nebo získává zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e) ve volném daňovém oběhu za účelem dalšího prodeje, veřejnoprávní povinnost disponovat pro příjem a prodej těchto výrobků povolením k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu.

18. Rovněž v tomto případě soud setrvává na dříve vysloveném názoru, že § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních, které představují zvláštní povinnosti uložené zákonem osobám, které nakupují nebo získávají zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e), f) nebo g) ve volném daňovém oběhu za účelem dalšího prodeje, neodporují čl. 34 směrnice.
19. Zatímco ustanovení § 29 zákona upravuje pouze obecné podmínky a povinnosti právnické nebo fyzické osoby odebírající vybrané výrobky z jiného členského státu, § 60 a násl. konkrétně a speciálně upravuje nákup, prodej a dopravu zkapalněných ropných plynů do volného daňového oběhu. Žalobkyně tak měla povinnost při své činnosti dostát jak požadavkům vyplývajícím z ustanovení § 29 zákona o spotřebních daních, tak požadavkům dle ustanovení § 60 a násl. tohoto zákona (shodně viz např. rozsudek ze dne 26. 4. 2019, č. j. 6 Af 45/2016).
20. Stejně jako v rozsudku Městského soudu ze dne 14. 11. 2019, č. j. 10 Af 38/2017-50 i v tomto případě soud shledal, že se žalobkyně mylí v tom, že otázka interpretace jednotlivých ustanovení zákona o spotřebních daních je nepodstatná, když „rozhodující je zde přímý účinek Směrnice“. Pro bezprostřední aplikaci přímého účinku směrnice nesplňuje projednávaný případ podmínky vyplývající z judikatury Soudního dvora EU (např. rozsudek ze dne 4. 12. 1974 ve věci 41/74, *Yvonne van Duyn proti Home Office*, Recueil s. 1337), tj. uplynutí transpoziční lhůty, nenáležitá transpozice směrnice, dostatečná přesnost a bezpodmínečnost pravidla směrnice, aktivní legitimace osoby, jež se bezprostřední aplikovatelnosti dovolává, a skutečnost, že bezprostřední aplikací směrnice nedojde k uložení povinnosti jednotlivci. Přímý účinek směrnice může být pouze vertikální vzestupný, tj. jednotlivce se může na základě přímo účinné směrnice dovolat svého práva vůči členskému státu, ale směrnice mu nemůže přímo ukládat povinnost. Platí tedy, že pokud ze směrnice vyplývá výhoda pro jednotlivce a tuto výhodu směrnice zcela konkrétně upravuje, může se jí jednotlivce před soudy a správními orgány členských států dovolat, tj. přímo vynutit její obsah. O takovou situaci se však v nyní řešeném případě nejedná. Článek 34 směrnice nezakládá dle přesvědčení soudu žalobkyni národním právem odpírané právo ani nijak nevylučuje možnost, aby stát osobě, jež nakupuje nebo získává zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e) ve volném daňovém oběhu za účelem dalšího prodeje, uložil povinnost disponovat pro příjem a prodej těchto výrobků povolením k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu.
21. Soud neshledal vhodnost aplikace ani nepřímého účinku směrnice. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 1. 2. 2010, č. j. 5 Afs 68/2009-113, judikoval že „povinnost vykládat národní právo v souladu se směrnicí je podmíněna a priori tím, že existuje vnitrostátní předpis, který je nejednoznačný, umožňuje několik výkladů, přitom alespoň jeden z možných výkladů práva je v souladu se směrnicí. Nepřímý účinek komunitárního práva nemůže být *contra legem*, může však jít i v neprospěch plátce daně.“ V nyní projednávané věci vylučuje zcela jasné a

jednoznačné znění § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních nepřímý účinek směrnice. Žalobkyní připomínaný princip přednosti práva EU na závěru soudu nic nemění.

22. Z výše uvedených důvodů soud nepřisvědčil námitce žalobkyně, že napadené rozhodnutí je v rozporu s čl. 34 směrnice.

Nákup ZRP pro vlastní potřebu

23. Žalobkyně v žalobě jednou větou namítla, že ZRP uvedené do volného daňového oběhu na Slovensku nakupuje výhradně pro vlastní potřebu. Zároveň uvedla, že ZRP uvedené do volného daňového oběhu na Slovensku dováží do ČR na své čerpací stanice, kde je v rámci své podnikatelské činnosti plní do nádrží motorových vozidel.
24. Celní orgány ve správním řízení náležitě prokázaly, že v období duben až červen 2020 žalobkyně dovážela do České republiky ZRP podle § 45 odst. 1 písm. e) zákona o spotřebních daních uvedené do volného oběhu v jiném členském státě za účelem jejich prodeje v celkovém množství 75 tun a tyto ZRP plnila na svých čerpacích stanicích v rámci své podnikatelské činnosti do nádrží motorových vozidel a do tlakových nádob svých zákazníků, aniž by k tomu disponovala příslušným povolením.
25. Soud při posouzení vyšel ze zjištění žalovaného a z faktur předložených žalobkyní ve správním řízení. Zjištěný skutkový stav v žádném případě nenavádí tomu, že by žalobkyně ZRP využívala výhradně pro svou vlastní potřebu. Žalobkyně dovezené ZRP dle vlastního tvrzení i dle předložených faktur vystavených zákazníkům plnila do nádrží motorových vozidel a tlakových nádob svých zákazníků. Faktury předložené žalobkyní ve správním řízení svědčí o tom, že účelem její činnosti byl nepochybně zisk z prodeje ZRP. Z tohoto důvodu představuje činnost žalobkyně podnikání ve smyslu § 420 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, které již ze své samotné podstaty vylučuje užívání ZRP výhradně pro vlastní potřebu. Soud tedy žalobkyni nedal za pravdu ani v této námitce.

Vyloučení možnosti daňových úniků a existence živnostenského oprávnění

26. Žalobkyně namítá, že postup, za kterého žalobkyně ZRP dováží a platí spotřební daň, zcela vylučuje, aby docházelo k ohrožení vybírání spotřební daně nebo ke krácení daně. Zároveň zdůrazňuje, že ZRP plní do nádrží motorových vozidel v rámci své podnikatelské činnosti a platného živnostenského oprávnění.
27. Soud opakovaně zdůrazňuje, že celní orgány v řízení náležitě prokázaly, že žalobkyně se svou činností dopustila přestupku dle § 135h zákona o spotřebních daních. Na uvedeném nic nemění skutečnost, že žalobkyně disponovala k takovému způsobu nakládání s pořízenými ZRP živnostenským oprávněním. Uvedená okolnost ji v žádném ohledu nezbavovala povinnosti disponovat povolením dle § 60 odst. 1, resp. § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních. Pro posouzení této povinnosti soud neshledává relevantní ani námitku žalobkyně, že okolnosti placení spotřební daně vylučují jakékoliv daňové úniky.
28. Námitka není důvodná.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

29. Z výše uvedených důvodů soud žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
30. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť neúspěšné žalobkyni náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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.

Praha dne 14. listopadu 2023

JUDr. Ludmila Sandnerová, v. r.
předsedkyně senátu