



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudkyň JUDr. Marie Žiškové a Mgr. Jany Brothánkové v právní věci žalobce: **Rock Oil plus, s. r. o.**, se sídlem ul. Říčanská č. p. 1984/5, Praha 10, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí Celního ředitelství Ústí nad Labem ze dne 26. 5. 2010, čj. 5038-2/2010-200100-21, za účasti osoby zúčastněné na řízení: **K. K.**, zastoupený JUDr. Karlem Davidem, advokátem se sídlem Beneše z Loun 50, Louny, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 19. 3. 2014, čj. 15 A 80/2010 – 99,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovaný **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalobci **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**
- IV. Osoba zúčastněná na řízení **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

[1] Celní úřad v Ústí nad Labem (dále jen „správní orgán I. stupně“) rozhodnutím ze dne 15. 4. 2010, čj. 14681/2010-206300-031, v souladu s § 42 odst. 1 písm. c) zákona 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v rozhodném znění, zajistil kontrolovanému dopravci - osobě zúčastněné na řízení vybrané výrobky, jejichž vlastníkem byl žalobce. Konkrétně se jednalo o motorový benzín, kód nomenklatury 27101144, v množství 12.307 litrů, a střední olej, kód nomenklatury 27101941, v množství 20.181 litrů (dále jen „vybrané výrobky“). Proti tomuto rozhodnutí podala osoba zúčastněná na řízení odvolání, které Celní ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „celní ředitelství“) v záhlaví specifikovaným rozhodnutím zamítlo.

[2] Žalobce podal ke krajskému soudu dne 13. 9. 2010 žalobu ve smyslu § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), jíž se domáhal ochrany proti nezákonnému zásahu správního orgánu I. stupně, který spatřoval v zajištění jeho majetku. V podáních ze dne 26. 9. 2011 a 14. 2. 2012 překvalifikoval svůj žalobní návrh na žalobu proti rozhodnutí správního orgánu I. stupně, případně proti rozhodnutí celního ředitelství.

[3] Krajský soud výše označeným rozsudkem zrušil rozhodnutí celního ředitelství i rozhodnutí správního orgánu I. stupně a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Krajský soud považoval za legitimní postup žalobce, který až v průběhu soudního řízení překvalifikoval svou žalobu z původní žaloby na ochranu před nezákonným zásahem na žalobu proti rozhodnutí celního ředitelství, a to jednak s ohledem na právní úpravu i dále na vývoj judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudky NSS ze dne 17. 6. 2011, čj. 5 Afs 10/2011 - 94, či ze dne 15. 6. 2011, čj. 5 Aps 2/2011 - 97). Podle krajského soudu nebyla žaloba opožděná, jak ve svém vyjádření uvádělo Generální ředitelství cel, na které v důsledku zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, přešla ke dni 1. 1. 2013 působnost celního ředitelství (Generální ředitelství cel je proto dále označováno jako „žalovaný“). Jako počátek dvouměsíční lhůty pro podání žaloby ve smyslu § 72 odst. 1 s. ř. s. lze prokazatelně doložit až datum 6. 10. 2010, kdy žalobce obdržel kopii rozhodnutí žalovaného v rámci nahlížení do správního spisu u Celního úřadu Praha 1. Tato skutečnost vyplývá z protokolu ze dne 6. 10. 2010, čj. 28969/2010-176100-21, který žalobce přiložil k žalobě vedené u krajského soudu pod sp. zn. 15 Af 84/2010. Krajský soud dále dospěl k závěru, že správní orgány pochybily, pokud na základě provedené kontroly u osoby zúčastněné na řízení ve smyslu § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních zajistily vybrané výrobky a dopravní prostředek podle § 42 odst. 1 písm. c) téhož zákona. V rámci kontroly podle § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních totiž mohli provést zajištění výrobků pouze při shledání nedostatků týkajících se množství nebo druhu vybraných výrobků, což se v tomto případě nestalo.

## **II. Argumenty kasační stížnosti žalovaného, vyjádření žalobce a osoby zúčastněné na řízení ke kasační stížnosti**

[4] Žalovaný (stěžovatel) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodu jeho nezákonnosti ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a vrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení. Tuto kasační stížnost podává i přesto, že mu rozsudek nebyl do dnešního dne doručen způsobem, který odpovídá § 42 odst. 1 s. ř. s. a v souvislosti s příslušnými ustanoveními zákona č. 300/2008, o elektronických úkonech a autorizované konverzi, nýbrž ho obdržel spolu s vráceným spisovým materiálem prostřednictvím držitele poštovní licence dne 27. 3. 2014.

[5] Ve své kasační stížnosti stěžovatel předně odkazuje na své vyjádření k žalobě. Zaprvé brojí proti postupu krajského soudu, který žalobu neodmítl z důvodu zmeškání lhůty k jejímu podání. Z chování žalobce má stěžovatel za prokázané, že byl po celou dobu, tedy již od zajištění vybraných výrobků, svými smluvními partnery informován o procesních úkonech činěných stěžovatelem. Krajský soud sice staví počátek běhu lhůty pro podání žaloby na okamžik seznámení se z obsahem rozhodnutí, nicméně po stěžovateli šlo jen velmi těžko požadovat, aby doručoval rozhodnutí osobě, jež nebyla účastníkem daného správního řízení. Jestliže však žalobce po celou dobu věděl o existenci napadených správních rozhodnutí nebo minimálně o úkonech, které byly s těmito rozhodnutími spojeny, bylo jeho zájmem činit takové kroky, jimiž by ochránil svůj majetek. Naopak nečinnost, kterou projevoval, by měla jít k jeho tíži. Krajský soud se nevypořádal s tvrzeními stěžovatele v jeho vyjádření k žalobě, resp. neuvedl, proč jsou jeho závěry ohledně opožděnosti žaloby nesprávné, a kdy vlastně lhůta pro podání žaloby začala běžet a kdy skončila.

[6] Druhá kasační námitka napadá závěr krajského soudu, že vybrané výrobky v posuzovaném případě neměly být zajištěny. Stěžovatel se neztotožňuje s názorem soudu, že na základě kontroly provedené dle § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních, při které nebyly shledány nedostatky, resp. ze zjištění nedostatku jiného charakteru, nelze provést zajištění vybraných výrobků dle § 42 téhož zákona. Krajský soud tak v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2012, sp. zn. 5 Afs 25/2012, se kterým se stěžovatel neztotožňuje, dospěl k závěru, že podle § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních lze zajistit zboží pro úplnost nebo nesprávnost údajů v dokladech pouze za předpokladu, že je tato nesprávnost nebo neúplnost zjištěna u označení druhu nebo množství dopravovaných vybraných výrobků. Krajský soud i zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu však vnímají § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních zcela rozdílně než stěžovatel. Jak vyplývá i z důvodové zprávy k tomuto zákonu, celní úřady byly nad rámec oprávnění podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, vybaveny podle § 41 odst. 4 dalšími oprávněními. Primárně bylo proto nutno v tomto konkrétním případě použít uvedené ustanovení nejen k provedení kontroly, ale především k zastavení vozidla, které by asi za jízdy šlo jen těžko kontrolovat.

[7] Stěžovatel nesouhlasí s názorem soudu, že měl v případě zjištění dalších pochybení, která vybočují z § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních, možnost na místě zahájit další kontrolu podle procesních možností daných mu zákonem o správě daní a poplatků a vést tedy řízení odděleně. Je naopak povinností stěžovatele při jednání vymezit předmět kontroly a v rámci tohoto předmětu provést takovou kontrolu, která odpovídá smyslu a účelu zákona a plní a dodržuje zásady daňového řízení. Postup nastíněný soudy má na žalobce dopady spíše šikanózního rázu, pokud s jednou osobou, u jednoho zboží, u jednoho dopravního prostředku, na jednom místě a s jedním správcem daně, je vedeno více kontrol na sebe časově navazujících podle toho, co stěžovatel zjistí, a dále zahájí další kontrolu v té samé věci, ale v jiném rozsahu. Tento postup by porušoval zásady daňového řízení a zejména zásadu procesní ekonomie řízení.

[8] Dále stěžovatel nesouhlasí se shrnutím krajského soudu, že učiněné závěry v projednávané věci plně korespondují závěrům, jež soud vyslovil ve skutkově i právně identických věcích v rozsudcích čj. 15 Af 98/2011 – 56 a čj. 15 Af 99/2011 – 54. Tyto rozsudky nemohl žalovaný napadnout, neboť v těchto řízeních nebyl osobou žalovanou.

[9] Žalobce se ve stanovené lhůtě ke kasační stížnosti nevyjádřil. Osoba zúčastněná na řízení toliko uvedla, že kasační stížnost není důvodná, neboť jen polemizuje se zjištěními a závěry soudu a rozporuje stávající judikaturu k této problematice.

### III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[10] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a není důvodné kasační stížnost odmítnout pro nepřipustnost.

[11] K poznámce stěžovatele, že mu napadený rozsudek nebyl doručen zákonným postupem, Nejvyšší správní soud poznamenává, že i přes nedodržení formy podle § 42 s. ř. s. je třeba považovat rozsudek za doručený, neboť je nepochybné, že se dostal do rukou stěžovatele, který měl možnost se s ním obeznámit (srov. rozsudek NSS ze dne 6. 3. 2009, čj. 1 Afs 148/2008 – 73).

[12] Nejvyšší správní soud se nejprve vypořádal s otázkou, zda byla žaloba podána ke krajskému soudu včas a jestli ji soud neměl odmítnout jako opožděnou (viz kapitola III.A). Dále se věnoval námitkám směřujícím proti závěrům soudu týkajícím se pochybení správních

orgánů při zajištění vybraných výrobků ve smyslu § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních (viz kapitola III.B). Dospěl přitom k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

### *III.A Námitka opožděnosti žaloby*

[13] Stěžovatel ve své kasační stížnosti namítá, že žalobce podal žalobu ke krajskému soudu opožděně, neboť je nepochybné, že věděl o procesním vývoji ve správním řízení a mohl se proto bránit žalobou již dříve.

[14] Podle § 72 s. ř. s. lze žalobu podat do dvou měsíců poté, kdy bylo rozhodnutí správního orgánu žalobci oznámeno doručením písemného vyhotovení nebo jiným zákonným způsobem. V nyní projednávaném případě se však jednalo o specifickou situaci, kdy žalobce jako vlastník vybraných výrobků nebyl podle tehdy platného zákona o spotřebních daních účastníkem řízení o zajištění vybraných výrobků, proto mu správní orgán písemné vyhotovení rozhodnutí nedoručoval (Pozn.: s účinností od 1. 5. 2011 byl do zákona o spotřebních daních novelou provedenou zákonem č. 95/2011 Sb. včleněn § 42a, podle kterého je již účastníkem řízení o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku vedle osoby, u níž byly vybrané výrobky zjištěny, také osoba, jež má věcné právo k zajištěným vybraným výrobkům nebo dopravnímu prostředku). Judikatura ovšem i za této situace dovodila, že rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků zasahuje do práv jejich vlastníka, tudíž mu svědčí aktivní legitimace k podání žaloby proti tomuto rozhodnutí ve smyslu § 65 a násl. s. ř. s. (viz rozsudky NSS ze dne 15. 6. 2011, čj. 5 Aps 2/2011 – 97 či ze dne 18. 6. 2012, čj. 5 Afs 25/2012 – 30, publ. pod č. 2680/2012).

[15] Kasační soud se ztotožňuje s názorem krajského soudu, že za uvedených okolností je třeba lhůtu pro podání žaloby ve smyslu § 72 s. ř. s. počítat od okamžiku, kdy měl žalobce možnost se seznámit s obsahem napadeného rozhodnutí. V této souvislosti lze odkázat na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 2. 2009, čj. 2 As 25/2007 – 118, publ. pod č. Sb. NSS 1838/2009, který se vyjadřuje k počátku lhůty pro podání žaloby v případě opomenutých účastníků řízení, jejichž postavení lze přirovnat k postavení žalobce. Tento rozsudek uvádí: „*Je-li účastník řízení, jehož práva, právem chráněné zájmy či povinnosti byly rozhodnutím dotčeny (§ 14 odst. 1 správního řádu z roku 1967), opomenut při oznámení rozhodnutí, nastane fikce oznámení rozhodnutí k okamžiku, k němuž je bezpečně a bez rozumných pochyb zjištěno, že opomenutý účastník seznal úplný obsah rozhodnutí co do jeho identifikačních znaků i věcného obsahu, zásadně tedy rovnocenně tomu, jako by mu bylo rozhodnutí řádně oznámeno.*“ Přestože se tento rozsudek týká správního řádu z roku 1967, je možné jeho závěry vztáhnout i na nyní projednávanou věc.

[16] Je tedy třeba posoudit, kdy se žalobce seznámil s úplným obsahem rozhodnutí, proti kterému brojí žalobou, tj. rozhodnutí celního ředitelství o odvolání proti rozhodnutí správního orgánu I. stupně o zajištění vybraných výrobků. Ze správního spisu ani ze spisů krajského soudu (vedených pod sp. zn. 15 A 80/2010 a sp. zn. 15 A 84/2010) nelze dovodit, že by se žalobce seznámil s napadeným rozhodnutím dříve, než dne 6. 10. 2010, kdy obdržel kopii rozhodnutí v rámci nahlížení do správního spisu u Celního úřadu Praha 1. Nejvyšší správní soud proto dospívá k závěru, že za situace, kdy žalobce podal žalobu (původně se jednalo o žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu I. stupně, která byla v průběhu řízení překvalifikována na žalobu podle § 65 a násl. s. ř. s.) již dne 13. 9. 2010, nelze uzavřít, že tak učinil po marném uplynutí dvouměsíční lhůty ve smyslu § 72 s. ř. s.

[17] Krajský soud správně uvedl, že při posuzování počátku běhu lhůty pro podání žaloby není rozhodné, zda byl žalobce již dříve svými smluvními partnery informován o procesních úkonech správních orgánů, a měl tak povědomí o skutečnostech, které vedly k vydání rozhodnutí o zajištění. K tomu aby mohl žalobce proti správnímu rozhodnutí brojit žalobou a náležitě

formulovat své námitky, je nezbytné, aby byl seznámen s plným obsahem napadeného rozhodnutí. Relevanci postrádá také argument stěžovatele, že žalobce již 19. 4. 2010 podal u Ministerstva financí žádost o náhradu škody z důvodu zajištění jeho vybraných výrobků. Rozhodnutí celního ředitelství, proti kterému žaloba směřuje, totiž bylo vydáno až v květnu roku 2010. Při podávání žádosti o náhradu škody mohl žalobce vycházet ze znalosti rozhodnutí správního orgánu I. stupně; to však není pro posuzování lhůty pro podání správní žaloby směrodatné. Předmětem soudního přezkumu je v prvé řadě odvolací rozhodnutí, které tvoří s rozhodnutím vydaným v prvním stupni jeden celek (srov. rozsudek NSS ze dne 19. 11. 2009, čj. 1 Afs 88/2009 – 48, publ. pod č. 2646/2012). Lhůta pro podání žaloby se proto odvíjí až od okamžiku, kdy se žalobce seznámil s rozhodnutím o odvolání, tj. v posuzovaném případě s rozhodnutím celního ředitelství.

[18] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že se s hodnocením krajského soudu ohledně tvrzené opožděnosti žaloby ztotožňuje, a tuto námitku proto jako nedůvodnou zamítl.

### **III.B Zajištění vybraných výrobků**

[19] Dále Nejvyšší správní soud posuzoval, zda správní orgány pochybily, pokud rozhodly o zajištění vybraných výrobků podle § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních.

[20] Ze správního spisu soud zjistil následující pro věc podstatné skutečnosti. U osoby zúčastněné na řízení (dopravce kontrolovaného zboží) byla prováděna kontrola podle § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních, v rozhodném znění. Osoba zúčastněná na řízení byla vyzvána, aby prokázala, že vybrané výrobky, které dopravuje, jsou zdaněné nebo nabyté oprávněně bez daně. Správní orgán I. stupně při kontrole zjistil, že průvodní doklad č. 4076388 (§ 26 zákona o spotřebních daních), který osoba zúčastněná na řízení předložila ke kontrole, obsahuje nepravdivé údaje, konkrétně zde byl nepravdivý údaj o příjemci předmětných vybraných výrobků (sídlo příjemce neodpovídalo údajům zapsaným v obchodním rejstříku) a v odst. 7a chyběl údaj o místě dodání. Správní orgán I. stupně proto podle § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních rozhodl o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku.

[21] Nejvyšší správní soud odkazuje, stejně jako krajský soud, na svůj rozsudek ze dne 18. 6. 2012, čj. 5 Afs 25/2012 – 30, publ. pod č. 2680/2012, vedený v obdobné věci se stejným žalobcem. Kasační soud zde uvedl, že „*ustanovení § 41 a § 42 zákona o spotřebních daních, která opravňují celní orgány ke kontrole, jsou zcela odlišné instituty, nejsou nikterak podmiňující a nelze je zaměňovat. Nelze bez dalšího však provést zajištění vybraných výrobků dle § 42 cit. zákona s odkazem na kontrolu, která byla provedena dle § 41 odst. 4 cit. zákona, přitom bylo konstatováno, že závady v rámci této kontroly nebyly shledány. [...] Je proto nutno vždy identifikovat řízení, které je vedeno, a v němž celní orgány zjistily pochybení, které by odůvodňovalo zajištění vybraných výrobků dle § 42 zákona o spotřebních daních. [...] Není zcela jisté vyloučeno, [...] že v rámci kontroly množství a druhu přepravovaného zboží celní orgán může zjistit i jiná pochybení, která mohou být důvodem pro zajištění vybraných výrobků dle § 42 odst. 1 písm. a) až d) zákona o spotřebních daních. V takovém případě je však nutno taková pochybení specifikovat a podřadit pod případná porušení povinností, s nimiž zákon o spotřebních daních spojuje postup dle § 42, a vést stran odstranění takových pochybností dle jejich povahy určitý zákonem presumovaný postup a identifikovat relevantní řízení, v němž mají být zjištěná pochybení hodnocena a mají z nich být vyvozeny relevantní dopady; přitom je třeba brát smysl a účel zákonného opatření.*“

[22] Kasační argumentace spočívá toliko v polemice s výše uvedenou judikaturou, se kterou stěžovatel nesouhlasí a považuje ji za nelogickou. Kasační soud však nemá důvodu se od této rozhodovací praxe odchýlit, neboť naopak výše uvedené závěry shledává zcela v souladu se zákonem o spotřebních daních i logikou daňového řízení.

[23] V nyní posuzovaném případě správní orgán I. stupně prováděl kontrolu podle § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních, v rozhodném znění, podle kterého byly celní úřady a celní ředitelství „*oprávněny zastavovat dopravní prostředky a provádět jejich kontrolu za účelem zjištění, zda druh a množství dopravovaných vybraných výrobků odpovídají druhu a množství vybraných výrobků uvedených v elektronických průvodních dokladech nebo v ostatních dokladech stanovených pro dopravu vybraných výrobků*“. Předmětem kontroly byl tedy toliko druh a množství vybraných výrobků. Z protokolu o provedené kontrole ani z rozhodnutí o zajištění přitom nevyplývá, že by v tomto ohledu byly zjištěny jakékoliv nesrovnalosti. Nejvyšší správní soud proto naprosto souhlasí se závěrem krajského soudu, že správní orgány nebyly oprávněny vybrané výrobky zajistit. Pokud však správní orgán shledal pochybení spočívající v nevyplnění odst. 7a průvodního dokladu a nesprávném vyplnění sídla příjemce zboží, tedy nedostatky nijak nesouvisějící s druhem či množstvím kontrolovaných vybraných výrobků, mohl využít jiný zákonem stanovený postup a zahájit příslušné řízení, ve kterém má být toto zjištěné pochybení hodnoceno a lze z něj vyvodit určité dopady.

[24] Vzhledem k výše uvedenému Nejvyšší správní soud shledal námitku týkající se nesprávného posouzení otázky zajištění vybraných výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních nedůvodnou.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[25] Nejvyšší správní soud proto ze všech výše uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační námitky stěžovatele nejsou důvodné. Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty, zamítl jako nedůvodnou.

[26] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Žalovaný neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalobci v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává. Osoba zúčastněná na řízení má dle § 60 odst. 5 s. ř. s. právo na náhradu jen těch nákladů, které jí vznikly v souvislosti s plněním povinnosti, kterou jí soud uložil. V tomto řízení však nebyly osobě zúčastněné na řízení uloženy žádné povinnosti, a proto soud rozhodl, že nemá právo na náhradu nákladů řízení.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 25. června 2014

JUDr. Lenka Kaniová  
předsedkyně senátu