



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Ondřeje Mráčky a soudkyň Michaely Bejčkové a Sylvie Šiškeové v právní věci žalobkyně: **CristalCo Suisse SA**, se sídlem Seestrasse 72, 8703 Erlenbach ZH, Švýcarsko, zastoupená JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem se sídlem Českobratrská 1403/2, Ostrava, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 11. 2017, čj. 58302-2/2017-900000-304.4, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 17. 4. 2019, čj. 65 Af 2/2018-71,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Celní úřad pro Olomoucký kraj rozhodl dne 21. 3. 2017 podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, o propadnutí výrobků – *líhu v množství 24 030,8 kg (30 469,55 l) obchodního označení „Etanol skazony“*, které byly ve vlastnictví žalobkyně a byly zajištěny rozhodnutím celního úřadu ze dne 20. 9. 2016. Celní úřad takto rozhodl, neboť výrobky byly dopravovány bez zjednodušeného průvodního dokladu ve smyslu § 30 odst. 2 zákona o spotřebních daních, ačkoli se jedná o výrobky, jež jsou předmětem spotřební daně a byly dopravovány v množství přesahujícím osobní spotřebu.

[2] Proti rozhodnutí celního úřadu o propadnutí výrobků podala žalobkyně odvolání. Žalovaný rozhodnutí celního úřadu změnil. Výrok celního úřadu doplnil o některé formální náležitosti; závěr o propadnutí vybraných výrobků zůstal stejný jako v rozhodnutí celního úřadu.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu, kterou krajský soud v záhlaví označeným rozsudkem zamítl.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností. Podle stěžovatelky není na celním orgánu země, přes kterou se výrobek pouze převáží, aby zkoumal podmínky pro případné osvobození od daně včetně denaturace lihu. To přísluší celním orgánům v zemi odeslání nebo v zemi určení. Výrobek byl v okamžiku nakládky v Polsku denaturován stanovenými čidly s místem určení KG Zelina d. o. o., Chorvatsko, jak plyne z protokolu ze dne 16. 9. 2016. K tomu stěžovatelka upozornila na výpověď řidiče a na to, že protokol ze dne 16. 9. 2016 je opatřen podpisem úřední osoby celní správy Polské republiky a otiskem razítka Celního úřadu v Opolu. Dané okolnosti verifikují druh zajištěného výrobku. V projednávané věci je dána presumpce kontroly průvodního dokladu a presumpce správnosti průvodního dokladu. Stěžovatelka podotkla, že s účinností směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS bylo zrušeno řízení o souhlasu správce daně s přepravou vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu mezi členskými státy s průvodním dokladem. Správci daně již žádný písemný souhlas s příslušným číslem nevydávají.

[5] Stěžovatelka k otázce, zda konečný příjemce učinil ohlášení příslušnému celnímu orgánu o budoucím přijetí zajištěného výrobku z jiného členského státu, uvedla, že v celním řízení navrhovala důkaz, který by spočíval v tom, že by se české celní orgány na tyto skutečnosti dotázaly chorvatských celních orgánů v rámci mezinárodní spolupráce. Celní úřad tento důkaz neprovedl, ačkoli v jiném řízení tak učinil.

[6] K možnosti dodatečného předložení průvodního dokladu stěžovatelka odkázala na rozsudek NSS ze dne 8. 7. 2016, čj. 1 Afs 131/2015-38. Podle stěžovatelky lze průvodní doklad doložit dodatečně, pokud neexistují pochybnosti o tom, že existoval už v době přepravy.

[7] Doložení průvodního dokladu bylo podle stěžovatelky možné nahradit doložením jiných obchodních a přepravních dokladů. Takové listiny byly předloženy. Byť listiny neobsahovaly náležitosti vyžadované celními orgány, stěžovatelka se domnívá, že z jejich celkového kontextu vyplývají všechny stanovené náležitosti. Pokud listiny neobsahují číselné označení, jedná se pouze o vadu formálního charakteru.

[8] Stěžovatelka navrhla, aby NSS napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[9] Žalovaný souhlasil s vypořádáním žalobních námitek krajským soudem a odkázal na své závěry. K provedení navrhovaného důkazu uvedl, že v jiném řízení sice takový důkaz byl proveden, ale jednalo o odlišnou skutkovou situaci – při kontrole byl předložen originál průvodního dokladu. Navrhl, aby NSS kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] V posuzované věci je sporné použití § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních, tj. zda v posuzovaném případě mohl žalovaný rozhodnout o propadnutí zajištěných vybraných výrobků.

[12] Ze správního spisu vyplynulo, že dne 19. 9. 2016 v 15:00 hod. proběhla kontrola nákladního vozidla na silnici D35 na čerpací stanici poblíž obce Kocourovce. Řidič vozidla

pokračování

při kontrole mj. předložil originál mezinárodního nákladního listu CMR ze dne 16. 9. 2016, **kopii** zjednodušeného přepravního dokladu č. UDT/146/2016, originál certifikátu č. 680/2016, originální doklady o denuraci lihu č. 828 až 830/P/2016, originální „*list przewozny*“ 100101306A/A, technické průkazy a eurolicenci k vozidlu.

[13] Při místním šetření celní úřad zjistil, že daný výrobek pravděpodobně není osvobozen od spotřební daně. Celnímu úřadu také vznikly pochybnosti o správnosti údajů na předložených dokumentech. S ohledem na uvedené odebral vzorky a současně zajistil přepravovaný líh (rozhodnutí celního úřadu o zajištění vybraných výrobků ze dne 20. 9. 2016, ve znění rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 1. 2. 2017).

[14] Stěžovatelka v řízení o odvolání předložila rámcovou kupní smlouvu a další listiny prokazující stěžovatelčinu koupi denaturovaného lihu v daném období a množství.

[15] NSS nejprve shrnuje příslušnou právní úpravu, ze které bude vycházet při posuzování případu.

[16] Způsoby ukončení řízení o zajištění výrobků upravují § 42c a § 42d zákona o spotřebních daních. Správní orgán buď zajištěné výrobky uvolní, anebo rozhodne o jejich propadnutí. Podle § 42c odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních *celní úřad nebo celní ředitelství rozhodne o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, pokud se prokáže, že s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2.* Ustanovení § 42d odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních pak stanoví, že pokud celní úřad nebo celní ředitelství nerozhodne o uvolnění vybraných výrobků, rozhodne o jejich propadnutí v případě, že je vlastník těchto výrobků znám (zabrání v ostatních případech). Vlastníkem propadlých vybraných výrobků je stát.

[17] Základem rozhodnutí o propadnutí výrobků bylo porušení § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních. V řízení o zajištění vybraných výrobků (tj. v řízení předcházejícím rozhodnutí o propadnutí výrobků) bylo potřeba postavit najisto, zda bylo s vybranými výrobky nakládáno v rozporu se zákonem. V daném případě je skutková podstata tohoto porušení formulována zcela jasně a výslovně tak, že přepravované výrobky správce daně zajistí, nejsou-li „*dopravovány*“ s požadovanými doklady. Nepředložil-li tedy řidič tyto doklady, skutková podstata § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních byla naplněna.

[18] Úmyslem zákonodárce, resp. evropského normotvůrce (citovaná ustanovení zákona o spotřebních daních v sobě obsahují právní úpravu vyplývající z evropských předpisů) při vytváření těchto předpisů byla regulace režimu přepravy výrobků, tj. v daném případě, aby zjednodušený doklad byl přepravován *společně* se zásilkou, a to v jakémkoli okamžiku průběhu přepravy. Tyto doklady slouží k individualizaci jinak jen druhově (genericky) určeného zboží (na specifika vybraných výrobků ve smyslu zákona o spotřebních daních, které jsou určeny druhově, upozornil již rozsudek NSS ze dne 20. 8. 2009, čj. 1 Afs 81/2009-68, podle něhož právě to je „*jedním z důvodů, proč zákon o spotřebních daních klade zvláštní požadavky na vedení přesné dokumentace*“).

[19] Podrobněji k výše uvedeným závěrům viz rozsudek NSS ze dne 27. 11. 2014, čj. 10 Afs 148/2014-70.

[20] K námitkám uvedeným v bodě 4 a 5 tohoto rozsudku NSS konstatuje, že nejsou s ohledem na výše uvedené relevantní. 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 citovaného zákona je k jejímu naplnění podstatné jen to, zda v jakémkoliv okamžiku přepravy jsou vybrané výrobky přepravovány bez příslušných dokladů. Stěžovatelka tedy měla povinnost při průjezdu přes ČR mít u sebe příslušné doklady. Tuto povinnost nesplnila. Je bez významu, jakým způsobem byla zajištěna kontrola vybraných výrobků ve státě odeslání a určení a jaký měla výsledek.

[21] Dále NSS konstatuje, že mezi účastníky řízení není sporné, že v době kontroly vybraných výrobků nepředložil řidič vozidla originál průvodního dokladu ve smyslu § 30 odst. 2 zákona o spotřebních daních. Doklad byl doložen pouze v kopii.

[22] Stěžovatelka později doložila další doklady. NSS konstatuje, že pozdější doložení jiných dokladů (třeba i originálu průvodního dokladu) je bez významu pro naplnění skutkové podstaty v § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních. Jestliže stěžovatelka odkazuje na rozsudek NSS ze dne 8. 7. 2016, čj. 1 Afs 131/2015-38, a vyvozuje z něj, že je možné doložit příslušné dokumenty i později, je nutné její závěr považovat za mylný. V citovaném rozsudku NSS shrnuje, proč je třeba, aby přepravované výrobky doprovázely originály příslušných dokumentů. NSS v daném rozsudku poznamenává, že právní úprava je v tomto ohledu striktní, ale pouze z toho důvodu, že se jedná o genericky určené zboží, které je třeba řádně identifikovat. V závěru se vyjadřuje k námitce vztahující se k tam citovanému metodickému pokynu, podle něhož je důvodem pro vrácení výrobků, pokud v době kontroly výrobků doklad o zdanění existoval, pouze nebyl předložen při kontrole. K tomu NSS v projednávané věci poznamenává, že metodický pokyn nepředstavuje závaznou právní úpravu, z níž je vždy nutné vycházet. Nadto v posuzované věci celní orgány s žádným metodickým pokynem ve svých rozhodnutích ani nepracovaly. Rozhodné pro posuzovanou věc je znění zákona o spotřebních daních.

[23] K dalším dokladům předloženým řidičem vozidla při kontrole uvádí NSS následující. Podle čl. 2 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 lze jako zjednodušený průvodní doklad použít vzor uvedený v příloze v souladu s vysvětlivkami uvedenými na prvním vyhotovení vzoru (odst. 1). Jako zjednodušený průvodní doklad může být použita i obchodní dokumentace, např. faktury, dodací listy, ložné listy atd., pokud obsahuje stejné údaje jako vzor uvedený v příloze a že povaha údaje je označena číslem odpovídajícím příslušnému číslu kolonky uvedeného vzoru. Jako doprovodný dokument lze použít vzor uvedený v příloze v souladu s vysvětlivkami uvedenými na originále vzoru (odst. 2). Nařízení v čl. 3 dále dodává, že tyto doklady musí být zřetelně označeny takto: „*Zjednodušený průvodní doklad pro účely daňové kontroly (výrobky podléhající spotřební dani)*“.

[24] NSS ve shodě s žalovaným i krajským soudem konstatuje, že řidičem předložené dokumenty nesplňovaly náležitosti ve smyslu nařízení. Podrobněji viz bod 29 rozsudku krajského soudu a str. 9 rozhodnutí žalovaného, s nimiž se NSS ztotožňuje. To ostatně nezpochybnuje ani stěžovatelka. K jejímu vyjádření, že nedostatek číselného označení je pouhou formální vadou, NSS poznamenává, že se nejedná pouze o tento nedostatek, dokumenty nejsou zřetelně označeny tak, jak vyžaduje čl. 3 nařízení. Nadto je třeba podotknout, že stěžovatelka v žalobě ani kasační stížnosti neuvedla, které části dokumentů odpovídají příslušným kolonkám vzoru průvodního dokladu. NSS znovu zdůrazňuje, proč je právní úprava striktní a do jisté míry výrazně formální. Právní úprava má totiž za cíl eliminovat situace, kdy by na jeden vystavený zjednodušený průvodní doklad bylo uskutečněno více přeprav stejného množství vybraných výrobků.

pokračování

[25] NSS shrnuje, že krajský soud danou věc dostatečně a správně posoudil a jeho závěrům nelze nic vytknout.

IV. Závěr a náklady řízení

[26] Ze všech uvedených důvodů dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost stěžovatelky není důvodná, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. *in fine* zamítl.

[27] Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.); žalovanému nevznikly v tomto řízení náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

P o u ě n í: Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 9. dubna 2021

Ondřej Mrákota
předseda senátu