



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrlové, Ph. D., a soudců Mgr. Barbory Berkové a Mgr. Jany Volkové ve věci

žalobce: **C. S. S., IČO x**
sídlem S. 72, x E. ZH, Š.
zastoupený advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4

**o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 11. 2017, č. j. 58302-2/2017-900000-304.4,
ve věci propadnutí výrobků,**

takto:

I. Žaloba **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonné lhůtě domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 11. 2017, č. j. 58302-2/2017-900000-304.4, kterým byl k jeho odvolání změněn výrok rozhodnutí Celního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 21. 3. 2017, č. j. 25345/2017-580000-12, a to tak, že ve věci vybraných výrobků – *líhu v množství 24 030,8 kg (30 469,55 l) obchodního označení „Etanol skazony“* (dále jen „vybrané výrobky“), ve vlastnictví žalobce, za účasti fyzické osoby A. K. S., u něž byly vybrané výrobky zjištěny (dále jen „kontrolovaná osoba“) a dalších právnických osob (C. N. G., B.A a K. Z.), které byly zajištěny rozhodnutím celního úřadu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 66281-3/2016-580000-62, se ukládá propadnutí těchto vybraných výrobků, neboť byly dopravovány bez zjednodušeného průvodního

dokladu, ačkoli se jedná o výrobky, jež jsou předmětem spotřební daně, a byly dopravovány v množství přesahujícím osobní spotřebu. Vlastníkem propadnutých vybraných výrobků se tak stal stát. Žalovaný přitom původní rozhodnutí celního úřadu změnil toliko technicky, neboť výrok celního úřadu doplnil o některé formální náležitosti, závěr o propadnutí vybraných výrobků zůstal stejný jako v prvostupňovém rozhodnutí celního orgánu.

2. Žalobce s rozhodnutím žalovaného nesouhlasí, považuje jej za nezákonné a nesprávné, a požaduje jeho zrušení, stejně jako zrušení předcházejícího rozhodnutí celního úřadu. Shrnuje skutková zjištění, ze kterých celní orgán i žalovaný vycházeli, cituje příslušná zákonná ustanovení a proti obsahu rozhodnutí konkrétně namítá, že:

a) podle čl. 33 odst. 4 Směrnice EU 2008/118 je povinnost prokazovat osvobození od daně přepravovaných vybraných výrobků v dopravě mezi členskými státy EU jen na odesílateli nákladu, v tomto případě polské společnosti, nebo na příjemci nákladu, v tomto případě chorvatské společnosti, nikoli však na přepravci přes Českou republiku. Podle žalobce není na celním orgánu jako správci daně v zemi, přes kterou je vybraný výrobek toliko přepravován, aby zkoumal podmínky pro případné osvobození od daně včetně denaturace lihu, protože to přísluší správcům daně v zemi odeslání nebo v zemi určení. Předmětný vybraný výrobek přitom byl v okamžiku nákladky denaturován stanovenými činidly s místem určení K. Z. d. o. o., jak plyne z protokolů č. 828/P/2016 a 829/P/2016 a 830/P/2016, sepsaných dne 16. 9. 2016, které jsou opatřeny podpisem úřední osoby polské celní správy a otiskem razítka celního úřadu v Opolu, a tyto okolnosti verifikují druh zajištěného výrobku. Protokoly existovaly již v okamžiku kontroly v České republice (bod 1.22 žaloby);

b) řidič předložil při kontrole kopii dokladu UTD č. x (čímž se v polském jazyce rozumí zjednodušený průvodní doklad) a tento měl maximálně formální vady bez vlivu na jeho obsah. Zajištěný tiskopis neobsahuje číslo průvodního dokladu v kolonce č. 6, ale v kolonce č. 2, údaje jsou shodné a chyba v kolonce č. 6 nemůže mít vliv na platnost zjednodušeného průvodního dokladu. Řízení o souhlasu správce daně s přepravou vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu mezi členskými státy se zjednodušeným průvodním dokladem byla zrušena účinností Směrnice EU 2008/18, od této doby již správci daně žádný písemný souhlas s příslušným číslem nedávají, podle čl. 34 odst. 2 musí příslušné osoby podat před odesláním zboží prohlášení orgánům státu určení a poskytnout zajištění spotřební daně. Žádné číslo jednací o souhlasu nebo přijetí prohlášení tak neexistuje. Stran toho, zda příjemce učinil prohlášení chorvatským celním orgánům navrhol žalobce důkaz dotazem na příslušné orgány, ten však celním orgánem ani žalovaným nebyl proveden (bod 1.23 žaloby). Celní orgán a žalovaný též nesprávně uzavřeli, že v kolonce č. 13 zjednodušeného přepravního dokladu není uvedena fakturovaná cena nebo hodnota, a to jako celková částka na faktuře včetně spotřební daně. V kolonce je uvedeno 1 EUR/TONA, což je zcela zřejmá jednotková cena přepravovaného lihu, ze které je možné jednoznačně zjistit cenu přepravovaného lihu při znalosti hmotnosti, přičemž množství a váha přepravovaného lihu byly uvedeny v kolonce č. 10. Navíc je obecně známo, že pro účely spotřební daně z lihu nemá pro případnou daňovou povinnost cena lihu žádný význam a navíc lůh nebyl určen k ukončení dopravy v České republice (bod 1.27 žaloby);

c) jako zjednodušený průvodní doklad může být použita i obchodní dokumentace, např. faktury, dodací listy, ložné listy atd., pokud obsahují stejné údaje jako vzor zjednodušeného daňového dokladu. Žalobce přitom v rámci odůvodnění odvolání proti rozhodnutí o propadnutí výrobku doložil rámcovou kupní smlouvu ohledně vybraných výrobků mezi žalobcem jako kupujícím a společností B. S. A. jako prodávajícím, objednávku ze dne 13. 9. 2016, potvrzení objednávky včetně data dodání do 20. 9. 2016 v množství 24 tun, objednávku přepravy přepravcem C. N. ze dne 13. 9. 2016. Tyto listiny tedy nahradily zjednodušený daňový doklad a žalovaný dospěl k nesprávnému závěru, že postrádají jakoukoli důkazní váhu. Řidič u sebe neměl pouze omylem i protokol, u kterého je však zřejmé, že v době kontroly již

existoval. Právní normy nezakazují dodatečné dodání zjednodušeného daňového dokladu, pokud prokazatelně existoval před započítáním přepravy, jako v tomto případě. Zboží nemohlo být zaměněno (bod 1.24 a 1.25 žaloby);

d) propadnutí vybraných výrobků je v rozporu s čl. 33 odst. 4 Směrnice EU 2008/118, kdy zboží bylo přepravováno v souladu s čl. 34 téže směrnice, neboť bylo podáno prohlášení o budoucím přijetí denaturovaného lihu z jiného členského státu u chorvatských celních orgánů, k čemuž byl navržen důkaz, který ale nebyl v řízení proveden (bod 1.26 žaloby).

3. Ve vyjádření ze dne 16. 4. 2019 žalobce k žalobnímu bodu c) doplnil, že po celou dobu přepravy vybraného výrobku byly jako doklady k vybranému výrobku fyzicky přítomny při přepravě: Protokol o denaturaci č. 828 až 830/P/2016 a nákladní list CMR č. x. Tedy tyto listiny svým obsahem nahradí kopie dokladů SAD, které dle názoru celního orgánu postrádají jakoukoli důkazní váhu, jelikož jsou obsaženy pouze ve formě kopie. Z protokolů o denaturaci plyne způsob denaturace přepravovaného výrobku, odpovídající svým obsahem kolonce č. 8 dokladu SAD (v polštině UDT), tj. listina obsahovala popis přepravovaného výrobku v souladu s obsahem dokladu SAD, a dále že denaturaci byl přítomen celník polské celní správy, včetně nakládky na předmětná vozidla, cisterna byla vícekomorová, v protokolech je vymezeno množství, odpovídající svým obsahem kolonce A dokladu SAD. Nákladní list CMR obsahuje kolonku 1 dodavatel/místo zahájení dopravy = kolonka 1 SAD – Dostawca, kolonka 3 místo určení a příjemce = kolonka 4/7 SAD Odbiorca, kolonka 16 dopravce = kolonka 5 SAD Przewoźnik, kolonka 6 konkretizace zboží včetně jeho množství ve spojení s protokolem o denaturaci = kolonka 8 SAD Oznaczenie...wyrobów, kolonka 11 množství v kg = kolonka 11 a 12 SAD Waga brutto/netto.
4. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl zamítnutí žaloby jako nedůvodné. Uvedl, že žalobce v žalobních bodech opakuje námitky uplatněné již v odvolacím řízení, se kterými se žalovaný řádně a v plném rozsahu vypořádal. Žalovaný setrvává na svých právních závěrech a odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, přičemž zdůrazňuje, že v daném řízení mohl se zajištěnými vybranými výrobky naložit pouze tak, že je uvolní, a když k tomu nebyly splněny podmínky, musel rozhodnout o jejich propadnutí, neboť správní úvaha o přiměřenosti sankce propadnutí výrobků je zde ze zákona vyloučena.
5. Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že dne 19. 9. 2016 v 15:00 hod. proběhla kontrola nákladního vozidla RZ: X s cisternovým návěsem RZ: X na silnici D35 na čerpací stanici poblíž obce K., kdy řidič A. K. S. k převáženému nákladu uvedl, že se jedná o *Etanol skazony cal.* v celkovém množství 24030,8 kg a doložil k němu originál mezinárodního nákladního listu CMR č. X ze dne 16. 9. 2016, **kopii** zjednodušeného přepravního dokladu č. X, originál certifikátu č. X, originální doklady o denaturaci lihu č. 828 až 830/P/2016, originální list przewozowy X, technické průkazy a eurolicenci k vozidlu (protokol o místním šetření č. j. 66281/2016-580000-62 ze dne 19. 9. 2016). Na základě informací z místního šetření, kdy bylo zjištěno, že se pravděpodobně jedná o vybraný výrobek, který není osvobozen od spotřební daně, a správce daně měl pochybnosti o správnosti údajů na předložených dokumentech, přistoupil k odběru vzorků a zároveň k zajištění přepravovaného lihu (rozhodnutí celního orgánu o zajištění vybraných výrobků ze dne 20. 9. 2016, č. j. 66281-3/2016-580000-62, ve znění rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 1. 2. 2017, č. j. 6902-2/2017-900000-304.4). Následně bylo zahájeno řízení o zajištěných vybraných výrobcích (oznámení ze dne 19. 10. 2016, č. j. 74698/2016-580000-62), které vyústilo v rozhodnutí celního orgánu o propadnutí zajištěných výrobků ze dne 21. 3. 2017, č. j. 25345/2017-580000-62. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání a žalovaný jej napadeným rozhodnutím změnil, jak uvedeno v odst. 1 tohoto rozsudku.
6. Ze zjednodušeného průvodního dokladu č. UDT/146/2016 (předložený při místním šetření ve formě prosté kopie trojího vyhotovení) krajský soud zjistil, že jako *Dostawca* je zde uvedena společnost B., S. A. (kolonka 1), jako *Odbiorca* je uvedena společnost K. Z., d. o. o. (kolonka 4), a

jako *Przewoźnik* společnost C. N. G. Sp., z. o. o (kolonka 5). Doklad je označen jako UDT/146/2016 (kolonka 2), jako *Numer i data zgłoszenia* je označeno datum 2016-09-16 (kolonka 6). V dokladu je dále popsán přepravovaný výrobek *Etanol scażony cal.* včetně specifikace (kolonka 8), označený kódem 22072000 (kolonka 9), v uvedené hrubé i čisté hmotnosti 24 030,800 kg (kolonky 11 a 12). Jako *Cena z faktury* je uvedeno 1 EUR/TONA (kolonka 13). V místě *Wzmiątka o kontroli* je otisk razítka *z up. NACZELNIKA Urzędu Celnego w Opolu* s ruční paraťou, dále je tiskopis podepsán M. C.

7. Při jednání soudu dne 17. 4. 2019 setrvali účastníci na svých předchozích vyjádřeních a návrzích.
8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zákona č. 152/2002 Sb., soudního řád správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)]. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Povinnost dopravovat vybrané výrobky se zjednodušeným průvodním dokladem [žalobní bod a) a d)]

9. Podle § 5 odst. 1 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o spotřebních daních“) platí, že *na daňovém území České republiky se prokazuje zdanění vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji či dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 6). Zdanění vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených se prokazuje pouze tehdy, nejedná-li se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu (§ 4 odst. 6, § 32 odst. 2, 4 a 5).*
10. Podle § 30 odst. 2 zákona o spotřebních daní lze *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 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 téhož ustanovení pak stanoví, že *vzor zjednodušeného průvodního dokladu a jeho náležitosti jsou uvedeny v příslušném předpisu Evropské unie, přitom v poznámce pod čarou je jednoznačně odkázáno na 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“).*
11. Také podle čl. 34 odst. 1 Směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. 12. 2008, o obecné úpravě spotřebních daní a zrušení směrnice 92/12/ES (dále jen „Směrnice o spotřebních daních“), platí, že *v situacích uvedených v čl. 33 odst. 1 se zboží podléhající spotřební dani přepravuje mezi územími různých členských států za použití průvodního dokladu obsahujícího základní údaje dokladu podle čl. 21 odst. 1. Komise postupem podle čl. 43 odst. 2 přijme opatření stanovící formu a obsah tohoto průvodního dokladu.* Čl. 33 odst. 1 téže směrnice přitom dopadá na *zboží podléhající spotřební dani, které již bylo propuštěno ke spotřebě v jednom členském státě, drženo pro obchodní účely v jiném členském státě, aby tam bylo dodáno nebo použito, přičemž platí, že toto zboží je předmětem spotřební daně a daňová povinnost ke spotřební dani vzniká v členském státě, v němž je drženo.*
12. Podle čl. 5 Nařízení č. 3649/92 se *zjednodušený průvodní doklad použije i při přepravě zcela denaturovaného libu uvnitř Společenství pro obchodní účely podle čl. 27 odst. 1 písm. a) směrnice Rady 92/83/EHS.*
13. Podle § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních *správce daně zajistí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, že a) vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 6, 27 a 27c, 30, 51, 100 nebo 100a s výjimkou uvedenou v § 50 odst. 8, b) vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5, c) údaje uvedené na dokladu podle písmene a) nebo b) jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo d) doklad uvedený v písmenu a) nebo b) je pozměněný nebo padělaný.*

14. Podle §42b odst. 1 zákona o spotřebních daních *správce daně, který rozhodl o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, bezodkladně zahájí řízení, jehož cílem je prokázání, zda s vybranými výrobky bylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2 nebo zda dopravní prostředek takové výrobky dopravoval.*
15. Podle § 42c odst. 1 zákona o spotřebních daních *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. Podle § 42d odst. 1 zákona o spotřebních daních *pokud správce daně nerozhodne o uvolnění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, rozhodne o jejich a) propadnutí v případě, že je vlastník těchto výrobků nebo dopravního prostředku znám, nebo b) zabrání v ostatních případech.*
17. Krajský soud na úvod konstatuje, že napadené rozhodnutí je výsledkem řízení o zajištěných vybraných výrobcích podle zákona o spotřebních daních, ve kterém správce daně rozhoduje, zda budou zajištěné vybrané výrobky uvolněny podle § 42c zákona o spotřebních daních, či naopak zda rozhodne o jejich propadnutí nebo zabrání podle § 42d téhož zákona. Uvolnit vybrané výrobky přitom mimo jiné nelze, bylo-li s nimi nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních, tedy např. tehdy, byly-li vybrané výrobky dopravovány bez příslušného dokladu, kterým je v případě průvozu přes daňové území České republiky (v případě, že výrobky již byly daňově uvolněny v jiném členském státě a jedná se o množství nikoli pouze pro osobní spotřebu) zjednodušený průvodní doklad s náležitostmi podle Nařízení č. 3649/92. Nepředloží-li řidič takto přepravovaných výrobků zjednodušený průvodní doklad, je naplněna skutková podstata ust. § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, a jelikož nelze zajištěné vybrané výrobky uvolnit, musí správce daně rozhodnout o jejich propadnutí, resp. zabrání.
18. V tomto kontextu je tak zcela nepřiléhavý žalobní bod označený pod písm. a), neboť v daném řízení není rozhodné, kdo má povinnost hradit spotřební daň a v jaké výši, popř. kdo má povinnost prokazovat osvobození od daně, ale zda byly vybrané výrobky dopravovány v souladu s výše citovanými právními předpisy. Účelem požadavků na vedení přesné dokumentace nejen při dopravě je individualizace jinak jen druhově určeného zboží (k tou viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 8. 2009, č. j. 1 Afs 81/2009-68).
19. Žalobcová argumentace proti propadnutí zajištěných vybraných výrobků s odkazem na Směrnici o spotřebních daních nemůže obstát, neboť i ta stanoví požadavek průvodního dokladu a zákon o spotřebních daních ji zcela v souladu s jejím obsahem a účelem implementuje pro daňové území České republiky. Povinnost prokazovat osvobození od daně či uhrazenou daň může mít i odlišný subjekt, povinnost dopravovat vybrané výrobky se zjednodušeným průvodním dokladem však žalobce přepravující denaturovaný líh zcela zřejmě měl, neboť zjednodušený průvodní doklad se dle čl. 5 Nařízení č. 3649/92 použije i na dopravu právě zcela denaturovaného lihu.
20. Stejně tak nepřipadná je argumentace povinností k prohlášení o budoucím přijetí denaturovaného lihu chorvatským příjemcem přepravovaného nákladu [žalobní bod označený pod písm. d)], neboť ani tato skutečnost není pro dané řízení rozhodná. Celní orgán ani žalovaný proto nepochybili, pokud neprovedli jako důkaz toto prohlášení dožádáním v rámci mezinárodní spolupráce. Podání prohlášení či jeho nepodání nic nemění na tom, zda byly nebo nebyly vybrané výrobky dopravovány bez zjednodušeného průvodního dokladu.
21. Krajský soud tedy dospěl k závěru, že povinnost odlišného subjektu prokazovat osvobození od daně vybraného výrobku, ani učiněné prohlášení o budoucím přijetí vybraného výrobku

v jiném členském státě nemohou být důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí, neboť nejsou předmětem daného řízení, a nebyly (a neměly být) v něm ani dokazovány.

Obsah a forma zjednodušeného průvodního dokladu [žalobní body b), c)]

22. Krajský soud se proto dále zabýval tím, zda skutečně došlo k dopravování vybraných výrobků bez zjednodušeného průvodního dokladu, jak v napadeném rozhodnutí uzavřel žalovaný.
23. Podle čl. 2 Nařízení č. 3649/92 lze *jako zjednodušený průvodní doklad lze použít vzor uvedený v příloze v souladu s vysvětlivkami uvedenými na prvním vyhotovení vzoru* (odst. 1). *Jako zjednodušený průvodní doklad může však 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).
24. Podle čl. 3 Nařízení č. 3649/92 platí, že *pokud je obchodní dokumentace uvedená v článku 2 použita jako zjednodušený průvodní doklad, musí být zřetelně označena takto: „Zjednodušený průvodní doklad pro účely daňové kontroly (výrobky podléhající spotřební dani)“*.
25. Podle čl. 4 Nařízení č. 3649/92 se *zjednodušený průvodní doklad se vystaví ve třech vyhotoveních. První vyhotovení si ponechá dodavatel pro daňovou kontrolu. Druhé vyhotovení doprovází zásilku a ponechá si je příjemce. Třetí vyhotovení doprovází zásilku a příjemce je vrátí dodavateli s potvrzením o přijetí s odkazem na další daňový postup týkající se tohoto zboží v členském státě určení, pokud to dodavatel vyžaduje zejména pro účely vrácení daně. Toto vyhotovení se přiloží k případné žádosti o vrácení daně podle čl. 22 odst. 3 směrnice 92/12/EHS*.
26. Mezi účastníky je nesporné, že kontrolovaná osoba předložila v době místního šetření vedle jiných dokladů také kopii dokladu UDT/146/2016 a žalobce později spolu s odvoláním doložil také rámcovou kupní smlouvu a další listiny prokazující koupi denaturovaného lihu v daném období a množství žalobcem.
27. Nejvyšší správní soud se již opakovaně zabýval situací, kdy při kontrole nebyl řidičem předložen žádný průvodní doklad, a k jeho doložení došlo teprve dodatečně. Dospěl přitom k jednoznačnému závěru, že dodatečné doložení zjednodušeného průvodního dokladu je ve vztahu k porušení povinností podle § 42 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních bez významu, neboť toto ustanovení je naplněno tehdy, je-li zboží *dopravováno* bez dokladu, bez ohledu na to, zda takový doklad ve chvíli kontroly existuje, či nikoli. Jinými slovy, dodatečné doložení zjednodušeného průvodního dokladu nemůže zvrátit skutečnost, že v době kontroly, tedy v době dopravování, neměl přepravce příslušné dokumenty k dispozici (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, sp. zn. 10 Afs 148/2014). Stejný závěr přitom Nejvyšší správní soud dovodil i v odst. 21 odůvodnění rozsudku, na nějž odkazuje sám žalobce (sp. zn. 1 Afs 131/2015 ze dne 8. 7. 2015), byť žalobce vytrhává z kontextu jinou část tohoto rozhodnutí a nesprávně z ní dovozuje, že dodatečné doložení dokladů k odvrácení propadnutí zajištěných výrobků dostačuje.
28. Krajský soud tedy v tomto ohledu uzavírá, že dodatečné doložení kupní smlouvy, potvrzení dodávek ani další obchodní dokumentace, a to i v případě, že by naplňovaly podmínky čl. 2 odst. 2 Nařízení č. 3649/92, nemůže zhojit skutečnost, že zjednodušený průvodní doklad není doložen při kontrole přepravy vybraných výrobků.
29. Pokud jde o doklady, na něž žalobce poukázal v doplnění žaloby ze dne 16. 4. 2019, které měl řidič v originálním vyhotovení při přepravě a které celnímu orgánu v originále předložil, tyto rovněž nemohou sloužit jako zjednodušený průvodní doklad, neboť nesplňují požadavky stanovené Nařízením č. 3649/92, kdy dle čl. 2 odst. 2 by musely obsahovat *„stejně údaje jako vzor uvedený v příloze“* a tyto údaje by musely být označeny *„číslem odpovídajícím příslušnému číslu kolonky uvedeného vzoru“*, a dále dle čl. 3 Nařízení č. 3649/92 by musely tyto doklady být zřetelně označeny

takto: „*Zjednodušený průvodní doklad pro účely daňové kontroly (výrobky podléhající spotřební dani)*“. Ani jedna z těchto podmínek není u Protokolů o denaturaci č. 828 až 830/P/2016 či nákladního listu CMR č. 1000005169, které měl řidič při přepravě u sebe, splněna.

30. Krajský soud proto shledal žalobní bod c) jako zcela nedůvodný.
31. Závěrem proto zbývá posoudit v tomto případě stěžejní otázku, a to zda předložení kopie trojího vyhotovení dokladu UDT/146/2016 může být považováno za splnění povinnosti předložit zjednodušený průvodní doklad se stanovenými náležitostmi. Předložený doklad je totiž vyplněným tiskopisem zjednodušeného průvodního dokladu, v souladu se vzorem, který je uveden v příloze Nařízení č. 3649/92 (byť je mezi účastníky spor o tom, zda je vyplněn dostatečně).
32. Krajský soud v této otázce dospěl ve shodě s žalovaným k závěru, že pouhá prostá kopie trojího vyhotovení zjednodušeného průvodního dokladu nenaplnuje požadavky zákona o spotřebních daních a Nařízení č. 3649/92. Přestože ani v jednom z těchto právních předpisů není zcela explicitně stanoveno, že vybrané výrobky musí být dopravovány s originály průvodních dokladů, vyplývá to jednoznačně z dikce úpravy a především z účelu úpravy daného institutu. Zjednodušený průvodní doklad má totiž, jak již bylo uvedeno, sloužit k individualizaci jinak jen druhově určeného zboží, jinými slovy má být prevencí před převozem neevidovaných vybraných výrobků (včetně případů, kdy je vybraný výrobek osvobozen od daně). Pro naplnění tohoto účelu je regulace dokumentace těchto výrobků při přepravě přísná a podrobná a Nařízení č. 3649/92 zcela jasně stanoví, jakým postupem a s jakými náležitostmi je třeba ji vyhotovit. Zejména stanoví v čl. 4 požadavek trojího vyhotovení zjednodušeného průvodního dokladu („*zjednodušený průvodní doklad se vystaví ve třech vyhotoveních*“), tedy tři naroveň postavených originálů, a dále je konkrétně upraveno, jak má být s jednotlivými vyhotoveními nakládáno, když z nichž první vyhotovení si ponechává dodavatel, a druhé a třetí vyhotovení doprovází zásilku (příjemce si jedno ponechá a jedno vrátí dodavateli s potvrzením o přijetí). Tato úprava eliminuje situaci, kdy by na jeden vystavený zjednodušený průvodní doklad mohlo být uskutečněno více přeprav stejného množství vybraných výrobků, neboť zásilku musí doprovázet dvě ze tří vyhotovení zjednodušeného průvodního dokladu. Pokud tedy nařízení hovoří o vyhotovení, normotvůrce tím bez nejmenších pochyb myslel originál dokladu, který nelze nahradit jeho kopií, neboť kopií může být vystaveno vícero a na jeden originál zjednodušeného průvodního dokladu by mohlo být převáženo více množstevně totožných nákladů, což je vzhledem k účelu úpravy nepřijatelný stav.
33. Vzhledem k uvedenému nelze podle závěru krajského soudu v tomto typu řízení aplikovat závěry Nejvyššího správního soudu z rozsudku ze dne 24. 4. 2009, č. j. 8 Afs 63/2008-75, ve kterém byla řešena otázka, zda předložení přepravního dokladu potvrzeného pohraničním celním úřadem, tzv. dokladem CRM, podle § 47 odst. 8 zák. č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, musí být předložením originálu, či zda postačí jeho ověřená kopie. Zde se však jednalo o řízení o stanovení daně, ve které stěžovatel prokazoval splnění podmínek pro osvobození od konkrétní daně a účel předložení konkrétního přepravního dokladu je tak zcela odlišný, neboť se jím nemá identifikovat konkrétní druhově vymezený vybraný výrobek v danou chvíli. Z důvodů výše vyložených je situace u zjednodušeného průvodního dokladu, který má primárně správci daní při kontrole na místě stvrdit, že se jedná o konkrétní vybraný výrobek, jiná a v jeho případě tedy musí jít vždy o předložení originálu, resp. dvou originálních vyhotovení.
34. Krajský soud tedy uzavírá, že žaloba je ve všech žalobních bodech nedůvodná, neboť vybrané výrobky byly dopravovány bez příslušného zjednodušeného průvodního dokladu, tedy byly naplněny podmínky pro rozhodnutí o propadnutí zajištěných vybraných výrobků podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních. Dodatečné doložení jakýchkoli dokladů nemůže takový závěr zvrátit, stejně jako je nerozhodné, kdo měl povinnost prokázat osvobození od daně či uhrazení příslušné spotřební daně. Otázkou náležitostí předložené kopie zjednodušeného průvodního dokladu se již krajský soud nezabýval, protože se nejednalo o originální vyhotovení

tohoto dokladu, a na závěr o správnosti napadeného rozhodnutí tak nemůže mít její posouzení jakýkoli vliv.

35. Na základě všech uvedených právních úvah krajský soud v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu jako nedůvodnou zamítl.
36. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., když plně procesně úspěšný žalovaný náhradu nákladů řízení neuplatňoval.

Poučení:

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

Olomouc 17. dubna 2019

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph. D. v. r.
předsedkyně senátu