



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **M. K.**
zastoupený advokátem JUDr. Radkem Hudečkem
sídlem Poděbradova 1243/7, 702 00 Ostrava – Moravská Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 2. 2019 č. j. 46-2/2019-900000-315, ve věci
spotřební daně z lihu

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

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

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 2. 2019 č. j. 46-2/2019-900000-315, jímž bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu Frýdek-Místek, resp. od 1. 1. 2013 Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 27. 8. 2013 č. j. 109 20/2012-046100-024, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena spotřební daň z lihu za zdaňovací období září 2011, a to způsobem specifikovaným ve výroku napadeného rozhodnutí.
2. Žalobce v podané žalobě vznesl tyto žalobní body:
 - 1) Žalovaný v napadeném rozhodnutí (str. 4, odst. 3) uvedl, že zjištěné množství lihu uložené ve skladovací nádrži (430 l) není lihem oficiálně nakoupeným od označeného dodavatele, aniž by však specifikoval, jak k tomuto závěru dospěl. Žalovaný naopak krátce po samotném odběru vzorku potvrdil stav lihu při celoroční inventuře ke dni 30. 9. 2011. Inventura se přitom provádí fyzicky, lahve se počítaly na kusy a rozpracovaný líh i líh v zásobní nádrži se měřil lihoměrem a přepočítával na skutečné množství, jak lze doložit inventurními závěry nebo svědectvím pracovníků, kteří inventuru prováděli.
 - 2) Žalovaný v bodě 6 napadeného rozhodnutí bezdůvodně upřednostňuje vlastní laboratoř CTL, ale podstatný je obsah sporného protokolu o zkoušce č. vzorku 11 OV0767 ze dne 17. 10. 2011. CTL prováděla šest zkoušek a z toho jen jedna byla akreditovaná, a to na stanovení obsahu ethanolu, a to se sporným výsledkem.
 - 3) K bodu 7 napadeného rozhodnutí žalobce uvádí, že tento stav již vysvětloval ve svém vyjádření ze dne 30. 5. 2015, kdy uvedl, že on sám odnesl vzorek lihu do laboratoře OVALAB, kde požádal, aby rozbor provedli jen z poloviny vzorku, druhou zaplombovali a ta byla následně odvezena do jiné akreditované laboratoře, kde provedli stejný rozbor pro porovnání výsledků. Za tímto jednáním žalobce nebyl záměr s něčím manipulovat, jen snaha o dva nezávislé rozbor, jako protiváhu rozboru CTL. Žalovaný však neodůvodněně označuje výsledky CTL za validnější, než které poskytla soukromá laboratoř OVALAB nebo Státní zdravotní ústav.
 - 4) Žalobce na výzvu žalovaného v souvislosti s poskytnutou informací, že jako znalecký ústav si žalovaný zvolil VŠCHT, formuloval tři požadavky, na které by měl znalecký ústav odpovědět. Žalobce má za to, že zodpovězení otázek, které byly jím položeny, není nikterak složité ani by nezvyšovalo cenu samotného posudku. Jeho názor však nebyl respektován, když žalovaný tyto otázky znaleckému ústavu nezadal, čímž ovšem porušil právo žalobce na spravedlivý proces.
 - 5) Žalobce zpochybnil totožnost vzorku. Uvedl, že při odběru kontrolních vzorků dle předepsaného postupu se jeden kontrolní vzorek předává kontrolované osobě, druhý vzorek se posílá na analýzu do laboratoře a třetí vzorek státní správa uloží jako matici pro případný rozpor v soudním sporu. Třetí kontrolní vzorek uchovává u sebe kontrolor (státní správa). Vzorek musí být zabezpečen tak, aby jej ani jedna ze stran nemohla zneužít a manipulovat s ním. Proto je

nutno, aby přes uzávěr měl např. přelepku podepsanou dvěma stranami nebo plombami. Pokud nejsou standardní postupy, kontrolní vzorek ztrácí právní sílu. Jakmile nezávislá laboratoř dostane kontrolní vzorek, musí provést validitu samotných zabezpečovacích prvků na vzorku a dělá se to většinou detailní fotodokumentací, která by měla potvrdit, které zabezpečovací prvky jsou aplikovány, a dále uvedením do protokolu. V protokolu o zkoušce z VŠCHT je uvedeno, že vzorek byl na základě objednávky ze dne 23. 7. 2018 přijat dne 10. 9. 2018. Dále je uveden vzorek č. 046100-11-09-001 ze dne 5. 9. 2018. Podle žalobce tento poslední údaj lze chápat i tak, že vzorek byl namíchaný dne 5. 9. 2018. Kontrolní vzorek byl totiž odebrán z nádrže žalobce již dne 5. 9. 2011. Pokud jde o popis vzorku v protokolu, je zde uvedeno: lih kvasný, obal: skleněná láhev se šroubovacím uzávěrem, obal vzorku a bezpečnostní prvky neporušené, celkem 500 ml. Tím jsou podle žalobce dány základní pochybnosti o analýze bezpečnostních prvků a o tom, že jde o neporušený zapečetěný vzorek. Správně mělo být podle žalobce uvedeno, jakým způsobem byl zabezpečen uzávěr a zda byl opatřen např. podpisem obou účastněných stran, včetně provedené fotodokumentace, která by to jasně potvrzovala.

- 6) Žalobce namítl další formální vady znaleckého posudku takto:
- V protokolu je dále uvedeno datum provedení zkoušky. 5. 11. 2018 v 10:10 hod., avšak v závěru protokolu je uveden den vyhotovení protokolu 11. 5. 2018.
 - V tabulce o výsledcích zkoušky v prvním odstavci jsou uvedeny hodnoty, např. koncentrace g/l, ale výsledek ethanolu pod tím je uveden v procentech objemových, což je zmatečné a nepoužitelné.
 - Zmatečné je také to, že samotná zkouška je dle poznámek v protokolu provedena mimo rozsah akreditace, ačkoliv žalovaný požadoval provedení akreditované zkoušky.
 - V protokolu o zkoušce chybí informace, kdo jmenovitě zkoušku prováděl, když anonymně uvést pouze znalecký ústav podle žalobce nestačí.
 - Přílohou posudku by měly být akreditační listiny a absentuje rovněž znalecká doložka, bez které je samotný posudek nepoužitelný. Žalovaný v rozhodnutí uvádí, že se jedná jen o „odborné vyjádření“, ale v zadání je požadavek na vypracování akreditovaného znaleckého posudku. Odborné vyjádření je zcela jiná forma posudku, a to nižší forma rychlého posouzení. Žalovaný nemá mandát na to, aby mohl znalecký posudek vystavený VŠCHT degradovat na odborné vyjádření.
- 7) Žalobce zpochybnil doplňující zkoušku ze dne 22. 11. 2018, kterou byla provedena zkouška na lihovitost jinou metodou, ovšem o 17 dnů později, přičemž není specifikováno, kdo tuto zkoušku prováděl a v doplňujícím protokolu je uvedeno, že láhev byla uzavřená, bezpečnostní prvky neporušeny a celkový obsah láhve byl 500 ml, což jsou údaje zcela zavádějící, když ze stejné láhve byl proveden již první rozbor dne 5. 11. 2018. V doplňujícím protokolu o

výsledku zkoušky je v tabulce již správně uvedena hodnota v procentech objemových na rozdíl od hlavního protokolu. Nicméně druhý protokol je pouze doplňující, nevylučuje ani nenahrazuje první a je nutno je brát jako celek, což ale zakládá vnitřní rozpor těchto dokumentů.

- 8) Žalobce zpochybnil první rozbor kontrolovaného vzorku, neboť v něm není uvedena specifická váha vzorku a není uvedeno, jak lze dopočítat, kolik bylo fakticky naměřeno 2-propanolu. Žalovaný již prostřednictvím CTL provedl analýzu vzorku dne 17. 10. 2011 s výsledkem lihovitosti 84,9 % obj. Lihovou matici (kontrolní vzorek) s odstupem 7 let nechal žalovaný analyzovat na VŠCHT, která naměřila lihovost 89,81 % obj. Rozdíl představuje 4,91 % obj. Podle žalobce jde o rozdíl natolik markantní, že jakákoli další diskuze o tom, že se jedná o identické vzorky, je bezpředmětná. Podle žalobce byly posuzovány dva zcela rozdílné vzorky, a to s ohledem na rozdíl v lihovitosti. Žalovaný uznává lihovitost uvedenou v doplňujícím znaleckém posudku, ale ve vztahu k námitce žalobce, že specifická váha kontrolovaného vzorku není uvedena v posudku, žalovaný používá hodnotu nesprávnou, tj. 94,44 % v/v uvedenou v prvním znaleckém posudku VŠCHT a tu přepočítává na hustotu 813,53 kg/m³ a dále to srovnává s hustotou vzorku naměřenou již CTL 0,8135 g/cm³, čímž vlastně popírá své vlastní tvrzení, že oba rozborů jsou stejné. Pokud by žalobce vzal výsledek z doplňujícího posudku, pak nebude korespondovat se závěry rozboru provedeného CTL. Odůvodnění žalobce, že rozdíl v lihovitosti mohl být způsoben odlišnou kalibrací přístrojů, je nelogické a nepřiléhavé, neboť podle žalobce i návštěvníci restauračních zařízení bez přístrojů poznají rozdíl lihovosti 4,91 %. Podle žalobce je znalecký posudek zmatečný, nekompletní a pro účely potvrzení výsledků CTL nepoužitelný. Pokud žalovaný odkazuje na to, že bylo naměřeno rozbořem VŠCHT určité množství 2-propanolu a nějakým záhadným způsobem se snaží dopracovat k hodnotám, které potřebuje, tak podle žalobce by prioritně musel prokázat, že se jedná o stejný lih, což však rozbor VŠCHT jednoznačně vyloučil. Provedený rozbor je vadný, nepotvrzuje stanovisko žalovaného, konkrétně pak rozbor CTL, neboť vzorky lihu jsou natolik odlišné, že shodu tvrdit nelze.
3. Žalovaný ve vyjádření uvedl ve vztahu k první žalobní námitce odkaz na body 18 – 20 žalobou napadeného rozhodnutí a zdůraznil, že mezi žalobcem a žalovaným v průběhu řízení nebylo sporu o stavu lihu (430 l) v podzemní nádrži, na základě kterého byl v rámci doměřovacího řízení za zdaňovací období září 2011 stanoven základ daně v množství 3,65 hl ethanolu (84,9 % obj.). K žalobcem namítaným výsledkům inventury, resp. tzv. roční lihové závěrky, žalovaný odkázal na bod 9 napadeného rozhodnutí a také na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 25. 5. 2017, č. j. 22 Af 67/2015, týkající se obdobného případu žalobce, kde soud uvedl, že existence roční lihové uzávěrky nemá ve vztahu k posuzovanému žádnou vypovídací hodnotu. Dále žalobce poukázal na rozsudek NSS sp zn. 6 Afs 258/2017, z něhož vyplývá, že se v daném případě nejedná o lih totožný s lihem oficiálně nakoupeným do daňového skladu žalobce, což dostatečně prokazuje rozbor jeho složení. K žalobním námitkám týkajícím se rozborů CTL žalovaný odkázal na své podrobné vypořádání v bodech 6, 7 a 10 napadeného rozhodnutí. Důvody nepoložení žalobcových otázek znaleckému ústavu pak žalovaný podrobně rozvedl v bodě 14 napadeného rozhodnutí. Námitky ohledně bezpečností prvků lihové matrice žalovaný

rovněž vypořádal a to pod body 14 – 16 napadeného rozhodnutí. Ke stejným bodům pak odkazuje, pokud jde o průběh prováděných zkoušek znaleckým ústavem a formální stránku znaleckého posudku. Námitky týkající se popisu lihové matrice, jejího objemu a doplňující laboratorní zkoušky, jakož i rozdílné datumové označení v obou protokolech žalobce v průběhu řízení nevznsl. Žalovaný má za to, že spolu se skutečností, že listiny neobsahují konkrétní osobu, která analýzy prováděla, nemají vliv na provedená zjištění, resp. zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Žalobce má za to, že v případě rozporů v datech se jedná o zjevné chyby v psaní. V otázce vysvětlení hodnot (procenta objemová, hmotnostní atd.), užití druhů metod (pyknometrická a plynová chromatografie) a hustoty vzorku žalovaný odkázal na body 11 a 16 napadeného rozhodnutí, v případě namítaných akreditací pak na body 15 – 17 napadeného rozhodnutí. Současně konstatoval, že absence akreditace k použití dané metody sama o sobě nevylučuje použití stanoviska ve správním a soudním řízení, jak vyplývá z rozsudku NSS ze dne 28. 8. 2009 č. j. 7 Afs 86/2009-125. Žalovaný nemá pochyb o správnosti provedených zkoušek a z toho vyplývajících zjištění, a to právě shodností výsledků oproti rozdílnosti výsledků v žalobcem předloženém protokolu č. P3115 laboratoře EKOCENTRUM OVALAB, který navíc neobsahoval rozbor tzv. lihovitosti ethanolu, a v němž žalobcem zadaná zkouška na přítomnost 2-propanolu nebyla také akreditována. K rozdílu lihovitosti zjištěné CTL a znaleckým ústavem, žalovaný odkázal na body 11 a 16 napadeného rozhodnutí a nad rámec poznamenal, že ani jedna z naměřených hodnot neodpovídá kvalitativním znakům pro žalobcem oficiálně nakoupený líh velejemný neutrální, kdy je pro tento druh lihu stanovena minimální hodnota ethanolu 96 % objemových dle přílohy č. 3 vyhlášky č. 141/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu, v platném znění (dále jen „vyhláška“). K žalobcově námitce, že zkoumaný líh nebyl podle jeho požadavků zatříděn dle vyhlášky a jejích příloh, žalovaný poznamenal, že na základě provedených rozborů s detekcí denaturantu v lihu nelze určovat druh lihu dle jeho kvalitativních znaků, neboť se nejedná o tzv. líh čistý. Na základě přílohy č. 3 vyhlášky však může žalovaný osvědčit, že tento líh neodpovídal kvalitativním znakům pro líh velejemný neutrální, oficiálně nakoupený od Moravského lihovaru Kojetín a. s. Závěrem žalovaný zdůraznil, že zjištění o přesném obsahu ethanolu nebylo rozhodným zjištěním, které žalovaného vedlo k závěru, že žalobce v prostorách daňového skladu v podzemní garáži skladoval jiný produkt, než který oficiálně nakoupil od uvedeného dodavatele. Podstatnějším zjištěním byla skutečnost, že na základě laboratorních rozborů jak CTL tak znaleckého ústavu byla v odebraných vzorcích zjištěna přítomnost denaturačního činidla 2-propanolu. Totožnost vzorků odebraných dne 5. 9. 2011 byla potvrzena totožným množstvím denaturačního činidla a stejnou hustotou zkoumané látky. Rozhodujícím pro potřeby řízení o doměření spotřební daně vzhledem k závěrům rozsudku NSS sp. zn. 7 Afs 259/2017 bylo potvrzení správnosti výsledků CTL o přítomnosti 2-propanolu ve zkoumaném vzorku, který se navíc svou hodnotou shodoval v obou případech (v množství 8,1 % hm., resp. 66,0 +/- 6,6 g/l). Jelikož se v daném případě shodovala jak hustota zkoumaného vzorku tak obsah 2-propanolu, lze oba zkoumané vzorky ztotožnit a vyvrátit námitku žalobce, že se nejedná o tentýž líh odebraný dne 5. 9. 2011 ze skladové nádrže v prostorách daňového skladu žalobce. Bylo jasně prokázáno, že v případě obou lihových matric šlo o líh odebraný z těchto prostor. V případě 2-propanolu byla zjištěna přítomnost denaturačního prostředku, který dle vyhlášky slouží k výrobě čistých chemikálií, k výrobě katalyzátorů, kosmetiky a pro konzervaci přírodních květů do kolínských vod. Žalovaný v průběhu řízení netvrdil, že se jedná o líh denaturovaný dle zmíněné vyhlášky, pouze uvedl, že líh obsahoval denaturační činidlo, které se dle vyhlášky používá k označeným účelům. I kdyby líh bylo lze považovat za líh denaturovaný, na doměření spotřební daně

by to vliv nemělo, neboť aby bylo možno líh ztotožnit s žalobcem předloženou fakturou, měl by tento líh být lihem tzv. čistým, tedy bez jakýchkoliv přídavků denaturačního činidla. Žalovaný tak prokázal, že žalobce měl v držení líh neznámého původu, který nebyl zaevidován jako přijatý do daňového skladu, neboť tento líh nebylo možno ztotožnit s žalobcem předloženou fakturou vystavenou Moravským lihovarem Kojetín a. s. (č. 250100816) na líh velejemný neutrální, což bylo prokázáno laboratorními zkouškami CTL i znaleckého ústavu. Z průběhu řízení je tak zřejmé, že žalovaný unesl důkazní břemeno na své straně, kdy prokázal, že líh, za nějž byla žalobci doměřena spotřební daň, nebyl totožný s lihem uskladněným dle evidence v daňovém skladu, a to rozbořem jeho složení a zjištěním přítomnosti denaturačního činidla. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

4. V replice doručené krajskému soudu dne 12. 6. 2019 žalobce nad rámec již vznesené žalobní argumentace namítl, že pokud žalovaný zjistil, že žalobce disponuje nějakým množstvím vadného lihu, mohl informovat ostatní státní složky, např. Státní zemědělskou a potravinářskou inspekci, ale nic z toho neučinil, což neodpovídá standardním postupům. Žalobce se tak může domnívat, že žalovaný s odebranými vzorky nenakládal odpovídajícím způsobem, protože pokud by nějaký další kontrolní orgán informoval, mohl si tento orgán opatřit vlastní rozbor vzorků, jehož výsledek by byl odlišný od rozboru vzorku provedeného žalovaným v CTL. Žalobce má za to, že pokud nastane situace, kdy líh zjištěný ve skladových zásobách se stane závadným, primárně tuto skutečnost řeší Státní zemědělská a potravinářská inspekce a neexistuje zákonná opora k tomu, aby správce daně doměřil spotřební daň. V takovém případě se postupuje podle ust. § 17a odst. 1 písm. d) zákona č. 61/1997 Sb., o lihu, v platném znění (dále jen „zákon o lihu“). Dále žalobce namítl irelevantnost tvrzení žalovaného, že žalobce nakoupil líh o konkrétní koncentraci, ale měřením byla zjištěna koncentrace jiná. Žalobce totiž mohl uskladněný líh doplnit vodou, případně lihovinou o nižší koncentraci, čímž se změnila lihovitost původně nakoupeného lihu. Takovým postupem však není porušen žádný právní předpis. Současně žalobce setrval na dosavadní žalobní argumentaci.
5. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) a byl vázán žalobními body uvedenými v žalobě.
6. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že žalobce provozuje daňový sklad – zvláštní lihovar. Dle protokolu ze dne 5.9.2011 č. j. 9597/2011-046100-024 provedl správce daně u žalobce místní šetření, jehož účelem bylo provedení kontroly plnění podmínek povolení k provozování daňového skladu. V rámci tohoto šetření byl proveden kontrolní odběr vzorku lihu z podzemní skladovací nádrže. Žalobce byl tomuto úkonu přítomen. Dle protokolu o zkoušce CTL ze dne 17.10.2011 č. j. 29580/2011-900000-020 bylo zjištěno, že vzorek obsahuje kromě ethanolu také methanol a 2-propanol. Obsah 2-propanolu ve vzorku je 8,1 % hm., přičemž 2-propanol je běžně používaný denaturační prostředek. S výsledky provedené analýzy vzorků byl žalobce seznámen při ústním jednání dne 16.11.2011 (protokol č. j. 9597-3/2011-0461-024). Výzvou ze dne 21.11.2011 č. j. 9597-4/2011-046100-024 byl žalobce vyzván k podání dodatečného daňového přiznání ke spotřební dani z lihu. Žalobce reagoval podáním dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období září 2011, v němž uvedl daň ve výši 0. Správce daně vydal dne 7. 12. 2011 výzvu k odstranění

pochybností o údajích v daňovém tvrzení dle § 89 daňového řádu, kterou vyzval žalobce, aby vysvětlil spor mezi dodatečným daňovým přiznáním a zjištěním pracovníků správce daně svědčícím o skladování lihu, který má prokazatelně obsahové znaky použití denaturačního činidla. Dle protokolu ze dne 23. 12. 2011 č. j. 13730/2011-046100-024 se žalobce dostavil bez předvolání ke správci daně a zpochybnil výsledky laboratorních rozborů CTL s tím, že jsou zde nepřesnosti, také absence některých údajů, a proto je použitelnost této listiny ve správním řízení rozporuplná. Současně uvedl, že předá své vzorky jinému státnímu orgánu k provedení kontrolního rozboru. Rozhodnutím ze dne 27. 8. 2012 č. j. 10920/2012-046100-024 správce daně vydal dodatečný platební výměr na spotřební daň z lihu za zdaňovací období září 2011. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce dne 5. 9. 2012 odvolání, jímž brojl především proti protokolu o zkoušce CTL a uvedl, že tento protokol nemůže být brán jako relevantní vzhledem k rozporuplným údajům, které obsahuje. Jedná se o údaje, které nemají reálný podklad. Dále žalobce uvedl, že nechá provést analýzu kontrolních vzorků a výsledky předloží do 15-ti dnů. V průběhu odvolacího řízení žalobce doplnil své odvolání podáním z 6. 11. 2012, jehož přílohou je protokol č. j. 5313-2/2012-140100-21.

O odvolání žalobce bylo rozhodnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 31. 12. 2012 č. j. 5313-2/2012-140100-21 tak, že odvolání bylo zamítnuto a rozhodnutí správce daně potvrzeno. Toto rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 27. 11. 2014 č. j. 22 Af 8/2013-31, a to pro vnitřní rozpornost, když z odůvodnění rozhodnutí žalovaného nebylo jednoznačně seznatelné, zda k doměření daně došlo na základě pomůcek nebo dokazováním. Dále krajský soud přisvědčil žalobci také v tom, že žalovaný se nevypořádal s námitkami, které žalobce vznesl k obsahu protokolu o zkoušce provedené CTL. V dalším řízení byl žalobce rozhodnutím žalovaného ze dne 25. 5. 2015 č. j. 11109-2/2015-900000-304.5 vyzván k uplatnění procesních práv podle § 115 odst. 2 daňového řádu v řízení o odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí, kdy k rozhodnutí za zdaňovací období září 2011 se vztahovala část C. této výzvy, v níž je popsán průběh správního řízení, jednotlivé provedené důkazy, o něž správce daně opírá své závěry vedoucí k dodatečnému vyměření spotřební daně. Žalovaný zde výslovně deklaroval, že spotřební daň vyměřuje nikoliv podle pomůcek, ale na základě dokazování. Na poslední straně rozhodnutí ze dne 25. 5. 2015 žalovaný uvedl, že odvolací námitky směřující proti obsahu protokolu o zkoušce CTL budou vypořádány v rozhodnutí o odvolání. Žalobce se k výzvě správce daně vyjádřil podáním ze dne 7. 6. 2015, kde ve vztahu k zdaňovacímu období září 2011 uvedl shodnou argumentaci jako v podaném odvolání směřující především proti obsahu protokolu o zkoušce CTL (str. 5 a 6 podání). Současně předložil posouzení Ing. J. P., EKOCENTRUM OVALAB, s. r. o. ze dne 17. 1. 2013 a dva protokoly o zkoušce, které nechal vypracovat u Zdravotního ústavu se sídlem v Ostravě a u EKOCENTRUM OVALAB, s. r. o. Žalovaný rozhodl o odvolání žalobce rozhodnutím ze dne 17. 7. 2015 č. j. 31 725-4/2015-900000-304.5. proti tomuto rozhodnutí brojl žalobce správní žalobou, která byla rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 25. 5. 2017 č. j. 22 Af 69/2015-31 zamítnuta. Označený rozsudek Krajského soudu v Ostravě byl zrušen rozsudkem NSS ze dne 12. 4. 2018 č. j. 7 Afs 259/2017-30 (dále jen „zrušující rozsudek“), současně bylo zrušeno také rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 7. 2015 č. j. 31725-4/2015-900000-304.5 a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Rozsudek NSS nabyl právní moci dne 20. 4. 2018. Ve zrušujícím rozsudku NSS uvedl (bod [31] rozsudku), že bude na žalovaném, aby unesl důkazní břemeno ohledně prokázání přítomnosti 2-propanolu v odebraném lihu, a to příkladmo tím, že zadá vypracování znaleckého posudku

týkajícího se chemického složení lihu, relevantním způsobem zpochybní výsledky zkoušky OVALAB atp.

7. V dalším řízení žalovaný rozhodnutím ze dne 10. 9. 2018 ustanovil znalce, resp. znalecký ústav Vysokou školu chemicko-technologickou v Praze, Fakultu potravinářské a biochemické technologie (dále jen „VŠCHT“), který splňoval podmínky pro provedení odborné analýzy rozhodčího vzorku lihu se zaměřením na přítomnost denaturačních činidel. Žalovaný o této skutečnosti informoval žalobce a současně mu zaslal znění otázek, které zamýšlí ústav položit. Žalobce v reakci na toto sdělení ve vyjádření ze dne 28. 8. 2018 žádal o položení otázek: 1) zda vzorek obsahuje přítomnost BITREXU a jeho degradačních složek, lihovitost, 2) o jaký druh lihu, který je předmětem analýzy, se jedná a aby bylo provedeno jednoznačné zařazení lihu, co do kvality a lihovitosti podle vyhlášky a přílohy č. 3 nebo 2 k datu 5. 9. 2011, 3) zda přítomní příslušníci celní správy při odběru vzorků a zjištění cejchovaným laboratorním lihoměrem dne 5. 9. 2011 mohli posoudit, o jaký lih se jedná, co do lihovitosti. Žalovaný v odpovědi ze dne 10. 9. 2018 sdělil žalobci, že jím vznesené otázky pro znalecký ústav nejsou s ohledem na těžiště sporu důvodné. Žalobce ve svém sdělení ze dne 11. 9. 2018 setrval na svých požadavcích. Žalovaný v zadání znaleckého posudku položil znaleckému ústavu dvě otázky, a to: 1) zda zkoumaný vzorek obsahuje denaturační prostředek 2-propanol a pokud ano, v jakém množství, 2) jaké je množství ethanolu ve zkoumaném vzorku. Součástí správního spisu je znalecký posudek ze dne 7. 11. 2018 č. j. 46830-3/2018-900000-315, protokol o zkoušce provedené dne 5. 11. 2018, doplňující protokol o zkoušce provedené dne 22. 11. 2018 a doplnění znaleckého posudku ze dne 22. 11. 2018. Přílohou znaleckého posudku je také fotodokumentace vzorku. Žalobce v písemné reakci na zasláný znalecký posudek ze dne 2. 1. 2019 setrval na svém názoru, že odmítnutím jeho požadavků na znalecký posudek porušil žalovaný jeho základní práva na spravedlivý proces a dále se vyjádřil k samotnému obsahu znaleckého posudku. Žalovaný se s námitkami žalobce proti znaleckému posudku vypořádal na str. 13 – 21 napadeného rozhodnutí, které vydal dne 8. 2. 2019.
8. O žalobních tvrzeních uvážil krajský soud takto:
9. První tři žalobní body žalobce v konkrétnostech vztahuje k popisné části napadeného rozhodnutí, v níž žalovaný promítá genezi celého případu.
10. Pokud žalovaný v bodě 3 napadeného rozhodnutí zmiňuje stav zásob lihu v podzemní nádrži žalobcova daňového skladu a současně tvrdí, že na základě výsledků laboratorní zkoušky CTL z odebraných vzorků tento líh neodpovídá dokladu o jeho nákupu, který předložil žalobce, kdy podle faktury č. 250100816 od dodavatele Moravský lihovar Kojetín, a. s. koupil líh kvasný, rafinovaný neutrální, pak tím pouze popisuje důkazní situaci, která vznikla na základě prvního rozboru provedeného dne 17. 10. 2011 zkouškou CTL. Krajský soud proto v této části napadeného rozhodnutí neshledává žádné důvody vedoucí k pochybnostem o přezkoumatelnosti či zákonnosti napadeného rozhodnutí. K otázce významu inventury pro posuzovanou věc se krajský soud již vyjadřoval v předchozím rozsudku ze dne 25. 5. 2017 č. j. 22 Af 69/2015-31, jakož i např. ve svém rozsudku ze dne 25. 5. 2017 sp. zn. 22 Af 67/2015 vydaném v související věci žalobce (dodatečné vyměření spotřební daně z lihu za zdaňovací období červen 2011), kdy uvedl, že stav roční lihové závěrky (provedená k datu 30. 9. 2011) nemá ve vztahu k posuzovanému žádnou vypovídací hodnotu, když stěžejním důkazem je výsledek

laboratorních zkoušek. Na tomto svém závěru krajský soud ničeho nezměnil a pro lepší srozumitelnost doplňuje, že inventurní stav zásob vypovídá především o množství stavu zásob lihu v daňovém skladu a nikoliv o kvalitativních hodnotách uskladněného zboží na laboratorní úrovni. První žalobní bod proto krajský soud důvodným neshledal.

11. V druhém žalobním bodě žalobce namítá bezdůvodné upřednostňování laboratoře CTL, která však z větší části rovněž neprovedla akreditované laboratorní zkoušky. V označené části napadeného rozhodnutí, která rovněž spadá do popisu skutkového stavu, žalovaný vypořádává dřívější námitku žalobce zpochybňující závěry laboratorní analýzy CTL, které se vztahují k laboratorní zkoušce provedené dne 17. 10. 2011. Ani toto žalobní tvrzení krajský soud důvodným neshledal, když otázka preferencí laboratoře CTL žalovaným byla již předmětem posouzení NSS, který se této otázce obsáhle věnoval ve zrušujícím rozsudku, v němž s odkazem na konstantní judikaturu NSS zdůraznil, že posudek vypracovaný CTL nemůže být považován za důkazní prostředek vyšší důkazní síly (viz bod [28] zrušujícího rozsudku). Proto také v dalším řízení (po zrušujícím rozsudku) byl proveden kontrolní laboratorní rozbor nezávislým znaleckým ústavem. Krajský soud nemá, co by k uvedenému ještě doplnil.
12. Vpodstatě shodnou argumentací jako ve vypořádání předchozího žalobního bodu lze reagovat na třetí žalobní tvrzení, v němž žalobce uvedl důvody svého vlastního postupu při nakládání s kontrolním vzorkem a opět namítá preferenci žalovaného vůči laboratorním výsledkům CTL. Také tato otázka byla předmětem přezkumu nejen krajského soudu v předchozím (následně zrušeném) rozsudku v této věci, ale k věci se vyjádřil i NSS ve zrušujícím rozsudku (bod [23] zrušujícího rozsudku), přičemž NSS se v otázce manipulace se vzorkem ztotožnil se závěry žalovaného i krajského soudu. Krajský soud proto nemá, co by k této otázce více dodal.
13. Ve čtvrtém žalobním bodě žalobce namítl porušení práva na spravedlivý proces, když žalovaný do zadání znaleckého posudku nevtělil otázky požadované žalobcem. Obsahem správního spisu má krajský soud za prokázané, že žalobce se domáhal toho, aby znalecký ústav odpověděl na tyto otázky: 1) zda vzorek obsahuje přítomnost BITREXU a jeho degradačních složek, lihovitost, 2) o jaký druh lihu se jedná, včetně jeho zařazení co do kvality a lihovitosti podle vyhlášky č. 141/1997 Sb. přílohy č. 3 nebo č. 2 k datu 5. 9. 2011 a 3) zda příslušníci celní správy při samotném odběru vzorku a zjištění cejchovaným laboratorním lihoměrem dne 5. 9. 2011 mohli posoudit, o jaký líc se jedná co do lihovitosti. Žalovaný v zadání znaleckému ústavu tyto otázky neuvedl. Důvody, proč tak učinil, pak vyjádřil na str. 11 v bodě 10 a dále na str. 14 v bodě 14 napadeného rozhodnutí. Krajský soud považuje odůvodnění žalovaného za srozumitelné, přezkoumatelné a logické. Žalobce argumentaci žalovaného k této otázce v podané žalobě žádným nosným způsobem nerozporuje, pouze setrvává na svém předchozím postoji. Krajský soud s ohledem na zcela obecné tvrzení žalobce neshledal tuto námitku důvodnou. Žalovaný se nedopustil ani porušení práva žalobce na spravedlivý proces, když svůj postup řádně odůvodnil.
14. V dalším žalobním tvrzení žalobce zpochybnil totožnost vzorku, kdy má za to, že popis vzorku v protokolu je z pohledu validity zabezpečovacích prvků nedostatečný. Krajský soud tento názor žalobce nesdílí. V protokolu o zkoušce č. 2007/18 je uveden vzorek evidenčním číslem 046100-11-09-001 a datem 5. 9. 2018. dále je zde uveden kód vzorku v laboratoři: ML 2007/18 a popis vzorku: *líc kvasný, obal: skleněná lahev se*

šroubovacím uzávěrem; obal vzorku a bezpečnostní prvky neporušené; celkem 500 ml. Přílohou protokolu je fotodokumentace vzorku obsahující tři fotografie, kdy na první je skleněná láhev opatřená štítkem, přelepku a pečetí, na druhé fotografii je detail přlepky a pečetí a na třetí fotografii je detail štítku nalepeného na lahvi. Číslo vzorku a datum odpovídají odběru vzorku dne 5. 9. 2011 včetně místa odběru – Zvláštní lihovar Dobrá 883. Krajský soud má za to, že popis vzorku v protokolu doplněný fotodokumentací je dostatečným ověřením existence bezpečnostních prvků na lahvi se vzorkem a vylučuje záměnu vzorku. Je pravdou, že v protokolu v údajích o označení vzorku je u správného evidenčního čísla nesprávné datum 5. 9. 2018, když správné datum je 5. 9. 2011, tj. datum odběru vzorku. Nicméně z první fotografie zapečetěné lahve je letopočet odběru vzorku jednoznačně čitelný a tato skutečnost je zřejmá i z celého obsahu správního spisu, včetně tvrzení žalobce. Krajský soud proto označenou nesprávnost považuje za zřejmou chybu v psaní, která nemohla mít vliv na identifikaci vzorku, ani na správnost provedené laboratorní zkoušky.

15. Následná žalobní tvrzení shrnutá v žalobním bodě 6 poukazují na další formální vady znaleckého posudku. Předně žalobce poukázal na nesprávné uvedení data protokolu o zkoušce, kdy jako datum provedení zkoušek je uvedeno časové rozpětí 10. 10. – 5. 11. 2018, zatímco datum vyhotovení protokolu je 11. 5. 2018. Krajský soud i v tomto případě vyhodnotil, že datum vyhotovení protokolu 11. 5. 2018 je zřejmá chyba v psaní, kdy došlo k prohození označení dne a měsíce. Tento závěr má svou logiku nejen ve skutečnosti, že jako datum ukončení zkoušek je uvedeno datum 5. 11. 2018, ale také že datum příjmu vzorku laboratoří je den 10. 9. 2018. Je proto zcela nelogické, že by protokol o provedení zkoušek byl vyhotoven v květnu 2018, tedy čtyři měsíce před přijetím vzorku.
16. Žalobce dále namítl, že v tabulce o výsledcích první laboratorní zkoušky jsou uvedeny hodnoty v g/l, ale výsledek je pak v procentech objemových, což považuje za zmatečné. Obsahem správního spisu jakož i odůvodněním napadeného rozhodnutí (bod 16 rozhodnutí) má krajský soud za prokázané, že mj. žalobcem zmiňovaná nesrovnalost byla důvodem pro doplňující laboratorní zkoušku provedenou ve dnech 10. 10. – 22. 11. 2018 (viz protokol ze dne 22. 11. 2018 č. 2007/18 – doplňující). V samotném vyhotovení doplňujícího laboratorního rozboru neshledal krajský soud zmatečnost ani jeho nepoužitelnost. Žalovaný v označené části napadeného rozhodnutí důvody vyhotovení dodatečné laboratorní zkoušky náležitě ozřejmil. Krajský soud má za to, že postup znaleckého ústavu nezpochybnil závěry znaleckého posudku, naopak, odstranil jeho možnou nejednoznačnost. V detailech odkazuje soud na svou argumentaci uvedenou níže.
17. V dalším žalobním tvrzení žalobce zpochybnil provedení laboratorní zkoušky znaleckým ústavem mimo rozsah akreditace, jelikož žalovaným bylo požadováno provedení zkoušky akreditované. Krajský soud k tomu uvádí, že zvolení laboratorní metody, kterou bude zkouška provedena, je věcí znaleckého ústavu a žalovaný tuto skutečnost nemohl nijak ovlivnit. K otázce akreditace a jejího vlivu na laboratorní zkoušku, potažmo na znalecký posudek z pohledu jeho důkazní hodnoty se NSS již v minulosti vyjádřil v rozsudku ze dne 28. 8. 2009 č. j. 7 Afs 86/2009-125. Ostatně tento judikát zmiňuje NSS také ve zrušujícím rozsudku (bod [26] rozsudku). Ani toto žalobní tvrzení proto krajský soud důvodným neshledal.
18. Žalobce namítl, že v protokolu o zkoušce chybí informace, který pracovník laboratoře zkoušku prováděl, je pouze anonymně uveden znalecký ústav. Obsahem obou

protokolů o zkouškách má krajský soud za prokázané, že v nich není pouze „anonymně“ uveden znalecký ústav, jak uvádí žalobce, ale je zde uvedeno jméno a podpis vedoucí laboratoře Prof. Ing. J. H., Csc. a razítko VŠCHT Praha, Metrologická a zkušební laboratoř. Krajský soud má za to, že tyto údaje dostatečně specifikují autora protokolů o zkouškách a nezavdávají žádnou pochybnost.

19. Dále žalobce namítl, že jako příloha posudků absentují akreditační listiny a znalecká doložka, bez níž je znalecký posudek nepoužitelný. Žalovaný pak v rozhodnutí uvádí, že se jedná o odborné vyjádření a nikoliv znalecký posudek, což však podle žalobce není žalovaný oprávněn posuzovat. Obsahem znaleckého posudku má krajský soud za prokázané, že jej vypracovala VŠCHT, Fakulta potravinářské a biochemické technologie. Znalecký posudek je podepsán Prof. Ing. J. H., Csc. a děkanem fakulty Prof. Ing. T. R., Csc. Je pravdou, že znalecký posudek v kopii předložené soudu není opatřen znaleckou doložkou. Význam znalecké doložky však krajský soud v posuzované věci vnímá především ve formální rovině, když obecně její existence dokládá, že listinu sloužící za důkaz skutečně vyhotovil znalec. V dané věci však není žádnou ze stran zpochybněno, že by znalecký posudek nevypracoval označený znalecký ústav. Ani žalobce toto své žalobní tvrzení neformuloval jako pochybnost o tom, že znalecký posudek vypracovala označená insituce, ale vede je výlučně v rovině formálního významu, tj. absence znalecké doložky jako formálního znaku znaleckého posudku. Žalovaný v rámci vypořádání shodné odvolací námítky dospěl k závěru, že za této situace je nutno znalecký posudek považovat pouze za odborné vyjádření. Krajský soud však tento názor nesdílí a má za to, že i přes absenci znalecké doložky je označená listina znaleckým posudkem. Úvaha žalovaného v uvedeném směru nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, neboť vypovídá toliko o snaze žalovaného řádně vypořádat námítky žalobce a její význam pro meritum věci je nulový. Krajský soud doplňuje, že za obdobně čistě formální a proto irelevantní považuje také žalobcovu námítku stran absence akreditačních listin, když VŠCHT je nesporně akreditovaným znaleckým ústavem, jak plyne z veřejně dostupných zdrojů (např. www.justice.cz a www.vscht.cz).
20. Na základě shora uvedeného krajský soud žádný z argumentů žalobce podřazených pod žalobní bod 6 neshledal důvodným.
21. V dalším žalobním bodě žalobce zpochybnil doplňující laboratorní zkoušku ze dne 22. 11. 2018, která byla provedena 17 dnů po první laboratorní zkoušce, a to poukazem na popis vzorku včetně bezpečnostních prvků, které měly být neporušeny a celkový obsah láhve, jenž měl být rovněž původní, ačkoliv jedna laboratorní zkouška z obsahu tohoto vzorku již byla prokazatelně provedena. Důvody provedení doplňující zkoušky se žalovaný zabýval na str. 16 - 17 napadeného rozhodnutí. Obě zkoušky, jak vyplývá i z protokolů o nich, se lišily v použité zkušební metodě, kdy v případě první zkoušky se jednalo o pyknometrickou zkoušku, kdežto v druhém případě o zkušební metodu plynové chromatografie. Provedení druhé zkoušky pak bylo nezbytné mj. ke sjednocení výsledků z hlediska použitých jednotek měření. Žalobci je nutno dát za pravdu, že pokud jde o popis vzorku, jsou oba protokoly o zkouškách identické, ačkoliv je logické, že ve druhém případě se v popisu vzorku měla promítnout skutečnost, že se vzorkem již bylo toutéž laboratoří manipulováno. Lze důvodně předpokládat, že zkušební laboratoři došlo při vyhotovení doplňujícího protokolu pouze k mechanickému přepisu údajů z prvního protokolu. S ohledem na ostatní údaje v protokolu uvedené, jakož i jeho nezpochybnitelnou procesní i věcnou provázanost s prvním protokolem a s tím, že jsou

podkladem jednoho a téhož znaleckého posudku, dospěl krajský soud k závěru, že uvedené formální pochybení nemá relevanci zpochybnit znalecký posudek jako celek. Krajský soud nesdílí ani názor žalobce, že druhý protokol jakožto doplňující zakládá vnitřní rozpor těchto dokumentů, jestliže je v něm uvedeno, že nevylučuje ani nenahrazuje první, a je nutno je brát jako celek. Krajský soud naopak ve formulaci, že druhý protokol doplňuje, ale nenahrazuje protokol první, spatřuje logické vymezení jejich vztahu vzájemnosti, neboť je tím vyjádřena skutečnost, že jeden bez druhého nemají relevantní vypovídací hodnotu a oba jsou rovnocennými podklady vypracovaného znaleckého posudku. Ani sedmý žalobní bod proto krajský soud důvodným neshledal.

22. V následujícím žalobním bodě žalobce zpochybnil výsledky prvního rozboru kontrolovaného vzorku, když v něm není uvedena specifická váha vzorku, ani jak lze dopočítat, kolik bylo fakticky naměřeno 2-propanolu. Žalobce svou argumentaci staví především na rozdílu v lihovitosti, k němuž dospěla CTL analýzou vzorku dne 17. 10. 2011 s výsledkem 84,9 % obj. a lihovitosti, k níž dospěl znalecký posudek, t. j. 89, 81 % obj., kdy tedy rozdíl mezi oběma výsledky činí 4,91 % obj. Shodnou odvolací námitkou se žalovaný zabýval na str. 18 – 19 napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že žalobci lze přisvědčit, že naměřené hodnoty lihovitosti se liší, avšak tento rozdíl může být způsoben např. odlišnou kalibrací přístrojů, navážením zkoumaného vzorku atd. Současně uvedl, že pokud by měl být brán v potaz pouze rozbor znaleckého ústavu, který vykázal lihovitost vyšší, než předchozí zkouška CTL, došlo by k navýšení spotřební daně, k čemuž však žalovaný nepřistoupil, neboť za rozhodující skutečnost nepovažuje lihovitost vzorku, ale přítomnost 2-propanolu. Současně zdůraznil, že laboratorní zkouška předložená žalobcem (laboratoř EKOCENTRUM OVALAB) lihovitost ve svém rozboru vůbec nezkoumala. V označené části žalobou napadeného rozhodnutí se žalovaný vypořádal také s námitkou dopočtu množství přítomného 2-propanolu ve vzorku. Žalovaný na str. 19 napadeného rozhodnutí provedl výpočet přepočtu 2-propanolu z množství (66,0 +- 6,6) g/l zjištěného znaleckým ústavem na množství 8,1 % hm. zjištěného CTL. Žalobce v podané žalobě tento výpočet žádným způsobem nerozporuje, pouze setrvává na svém předchozím tvrzení. Žalobní tvrzení, že není uvedeno, jak lze dopočítat, kolik bylo fakticky naměřeno 2-propanolu, je proto v rozporu s obsahem napadeného rozhodnutí. Dále se žalovaný v označené části napadeného rozhodnutí zabýval také výpočtem hustoty vzorku. Žalovaný uvedl, že znalecký ústav sice hustotu vzorku ve znaleckém posudku neuvedl, avšak při svém postupu z ní v základu vycházel musel. Hustotu však bylo možné získat opačným postupem, a to z původně nesprávně stanovené hodnoty obsahu ethanolu v množství 94,4 % (v/v), neboť se nejednalo o složení ethanol/voda, ale byl detekován i 2-propanol. Hustota vzorku činila 0,8135 g/cm³ bez ohledu na to, co se v něm nachází, což odpovídá stejnému množství, jaké bylo zjištěno laboratorní zkouškou CTL v roce 2011. Na základě shora uvedeného dospěl také krajský soud k závěru, že tvrzení žalobce, že vzorky lihu jsou natolik odlišné, že nelze tvrdit jejich shodu, což zpochybňuje znalecký posudek jako důkaz, jsou neodůvodněná.
23. Obsahem napadeného rozhodnutí, zejména str. 17 – 22, má krajský soud za prokázané, že žalovaný vystavěl svou argumentaci k závěrům učiněným jak laboratorní zkouškou CTL tak znaleckým posudkem především z pohledu základního cíle správy daní, jímž je správné zjištění a stanovení daně (§ 1 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění, dále jen „daňový řád“). Žalobce podanou žalobou sledoval primárně zpochybnění znaleckého posudku, čemuž však soud z důvodů shora uvedených

neprisvědčil. Pomineme-li formální stránku věci (namítané nedostatky znaleckého posudku ve formální rovině), zůstává podstata žalobcovy argumentace v rozdílné lihovitosti, k níž dospěla jednotlivá laboratorní posouzení, na základě čehož zpochybňuje identitu vzorku. Jak však zcela správně podotkl žalovaný, podstata učiněných závěrů včetně laboratorních zkoušek netkví v prokázaném množství lihovitosti, ale ve skutečnosti, že zkoumaný líh a tedy líh, který byl odebrán z podzemní nádrže žalobcova daňového skladu, měl být dle žalobcova tvrzení doloženého fakturou vystavenou Moravským lihovarem Kojetín, a. s. lihem velejemným neutrálním, jinými slovy tedy lihem „čistým“ bez jakýchkoliv přísadků denaturačního činidla. Laboratorní zkoušky však přítomnost denaturačního činidla potvrdily. Dle přílohy č. 3 k vyhlášce upravující kvalitativní znaky jednotlivých druhů lihu, je pro líh velejemný neutrální určeno množství ethanolu v procentech objemových nejméně 96,0 %. Již z tohoto údaje v porovnání s oběma výstupy z laboratorních testů (rok 2011 a rok 2019) plyne, že o líh velejemný neutrální, jehož existenci žalobce prokazoval, se v posuzované věci jednat nemohlo. Na základě této skutečnosti a na základě žalobcova stěžejního tvrzení opakujícího se v průběhu správního i soudního řízení založeného právě na laboratorně zjištěné lihovitosti nelze dospět k jinému závěru, než že odebraný líh není lihem velejemným neutrálním, jehož existenci žalobce prokazoval předloženou fakturou. Je přitom zcela irrelevantní, zda lihovitost byla 84,9 % obj. nebo 89,81 % obj., když ani v jednom případě se nejedná o zákonnou úpravou určený kvalitativní znak lihu velejemného neutrálního o hodnotě lihovitosti nejméně 96,0 % obj. Žalobcova námitka uvedená v replice k vyjádření žalovaného doručené krajskému soudu dne 12. 6. 2019, že s nakoupeným lihem mohl zcela legálně manipulovat v tom směru, že jej mohl ředit buď přísadkou vody nebo lihoviny o nižší koncentraci, takže výsledná lihovitost původně dodaného lihu se mohla tímto způsobem snížit, zazněla v tomto podání (replíce) poprvé. V průběhu dosavadního řízení (správního i soudního) žalobce takovou skutečnost netvrdil, ani neprokazoval. Námitka proto vyznívá zcela účelově, přičemž si nelze nepovšimnout, že je formulována v hypotetické rovině, kdy žalobce tento postup uvádí jako možnou variantu svého chování, nikoliv tak, že k takovému postupu skutečně došlo.

24. Na základě uvedeného tedy krajský soud dospěl k tomu, že se lze ztotožnit se závěry žalovaného učiněnými v bodech 18 – 20 napadeného rozhodnutí, a sice že skladovaný líh není lihem oficiálně nakoupeným od označeného dodavatele, takže předloženou fakturu nelze hodnotit jako důkaz o jeho nákupu. Zjištěné skutečnosti svědčí o skladování lihu v prostorách daňového skladu v rozporu s povolením k provozování daňového skladu a jedná se o vybraný výrobek, u kterého nebyl prokázán způsob řádného nabytí v souladu s ust. § 4 odst. 1 písm. f) v souvislosti s § 66 odst. 1 písm. c) a § 9 odst. 3 písm. e) ZSDP, přičemž se podle ust. § 67 odst. 1 ZSDP jedná o vybraný výrobek, který je předmětem daně z lihu.
25. Pro úplnost krajský soud uvádí k námitce obsažené v replice žalobce doručené krajskému soudu dne 12. 6. 2019, že žalovaný postupoval nestandardně, když o svých zjištěních neinformoval jiné státní kontrolní orgány, že nesdílí žalobcovu pochybnost ohledně identity odebraných vzorků právě s ohledem na neposkytnutí informace jiným kontrolním orgánům. Taková úvaha je nepodloženou fabulací žalobce. V obecné rovině lze podotknout, že kontrolní orgány státní správy jsou zcela samostatnými subjekty v rámci výkonu své kontrolní činnosti a řízení před nimi probíhající v rámci jejich výlučné pravomoci jsou navzájem nezávislá. Žalobcův odkaz na ust. § 17a odst. 1 písm. g) zákona o lihu je rovněž zcela nepřipadný, neboť toto ustanovení

vymezuje jednu ze skutkových podstat přestupků právnických a podnikajících fyzických osob dle zákona o lihu. Přestupkové řízení nelze ztotožňovat s daňovým řízením na vyměření spotřební daně, obě tato řízení mohou probíhat souběžně a nejsou v žádném vztahu vzájemnosti.

26. Laboratorní výsledky zkoušky provedené CTL stejně jako zkoušky provedené znaleckým ústavem vykazaly shodu jak v hustotě zkoumaného vzorku tak v obsahu 2-propanolu v koncentraci, která rovněž vylučuje, že by se jednalo o líh velejemný neutrální (viz. příloha č. 3 vyhlášky určující kvalitativní znaky jednotlivých druhů lihu).
27. Na základě shora uvedené argumentace krajský soud žalobní body důvodnými neshledal, a proto v souladu s ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.
28. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava dne 4. 6. 2020

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu