



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Zory Šmolkové, ve věci

žalobce: **BONCZECH, s. r. o.,**
sídlem Střítež 60, 739 59 Střítež
zastoupen Mgr. Markem Ježkem, advokátem,
sídlem Tovární 1707/33, 737 01 Český Těšín,

proti

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 5. 2015 č. j. 15691-2/2015-900000-304.5 a
č. j. 18522-2/2015-900000-304.5, ve věci spotřební daně

takto:

Shodu s prvopisem potvrzuje

I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 27. 5. 2015, č. j. 18522-2/2015-900000-304.5 a

č. j. 15691-2/2015-900000-304.5 **se zrušují** a věci **se vracejí** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení 47 064 Kč do 30 dnů od

právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Marka Ježka, advokáta se sídlem
Tovární

1707/33, 737 01 Český Těšín.

III. Žalovaný **je povinen** zaplatit České republice na náhradě nákladů řízení 13 932,50 Kč do 30

dnů od právní moci tohoto rozsudku na účet Krajského soudu v Ostravě.

Odůvodnění:

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 21. 7. 2015 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 5. 2015 č. j. 15691-2/2015-900000-304.5 a č. j. 18522-2/2015-900000-304.5 (dále jen „napadená rozhodnutí“) a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Těmito rozhodnutími žalovaný potvrdil rozhodnutí – platební výměry Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 11. 2014 č. j. 107905/2014-570000-32.1 a č. j. 107948/2014-570000-32.1 a zamítl odvolání žalobce proti těmto platebním výměrům. Prvostupňovými rozhodnutími byla žalobci vyměřena daň za zdaňovací období listopadu 2012 ve výši 8 176 Kč a za duben 2013 ve výši 7 727 Kč.
2. Žalobce s napadenými rozhodnutími nesouhlasil, neboť skutkový stav nebyl podle něj zjištěn dostatečně. Po provedeném daňovém řízení zůstala spornou otázka zařazení předmětného zboží do podpoložky příslušné celní nomenklatury, přičemž sporným je, zda předmětný minerální olej je přírodní barvy či nikoliv. Žalobce v obou posuzovaných případech dovezl zboží – minerální olej vyrobený polským výrobcem, v několika dodávkách s průvodními doklady svědčícími pro jejich zařazení do podpoložky č. 27101999, a vzhledem k tomu, že takto zařazený minerální olej nepodléhá v České republice spotřební dani, tuto daň nepřiznal. Minerální olej byl pro celní zařazení testován v Polsku akreditovanou společností IRatest, z jejíchž závěrů vyplývá, že olej je uměle barven přídatkem zeleného barviva Dyeguard Green M a je tedy jiné než přírodní barvy. Celní technická laboratoř však dospěla k jinému závěru ohledně umělého barvení oleje a navrhla jeho zařazení do podpoložky č. 27101962, která spotřební dani podléhá. K témuž se přiklonil jak správce daně, tak žalovaný. Žalobce v průběhu daňového řízení navrhl několik důkazů k prokázání svého tvrzení o tom, že předmětný minerální olej je jiné než

Shodu s prvopisem potvrzuje

přírodní barvy. Předně navrhl výsledky zkoušky měření spektrofotometrie společnosti ANAMET, která exaktně posuzovala barevnost zjištěného vzorku oleje a která uzavřela, že kontrolní vzorek minerálního oleje vykazuje oproti přírodnímu vzorku oleje zakoupenému v běžné obchodní síti na benzínové čerpací síti podstatně vyšší příspěvek zeleného odstínu. Žalovaný však tento důkazní prostředek označil za neprůkazný, a to z důvodu, že srovnávaný vzorek z běžné sítě byl nedefinovaný. Dále navrhl výsledky senzorické a vizuální zkoušky polské laboratoře IRatest a výslech svědkyně M. B., odborně způsobilé osoby provádět v polské laboratoři přezkoumání kontrolních vzorků. Dále navrhl předložení fotografií zboží při jeho naskladnění a výslech příslušníků Hasičského záchranného sboru, kteří kontejner zajišťovali a z místa kontroly odváželi. Všechny tyto návrhy však byly ze strany žalovaného zamítnuty jako neprůkazné. Žalobce dále předložil stanovisko Ing. V. T., CSc., který je odborně způsobilou osobou k stanovení barvy posuzovaného oleje a který uvedl, že barva posuzovaného oleje je netypická pro minerální olej; stanovisko však žalovaný označil za neurčité. Vzhledem k tomu, že samotní zaměstnanci celní správy do protokolu uvedli, že olej je žlutozelené barvy, má žalobce za to, že žalovaný a správce daně nezjistili skutkový stav dostatečně, což vedlo k nesprávnému celnímu zařazení předmětného zboží a nesprávnému doměření daně.

3. Žalovaný s žalobou nesouhlasil. Byl přesvědčen, že skutkový stav byl v řízení dostatečně prokázán s tím, že posuzovaný minerální olej není přírodní barvy a není uměle barven, a navrhl proto zamítnutí žaloby. Uvedl, že z protokolu polské laboratoře IRatest jednoznačně vyplývá, že tato laboratoř umělé barvení předmětného minerálního oleje žádným způsobem nezkoumala, pouze na základě vizuálního zjištění uvedla, že se jedná o olej „o barvie jasno zielenej“. Subjektivní vnímání výzkumníka barvy mohlo být ovlivněno informací o tom, že olej má obsahovat zelenou barvu. Barva předmětného minerálního oleje je velmi nevýrazná a byla označována osobami, které se v průběhu řízení účastnily zkoumání tohoto oleje, pojmy v rozmezí světle žlutá přes zelenožlutá po světle zelená, přičemž jakýsi světle zelený tón v barvě oleje zjišťovaly výhradně osoby, které byly obeznámeny s tím, že zkoumaný olej má mít příměs zelené barvy. Zelené tóny v přírodní barvě minerálního oleje přitom nejsou ničím neobvyklým. Žalobce v průběhu řízení nepředložil jediný důkaz, z kterého by jednoznačně vyplývalo tvrzení, že předmětný minerální olej je uměle barven. Žalobcem předložené důkazní prostředky hovoří pouze o tom, že zkoumaný minerální olej má vyšší podíl zeleného odstínu než jiný blíže nedefinovaný olej, a že jeho barva není pro mazací olej „typická“. Naopak závěry Celně technické laboratoře hovoří jednoznačně o tom, že předmětný minerální olej je barvy přírodní bez příměsi umělého barviva, které by jakkoliv jeho barvu ovlivňovalo. Co se týče zbývajících důkazních návrhů, žalovaný uvedl, že mají mizivou důkazní hodnotu proti množství faktorů významně ovlivňujících a zkreslujících tyto důkazní prostředky.
4. Krajský soud ve věci rozhodl dne 22. 11. 2017 rozsudkem č. j. 22 Af 51/2017 - 156, ve znění doplňujícího rozsudku ze dne 29. 11. 2017 č. j. 22 Af 51/2015 - 164 a opravného usnesení ze dne 11. 1. 2018, č. j. 22 Af 51/2015 - 175, tak, že napadená rozhodnutí zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení; současně rozhodl o právu na náhradu nákladů řízení. Uzavřel, že pro zařazení minerálního oleje do položky 27101999 je rozhodující změna jeho přírodní barvy na jinou, než přírodní, tak, aby výsledný efekt byl zjiitelný vizuálně prostým okem, nikoliv přítomnost umělého barviva, a uložil žalovanému zaměřit dokazování k tomu, zda – při splnění dalších kritérií pro zařazení předmětných minerálních olejů do podpoložky 27101999 kombinované nomenklatury – je splněna

Shodu s prvopisem potvrzuje

podmínka umělého zabarvení předmětných minerálních olejů ve smyslu jinak, než je jejich přírodní barva. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 7. 8. 2018, č. j. 6 Afs 425/2017 – 51 rozsudek krajského soudu zrušil. Souhlasil s tím, že pro zařazení minerálních olejů do podpoložky 27101999 je rozhodující smyslové posouzení barvy předmětného oleje. Za stěžejní označil otázku přirozené barvy minerálních olejů, která zůstala neobjasněna. Zavázal proto krajský soud k odstranění nejasnosti otázky, zda zelené odstíny barvy jsou součástí přirozeného zabarvení minerálních olejů, když znalec na jednu stranu potvrdil, že vizuálně nelze v dané škále rozeznat odstíny zelené, nicméně setrval na závěru, že zelené odstíny jsou u minerálních olejů přirozené, a v závislosti na její zodpovězení k posouzení úvah žalovaného, vedoucích k napadeným rozhodnutím

5. Po zrušení rozsudku krajského soudu Nejvyšším správním soudem oba účastníci na svých procesních stanoviscích setrvali, což potvrdili u nařízeného jednání.

6. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že

- dne 23. 11. 2012 provedl správce daně v sídle žalobce místní šetření, v jehož průběhu zjistil skladování 20 620 litrů minerálního oleje označeného v nabývacích dokladech jako „mazací olej G 100“, pro pochybnosti o správnosti deklarovaného druhu oleje přistoupil správce daně k jeho zajištění a k odebrání vzorků, které odeslal do Celní technické laboratoře,
- dne 3. 4. 2013 provedl správce daně v sídle žalobce místní šetření, v jehož průběhu zjistil skladování 19 539 litrů minerálního oleje označeného v nabývacích dokladech jako „mazací olej G 100“, pro pochybnosti o správnosti deklarovaného druhu oleje přistoupil správce daně k jeho zajištění a k odebrání vzorků, které odeslal do Celní technické laboratoře,
- z rozborů Celní technické laboratoře vyplynulo, že předmětný minerální olej náleží jako těžký olej do kódu nomenklatury 27101962 a není v něm zjištěna přítomnost značkovací látky,
- žalobce předložil k prokázání zbarvení posuzovaného oleje a k tvrzené přítomnosti umělého barviva Dyeguard green M listiny RAPORT Z KONTROLI NR 02/78/CZ/IRE/2013, CERTYFYKAT AKREDYTACJI LABORATORIUM BADAWCZEGO NR AB 1275, kontrolní protokol č. 01/78/CZ/IRE/2013, vypracovaný polskou laboratoří IRatest, zkušební protokol č. 45709 z 3. 6. 2013, vyjádření ing. T., CSc., měření barevnosti metodou spektrofotometrie provedené společností ANAMET, a fotografie z doby zajištění předmětných minerálních olejů,
- správce daně si vyžádal v rámci mezinárodního dožádání informaci k odběru vzorků ze zásilek mazacího oleje G100, ze kterých vyplynulo, že polské celní orgány ze zásilek z 1. 8. 2012, 15. 10. 2012, 14. 11. 2012 a 15. 3. 2013 vzorky neodebraly a jiné namátkově odebrané vzorky byly zařazeny do kódu nomenklatury 27101999,
- dne 12. 3. 2014 správce daně vyzval žalobce k podání daňového tvrzení ke spotřební dani,
- dne 3. 11. 2014 správce daně vyhodnotil v úředním záznamu č. j. 3871-19/2014-570000-32.1 žalobcem předložené důkazní prostředky se závěrem, že přítomnost barviva Dyeguard Green M nebyla žalobcem prokázána, neboť žalobcem zvolená laboratoř vycházela pouze z deklarace uvedeného umělého barviva, nikoliv však z jeho faktického zjištění,

Shodu s prvopisem potvrzuje

- dne 11. 11. 2014 doručil správce daně žalobci předmětné platební výměry, o kterých žalovaný rozhodl napadenými rozhodnutími, ve kterých uzavřel, že správce daně správně vyhodnotil důkazy jako dostatečně prokazující, že předmětný minerální olej není uměle barven, je tedy barvy přírodní a svědčí mu tak zařazení mezi těžké topné oleje; potvrdil, že rozhodující je vizuální posouzení zbarvení oleje, případná přítomnost umělého barviva není rozhodující.

7. Krajský soud zadal v řízení zpracování znaleckého posudku znalci v oboru paliva, se specializací paliva pro dopravu (benzin, nafta), zkušebnictví PHM, biopaliva, topné oleje. Znalec k barvě minerálních olejů uvedl, že jejich hlavní složkou jsou uhlovodíky, které se skládají pouze z uhlíku a vodíku, a pokud by minerální olej byl tvořen pouze uhlovodíkem, byl by naprosto bezbarvý. Reálné minerální oleje získané z ropy však obsahují nečistoty, které způsobují, že oleje jsou více či méně zbarvené. Množství těchto nečistot v oleji zhruba určuje, jak intenzivní bude zbarvení minerálního oleje od slabě žluté barvy přes červenohnědou až po tmavě hnědou. Toto zbarvení tvoří tzv. přirozenou barvu minerálních olejů, s níž se operuje v normě ASTM D 1500 a v kombinované nomenklatuře při zařazování do jednotlivých podpoložek; součástí znaleckého posudku je zobrazení barevné škály přirozených barev minerálních olejů pro stanovení ASTM barvy podle metody ASTM D 1500. Tato barevná škála je odvozena z praxe a z obvyklého barevného vzhledu ropných produktů při zpracování ropy. Norma ASTM D 1500 však přirozenou barvu ropného produktu nedefinuje. Metoda ASTM D 1500 vizuálně určuje barevnost minerálního oleje porovnáním jeho barvy s touto barevnou škálou. Minerální olej tak má přírodní barvu, pokud jeho barva zapadne do barevné škály. Nemožnost zjistit „rozpuštěnou barvu C“ neznamená technickou nemožnost, ale to, že olej je vizuálně jiný než přírodní barvy. Ke značkování minerálních olejů znalec uvedl, že přítomnost značkovače se prokazuje laboratorně.
8. Při opakovaném výsledku v intencích závěrů Nejvyššího správního soudu znalec výslovně uvedl, že *„viditelná zelená barva není v přirozené škále minerálních olejů přítomna“*, a k odstranění nejasnosti, kdy u předchozího výsledku uvedl, že zelená barva je přítomna v určitém procentu v přirozených barvách minerálních olejů jako spektrální barva, vysvětlil, že takto přítomná zelená barva vizuálně – prostým okem – rozeznatelná není, přičemž ačkoliv každá barva na barevné škále na obrázku 1. znaleckého posudku obsahuje 40 – 50% zeleného odstínu, to však neznamená, že je zelená.
9. Ze sdělení společnosti ENVIFORM a. s. z 9. 11. 2017 soud zjistil, že tato společnost provedla posouzení vzorku č. 5703021304020 odebraného ve skladě minerálních olejů Stráž 60 dne 4. 4. 2013, s neporušenou pečeti, a posoudila jej v neřaděném stavu podle normy ČSN ISO 2049 ropné výrobky – stanovení barvy (stupnice ASTM). Uvedený vzorek byl prohlédnut pod zdrojem umělého denního světla a barva porovnána s barevnými skleněným kolorimetrem Lovibond Comparator 2000+ se závěrem, že barva vzorku oleje neodpovídá uvedené stupnici ASTM (nemá přirozenou barvu minerálních olejů od žluté do hnědé) a nelze ji stanovit podle stupnice ASTM (vzorek má žlutozelenou barvu).
10. S ohledem na níže rozvedený právní závěr krajský soud další navržené důkazy neprováděl, neboť by tím nepřipustně nahrazoval činnost správního orgánu; další

Shodu s prvopisem potvrzuje

provedené důkazy soud nehodnotil, neboť z nich neučinil žádná významná skutková zjištění.

11. K žalobním námitkám krajský soud uvádí následující:
12. Minerální oleje jsou podle ustanovení § 1 odst. 2 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen ZSD), zatíženy spotřební daní, a to ty druhy minerálních olejů, o kterých tak stanoví § 45 ZSD. Zákon o spotřebních daních však jednotlivé druhy minerálních olejů, které podléhají spotřební dani, nedefinuje a vychází z tzv. kombinované nomenklatury zboží obsažené v Nařízení Komise (EU) č. 927/2012 z 9. 10. 2010, kterým se mění příloha I. Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a společném celním sazebníku. V Úředním věstníku Evropské unie ze dne 6. 5. 2011 č. 2011/C 137/01 jsou ke kombinované nomenklatuře uvedeny vysvětlivky; tyto vysvětlivky byly platné do 30. 3. 2015, tedy i v době zařazení předmětného oleje.
13. Předmětný minerální olej označený jako „mazací olej G“ byl žalobcem deklarován jako minerální olej zařazený do položky č. 27101999, který podle § 45 odstavec 3 písmeno d) ZSD, za splnění podmínky jeho nepoužití ke stanoveným účelům podle odstavce 4 téhož ustanovení ZSD, není předmětem spotřební daně. Správce daně a žalovaný zařadili předmětný minerální olej do podpoložky 27101962. Oleje této podpoložky podle §45 odst. 1 písm. c) ZSD jsou předmětem daně, a proto byla žalobci daň doměřena.
14. Již v rozsudku ze dne 22. 11. 2017 krajský soud uzavřel, že pro zařazení minerálního oleje je rozhodující jeho vizuální zabarvení a závěr, zda má barvu přírodní či nikoliv. Tento závěr byl aprobován Nejvyšším správním soudem v citovaném zrušujícím rozsudku, krajský soud přesto považuje za účelné zopakovat zde úvahy, které k tomuto závěru krajský soud vedly.
15. Podle kombinované nomenklatury je pod č. 27101999 obsažen „ostatní mazací olej a ostatní olej“. Podle doplňkových poznámek č. 2 písm. d) jsou podpoložky 27101931 až 27101999 těžkými oleji, přičemž do podpoložek 27101971 až 27101999 jsou zařazeny ty produkty, pro které – mimo další - „není možno stanovit rozpustnou barvu C podle metody ISO 2049, která je rovnocenná metodě ASTM D 1500“.
16. Podle vysvětlivek ke kombinované nomenklatuře pro položky 27101971 – 27101999, do těchto podpoložek patří těžké oleje, pro které – mimo další podmínky - „nelze stanovit rozpustnou barvu C dle metody ASTM D 1500 a nejsou uměle barveny“.
17. Z uvedeného vyplývá, že jak minerální olej patřící do podpoložky 27101962, tak patřící do podpoložky 27101999, je těžkým olejem; těžký olej patřící do podpoložky 27101999 je olej mazací. Pro zařazení do příslušné podpoložky je mimo ostatní hlediska rozhodující, zda je u nich možné či nemožné stanovit rozpustnou barvu C a zda jsou či nejsou uměle barveny. Jak vyplynulo ze znaleckého posudku, nemožnost stanovit rozpustnou barvu C neznamená technickou nemožnost jejího stanovení, ale znamená, že stanovení rozpustné barvy C nepřipadá do úvahy, neboť olej je vizuálně jiný než přírodní barvy. Rozpustnou barvou C je přitom barva oleje, který je určitým způsobem zředěn, čímž dochází i k naředění této barvy a jejímu následnému vizuálnímu porovnání se škálou přírodních barev minerálních olejů postupem předvídaným v metodě ASTM D 1500.
18. Krajský soud se zabýval otázkou, zda kritérium „uměle barven“ znamená, že do oleje je pouze přidáno umělé barvivo, nebo zda musí toto umělé barvivo změnit přírodní

Shodu s prvopisem potvrzuje

barvu oleje na barvu jinou. Jinými slovy, zda je podstatná chemická přítomnost umělého barviva nebo zda je podstatné, aby přítomnost umělého barviva změnila původní přírodní barvu oleje. Krajský soud nejprve vyšel z jazykového výkladu nomenklatury a jejich vysvětlivek, a to z porovnání jednotlivých jazykových znění. Český a anglický text předpokládá, že olej bude „uměle barven“ („which are artificially coloured“), což by samo o sobě v sobě předjímalo závěr o tom, že postačí pouhá přítomnost umělého barviva, byť jen nepatrná. Z francouzského znění („d'une couleur non naturelle“) a německého znění („von nicht natürlicher Farbe“) však vyplývá, že olej musí být jiné než přírodní barvy, což naopak svědčí o nutnosti přidat umělé barvivo tak, aby bylo způsobilé změnit přírodní barvu minerálního oleje. Tomuto jazykovému výkladu odpovídá i výklad logický – vysvětlivky stanoví dvě rovnocenná kritéria pro zařazení těžkého oleje mezi oleje mazací, a tedy pokud nemožnost stanovit rozpustnou barvu C znamená, že olej je vizuálně jiné než přírodní barvy, pojem „uměle barven“ musí odpovídat témuž, tedy olej má uměle změněnou barvu na jinou než přírodní. Nadto, jediným do úvahy přicházejícím důvodem, proč by mělo být přidání umělého barviva určující pro zařazení minerálního oleje pod příslušnou podpoložku, je dosažení změny barvy tak, aby byla zjistitelná prostým okem, bez nutnosti provádět složité laboratorní testy. Krajský soud proto uzavřel, že pojem „uměle barven“ znamená vizuálně zjistitelnou změnu barvy minerálního oleje na jinou než přírodní.

19. S tímto závěrem není v rozporu ani povinnost, vyplývající daňovým subjektům z ustanovení § 134a) /až 134zzc)/ ZSD, značkovat a barvit vybrané minerální oleje a další minerální oleje, přičemž přítomnost značkovače se zjišťuje – jak vyplývá ze znaleckého posudku - laboratorně (přítomnost stanoveného značkovače nebyla v posuzovaném oleji zjištěna). Povinnost značkovat a barvit vybrané minerální oleje vzniká daňovému subjektu totiž až podle toho, pod kterou podpoložku kombinované nomenklatury je předmětný minerální olej zařazen. Prvotní je tedy zařazení oleje do příslušného kódu nomenklatury a podle zařazení vzniká či nevzniká povinnost olej značkovat a barvit.
20. Na základě shora uvedeného krajský soud uzavřel, že skladoval – li žalobce minerální olej, který deklaroval jako minerální olej zařazený pod položku 2710199, bylo jeho povinností prokázat, že splňuje všechna kritéria kombinované nomenklatury a jejich vysvětlivek, tedy mj. že je jiné než přírodní barvy, a to v odstínu či intenzitě zjistitelné vizuálně zkoumáním.
21. Žalobce k prokázání vizuální změny barvy oleje navrhl závěry polské laboratoře IReast, které žalovaný vyhodnotil jako bezvýznamné, neboť tato laboratoř neprováděla analýzy zaměřené na umělé barvení zkoumaných minerálních olejů. Předložený dokument podle žalovaného obsahuje pouze konstatování o „vizuálně zjištěné světle zelené barvě“. Z toho žalovaný dovodil, že sazební zařazení mohla laboratoř učinit na základě výrobcem deklarovaného, avšak nijak nezjištěného barvení zkoumaných minerálních olejů [bod 15 písm. b) odůvodnění obou napadených rozhodnutí], což jej vedlo k závěru o bezvýznamnosti předloženého důkazu. Ani navržený důkaz měření barevnosti metodou spektrofotometrie provedené společností ANAMET žalovaný nepovažoval za průkazný, neboť pouze „*exaktně dokládá to, že vzorek předmětného minerálního oleje má vyšší příspěvek zeleného odstínu, než blíže nedefinovaný standardní vzorek zjevně nebarveného minerálního oleje přírodní barvy zakoupeného v běžné obchodní síti s pohonnými hmotami, případně že deklarované barvivo činí oleje zelenějšími. Barvení předmětného minerálního oleje však tento důkazní prostředek neprokazuje*“ [srov. bod 15 písm. d) odůvodnění obou napadených

Shodu s prvopisem potvrzuje

rozhodnutí]. Dále tento důkazní prostředek odmítl z důvodu, že „měřením firmy ANAMET tak byla zjištěna pouze výše příspěvku zeleného odstínu ve vzorku předmětného minerálního oleje, která však není u minerálních olejů přírodní barvy ničím neobvyklým“ [srov. bod 15 písm. d) odůvodnění obou rozhodnutí]. Závěry Celní technické laboratoře naopak žalovaný hodnotí jako rozhodující, protože „CTL provedenými zkouškami nezjistila žádné barvení předmětných minerálních olejů (tedy ani ve stopovém množství) a to jak senzorickým posouzením vzorků, tak ani fyzikálně chemickými rozborů“ [srov. bod 14 odůvodnění obou rozhodnutí].

22. Pro další úvahy je stěžejní, jaká je přírodní barva minerálního oleje. K zodpovězení této otázky se krajský soud obrátil na znalce a zjistil, že přirozené barvy minerálních olejů zahrnují škálu od světle žluté přes oranžovou, červenou až po temně červenohnědou, přičemž viditelná zelená barva není u přirozených, tedy nebarvených minerálních olejů přítomna.

23. Žalovaný ve svém rozhodnutí vyšel z přesvědčení, že zelená, resp. světle zelená, je jedním z možných odstínů nebarvených minerálních olejů. Toto přesvědčení žalovaného, které v napadených rozhodnutích neodůvodnil, však je v rozporu se shora uvedeným závěrem znalce; žalovaného přitom vedlo k hodnocení žalobcem předložených důkazů jako neprokazujících žalobcova tvrzení a k zařazení posuzovaného oleje do podpoložky olejů nebarvených, podléhajících spotřební dani. Takové hodnocení však nyní již neobstojí. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v citovaném zrušujícím rozsudku v bodě 14. odůvodnění, není – li odstín zelené barvy ve škále možných barev nebarvených minerálních olejů přítomen, pak mají žalobcem předložené důkazy mnohem vyšší váhu a již samotný fakt, že laické osoby (polští celníci, zaměstnanci správce daně) popisují posuzovaný minerální olej jako světle zelený nebo zelenožlutý, může nasvědčovat tomu, že byl zbarven nepřirozeně (uměle). Krajský soud proto napadené rozhodnutí zrušil postupem podle § 78 odst. 1 s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V něm žalovaný vyhodnotí žalobcem předložené důkazy s ohledem na závěr znalce, vylučující u nebarvených minerálních olejů přítomnost zelené barvy vizuálně zjiitelné prostým okem, vyhodnotí předložené sdělení společnosti ENVIFORM a. s. a teprve poté učiní závěr o splnění či nesplnění důkazní povinnosti žalobce k umělému zabarvení posuzovaného minerálního oleje a v návaznosti na to rozhodne o správnosti jeho deklarace pod podpoložku 2710199.

24. Vzhledem k tomu, že v řízení byl plně procesně úspěšný žalobce, vzniklo mu v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, k jejichž náhradě soud žalovaného zavázal. Náklady řízení žalobce představují:

- zaplacený soudní poplatek za podání žaloby ve výši 6 000 Kč,
- odměna za zastoupení advokátem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve výši 3.100,- Kč, podle § 7 bod 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., a to za devět úkonů právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky (příprava a převzetí zastoupení, sepsání žaloby, účast u jednání ve dnech 24. 5. 2017, 11. 10. 2017, 22. 10. 2017 a 24. 10. 2018, přičemž jednání dne 11. 10. 2017 přesáhlo dvě hodiny a počítáno je jako dva úkony, vyjádření ze dne 10. 10. 2017 a 20. 11. 2017), celkem 27 200 Kč,
- devětkrát režijní paušál ve výši 300,- Kč za každý z těchto úkonů právní služby podle § 13 odst. 3 vyhlášky, celkem 2 700 Kč,

Shodu s prvopisem potvrzuje

- cestovné ke shora uvedeným jednáním v roce 2017 za cestu z Českého Těšína do Ostravy a zpět, celkem ujeté 80 km osobním vozem RZ: X o průměrné spotřebě 5,2l na 100 km motorové nafty, cena za opotřebení dle vyhlášky č. 440/2016 Sb. činí 3,90 Kč za 1 ujetý kilometr, cena pohonných hmot 28,60 Kč za 1 litr nafty, celkem 1 293 Kč,

- cestovné k jednání dne 24. 10. 2018 za cestu z Českého Těšína do Ostravy a zpět, celkem ujeté 80 km osobním vozem RZ: X o průměrné spotřebě 5,2l na 100 km motorové nafty, cena za opotřebení dle vyhlášky č. 463/2017 Sb. činí 4 Kč za 1 ujetý kilometr, cena pohonných hmot 29,80 Kč za 1 litr nafty, celkem 444 Kč,

- náhrada za ztrátu času v rozsahu 16 půlhodin ve výši 100,- Kč za každou započatou půlhodinu, celkem tedy 1 600 Kč podle § 14 odst. 3 vyhlášky,

- DPH z těchto částek s výjimkou zaplaceného soudního poplatku podle § 57 odst. 2 s. ř. s.

Všechny tyto náklady řízení v celkové výši 47 064 Kč podle obsahu spisu žalobci prokazatelně vznikly a jedná se o náklady nezbytně nutné k uplatnění jeho práva. Soud proto žalovaného k jejich zaplacení žalobce zavázal, a to k rukám zástupce žalobce podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. občanského soudního řádu ve spojení s ustanovením § 64 s. ř. s. Lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovením § 160 odst. 1 občanského soudního řádu, neboť tato lhůta je přiměřená možnostem žalovaného.

25. S ohledem na procesní neúspěch žalovaného vzniklo státu proti němu právo na náhradu nákladů řízení podle § 60 odst. 4 s. ř. s. Náklady státu představují znalečné, vyplacené znalci v souvislosti se zpracováním a podáním znaleckého posudku, přičemž za zpracování znaleckého posudku bylo znalci přiznáno znalečné dne 10. 8. 2017 usnesením č. j. 22 Af 51/2015 – 109 ve výši 8 756,50 Kč, za podání znaleckého posudku u jednání dne 11. 10. 2017 bylo znalci přiznáno znalečné ve výši 2 438 Kč dne 23. 11. 2017 usnesením č. j. 22 Af 51/2015 – 146 a za podání znaleckého posudku u jednání dne 24. 10. 2018 bylo znalci přiznáno znalečné ve výši 2 738 Kč dne 20. 11. 2018 usnesením č. j. 22 Af 51/2015 – 200, celkem 13 932,50 Kč. Soud proto žalovaného k jejich zaplacení státu zavázal, přičemž lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovením § 160 odst. 1 občanského soudního řádu, neboť tato lhůta je přiměřená možnostem žalovaného.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Shodu s prvopisem potvrzuje

Ostrava 24. října 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje