



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencle, MA, v právní věci žalobce: **Ing. J. H.**, zast. JUDr. Lubomírem Málkem, advokátem se sídlem Havlíčkův Brod, Horní čp. 6, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Praha 4, Budějovická 7, o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Brno ze dne 20. 7. 2012, č. j. 1932-9/2012-010100-21,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobou doručenou zdejšímu soudu dne 6. 9. 2012, se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Celního ředitelství Brno ze dne 2. 7. 2012, č. j. 1932-9/2012-010100-21 (dále jen „napadené rozhodnutí“), nyní (v nástupnictví) Generální ředitelství cel, kterým bylo podle ustanovení § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění rozhodném pro projednávanou věc, rozhodnutí správního orgánu I. stupně – Celního úřadu Žďár nad Sázavou ze dne 20. 4. 2011, platební výměr č. j. 6208/2011-016400-024, změněno

tak, že v druhém řádku druhého odstavce výrokové části se nesprávně uvedený § 92 daňového řádu nahrazuje § 98 daňového řádu. Ostatní text výrokové části zůstával bez změny. Tímto platebním výměrem byla žalobci vyměřena z moci úřední spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období červenec 2010 ve výši 109.500 Kč. K předmětnému vyměření prvoinstanční orgán přistoupil z důvodu, že žalobce neprokázal zdanění vybraných výrobků (minerální olej položky kombinované nomenklatury 27101999), které dne 27. 7. 2010 dopravoval.

[2] Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 26. 3. 2014, č. j. 31Af 136/2012-30, žalobu zamítl. Proti tomuto rozsudku žalobce podal kasační stížnost, o které Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 26. 3. 2015, č. j. 5 Afs 74/2014-24, rozhodl tak, že citované rozhodnutí zdejšího soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Rozsudkem ze dne 17. 2. 2016, č. j. 31Af 136/2012-65 krajský soud napadené rozhodnutí zrušil a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Proti tomuto rozsudku podal kasační stížnost žalovaný, o které Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 17. 1. 2017, č. j. 5 Afs 55/2016-21, rozhodl tak, že citované rozhodnutí zdejšího soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Nyní se jedná o třetí projednání téže věci před zdejším soudem.

II. Průběh správního řízení

[3] Platebním výměrem ze dne 20. 4. 2011 č.j. 6208/2011-016400-024 byla žalobci vyměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období červenec 2010. Proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání, kde namítal, že byly nesprávně provedené a posouzené důkazy a také nesprávně aplikována ustanovení právních předpisů, zejména zákona o spotřebních daních. Nesprávně byla označena firma, která vystavila fakturu, správně měla být označena jako Sinad financial services, s. r. o. IČ: 27111334, která byla přejmenována na AK Trade Praha, s. r. o. IČ: 27111334 a dále správné IČ firmy Marion Oil, s. r. o., které činí 26917866.

[4] Dále žalobce v odvolání namítal, že daň vyměřená podle ust. § 9 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o spotřebních daních“) v návaznosti na ust. § 3 odst. 1 bod 4 tohoto zákona byla vyměřena z toho důvodu, že neprokázal, že se jedná o výrobky zdaněné. V odvolacích námitkách především namítal, že správní orgán I. stupně vycházel ze skutečností, že výrobky nebyly zdaněny, o čemž odvolatel pochybuje. Zákon řeší pouze, zda potřebný doklad žalobce má či nemá. Pokud doklad má, není co zkoumat. Prokazování probíhá čistě formálně, zkoumat obsahovou stránku zákon neukládá. Pokud by bylo něco nesprávné, je na správci daně, ať si vše prověří sám u toho, kdo měl daň původně zaplatit a případně ho sankcionovat. S uvedeným však žalobce nemá nic společného a nemůže mu to jít tedy k tíži. Byl toho názoru, že nebyla dodržena základní pravidla pro řízení. Dle ust. § 93 daňového řádu lze užít všech podkladů, kterými lze zjistit skutečný stav věci a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem. Jako odvolací námitku dále uvedl, že odmítá konstatování celního úřadu ve smyslu, že jeho tvrzení může být účelové a že si záměrně vybral subjekt Sinad financial services jako údajného prodávajícího a nepravým dokladem pouze zastírá skutkový stav, to znamená, že vybrané výrobky nebyly zdaněny. Žalobce jako dopravce nemá žádnou možnost zjistit, zda na uvedeném dopravovaném zboží byla spotřební daň skutečně uhrazena či nikoliv. Odkázal na judikaturu Ústavního soudu, z níž vyplývá, že účel a smysl zákona

nelze hledat jen ve větách předpisu. Celní orgán by při svém rozhodování měl brát v úvahu, že prokázat vše jinak, než zákonem stanovenými doklady je pro něj v podstatě nemožné.

[5] Odvolací orgán neshledal podmínky pro zrušení napadeného výměru a vydal žalobou napadené rozhodnutí. V odůvodnění žalovaný uvedl, že žádný z dokladů předložených odvolatelem nevypovídá o řádném zdanění předmětných vybraných výrobků a nebylo podáno řádné daňové přiznání. Proto Celní úřad Žďár dne 17. 3. 2011 vydal rozhodnutí – výzvu k podání řádného daňového tvrzení ke spotřební dani z minerálních olejů, podle ust. § 145 odst. 1 daňového řádu. Žalobce ani na základě uvedené výzvy řádné daňové tvrzení nepodal, pouze 24. 3. 2011 zaslal prostřednictvím e-mailové pošty kopii faktury č. 55100256-4, která má prokazovat zdanění předmětných vybraných výrobků (dle obsahu faktury byla tato vystavena 23. 7. 2010 obchodní společností Tech4Sec spol. s r. o. IČ: 228385764, Veveří 486/57, 602 00 Brno a vztahuje se ke 22.933 litrům motorové nafty, kód kombinované nomenklatury 27101941). Jelikož žalobce nesplnil svou zákonnou povinnost (neunesl své důkazní břemeno a nesplnil zákonnou povinnost podat ve stanovené lhůtě daňové tvrzení) přistoupil poté prvostupňový správní orgán k vydání napadeného rozhodnutí, kterým stanovil daňovou povinnost ve výši 109.500 Kč podle pomůcek.

[6] Žalovaný po seznámení se s okolnostmi daného případu konstatoval, že v případě, kdy odvolání směřuje do rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek, což je daný případ, zkoumá odvolací orgán pouze dodržení zákonných podmínek použití tohoto způsobu stanovení daně, jakož i přiměřenosti použitých pomůcek (§ 114 odst. 4 daňového řádu).

[7] Dále žalovaný konstatoval, že z podkladových materiálů daného případu i z odůvodnění napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že jako pomůcky pro stanovení daně Celní úřad Žďár nad Sázavou použil důkazy, které byly zjištěny v rámci původního šetření ohledně prokázání zdanění předmětných vybraných výrobků. Zejména použil závěry odborné analýzy provedené Celně technickou laboratoří Ostrava, z které vyplynulo, že žalobce dopravoval jiné zboží, než které bylo deklarováno v dokladech jím předkládaných. Dále poukázal na jednotlivé úkony, které byly učiněny za účelem provedení místního šetření u dodavatele vybraných výrobků a Celní úřad Žďár demonstroval svoji snahu zjistit okolnosti týkající se předmětného zdanění co nejúplněji a dále na neúspěšnosti uvedeného (nekontaktnost odvolatele) a zdůraznil tak logický rámec svých správních úvah o neprůkaznosti dokladu předkládaných odvolatelem. V průběhu předcházejícího šetření žalobce nepředložil žádný důkazní prostředek, kterým by zpochybňoval prokázaný fakt ve smyslu dopravy jiného zboží, než ke kterému se vztahovaly jím předkládané doklady a ani neuvedl žádné relevantní tvrzení, kterým by se snažil rozpor v deklarovaném a skutečně dopravovaném zboží, resp. neprůkaznost předkládaných dokladů rozptýlit.

[8] S ohledem na výše uvedené poté žalovaný konstatoval, že závěr o nutnosti považovat žalobce v daném případě za plátce daně ve smyslu ust. § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních byl zcela opodstatněný a rovněž k následnému stanovení daňové povinnosti dle pomůcek bylo Celním úřadem Žďár přistoupeno za zákonných podmínek. Tím, že žalobce nepředložil žádný doklad, kterým by prokazoval zdanění vybraných výrobků, jenž skutečně přepravoval a že ani na základě výzvy CÚ Žďár nepodal řádné daňové tvrzení, sám se kontumoval ke stanovení daně podle pomůcek.

[9] Dále žalovaný argumentoval obsahem správního spisu.

[10] Žalovaný v souvislosti s výše uvedeným uložil postupem podle ust. § 115 odst. 1 daňového řádu CÚ Žďár provést další úkony, jež by mohly vést jednak ke zjištění faktického sídla dodavatele a k provedení u něj místního šetření za účelem ztotožnění faktury č. 101006 s daňovými doklady zavedenými v jeho účetnictví a rovněž k prověření faktury č. 55100256-4, která dle tvrzení žalobce má vypovídat o zdanění předmětných vybraných výrobků.

[11] Celní úřad Žďár nad Sázavou se pokusil kontaktovat původního jednatele dodavatele a prostřednictvím celního úřadu Brno provedl úkony směřující k provedení místního šetření u daňového subjektu Tech4Sec spol. s r. o. v likvidaci se sídlem Veverí 486/57, 602 00 Brno, IČ: 228385764 se zaměřením na zjištění informací ohledně faktury č. 55100256-4 a také vyzval příslušný finanční úřad dodavatele (Finanční úřad pro Prahu 5) a příslušný finanční úřad obchodní firmy Tech4sec spol. s r. o. v likvidaci (Finanční úřad Brno 1) k poskytnutí informací, zda uvedené právnické osoby v období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 odváděly některou z daní (daň z přidané hodnoty, daň z příjmu, daň z nemovitosti, silniční daň apod.), tedy zda byly v uvedeném období ekonomicky aktivní a rovněž o sdělení i jiných údajů, které by mohly pomoci k vybrání nedoplatků, které celní úřad ze zákona spravuje. Výsledkem šetření bylo pouze konstatování o nekontaktnosti původního jednatele. Právnická osoba Tech4Sec spol. s r. o. v likvidaci se v místě svého sídla nezdržuje. Z protokolu o ústním jednání č. j. 368-5/2011-146100-024 ze dne 17. 2. 2012 sepsaného u Celního úřadu Karviná s P. K. je zaprotokolováno mimo jiné, že výše uvedená právnická osoba nikdy neobchodovala s minerálními oleji a účetnictví za roky 2010 -2011 neexistuje, neboť v uvedeném období vůbec neobchodovala a fakturu č. 55100256-4 nikdy nevydala.

[12] Vše bylo potvrzeno odpověďmi finančních úřadů s tím, že předmětné právnické osoby jsou ekonomicky neaktivní a že jiné údaje, které by mohly pomoci k vybrání nedoplatků, nejsou součástí spisu.

[13] Jakékoliv další pokusy vyšetřit dodavatelskou organizaci byly vedeny bez úspěchu.

[14] Žalovaný závěrem konstatoval, že tvrzení žalobce o tom, že předložil zákonem požadovaný doklad, jímž se na daňovém území ČR prokazuje zdanění vybraných výrobků uvedený do volného oběhu a na něm vystavěl konstrukci předmětného odvolání, je v daném případě nepravdivé. Žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání řádného zdanění vybraných výrobků, které přepravoval, a proto bylo důvodně přistoupeno ke stanovení daně podle pomůcek a v řízení nevyplývala žádná pro žalobce uplatnitelná výhoda.

[15] Doklady předkládané odvolatelem se vztahují k jinému zboží, přičemž co se týká faktury č. 55100256-4 jde o nevěrohodný doklad, neboť ten byl jeho údajným vystavovatelem prohlášen za nepravdivý a jako takový nemůže vypovídat o zatížení spotřební daní předmětných vybraných výrobků a ani žádný jiných v ní deklarovaných vybraných výrobků.

III. Obsah žaloby

[16] Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce včas žalobu, kterou se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí pro nezákonnost a přiznání nákladů řízení. Žalobní body v podstatě odpovídají odvolacím námitkám, žalobce namítá, že nebyly správně provedeny a posouzeny

důkazy a také byly nesprávně aplikovány předpisy zejména zákon č. 353/2003 Sb., o spotřební dani v úplném znění.

[17] Nesouhlasí s tím, že byla daň vyměřena podle § 9 odst. 1 zákona o spotřebních daních v návaznosti na ust. § 3 odst. 1 bod 4 tohoto zákona, a to z toho důvodu, že neprokázal, že se jedná o výrobky zdaněné. Odvolal se na ust. § 5, kde je jasně stanoven způsob prokázání zdanění a odmítá tvrzení žalovaného, že daň nejspíš nebyla zaplacená. Dle tohoto ustanovení je jasné, že se prokazuje zdanění vybraných výrobků uvedených do volného oběhu daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji či dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Jiné podmínky v podstatě nejsou stanoveny. Předložením těchto dokladů se má za prokázané, že se jedná o výrobky zdaněné. Žalobce požadovaný doklad předložil, tímto svým zákonným povinností dostal a není zde důvod k vyměření daně. Nemá žádnou možnost zjistit, zda na uvedeném dopravovaném zboží byla spotřební daň skutečně uhrazena či nikoliv. Neměl by být trestán vyměření daně za to, že jednoznačně prokázání uhrazení daně není v případech, kdy minerální oleje nevyrábí ani nedováží, objektivně v jeho schopnostech.

[18] Naftu odebírá od subjektů v ČR a vždy se jedná o naftu v běžném daňovém režimu. Spotřební daň musela být někým zaplacená. V průběhu dokazování nebyl prokázán opak. Žalobce není subjektem, který by minerální oleje dovážel nebo vyráběl a následně uváděl na domácí trh, nemůže proto být plátcem spotřební daně. Zboží nakupuje od subjektů se sídlem v ČR na základě kupní smlouvy, kde je rovněž ustanoveno, že z nakupovaného zboží byla odvedena spotřební daň. Minerální oleje, na které se spotřební daň nevztahuje, nenakupuje, neskládá ani neprodává. Namítá i chybný postup správních orgánů v rámci dokazování, neboť tyto se spokojily s tvrzením pana P. K., že společnost Tech4Sec spol. s r. o. v likvidaci s minerálními oleji nikdy neobchodovala. Již se pak dále nezabývali dalšími informacemi, které mohly vést ke zjištění skutečnosti v jeho prospěch. Na dodacích listech vztahujících se k minerálnímu oleji je uvedeno, že byl dovezen dopravní firmou Autodoprava Bouda. Není mu jasné proč by nemělo být v rámci dokazování také zjištění informace od dopravce od koho minerální olej pochází.

IV. Vyjádření žalovaného

[19] Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 25. 10. 2012 uvedl, že prvoinstanční orgán přistoupil k vyměření daně z toho důvodu, že žalobce neprokázal zdanění vybraných výrobků, které dne 27. 7. 2010 dopravoval. K vyměření předmětné daně došlo podle pomůcek, a tudíž v odvolacím řízení již nedocházelo k dokazování, které žalobce zpochybňuje. V odvolacím řízení bylo poté toliko prověřováno, zda postup prvoinstančního orgánu byl opodstatněný, resp. zda ke stanovení daně podle pomůcek bylo přistoupeno dle zákonných podmínek. Nepravdivost tvrzení žalobce je zřejmá z konfrontace s faktem, že žádný z dokladů předložených žalobcem neobsahoval takový identifikační údaj vybraných výrobků, který by odpovídal fakticky přepravovaným vybraným výrobkům, resp., který by splňoval zákonné podmínky prokázání zdanění přepravovaných vybraných výrobků (§ 5 odst. 4 ve spojení s ust. § 51 odst. 1 zákona o spotřebních daních). Tvrzení žalobce, že se jednalo o deklarovaný typ minerálního oleje, žalovaný odmítá s tím, že se jedná o účelové tvrzení, kterým se žalobce snaží bagatelizovat zásadní fakt, že prokazoval zdanění jiného zboží, než které fakticky přepravoval, tudíž u přepravovaného zboží zdanění neprokázal. Žalovaný konstatuje, že

v podstatě žalobce zpochybňuje závěry odborné expertízy ve smyslu rozdílnosti přepravovaného zboží a zboží uvedeného v předloženém dokladu o dopravě, což však v předcházejícím řízení nenamítal. V možnostech dopravce je, aby zjistil případný rozpor mezi deklarovaným a skutečně dopravovaným zbožím. Při kontrole zdanění potom nese dopravce důkazní břemeno a v případě neprokázání zdanění v důsledku zjištěných nesprávností v dokladech, jež dopravce k dané dopravě obdržel, toto musí řešit se svými obchodními partnery sám dopravce a nikoliv přenášet svoji důkazní povinnost na správce daně.

[20] Z ust. § 9 zákona o spotřebních daních vyplývá, že povinnost daň priznat a zaplatit mimo jiné vzniká okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu (odst. 1 výše uvedeného ustanovení, přičemž k této souvislosti je nutno přihlídnout k ust. § 3 písm. l) bod 4 zákona o spotřebních daních, dle kterého se uvedením do volného daňového oběhu mimo jiné rozumí každá doprava vybraných výrobků, u nichž se neprokáže, že se jedná o výrobky zdaněné, nebo pokud se neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně. Žalobce v daném případě neprokal zdanění přepravovaných výrobků způsobem upraveným v ust. § 5 odst. 4 ve spojení s ust. § 51 odst. 1 zákona o spotřebních daních.

[21] Ve správním řízení správce daně neprokazoval uhrazení či neuhrazení spotřební daně ale naopak žalobce měl povinnost prokázat zdanění, přičemž své důkazní břemeno neunesl.

[22] Žalobce se stal plátcem daně konkrétně v důsledku neprokázání zdanění vybraných výrobků, které dopravoval (§ 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních).

[23] Závěrem žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že prvoinstanční rozhodnutí nebylo výsledkem dokazování a vzhledem k tomu, že žalobce nesplnil své důkazní povinnosti v původním řízení vedené na základě proběhnuvší kontroly a ani následně nereagoval na výzvu k podání řádného daňového tvrzení, prvoinstanční orgán poté přistoupil ke stanovení daně za použití pomůcek. Závěrem s ohledem na výše uvedené, navrhl žalovaný zamítnutí žaloby.

V. Posouzení věci krajským soudem v původním řízení (před prvním zrušujícím rozsudkem Nejvyššího správního soudu)

[24] Krajský soud v Brně přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí z hledisek námitek v žalobě uvedených, neboť jejich rozsahem je soud vázán. Po posouzení věci dospěl soud k závěru, že žaloba důvodná není. Podle § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl soud bez nařízení jednání, když účastníci s tímto postupem souhlasili.

[25] V rozsudku ze dne 26. 3. 2014, č.j. 31Af 136/2012-30 se krajský soud nejprve zabýval věrohodností dokladů vystavených společností Sinad Financial Services s. r. o. předložených žalobcem v návaznosti na kontrolu dopravy vybraných výrobků podle § 41 odst. 4 zákona o spotřebních daních provedenou dne 27. 7. 2010. Tyto doklady krajský soud posoudil jako neprůkazné, neboť správní orgány nemohly s ohledem na nemožnost tuto společnost kontaktovat prověřit, zda vystavené doklady byly zaneseny v jejím účetnictví. Uvedl též, že jestliže se určitý subjekt vyhýbá nebo svým jednáním znemožňuje provést správci daně určitý

úkon, je tento subjekt sám nevěrohodný, přičemž v důsledku toho se stává nevěrohodným i jím vystavený důkazní prostředek. Krajský soud proto vyslovil pochybnost o tom, zda společnost Sinad Financial Services s. r. o. posuzované doklady vůbec vystavila, a dodal, že toto tvrzení žalobce může být také účelové. Žalobce si záměrně jako údajného prodávajícího vybral uvedenou společnost a nepravým dokladem pouze zastírá skutečnost, že vybrané výrobky nebyly zdaněny.

[26] Krajský soud se dále odvolal na judikaturu (nález Ústavního soudu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07, dostupný na www.usoud.cz) týkající se prokazování uskutečnění zdanitelného plnění ve vztahu k uplatnění daně z přidané hodnoty (aplikovatelnou dle krajského soudu i v souzeném případě), z níž plyne, že jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, jak plátce deklaroval, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením (formálně správného) daňového dokladu. Též odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2008, č. j. 5 Afs 35/2008–53, veškerá rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz, podle něhož osoba, která dopravuje ve větším množství (§ 4 odst. 3 zákona o spotřebních daních) vybrané výrobky podléhající spotřební dani, aniž prokáže příslušným dokladem dle § 5 citovaného zákona, případně jiným způsobem, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně, se stává dle § 4 odst. 1 písm. f) citovaného zákona plátcem spotřební daně. Krajský soud své úvahy uzavřel tak, že žalobce neprokázal zdanění vybraných výrobků, které dne 27. 7. 2010 dopravoval, a ani případný způsob jejich nabytí oprávněně bez daně.

[27] Závěrem dodal, že pro posouzení zákonnosti vyměření spotřební daně žalobci není vůbec rozhodující otázka, kdo byl vlastníkem vybraných výrobků, ale výhradně otázka, zda žalobce, jakožto dopravce těchto výrobků, prokázal jejich zdanění spotřební daní, či nikoliv. Otázka vlastnictví vybraných výrobků mohla být ve věci relevantní pouze do té míry, v jaké by objasnění této otázky mohlo napomoci k prokázání zdanění vybraných výrobků.

[28] Z důvodů výše uvedených dospěl soud k závěru, že žaloba důvodná není, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

[29] Výše uvedené právní závěry zdejšího soudu neobstály v kasačním testu (viz bod [2] tohoto rozsudku) a zdejší soud v navazujícím řízení na zrušující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 3. 2015, č. j. 5 Afs 74/2014-24 pojednal o věci následovně.

VI. Právní závěry Nejvyššího správního soudu a druhé posouzení věci krajským soudem v navazujícím řízení

[30] Nejvyšší správní soud zavázal zdejší soud ve svém rozsudku ze dne 26. 3. 2015, č. j. 5 Afs 74/2014-24, následujícími právními názory [pozn. krajského soudu k pojmosloví užívaném v rozsudku Nejvyššího správního soudu: „žalobce = stěžovatel“]:

„Základem argumentace celního úřadu a též žalovaného byla úvaha, že žalobce neprokázal zdanění vybraných výrobků, které přepravoval dne 27. 7. 2010, neboť dle analýzy odebraného vzorku provedené akreditovanou celně technickou laboratoří v Ostravě dne 15. 10. 2010

přepravoval minerální olej uvedený pod kódem nomenklatury 2710 19 99, a nikoli motorovou naftu uvedenou pod kódem nomenklatury 2710 19 41, jak bylo uvedeno v dokladech (fakturách a dodacích a přepravních listech) předložených stěžovatelem dne 8. 11. 2010 při ústním jednání. toto zjištění, respektive jeho právní vyhodnocení stěžovatel v žalobě zpochybnil. uvedl, že jelikož analýzou odebraného vzorku bylo zjištěno nedodržení pouze některých parametrů, zatímco u ostatních parametrů bylo zjištěno, že vzorek normě stanovené pro motorovou naftu uvedenou pod kódem nomenklatury 2710 19 41 vyhovuje, trvá na tom, že šlo o motorovou naftu, přičemž pravděpodobně u ní došlo pouze ke zhoršení její jakosti, a to zřejmě již u jeho dodavatelů. Shodně formulovanou námitku stěžovatel uplatňuje i v kasační stížnosti. Její důvodnost však Nejvyšší správní soud nemůže přezkoumat, neboť krajský soud se k námitce stěžovatele zpochybňující uvedenou základní úvahu žalovaného nevyjádřil, a tím zatížil kasační stížností napadený rozsudek nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů. Byť stěžovatel tuto vadu rozsudku v kasační stížnosti přímo nenamítá, musel k ní Nejvyšší správní soud přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), neboť tato vada brání přezkoumání rozsudku krajského soudu z hlediska uplatněné stížní námitky a vylučuje jiný postup, než je zrušení rozsudku krajského soudu a vrácení věci k dalšímu řízení. Nutno dodat, že krajský soud nejen že se s uvedenou žalobní námitkou nevypořádal, ale tento svůj postup ani žádným způsobem (například tím, že žalobní námitkou zpochybňované zjištění, respektive na jeho základě učiněný právní závěr, není pro výsledek daňového řízení, tj. vyměření spotřební daně stěžovateli, s ohledem na další okolnosti podstatný). Za tohoto stavu Nejvyššímu správnímu soudu nezbylo, než rozsudek krajského soudu zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení. [...]

I přes to, že celní úřad i žalovaný ve svých rozhodnutích vycházely z toho, že daň byla stěžovateli stanovena postupem podle § 145 odst. 1 daňového řádu podle pomůcek, je třeba poukázat na to, že nevypořádaná žalobní námitka týkající se nesprávně právně vyhodnoceného zjištěného skutkového stavu (tj. otázky, zda podle analýzou zjištěných výsledků stěžovatel přepravoval motorovou naftu či nikoli) byla žalobní námitkou přípustnou. Ačkoliv platí, že směřuje-li odvolání proti rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek, zkoumá odvolací orgán pouze dodržení zákonných podmínek použití tohoto způsobu stanovení daně, jakož i přiměřenost použití pomůcek (§ 114 odst. 4 daňového řádu), a ačkoli tedy toto omezení nutně platí i při přezkumu takového rozhodnutí v přezkumném řízení soudním, nelze v dané věci přehlédnout dvě podstatné skutečnosti. v případě stanovení daně podle pomůcek postupem podle § 145 odst. 1 daňového řádu je jedním ze zákonných předpokladů pro užití tohoto způsobu stanovení daně doložení, že daňovému subjektu (alespoň nějaká) daňová povinnost svědčí, což v podmínkách souzené věci znamená nutnost učinit ze strany celního úřadu (alespoň předběžným způsobem odůvodněný) závěr, že stěžovatel v daném zdaňovacím období předloženými daňovými doklady neprokázal zdanění vybraného výrobku ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, což v sobě nutně zahrnuje i úvahu, kterou žalobce činí spornou. z tohoto důvodu tedy bylo třeba předmětnou žalobní námitku vypořádat. druhou podstatnou skutečností je to, že v daném případě, kdy celní úřad daň stanovil tak, že příslušné množství vybraných výrobků (zjištěné z důkazních prostředků) vynásobil příslušnou sazbou daně, nejde o stanovení daně podle pomůcek, ale dokazováním (srov. rozsudek nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 5 Afs 105/2013 – 29, dostupný na www.nssoud.cz) a tedy omezení rozsahu odvolacího řízení a tedy ani přezkumného řízení soudního se neuplatní.

V dalším řízení tedy krajský soud žalobou napadené rozhodnutí znovu přezkoumá a uvede, proč nepovažuje za důvodnou právní argumentaci uvedenou v žalobě a proč žalobní námitky považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 – 44, publikovaný pod č. 689/2005 Sb. NSS). Zejména se vypořádá s námitkou zpochybňující závěr celního úřadu a žalovaného, že přepravované vybrané zboží dle jeho kódu nomenklatury neodpovídá kódu nomenklatury vybraného zboží uvedeného na daňových dokladech, přičemž vyvrátí-li stěžovateli tuto jeho námitku, bude se zabývat tím, zda uvedenou nesrovnalost v kódu nomenklatury přepravovaného zboží na daňových dokladech stěžovatel nenapravit jinými důkazy, jimiž by prokázal, že předmětné zboží uvedené v daňových dokladech a zboží přepravované dne 27. 7. 2010 je totožné a je na daňových dokladech z hlediska nomenklatury pouze nesprávně označeno, a tudíž že byl tento výrobek zdaněn spotřební daní, která je uvedena na daňových dokladech (u nichž však bude ještě třeba posoudit jejich věrohodnost a průkaznost).

[31] Ustanovení § 110 odst. 4 s. ř. s. stanoví: „Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí.“

[32] Zdejší soud (vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu) vycházel stejně jako správní orgány při posouzení projednávané věci z analýzy provedené Celně technickou laboratoří v Ostravě, z níž ve shodě se správními orgány dovodil, že v případě přepravovaného zboží se nemohlo jednat o motorovou naftu (kód nomenklatury 27101941). Správní orgány proto dle krajského soudu správně zařadily dotčené zboží pod kód nomenklatury 27101999 „ostatní mazací oleje a ostatní oleje“, nicméně tento skutkový závěr Nejvyšší správní soud neakceptoval a zavázal zdejší soud k ověření dalších skutečností pro odůvodněnost uvedeného skutkového závěru. S odkazem na § 320 odst. 1 písm. c) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, v relevantním znění (dále jen „celní zákon“), krajský soud provedl rozbor rozložení důkazního břemene v daňovém řízení a dospěl k závěru, že v posuzované věci se jednalo o vyměření daně a bylo na správních úřadech, aby prokázaly, že bez důvodných pochybností byly dány podmínky pro vyměření daně ve správné výši.

[33] Protože závěry vyslovené krajským soudem v prvně vydaném rozhodnutí neobstály, ve druhém rozhodnutí pak krajský soud dovodil, že zásadní otázka, zda jde o motorovou naftu či nikoliv, je otázkou skutkovou, která má být řešena získáním dalších důkazů (např. výsledch zástupců dopravní společnosti Autodoprava Bouda), případně ustanovením znalce z oboru zbožíznalství, a to již ve správním řízení. Správní orgány tímto způsobem nepostupovaly, neboť pro zařazení vybraných výrobků pod kód nomenklatury 27101999 není možné nalézt jednoznačnou oporu v provedeném dokazování. Z uvedených důvodů krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení podle § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.

[34] Ani výše uvedené závěry zdejšího soudu neobstály v kasačním testu (viz bod [2], tohoto rozsudku) když rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2017, č. j. 5 Afs 55/2016-21 byl napadený rozsudek Krajského soudu ke kasační stížnosti žalovaného zrušen a věc vrácena opětovně k novému projednání.

VII. Právní závěry Nejvyššího správního soudu a třetí posouzení věci krajským soudem v navazujícím řízení

[35] Nejvyšší správní soud zavázal zdejší soud ve svém rozsudku následujícími právními závěry:

„Nejvyšší správní soud ve svém zrušujícím rozsudku skutečně nijak nehodnotil závěry provedené analýzy, ale toliko konstatoval, že nemůže přezkoumat důvodnost žalobcovy námitky, která byla uplatněna v žalobě i kasační stížnosti, že pravděpodobně došlo pouze ke zhoršení jakosti přepravované motorové nafty, a to zřejmě již u dodavatelů žalobce (analýzou odebraného vzorku bylo podle žalobce zjištěno nedodržení pouze některých parametrů, zatímco u ostatních parametrů bylo zjištěno, že vzorek normě stanovené pro motorovou naftu uvedenou pod kódem nomenklatury 2710 19 41 vyhovuje), neboť krajský soud se k uvedené námitce nijak nevyjádřil, čímž zatížil svůj rozsudek nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů. Proto také Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku dále krajský soud zavázal k tomu, aby se v dalším řízení zabýval všemi žalobními námitkami, a to, zejména, aby vypořádal námitku zpochybňující závěr správních orgánů, že přepravované vybrané výrobky dle jejich kódu nomenklatury neodpovídají kódu nomenklatury vybraných výrobků uvedeného na dokladech předložených žalobcem. Jestliže by krajský soud tuto žalobcovu námitku vyvrátil, měl se krajský soud dále zabývat tím, zda uvedená nesrovnalost v kódu nomenklatury vybraných výrobků na dokladech předložených žalobce byla napravena jinými důkazy.

Krajský soud ovšem v souladu s uvedeným závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu nepostupoval a mylně dovodil, že odbornou analýzu provedenou Celně technickou laboratoří v Ostravě Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku neakceptoval jako jediný důkaz a zavázal krajský soud k ověření dalších skutečností. Krajský soud tedy nesprávně uchopil závazný právní názor Nejvyššího správního soudu vyslovený v předcházejícím zrušujícím rozsudku, což ve svém důsledku vedlo opětovně k nevypořádání téže žalobcovy námitky zpochybňující závěry dané odborné analýzy a k nepřezkoumatelnosti nyní napadeného rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů. Uvedené je bez dalšího důvodem pro zrušení kasační stížnosti napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

Zpochybnění uvedené odborné analýzy je přitom podstatnou žalobní námitkou a krajský soud měl proto nejprve zodpovědět, zda jde o relevantní a dostatečný důkaz, od čehož by bylo možné odvíjet případné další úvahy, jak bylo již uvedeno v předcházejícím zrušujícím rozsudku zdejšího soudu. V podrobnostech pak odkazuje Nejvyšší správní soud na svůj předcházející zrušující rozsudek a závěry v něm učiněné, jak již byly výše uvedeny. Úvahy krajského soudu v nyní napadeném rozsudku týkající se provedení dalších důkazů (např. znalecký posudek, výslech zástupců dopravní společnosti Autodoprava Bouda, atd.) jsou pak s ohledem na uvedené zjevně předčasné a již z tohoto důvodu se k nim Nejvyšší správní soud nemůže v tomto stadiu řízení blíže vyjádřit.“

[36] Ustanovení § 110 odst. 4 s. ř. s. stanoví: „Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí.“

[37] Zdejší soud (vázan právním názorem Nejvyššího správního soudu) opětovně přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v mezích vytčených žalobou a o žalobních námitkách uvážil takto: Prvně se soud zabýval námitkou zpochybňující závěr celního úřadu a žalovaného, že přepravované vybrané zboží dle jeho kódu nomenklatury neodpovídá kódu nomenklatury vybraného zboží uvedeného na daňových dokladech.

[38] Úvodem nutno zdůraznit dikci zákona o spotřebních daních, týkající se prokázání zdanění vybraných výrobků, neboť právě skutečnost, zda došlo k úhradě spotřební daně z výrobků přepravovaných žalobcem, respektive zda bylo prokázáno, že daň byla již v době dopravy zaplacená, je zásadní spornou skutkovou otázkou.

[39] Povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit vzniká dle ust. § 9 zákona o spotřebních daních okamžikem *uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky*.

[40] V okamžiku uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, čímž ust. § 3 zákona o spotřebních daních rozumí *každé skladování nebo doprava vybraných výrobků, u nichž se neprokáže, že se jedná o výrobky zdaněné, nebo pokud se neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně*, a zahájení dopravy vybraných výrobků slouží k prokázání zdanění dle ust. § 5 odst. 1 zákona o spotřebních daních daňový doklad, který vystaví provozovatel daňového skladu pro nabyvatele (kupujícího vybraných výrobků). Tento doklad slouží k prokázání zdanění dopravovaných vybraných výrobků po dobu dopravy na první místo stočení.

[41] Skutečnost, že žalobce předložil dodací a přepravní list, ve kterém byl deklarován kód kombinované nomenklatury 27101941 – „motorová nafta“, není nikterak zpochybňována. Spornou otázkou mezi účastníky ovšem zůstává, zda žalobcem přepravované zboží dle kódu nomenklatury uvedeného na daňových dokladech odpovídá kódu nomenklatury vybraného zboží, jak bylo vymezeno správními orgány v napadeném rozhodnutí i platebním výměru. Zjednodušeně řečeno, jestli je žalobcem přepravované zboží „motorovou naftou“ (kód nomenklatury 27101941), nebo se jedná o „ostatní mazací oleje a ostatní oleje“ (kód nomenklatury 27101999).

[42] Jediným podkladem, na základě kterého zařadil správní orgán I. stupně předmětné zboží pod kód nomenklatury 27101999 „ostatní mazací oleje a ostatní oleje“, byl protokol o zkoušce, zpracovaný Celně technickou laboratoří dne 15. 10. 2010, v.z. 22031/2010-216300-024, n.z. 27728/2010-900000-020 (dále jen „protokol o zkoušce“), kde laboratoř dospěla k závěru, že „*Naměřené hodnoty vylučují zařazení do topných olejů. Předložený vzorek je deklarován jako motorová nafta, dle výsledků destilace se však o plynový olej nejedná. Ve sledovaných parametrech (obsah síry, bod vzplanutí, teplota při níž predestiluje 95% obj. a odpařené množství při 350 °C) vzorek nevyhovuje jakostní normě ČSN EN 590 a Vyhlášce 133/2010 Sb. v platném znění pro motorovou naftu, v ostatních sledovaných parametrech vzorek vyhovuje jakostní normě ČSN EN 590 a Vyhlášce 133/2010 Sb. v platném znění pro motorovou naftu.*“

[43] Výsledky analýzy odebraného vzorku neodpovídají v dokladech (fakturách a dodacích a přepravních listech) uvedenému typu ropného produktu – motorová nafta. Tento závěr žalobce v žalobě rozporoval a uvedl, že jelikož analýzou odebraného vzorku bylo zjištěno

nedodržení *pouze některých parametrů*, zatímco u ostatních parametrů bylo zjištěno, že vzorek normě stanovené pro motorovou naftu vyhovuje, trvá na tom, že šlo o motorovou naftu, přičemž pravděpodobně u ní došlo pouze ke zhoršení její jakosti, a to zřejmě již u jeho dodavatelů.

[44] Proto se krajský soud zabýval tím, zda uvedenou nesrovnalost v kódu nomenklatury přepravovaného zboží na daňových dokladech stěžovatel nenapravit jinými důkazy, jimiž by prokázal, že předmětné zboží uvedené v daňových dokladech a zboží přepravované dne 27. 7. 2010 je totožné a je na daňových dokladech z hlediska nomenklatury pouze nesprávně označeno.

[45] Žalobce v podané žalobě namítal, že předložil zákonem požadované doklady (pozn. soudu: dodací a přepravní list č. 27/07/2010/46, ve kterém byl deklarován kód kombinované nomenklatury 27101941 „motorová nafta“ a další faktury a dodací listy, což ostatně zdejší soud podrobně uvedl nejen ve svém původním rozsudku, ale i shora v rámci rekapitulační části dosavadního průběhu řízení), čímž prokázal, že v době přepravy byla spotřební daň za předmětné zboží uhrazena.

[46] Krajský soud nerozporuje, že by doklady samotné mohly být dostačujícím důkazem k prokázání žalobcova tvrzení, že spotřební daň za převážené výrobky již byla zaplacená, nicméně v důsledku provedené analýzy bylo zjištěno, že se nejednalo o v těchto dokumentech deklarovaný typ výrobku. Žalobce v rámci podané žaloby zpochybnil výsledky odborné analýzy a úkolem krajského soudu je nyní posoudit, zda se jedná o relevantní a dostatečný důkaz.

[47] Jako důkazních prostředků *lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci*. Důkazním prostředkem k řešení skutkových otázek souvisejících se zjišťováním charakteristiky předmětného zboží může být mj. i odborné vyjádření, neboť Celně technická laboratoř Ostrava je certifikovaným laboratorním pracovištěm s akreditací pro laboratorní zkoumání a analýzy vzorků pro celní, daňové a další kontrolní odběry a pro vydávání závazných informací pro sazební zařazení zboží. Předmětný protokol o zkoušce představuje podklad, jímž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Správní orgán I. stupně postupoval v souladu se zákonem, když pro ověření správnosti resp. zjištění obsahu vzorku za účelem sazebního zařazení nechal provést zkoušky Celně technickou laboratoří.

[48] Žalobce sice v žalobě namítal, že přepravoval motorovou naftu a pravděpodobně došlo pouze ke zhoršení její jakosti, nicméně toto své tvrzení ničím nedoložil a nenavrl ani žádné důkazní prostředky k jeho prokázání. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní); (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013–33). Daňový doklad slouží k prokázání zdanění, nicméně je třeba trvat na souladu skutečného stavu se stavem formálním. Pokud má žalobce za to, že závěry provedené Celně technickou laboratoří, které byly vyvozeny z výsledků provedených zkoušek, neobstojí, měl navrhnout důkazy k prokázání svého tvrzení. Žalobce však nedostál

ani povinnosti rozhodné skutečnosti tvrdit, když pouze obecně namítal, že „*mohlo pravděpodobně*“ dojít pouze ke znehodnocení jím převážené motorové nafty, ani neunesl břemeno důkazní.

[49] Krajský soud má na základě výsledků provedených zkoušek za prokázané a žalobcem nevyvrácené, že zboží, které žalobce převážel, nebyla motorová nafta, a to ani pouze znehodnocená, byť v části sledovaných parametrů vzorek jakostní normě vyhovoval.

[50] Z tohoto závěru vyplývá i skutečnost, že žalobce neprokázal, že se od počátku obchodování mezi zmíněnými dodavateli a odběrateli jednalo o motorovou naftu. I kdyby krajský soud připustil, že testovaný vzorek původně spadl pod kombinované nomenklatury 27101941 „motorová nafta“ a došlo pouze k jejímu znehodnocení, i tak je nutno poznamenat, že by v tomto případě nebylo možno předmětný vzorek podřadit pod kód „motorová nafta“, neboť posuzovaný vzorek neodpovídal vyhlášce č. 133/2010 Sb., o požadavcích na pohonné hmoty, o způsobu sledování a monitorování složení a jakosti pohonných hmot a o jejich evidenci (vyhláška o jakosti a evidenci pohonných hmot), která zapracovává příslušné předpisy Evropské unie a upravuje požadavky na jakost pohonných hmot a evidenci pohonných hmot. Tento závěr Celně technické laboratoře ostatně ani žalobce nerozporoval. Tento závěr byl ostatně uveden i v protokolu o zkoušce.

[51] V souladu se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu, uvedeném v rozsudku ze dne 26. 3. 2015, č. j. 5 Afs 74/2014-24 se krajský soud dále zabýval otázkou, zda žalobce neprokázal jinými důkazy, že jím přepravované zboží je totožné a bylo pouze nesprávně označeno a zda bylo zdaněno spotřební daní.

[52] Proto krajský soud opětovně posuzoval průkaznost a věrohodnost daňových dokladů č. 101006 a č. 101005, spolu s dodacími listy prokazujícími prodej motorové nafty mezi společnostmi Sinad financiál services s.r.o. a společností Marin oil s.r.o. Krajský soud má shodně se žalovaným za to, že tyto žalobcem předložené doklady v souvislostech s dalšími důkazy provedenými žalovaným nevypovídají o řádném zdanění předmětných výrobků. Na daňových dokladech vydaných dodavatelem Sinad financiál services s.r.o. odběrateli Marin oil s.r.o. je sice uvedeno, že je fakturována dodávka motorové nafty spolu s uhrazenou spotřební daní, nicméně tyto doklady neprokazují uhrazení spotřební daně za žalobcem přepravované zboží, a to již v důsledku prvního dílčího závěru soudu, že žalobce nepřpravoval motorovou naftu.

[53] Pokud by krajský soud připustil, že mezi dodavatelem Sinad financiál services s.r.o. a odběratelem Marin oil s.r.o. došlo k prodeji motorové nafty, musel by zdůraznit, že tyto doklady neprokazují, že se jednalo o zboží totožné se zbožím přepravovaným žalobcem. V průběhu prodeje a přepravy zboží mezi těmito dvěma daňovými subjekty nebyla provedena žádná odborná analýza převáženého zboží, kterou by bylo na jisto postaveno, jaké zboží bylo převáženo. Jedná se pouze o tvrzení zachycené na daňovém dokladu. Za účelem zjištění dalších skutečností byl kontaktován původní jednatel dodavatele Sinad financiál services s.r.o. a bylo zjištěno, že je zcela nekontaktní, se stejným výsledkem byla zaslána výzva k vyjádření i současnému jednateli téže společnosti. Nebylo tedy žalobcem prokázáno, že se jedná o tutéž motorovou naftu a že za ni byla uhrazena spotřební daň.

[54] Z těchto důvodů považuje krajský soud případný výslech řidiče Autodopravy Bouda za nadbytečný. Tento autodopravce měl převážet zboží mezi společností Sinad financiál services s.r.o. a Marin oil s.r.o. Jeho výpovědi by však nemohlo být prokázáno, že převážel motorovou naftu, a že tento plynový olej převážel následně i žalobce a že za toto zboží již byla spotřební daň uhrazena.

[55] Žalobce k prokázání svých tvrzení předložil daňový doklad (fakturu č. 551002856-4) o prodeji motorové nafty mezi Tech4Sec spol. s.r.o. v likvidaci a Sinad financiál services s.r.o. Správní orgán I. stupně provedl úkony směřující k provedení místního šetření u daňového subjektu Tech4Sec spol. s.r.o. v likvidaci s cílem zjistit bližší informace týkající se vystavení faktury č. 551002856-4. Pravost této faktury byla bývalým jednatelem a současným likvidátorem společnosti popřena, a to s ohledem ke skutečnosti, že společnost Tech4Sec spol. s.r.o. v likvidaci nikdy s minerálními oleji neobchodovala a v době vystavení faktury ani nebyla ekonomicky aktivní. Věrohodnost tohoto důkazu byla významně zpochybněna a nebylo prokázáno žalobcovo tvrzení, že došlo ke zdanění vybraných výrobků uvedených do volného oběhu. Z tohoto důvodu se krajský soud nezabýval poslední otázkou, zda nebylo zboží na daňových dokladech z hlediska nomenklatury pouze nesprávně označeno, neboť případný omyl by byl relevantní pouze za situace, kdy by bylo prokázáno, že vybrané výrobky byly zdaněny.

[56] Žalobce sice dostal své povinnosti dle ust. § 5 odst. 1 zákona o spotřebních daních, když předložil daňové doklady, nicméně z výše uvedeného vyplývá závěr, že žalobcem přepravované zboží dle jím deklarovaného kódu nomenklatury neodpovídá kódu nomenklatury zboží uvedeného v daňových dokladech. Žalobci se nepodařilo prokázat ani jinými důkazy, že zboží, které přepravoval, by bylo totožné se zbožím uvedeným na jím předložených fakturách a bylo pouze nesprávně označeno, tudíž že by již došlo ke zdanění jím převáženého zboží. Naopak v průběhu řízení správní orgán dostal své povinnosti řádně zjistit skutkový stav, z něhož vyvodil i správný právní závěr.

VIII. Shrnutí a náklady řízení

[57] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.

[58] Výroky o nákladech řízení mají oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, pak žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to

neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Kasační stížnost je nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

V Brně dne 11. prosince 2017

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu