



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **ROKOSPOL a.s.**, se sídlem Krakovská 1346/15, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 6. 2015, č. j. 13104-6/2015-900000-304.4,

t a k t o:

- I. Žaloba **s e z a m í t á.**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í:

I. Vymezení věci

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzen platební výměr č. 5/2010 Celního úřadu Zlín (dále jen „celní úřad“) ze dne 6. 5. 2010, č. j. 7565-9/2010-136600-024. Tímto platebním výměrem byl žalobci vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za zdaňovací období měsíce března roku 2010 dle § 56a zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o spotřebních daních“) ve výši

0 Kč. Žalobci tedy nebyl fakticky přiznán nárok na odpočet spotřební daně, což se stalo meritem sporu v rámci odvolacího řízení a také nyní v řízení před soudem.

II. Obsah žaloby

Žalobce v podané žalobě namítal, že žalovaný chybně uvedl, že žalobce odebral jiné zboží, než pro které měl zvláštní povolení, což však nezaložilo překážku vrácení daně dle § 56a zákona o spotřebních daních. Dále namítal, že žalovaný při výkladu zákonných ustanovení pochybil a věc nesprávně právně posoudil. Ustanovení § 56a odst. 1 zákona o spotřebních daních se mělo vztahovat také na případ žalobce, který nakoupil za cenu včetně daně a zboží použil v rámci podnikatelské činnosti pro výrobu barev, tedy jinak než pro prodej, pohon motorů nebo výrobu tepla nebo výrobu směsí uvedených v § 45 odst. 2 téhož zákona.

Podle žalobce tedy nebylo možné dospět k závěru ohledně nevrácení daně, tj. nevyužít § 56a zákona o spotřebních daních z důvodu fikce uvedené v § 11 odst. 2 téhož zákona. Žalobce uvedl, že v případě § 56a zákona o spotřebních daních bylo úmyslem zákonodárce stanovit podmínky pro případné vrácení daně osobám, které nakoupily za cenu včetně daně. Pokud by aplikaci tohoto ustanovení měla bránit překážka stanovená v § 11 odst. 2 zákona o spotřebních daních, zákonodárce by zcela určitě reagoval doplněním § 56a zákona o spotřebních daních o případy, kdy nárok na vrácení nevznikne. Žalovaný v rozhodnutí vysvětlil, že pokud uvedené ostatní benziny byly nakoupeny s daní a použity k účelu, na který se vztahuje osvobození od daně podle § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních, nelze uplatněný nárok na vrácení daně uznat. Žalovaný však měl zohlednit i tu skutečnost, že s daní nakoupené ostatní benziny byly žalobcem použity pro účely, pro které vzniká nárok na vrácení daně podle § 56a odst. 1 zákona o spotřebních daních. Jestliže žalobce při nabývání výrobků nárok na osvobození od daně neuplatnil, měl žalovaný správně postupovat podle ust. § 56a zákona o spotřebních daních a daň takto zaplacenou žalobci vrátit. Žalovaným zvolený výklad příslušných ustanovení ukrátil práva žalobce. Žalobce tedy tvrdil, že splnil všechny podmínky pro vrácení daně dle § 56a zákona o spotřebních daních. Žalovaný nesprávně uzavřel, že nárok na vrácení daně žalobci je i za splnění všech podmínek pro vrácení dle § 56a zákona o spotřebních daních nepřípustný s ohledem na § 11 odst. 2 téhož zákona. Pokud by totiž § 11 odst. 2 zákona o spotřebních daních skutečně vylučoval nárok žalobce na vrácení daně podle § 56a, trpěl by příslušný zákon zásadní vnitřní rozporností.

Žalobce také namítal, že postup podle ust. § 56a zákona o spotřebních daních mu doporučila pracovnice celního úřadu nprap. J. H. Kdyby nebylo její rady, mohl by žalobce žádat o faktury bez daně, případně jinak úkon v součinnosti s dodavatelem zhojit. K prokázání svých tvrzení již v rámci správního řízení žalobce navrhoval vyslechnout Ing. H. a zástupce společnosti EURO-Šarm, spol. s r.o., kteří byli na jednání s výše uvedenou pracovnící celního úřadu. Žalobce jejich výslech navrhl také v žalobě. Dále navrhl provést důkaz odborným vyjádřením, které má osvětlit podobnost „benzinu lakového“ s odebraným zbožím s obchodním názvem „White spirit“.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

V písemném vyjádření k žalobě setrval žalovaný na svých závěrech ohledně nemožnosti vrácení daně žalobci dle § 56a zákona o spotřebních daních vyjádřených v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný dále uvedl, že tyto závěry jsou totožné s názorem Nejvyššího správního soudu, uvedeném v jeho rozsudku ze dne 12. 9. 2014, č. j. 5 Afs 3/2013-42, z něhož vyplývá, že v důsledku § 11 odst. 2 zákona o spotřebních daních nelze v případech použití ostatních benzinů používaných pro účely výroby výrobků, které nejsou předmětem daně, uplatnit nárok na vrácení daně z ostatních benzinů podle § 56a zákona o spotřebních daních, pokud tyto ostatní benziny byly nakoupeny za cenu včetně daně.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 s. ř. s.), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Soud o věci rozhodl bez nařízení jednání, neboť žalobce vyjádřil souhlas s takovým projednáním, žalovaný se ve stanovené lhůtě nevyjádřil, že s takovým projednáním věci nesouhlasí (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

Podle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

V nyní souzené věci je předmětem přezkumu zákonnost rozhodnutí správních orgánů o nepřiznání nároku na vrácení daně podle ustanovení § 56a odst. 1 zákona o spotřebních daních. Spornou je právní otázka výkladu ust. § 56a odst. 1 zákona o spotřebních daních, resp. vztah tohoto ustanovení k § 11 odst. 2 a § 49 odst. 2 téhož zákona. Žalobce je toho názoru, že nárok na vrácení daně z ostatních benzinů podle § 56a zákona o spotřebních daních vzniká i v případech, na něž se vztahuje osvobození od daně podle § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních, pokud tyto ostatní benziny byly nakoupeny za cenu včetně daně a pokud byly naplněny zákonné podmínky. Podle žalobce tak osoby používající ostatní benziny za účelem výroby výrobků nepodléhajících spotřební dani mají možnost volby, zda uplatní již při jejich nákupu osvobození od daně, anebo až zpětně po jejich použití požádají o vrácení spotřební daně. Naopak žalovaný setrává na závěru, že takový postup možný není, neboť vrácení daně brání § 11 odst. 2 zákona o spotřebních daních upravující fikci, podle níž se na zdaněné vybrané výrobky pohlíží, jako by byly pořízeny za ceny bez daně, pokud byly použity pro účely, na které se vztahuje osvobození od daně. Žalobce takovéto závěry napadá, neboť podle něj nebylo možné užít na danou věc § 11 zákona o spotřebních daních, protože ust. § 56a téhož zákona je vůči tomuto ustanovení ve speciálním postavení, tudíž se neužije.

Pro lepší přehlednost řešení daného sporu soud nejprve níže cituje znění jednotlivých relevantních ustanovení zákona o spotřebních daních.

Podle ust. § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních platí, že od daně jsou **osvobozeny** ostatní benziny, pokud jsou používány za účelem výroby výrobků, které nejsou předmětem daně. Při uplatnění nároku na osvobození od daně předloží nabyvatel prodávajícímu průkaz živnostenského oprávnění pro výrobu a dovoz chemických látek a chemických přípravků. Neučiní-li tak, nárok na osvobození od daně zaniká.

Podle ust. § 56a odst. 1 zákona o spotřebních daních vzniká nárok na **vrácení** daně právnickým a fyzickým osobám, které nakoupily za cenu včetně daně, vyrobily pro vlastní spotřebu nebo přijaly v režimu podmíněného osvobození od daně ostatní benziny a prokazatelně tyto benziny použily v rámci podnikatelské činnosti, a to jinak než pro prodej, pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí uvedených v § 45 odst. 2.

Dále podle ust. § 11 odst. 2 zákona o spotřebních daních platí, že pokud právnická nebo fyzická osoba nakoupila zdaněné vybrané výrobky a použila je pro účely, na které se vztahuje osvobození od daně, pohlíží se pro účely tohoto zákona na tyto vybrané výrobky, jako by byly pořízeny za ceny bez daně.

Primárně je nutné vycházet ze smyslu a účelu dotčených ustanovení. Právní úprava institutů osvobození od daně a vrácení daně z ostatních benzinů byla do tohoto zákona včleněna zákonem č. 217/2005 Sb. Předchozí právní úprava (účinná do 30. 6. 2005) pojem „ostatní benzin“ ve smyslu legislativní zkratky uvedené nyní v § 45 odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních nepoužívala.

Mezi účastníky řízení je nesporné, že žalobce nakoupil od svého dodavatele, společnosti EURO-Šarm, s.r.o., se sídlem v Šenově, ostatní benzin, ve smyslu citované legislativní zkratky – konkrétně benzin jiný, než motorový, uvedený pod KN 27101121 (viz listiny založené ve správním spise, např. žádost o vrácení daně, daňový doklad k nakoupenému zboží aj.), za cenu včetně spotřební daně. Tento ostatní benzin žalobce použil beze zbytku pro výrobu nátěrových hmot pod obchodním názvem Rokolak S 1002, Rokoformex S 2003, Rokoemail S 2013, Rokoprim S 2000, S 2035, S 2070, S 2102, S 2129, S 2132, Rokotec 500, Rokoremolak, Rokorenoizol, Rokoředidlo S 6001, S 6006.

Podle ust. § 49 odst. 1 zákona o spotřebních daních jsou od daně osvobozeny minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1, 2 a 6 zákona o spotřebních daních používané pro jiné účely, než je pohon motorů nebo výroba tepla. Osvobození podle tohoto ustanovení se však nevztahovalo a nevztahuje na ostatní benziny (které nakupoval a spotřeboval žalobce). Výběr spotřební daně z ostatních benzinů bez ohledu na způsob jejich použití by ovšem byl v rozporu s celkovou koncepcí spotřební daně z minerálních olejů. Zákonodárce proto zákonem č. 217/2005 Sb. vložil do zákona o spotřebních daních také instituty osvobození ostatních benzinů od daně a vrácení daně z ostatních benzinů. Účelem obou těchto institutů je při splnění zákonem jasně stanovených podmínek zamezit výběru spotřební daně, případně umožnit její vrácení, pokud již byla při nákupu ostatních benzinů zaplacená (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2014, č. j. 5 Afs 3/2013 – 42, který řešil skutkově obdobnou věc a z něhož krajský soud při posuzování předmětné věci vychází).

Institut **vrácení daně** z ostatních benzinů podle § 56a odst. 1 zákona o spotřebních daních se vztahuje na případy, kdy právnická či fyzická osoba nakoupila za cenu včetně daně ostatní benziny, případně je vyrobila pro vlastní spotřebu nebo je přijala v režimu podmíněného osvobození od daně. Druhou podmínkou, při jejímž splnění vzniká nárok na vrácení daně, je, že ostatní benziny byly prokazatelně použity v rámci podnikatelské činnosti. Vrácení daně se tedy vztahuje na široce vymezenou skupinu činností, které jsou součástí podnikání, s výjimkou taxativně vyjmenovaných činností, kterými jsou prodej, pohon motorů, výroba tepla a výroba směsí uvedených v § 45 odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Naopak institut **osvobození od daně** podle § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních lze aplikovat výhradně tehdy, pokud jsou ostatní benziny používány za účelem výroby výrobků, které nejsou předmětem daně. Taková činnost bezpochyby spadá do rámce výkonu podnikání, nicméně nezahrnuje veškeré činnosti, k nimž při podnikání dochází, nýbrž pouze úžeji vymezenou skupinu činností spočívajících ve výrobě výrobků nepodléhajících spotřební dani. Z podstaty věci tak plyne, že působnost tohoto ustanovení je užší než věcná působnost § 56a zákona o spotřebních daních upravujícího vrácení daně z ostatních benzinů.

V dané věci je nutné posoudit, zda vrácení spotřební daně z ostatních benzinů je možné i v případech použití ostatních benzinů pro účely, na které se vztahuje osvobození podle § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních, anebo zda vrácení daně v těchto případech brání § 11 odst. 2 téhož zákona. K tomu krajský soud opět odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2014, č. j. 5 Afs 3/2013 – 42, který se přímo vztahem těchto ustanovení zákona o spotřebních daních zabýval: „*Ustanovení § 11 odst. 2 zákona o spotřebních daních upravuje obecnou zásadu, podle níž se na vybrané výrobky podléhající spotřební dani pohlíží, jako by byly pořízeny za ceny bez daně, pokud byly použity pro účely, na které se vztahuje osvobození od daně. Jedná se o fikci, jejímž účelem je znemožnit vrácení daně, pokud je při nabytí vybraných výrobků podléhajících zdanění, v daném případě ostatních benzinů, uhrazena spotřební daň, aniž by nabyvatel uplatnil zákonem stanovený nárok na osvobození od daně. Fakticky je tedy nabyvateli ukládáno uplatnit osvobození od daně, pokud se vztahuje na účel použití ostatních benzinů, v opačném případě je vrácení daně vyloučeno. Důvodová zpráva k zákonu o spotřebních daních k tomu v části věnované § 11 odst. 2 zákona o spotřebních daních uvádí, že „vybrané výrobky odebírané pro účely, které jsou uvedeny ve zvláštní části pro jednotlivé komodity a na něž se vztahuje osvobození od daně, musí být bez daně odebírány povinně. Pokud subjekt získá pro uvedené účely vybrané výrobky za cenu obsahující spotřební daň, nebude mu tato daň vrácena.*

Nelze přitom souhlasit ani s názorem krajského soudu, že obecná úprava osvobození od daně obsažená v § 11 zákona o spotřebních daních se na daný případ vůbec nevztahuje, ani s úvahou žalobce o tom, že § 56a odst. 1 zákona o spotřebních daních představuje takovou speciální úpravu ve vztahu k § 11 odst. 2 zákona o spotřebních daních, která vylučuje jeho aplikaci (*lex specialis derogat legi generali*). Je samozřejmě pravdou, jak vyplývá již z názvu první a druhé části zákona o spotřebních daních, že ustanovení blíže upravující jednotlivé druhy spotřebních daní jsou ve vztahu speciality ke společné úpravě obsažené v části první zákona a že v případě, že se tato zvláštní ustanovení od obecné úpravy odchyľují, mají před ní pro daný typ spotřební daně přednost. Jak již však bylo vysvětleno, mezi § 11 odst. 2 a § 56a odst. 1 zákona o spotřebních daních není rozpor, naopak tato ustanovení na sebe navazují

tak, aby institut osvobození od daně z ostatních benzinů podle § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních a institut vrácení daně z ostatních benzinů podle § 56a zákona o spotřebních daních byly uplatňovány na odlišné okruhy případů.

Není zároveň důvodu předpokládat, že záměrem zákonodárce při novelizaci zákona o spotřebních daních zákonem č. 217/2005 Sb. bylo vyloučit aplikaci uvedeného obecného pravidla vyjádřeného v § 11 odst. 2 zákona o spotřebních daních v případech vrácení daně z ostatních benzinů podle § 56a zákona o spotřebních daních. Pokud by tomu tak bylo, mohl zákonodárce použít § 11 odst. 2 cit. zákona pro případy vrácení daně z ostatních benzinů výslovně vyloučit. To se ovšem nestalo a ani implicitně nelze takový záměr, jak již bylo vysvětleno, z textu zákona o spotřebních daních dovodit.

Smysl zvolené právní úpravy lze spatřovat i v tom, že zákonodárce si uvědomoval nutnost zvýšené kontroly ze strany správce daně (na základě rozhodování o vrácení již uhrazené daně podle § 56a odst. 1 zákona o spotřebních daních) v těch případech, kdy nabyvatel sice tvrdí, že ostatní benziny skutečně použil a spotřeboval v rámci podnikatelské činnosti jinak než pro prodej, pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu zákonem specifikovaných směsí, zároveň však nejde o použití ostatních benzinů za účelem výroby výrobků, které nejsou předmětem daně, kdy se uplatní režim osvobození od daně. V prvním případě se totiž jedná o široký okruh činností podnikajících fyzických a právnických osob, při nichž k použití ostatních benzinů dochází. Takové činnosti nelze předem taxativně vymezit. Navíc u těchto činností existuje zvýšené riziko zneužití či obcházení daňových předpisů z důvodu složitějšího ověřování, zda ke spotřebě ostatních benzinů skutečně došlo, jakým způsobem a v jakém množství. Naopak při činnostech, které jsou od spotřební daně osvobozeny, tedy při výrobě výrobků nepodléhajících dani, lze předpokládat, že lze dostatečným způsobem zajistit kontrolu skutečného použití a množství použitých ostatních benzinů v rámci režimu osvobození od daně.

Nejvyšší správní soud proto učinil závěr, že v důsledku § 11 odst. 2 zákona o spotřebních daních nelze v případech použití ostatních benzinů používaných pro účely výroby výrobků, které nejsou předmětem daně, uplatnit nárok na vrácení daně z ostatních benzinů podle § 56a zákona o spotřebních daních, pokud tyto ostatní benziny byly nakoupeny za cenu včetně daně. Na tento způsob použití ostatních benzinů se vztahuje osvobození od daně podle § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních, a pokud není osvobození řádně uplatněno, nelze spotřební daň uhrazenou v ceně ostatního benzinu zpětně vrátit.“

Krajský soud uvádí, že také v nyní řešené věci není sporu o tom, že žalobce nakoupil zdaněné ostatní benziny za cenu včetně spotřební daně a použil je pro účely, na které se vztahovalo osvobození od daně dle § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních. Podle § 11 odst. 2 zákona o spotřebních daních se na jím nabyté ostatní benziny hledí, jako by byly pořízeny za ceny bez daně. Žalobci proto, s ohledem na výklad provedený výše, nebylo možné přiznat nárok na vrácení daně z takto nabytých ostatních benzinů podle § 56a zákona o spotřebních daních. Krajský soud s ohledem na shora uvedené konstatuje také bezdůvodnost žalobní námitky ohledně vnitřní rozpornosti zákona o spotřebních daních, neboť výše

podrobně popsal vztahy mezi jednotlivými ustanoveními, stejně jako jejich racionalitu a vzájemnou logickou spojitost.

Žalobce dále namítal, že postup podle § 56a zákona o spotřebních daních mu byl doporučen pracovníci celního úřadu Zlín. Touto radou se cítí být dotčen na svých právech, neboť pokud by věděl o nemožnosti aplikovat v jeho věci ust. § 56a zákona o spotřebních daních mohl volit postup jiný. K tomu krajský soud předně uvádí, že z obsahu správního spisu jednoznačně plyne (viz listiny založené ve správním spise – „Doplnění žádosti k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně“ ze dne 15. 4. 2010, „Přepočet“ ze dne 29. 3. 2010, „Daňový doklad“ ze dne 29. 3. 2010 a „Úřední záznam“ ze dne 10. 6. 2010), že v době poukazované konzultace na celním úřadě měl již žalobce zboží nakoupené, a to s daní. Vliv na volbu pořízení s daní či bez daně tedy fakticky v době obchodování předmětná konzultace s pracovníci celního úřadu nemohla mít. I kdyby však žalobce uvažoval o změně fakturace s dodavatelem, případně o fakturaci následných komodit do budoucna, nemůže mít takovéto neoficiální doporučení významný vliv s ohledem na níže uvedené (ač lze samozřejmě uvést, že pokud by se jednalo o radu mylnou, je takovouto situaci nutno označit za krajně nežádoucí v rámci výkonu státní správy).

Krajský soud se nad rámec shora uvedeného dále zabývá tím, zda ústní nezávazná konzultace mohla v posuzovaném případě u žalobce založit legitimní očekávání stran možného nároku na vrácení spotřební daně. K možnému legitimnímu očekávání zdejší soud vyšel z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2012, č. j. 6 Ads 88/2012 - 44 v němž je mj. uvedeno: *„Pokud jde o námitky stěžovatelky stran ochrany jejich legitimních očekávání, odkazuje nejprve Nejvyšší správní soud na relevantní judikaturu Ústavního soudu. Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 3. 7. 2009, sp. zn. I ÚS 420/09 je legitimní očekávání stěžovatele nutno chápat jako očekávání určitého postupu orgánů veřejné moci, které bude odpovídat jednoznačnému obsahu právního řádu. V nálezu Ústavního soudu ze dne 11. 11. 2003, sp. zn. IV. ÚS 525/02 každému navrhovateli vzniká v řízení před orgánem veřejné moci legitimní očekávání, že bude-li postupovat v souladu se zákonem a konkrétními pokyny tohoto orgánu, povede to v případě úspěchu ve sporu k vydání reálně vykonatelného rozhodnutí...Soudy právního státu chránícího individuální lidská práva a svobody, jsou ústavně zavázány promýšlet důsledky svých rozhodnutí, zohledňovat svůj předchozí postup, dbát na vynutitelnost vydávaných rozhodnutí a neposuzovat věc jenom z hlediska izolovaného výkladu jednoho ustanovení. Důvěra v soudní rozhodování a reálná vynutitelnost práva totiž patří mezi základní mimoprávní atributy právního státu. Dále z nálezu Ústavního soudu ze dne 9. 3. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 2/02 vyplývá, že z judikatury Ústavního soudu stran legitimního očekávání, která je v souladu s judikaturou Evropského soudu pro lidská práva, vyplývá pojetí ochrany legitimního očekávání jako majetkového nároku, který byl již individualizován právním aktem nebo je individualizovatelný na základě právní úpravy.*

Z uvedené judikatury vyplývá, že legitimní očekávání mohou být založena zejména určitým obsahem právního řádu, nikoliv pouze subjektivní úvahou stěžovatelky či právně nezávazným poskytnutím informací správním orgánem. Podle názoru Nejvyššího správního soudu nelze v projednávané věci dovodit, že by tvrzená legitimní očekávání stěžovatelky mohla vyplývat z obsahu právního řádu, konkrétně zákona o nemocenském pojištění. Jako jediný podklad pro vznik legitimního očekávání stěžovatelka uvádí konzultaci na call centru

žalované a konzultaci na okresní správě sociálního zabezpečení. Přitom je však třeba vycházet z tohoto, že se jednalo o právně nezávazné poučení, které bylo nesprávné. Tento jev je samozřejmě vysoce nežádoucí a je na žalované, aby v co nejvyšší míře předcházela tomu, aby k podobným situacím docházelo. Na druhou stranu toto nesprávné poučení nemá vliv na výše provedený jednoznačný výklad zákona.“

V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 12. 2015, č. j. 4 As 230/2015-45 je pak mj. uvedeno: „*Základní předpoklad pro postup v souladu se zásadou ochrany legitimního očekávání a se zásadou rovného přístupu k dotčeným osobám, však je soulad s právními předpisy, tj. postup v souladu se zásadou zákonnosti zakotvenou v § 2 odst. 1 správního řádu. Zásadu ochrany legitimního očekávání tedy nelze vykládat tak, že pokud správní orgán někdy pochybil a rozhodl nezákonně, vzniká adresátům právních norem v obdobných případech legitimní očekávání, že i v jejich věcech bude rozhodnuto nezákonně. Také v případě této námitky se tak Nejvyšší správní soud plně ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že se nelze domáhat shodného nezákonného postupu s odkazem na zásadu rovného zacházení zakotvenou v § 2 odst. 4 správního řádu, neboť tato zásada může sloužit jako vodítko pro postup správního orgánu pouze v mezích jeho správního uvážení a v rámci přípustného výkladu právních předpisů, nikoliv nad jejich rámec. K uvedené otázce se Nejvyšší správní soud ostatně již vyjádřil ve své judikatuře, když v rozsudku ze dne 13. 8. 2009, č. j. 7 As 43/2009 - 52 konstatoval, že účastník řízení se před správním orgánem může dovolávat obdobného zacházení jako v předchozích srovnatelných případech jen tehdy, byl-li tento předchozí postup správního orgánu v souladu se zákonem. To znamená, že účastník řízení se nemůže domáhat, aby správní orgán nadále dodržoval svoji předchozí nezákonnou správní praxi, i když nebyla relevantně napadena či jinými mechanismy uvedena do souladu se zákonem, ale se může domáhat pouze, aby správní orgán dodržoval takovou správní praxi, která se pohybuje v mezích prostoru pro uvážení, jenž je mu zákonem dán. Tentýž závěr vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 12. 2014, č. j. 4 Ads 2011/2014 - 36.“*

Krajský soud uvádí, že předpokladem práva dovolávat se legitimního očekávání je poskytnutí konkrétních ujištění ze strany příslušného orgánu, která mohou vzbudit legitimní očekávání u toho, komu jsou určena, a dále skutečnost, že tato ujištění jsou v souladu s použitelnými právními předpisy [rozsudek Soudního dvora ze dne 25. 3. 2010, Svilloppo Italia Basilicata (C-414/08, Sb. rozh. s. I-02559); viz zejména body 102 a 107 rozsudku].

Soud vyšel i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 8. 2008, č. j. 1 Afs 64/2008 - 88 v němž se tento zabývá aplikací čl. 220 odst. 2 písm. b) tehdy platného Celního kodexu Společenství. V bodě 32 rozsudku je uvedeno: „*Z publikované rozhodovací praxe je předně jasné, že za chybu celního orgánu se nepovažuje ani chybná informace poskytnutá pracovníkem celního orgánu ústně, včetně informací poskytnutých telefonem, které nezavazují celní orgán (viz text související s pozn. č. 27 Informačního dokumentu o použití čl. 220 odst. 2 písm. b) a článku 239 celního kodexu Společenství, citující relevantní rozhodnutí Komise). Na neformální konzultace s celním úřadem a jeho pracovníky se stěžovatelka opakovaně ve svých opravných prostředcích, žalobách i kasačních stížnostech odvolává, ovšem právě tyto neformální konzultace nemohou založit důvod pro aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. a) (jak správně žalovaný i krajský soud upozornili, stěžovatelka nikdy nepožádala o závaznou celní informaci). Chybou ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) není ani*

situace, kdy jedinou spornou otázkou je pochybení celních zástupců žalobce, a nikoli pochybení celních orgánů (viz rozsudek ESD ze dne 13. 9. 2007, Common Market Fertilizers SA, C-443/05 P, Sb.s.r. I-7209, bod 187).“

Zdejší soud tedy uzavírá, že ze shora citované judikatury jednoznačně plyne, že nesprávná právně nezávazná ústní konzultace poskytnutá pracovníci celního úřadu nemohla v posuzovaném případě zakládat oprávněné očekávání, že při provedení nákupu předmětné komodity s daní spadající do kategorie ostatních benzinů, na které se vztahovalo osvobození od daně, bude následně možné nárokovat si vrácení spotřební daně dle § 56a zákona o spotřebních daních.

Krajský soud přitom nemohl odhlédnout ani od toho, že žalobce je profesionálem v oboru (např. byl držitelem Zvláštního povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně minimálně od roku 2007 a podle svého vyjádření v „Doplnění žádosti k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně“ ze dne 15. 4. 2010 patří k největším výrobcům nátěrových hmot v České republice, přičemž základní surovinou pro výrobu syntetických barev, laků a ředitel je „lakový benzin“). Krajský soud opětovně konstatuje, že nesprávná informace poskytnutá pracovníky celního úřadu je nepochybně vysoce nežádoucí a je na žalovaném, aby v co nejvyšší míře předcházel tomu, aby k podobným situacím docházelo. Bylo však zejména na žalobci jakožto profesionálovi v oboru, aby se v případě pochybností o správném použití ustanovení, jehož nedodržení může vést k tomu, že se na nakoupené konkrétní komodity se spotřební daní hledí jako na nakoupené bez této daně, předem informoval, mohl si najmout daňové profesionály (např. advokáty či daňové poradce) apod. Takový postup měl zvolit i s ohledem na to, že se zřejmě hodlal odchýlit od své dosavadní praxe fakturace. Nepostačí proto pozdější konzultace s pracovníci celního úřadu, přičemž žalobce ani nemůže například svůj postup opřít o rozhodovací praxi celních orgánů či jinou obdobnou skutečnost. Žalobní námitka ohledně porušení žalobcových práv nesprávnou a nezákonnou radou pracovnice celního úřadu tak byla zdejším soudem vyhodnocena jako nedůvodná.

Na výše uvedenou námitku navazují také důkazní návrhy uvedené v žalobě – výslechy svědků Ing. H. a zástupce společnosti EURO-Šarm, s.r.o., jenž měli prokázat, že pracovnice celního úřadu skutečně žalobci poskytla chybnou radu či informaci. K tomu krajský soud uvádí, že vzhledem k výše uvedenému závěru o nerelevantnosti posledně řešené námitky není fakticky v daném soudním řízení podstatné, zda k takovému postupu skutečně došlo, neboť i kdyby ano, v meritu věci by se ve vztahu k žalobci ničeho nezměnilo. Soud proto k provedení těchto důkazů nepřistoupil. Stejně tak nelze označit neprovedení navržených svědeckých výpovědí žalovaným v rámci správního řízení za nezákonné, a proto krajský soud neshledává ani námitku spočívající v nezákonnosti napadeného rozhodnutí z tohoto důvodu za případnou.

Další žalobní námitka spočívala v tom, že celní orgány měly nesprávně posoudit rozsah žalobcova zvláštního povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně. Konkrétně uzavřely, že žalobce odebral komoditu s obchodním názvem White spirit, aniž by disponoval povolením, jež by se vztahovalo i na ni. Z pohledu možnosti vrácení daně však není v dané věci podstatné, zda žalobce toto povolení měl či nikoliv, neboť i kdyby se na komoditu obchodního názvu White spirit povolení vztahovalo, žalobce nakoupil ostatní

benzin s daní a nemohl si nárokovat její vrácení podle § 56a zákona o spotřebních daních. V opačném případě, pokud by povolení na tuto komoditu nedopadalo, neměnilo by to nic na závěru ohledně nemožnosti použití § 56a zákona o spotřebních daních v dané věci. Žalobní námitku ohledně nesprávného posouzení této otázky krajský soud shledává pro meritum věci nepodstatnou, žalobci nikterak prospívající. Ostatně i žalobce v žalobě uvedl, že skutečnosti, zda odebíral či neodebíral komoditu uvedenou ve zvláštním povolení, nárok na vrácení daně neovlivní. Stejně tak soud neshledal potřebným provádět důkaz navrhovaným (ač ve správním řízení ani k žalobě nepřiloženým) odborným vyjádřením ohledně podobnosti benzinů označených jako benzin lakový a White spirit, neboť ani podobnost těchto komodit by nemohla zvrátit závěry učiněné a podrobně popsané výše.

V. Závěr a náklady řízení

Krajský soud na základě uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož platí, že žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 17. 8. 2017

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu