



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., v právní věci žalobce **M. K.**, zastoupeného JUDr. Radkem Hudečkem, advokátem se sídlem v Ostravě – Moravské Ostravě, Poděbradova 1243/7, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem v Praze 4, Budějovická 7, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15.7.2015, č.j. 31725-2/2015-900000-304.5, ve věci spotřební daně z lihu,

t a k t o :

I. Žaloba se z a m í t á .

II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15.7.2015, č.j. 31725-2/2015-900000-304.5, jímž bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu Frýdek – Místek ze dne 9.8.2012 č.j. 10133/2012-046100-024, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena spotřební daň z lihu za zdaňovací období červen 2011, a to způsobem specifikovaným ve výroku napadeného rozhodnutí.

V podané žalobě žalobce vymezil tyto žalobní body:

1) Žalobce poukázal na rozhodnutí žalovaného ze dne 25.5.2015 vydané podle § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb. daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád) jako seznámení a možnost vyjádřit se ke zjištěným skutečnostem,

v němž žalovaný v odstavci 6 uvedl, že nedostatky vytknuté krajským soudem týkající se protokolu o zkoušce budou náležitě vypořádány v jednotlivých rozhodnutích o odvolání. Žalobce ve svém vyjádření ze dne 7.6.2015 toto napadl a upozornil, že žalovaný nepostupoval v souladu s ust. § 115 odst. 2 daňového řádu, na což žalovaný nereagoval. Žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) ze dne 5.11.2008 (*bez uvedení sp. zn. nebo č. j. – poznámka soudu*), podle kterého má daňový subjekt mít možnost vyjádřit se k nově formulovanému právnímu závěru, resp. k hodnocení rozhodných skutečností. Žalobce rozvedl, že pokud by byl seznámen se skutečnostmi prezentovanými v napadeném rozhodnutí již v samotném seznámení s podklady a přinejmenším by navrhl provedení znaleckého posudku na protokol o zkoušce vydaný celní technickou laboratoří Ostrava (dále jen CTL) nebo by požadoval, aby vedoucí laboratoře podal písemnou zprávu s vyjádřením se k rozporům v údajích.

2) Žalobce se pozastavuje nad formulací, že vzniklo „podezření“, že z lihu byl odstraněn benzoátový anion, a má za to, že „podezření“ nepředstavuje právní relevanci, která by měla vést k dodatečnému vyměření daně. Dále žalobce v tomto žalobním bodě zpochybňuje závěr žalovaného, že kontrolní vzorek obsahuje kromě etanolu také 2-propanol, jehož je ve vzorku 2,7 % hm, což objasňuje rozdíl mezi udávanou objemovou koncentrací (93,76 %) a koncentrací laboratorně zjištěnou (91,7 %). Žalobce rovněž uvedl, že v průběhu řízení vysvětlil, že měl na skladě líh nikoliv z lihovaru Budeč, ale z lihovaru Kojetín a tato skutečnost nic nedokazuje a ani žalovaný neuvádí, že to má nějakou důkazní hodnotu. Důkazní břemeno je na žalobci a ten uvedl pravdivou skutečnost v dodatečném daňovém přiznání a měl na daňovém skladě takové množství lihu, které odpovídalo inventurnímu stavu. Žalovaný mohl udělat fyzickou inventuru stavu zásob, což neučinil. Žádný jiný důkaz žalovaný nedoložil.

3) Správce daně neprovedl žádnou kontrolní činnost, o níž by byly sepsány protokoly nebo úřední záznamy, jednalo se pouze o fyzickou přítomnost pracovníků správce daně při procesu denaturace. Tuto přítomnost si žalobce sám vyžádal. Líh k denuraci byl odebrán ze zásob za fyzické přítomnosti pracovníků správce daně a zdenaturován, o čemž byl sepsán protokol o denuraci.

4) Žalobce poukázal na rozpor rozhodnutí žalovaného ze dne 25.5.2015 č.j. 11109-02/2015-900000-304.5 s napadeným rozhodnutím, když v prvním je uvedeno, že nedostatky vytknuté krajským soudem týkající se protokolu o zkoušce „budou náležitě vypořádány“ v jednotlivých rozhodnutích o odvolání a ve druhém žalovaný uvádí, že předestřené důkazy a jejich hodnocení byly vtěleny do předmětné výzvy k uplatnění procesních práv č.j. 11109-02/2015-900000-304.5.

5) V průběhu denaturace bylo za přítomnosti pracovníků celní správy deklarováno, že použitý líh je kvasný, jemný, rafinovaný, o objemové koncentraci 93,76 % při 20 °C. Podle vyhlášky č. 141/1997 Sb. a její přílohy 3 je zjištěná lihovitost nízká k tomu, aby mohl být tento líh denaturován. Je tedy otázkou, proč pracovníci správce daně dovolili, aby denaturace proběhla. Rozdíly v hodnotách, které jsou uvedeny pracovníky správce daně při odběru a pak následně vyhodnoceny v laboratoři CTL, svědčí o manipulaci se vzorkem. Podle žalobce je buď pravdivý zápis pracovníků správce daně, kteří prováděli odběr, nebo protokol o zkoušce CTL, ale je vyloučeno sladění obou hodnot. Podle žalobce je nutno hledat materiální pravdu u nezávislého odborníka. K závěru žalovaného, že prokáže-li se ve vzorku přítomnost

degradačních produktů Bitrexu, znamená to, že byl k denaturovanému lihu přidán chlornan (např. nejčastěji Savo) žalobce uvedl, že snad v každé domácnosti ČR se nachází Savo a že tedy, i když si někdo umyje doma nádobí a použije Savo a pak ho špatně opláchne, je talíř kontaminován degradačním produktem. Žalobce ve své provozovně používal zmiňované Savo k desinfekci.

6) Žalobce zpochybňuje závěr žalovaného, že líh obsahoval Bitrex, když v protokolu o zkoušce je uvedeno, že Bitrex nebyl detekován.

7) Žalobce brojí proti závěru žalovaného, že existence roční lihové uzávěrky k 30.9.2011 a její negativní výsledek nemohou jako důkaz obstát, neboť se jedná pouze o účetní evidenci příjmu a výdeje a nikoliv faktické složení naskladněného lihu.

8) Žalobce namítá způsob, jakým žalovaný vyhodnotil odborný posudek soudního znalce Ing. J. P. k protokolu o zkoušce CTL.

Žalovaný ve vyjádření uvedl, že se shodnými odvolacími námitkami se vypořádal již v rámci odvolacího řízení, a proto odkázal na odůvodnění výzvy ze dne 25.5.2015 č.j. 11109-2/2015-90000-304.5, dále odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí ze dne 9.8.2012 a na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalovaný zdůraznil, že v rámci odvolacího řízení přisvědčil názoru krajského soudu vyjádřenému v rozsudku ze dne 27.11.2014 č.j. 22 Af 8/2013-31 a změnil způsob stanovení daně z lihu z pomůcek na dokazování. V podrobnostech odkázal na body 1 až 9 napadeného rozhodnutí a dále body 3 a 5 výzvy ze dne 25.5.2015. Žalobce byl se způsobem stanovení daně seznámen v uvedené výzvě, stejně jako se skutkovým stavem a skutečností, že žalovaný napravil nedostatek vytknutý krajským soudem v souladu s jeho právním názorem. Ve výzvě byly žalobci opakovaně předestřeny a shrnuty důkazy, s nimiž byl již seznámen v průběhu prvoinstančního řízení a jejich zhodnocení odvolacím orgánem, kdy měl možnost se k těmto důkazům vyjádřit, či navrhnout další. Žalobce tohoto práva využil podáním ze dne 8.6.2015. K námitce ohledně rozboru CTL, údajných nesrovnalostí a validity prováděných zkoušek odkázal žalovaný na vypořádání shodných námitek v bodech 10-12 napadeného rozhodnutí. Žalovaný má za to, že dokazování bylo provedeno náležitě a úplně v souladu se základními zásadami daňového řízení. Návrh na provedení dalšího znaleckého posudku mohl žalobce uplatnit po celou dobu řízení, avšak neučinil tak. Pokud jde o žalobcem namítanou manipulaci se vzorkem, žalobce se konkrétně nevyjádřil, v čem měla spočívat a důkazně nepodložil a neprokázal takové tvrzení. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s.ř.s.) a byl vázán žalobními body uvedenými v žalobě.

Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že žalobce provozuje daňový sklad – zvláštní lihovar. Správcem daně byly ve sledovaném zdaňovacím období v rámci místního šetření, jehož účelem bylo provedení zvláštní denaturace lihu, odebrány vzorky lihu a denaturačních činidel a předány CTL k provedení laboratorní zkoušky. Odběru vzorku byl žalobce, resp. jeho zmocněnec, přítomen a byly mu také předány kontrolní vzorky pro jeho potřebu. Dle protokolu o zkoušce vyhotoveného

CTL byla ve vzorku prokázána dvěma nezávislými metodami přítomnost látek benzylethyletheru, 2,6-dimethylanilinu a ethyl N-(2,6-dimethylfenyl)karbamatu. CTL prokázala, že stejné látky vznikají při reakci denatonium benzoátu s chlornanovým iontem v etanolu, kdy zároveň dochází k rozpadu (degradaci) denatonium benzoátu a tím ztrátě jeho denaturačního účinku (ztráta hořkosti). Podezření, že z lihu byl odstraněn benzoát denatonia (Bitrex), je podpořeno skutečností, že ve vzorku byl nalezen benzoátový anion, který se běžně v tomto typu výrobku nevyskytuje a tvoří část iontové sloučeniny Bitrexu. Dále bylo zjištěno, že vzorek obsahuje kromě etanolu také 2-propanol, a to 2,7 % hm. CTL uzavřela, že vzhledem k přítomnosti 2-propanolu a benzoátového aniontu vzorek neodpovídá kvalitativním znakům dle přílohy 3 vyhlášky č. 141/1997 Sb. S výsledky provedené analýzy vzorků byl žalobce seznámen při ústním jednání dne 27.9.2011 (protokol č.j. 6260-7/2011-0461-024). Další ústní jednání s žalobcem proběhlo dne 17.10.2011 (protokol č.j. 6260-8/2011-0461-024). Výzvou ze dne 21.11.2011 č.j. 6260-12/2011-046100-024 byl žalobce vyzván k podání dodatečného daňového přiznání ke spotřební dani z lihu. Žalobce reagoval podáním dodatečného daňového přiznání za červen 2011, v němž uvedl daň ve výši 0. Správce daně vydal dne 7.12.2011 výzvu k odstranění pochybností o údajích v daňovém tvrzení dle § 89 daňového řádu, kterou vyzval žalobce, aby vysvětlil rozpor mezi dodatečným daňovým přiznáním a zjištěním pracovníků správce daně svědčícím o použití zvláště denaturovaného lihu jako vstupní suroviny do procesu denaturace v rozporu s údaji deklarovanými žalobcem jako provozovatelem daňového skladu. Dle protokolu ze dne 23.12.2011 č.j. 13730/2011-046100-024 se žalobce dostavil bez předvolání ke správci daně a zpochybnil výsledky laboratorních rozborů CTL s tím, že jsou zde nepřesnosti, také absence některých údajů, a proto je použitelnost této listiny ve správním řízení rozporuplná. Současně uvedl, že předá své vzorky jinému státnímu orgánu k provedení kontrolního rozboru. Rozhodnutím ze dne 9.8.2012 č.j. 10133/2012-046100-024 správce daně vydal dodatečný platební výměr na spotřební daň z lihu za zdaňovací období červen 2011. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce dne 5.9.2012 odvolání, jímž brojl především proti protokolu o zkoušce CTL. Žalobce uvedl, že laboratorními výsledky došlo k naměření jiné hodnoty lihovosti (91,7 %) než při vlastní denaturaci (93,76 %). Žalobce má za to, že se nejedná o jeden a tentýž vzorek, věc projednal s odborným konzultantem, který jeho úvahy potvrdil. S tvrzením žalovaného, že rozdíl lihovosti je dán tím, že líh obsahoval ještě další složky, žalobce nesouhlasí a jedná se podle něj o záměnu vzorku. Dále uvedl, že kontrolní vzorek, který obdržel při odběru vzorků, nedal k rozboru, protože to považuje za zbytečné. O odvolání žalobce bylo rozhodnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 31.12.2012 č.j. 4824-2/2012-140100-21 tak, že odvolání bylo zamítnuto a rozhodnutí správce daně potvrzeno. Toto rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 27.11.2014 č.j. 22 Af 8/2013-31, a to pro vnitřní rozpornost, když z odůvodnění rozhodnutí nebylo jednoznačně seznatelné, zda k doměření daně došlo na základě pomůcek nebo dokazováním. Dále krajský soud přisvědčil žalobci také v tom, že se nevypořádal se zcela konkrétními námitkami, které žalobce vznesl k obsahu protokolu o zkoušce provedené CTL. V dalším řízení byl žalobce rozhodnutím žalovaného ze dne 25.5.2015 č.j. 11109-2/2015-900000-304.5 vyzván k uplatnění procesních práv podle § 115 odst. 2 daňového řádu v řízení o odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí, kdy k rozhodnutí za zdaňovací období červen 2011 se vztahovala část A. této výzvy,

v níž je popsán průběh správního řízení, jednotlivé provedené důkazy, o něž správce daně opírá své závěry vedoucí k dodatečnému vyměření spotřební daně. Žalovaný zde výslovně deklaroval, že spotřební daň vyměřuje nikoliv podle pomůcek, ale na základě dokazování. Na poslední straně rozhodnutí ze dne 25.5.2015 žalovaný uvedl, že odvolací námitky směřující proti obsahu protokolu o zkoušce CTL budou vypořádány v rozhodnutí o odvolání. Žalobce se k výzvě správce daně vyjádřil podáním ze dne 7.6.2015, kde ve vztahu k zdaňovacímu období srpen 2011 uvedl shodnou argumentaci jako v podaném odvolání směřující především proti obsahu protokolu o zkoušce CTL (str. 5 a 6 podání). Současně předložil posouzení Ing. J. P., EKOCESTRUM OVALAB, s. r. o. ze dne 17.1.2013. Žalovaný rozhodl o odvolání žalobce napadeným rozhodnutím.

V 1) žalobním bodě žalobce namítl porušení ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, když v rozhodnutí ze dne 25.5.2015 absentuje vypořádání odvolacích námitek týkajících se protokolu o zkoušce CTL. Krajský soud tento žalobní bod důvodným neshledal. Především je nutno zdůraznit, že předchozí zrušující rozsudek krajského soudu ze dne 27.11.2014 č.j. 22 Af 8/2013-31 vymezil dva důvody pro zrušení: jednak nepřezkoumatelnost způsobu dodatečného vyměření daně a dále nedostatečné vypořádání odvolacích námitek vztahujících se k protokolu o zkoušce CTL. Podle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu seznamuje odvolací orgán před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, pokud v rámci odvolacího řízení prováděl dokazování a umožní odvolateli, aby se k provedeným důkazům vyjádřil, případně navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán také v případě, dospěje-li k odlišnému právnímu názoru. V posuzované věci odvolací orgán na základě předchozího zrušujícího rozsudku změnil právní názor, pokud šlo o způsob stanovení daně, když z původního dodatečného doměření daně na základě pomůcek přešel na dodatečné vyměření daně dokazováním. Tuto skutečnost v souladu s ust. § 115 odst. 2 daňového řádu žalobci sdělil v rozhodnutí ze dne 25.5.2015 a současně mu stanovil lhůtu k vyjádření. Také seznámil žalobce s vyhodnocením důkazů, které byly provedeny správcem daně v prvostupňovém řízení. Žalovaný postupoval tedy zcela v intencích uvedeného zákonného ustanovení. Z obsahu rozhodnutí ze dne 25.5.2015 vyplývá, že odvolací orgán se ztotožnil se závěry správce daně a shledal žalobce plátcem spotřební daně z lihu za období červen 2011. Pokud jde o odvolací námitky směřující proti protokolu o zkoušce CTL, dospěl soud k závěru, že se nejedná o skutečnost, která by měla být předmětem výzvy ve smyslu ust. § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť laboratorní zkouška byla provedena v rámci prvostupňového řízení a nikoliv v rámci řízení odvolacího. Námitky směřující proti protokolu o zkoušce CTL jsou standardními odvolacími námitkami, s nimiž se žalovaný jako odvolací orgán v souladu s platnou právní úpravou (§ 114 odst. 2 věta první daňového řádu) vypořádal až v rámci odvolacího rozhodnutí. Žalobcův požadavek na vypořádání se s odvolacími námitkami proti protokolu o zkoušce CTL žalovaným již v rozhodnutí ze dne 25.5.2015 proto nemá oporu v zákoně, ani v provedeném řízení. S ohledem na uvedené považuje krajský soud také za zcela nepřiléhavý odkaz žalobce na blíže neurčenou judikaturu NSS týkající se možnosti vyjádřit se k nově formulovanému právnímu závěru, resp. k hodnocení rozhodných

skutečností. Obsahem správního spisu má krajský soud za prokázané, že žalobce na tomto právu vyplývajícím z ust. § 115 odst. 2 daňového řádu nebyl nijak zkrácen.

V 2) žalobním bodě se žalobce pozastavuje nad formulací žalovaného, že vzniklo „podezření“, že z lihu byl odstraněn benzoátový anion a že takovéto podezření není dostatečně způsobilé vyvolat pochybnost, jež by vedla k dodatečnému vyměření daně. Krajský soud má za to, že v této části je žalobní tvrzení nepřipadné, neboť vytrhává z kontextu odůvodnění napadeného rozhodnutí (bod 3) pasáž, která představuje citaci závěrů laboratorního protokolu. Z navazujícího textu odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá úvaha žalovaného nad tímto zjištěním a vyhodnocení tohoto důkazu. Podstata soudního přezkumu netkví v přezkoumávání jednotlivých vět s odůvodnění napadeného rozhodnutí. Každá úvaha žalovaného je vždy hodnocena ve svém komplexu jako jeden celek. V další části druhého žalobního bodu žalobce zpochybnil závěr žalovaného objasňující rozdíl mezi udávanou objemovou koncentrací (93,76 %) a koncentrací laboratorně zjištěnou (91,7 %) tak, že rozdíl je způsoben tím, že kontrolní vzorek obsahuje kromě etanolu také 2-propanol. Žalovaný se k této otázce podrobně vyjádřil na několika místech napadeného rozhodnutí, např. v bodě 10 odůvodnění (str. 6-8 napadeného rozhodnutí), a to velmi podrobně. Žalobce v žalobním tvrzení argumentaci žalovaného žádným nosným způsobem nerozporoval, takže krajský soud nemá, co by k této otázce více uvedl. Zpochybnění žalobce je natolik obecné a nekonkrétní, že krajský soud neshledal důvod k provedení znaleckého posudku, což žalobce nepřímou v žalobě navrhl (str. 4 žaloby). Ani tuto část žalobního bodu 2 proto krajský soud neshledal důvodnou. Pokud jde o část žalobního bodu 2) týkající se žalobcova vysvětlení, že skladoval líh z lihovaru Kojetín, dle obsahu napadeného rozhodnutí (str. 3) žalovaný toto žalobcovo tvrzení nezpochybnil. Správce daně požádal o součinnost dožádaný Celní úřad Přerov, který uvedl, že u společnosti Moravský lihovar Kojetín a.s. nebyly správcem daně provedeny v roce 2011 žádné kontrolní odběry vzorků velejemného neutrálního lihu, ale ty, které byly provedeny v předchozí době, byly vždy negativní. Dále bylo zjištěno, že žalobce od této společnosti odebírá velejemný neutrální líh, který je bez jakýchkoliv denaturačních prostředků a přiboudlin. Žalobce byl s tímto zjištěním správce daně seznámen v průběhu prvostupňového řízení a tvrdil, že tento líh byl také použit ke zvláštní denaturaci, z níž pochází kontrolní vzorky. Líh, který byl vstupní surovinou v procesu denaturace, však nebyl lihem, jemuž by odpovídaly faktury předložené žalobcem pocházející z obchodních případů s Moravským lihovarem Kojetín a.s., což bylo prokázáno laboratorními zkouškami CTL. Žalobce tento rozpor v rámci celého řízení nijak nevysvětlil. Na základě uvedeného a obsahu správních spisů dospěl soud k závěru, že žalobce své důkazní břemeno neunesl a skutečnosti, které uváděl, jsou v rozporu se zjištěními učiněnými v rámci laboratorní zkoušky. Žalobcova námitka, že žalovaný neprovedl fyzickou inventuru stavu zásob, je podle názoru soudu nepřipadná, neboť žalovaný zpochybnil tvrzení žalobce výsledkem laboratorní zkoušky a důkazní břemeno proto bylo od tohoto okamžiku na straně žalobce. Inventura stavu zásob navíc nemohla mít žádnou vypovídací schopnost k otázce chemického složení lihu. Soud podotýká, že jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze dovozovat, že je to naopak správce

daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za daňový subjekt (srov. přiměřeně rozsudek NSS ze dne 12.4.2006 č.j. 5 Afs 40/2005-72).

Ani 3) žalobní bod neshledal soud důvodným, když názor žalobce, že správce daně neprovedl žádnou kontrolní činnost, je mylný. Účast pracovníků správce daně při procesu denaturace je svým charakterem kontrolní činností, kdy pracovníci správce daně kontrolují, zda proces denaturace lihu je proveden v souladu s platnou právní úpravou. O tomto úkonu byl sepsán také protokol o místním šetření a rovněž záznam o zvláštní denaturaci lihu a protokoly o odběru vzorků. Nejednalo se pouze o fyzickou přítomnost pracovníků správce daně, ale o postup při správě daní upravený §§ 80-84 daňového řádu.

Ve 4) žalobním bodě žalobce opět poukazuje na jím tvrzený rozpor v rozhodnutí žalovaného ze dne 25.5.2015 a v napadeném rozhodnutí o odvolání, když v prvním rozhodnutí je uvedeno, že nedostatky týkající se protokolu o zkoušce budou náležitě vypořádány v rozhodnutí o odvolání a v rozhodnutí o odvolání pak žalovaný uvádí, že předestřené důkazy a jejich hodnocení byly vyjádřeny již v rozhodnutí ze dne 25.5.2015. Krajský soud uvedené skutečnosti nevnímá jako rozporné. Žalobce směšuje procesní postupy, na které nelze nahlížet stejnou optikou, jak již bylo soudem nastíněno v rámci vypořádání 1) žalobního bodu. Je třeba rozlišovat mezi důkazy provedenými prvostupňovým správcem daně a mezi doplněním odvolacího řízení či změnou právního názoru v rámci § 115 odst. 2 daňového řádu. Sdělení změny právního názoru a s tím související hodnocení důkazů bylo obsahem výzvy žalovaného ze dne 15.5.2015 provedené v intencích § 115 odst. 2 daňového řádu, kdy žalovaný tím, že změnil způsob stanovení daně z pomůcek na dokazování, informoval o této změně právního názoru žalobce a současně jej seznámil s důkazy provedenými v prvostupňovém řízení. Nedostatky vytknuté žalovanému ve zrušujícím rozsudku ze dne 27.11.2014 č.j. 22 Af 8/2013-31, jež se týkaly odvolacích námitek žalobce směřujících proti protokolu o zkoušce CTL, však podléhaly jinému režimu, a to režimu vypořádání odvolacích námitek, takže zcela správně byly vypořádány až v rozhodnutí o odvolání (§ 114 odst. 2 věta první daňového řádu). Žalobcův názor je tedy mylný a žalovaný postupoval v souladu s daňovým řádem.

V 5) žalobním bodě se žalobce pozastavuje nad skutečností, že pracovníci správce daně přítomní při denaturaci lihu tento proces umožnili, i když zjištěná lihovost byla nízká k tomu, aby mohl být líh denaturován. Důvody vedoucí pracovníky správce daně k tomuto postupu jsou seznatelné z odůvodnění napadeného rozhodnutí, a to především z bodu 10, kde je tato otázka velmi podrobně rozebrána jak z hlediska lihovosti a dvou rozdílných hodnot, které byly zjištěny, tak z hlediska způsobilosti lihoměru, pokud jde o přesnost a kvalitu měření. V této části odůvodnění rozhodnutí žalovaného je také konkrétně uvedeno, čím byly způsobeny rozdíly v naměřených hodnotách. V bodě 8 odůvodnění napadeného rozhodnutí je pak detailně rozvedeno, jakým způsobem byl odebrán a zapečetěn kontrolovaný vzorek, čímž žalovaný vylučuje možnost manipulace tvrzenou žalobcem. Žalobce v podané žalobě tyto důvody uvedené v označených částech odůvodnění napadeného rozhodnutí žádným konkrétním způsobem nerozporoval, toliko setrval na svých

názorech prezentovaných již v průběhu daňového řízení. Krajský soud proto nemá, co by k věci více uvedl. Má za to, že napadené rozhodnutí je v odkazovaných částech zcela konkrétní, přezkoumatelné a podrobně se vypořádává s námitkami žalobce. Pokud žalobce v závěru tohoto žalobního bodu zmiňuje, že ve své provozovně používal k desinfekci Savo, které může způsobovat kontaminaci lihu způsobem obdobným tomu, který byl laboratorně zjištěn, krajský soud toto tvrzení nepovažuje za relevantní a dodává, že žalobce jako provozovatel lihového skladu si musí být vědom svých povinností a vyvarovat se rizikových faktorů. Pokud tak nečiní ať už vědomě či nedbalostně, nemůže se následně zprostit odpovědnosti.

V 6) žalobním bodě žalobce zpochybnil závěr žalovaného, že líh obsahoval Bitrex s argumentací, že v protokolu o zkoušce CTL je výslovně uvedeno, že Bitrex nebyl detekován. Ani tento žalobní bod krajský soud nepovažuje za důvodný, přičemž má za to, že jeho formulace je opět vytržena z kontextu celého důkazního řízení a zejména pak odhlíží od obsahu protokolu o zkoušce CTL, především nereflexuje odborné stanovisko a interpretaci, kde je obsažena zcela konkrétní úvaha, která pracovníky CTL vedla k závěru, že Bitrex byl z lihu odstraněn. Výslovně se zde uvádí, že přítomnosti Bitrexu odpovídá existence benzoátového anionu, který byl ve vzorku nalezen a který se běžně v tomto typu výrobku nevyskytuje.

V 7) žalobním bodu žalobce brojil proti vyhodnocení faktu, že měl v pořádku roční lihovou uzávěrku k 30.9.2011. Krajský soud se také zde s názorem žalovaného plně ztotožňuje, neboť existence roční lihové uzávěrky nemá ve vztahu k posuzovanému žádnou vypovídací hodnotu. Stěžejním důkazem je výsledek laboratorních zkoušek CTL a fakt, že žalobce se dostal svými tvrzeními do rozporu se zjištěním CTL a tento rozpor v průběhu celého řízení nebyl schopen odstranit.

V 8) žalobním bodě žalobce namítl způsob, jakým bylo vyhodnoceno odborné posouzení vypracované Ing. J. P. Žalobce však nekonkretizuje, v čem je vyhodnocení nesprávné. Krajský soud posoudil vyjádření Ing. P. ze dne 17.1.2013, které je součástí správního spisu, kde je předně uvedeno, že posuzovaný líh nemá požadovanou lihovost (nejméně 95,7 %) a proto neodpovídá požadavkům vyhlášky č. 141/1997 Sb. Dále je v posudku poukázáno na nepřesnost protokolu o zkoušce CTL spočívající v tom, že místo přílohy 2 vyhlášky č. 141/1997 Sb. je uvedena příloha 3. Zjištění Ing. P., že posuzovaný líh nemá právními předpisy předepsanou lihovost k tomu, aby mohl podléhat denaturaci, není skutečností, o níž by bylo sporu. Tato skutečnost byla známa jak žalobci, tak pracovníkům správce daně již při procesu denaturace. Pokud jde o záměnu v označení příloh vyhlášky č. 141/1997 Sb., jedná se o nesprávnost, která však nemohla mít žádný vliv na výsledek laboratorního šetření. Přílohy 2 a 3 uvedené vyhlášky jsou ve vztahu vzájemnosti, když příloha 2 upravuje druhy a minimální přídatky denaturačních prostředků a účel použití denaturovaného lihu a příloha 3 kvalitativní znaky jednotlivých druhů lihu. Na základě uvedeného má krajský soud za to, že závěr žalovaného, že Ing. J. P. zopakoval závěry, uvedené v protokolu o zkoušce, kdy ztvdil, že líh není lihem rafinovaným jemným, jsou zcela správné. Odborné vyjádření Ing. J. P. proto nijak nemohlo ovlivnit a také neovlivnilo důkazní situaci.

Jelikož krajský soud žádný z žalobních bodů neshledal důvodným, žalobu v souladu s ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl. Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

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

V Ostravě dne 25. května 2017

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu