



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. a JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. v právní věci žalobce: **ŠPIČÁK spol. s r. o.**, se sídlem Moskevská 640, Česká Lípa, zastoupený JUDr. Oldřichem Filipem, advokátem se sídlem Jiráskova 613, Česká Lípa, proti žalovanému: **Celní ředitelství Ústí nad Labem**, se sídlem El. Krásnohorské 2378/24, Ústí nad Labem, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci ze dne 26. 9. 2007, č. j. 59 Ca 8/2006 – 32,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

**O d ů v o d n ě n í :**

Rozhodnutím ze dne 28. 11. 2005, zn. 10630/05-2001-21, žalovaný zamítl odvolání žalobce („stěžovatele“) proti platebnímu výměru Celního úřadu Česká Lípa ze dne 29. 9. 2005, zn. 6123/05-1562-03, jímž byla stěžovateli vyměřena spotřební daň z minerálních olejů ve výši 258 700 Kč.

Stěžovatel napadl dne 24. 1. 2006 rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočky v Liberci, přičemž krajský soud předmětnou žalobu shora citovaným rozsudkem ze dne 26. 9. 2007 zamítl.

Krajský soud vycházel ve svém rozhodnutí z následujících zjištění:

Při místním šetření dne 1. 6. 2005 zjistil celní úřad, že stěžovatel dopravuje vybrané výrobky (motorovou naftu) v množství větším, než je uvedeno v § 4 odst. 3 písm. b) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), a to bez dokladů uvedených v § 5 zákona o spotřebních daních, pouze s dodacím nákladním listem č. 240505/1. Ani po výzvě celního úřadu k prokázání zdanění nebyl předložen doklad o dopravě dle § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních, ani jiný doklad uvedený v § 5 zákona o spotřebních daních. Z těchto důvodů celní úřad vydal dne 2. 6. 2005 rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků a dopravního prostředku dle § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních. V průběhu dalšího řízení celní úřad dále zjišťoval, zda stěžovatel dopravoval vybrané výrobky zdaněné a kdo je vlastníkem vybraných výrobků. Celní úřad dospěl k závěru, že vlastník vybraných výrobků není znám a že stěžovatel zdanění vybraných výrobků spotřební daní neprokázal, proto celní úřad dne 12. 9. 2005 rozhodl dle § 42 odst. 12 zákona o spotřebních daních o zabránění vybraných výrobků. Zároveň celní úřad dospěl k závěru, že uvedeným jednáním se stěžovatel stal plátcem daně ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, a proto stěžovatele vyzval k podání daňového přiznání ke spotřební dani k vybraným výrobkům. Stěžovatel tak ve stanovené lhůtě neučinil a celní úřad tudíž vydal dne 29. 9. 2005 výše uvedený platební výměr. Žalovaný následně rozhodnutím ze dne 28. 11. 2005 odvolání stěžovatele proti tomuto platebnímu výměru zamítl. Rovněž žalovaný považoval stěžovatele za plátce daně dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Podle tohoto ustanovení je plátcem daně každá osoba, která dopravuje vybrané výrobky ve větším množství, než je uvedeno v § 4 odst. 3 písm. b) zákona o spotřebních daních, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně.

Krajský soud připomněl, že dle § 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních lze vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu dopravovat právě pouze s daňovým dokladem, dokladem o prodeji nebo dokladem o dopravě (§ 5 odst. 2, 3 a 4 zákona o spotřebních daních). Krajský soud se zabýval obsahem dodacího listu č. 240505/1 a dospěl k závěru, že tato listina neobsahuje náležitosti dokladu o dopravě stanovené v § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Listinu totiž nevystavila osoba, která vybrané výrobky již uvedené do volného daňového oběhu vydala pro dopravu, listina neobsahovala označení odesílatele ani výši spotřební daně celkem. Předmětný dodací list neobsahoval ani náležitosti dle § 5 odst. 2 nebo 3 zákona o spotřebních daních, stěžovatel dopravoval vybrané výrobky ve větším množství a neprokázal, že se jedná o výrobky zdaněné. Stěžovatel se tak stal plátcem daně dle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních a celní úřad při vydání platebního výměru i žalovaný při rozhodování o odvolání stěžovatele postupovali v souladu se zákonem.

Krajský soud rovněž neshledal, že by se žalovaný v rozporu s § 50 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) nevypořádal se všemi důvody odvolání. Stěžovatel v žalobě namítal, že se žalovaný dostatečně nevypořádal s odvolací námitkou, podle níž nebyla vyřešena otázka skutečného vlastníka vybraného zboží, když žalovaný pouze odkázal na to, že bývalý jednatel společnosti J.D. TRADE, s. r. o., který dne 21. 9. 2005 učinil prohlášení o tom, že se uvedená společnost stala vlastníkem předmětného zboží, nebyl v tu dobu již statutárním orgánem uvedené společnosti a nebyl tudíž oprávněn za ni jednat. Stěžovatel v žalobě upozorňoval na to, že uvedená společnost nezanikla a je dosud stále zapsána v obchodním rejstříku. K tomu krajský soud uvedl, že správní orgány nepokládaly společnost J.D. TRADE s. r. o. za zaniklou a z takových premis neodvozovaly žádné závěry. Stěžovatel v žalobě také uváděl, že společnost J.D. TRADE s. r. o., pro kterou měl vybrané výrobky přepravovat, podala žalobu proti České republice na vydání věci (zabavených vybraných výrobků); navíc se společnost J.D. TRADE s. r. o. i společnost A-OIL s. r. o., od níž podle tvrzení stěžovatele měla společnost J.D. TRADE, s. r. o. předmětné zboží zakoupit, domáhaly vůči stěžovateli vrácení nedoručeného zboží. K tomu krajský soud uvedl, že správní orgány ani správní soudy nejsou oprávněny řešit spory o vlastnictví k vybraným výrobkům či spory vyplývající z obchodních vztahů.

Krajský soud nepovažoval za důvodnou ani žalobní námitku stěžovatele, podle níž došlo k zaplacení spotřební daně za totéž zboží dvakrát. Krajský soud konstatoval, že správní orgány rozhodovaly za situace, kdy bylo pravomocně rozhodnuto o zabrání vybraných výrobků, bylo zjištěno, že stěžovatel přepravoval vybrané výrobky neznámé osoby ve větším množství a neprokázal, že jde o výrobky zdaněné. Stěžovatel jednal v rozporu se zákonem o spotřebních daních, když dopravoval vybrané výrobky ve větším množství a bez dokladů prokazujících zdanění vybraných výrobků a v takových případech zákon o spotřebních daních jednoznačně stanoví, kdo je plátcem spotřební daně.

Proti rozsudku krajského soudu podal stěžovatel včasnou kasační stížnost opírající se o důvody dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Namítal tedy nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, resp. vady řízení před správním orgánem s tím, že pro tyto vytýkané vady měl krajský soud žalobou napadené rozhodnutí zrušit.

Stěžovatel vyjádřil nesouhlas se skutkovými i právními závěry krajského soudu, přičemž opětovně akcentoval již dříve tvrzené skutečnosti, tedy zejména své postavení v rámci zmíněného závazkového vztahu a také otázku vlastnictví vybraných výrobků. Stěžovatel byl dle svého tvrzení pouze dopravcem vybraných výrobků s tím, že objednatelem dopravy byla společnost A-OIL s. r. o. Příjemcem zboží měla být společnost J.D. TRADE s. r. o. Rozhodnutím o zajištění vybraných výrobků a následným rozhodnutím o jejich zabrání byla porušena práva stěžovatele, neboť obě jmenované společnosti se poté po stěžovateli domáhaly vydání nedoručeného zboží. Stejný závěr lze dle stěžovatele učinit o rozhodnutí o vyměření spotřební daně.

Stěžovatel namítal, že není vlastníkem zboží ani jeho prodejcem a nesplňuje podmínky ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, neboť doprava pro třetí osobu byla náhodná a stěžovatel tedy neplnil funkci stálého dopravce.

Stěžovatel upozorňoval na to, že společnost J.D. TRADE, s. r. o. podala na Českou republiku žalobu na vydání předmětných vybraných výrobků. Tato společnost za 32.000 l nafty zaplatila zálohově 400 000 Kč a poté doplatek 369 216 Kč, přičemž tyto doklady jsou správci daně k dispozici. Správce daně měl k dispozici také informace sdělené jmenovanou společností při místních šetřeních dne 3. 6. 2005 a 20. 6. 2005. Touto společností byly předloženy také všechny dokumenty prokazující vlastnictví k předmětnému zboží. Ze souhlasných vyjádření společností A-OIL s. r. o. a J.D. TRADE s. r. o. jasně plyne, kdo je vlastníkem motorové nafty a jak celá transakce probíhala. Závěr o nejednoznačnosti vlastnictví je důsledkem pouze formálního přístupu správních orgánů k problému.

Dále stěžovatel obdobně jako v žalobě uváděl, že „nevyřešením postavení skutečného vlastníka zabraného zboží odkazem, že přihlášení vlastníka trpí vadou neexistence statutárního orgánu nelze považovat za řádné vypořádání se s odvolacími důvody“, když společnost J.D. TRADE s. r. o. nezanikla a je dosud zapsána v obchodním rejstříku. Lze tedy dovodit, i přes obtížnou srozumitelnost citované formulace, že stěžovatel vytýká žalovanému způsob, jakým se vypořádal s výše uvedeným prohlášením bývalého jednatele společnosti J.D. TRADE s. r. o. ze dne 21. 9. 2005.

Stěžovatel má za to, že žalovanému je známo, kdo je skutečným vlastníkem vybraného zboží a kdo si jeho dopravu objednal, přičemž nebyl problém si zjistit, že společnost J.D. TRADE, s. r. o. spotřební daň zaplatila, a na straně státu takto dochází v důsledku žalobou napadeného platebního výměru ke vzniku neoprávněného majetkového prospěchu. Správce daně neposoudil problém ve všech souvislostech, jak mu to ukládá daňový řád (stěžovatel namítá porušení § 2 a § 50 odst. 7 daňového řádu) a může vzniknout dojem, že se snaží legalizovat své nezákonné rozhodnutí o zabránění zboží. Rozhodnutí správních orgánů jsou podle stěžovatele také nesrozumitelná.

Závěr krajského soudu o tom, že je stěžovatel plátcem daně, je tak dle stěžovatele nesprávný a vychází z nesprávně zjištěného skutkového stavu. Pro zamítnutí žaloby nebyly dány podmínky, neboť vlastnictví vybraných výrobků je zřejmé stejně tak jako zaplacení spotřební daně. Krajský soud svým výrokem založil situaci, kdy je spotřební daň státem inkasována dvakrát a takový stav je v rozporu se zákonem, neboť na straně České republiky došlo k bezdůvodnému obohacení.

Ve svém vyjádření ke kasační stížnosti žalovaný pouze konstatoval, že trvá na argumentech uvedených ve vyjádření k žalobě, v nichž zejména uváděl, že se vypořádal se všemi odvolacími důvody, že stěžovatel neprokázal způsobem požadovaným zákonem o spotřebních daních zaplacení spotřební daně, že žalovaný nikdy nepovažoval společnost J.D. TRADE, s. r. o. za zaniklou a z této premisy ani neodvozoval své závěry a že nelze dovozovat bezdůvodné obohacení na straně České republiky.

Kasační stížnost není důvodná.

O důvodech kasační stížnosti Nejvyšší správní soud uvažil, vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti, takto:

Nejvyšší správní soud neshledal pochybení krajského soudu v tom, jak interpretoval otázku splnění povinnosti prokázat zdanění vybraných výrobků. Ačkoli je odůvodnění rozhodnutí krajského soudu poměrně stručné, nedospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že by bylo nesprávné. Jak ve svém rozhodnutí uvedl již krajský soud, prokazuje se zdanění vybraných výrobků doklady uvedenými v § 5 zákona o spotřebních daních. Slovy § 5 odst. 1 zákona o spotřebních daních: „Na daňovém území České republiky se prokazuje zdanění vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji či dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 6). Zdanění vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených se prokazuje pouze tehdy, jedná-li se o jejich větší množství (§ 4 odst. 3).“ V daném případě množství přepravovaných výrobků skutečně převyšovalo množství stanovené v § 4 odst. 3 písm. b) zákona o spotřebních daních. Pro stěžovatele bylo důležité zejména ustanovení § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních, dle něhož doklad o dopravě podle odstavce 1 vystavuje právnická nebo fyzická osoba, která vybrané výrobky již uvedené do volného daňového oběhu vydá pro dopravu, přičemž nejsou splněny podmínky, na jejichž základě je stanovena povinnost vydat daňový doklad podle odstavce 2 nebo doklad o prodeji podle odstavce 3. Doklad o dopravě musí obsahovat tyto údaje: a) obchodní firmu nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo odesílatele, je-li odesílatel právnickou osobou, jméno a příjmení, popřípadě obchodní firmu, místo pobytu a daňové identifikační číslo odesílatele, bylo-li přiděleno, je-li odesílatel fyzickou osobou, b) místo určení, c) množství dopravovaných vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u nichž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a jejich název, popřípadě obchodní označení, d) výši spotřební daně celkem, e) datum vystavení dokladu o dopravě, f) číslo dokladu o dopravě. Přitom vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu lze dle § 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních dopravovat pouze s daňovým dokladem, s dokladem o prodeji, s dokladem o dopravě nebo s rozhodnutím celního úřadu podle odstavce 5. Další povinné náležitosti uvedených dokladů pro prokázání zdanění minerálních olejů jsou stanoveny v § 51 zákona o spotřebních daních (především uvedení kódu nomenklatury minerálního oleje).

Dne 1. 6. 2005, kdy proběhlo místní šetření celního úřadu, stěžovatel předložil pouze dodací list č. 240505/1, který požadované údaje dle § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních (ani dle § 5 odst. 2 a 3 zákona o spotřebních daních) neobsahoval a nebylo jím tak prokázáno zdanění vybraných výrobků. Jako odesílatel (resp. „zákazník“) byl označen stěžovatel, jako příjemce opět stěžovatel, místem určení měla být Česká Kamenice, množství výrobků bylo specifikováno jako 26.000 l – stěžovatel později vysvětloval, že skutečné množství bylo 32.000 l (což později také prokázalo měření množství minerálních olejů v nádržích dopravního prostředku), přičemž rozdíl byl údajně způsoben pochybením zaměstnance stěžovatele, který údaj o množství špatně vyplnil. Jednatel stěžovatele pan Petr Kalinič později při místním šetření předložil pouze objednávku (resp. potvrzení telefonického pokynu z téhož dne) dopravy ze dne 1. 6. 2005, dle něhož u stěžovatele společnost A-OIL s. r. o. objednává dopravu 32.000 l motorové nafty pro společnost J.D. TRADE s. r. o., ovšem z České Lípy do Mladé Boleslavi.

Vzhledem k tomu, že předmětné doklady byly nedostatečné a ani později stěžovatel neprokázal zdanění vybraných výrobků jiným způsobem, byl odůvodněný závěr, že se stal plátcem daně na základě § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, dle kterého je

plátcem daně fyzická nebo právnická osoba, která skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky ve větším množství, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně. Pokud stěžovatel v kasační stížnosti argumentuje tím, že předmětné ustanovení na něj nedopadá, neboť doprava pro třetí osobu byla zcela náhodná a stěžovatel nebyl stálým dopravcem, nelze s takovou argumentací souhlasit. Zákon o spotřebních daních nevyžaduje, aby se jednalo o „stálého dopravce“. I při „náhodném“ dopravování vybraných výrobků ve větším množství, než je uvedeno v § 4 odst. 3 zákona o spotřebních daních, se subjekt stává plátcem daně, neprokáže-li, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně. Příslušný subjekt se tedy v takovém případě stane plátcem daně bez dalších podmínek, tedy pouze na základě toho, že, byť jednorázově, vybrané zboží dopravuje či skladuje a neprokáže jejich zdanění. V této otázce lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 3. 2008, č. j. 9 Afs 137/2007 - 59, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), v němž Nejvyšší správní soud sice zaujímal stanovisko k problematice skladování tabákových výrobků, ovšem s ohledem na dikci § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních konstatoval, že *„je zcela zřejmé, že ve shora uvedeném smyslu se osoba, která skladuje ve větším množství vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně, stává plátcem spotřební daně ze zákona (ex lege), bez povinnosti registrace“*. S takovým subjektem je možné vést řádné daňové řízení.

Jak tedy jednoznačně vyplývá z dikce § 4 odst. 1 písm. f) a § 5 zákona o spotřebních daních a v návaznosti na tato ustanovení i z obecného ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu, bylo na stěžovateli, aby v daném případě prokázal, že vybrané výrobky, které převážel, již byly řádně zdaněny spotřební daní. Stěžovatel ovšem toto důkazní břemeno neunesl, když přes výzvu celního úřadu doklad s příslušnými náležitostmi dle § 5 zákona o spotřebních daních nepředložil a nenavrl ani jiné důkazy, které by zdanění předmětných výrobků skutečně prokazovaly. Takový závěr nevyplýval ani z dokazování provedeného celními orgány.

V této souvislosti je třeba zdůraznit, že pro posouzení zákonnosti vyměření spotřební daně stěžovateli není vůbec rozhodující otázka, kdo byl vlastníkem vybraných výrobků, ale výhradě otázka, zda stěžovatel jakožto dopravce těchto výrobků prokázal jejich zdanění spotřební daní, či nikoliv. Otázka vlastnictví vybraných výrobků tedy mohla být ve věci relevantní pouze do té míry, v jaké by objasnění této otázky mohlo napomoci k prokázání zdanění vybraných výrobků. V každém případě ze správního spisu vyplývá, že se celní úřad snažil zjistit mj. i to, kdo je vlastníkem vybraných výrobků. Svědčí o tom například protokoly o ústním jednání ze dne 1. 6. 2005, kdy celní úřad provedl výslech několika zaměstnanců stěžovatele (skladníka, vrátného, řidiče, vedoucího autodopravy) a jednatele stěžovatele (dne 8. 7. 2005 byl opětovně vyslechnut skladník a také jednatel stěžovatele). Obdobně byl dne 3. 6. 2005 a 20. 6. 2005 vyslechnut zástupce společnosti J.D. HOLDING a. s. (většinový vlastník společnosti J.D. TRADE s. r. o.) pan D. a dne 20. 6. 2005 jednatel společnosti A-OIL s. r. o. pan Hloužek. Na základě dožádání provedl dne 20. 6. 2007 Celní úřad Děčín výslech pana Ř., zaměstnance (řidič) pana J. Š.,

který byl dodavatelem společnosti A-OIL s. r. o. Dále byl vyslechnut i pan Š. a dalším jeho zaměstnanec, pan Š. Na základě dožádání provedl dne 19. 7. 2007 Celní úřad Praha 2 místní šetření v sídle společnosti A-OIL s. r. o. a o věci pořídil protokol.

Správní orgán tak při dokazování postupoval v souladu s § 31 odst. 2 daňového řádu. Lze souhlasit s hodnocením krajského soudu, že vlastník vybraných výrobků nebyl zjištěn, a vzhledem k tomu, že nebylo prokázáno zdanění vybraných výrobků spotřební daní, nelze ani tvrdit, že by spotřební daň za totéž zboží byla uhrazena dvakrát či že by se stát takto bezdůvodně obohatil. Je vhodné poznamenat, že předmětem spotřební daně jsou věci určené druhově, což je jeden z důvodů, proč zákon o spotřebních daních klade zvláštní požadavky na vedení přesné dokumentace mj. o jejich přepravě, a to právě proto, aby bylo možné jednoznačně posoudit, zda byla spotřební daň za konkrétní množství vybraných výrobků řádně uhrazena. V posuzovaném případě se v dokladech předložených v rámci dokazování různými subjekty objevovaly nejrůznější rozpory a nepřesnosti, a to i ve srovnání s výpověďmi svědků. Jde například o množství dopravovaných výrobků na dodacím listě č. 240505/1, který obsahuje údaj 26.000 l a tomu odpovídající výši spotřební daně, přičemž dle účastníků závazkového vztahu se mělo ve skutečnosti jednat o 32.000 l (toto množství bylo dne 19. 10. 2005 potvrzeno převážením nákladu a výpočtem celního úřadu); dále v příjmovém pokladním dokladu č. 2768273 vystaveném společností A-OIL s. r. o. pro společnost J.D. TRADE s. r. o. je sice uvedena již zmíněná částka 400 000 Kč, ale není uveden důvod tohoto plnění a vystavení tohoto dokladu je datováno dnem 31. 4. 2005, přičemž dle zúčastněných subjektů měla tato transakce proběhnout dne 31. 5. 2005. Ve faktuře FV 263/2005 vystavené dne 28. 5. 2005 společností A-OIL s. r. o. pro společnost J.D. TRADE s. r. o. ve věci prodeje 32.000 l motorového oleje je položka „doprava“ specifikována slovy „osobní odběr“ a není zde zmínka o odběru třetím subjektem – stěžovatelem; fakturované zboží je specifikováno neexistujícím číslem nomenklatury.

Správní orgán tak nemohl na základě provedených důkazů s jistotou konstatovat, že daň právě za předmětné vybrané výrobky byla odvedena. Jak již bylo řečeno, stěžovatel nesl v tomto ohledu důkazní břemeno, ale zdanění těchto výrobků neprokázal. Námitky stěžovatele, které se týkaly skutkových a právních závěrů krajského soudu k této otázce, tedy nejsou důvodné.

Zmínky stěžovatele v žalobě i v kasační stížnosti o tom, že se třetí subjekty na něm domáhají náhrady škody za nerealizovanou dodávku či že se tvrzený vlastník vybraných výrobků domáhá na státu jejich vydání, vůbec nesměřují proti rozhodnutím celních orgánů ve věci vyměření spotřební daně stěžovateli, jež byla předmětem řízení před krajským soudem v této věci, neboť z nich nevyplývají konkrétní skutkové ani právní důvody, pro něž by stěžovatel považoval tato rozhodnutí za nezákonná /§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s./. Rozhodnutí o zabránění těchto výrobků je předmětem jiného řízení před správními soudy.

Lze také souhlasit s krajským soudem, že žalobní a kasační námitka, podle níž se žalovaný dopustil porušení § 50 odst. 7 daňového řádu tím, že se nevypořádal se všemi důvody odvolání, je formulována dosti obecně, stěžovatel konkrétně nespecifikoval, v čem spatřuje nedostatečnost odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Je pravdou, že odvolací rozhodnutí žalovaného je poměrně stručné, což je ovšem dáno tím, že žalovaný

odkázal na své předchozí rozhodnutí ze dne 9. 11. 2005, zn. 9974/05-2001-21, jež se týkalo zabránění předmětných výrobků a kde se již žalovaný s těmi odvolacími námitkami, které stěžovatel uplatnil shodně v obou věcech, vypořádal.

Stěžovatel své žalobní a kasační námitky, které toliko v obecné rovině směřovaly k tvrzení o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného pro nedostatek důvodů, konkretizoval pouze v tom ohledu, že poukázal na způsob, jakým se žalovaný vypořádal s otázkou určení vlastnictví výrobků. Byť je pravdou, že argumentace žalovaného uvedená v rozhodnutí ze dne 9. 11. 2005, na níž žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí odkázal, není zcela přesná, skutečnost, že pan Dušek se ve svém prohlášení o vlastnictví vybraných výrobků ze dne 21. 9. 2005 označil jako jednatel společnosti J.D. TRADE s. r. o., ačkoli jím již dle informací z obchodního rejstříku ode dne 7. 5. 2004 nebyl, nepochybně snižuje věrohodnost tohoto listinného důkazu. Zároveň ani Nejvyššímu správnímu soudu není zřejmé, proč stěžovatel v této souvislosti poukazuje na to, že společnost J.D. TRADE s. r. o. nezanikla, neboť žalovaný ani nic takového netvrdil. V každém případě je třeba opětovně zdůraznit, což učinil i žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí, že otázka vlastnictví přepravovaných výrobků není v dané věci určující, zásadní otázkou je, zda stěžovatel jakožto dopravce většího množství vybraných výrobků zákonem předvídaným způsobem prokázal, že se jedná o výrobky zdaněné spotřební daní, či nikoliv. Jak již bylo řečeno, ze souhrnu všech provedených důkazů, které se vyznačují celou řadou nesrovnalostí především v předložených dokladech, vyplývá, že není možné jednoznačně určit vlastníka přepravovaných výrobků ani prokázat, že tyto výrobky byly řádně zdaněny spotřební daní.

Rozhodnutí žalovaného či platební výměr celního úřadu Nejvyšší správní soud nepovažuje za nepřezkoumatelné ani pro nesrozumitelnost. Nesrozumitelností rozhodnutí judikatura správních soudů rozumí především rozpornost výroku a odůvodnění, nemožnost seznat, jak bylo ve věci vůbec rozhodnuto (nesrozumitelnost projevu vůle správního orgánu), zmatečné, vnitřně rozporuplné výroky rozhodnutí. O nesrozumitelné rozhodnutí jako celek by se mohlo jednat za situace, kdy z rozhodnutí lze sice seznat, jak bylo rozhodnuto, z textu rozhodnutí jako celku však nelze pochopit, co správní orgán k takovému rozhodnutí vedlo. Takovými vadami však předmětná rozhodnutí celních orgánů netrpí. Pokud jde o platební výměr celního orgánu, je třeba připomenout, že platební výměr správce daně v souladu s § 32 odst. 3 daňového řádu neobsahuje odůvodnění.

Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, náleželo by mu tedy právo na

náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, náklady řízení mu však nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

**P o u č e n í:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. června 2008

JUDr. Ludmila Valentová  
předsedkyně senátu