



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Daniely Zemanové a soudců Zdeňka Kühna a Miloslava Výborného v právní věci žalobce: **J. M.**, zast. JUDr. Petrem Ulmannem, advokátem se sídlem Jestřábí 974/1, Liberec, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 4. 2014, čj. 3428-2/2014-900000-304.2, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 11. 3. 2015, čj. 10 Af 41/2014-46,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.
Vymezení věci

[1] Dodatečným platebním výměrem Celního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 2. 12. 2013, sp. zn. NK0016/13/520501, čj. 21016-15/2013-520000-51, byla žalobci dle § 34 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění platném ke dni 24. 8. 2011 (dále jen „zákon o spotřebních daních“), a podle čl. 220 odst. 1 nařízení Rady č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex“),

dodatečně vyměřena spotřební daň z minerálních olejů (konkrétně rašelinových briket dovezených k energetickým účelům) ve výši 10 384 Kč a penále ve výši 2 077 Kč.

[2] Odvolání proti tomuto rozhodnutí žalovaný v záhlaví označenými rozhodnutími zamítl a dodatečný platební výměr potvrdil.

[3] Žalobu proti rozhodnutí žalovaného Krajský soud v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) zamítl rozsudkem ze dne 11. 3. 2015, čj. 10 Af 41/2015-46, s tím, že *„rašelina pod kódem kombinované nomenklatury KN 2703 nespadá pod pojem ‚energetické produkty‘ podle čl. 2 odst. 1 směrnice 2003/96/ES, a tudíž se na ni úprava harmonizovaného zdanění nevztahuje.“* Na základě uvedeného krajský soud dospěl k závěru, že § 45 odst. 6 zákona o spotřebních daních není v rozporu s unijním právem a *„Česká republika využila svého práva zdanit výrobek, který nepodléhá harmonizovanému zdanění, a stanovila pro rozhodné období, že výrobky z rašeliny pod kódem kombinované nomenklatury KN 2703, které jsou určeny k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro výrobu tepla, budou podléhat zdanění spotřební daní z minerálních olejů. Ač se nejedná o minerální olej, je třeba respektovat vůli zákonodárce, který zamýšlel, aby s rašelinou bylo v daňové oblasti nakládáno jako s minerálním olejem [pozn.: § 48 odst. 11 zákona o spotřebních daních].“*

II.

Argumenty kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[4] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) v kasační stížnosti proti rozsudku krajského soudu uvedl, že krajský soud nesprávně posoudil otázku rozporu § 45 odst. 6 a § 48 odst. 11 zákona o spotřebních daních s unijním právem. Stěžovatel poukázal na znění směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny (dále jen „směrnice 2003/96/ES“), dle jejíhož čl. 1 *„[č]lenské státy zdaní energetické produkty a elektřinu v souladu s touto směrnicí. Dle čl. 2 odst. 3 věty třetí této směrnice pak platí, že [k]romě výrobků uvedených v odstavci 1 [pozn.: v němž rašelina s kódem kombinované nomenklatury č. 2703 uvedena není], které jsou předmětem daně, se všechny další uhlovodíky s výjimkou rašeliny, které jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo použity k topení, zdaňují sazbou v téže výši jako sazba pro obdobný energetický produkt. Podle čl. 2 odst. 5 věty třetí směrnice 2003/96/ES rozhodnutí o aktualizaci kódů kombinované nomenklatury nesmí vést k žádným změnám minimálních daňových sazeb uplatňovaných podle této směrnice nebo k zařazení či vyřazení jakýchkoli energetických produktů nebo elektřiny. Podle čl. 1 odst. 3 písm. a) směrnice Rady 2008/118/ES o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS (dále jen „směrnice 2008/118/ES“) členské státy mohou vybírat daně z výrobků jiných než zboží podléhající spotřební dani. Dle stěžovatelova názoru citovaná unijní úprava „vylučuje možnost zdanění rašeliny jako energetického produktu odkazem na podobnost s palivy a mazivy ve směrnici uvedenými, které podléhají zdanění harmonizovanou spotřební daní.“*

[5] Pokud jiné členské státy Evropské unie ke zdanění rašeliny přistoupily, učinily tak dle stěžovatelova tvrzení skrze zvláštní sazbu jiné než harmonizované spotřební daně energetických produktů. Poukaz krajského soudu na zdanění cukrovinek a čokolády spotřební daní v Dánsku je přitom nepřipadný, neboť tyto nejsou zdaněny v rámci jednotné úpravy spolu s energetickými produkty.

pokračování

[6] Až do přijetí novely zákona o spotřebních daních (prostřednictvím zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, dále též jen „zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů“) nebyla rašelina v tomto zákoně uvedena jako produkt, který by se měl danit spotřební daní jako produkt energetický. Zákonodárce tedy zařadil rašelinu k energetickému využití mezi produkty zdaněné harmonizovanou spotřební daní pro energetické produkty, přestože mu to již tehdy platný čl. 2 odst. 3 věta třetí směrnice č. 2003/96/ES neumožňoval. Zdanění rašeliny harmonizovanou spotřební daní Česká republika nikdy nepožadovala, ani není uvedeno mezi výjimkami v obsahu směrnice 2003/96/ES a směrnice 2008/118/ES. Stěžovatel v této souvislosti dále uvedl, že *„[o] tom, že generální ředitelství cel, ministerstvo financí a patrně i zákonodárce věděli o rozporu zdanění rašeliny jako energetického produktu s unijním právem nakonec svědčí i to, že změnou zákona č. 261/2007 Sb. provedenou zákonem č. 331/2014 Sb. vyňaly rašelinu k výrobě tepla z režimu harmonizovaných spotřebních daní z minerálních olejů a podřídili její zdanění s účinností od 1.1.2015 zdanění daní z paliv.“*

[7] Stěžovatel bez bližšího zdůvodnění uvedl, že ponechává Nejvyššímu správnímu soudu na zvážení, zda v této věci nepodat dle čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie předběžnou otázku Soudnímu dvoru Evropské unie.

[8] Stěžovatel dále konstatoval, že jak zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů, tak i sám zákon o spotřebních daních jsou díky četným novelám *„pro běžného člověka i podnikatele natolik nesrozumitelnými, že je ve smyslu rozhodovací praxe Ústavního soudu možno pochybovat, nakolik ještě jejich neznalost neomlouvá.“*

[9] Dle stěžovatelova názoru zařazením rašeliny do harmonizovaného zákona o spotřebních daních a jejímu podrobení harmonizované daňové sazbě pro minerální oleje zákonodárce *„způsobil, že u každého rozhodování o výši sazby daně za látku uvedenou v § 46 zákona o spotřební dani nejvíce rašelině podobnou bude permanentně a v jakémkoli případě nepřezkoumatelné zdůvodnění správního orgánu obsažené v napadených rozhodnutích, proč na zdanění rašeliny správní orgán aplikoval § 48 odst. 11 zákona tak, že se rašelinovým briketám nejvíce dle § 45 odst. 1 přibližují těžké topné oleje popř. jiná zde zvedená látka.“* Citovaná ustanovení nelze přezkoumatelným způsobem ve vztahu k rašelině aplikovat, resp. umožňují *„v daném případě takovou libovůli správního orgánu při jeho diskrečním posouzení věci, která není v souladu s Ústavou.“*

[10] Stěžovatel je přesvědčen, že správní orgány porušily zásadu stanovenou v § 6 odst. 2 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád (dále jen „správní řád“), neboť mu způsobily zbytečné náklady. Pracovníci správce daně stěžovatele informovali pouze o tom, že pro dovoz rašelinových briket potřeboval povolení k dovozu pevných paliv, nikoli však o tom, že podléhají spotřební dani (v době dovozu o tom sami nevěděli). Například společnosti K-HNH, s. r. o., pracovníci správce daně výslovně sdělili, že rašelinové brikety spotřební dani nepodléhají. Uvedené skutečnosti, jež mohly mít dopad minimálně na výši vyměřeného penále, chtěl stěžovatel prokázat v řízení před krajským soudem výslechy svědků, což však krajský soud odmítl provést.

[11] Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[12] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s odůvodněním rozsudku krajského soudu, že zdanění rašeliny spotřební daní nebylo v rozporu s unijním ani ústavním právem. Současně setrval na svých vyjádřeních učiněných již v průběhu žalobního řízení.

[13] Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III.

Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[14] Nejvyšší správní soud nenalezl žádné formální vady či překážky projednatelnosti kasační stížnosti, a proto přezkoumal v záhlaví označený rozsudek krajského soudu v rozsahu a v rámci kasační stížností uplatněných důvodů, zkoumaje přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].

[15] Nejvyšší správní soud se předně zabýval námitkou rozporu § 45 odst. 6 a § 48 odst. 11 zákona o spotřebních daních s unijním právem.

[16] Dle § 45 odst. 6 zákona o spotřební dani *[předmětem daně jsou také všechny výrobky uvedené pod kódy nomenklatury 2701 až 2715 s výjimkou výrobků, které jsou předmětem daně ze zemního plynu a některých dalších plynů a předmětem daně z pevných paliv, a s výjimkou minerálních olejů podle odstavců 1 a 3, určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro výrobu tepla. Předmětem spotřební daně v rozhodném období tudíž byla i rašelina (včetně rašelínového steliva), též aglomerovaná, jež je v příloze I nařízení Rady č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku vedena pod kódem kombinované nomenklatury 2703. Dle § 48 odst. 11 zákona o spotřební dani se výrobky uvedené v § 45 odst. 5 a 6 téhož zákona zdaňují stejnou sazbou jako minerální olej uvedený v § 45 odst. 1, kterému se vlastnostmi a účelem použití nejvíce přibližují. Zákonodárce tedy rašelinu podrobil spotřební dani ve stejné sazbě jako minerální oleje.*

[17] Dle čl. 1 odst. 1 směrnice 2008/118/ES jsou zbožím podléhajícím spotřební dani *a) energetické produkty a elektřina, na něž se vztahuje směrnice 2003/96/ES; b) alkohol a alkoholické nápoje, na něž se vztahují směrnice 92/83/EHS a 92/84/EHS; c) tabákové výrobky, na něž se vztahují směrnice 92/79/EHS, 92/80/EHS a 95/59/ES. Dle čl. 2 odst. 1 směrnice 2003/96/ES se pro účely této směrnice pojmem „energetické produkty“ rozumějí výrobky: a) kódů KN 1507 až 1518, pokud mají být použity jako palivo nebo pohonná hmota; b) kódů KN 2701, 2702 a 2704 až 2715; c) kódů KN 2901 a 2902; d) kódů KN 2905 11 00, které nejsou syntetického původu, pokud mají být použity jako palivo nebo pohonná hmota; e) kódů KN 3403; f) kódů KN 3811; g) kódů KN 3817; h) kódů KN 3824 90 99, pokud mají být použity jako palivo nebo pohonná hmota. Rašelina pod kódem kombinované nomenklatury 2703 v uvedeném výčtu obsažena není. Dle čl. 2 odst. 3 věty třetí směrnice 2003/96/ES pak [kromě výrobků uvedených v odstavci 1, které jsou předmětem daně, se všechny další*

pokračování

uhlovodíky s výjimkou rašeliny, které jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo použity k topení, zdaňují sazbou v téže výši jako sazba pro obdobný energetický produkt.

[18] Z uvedeného je zřejmé, že úprava obsažená ve směrnici 2003/96/ES na rašelinu nedopadá, neboť byla z její působnosti explicitně vyňata a nevztahuje se na ni proto ani směrnice 2008/118/ES. Nejvyšší správní soud se proto ztotožnil se závěrem krajského soudu, dle něhož „*rašelina pod kódem kombinované nomenklatury KN 2703 nespadá pod pojem ‚energetické produkty‘ podle čl. 2 odst. 1 směrnice 2003/96/ES, a tudíž se na ni úprava harmonizovaného zdanění nevztahuje. Jak je patrné z čl. 2 odst. 1 písm. b) dané směrnice kód KN 2703 je skutečně ve výčtu výrobků vynechán. Z toho krajskému soudu vyplývá, že EU nemá zájem na zavedení jednotného zdanění rašeliny a výrobků z ní. Z toho však ovšem nevyplyvá, že by tím bylo její zdanění spotřební či jinou daní v členských státech EU zakázáno [...]*“. Nelze totiž dovozovat, že přijetí unijní směrnice harmonizující zdanění určitých produktů bez dalšího znamená zákaz podrobit jiné produkty stejnému daňovému režimu. Nejde tedy o zákaz zahrnutí rašeliny do energetických harmonizovaných daní, jak tvrdí stěžovatel, nýbrž o to, že unijní právo ponechává způsob zdanění rašeliny na úvaze členských států.

[19] Námitka stěžovatele, že zdanění rašeliny harmonizovanou spotřební daní Česká republika nikdy nepožadovala, ani není uvedeno mezi výjimkami v obsahu směrnic 2003/96/ES a 2008/118/ES, jsou proto ve vztahu k nyní posuzované věci bez významu. Odkaz na znění čl. 2 odst. 5 směrnice 2003/96/ES, který mimo jiné stanoví, že *[r]ozhodnutí aktualizaci kódů kombinované nomenklatury pro výrobky uvedené v této směrnici se přijímá jednou ročně v souladu s postupem podle článku 27. Rozhodnutí nesmí vést k žádným změnám minimálních daňových sazeb uplatňovaných podle této směrnice nebo k zařazení či vyřazení jakýchkoli energetických produktů nebo elektřiny*, proto není relevantní. Citované ustanovení představuje pouze omezení unijních orgánů v případě změn kódů kombinované nomenklatury a brání tak tomu, aby pouhým rozhodnutím o jejich aktualizaci byla směrnice 2003/96/ES *via facti* novelizována; jakékoli povinnosti ve vztahu k členským státům z něj tudíž dovozovat nelze.

[20] Nejvyšší správní soud považuje naopak za případný odkaz krajského soudu na úpravu spotřební daně v Dánsku, kde jsou touto daní zatíženy i další produkty jako káva, čaj, čokoláda, zmrzlina apod. (www.cfe-eutax.org/taxation/excise-duties/denmark). Pro doplnění k tomu Nejvyšší správní soud dodává, že praxe jednotlivých členských států je poměrně pestrá, neboť např. ve Spojeném království a Irsku je spotřební daní podroben také hazard (www.gov.uk/browse/business/imports-exports/excise-duty www.revenue.ie/en/tax/excise/index.html), ve Švédsku jsou pak touto daní zatíženy vedle hazardu a loterií také odpady, pesticidy či dokonce reklama atd. (např. www.skatteverket.se/foretagorganisationer/skatteverksamhet/4.71004e4c133e23bf6db800057013.html). Byť se v jednotlivých zemích může pojmenování těchto daní částečně lišit a mohou být dokonce upraveny zvláštními zákony, klíčovou skutečností zůstává, že dochází ke zdanění spotřeby. Spotřební daň je uvalována obecně na takové produkty a služby, jejichž spotřebu se státy snaží pro jejich škodlivost omezit, přičemž zboží, které shora citovaným směrnícím nepodléhá, mohou členské státy zdanit podle vlastního uvážení a potřeb.

[21] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani stěžovatelově názoru, dle něhož měl zákonodárce k jejímu zdanění přijmout speciální úpravu a nikoli pouhý odkaz na harmonizované sazby energetických produktů, jež považuje za podobné.

[22] Dle čl. 1 odst. 3 písm. a) směrnice 2008/118/ES členské státy mohou vybírat daně i z výrobků jiných než zboží podléhající spotřební dani, pokud výběr těchto daní nepovede k formalitám při přechodu hranice v rámci obchodu mezi členskými státy. Nejvyšší správní soud přitom neshledal žádný důvod, proč by takovýmto výrobkem či zbožím nemohla být i rašelina. K tomu dále uvádí, že dle čl. 288 Smlouvy o fungování Evropské unie je směrnice závazná pro každý stát, kterému je určena, pokud jde o výsledek, jehož má být dosaženo, přičemž volba formy a prostředků se ponechává vnitrostátním orgánům. Cílem směrnice 2008/118/ES je přitom především stanovení harmonizovaných podmínek pro výběr daně ze zboží podléhajícímu spotřební dani (srov. odst. 2 preambule této směrnice). Jinými slovy záměrem unijního normotvůrce bylo to, aby podmínky zdanění citovanou směrnicí taxativně vymezeného zboží byly ve všech členských státech ve výsledku totožné. Přestože rašelina takovýmto zbožím není, její zdanění spotřební daní tomuto cíli nikterak neodporuje.

[23] V obecné rovině je sice jistě možné polemizovat o vhodnosti zákonodárcem zvoleného řešení spočívajícího v navázání daňové sazby rašeliny na sazbu daně z minerálního oleje, kterému se vlastnostmi a účelem použití nejvíce přibližuje (§ 48 odst. 11 zákona o spotřební dani), avšak to samo o sobě nevede k závěru o rozporu předmětné úpravy s unijním právem. Krajský soud k tomu správně podotkl, že „[a]č se nejedná o minerální olej, je třeba respektovat vůli zákonodárce, který zamýšlel, aby s rašelinou bylo v daňové oblasti nakládáno jako s minerálním olejem.“ Skutečnost, že zákonodárce tento přístup následně přehodnotil a podrobil rašelinu s účinností od 1. 1. 2015 dani z pevných paliv, proto na posouzení nyní projednávané věci nemůže mít vliv.

[24] Nejvyšší správní soud pro úplnost dodává, že neshledal důvod pro postup dle čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie, neboť klíčová otázka, tj. možnost podrobení spotřební dani zboží, jež harmonizované úpravě nepodléhá, byla již judikaturou Soudního dvora Evropské unie dostatečně řešena^{*)} a je ji tudíž nutno považovat za *acte éclairée* (srov. rozsudek Soudního dvora ze dne 27. 3. 1962, *Da Costa*, ve spojených věcech 28 až 30/62, ECLI:EU:C:1963:6).

^{*)} Srov. např. rozsudek ze dne 5. 7. 2007, *Fendt Italiana Srl*, ve spojených věcech C-145/06 a C-146/06, ECLI:EU:C:2007:411, na nějž ostatně poukázal krajský soud, ve kterém Soudní dvůr Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) konstatoval, že „mazací oleje, na které se nevztahuje harmonizovaná spotřební daň, představují jiné produkty, než jsou produkty uvedené v čl. 3 odst. 1 první odrážce směrnice 92/12 (viz v tomto smyslu [...] rozsudky *Braathens*, body 24 a 25, jakož i *Komise v. Itálie*, body 31 a 33), takže v souladu s prvním pododstavcem odstavce 3 tohoto článku si členské státy podrží právo na zavedení nebo zachování daní vyměřovaných z těchto výrobků, za předpokladu, že tyto daně nepovedou k formalitám při přechodu hranice v rámci obchodu mezi členskými státy.“ Na uvedené navázal Soudní dvůr v rozsudku ze dne 12. 2. 2015, *Oil Trading Poland*, C-349/13, ECLI:EU:C:2015:84, ve kterém již ve světle aktuální právní úpravy výslovně uvedl, že „ze čl. 1 odst. 3 uvedené směrnice [pozn.: směrnice 2008/118/ES] jako takový nebrání tomu, aby členské státy podrobily jiné výrobky než zboží podléhající režimu harmonizované spotřební daně dani upravené stejnými pravidly jako tento režim.“ Jakkoli Soudní dvůr vyslovil uvedené závěry ve vztahu k mazacím olejům, lze je bezpochyby obdobně uplatnit i vůči rašelině, jejíž zdanění spotřební daní taktéž harmonizované unijní úpravě nepodléhá.

pokračování

[25] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani stěžovateli námitce, dle níž „u každého rozhodování o výši sazby daně za látku uvedenou v § 46 zákona o spotřební dani nejvíce rašelině podobnou bude permanentně a v jakémkoli případě nepřezkoumatelné zdůvodnění správního orgánu obsažené v napadených rozhodnutích, proč na zdanění rašeliny správní orgán aplikoval § 48 odst. 11 zákona tak, že se rašelinovým briketám nejvíce dle § 45 odst. 1 přibližují těžké topné oleje popř. jiná zde zvedená látka.“ Uvedenou námitku vyložil Nejvyšší správní soud jednak jako námitku obecného charakteru směřující k možným dopadům předmětné právní úpravy, jednak jako námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správních orgánů obou stupňů v nyní posuzovaném případě.

[26] K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že pro jeho rozhodnutí je podstatný pouze skutkový a právní stav v nyní projednávané věci a nikoli hypotetická nepřezkoumatelnost rozhodnutí správních orgánů v jiných řízeních, na něž v obecné rovině poukazuje stěžovatel. Nejvyšší správní soud není povolán k tomu, aby akademickými úvahami hodnotil možné nedostatky rozhodnutí správních orgánů, jež nejsou předmětem řízení o kasační stížnosti.

[27] Ve vztahu k námitce nepřezkoumatelnosti nyní napadených rozhodnutí správce daně a žalovaného, Nejvyšší správní soud konstatuje, že správce daně v dodatečných platebních výměrech ve vztahu k aplikaci § 48 odst. 11 zákona o spotřebních daních uvedl, že v § 45 odst. 1 tohoto zákona nejsou uvedena „žádná minerální paliva v pevném skupenství a podle účelu použití – k výrobě tepla, se nejvíce briketám přibližují těžké topné oleje“. Také žalovaný k tomu v napadených rozhodnutích uvedl, že rašelině se vzhledem k jejímu skupenství a využití k výrobě tepla skutečně nejvíce přibližují těžké topné oleje, které se zdaňují sazbou daně ve výši 472 Kč/t. Tyto úvahy jsou podle Nejvyššího správního soudu plně přezkoumatelné a nevykazují žádné znaky protiústavní libovůle.

[28] Závěrem Nejvyšší správní soud poznamenává, že přestože lze se stěžovatelem souhlasit v tom, že časté legislativní změny přehlednosti a srozumitelnosti právního řádu rozhodně neprospívají, tato skutečnost nemůže být důvodem pro zrušení napadeného rozsudku krajského soudu, potažmo rozhodnutí správních orgánů obou stupňů, neboť ty postupovaly v souladu s tehdy platným právem. Ke zdanění rašeliny spotřební daní došlo prostřednictvím zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů, jehož ústavností – a to i z pohledu jeho srozumitelnosti a přehlednosti – se zabýval Ústavní soud v nálezu ze dne 31. 1. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 24/07, č. 88/2008 Sb., jímž návrh na zrušení předmětného zákona zamítl.

[29] Námitkou, dle níž správní orgány svým postupem způsobily v rozporu s § 6 odst. 2 správního řádu zbytečné náklady, se Nejvyšší správní soud dle § 109 odst. 5 s. ř. s. nezabýval, neboť stěžovatel ji uvedl až v kasační stížnosti, ačkoli mu nic nebránilo v jejím uplatnění již v řízení před krajským soudem.

[30] Tvrzení stěžovatele, dle kterého chtěl porušení zásady rovnosti účastníků správního řízení „prokázat výslechem odpovědných pracovníků GŘC“ neodpovídá obsahu spisu. Důkazní návrh stěžovatele učiněný v žalobním řízení spočíval ve výsledku svědka,

kterému orgán žalovaného poradil při dovozu vyplnit nulovou sazbu spotřební daně; v rámci ústního jednání za tuto osobu označil P. H.. Navrhovaným svědkem tedy měla být osoba, které byla informace od správce daně poskytnuta, nikoli příslušník celní správy coby poskytovatel informace. Krajský soud se v rozsudku sice nesprávně vyjadřoval k provedení důkazu výsledkem pracovníka celní správy, podstata nadbytečnosti navrhovaného výsledku je nicméně stejná, tedy že na daňovou povinnost stěžovatele tato skutečnost nemá vliv. Nejvyšší správní soud se s tímto závěrem krajského soudu plně ztotožňuje. Pokud pak stěžovatel až v kasační stížnosti v rozporu s ustanovením § 104 odst. 4 s. ř. s. v této souvislosti poukazuje na možný vliv na uložení penále, pak Nejvyšší správní soud nad rámec uvádí, že institut penále je obligatorní sankcí, která vzniká přímo ze zákona, a správci daně při jeho stanovení není dán prostor pro uvážení.

IV. Závěr a náklady řízení

[31] Nedůvodnou kasační stížnost Nejvyšší správní soud dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[32] Vzhledem k tomu, že stěžovatel neměl ve věci úspěch a žalovanému nevznikly náklady nad rámec jeho úřední činnosti, nemají účastníci dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 6. srpna 2015

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu