



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Radovana Havelce a soudců Mgr. Jana Kratochvíla a JUDr. Tomáše Rychlého ve věci žalobkyně: **TRAVIKO CZ, a.s.**, sídlem Dukelská tř. 58, Brno, zastoupena advokátem JUDr. Igorem Andrýskem, sídlem Masarykovo nám. 22, Hodonín, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, sídlem Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 6. 2018, č. j. 30533-2/2018-900000-314, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 17. 2. 2021, č. j. 30 Af 7/2019-84,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 17. 2. 2021, č. j. 30 Af 7/2019-84, **se ruší.**
- II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 6. 2018, č. j. 30533-2/2018-900000-314, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 21 600 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozhodnutí k rukám jejího zástupce JUDr. Igora Andrýska, advokáta.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Celní úřad pro Zlínský kraj (dále jen „celní úřad“) zahájil dne 23. 11. 2017 v 10:00 místní šetření na silnici č. D1, 253 km, ve směru Brno - Kojetín, jehož předmětem byla kontrola dopravy vybraných výrobků a dopravního prostředku. Kontrolováno bylo

nákladní vozidlo, jehož provozovatelem a vlastníkem je žalobkyně. Vozidlo převáželo naftu.

[2] Řidič vozidla při kontrole předložil celkem pět dokladů. Konkrétně doklad „podle § 5 zákona č. 353/2003 Sb.“ (dále jen „Doklad I“), dodací list č. 15457 na množství 6000,3 l nafty při 15 °C (dále jen „doklad II“), dodací list č. 15458 na množství 600,4 l nafty při 15 °C (dále jen „doklad III“) a dodací list s označením „Doklad: 17.11.23/01 01/00000025“ na množství 6600 l výrobku DIESEL II (dále jen „doklad IV“).

[3] Celní úřad k dokladům uvedl, že je z nich patrné, že vozidlo přepravuje 6600 l motorové nafty. Na dokladu I bylo v kolonce „Místo určení“ uvedeno „ROZVOZ Z ČERPACÍ STANICE PHM“. Žádné jiné údaje určující polohu místa určení vybraných výrobků na dokladu uvedeny nebyly. Řidič vozidla byl dotázán, zda ve vozidle dopravuje množství vybraných výrobků uvedené na dokladech. K tomu sdělil, že ne, neboť již stočil 600 l v obci Kojátky, což doložil dodacím listem č. 9/508 na množství 600 l nafty (dále jen „doklad V“). Celní úřad podle § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních přepravovanou naftu v objemu 6 001 litrů zajistil. Měl za to, že je dopravována bez dokladu uvedeného v § 5 zákona o spotřebních daních.

[4] Celní úřad následně rozhodnutím ze dne 17. 4. 2018, č. j. 496-14/2018-640000-12, rozhodl o propadnutí zajištěné nafty v množství 6 001 litrů podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o spotřebních daních“). Podle celního úřadu doklad I neobsahoval náležitost dokladu o dopravě dle § 5 odst. 4 písm. b) zákona o spotřebních daních, tedy postrádal „adresu místa určení a v případě, že to není možné, jiné údaje určující polohu místa určení“. Údaj „ROZVOZ Z ČERPACÍ STANICE PHM“ je údajem absolutně nekonkrétním, nijak nepopisujícím adresu (polohu) místa určení. Kromě toho na dokladu I chyběly náležitosti podle § 5 odst. 4 písm. c) a d) zákona o spotřebních daních, tedy množství aktuálně dopravovaného množství vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u nichž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit (tj. 6001 l), a související výše spotřební daně celkem nebo příslušná sazba spotřební daně. Doklad II, doklad III a doklad IV toliko osvědčovaly, že z čerpací stanice provozované žalobkyní byly dne 23. 11. 2017 stočeny do dopravního prostředku vybrané výrobky (nafta motorová) v celkovém množství 6600 l. Zmíněné doklady však nebylo možné uznat jako doklady o dopravě splňující náležitosti dle § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Takovým dokladem nebyl ani doklad V, který se vztahoval k již stočeným vybraným výrobkům v množství 600 l (dne 23. 11. 2017, v obci Kojátky pro firmu FIRESTA s. r. o.), tedy k vybraným výrobkům, které již nebyly v rámci kontroly dopravy vybraných výrobků v množství 6001 l dopravovány (tj. nenacházely se v dopravním prostředku, resp. v místě kontroly, kterým byla silnice č. D1, 253 km, ve směru jízdy Brno - Kojetín).

[5] Celní úřad měl za to, že doklady předložené žalobkyní z důvodu absence některých povinných náležitostí vůbec nebylo možné považovat za doklady ve smyslu § 5 zákona o spotřebních daních, prokazující zdanění vybraných výrobků. Výrobky tedy byly zajištěny podle § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, a nikoliv podle písmene c) tohoto ustanovení, podle kterého se zajistí výrobky, pokud údaje na dokladu jsou nesprávné nebo nepravdivé. Nebylo tedy možno uvažovat o uvolnění zajištěných výrobků

pokračování

podle § 42c odst. 1 zákona o spotřebních daních, jelikož vybrané výrobky byly dopravovány bez dokladu ve smyslu § 5 tohoto zákona.

[6] Žalovaný odvolání žalobkyně proti rozhodnutí celního úřadu zamítl. Ztotožnil se s hodnocením celního úřadu.

[7] Žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobou.

[8] Krajský soud žalobu zamítl. Stejně jako správní orgány měl za to, že žalobkyně při kontrole předložila doklady, které neobsahovaly všechny zákonné náležitosti. Přestože údaj o místě určení formálně vzato byl na dokladu I vyplněn, jednalo se o údaj zcela nekonkrétní, neumožňující ověřit, kam měly být dopravované výrobky přepravovány. Dále údaj o přepravovaném množství vybraného výrobku neodpovídal skutečnosti (neboť část nafty již byla stočena, aniž by tato skutečnost byla na dokladu zaznamenána) a z tohoto důvodu byl chybný i údaj o výši spotřební daně. S ohledem na absenci náležitostí dokladu o dopravě dle § 5 odst. 4 písm. b), c) a d) zákona o spotřebních daních bylo nutné na tuto situaci nahlížet tak, že žalobkyní byl dopravován vybraný výrobek bez zákonem vyžadovaného dokladu. V projednávaném případě tak nebyly dány podmínky pro uvolnění vybraných výrobků ze zajištění postupem podle § 42c odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, jelikož nebylo prokázáno, že by se v případě žalobkyní předložených dokladů jednalo o doklady obsahující nepravdivé nebo nesprávné údaje.

[9] Krajský soud nepřisvědčil ani námitce žalobkyně, že ve věci rozhodoval místně nepřislušný celní úřad. Zajištění vybraných výrobků provedl věcně a místně příslušný Celní úřad pro Zlínský kraj, jelikož jako první zjistil důvody pro zajištění vybraných výrobků. Tento správní orgán poté v souladu s § 42b odst. 1 zákona o spotřebních daních bezodkladně zahájil navazující řízení, jehož výsledkem bylo rozhodnutí o propadnutí vybraných výrobků.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[10] Žalobkyně (stěžovatelka) se proti rozsudku krajského soudu bránila kasační stížností. Konkrétně vznesla následující kasační námitky:

1. Správní orgány i krajský soud zákon vyložily formalisticky. Stěžovatelka měla v době přepravy doklad o dopravě. Tento doklad pouze obsahoval dva nepřesné údaje – množství přepravované nafty a místo určení. Rozpor v množství byl hned na místě vysvětlen pomocí dokladu o prodeji 600 l nafty v průběhu dopravy. V době vystavení dokladu nebylo možno určit přesné místo dodání, neboť odběratel potřeboval natankovat lokomotivu. Místo, kde se bude lokomotiva nacházet, mělo být upřesněno telefonicky během přepravy. Zajištěná nafta měla být tedy uvolněna podle § 42c odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních.
2. Ve věci rozhodoval místně nepřislušný celní úřad. Pro kontrolu spotřební daně stěžovatelky je místně příslušným Celní úřad pro Jihomoravský kraj.

[11] Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti a poukázal na odůvodnění svého rozhodnutí a napadeného rozsudku.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[12] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 soudního řádu správního). Jednotlivým kasačním námitkám se soud věnoval postupně.

III.1 Existence dokladu o dopravě

[13] Podle § 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.

[14] Podle § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních 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 jméno, sídlo nebo místo pobytu a daňové identifikační číslo, bylo-li přiděleno, odesilatele,
- b) adresu místa určení a v případě, že to není možné, jiné údaje určující polohu místa 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.

[15] Podle § 42 odst. 1 zákona o spotřebních daních správce daně zajistí vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje, jestliže zjistí, že

- a) vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 6, 27 a 27c, 30a, 30e, 51, 58b, 100 nebo 100a s výjimkou uvedenou v § 50 odst. 8,
- b) vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5,
- c) údaje uvedené na dokladu podle písmene a) nebo b) jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo
- d) doklad uvedený v písmenu a) nebo b) je pozměněný nebo padělaný.

[16] Podle § 42c odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních správce daně rozhodne o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, pokud vybrané výrobky, které byly dopravovány s dokladem podle § 42 odst. 1 obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, byly zdaněny nebo byly nabyty oprávněně bez daně. Podle § 42d odst. 1 zákona o

pokračování

spotřebních daních pokud správce daně nerozhodne o uvolnění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, rozhodne o jejich a) propadnutí v případě, že je vlastník těchto výrobků nebo dopravního prostředku znám, nebo b) zabrání v ostatních případech.

[17] Z právě uvedených ustanovení zákona vyplývá, že dopravu výrobků podléhajících spotřební dani je možno uskutečňovat pouze s příslušným dokladem podle § 5 zákona o spotřebních daních. Pokud dopravce u sebe doklad nemá, nebo údaje na dokladu jsou nesprávné nebo nepravdivé, celní úřad výrobky zajistí. Na zajištění výrobků navazuje řízení o zajištěných vybraných výrobcích podle § 42b až § 42e zákona o spotřebních daních. Výsledkem tohoto navazujícího řízení je buď uvolnění zajištěných vybraných výrobků (§ 42c) nebo jejich propadnutí nebo zabrání (§ 42d). K propadnutí nebo zabrání dochází vždy tehdy, kdy nejsou splněny podmínky pro uvolnění vybraných výrobků podle § 42c.

[18] Předchozí znění zákona o spotřebních daních (účinné do konce roku 2015) fakticky nerozlišovalo mezi podmínkami pro zajištění vybraných výrobků a pro jejich propadnutí (zabrání). Uvolnit zajištěné vybrané výrobky bylo možné jen tehdy, pokud by se v navazujícím řízení ukázalo, že původní postup správce daně při zajištění byl nesprávný, neboť již v době zajištění bylo zboží dopravováno s řádnými doklady. Tuto tvrdost zákona měla za účel odstranit novela č. 315/2015 Sb. účinná od 1. 1. 2016, která změnila mj. § 42c odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních. Podle něj nově správce daně rozhodne o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, pokud byly dopravovány s dokladem obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje, avšak byly zdaněny nebo byly nabyty oprávněně bez daně. V případě, že výrobky byly dopravovány bez dokladu, zůstává jedinou možností propadnutí či zabrání výrobků.

[19] Novelou se tak významně rozšířil okruh situací, v nichž musejí být zajištěné vybrané výrobky uvolněny. Není to pouze tehdy, kdy vybrané výrobky nebyly přepravovány či skladovány se správnými a pravdivými doklady, ale i tehdy, kdy se zpětně prokáže, že ačkoliv doklady byly v tomto směru vadné, objektivně se jednalo o vybrané výrobky, které byly zdaněny (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2020, č. j. 2 Afs 47/2018-52, bod 15). Proto není již zcela aplikovatelná předchozí judikatura správních soudů, která se závažným důsledkům i jen formálních pochybení dokladů snažila čelit tím, že umožňovala formální vady dokladů zhojit jinými doklady (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2009, č. j. 5 Afs 93/2008-94). V současné době již nepřiměřeným dopadům zajištění výrobků lze čelit aplikací nové úpravy uvolnění zajištěných výrobků.

[20] Předpokladem pro aplikaci mírnějšího ustanovení § 42c odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních je však skutečnost, že vybrané výrobky byly dopravovány s dokladem obsahujícím nesprávné nebo nepravdivé údaje. Možnost dodatečně prokázat zdanění přepravovaných výrobků a dosáhnout jejich uvolnění ze zajištění, tak mají pouze ti dopravci, kteří při kontrole předložili zákonem předpokládané doklady, z nichž některé uvedené údaje zcela neodpovídají skutečnosti. Úmyslem zákonodárce bylo zmírnit tvrdost zákona o spotřebních daních, který dříve umožňoval rozhodnout o propadnutí zajištěných výrobků i v případech velmi mírných pochybení, a nikoliv rozvolnit zákonné požadavky na obsah dokladů při dopravě vybraných výrobků natolik, že by osud zajištěných výrobků závisel pouze na tom, zda se dopravci dodatečně předloženými důkazy podaří prokázat

jejich zdanění. Neúplné doklady o dopravě vybraných výrobků lze i po jejich zajištění doplnit dalšími listinami, prokázat tak jejich zdanění a dosáhnout jejich uvolnění podle § 42c odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních jen za situace, kdy údaje obsažené na dokladu o dopravě byly takového stupně konkrétnosti, aby v souvislosti se skutečnostmi plynoucími z dalších listin bylo možné bez pochybností dospět k závěru, že se vystavený doklad o dopravě vztahuje právě k zajištěným výrobkům (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2021, č. j. 4 Afs 483/2019-35, bod 35).

[21] Při aplikaci této nové úpravy je tedy zásadní rozhodnout, zda dokumenty používané při dopravě výrobků podléhajících spotřební dani jsou v konkrétním případě vůbec dokladem podle § 5 zákona o spotřebních daních. Byť z § 46 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních nevyplývá, že dopravou bez dokladu se rozumí také doprava s dokladem neúplným, který neobsahuje všechny náležitosti uvedené v § 5 tohoto zákona, je zřejmé, že za doklad ve smyslu § 5 nelze považovat jakýkoliv dokument, který je takto formálně označen. Tím by byl zcela popřen smysl úpravy, která vyžaduje, aby výrobky byly v každém momentě identifikovatelné a šlo prokázat jejich zdanění. Na druhou stranu ne každé pochybení v údajích na dokladu jej činí zcela neúčinným. Podstatné je zohlednit povahu chyby. I podle důvodové zprávy k zákonu č. 315/2015 Sb. *„má-li správce daně pochybnosti o údajích uvedených na dokladech, musí vyhodnotit, zda tyto nesrovnalosti jsou takové intenzity, že lze zpochybnit doklad jako takový. Správce daně zváží, zda se jedná o doklad, který v dané situaci vyžaduje zákon a že doprava není prováděna bez dokladu, případně zda se jedná o doklad podle zákona, který však obsahuje nesprávné nebo nepravdivé údaje, které je třeba dodatečně prověřit“* (Poslanecká sněmovna Parlamentu, sněmovní tisk č. 512, funkční období 2013-2017, dostupné na www.psp.cz).

[22] Při rozhodování, zda jde o vadu takové povahy, která činí doklad neúčinným je nutno zohlednit účel povinnosti, aby v každý moment byl výrobek dopravován s příslušným daňovým dokladem podle § 5 zákona o spotřebních daních. Úprava nakládání s vybranými výrobky je přísná a formální nikoli bezdůvodně, ale právě proto, aby bylo v každém okamžiku možné individualizovat zboží, které je určeno pouze druhově a současně je zatíženo výraznou sazbou daně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2020, č. j. 10 Afs 169/2018-49, bod 28). Účelem zákonné úpravy je umožnit identifikaci vybraných výrobků při kontrole a posoudit, zda byla spotřební daň za konkrétní množství vybraných výrobků řádně uhrazena (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 10. 2021, č. j. 1 Afs 369/2020-54, bod 22).

[23] S ohledem na právě uvedené principy judikatura Nejvyššího správního soudu například již dovodila, že je vadou dokladu, pokud množství dopravovaného výrobku v okamžiku zahájení kontroly neodpovídá dokladu o dopravě. Pokud však lze bez pochybností dopravované množství dovodit z jiných dokladů jednoduchou početní operací, nejde o vadu, která by doklad činila neúčinným, ale o vadu ve smyslu § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních, tedy jde o doklad s nesprávnými údaji (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2018, č. j. 9 Afs 367/2018-35, bod 28; obdobně rozsudek NSS ze dne 23. 1. 2019, č. j. 1 Afs 287/2018-44).

[24] V nyní posuzované věci stěžovatelka při kontrole předložila doklad o dopravě. Ten obsahoval údaje o odesílateli (stěžovateli), místo odeslání, identifikaci dopravovaného výrobku, jeho množství a výši spotřební daně, datum vystavení dokladu a číslo dokladu.

pokračování

Správní orgány a krajský soud v dokladu identifikovaly dva nedostatky, na základě kterých dospěly k závěru, že nejde o doklad o dopravě ve smyslu § 5 zákona o spotřebních daních. V kolonce „místo určení“ bylo uvedeno pouze „rozvoz z čerpací stanice PHM“ a množství neodpovídalo přepravovanému množství v době kontroly a v důsledku tak byl chybný i údaj o výši spotřební daně.

[25] Pokud jde o přepravované množství a tedy i výši spotřební daně, závěr krajského soudu a žalovaného obstát nemůže. Není pochyb o tom, že údaj o množství výrobku doklad o dopravě obsahuje, byť je nesprávný. Nesprávnost vznikla v důsledku toho, že část přepravované nafty již byla před kontrolou dodána odběrateli. Jde tedy o situaci, na kterou plně dopadá § 42 odst. 1 písm. c), tedy že údaj uvedený na dokladu je nesprávný. Nejde o vadu, která by způsobila, že doklad o dopravě jakoby nebyl a stěžovatelka by naftu dopravovala bez dokladu. Nakonec obdobnou situací se již Nejvyšší správní soud opakovaně zabýval a dospěl ke shodnému závěru (viz výše odkazované rozsudky).

[26] Pokud jde o chybějící údaj o místě určení, Nejvyšší správní soud konstatuje, že tento údaj na dokladu skutečně chybí. Údaj „rozvoz z čerpací stanice PHM“ o místě určení neříká nic. Nejvyšší správní soud vnímá argumentaci stěžovatelky, že s ohledem na specifické okolnosti (čerpání lokomotivy) nebylo možno přesně určit cíl dopravy. Zákon však v tomto ohledu určitou flexibilitu umožňuje. Podle § 5 odst. 4 písm. b) zákona o spotřebních daních nelze-li adresu místa určení uvést, je možno (nutno) uvést jiné údaje určující polohu místa určení. Stěžovatelka tedy například mohla jako místo určení uvést lokomotiva společnosti BF Logistics s přibližným místem, kde se bude nacházet. Je tedy vadou dokladu o dopravě, že údaj o místě určení neobsahuje, respektive obsahuje údaj nic nevypovídající. Zůstává však otázkou, zda jde o takovou vadu dokladu, která způsobuje, že doklad nemá vůbec žádné účinky a krajský soud a správní orgány na něj správně pohlížely, jakoby nebyl.

[27] Nejvyšší správní soud považuje za podstatné, že nesprávný údaj o místě určení v dokladu o dopravě nezmařil možnost výroby individualizovat a identifikovat. Z dokladu je zřejmé, že byla přepravována nafta ve vlastnictví stěžovatelky, která byla načerpána na konkrétní čerpací stanici též ve vlastnictví stěžovatelky. Druh a původ výrobků byl jednoznačně určen. Nebyla tedy nijak ztížena či dokonce znemožněna identifikace vybraných výrobků při kontrole a možnost posoudit, zda byla spotřební daň za konkrétní množství vybraných výrobků řádně uhrazena.

[28] Nejvyšší správní soud proto shrnuje, že na základě předloženého dokladu o dopravě ve spojení s dodacím listem o dodání 600 l nafty bylo v okamžiku kontroly (i v jakémkoli jiném okamžiku dopravy) možno jednoznačně identifikovat vybrané výrobky, jejich množství a jejich zdanění. Chyba na dokladu ohledně místa určení není tedy vadou, která by měla za důsledek, že doklad o dopravě jakoby neexistoval, nebylo proto možno vůbec uvažovat o uvolnění zajištěných výrobků a muselo být automaticky rozhodnuto o jejich propadnutí. Krajský soud i žalovaný tak dospěly k nesprávnému závěru, že výrobky byly dopravovány bez dokladu uvedeného v § 5 zákona o spotřebních daních ve smyslu § 42 odst. 1 písm. b) tohoto zákona. Stěžovatelka doklad měla, údaje na něm však byly nesprávné nebo nepravdivé ve smyslu § 42 odst. 1 písm. c) tohoto zákona.

[29] Nejvyšší soud nicméně dodává, že výše uvedené závěry nelze vykládat tak, že formální pochybení ohledně údajů na dokladu nemá pro daňový subjekt žádný negativní důsledek. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 6. 12. 2018, č. j. 9 Afs 367/2018-35, bod 31, přiměřeným trestem by zde mohla být pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy podle § 247a odst. 1 daňového řádu.

[30] Rovněž závěr, že v případě stěžovatelky se jednalo o doklad s nesprávnými nebo nepravdivými údaji, neznamená, že stěžovatelce automaticky mělo být zajištěné zboží uvolněno. Důsledkem je, že stěžovatelce mělo být umožněno prokázat, že vybrané výrobky byly zdaněny nebo byly nabyty oprávněně bez daně ve smyslu § 42c odst. 1 písm. b) zákona o spotřební dani. Důkazní břemeno přitom v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu leží na stěžovatelce.

III.2 Místní příslušnost celního úřadu

[31] Nejvyšší správní soud konstatuje, že v řízení o kasační stížnosti přezkoumává především rozhodnutí a postup krajského soudu. Stěžovatelka je proto v kasační stížnosti povinna uvést konkrétní argumentaci zpochybňující závěry vyslovené krajským soudem (srov. rozsudky ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Azs 249/2016-38, bod 12, nebo ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 25/2012-351, bod 140).

[32] Krajský soud se obsáhle věnoval námitce stěžovatelky o nedostatku místní příslušnosti celního úřadu. K závěrům krajského soudu se však stěžovatelka v kasační stížnosti nijak nevyjadřuje, omezila se jen na vyjádření nesouhlasu a nenabídla alternativní argumentaci. Tato část kasační stížnosti je tedy nepřijatelná dle § 104 odst. 4 soudního řádu správního, neboť se opírá jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 soudního řádu správního.

IV. Závěr a náklady řízení

[33] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 soudního řádu správního a současně zrušil také žalobou napadené rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení podle § 110 odst. 2 písm. a) soudního řádu správního ve spojení s § 78 odst. 1 a 4 soudního řádu správního.

[34] V dalším řízení bude žalovaný postupovat podle závazného právního názoru vysloveného v tomto rozsudku [§ 110 odst. 2 písm. a) ve spojení s § 78 odst. 5 soudního řádu správního]. Tím je závěr, že stěžovatelka v momentě kontroly měla doklad o dopravě ve smyslu § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních, údaje na něm však byly nesprávné nebo nepravdivé ve smyslu § 42 odst. 1 písm. c) tohoto zákona.

[35] Podle § 110 odst. 3 věty druhé soudního řádu správního rozhodne Nejvyšší správní soud v případě, že zruší rozhodnutí žalovaného, o nákladech řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení před krajským soudem. Stěžovatelka měla ve věci úspěch, podle § 60 odst. 1 soudního řádu správního jí tedy přísluší vůči neúspěšnému žalovanému právo na náhradu nákladů řízení.

pokračování

[36] Stěžovatelka byla zastoupena advokátem v řízení o kasační stížnosti i v řízení před krajským soudem. Odměna advokáta za čtyři právní úkony (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby, podání kasační stížnosti, replika na vyjádření žalované) podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, činí 4 x 3 100 Kč [§ 7 bod 5, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a), d) advokátního tarifu]. Ke každému úkonu právní služby je také třeba připočíst 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Advokát není plátce DPH. Celkem tedy činí náklady stěžovatele v řízení částku 13 600 Kč. Stěžovatelka dále zaplatila soudní poplatek 3 000 Kč za podání žaloby a 5 000 Kč za podání kasační stížnosti. Žalovaný je tedy povinen stěžovatelce k rukám jejího advokáta uhradit náhradu nákladů soudních řízení ve výši 21 600 Kč.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 9. května 2023

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu