



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Petry Weissové a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **BAZARENT s.r.o. „v likvidaci“**, se sídlem V Zátíší 810/1, Ostrava, zast. JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem, se sídlem Českobratrská 1403/2, Ostrava, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 9. 2016, č. j. 46745/2016-900000-304.5, č. j. 46748/2016-900000-304.5, č. j. 46750/2016-900000-304.5, č. j. 46833/2016-900000-304.5, ze dne 20. 9. 2016, č. j. 47126/2016-900000-304.5, a ze dne 22. 9. 2016, č. j. 47696/2016-900000-304.5, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 11. 3. 2021, č. j. 22 Af 99/2016-128,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Celní úřad pro Moravskoslezský kraj platebními výměry ze dne 19. 3. 2015, č. j. 28339/2015-570000-31, č. j. 28468/2015-570000-31, č. j. 28492/2015-570000-31, č. j. 28516/2015-570000-31, č. j. 28521/2015-570000-31 a č. j. 28523/2015-570000-31 (dále jen „platební výměry“), vyměřil žalobkyni podle § 45 odst. 3 a 4 a § 46 odst. 1 písm. c) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o spotřebních daních“), spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období leden až červen 2011.

[2] Žalovaný v záhlaví specifikovanými rozhodnutími (dále jen „napadená rozhodnutí“) zčásti změnil výroky všech platebních výměrů tak, že mezi slova „v souladu s ustanovením“ a „§ 45 odst. 3, 4 ZSPD“ doplnil slova „§ 4 odst. 1 písm. f) a § 9 odst. 3 písm. e)“. Ostatní části výroků platebních výměrů ponechal nezměněny.

[3] Žalobkyně brojila proti všem napadeným rozhodnutím žalobou u Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“). Ten je rozsudkem ze dne 19. 6. 2018, č. j. 22 Af 99/2016-100, zrušil a vrátil věci žalovanému k dalšímu řízení. Krajský soud označil za nesprávný závěr, že žalobkyně byla povinna doložit, že minerální olej byl na daňovém území České republiky použit k osvobozeným účelům. Naopak bylo na správních orgánech, aby prokázaly, že minerální oleje byly určeny k daňovým účelům. Pokud se o to ani nepokusily, a naopak přenesly povinnost doložení použití minerálního oleje k nedaňovým účelům na žalobkyni, zásadně pochybily a zatížily tím řízení vadou, která mohla mít za následek nezákonná rozhodnutí ve věci.

[4] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalovaný kasační stížnost, na základě níž Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 20. 11. 2020, č. j. 4 Afs 224/2018-40 (dále také jen „zrušující rozsudek“), zrušil rozsudek krajského soudu č. j. 22 Af 99/2016-100 a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

II.

[5] Krajský soud ve věci opětovně rozhodl rozsudkem ze dne 11. 3. 2021, č. j. 22 Af 99/2016-128 (dále jen „napadený rozsudek“), kterým žalobu zamítl.

[6] Vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu krajský soud vyslovil, že je povinností daňového subjektu prodávajícího minerální olej (jenž může sloužit k účelu zdaňovanému i nezdaňovanému) zcela konkrétně vymezit a řádně prokázat účel jeho použití. Tedy daňový subjekt prodávající minerální olej musí tvrdit a prokázat, jak má být olej zužitkován na konci řetězce dodávek, jehož je součástí. Této své povinnosti žalobkyně v nynějším případě nedostála. Ze správního spisu neplyne, že by žalobkyně v průběhu správního řízení tvrdila cokoli konkrétního ohledně nedaňového účelu dovážených minerálních olejů ve smyslu § 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Výslovně neuvedla, k jakému účelu mají tyto minerální oleje sloužit, natož aby svá tvrzení řádně prokázala. Žalobní námitka, že z předložených dokumentů (bezpečnostní listy, faktury, dodací listy) jednoznačně vyplynulo, že motorové oleje nebyly určeny k pohonu motorů a pro výrobu tepla podle § 45 odst. 4 zákona o spotřební dani, proto není důvodná.

[7] Krajský soud nepřisvědčil ani žalobním námitkám, podle nichž správní orgány řádně nezpochybnily tvrzené zahraniční odběratele motorových olejů. Krajský soud totiž uzavřel, že za situace, kdy Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku závazně vyslovil, že žalobkyně ani netvrdila ani neprokázala cokoli o konkrétním použití posuzovaných minerálních olejů, není třeba se zabývat otázkou důvodnosti pochyb o odběratelích žalobkyně. I kdyby se totiž prokázalo, komu žalobkyně oleje dodala, daňové povinnosti by se ani tak žalobkyně nezbavila s ohledem na zcela chybějící tvrzení o konkrétním použití těchto olejů.

III.

[8] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) nyní proti napadenému rozsudku brojí kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. b) a d) s. ř. s. Navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

pokračování

[9] V rámci argumentace podřaditelné pod kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. stěžovatelka namítá, že správce daně nedostatečně zjistil skutkový stav věci, neboť jeho závěr, že minerální olej měl být údajně distribuován na území České republiky, je zcela v rozporu s jednotlivými důkazy obsaženými ve správním spise, a jedná se tak o ničím nepodloženou domněnku správce daně. Stěžovatelka přitom v průběhu daňového řízení předložila správci daně jednotlivé listiny, zejména nákladní listy přepravce, kterými prokazovala dodání jednotlivých dodávek minerálního oleje svým obchodním partnerům, a tedy i účel a využití minerálních olejů. Správce daně však v průběhu daňového řízení neprovedl jakékoliv dokazování, jehož cílem by bylo zjištění, na kterém místě a kterému subjektu byly jednotlivé dodávky minerálního oleje dodány, a tedy nijak nevyvrátil, že došlo k dodání minerálních olejů jednotlivým odběratelům tím způsobem, jak stěžovatelka tvrdila v průběhu daňové kontroly.

[10] Stěžovatelka rovněž zdůrazňuje, že již ve svém vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění ze dne 13. 7. 2015 správci daně navrhovala, aby se zaměřil na zjištění skutečného pohybu zboží a na průběhy daňových a případných trestních řízení vedených s jejími odběrateli v členských státech Evropské unie, dále aby vyhodnotil důkazy provedené jiným správcem daně – Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj, Územní pracoviště Ostrava III – v obdobných věcech, a rovněž aby provedl důkaz spočívající ve zjištění jednotlivých přeprav zboží dopravcem (stěžovatelčin odběratel). Provedením navržených důkazů (listin, svědeckých výpovědí jednotlivých řidičů a dispečerů) by podle stěžovatelky bylo zjištěno místo vyskladnění jednotlivých dodávek minerálního oleje, a tedy i to, zda na stěžovateli nebyl spáchán trestný čin v některém z členských států Evropské unie, ale také subjekt, který od dopravce jednotlivé dodávky převzal (ten by mohl potvrdit účel použití dodávaného minerálního oleje).

[11] Stěžovatelka má tudíž za to, že správce daně vycházel při hodnocení důkazů ze skutečností, které jednak nemají oporu ve správním spise, a učinil závěry, které jsou v rozporu s důkazy v něm obsaženými.

[12] Stěžovatelka nakonec namítá i to, že krajský soud v napadeném rozsudku řádně nenvyřadil žalobní námitky, že daňové orgány nedostatečně zjistily skutkový stav a nesprávně zhodnotily provedené důkazy. Z napadeného rozsudku totiž není zřejmé, proč tyto považuje za liché, mylné nebo vyvrácené.

IV.

[13] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

[14] Poukazuje především na obsah platebních výměrů, napadených rozhodnutí, vyjádření k žalobě a vyjádření ke kasační stížnosti podané proti rozsudku krajského soudu č. j. 22 Af 99/2016-100. Upozorňuje, že kasační námitky se týkají řízení před daňovými orgány a jsou prakticky shodné s námitkami uplatněnými již v odvolání a v žalobě; ty však již řádně vypořádal žalovaný v napadených rozhodnutích a krajský soud v napadeném rozsudku.

[15] Žalovaný dále uvádí, že na rozdíl od stěžovatelky má za to, že platební výměry nejsou nezákonné a jsou založeny na správných skutkových zjištěních. Je přesvědčený o tom,

že stěžovatelka měla postavení plátce spotřební daně z minerálních olejů podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, jelikož skladovala minerální oleje ve větším množství, než je uvedeno v § 4 odst. 5 téhož zákona a neprokázala jejich zdanění, či oprávněné nabytí za ceny bez daně. Tím jí podle § 9 odst. 3 písm. e) citovaného zákona ve spojení s § 45 odst. 3 a 4 tohoto zákona vznikla povinnost spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období leden až červen roku 2011 přiznat a zaplatit.

[16] Žalovaný dále zdůrazňuje, že v průběhu celého daňového řízení stěžovatelka nepředložila žádné důkazy dokládající skutečnost, že minerální oleje byly dodány mimo daňové území České republiky označeným odběratelům. Z povahy věci tudíž nemohla prokázat ani účel použití těchto výrobků. Z uvedeného důvodu správce daně přistoupil k vyměření spotřební daně a k vydání platebních výměrů. Daňovým orgánům v tomto ohledu přisvědčil také Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku a posléze i krajský soud v napadeném rozsudku. Podle žalovaného je tedy zřejmé, že skladovala-li stěžovatelka minerální oleje, které měla podle svých tvrzení dodávat do jiné členské země Evropské unie k účelu použití, na jehož základě povinnost daň přiznat a zaplatit nevzniká, měla svá tvrzení náležitě prokázat a podložit důkazy, a unést tak své důkazní břemeno. Krajský soud tedy v napadeném rozsudku dospěl ke správnému závěru, přičemž vycházel z řádně zjištěného skutkového stavu, který má oporu ve správním spise. Argumentace stěžovatelky podřaditelná pod kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. proto podle žalovaného nemůže obstát.

[17] Nedůvodná je podle žalovaného rovněž námitka týkající se nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Odůvodnění napadeného rozsudku zcela odpovídá závaznému právnímu názoru vyslovenému Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozsudku a je přezkoumatelné, neboť v něm krajský soud dostatečně objasnil, z jakého skutkového stavu vyšel a jak jej následně hodnotil, a rovněž zcela srozumitelně vysvětlil, proč stěžovatelčinu žalobu zamítl.

V.

[18] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[19] Kasační stížnost je zčásti nepřijatelná a zčásti nedůvodná.

[20] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval stěžovatelčinou argumentací uplatněnou s poukazem na kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

[21] Podle § 102 s. ř. s., *kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví, jímž se účastník řízení, z něhož toto rozhodnutí vzešlo, nebo osoba zúčastněná na řízení [...] domáhá zrušení soudního rozhodnutí. Kasační stížnost je přípustná proti každému takovému rozhodnutí, není-li dále stanoveno jinak.*

[22] Podle § 104 odst. 4 s. ř. s., *kasační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl.*

pokračování

[23] Nejvyšší správní soud připomíná, že řízení ve správním soudnictví je ovládáno dispoziční zásadou (srov. např. rozsudek ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54), což platí i o řízení o kasační stížnosti. S výjimkami uvedenými v § 109 odst. 4 větě za středníkem s. ř. s. je Nejvyšší správní soud vázán důvody uvedenými v kasační stížnosti (srov. § 109 odst. 4 věta před středníkem s. ř. s.), a proto preciznost ve formulaci obsahu stížnostních bodů a jejich odůvodnění v kasační stížnosti do značné míry předurčuje obsah rozhodnutí kasačního soudu. Rozsudek krajského soudu je tedy přezkoumáván v rozsahu kasačních námitek se zřetelem k důvodům obsaženým v § 103 odst. 1 s. ř. s.

[24] Kasační soud rovněž zdůrazňuje, že podle § 102 s. ř. s. je kasační stížnost opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu, a tudíž má právě na toto rozhodnutí reagovat a vést s ním právně kvalifikovanou polemiku (srov. např. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 5. 2022, č. j. 6 As 71/2022-16).

[25] Nejvyšší správní soud již například v usnesení ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, vyslovil, že kasační stížnost, která opakuje žalobní tvrzení a nijak nereaguje na argumentaci krajského soudu a neobsahuje důvody podle § 103 s. ř. s., bude jako nepřijatelná v souladu s § 104 odst. 4 s. ř. s. odmítnuta. Vyzývat stěžovatele k odstranění této vady podle § 109 odst. 1 s. ř. s. přitom není v takové situaci namístě. Dále Nejvyšší správní soud v citovaném usnesení uvedl, že „v kasačním řízení je stanoveno povinné zastoupení advokátem především proto, aby kasační stížnosti byly sepsány právním profesionálem a byly argumentačně na úrovni. (...) smyslem bylo umožnit v kasačním řízení pokud možno kvalifikovanou polemiku s argumentací krajského soudu. Tato polemika může být méně nebo více zdařilá; vždy však musí být z textu kasační stížnosti patrná alespoň nějaká snaha o to, reagovat na konkrétní závěry krajského soudu, zdůraznit přílehlavou judikaturu a přesvědčivě prezentovat ty žalobní argumenty, které žalobce pokládá za nejpádnější.“ Obdobně se vyjádřil Nejvyšší správní soud v celé řadě svých rozhodnutí (viz např. usnesení ze dne 24. 3. 2021, č. j. 1 Afs 273/2019-50).

[26] Nejvyšší správní soud v této souvislosti připomíná i svůj rozsudek ze dne 14. 6. 2017, č. j. 3 As 123/2016-40, v němž vyslovil, že „stěžovatelům nic nebrání zopakovat žalobní argumentaci v případech, kdy ji krajský soud dostatečně nevypořádal, směřuje-li taková argumentace k existenci kasačního důvodu ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (tedy nepřezkoumatelnosti soudního rozhodnutí či jiné vady řízení před krajským soudem – v tomto případě nevyčerpání žalobou vymezeného předmětu řízení). Nejsou-li stěžovatelé spokojeni se skutkovým či právním posouzením věci, musí být z obsahu kasační stížnosti zřejmé, které závěry krajského soudu pokládají stěžovatelé za nedostatečné, respektive nesprávné, a z jakého důvodu. Neobsahuje-li kasační stížnost takovou argumentaci, je nutno na ní nahlížet jako na nepřijatelnou, neboť se mýjí s kasačními důvody uvedenými v § 103 s. ř. s. (viz § 104 odst. 4 s. ř. s.).“

[27] Nejvyšší správní soud dále v rozsudku ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58, vyslovil, že „[u]vedení konkrétních stížných námitek přitom nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, neboť odvolací a žalobní námítky směřovaly proti jiným rozhodnutím, než je rozhodnutí přezkoumávané Nejvyšším správním soudem.“ Kasační přezkum je možný jen v tom rozsahu, v jakém k tomu stěžovatel svou

formulací kasačních námitek vytvoří prostor. Řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem nemůže být „*jakýmsi druhým pokusem ještě jednou a z pohledu stěžovatele lépe uvážit o tomtéž*“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2019, č. j. 1 Afs 44/2019-41).

[28] Odborná literatura konkrétně ve vztahu ke kasační argumentaci uplatněné s poukazem na kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. uvádí, že „*[a]by mohl být tento důvod kasační stížnosti úspěšně uplatněn v řízení o kasační stížnosti, musí obdobně formulovanou námitku stěžovatel vznést prvotně již v podané žalobě. V kasační stížnosti pak musí upozorňovat na to, že krajský soud uvažoval chybně, pokud jeho názoru nepřisvědčil a z tohoto důvodu napadené rozhodnutí nezrušil. Jestliže totiž kasační stížnost směřuje proti rozhodnutí krajského soudu, musí i výtky ohledně procesních vad vzniklých ve správním řízení směřovat proti rozhodnutí krajskému soudu – tedy např. že krajský soud podle stěžovatele ve svém hodnocení pochybil, pokud dospěl k závěru, že správní orgán zjistil skutkový stav dostatečně, neporušil ustanovení o řízení apod. [...] Striktně vzato, kasační námitka upozorňující pouze na vady správního řízení, ovšem nikoliv na chybné posouzení této námítky krajským soudem, je nepřijatelná podle § 104 odst. 4 SŘS“ (viz Blažek, T., Jirásek, J., Molek, P., Pospíšil, P., Sochorová, V., Šebek, P.: *Soudní řád správní - online komentář*. 3. aktualizace. Praha: C. H. Beck, 2016). Právě uvedené závěry přitom v kasační stížnosti citovala i sama stěžovatelka.*

[29] S ohledem na právě uvedené se Nejvyšší správní soud v nynější věci nemohl zabývat argumentací, kterou stěžovatelka uplatnila s poukazem na § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., v níž opětovně (stejně jako v odvoláních a poté v žalobě) namítá, že správce daně nedostatečně zjistil skutkový stav. Jak výše uvedeno, kasační stížnost jako mimořádný opravný prostředek proti rozhodnutí správního soudu musí polemizovat právě s těmi závěry, k nimž dospěl uvedený správní (krajský či městský) soud. Taková polemika však v posuzovaném případě v kasační stížnosti obsažena není. Stěžovatelka se v kasační stížnosti nikterak nevymezila proti závěrům krajského soudu, který se se stěžejní žalobní argumentací vypořádal vycházející ze závěrů zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu. Pouze zopakovala své námítky obdobného obsahu obsažené již v odvoláních a v žalobě. Na ty však již reagoval žalovaný v napadených rozhodnutích a krajský soud v napadeném rozsudku. Jak výše zdůrazněno, řízení před Nejvyšším správním soudem není jakýmsi druhým pokusem ještě jednou a z pohledu stěžovatelky lépe uvážit o tomtéž, o čem již uvážil na základě stejné argumentace směřující proti napadenému rozhodnutí žalovaného krajský soud.

[30] Je ostatně logické, že na takové námítky nemůže Nejvyšší správní soud věcně nijak reagovat. Pokud totiž stěžovatelka sama krajskému soudu nic konkrétně nevytkla (z hlediska toho, že krajský soud nesprávně považoval zjištěný skutkový stav za vycházející ze správního spisu a mající v něm oporu), těžko může jeho závěry nějak kriticky hodnotit a přezkoumávat Nejvyšší správní soud. Je také správné (a odpovídá to procesní odpovědnosti stěžovatelky jako „pána sporu“), zvláště je-li od počátku zastupována právním profesionálem, aby soud nevynakládal v reakci na podání účastníků více intelektuálního úsilí, než kolik ho vynaložil sám účastník, když psal své podání (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2023, č. j. 10 Afs 148/2021-43).

[31] Nynější stěžovatelkou uplatněné kasační námítky týkající se nedostatečně zjištěného skutkového stavu ze strany správce daně [stěžovatelkou podřazené pod kasační důvod podle

pokračování

§ 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.] se tedy ve skutečnosti mívá s kasačními důvody uvedenými v § 103 s. ř. s., jak výše vysvětleno, a jsou tudíž podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřijatelné (srov. např. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009-77).

[32] Nejvyšší správní soud se tedy následně zabýval kasační argumentací podřaditelnou pod kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. V ní stěžovatelka krajskému soudu vytýká, že se v napadeném rozsudku nevypořádal s žalobní námitkou, v níž namítala nedostatečné zjištění skutkového stavu a vadné zhodnocení provedených důkazů; shledává tedy napadený rozsudek nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů. Uvedená argumentace je v souladu s výše uvedenými požadavky přípustná.

[33] Za nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou považována zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52). Soudy však nemají povinnost reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit. Jejich úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19). Podstatné je, aby se správní soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi stěžejními námitkami účastníka řízení, což může v určitých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013-33).

[34] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že napadený rozsudek uvedeným kritériím přezkoumatelnosti vyhovuje. Krajský soud v něm výstižně popsal skutkový stav věci, stanoviska účastníků řízení a vázán právním názorem vysloveným kasačním soudem ve zrušujícím rozsudku vypořádal obsah žalobní argumentace, včetně stěžovatelčiny žalobní námítky ohledně nedostatečného zjištění skutkového stavu správními orgány. Krajský soud totiž vycházející z zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu vyslovil, že to byla právě stěžovatelka coby daňový subjekt, který prodává minerální olej, kdo byl povinen tvrdit a prokázat, jak měl být tento olej zužitkován na konci řetězce dodávek, jehož je součástí, přičemž ze správního spisu v nynější věci nevyplývá, že by stěžovatelka v průběhu správního řízení tvrdila cokoliv konkrétního ohledně nedaňového účelu dovážených minerálních olejů ve smyslu § 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních, tedy že by vyjádřila, k jakému účelu mají tyto minerální oleje sloužit, natož aby svá tvrzení řádně prokázala.

[35] Z právě uvedeného lze dovodit, že jasnou odpovědí na žalobní námitku, že správní orgány dostatečně nezjistily skutkový stav věci pro vydání rozhodnutí, byl závěr krajského soudu, že bylo povinností stěžovatelky zcela konkrétně vymezit a řádně prokázat účel použití minerálních olejů, což však stěžovatelka, jak plyne ze správního spisu, neučinila. Tím krajský soud uvedenou žalobní argumentaci implicitně vypořádal.

[36] S ohledem na právě uvedené Nejvyšší správní soud připomíná, že nepřezkoumatelnost rozsudku není projevem nenaplněné subjektivní představy stěžovatelky o tom, jak podrobně by měl být rozsudek odůvodněn, ale objektivní překážkou, která kasačnímu soudu znemožňuje napadený rozsudek přezkoumat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Azs 69/2016-24). Ta však

v nynějším případě nenastala. Stěžovatelčin nesouhlas se závěry krajského soudu rovněž nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku nezakládá (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2013, č. j. 2 As 47/2013-30, nebo ze dne 29. 4. 2010, č. j. 8 As 11/2010-163).

[37] Nejvyšší správní soud tedy nepřisvědčil stěžovatelce, že napadený rozsudek vykazuje vadu nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů. Nejistil rovněž ani to, že by byl napadený rozsudek nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost, nebo že by vykazoval jinou vadu řízení před krajským soudem, která by mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozsudku. Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. proto není naplněn.

VI.

[38] Jelikož kasační námitky, které stěžovatelka uplatnila, byly dílem nepřípustné a dílem nedůvodné, Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[39] Výrok o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 téhož zákona. Stěžovatelka, která neměla v řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který byl v řízení účastníkem úspěšným, žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů tohoto řízení právo.

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

V Brně dne 27. června 2023

Mgr. Petra Weissová
předsedkyně senátu