ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Josefa Straky, soudce Karla Ulíka a soudkyně Johany Jandusové ve věci

žalobkyně: **S & V STOCK s.r.o.**
sídlem Milady Horákové 2724, 272 01 Kladno

zastoupená advokátem Mgr. Ing. Janem Škripkem
sídlem Bartákova 1121/3, 140 00 Praha 4

proti

žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 138/7, 140 00 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 4. 2025, č. j. 11707-5/2025-900000-24120,

takto:

I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 4. 2025, č. j. 11707-5/2025-900000-24120, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**

II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 17 010 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce Mgr. Ing. Jana Škripka, advokáta.**

Odůvodnění:

Vymezení věci

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. Ř.

1. Soud se v této věci zabývá otázkou, zda se žalobkyně jakožto oprávněný skladovatel mohla dovolávat osvobození od spotřební daně z piva, které bylo během dopravy v režimu podmíněného osvobození od daně znehodnoceno v důsledku požáru kamionového návěsu.

2. Žalobkyně je provozovatelem daňového skladu, ze kterého byla dne 26. 9. 2023 zahájena kamionová doprava piva značky *HORAL 11° Premium Pilsner lager beer* o celkovém objemu 219,24 hl (dále „vybraný výrobek“) do Severní Makedonie, a to v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy. Během dopravy došlo na území ČR ke vznícení návěsu, znehodnocení piva a jeho následné ekologické likvidaci. Pravděpodobnou příčinou požáru byla podle Policie ČR blíže nespecifikovaná technická závada na zadní nápravě návěsu (*úřední záznam Policie České republiky, Krajského ředitelství Jihomoravského kraje, ze dne 26. 9. 2023, KRPB-196500-1/ČJ-2023-060040-KOB*).

3. Celní úřad pro Středočeský kraj (dále „správce daně“) tuto událost vyhodnotil jako porušení režimu podmíněného osvobození od daně. Platebním výměrem ze dne 26. 9. 2024, č. j. 474627/2024-610000-31 (dále „platební výměr“), proto žalobkyni vyměřil spotřební daň z piva ve výši 77 173 Kč splatnou do 27. 9. 2023. Dle správce daně nepředstavuje znehodnocení vybraného výrobku při požáru dopravního prostředku nepředvídatelnou ztrátu nebo znehodnocení ve smyslu § 3 odst. 1 písm. q) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném do 31. 12. 2023 (dále „zákon o spotřebních daních“). Nepředvídatelná a neodvratitelná událost je pouze taková situace, která nastala bez předchozí možnosti se na ni připravit a zároveň ji dostupnými prostředky nelze zabránit. V daném případě se však jedná o mezinárodní obchodní dopravu zboží, při které musí dopravce taková rizika předvídat a činit opatření k jejich minimalizaci. Dopravní nehody či technické závady představují běžné obchodní riziko, které lze předvídat a proti kterému se lze komerčně pojistit a zároveň mu lze předcházet vhodně zvolenými prostředky. Nehoda dopravního prostředku či požár v důsledku technické závady na vozidle tak nenaplňuje objektivní kritérium vyšší moci, jak ji vymezuje Soudní dvůr Evropské unie (dále „SDEU“) v rozsudku ze dne 18. 12. 2007, C-314/06, *Pipeline Méditerranée et Rhône*, a Nejvyšší správní soud (dále „NSS“) v rozsudku ze dne 3. 6. 2015, č. j. 6 Afs 48/2015-45, č. 3274/2015 Sb. NSS. Znehodnocení přepravovaného zboží v důsledku požáru vozidla je třeba hodnotit jako předvídatelnou a odvratitelnou událost, která spadá do sféry odpovědnosti provozovatele daňového skladu, na kterou nedopadá osvobození od daně dle § 13d zákona o spotřebních daních.

4. Proti platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, které žalovaný shora uvedeným rozhodnutím ze dne 24. 4. 2025 (dále „napadené rozhodnutí“) zamítl a platební výměr potvrdil. Žalovaný shledal, že žalobkyni coby oprávněnému skladovateli, který poskytl zajištění daně při dopravě, vznikla objektivní odpovědnost za veškerá porušení či nesrovnalosti během dopravy vybraného výrobku v režimu podmíněného osvobození od daně, a tedy i povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň. V této souvislosti žalovaný odkázal na rozsudky SDEU ze dne 2. 6. 2016, C-81/15, *Kapnoviomichania Karelia*, ze dne 24. 2. 2021, C-95/19, *Silcompa*, ze dne 18. 4. 2024, C-509/22, *Girelli Alcool*, a ze dne 24. 3. 2022, C-711/20, *TanQuid Polska*, a na něj navazující rozsudek NSS ze dne 12. 8. 2024, č. j. 8 Afs 32/2023-43. Požár jízdní soupravy dle žalovaného v daném případě nemůže představovat nepředvídatelnou a neodvratitelnou událost, neboť okolnosti vzniku požáru spadají do sféry odpovědnosti žalobkyně, která zahrnuje veškerá rizika související s dopravou vybraných výrobků. Požárem a jeho příčinami se proto ani není třeba zabývat. Úvahy správce daně ohledně objektivní a subjektivní složky vyšší moci byly v tomto ohledu

nadbytečné. Skutkový stav byl zjištěn dostatečně a nemohou jej změnit ani žalobkyní navržené svědecké výpovědi. Vzhledem k tomu se není třeba zabývat ani otázkou, zda v důsledku požáru došlo ke ztrátě nebo znehodnocení vybraného výrobku v takové míře, že přestal být předmětem spotřební daně [§ 3 odst. 1 písm. q) zákona o spotřebních daních]. Provedení dalšího dokazování ke zjištění příčiny požáru by bylo nadbytečné, protože okolnosti vzniku požáru nejsou vzhledem k objektivní odpovědnosti žalobkyně za dopravu vybraného výrobku relevantní pro posouzení věci. Dle rozsudků SDEU ze dne 7. 9. 2023, C-323/22, *KRI*, a ve věci *Girelli Alcool* je odpovědnost skladovatele objektivní a spočívá nikoliv na jeho prokázaném či předpokládaném pochybení, nýbrž v jeho účasti na hospodářské soutěži.

Shrnutí podání

5. Žalobkyně se žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále „s. ř. s."), domáhá zrušení napadeného rozhodnutí. Namítá, že napadené rozhodnutí je nezákonné a vychází z nesprávného posouzení rozhodné právní otázky. Správní orgány odmítly provést prakticky všechny navržené důkazy a dostatečně nezjistily skutkový stav věci. Žalobkyně má za to, že jí svědčí osvobození od daně podle § 13d zákona o spotřebních daních. Žalovaný účelově vykládá požár kamionu jako předvídatelnou a odvratitelnou událost, která spadá do sféry odpovědnosti žalobkyně. Podle žalobkyně se však jedná o okolnost zcela neobvyklou a nahodilou, které nebylo možné přes veškerou řádnou péči zabránit. V případě nejistoty při výkladu § 3 odst. 1 písm. q) zákona o spotřebních daních měly celní orgány vycházet ze zásady *in dubio mitius*, resp. *in dubio pro libertate*. Žalovaný aplikoval obecné závěry judikatury SDEU, aniž by zohlednil konkrétní okolnosti daného případu.

6. Žalobkyně nikdy nezpochybňovala svou odpovědnost při dopravě piva v režimu podmíněného osvobození od daně. Současně však žalovanému předložila dostatek důkazů o tom, že veškeré své povinnosti řádně dodržela. Pojetí odpovědnosti žalobkyně, které zastává žalovaný, je nepřiměřeně extenzivní a fakticky vyprazdňuje pojem nepředvídatelné a neodvratitelné události. Žalobkyně legitimně očekávala, že doprava vybraného zboží proběhne řádně v režimu podmíněného osvobození od daně. Pro řádný průběh dopravy přitom učinila vše, co po ní bylo možno spravedlivě požadovat. Nelze lpět na tom, aby před každou dopravou zajišťovala podrobnou kontrolu vozu, která by navíc ani nemusela zjistit např. zkrat v elektroinstalaci. Požár kamionu představuje v daném případě nenadálou, nepředvídatelnou a nahodilou událost, která není závislá na lidské vůli, ale je projevem vyšší moci. Tím se daná věc odlišuje od rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 18. 7. 2024, č. j. 39 Af 9/2023-37, a na něj navazujícího rozsudku NSS ze dne 30. 6. 2025, č. j. 6 Afs 211/2024-35, který se týkal případu krádeže cigaret, k nimž oproti požáru kamionu dochází zcela běžně. Žalobkyně navíc prokázala, že došlo ke znehodnocení piva, a nemohlo tak dojít k jeho spotřebě, která je zatížena daní.

7. Žalovaný se žalobou nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí. Upozorňuje, že žalobní námitky korespondují s námitkami odvolacími, které již dostatečně vypořádal v napadeném rozhodnutí. Žalobkyně zcela opomíjí skutečnost, že jako provozovatel odesílajícího daňového skladu nese odpovědnost za veškerá rizika související s dopravou vybraného výrobku v režimu podmíněného osvobození od daně. Žalovaný dále setrvává na závěru, že v daném případě nemůže být požár jízdní soupravy považován za nepředvídatelnou a neodvratitelnou událost ve smyslu § 3 odst. 1 písm. q) zákona o spotřebních daních.

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. Ř.

8. Žalobkyně krátce před jednáním ještě reagovala písemným podáním ze dne 27. 7. 2026 nadepsaným *„Doplnění odůvodnění žaloby“*. V něm znovu vyslovila nesouhlas se závěry napadeného rozhodnutí, zejména s neprovedením navržených důkazů v odvolacím řízení. Soud toto podání doručil žalovanému krátkou cestou před zahájením jednání.

Jednání před soudem

9. Jednání soud nařídil k žádosti žalobkyně. V jeho průběhu oba účastníci setrvali na svých procesních stanoviscích.

10. Žalobkyně poukázala na to, že správní orgány dovozovaly její objektivní odpovědnost, aniž by blíže zkoumaly možnosti liberace z této odpovědnosti podle § 13d zákona o spotřebních daních. Požár jízdní soupravy za zjištěných podmínek je právě takovou nepředvídatelnou okolností, kvůli níž měla být žalobkyně osvobozena od daně. Žalobkyně navrhla důkazy, které nebyly žalovaným provedeny a byly odmítnuty s odkazem na objektivní odpovědnost žalobkyně. Rozsudky SDEU citované žalovaným se týkaly lidského pochybení (krádeží apod.), tedy skutkově jiných a běžnějších situací, než je kamion hořící na dálnici.

11. Žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobkyně usiluje o využití výjimky ze své obecné daňové povinnosti. Podmínky této výjimky, která má být vykládána restriktivně, nesplnil, neboť nešlo o nepředvídatelnou a neodvratitelnou událost. Současně žalovaný podotkl, že žalobkyně nepředložila v průběhu řízení podklady, z nichž by bylo možné dovodit, že šlo o tak mimořádnou okolnost.

12. Žalobkyně oponovala, že žalovanému předložila důkazní návrhy, kterými mínila unést své důkazní břemeno, nicméně žalovaný je odmítl provést.

13. Podle žalovaného žalobkyně mohla předložit například protokol Hasičského záchranného sboru, o jehož existenci ví, ale neučinila tak.

14. Návrhy na doplnění dokazování nad rámec obsahu správního spisu účastníci nevznesli.

Posouzení věci soudem

15. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a obsahuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou. Při přezkumu napadeného rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu v době rozhodování žalovaného, přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.).

16. Žaloba je důvodná.

Nesporné skutečnosti a podstata sporu

17. Mezi účastníky není sporu o tom, že vybraný výrobek byl dopravován z daňového skladu žalobkyně v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy ve smyslu § 25 zákona o spotřebních daních. Žalobkyně coby provozovatel daňového skladu a oprávněný odesílatel [§ 3 odst. 1 písm. j) zákona o spotřebních daních] poskytla zajištění daně pro dopravu tohoto vybraného výrobku dle § 25 odst. 4 zákona o spotřebních daních (viz kolonky 2 a 11a *elektronického správního dokladu ARC 23CZ6103018EBRQ49VXN0*).

18. Podstata sporu spočívá v tom, zda zničení vybraného výrobku během dopravy v důsledku požáru kamionového návěsu představuje:

    a) *porušení režimu podmíněného osvobození od daně* a uvedení do volného daňového oběhu, a zakládá tak povinnost přiznat a zaplatit daň [srov. § 3 odst. 1 písm. k) bod

1, § 4 odst. 1 písm. d), § 9 odst. 1 a § 28 odst. 1, 2 a 3 zákona o spotřebních daních], jak tvrdí celní orgány,

b) nebo se jedná o *nepředvídatelnou ztrátu nebo znehodnocení*, které se nepovažuje za porušení režimu podmíněného osvobození od daně, a je tak od daně osvobozeno [srov. § 3 odst. 1 písm. q), § 13d a § 28 odst. 2 a 8 písm. c) zákona o spotřebních daních], jak tvrdí žalobkyně.

Obecná východiska

19. Podle § 13d zákona o spotřebních daních jsou od daně také osvobozeny vybrané výrobky, u kterých daňový subjekt prokáže, že v režimu podmíněného osvobození od daně došlo k jejich
a) nepředvídatelné ztrátě nebo znehodnocení, nebo

b) částečné ztrátě.

20. Podle § 3 odst. 1 písm. q) zákona o spotřebních daních se nepředvídatelnou ztrátou nebo znehodnocením rozumí takové znehodnocení, nenahraditelná ztráta nebo úplné zničení vybraných výrobků, kdy v důsledku prokazatelně nepředvídatelné a neodvratitelné události nemohou být tyto vybrané výrobky předmětem daně podle tohoto zákona.

21. Zákon o spotřebních daních vychází z unijní úpravy obsažené ve směrnici Rady (EU) 2020/262 ze dne 19. prosince 2019, kterou se stanoví obecná úprava spotřebních daní (dále „směrnice 2020/262“). Při posouzení věci je proto třeba příslušná ustanovení zákona o spotřebních daních vykládat eurokonformně, tedy v souladu s unijní úpravou a relevantní judikaturou SDEU (srov. rozsudek NSS ze dne 12. 10. 2021, č. j. 1 Afs 168/2021-39).

22. Podle čl. 6 odst. 5 směrnice 2020/262 úplné zničení nebo úplná či částečná nenahraditelná ztráta zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně, ke které došlo v důsledku nepředvídatelných okolností či vyšší moci nebo na základě povolení příslušných orgánů členského státu zboží zničit, se nepovažuje za propuštění ke spotřebě.

23. Směrnice 2020/262 s účinností od 13. 2. 2023 zrušila směrnici 2008/118/ES, o obecné úpravě spotřebních daní, která s účinností od 1. 4. 2010 zrušila směrnici 92/12/EHS, o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani. Všechny tyto směrnice obsahují v zásadě totožná ustanovení o úplném zničení nebo nenahraditelná ztrátě zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od daně, ke které došlo v důsledku *nepředvídatelných okolností či vyšší moci* (srov. čl. 14 odst. 1 směrnice 92/12/EHS, čl. 7 odst. 4 směrnice 2008/118/ES a čl. 6 odst. 5 směrnice 2020/262). Výklad uvedených pojmů v judikatuře SDEU je proto použitelný bez ohledu na formální změnu rozhodné právní úpravy.

24. Podle bodu 7 odůvodnění směrnice 2020/262 je pro řádné fungování vnitřního trhu nezbytné, aby pojem a podmínky splatnosti spotřební daně byly ve všech členských státech stejné. Proto je nutno na úrovni EU jasně stanovit, kdy je zboží podléhající spotřební dani propuštěno ke spotřebě a kdo je povinen tuto daň odvést. Za tímto účelem čl. 6 směrnice 2020/262 určuje okamžik, kdy je zboží podléhající spotřební dani propuštěno ke spotřebě. Za propuštění ke spotřebě se přitom nepovažují mj. případy zničení a nenahraditelné ztráty zboží v režimu s podmíněným osvobozením od daně, ke které došlo v důsledku nepředvídatelných okolností či vyšší moci (odst. 5).

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. Ř.

25. Vzhledem k tomu, že význam pojmů *nepředvídatelná okolnost* a *vyšší moc* může mít vliv na vznik daňové povinnosti ke spotřební dani, mají tyto pojmy nutně autonomní povahu a je nutno zajistit jejich jednotný výklad ve všech členských státech (srov. rozsudky SDEU ve věcech *Pipeline Méditerranée et Rhône*, odst. 22, a *Girelli Alcool*, odst. 41).

26. Pojem *vyšší moc* je obecně chápán ve smyslu okolností nezávislých na tom, kdo se jej dovolává, neobvyklých a nepředvídatelných, jejichž důsledkům nemohlo být přes veškerou vynaloženou péči zabráněno. Vyšší moc obsahuje obecně objektivní složku, která spočívá v neobvyklých a nepředvídatelných událostech nezávislých na vůli dotyčného subjektu, a subjektivní složku, která spočívá v povinnosti dotyčného subjektu zabezpečit se proti následkům dotyčné neobvyklé události tím, že učiní vhodná opatření, aniž však podstoupí nepřiměřené oběti (srov. rozsudky SDEU ve věcech *Pipeline Méditerranée et Rhône*, odst. 23 a 24, a *Girelli Alcool*, odst. 43 a 48). Za takovou vyšší moc SDEU označil v rozsudku *Pipeline Méditerranée et Rhône* korozi ropovodu, která byla v rozhodné době neznámým fenoménem, a tudíž nemohla být zjištěna tehdy známými technickými prostředky a nebylo ji ani možné žádným způsobem předvídat (odst. 34–35).

27. Osvobození od daně v důsledku ztrát způsobených vyšší mocí představuje výjimku z obecného pravidla, že daňová povinnost ke spotřební dani v zásadě trvá i v případě mank a ztrát, kterou je třeba vykládat restriktivně (srov. rozsudky SDEU ve věcech *Pipeline Méditerranée et Rhône*, odst. 30, a *KRI*, odst. 49).

28. Pojem *nepředvídatelná okolnost* musí být stejně jako pojem *vyšší moc* chápán tak, že zahrnuje neobvyklé a nepředvídatelné okolnosti nezávislé na tom, kdo ji namítá, jejichž důsledkům nemohlo být přes veškerou vynaloženou péči zabráněno (srov. rozsudek SDEU ve věci *Girelli Alcool*, odst. 55). Uznání existence nepředvídatelné okolnosti znamená nejen to, že dotyčný subjekt prokázal řádnou péči obvykle vyžadovanou v rámci své činnosti, aby se zabezpečil před takovým rizikem, což předpokládá trvalou aktivní činnost zaměřenou na zjišťování a vyhodnocování možných rizik, jakož i schopnost přijmout odpovídající a účinná opatření s cílem zabránit, aby se tato rizika projevila, ale i to, že vznik tohoto rizika je důsledkem neobvyklých a nepředvídatelných okolností nezávislých na dotyčném subjektu. Pokud okolnosti, které vedly k úplnému zničení nebo nenahraditelné ztrátě zboží podléhajícího spotřební dani, spadají do sféry odpovědnosti oprávněného skladovatele, není splněna podmínka existence okolností nezávislých na dotyčném subjektu, a chybí tedy objektivní znak nepředvídatelné okolnosti (srov. rozsudek SDEU ve věci *Girelli Alcool*, odst. 58–60).

29. Shodně vykládá pojem *nepředvídatelná a neodvratitelná událost* ve smyslu § 3 odst. 1 písm. q) zákona o spotřebních daních i NSS s tím, že se jedná o jediný liberační důvod z objektivní odpovědnosti osoby, která daň podle právní úpravy přiznává a platí (srov. rozsudky NSS č. j. 6 Afs 48/2015-45, odst. 40 a 41, a č. j. 6 Afs 211/2024-35, odst. 24–27).

Odpovědnost žalobkyně jakožto oprávněného skladovatele

30. V daném případě žalovaný vycházel v napadeném rozhodnutí z toho, že žalobkyni coby oprávněnému skladovateli, který poskytl zajištění daně, vznikla objektivní odpovědnost za veškerá porušení či nesrovnalosti během dopravy vybraného výrobku v režimu podmíněného osvobození od daně (odst. 99–105 napadeného rozhodnutí).

31. Bez ohledu na konkrétní okolnosti vzniku požáru, kterými se žalovaný odmítl blíže zabývat, žalovaný dovodil, že nemohlo jít o nepředvídatelnou a neodvratitelnou událost právě z toho

důvodu, že tato okolnost spadá do sféry odpovědnosti žalobkyně, která zahrnuje veškerá rizika související s dopravou v režimu podmíněného osvobození od daně. Podle žalovaného není v takové situaci relevantní, zda byl požár piva sám o sobě nepředvídatelnou a neodvratitelnou událostí. Ze závěrů SDEU ve věci *Girelli Alcool* totiž dovodil, že uznání existence *„nepředvídatelné okolnosti“* vyžaduje, aby úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta zboží podléhajícího spotřební dani byla způsobena neobvyklými a nepředvídatelnými okolnostmi nezávislými na dotyčném subjektu, což je vyloučeno, spadají-li tyto okolnosti do sféry jeho odpovědnosti. K požáru přitom došlo ve sféře odpovědnosti žalobkyně, protože okruh její odpovědnosti je dán všemi riziky souvisejícími s přepravou výrobků podléhajících spotřebních daních v režimu podmíněného osvobození od daně (odst. 108–109 napadeného rozhodnutí).

32. Žalovaný tak na rozdíl od správce daně shledal, že není důvod se zabývat tím, co vedlo ke vzniku požáru a zda bylo v možnostech žalobkyně tomu předejít. Podle žalovaného se těmito okolnostmi správce daně zabýval *„nad rámec nutný k posouzení věci“* (odst. 125 napadeného rozhodnutí). Proto žalovaný ani neprovedl žalobkyní navržené důkazy, jejichž smyslem mělo být mimo jiné právě objasnění důvodu vzniku požáru jízdní soupravy (odst. 135–136 napadeného rozhodnutí).

33. Soud dává za pravdu žalobkyni, že pojetí odpovědnosti oprávněného skladovatele, které zastává žalovaný v napadeném rozhodnutí, je nepřiměřeně extenzivní a ve výsledku popírá existenci čl. 6 odst. 5 směrnice 2020/262, který představuje výjimku z objektivní odpovědnosti plátce daně. I v případě zničení či znehodnocení zboží podléhajícího spotřební dani během dopravy v důsledku požáru kamionového návěsu je totiž třeba se blíže zabývat argumentací žalobkyně, že šlo o *nepředvídatelnou a neodvratitelnou událost* ve smyslu § 3 odst. 1 písm. q) zákona o spotřebních daních, resp. *nepředvídatelnou okolnost či vyšší moc* ve smyslu citovaného článku směrnice. Tím se žalovaný z důvodu svého nesprávného právního názoru odmítl zabývat.

34. Žalovaný vystavěl svou úvahu o absolutní objektivní odpovědnosti žalobkyně za veškerá porušení či nesrovnalosti běhu dopravy zejména na rozsudcích SDEU ve věcech *Kapnoviomichania Karelia*, *Silcompa* a *TanQuid Polska*, a rozsudku NSS ze dne 12. 8. 2024, č. j. 8 Afs 32/2023-43 (viz odst. 100–105 napadeného rozhodnutí). V kontextu nyní posuzované věci nicméně soud neshledává tuto judikaturu za přiléhavou, neboť z valné většiny ani neřeší čl. 6 odst. 5 směrnice 2020/262 (či čl. 9 odst. 6 směrnice 2020/262, čl. 7 odst. 4 a čl. 10 odst. 6 směrnice 2008/118/ES a čl. 14 směrnice 92/12/EHS).

35. Konkrétně ve věci *Kapnoviomichania Karelia* šlo o společnost vyrábějící tabákové výrobky, která měla status oprávněného skladovatele. SDEU řešil otázku, zda směrnice 92/12/EHS umožňovala členským státům stanovit solidární odpovědnost tohoto oprávněného skladovatele za zaplacení částek odpovídajících peněžitým sankcím uloženým osobám, které pašovaly tabákové výrobky. SDEU v citovaném rozsudku skutečně řekl, že *„směrnice 92/12 zavádí režim, podle kterého oprávněný skladovatel nese odpovědnost za veškerá rizika související s přepravou výrobků podléhajících spotřební dani a nacházejících se v režimu s podmíněným osvobozením, a tento skladovatel je v důsledku toho označen za povinného k platbě spotřební daně v případě nesrovnalostí nebo porušení předpisů při přepravě těchto výrobků zakládajících povinnost k uvedené dani. Tato odpovědnost je tak objektivní a spočívá nikoliv na prokázaném nebo předpokládaném pochybení skladovatele, ale na jeho účasti na hospodářské činnosti.“* (odst. 32). SDEU se nicméně v daném rozsudku vůbec nijak nezabýval čl. 14 směrnice 92/12/EHS. V dané věci nikdo netvrdil, že by došlo k nepředvídatelné události či vyšší moci (skutkově

šlo o pašování tabákových výrobků jinými osobami). Rozhodně tedy nelze citovaný rozsudek číst způsobem, který činí žalovaný, tedy tak, že fakticky zamezuje žalobkyni v uplatnění výjimky zakotvené v čl. 6 odst. 5 směrnice 2020/262, potažmo § 3 odst. 1 písm. q) zákona o spotřebních daních. Ostatně v dalších odstavcích odkazovaného rozsudku SDEU dospívá k závěru, že systém, který by zavedl odpovědnost oprávněného skladovatele bez zavinění a bez možnosti zprostit se této odpovědnosti, by byl v rozporu se zásadou proporcionality (viz odst. 50–53). Soud tak shrnuje, že citovaný rozsudek se v prvé řadě netýká výkladu právní úpravy klíčové v této věci (čl. 6 odst. 5 směrnice 2020/262 či jeho předchůdců); navíc i v něm SDEU akcentoval nezbytnost výjimky z absolutní odpovědnosti (byť soud zdůrazňuje, že ve zcela jiném kontextu).

36. V druhém rozsudku SDEU, *Silcompa*, na který odkazoval žalovaný, SDEU toliko zopakoval, že oprávněný skladovatel je osobou povinnou zaplatit spotřební daň v případě, že při pohybu výrobků došlo k nesrovnalosti nebo porušení předpisů, se kterými je spojen vznik povinnosti ke spotřební dani. Tato odpovědnost je mimoto objektivní a nespočívá na prokázaném nebo předpokládaném pochybení skladovatele, nýbrž na jeho účasti na hospodářské činnosti (odst. 52). To ale není podstatou nynějšího sporu. V nynější věci žalobkyně trvá na tom, že šlo o nepředvídatelné okolnosti ve smyslu čl. 6 odst. 5 směrnice 2020/262, kvůli nimž ani nevznikla povinnost ke spotřební dani, neboť taková situace se nepovažuje za propuštění ke spotřebě. Tímto ustanovením se SDEU v odkazovaném rozsudku opět vůbec nezabýval. SDEU řešil spor mezi řeckými a italskými úřady o vymáhání spotřební daně u výrobků, které nesporně neoprávněně opustily režim s podmíněným osvobozením od spotřební daně, tedy zcela jinou otázku.

37. Ani ve třetím rozsudku SDEU, kterým argumentoval žalovaný, *TanQuid Polska*, se neřešilo zničení zboží podléhajícího spotřební dani v režimu podmíněného osvobození v důsledku nepředvídatelných okolností či vyšší moci. SDEU v rozsudku opět připomněl, že skladovatel je v zásadě odpovědný za veškerá rizika spjatá s tímto režimem, zejména když při pohybu těchto výrobků došlo k nesrovnalosti nebo porušení předpisů, se kterými je spojen vznik povinnosti ke spotřební dani. A že v případě, že při přepravě výrobků podléhajících spotřební dani došlo k nesrovnalosti nebo porušení předpisů, se kterými je spojen vznik povinnosti ke spotřební dani, a to včetně případu podvodu, zůstává oprávněný skladovatel povinen zaplatit spotřební daň (odst. 48). To se ale opět míjí s podstatou nynějšího sporu, v němž žalobkyně od počátku tvrdí, že nedošlo k porušení předpisů, s nimiž je spojen vznik povinnosti ke spotřební dani, neboť šlo o nepředvídatelnou okolnost ve smyslu čl. 6 odst. 5 směrnice 2020/262.

38. Oporu pro závěry žalovaného nelze nalézt ani v rozsudku SDEU ve věci *KRI*. V něm SDEU dovodil, že neoprávněné opuštění výrobku podléhajícího spotřební dani režimu s podmíněným osvobozením od daně v důsledku protiprávního jednání třetí osoby, s kterou skladovatel není nijak spojen, nemůže být považováno za *ztrátu* ve smyslu 14 odst. 1 směrnice 92/12/EHS. Skutkově šlo o padělání celních přepravních dokladů, které bylo přičitatelné výlučně třetí osobě. Jednalo se tedy opět o skutkově zcela jinou situaci. Naopak rozsudek *KRI* potvrzuje onu výjimku z objektivní odpovědnosti oprávněného skladovatele, pokud dojde ke „ztrátě“ a tuto „ztrátu“ lze připsat nepředvídatelné události nebo vyšší moci (viz jeho odst. 45 a 47).

39. Žalovaný tedy svůj názor vystavil na judikatuře SDEU, která sice potvrzuje objektivní odpovědnost oprávněného skladovatele a jeho ústřední úlohu v rámci pohybu výrobků podléhajících spotřební dani, nijak však nepopírá právo skladovatele uplatnit

nepředvídatelné okolnosti či vyšší moc jakožto specifickou výjimku z této odpovědnosti. Právě naopak.

40. Ostatně i v již citovaném rozsudku *Pipeline Méditerranée et Rhône* SDEU potvrdil, že oprávněný skladovatel se může dovolávat této výjimky, tehdy zakotvené v čl. 14 odst. 1 směrnice 92/12/EHS, jestliže prokáže existenci událostí nezávislých na jeho vůli, neobvyklých a nahodilých, jejichž důsledkům nemohlo být i přes veškerou vynaloženou řádnou péči zabráněno (odst. 31). SDEU v rozsudku odmítl takový výklad tohoto ustanovení, který by měl „*za následek uložení absolutní odpovědnosti oprávněnému skladovateli za ztráty výrobků nacházejících se v režimu s podmíněným osvobozením od daně*“ (odst. 32). I v další judikatuře SDEU potvrdil, že se oprávněný skladovatel může dovolávat této výjimky (viz výše zmíněný rozsudek *KRI*).

41. Též judikatura NSS uznává tuto výjimku z odpovědnosti oprávněného skladovatele. I NSS označuje odpovědnost oprávněného skladovatele jako objektivní, nicméně současně uznává možnost jeho liberace podle příslušných ustanovení směrnice, potažmo zákona o spotřebních daních. NSS se tak věcně zabývá námitkami, že v té či oné věci šlo o nepředvídatelnou a neodvratitelnou událost (rozsudek č. j. 6 Afs 48/2015-45, odst. 38 a násl., nebo rozsudek č. j. 6 Afs 211/2024-35).

42. Soud tak uzavírá, že žalovaný se nesprávně v rozporu s čl. 6 odst. 5 směrnice 2020/262, potažmo § 3 odst. 1 písm. q) zákona o spotřebních daních, odmítl blíže zabývat tím, zda k požáru vozidla v nyní posuzované věci došlo v důsledku nepředvídatelné a neodvratitelné události, resp. vyšší moci. Na základě tohoto svého chybného právního názoru se pak blíže odmítl zabývat návrhy žalobkyně na doplnění dokazování, které i podle něj mimo jiné měly směřovat právě k objasnění důvodů vzniku požáru (odst. 136 napadeného rozhodnutí).

43. Z těchto důvodů tedy shledal napadené rozhodnutí nezákonné ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s., a proto je zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.).

44. Za této procesní situace soudu nepřísluší, aby namísto žalovaného závazně zodpovídal stěžejní otázku, zda v daném případě představuje zničení vybraného výrobku během dopravy v důsledku požáru kamionového návěsu porušení režimu podmíněného osvobození od daně, nebo se jedná o nepředvídatelnou ztrátu nebo znehodnocení. Je úkolem žalovaného, aby v dalším řízení na tuto otázku, vázán právním názorem soudu, zodpověděl.

45. Aniž by soud konkrétně hodnotil závěry správce daně z prvostupňového platebního výměru, poznamenává, že ten v obecné rovině postupoval v souladu se výše citovanou judikaturou, neboť se na rozdíl od napadeného rozhodnutí zabýval argumentací žalobkyně ohledně vzniku požáru z důvodu nepředvídatelných okolností, resp. vyšší moci. Jeho závěry však žalovaný výše popsaným způsobem odmítl a korigoval, a proto je nelze vzít v potaz a případně jimi překlenout nesprávné odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žaloba je ze zákona podávána proti napadenému rozhodnutí. Nelze po žalobkyni vyžadovat, aby v žalobě polemizovala s odůvodněním napadeného rozhodnutí a ještě „pro jistotu“ s odlišným odůvodněním prvostupňového rozhodnutí (viz rozsudky NSS ze dne 22. 11. 2022, č. j. 8 Afs 188/2020-103, odst. 22, a ze dne 16. 2. 2023, č. j. 8 As 68/2021-29, odst. 14–16).

46. Navíc soud upozorňuje, že žalobkyně v odvolacím řízení navrhovala důkazy, které podle ní měly prokázat, že šlo o nepředvídatelnou okolnost, a tedy i vyvrátit závěr správce daně. Tyto důkazy žalovaný v návaznosti na svůj nesprávný právní názor neprovedl, resp. nezohlednil.

V dalším řízení tak bude třeba, aby se žalovaný těmito důkazními návrhy znovu zabýval a přesvědčivě zhodnotil, zda jimi není třeba dokazování přeci jen provést a zohlednit jejich obsah za účelem doplnění skutkových zjištění ohledně okolností vzniku požáru tak, aby mohl posoudit, zda šlo o nepředvídatelnou okolnost či vyšší moc. Ohledně výkladu těchto pojmů lze pak obecně vycházet z judikatury citované výše v odst. 23–29 tohoto rozsudku.

47. Některá vyjádření žalovaného při jednání působila dojmem, že žalovaný ustoupil od svého výše popsaného striktního a nezákonného výkladu ohledně odpovědnosti žalobkyně, který zastával v žalobou napadeném rozhodnutí. Žalovaný při jednání žalobkyni vytkl, že mu nepředložila podklady, které by dokládaly, že šlo o nepředvídatelnou a neodvratitelnou událost, například protokol Hasičského záchranného sboru. Tím podle soudu jako by připouštěl, že za nějakých skutkových okolností by zde možnost osvobození byla. Žalovaný se tak při jednání přiblížil postoji správce daně, od kterého se však v napadeném rozhodnutí výslovně odchýlil. Na každý pád k tomu soud uvádí, že žaloba byla podána proti napadenému rozhodnutí žalovaného a právě závěry v něm učiněné soud přezkoumává. Při tomto přezkumu soud nemůže zohlednit případné změny právního názoru žalovaného po vydání napadeného rozhodnutí (srov. např. rozsudky NSS ze dne 18. 8. 2006, č. j. 4 As 62/2005-138, a ze dne 18. 3. 2021, č. j. 1 As 330/2020-80, odst. 28 a 31).

48. Soud pro účely dalšího řízení ještě upozorňuje, že kritérium vyšší moci nelze zaměňovat s nedostatkem zavinění. Daňovému právu je kritérium zavinění cizí (srov. stanovisko generální advokátky ve věci *Pipeline Méditerranée et Rhône*, odst. 44). Skutečnost, že určitá osoba prokáže, že danou událost nezavinila, ještě neznamená, že tato událost splňuje kritéria vyšší moci (rozsudek NSS č. j. 6 Afs 211/2024-35, odst. 26). Běžná dopravní nehoda či technická závada na vozidle tak podle soudu zpravidla nebude důvodem k liberaci (srov. Klewar Slavíková, N.: *Spotřebka! 2026.* Účetní portál, 2026. str. 22. Dostupné v systému CODEXIS). Je na žalobkyni, aby v dalším řízení prokázala, že jsou splněny výše popsané podmínky pro její osvobození od spotřební daně (viz § 13d zákona o spotřebních daních).

49. Pokud jde o argumentaci žalobkyně, že došlo ke znehodnocení piva, a nemohlo tak dojít k jeho spotřebě, která je zatížena daní, pak soud konstatuje, že tato okolnost není z hlediska vzniku daňové povinnosti relevantní. Daňová povinnost ke spotřební dani platí i u zboží, které bylo zničeno nebo ztraceno (srov. rozsudek SDEU ve věci *Girelli Alcool*, odst. 53). Okolnost, že pivo v nyní posuzované věci nebylo spotřebováno, tedy není pro daňovou povinnost významná (viz také rozsudek NSS č. j. 6 Afs 211/2024-35, odst. 31). Klíčové tedy bude skutečně posouzení toho, zda šlo o nepředvídatelnou událost, resp. vyšší moc, jakožto jediných liberačních důvodů z objektivní odpovědnosti žalobkyně.

50. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně měla ve věci plný procesní úspěch, a proto má vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení, které důvodně vynaložila.

51. Náklady řízení žalobkyně tvoří zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč a náklady na právní zastoupení advokátem. Odměnu za zastupování soud určil podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, ve znění účinném od 1. 1. 2025. Jelikož se jedná o žalobu proti rozhodnutí správce daně, vychází se při určení tarifní hodnoty z § 10b odst. 5 písm. a) advokátního tarifu. Tarifní hodnotou je v nynější věci výše peněžitého plnění, tedy vyměřená spotřební daň ve výši 77 173 Kč. Odměna za jeden úkon právní služby proto činí 4 220 Kč (§ 7 odst. 5 advokátního tarifu). Soud přiznal žalobkyni náhradu odměny za tři účelně vynaložené úkony právní služby, a to: převzetí a přípravu zastoupení [§ 11 odst. 1

písm. a) advokátního tarifu], sepsání a podání žaloby [§ 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu] a účast zástupce žalobkyně u jednání soudu, které trvalo méně než dvě hodiny [§ 11 odst. 1 písm. g) advokátního tarifu]. Za tyto tři úkony náleží žalobkyni odměna ve výši 12 660 Kč (3 x 4 220 Kč). Dále jí náleží paušální náhrada hotových výdajů podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu ve výši 450 Kč za každý z těchto úkonů právní služby, tedy celkem 1 350 Kč (3 x 450 Kč). Zástupce žalobkyně není plátcem DPH, proto soud náhradu nákladů řízení o tuto daň nezvyšoval.

52. Podání ze dne 27. 7. 2026 nazvané „*Doplnění odůvodnění žaloby*“ soud za účelně vynaložený úkon ve smyslu § 11 advokátního tarifu nepovažoval. Nešlo o reakci na vyjádření žalovaného, tedy repliku, ale víceméně o opakování již uplatněné žalobní argumentace proti napadenému rozhodnutí, která zazněla či mohla zaznít již v samotné žalobě. Ostatně nové žalobní body lze uplatnit pouze v žalobní lhůtě (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). Už vůbec pak soud za takový úkon nepovažoval vyjádření žalobkyně ze dne 19. 9. 2025, jímž pouze požádala o konání jednání ve věci.

53. Celkové důvodně vynaložené náklady žalobkyně tedy činí 17 010 Kč. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni tuto částku ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (§ 54 odst. 9 s. ř. s.) k rukám jejího zástupce (§ 149 odst. 1 občanského soudního řádu ve spojení s § 64 s. ř. s.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 31. července 2026

Josef Straka v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. Ř.