

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **J. Š.,** zastoupen Mgr. Jiřím Kokešem, advokátem se sídlem Na Flusárně 168, Příbram, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel,** se sídlem Budějovická 7, Praha 4, ve věci žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 8. 2015, č. j. 25544-6/2015-900000-304.3, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 30. 3. 2017, č. j. 10 Af 40/2015 – 38,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 30. 3. 2017, č. j. 10 Af 40/2015 – 38, a rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 8. 2015, č. j. 25544-6/2015-900000-304.3, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o žalobě částku 8.114 Kč, a to k rukám advokáta Mgr. Jiřího Kokeše, do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladu řízení o kasační stížnosti částku 10.114 Kč, a to k rukám advokáta Mgr. Jiřího Kokeše, do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Rozhodnutí krajského soudu a jemu předcházející rozhodnutí žalovaného

[1] Rozsudkem ze dne 30. 3. 2017, č. j. 10 Af 40/2015 – 38, zamítl Krajský soud v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) žalobu žalobce proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 8. 2015, č. j. 25544-6/2015-900000-304.3. Tímto rozhodnutím byl pouze částečně změněn výrok rozhodnutí Celního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 6. 3. 2013, č. j. 6459-3/2013-520000, kterým bylo podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), rozhodnuto o propadnutí minerálního oleje (topného oleje) v množství 990 litrů, zajištěného rozhodnutím Celního ředitelství České Budějovice (dále jen „celní ředitelství“) ze dne 9. 11. 2012, č. j. 4895-2/2012-030100-23, a to tak, že znění „…ukládá propadnutí minerálních olejů (topný olej) v množství 990 litrů“ se nahrazuje zněním „…propadá minerální olej (topný olej) v množství 990 litrů, který je ve vlastnictví J. Š. (narozen X), U. 375, X M.,…“. V ostatním žalovaný ponechal prvostupňové rozhodnutí celního úřadu beze změny.

[2] Uvedeným rozhodnutím předcházel rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2015, č. j. 6 Afs 73/2014 – 90, kterým soud zrušil rozsudek krajského soudu ze dne 28. 2. 2014, č. j. 10 Af 56/2013 – 38, jímž krajský soud potvrdil rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 6. 2013, č. j. 22442-4/2013-900000-304.3. Nejvyšší správní soud taktéž zrušil žalobou napadené správní rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Tímto Nejvyšším správním soudem zrušeným rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí celního úřadu ze dne 6. 3. 2013, č. j. 6459-3/2013-520000, o propadnutí minerálního (topného) oleje v množství 990 litrů podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních, zajištěného rozhodnutím celního ředitelství ze dne 9. 11. 2012, č. j. 4895-2/2012-030100-23. V rozsudku ze dne 28. 4. 2018 dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že v dalším řízení bude muset žalovaný pečlivě posoudit, zda se v případě stěžovatele jedná o topný olej pro osobní spotřebu, a to s ohledem na kritéria stanovená v § 32 odst. 2 zákona o spotřebních daních, a případně přihlédnout i k § 32 odst. 5 citovaného zákona (v předchozích rozhodnutích totiž nesprávně považovali žalovaný a krajský soud kritérium způsobu dopravy topného oleje přepravovaného mimo běžnou nádrž za rozhodující a s automaticky nastupujícím následkem spočívajícím v posouzení vybraných výrobků jako topného oleje pro podnikání).

[3] Krajský soud se v odůvodnění nyní napadeného rozsudku neztotožnil s žalobcovou námitkou, že žalovaný nedostatečně posoudil předpoklady pro rozhodnutí podle § 32 odst. 5 zákona o spotřebních daních. Dle krajského soudu byla námitka nedůvodná, neboť k hodnocení přípustného množství oleje podle tohoto ustanovení žalovaný přistoupit ani nemohl. V řízení po zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu totiž žalovaný posoudil, že nebylo prokázáno, že žalobce přepravoval minerální olej pro osobní spotřebu, která je podmínkou pro postup dle tohoto ustanovení.

[4] K námitce žalobce, že s ohledem na značný časový odstup způsobený disfunkcí celních orgánů není schopný svá tvrzení prokázat, krajský soud konstatoval, že z důvodu časového odstupu může být obtížnější doložit tvrzené skutečnosti, nicméně žalobce je mohl dokládat již v původním řízení vedeném v roce 2013, kdy svá tvrzení o osobní spotřebě také ničím nepodložil. Způsob, jakým se žalobce rozhodl přistoupit ke své obraně, nebylo možné dle krajského soudu klást k tíži orgánům celní správy. Vzhledem k tehdejšímu průběhu řízení o zajištění a následném propadnutí vybraných výrobků žalobce

mohl a měl předpokládat, že bude povinen tvrzené skutečnosti na svou obranu a ve svém vlastním zájmu hodnověrně prokázat, a bylo proto v jeho vlastním zájmu učinit kroky k tomu, aby mohl tvrzené skutečnosti i v budoucnu prokázat.

[5] Krajský soud nepřisvědčil ani žalobní námitce, kterou se žalobce dovolával ve svůj prospěch závěrů, jež vyslovil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 18. 4. 2013, č. j. 1 As 188/2012 – 30. V něm soud uvedl, že disfunkce orgánů státní správy může založit liberační důvod, nicméně tak dovodil v případě, že disfunkční orgány státní správy opakovaně svojí vlastní protiprávní činností utvrzovaly stěžovatelku správními akty legitimizujícími její jednání, a ta v dobré víře presumovala správnost jejich počínání, a to až do okamžiku, kdy měla být za své od počátku protiprávní jednání sankcionována. Taková situace však podle krajského soudu v přezkoumávané věci nenastala, jednalo se zde pouze o otázku interpretace právní normy. Navíc žalobce neuvedl konkrétní důvody, v nichž disfunkci spatřuje, pouze obecně hovoří o délce řízení (která ovšem sama o sobě nemusí indikovat disfunkci orgánů) a jejím vlivu na jeho důkazní možnosti.

[6] Dále se krajský soud vypořádal s tvrzením žalobce, že na základě pokynů blíže neurčeného pracovníka celní správy jednal v dobré víře, že je oprávněn bez dalšího předmětný minerální olej do ČR dovézt. K uvedenému konstatoval, že to byl právě žalobce, který byl zodpovědný za to, že doveze do ČR vybrané výrobky v souladu s platnou právní úpravou. Žalobce svým vlastním jednáním naplnil hypotézu příslušného ustanovení zákona a orgány celní správy vzhledem k okolnostem případu nemohly jinak, než rozhodnout o zajištění minerálního oleje a následně o jeho propadnutí. Zároveň vzal krajský soud v úvahu i to, že informování u celní správy žalobce nijak nedoložil. Ve vztahu k meritu věci byla dle krajského soudu nepodstatná i skutečnost, že druhý den po zajištění minerálního oleje žalobce uhradil spotřební daň.

[7] V neposlední řadě krajský soud neshledal jako relevantní žalobcův argument, že minerální olej přepravoval zcela běžným způsobem, nevyhýbal se kontrolám na území ČR a s orgány celní správy spolupracoval. Dle soudu se sice v průběhu zjišťování, zda minerální olej měl sloužit k osobní spotřebě, orgány celní správy zabývají i otázkou jeho přepravy, případně trasy přepravy, nicméně žalobcem uváděné skutečnosti, že se nevyhýbal kontrolám na území ČR nebo že s orgány celní správy spolupracoval, nikterak nezpochybňují závěry žalovaného o „neobvyklosti“ způsobu přepravy, které podrobně vyložil v napadeném rozhodnutí.

[8] S ohledem na závěry žalovaného, který doplnil dokazování a hodnocení věci podle pokynu Nejvyššího správního soudu, se krajský soud neztotožnil s názorem žalobce, že nebyl důvod pro vydání rozhodnutí o propadnutí minerálních olejů. Naplněním tohoto důvodu se žalovaný dostatečně zabýval a svůj postup srozumitelně a logicky vysvětlil.

II. Kasační stížnost žalobce a vyjádření žalovaného k ní

[9] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) v kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě uplatňuje důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. V kasační stížnosti především namítá, že krajský soud nesprávně posoudil otázku, zda stěžovatel přepravoval zajištěný minerální olej pro osobní spotřebu a zda za neunesení důkazního břemene odpovídá stěžovatel, či nikoli.

[10] Stěžovatel je přesvědčen o tom, že krajský soud nesprávně posoudil otázku aplikace § 32 odst. 5 zákona o spotřebních daních, v němž je uvedeno, že správce daně může rozhodnout o tom, že za vybrané výrobky určené pro osobní spotřebu lze považovat i větší množství, než je uvedené v odstavci 4, pokud to vyplyne z posouzení skutečností uvedených v odstavci 2.

[11] Stěžovatel nesouhlasí s argumentací krajského soudu, že v řízení neprokázal, že přepravované minerální oleje byly určeny pro osobní spotřebu, a neunesl tak důkazní břemeno ohledně této záležitosti. Stěžovatel k tomuto uvádí, že není podnikatelem, vybrané výrobky zcela prokazatelně nabyl pro osobní spotřebu, dopravoval je zcela běžným způsobem, nesnažil se vyhnout možným kontrolám na území ČR, dopravoval je s dokladem č. 53959, z něhož je zřejmé, od koho a kde tyto výrobky nabyl, a že z povahy vybraných výrobků vyplývá, že byly určeny k vytápění jeho dílny. Pokud tedy krajský soud shledal, že se stěžovateli nepodařilo prokázat užití pro osobní potřebu, je to důsledkem chybného jednání orgánů celní správy. Ty vedou se stěžovatelem řízení již od roku 2012, v němž od počátku stěžovatel uvádí, že vybrané výrobky byly určeny pro osobní spotřebu, přičemž se však celní orgány s touto argumentací až do zásahu Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 28. 4. 2015, č. j. 6 Afs 73/2014 - 86) vůbec nezabývaly. Takový postup způsobil, že stěžovatel ztratil možnost prokázat, že vybrané výrobky byly určeny skutečně pro osobní spotřebu.

[12] Stěžovatel se důrazně ohrazuje proti argumentaci krajského soudu, že skutečnost, že se nikdy v dílně nezačalo topit, svědčí o tom, že vybrané výrobky nebyly určeny pro osobní spotřebu. V dosavadním průběhu řízení stěžovatel vysvětlil, že k vytápění předmětné dílny nedošlo právě z důvodu zajištění přepravovaných výrobků. Stěžovatel pak prodal kamna připravená k vytápění, jelikož bez zadrženého paliva pro něj neměla význam. Stěžovatel v tomto řízení vysvětlil celním orgánům, že předmětná kamna koupil i prodal na základě inzerce a telefonické domluvy a smlouvy byly vždy uzavřeny v ústní formě. V původním řízení měl stěžovatel v mobilním telefonu i číslo na osobu, od které předmětná kamna kupoval, ale z důvodu poruchy SIM karty, na níž měl uložena veškerá telefonní čísla, nemůže nyní objektivně ztotožnit osobu, od níž kamna kupoval. To je však pouze důsledkem vadného postupu celních orgánů, které tyto informace v původním řízení od stěžovatele nepožadovaly.

[13] Stěžovatel tvrdí, že pokud by od počátku postupovaly celní orgány v souladu se svými povinnostmi, mohl stěžovatel bez problémů nákup a následný prodej předmětných kamen prokázat. K tomu opětovně poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 4. 2013, č. j. 1 As 188/2012 - 30, dle kterého *„[d]ysfunkce ve fungování orgánů veřejné moci může s ohledem na individuální okolnosti případu představovat exkulpační či liberační důvod v oblasti správněprávní odpovědnosti, pokud se takové selhání podstatnou měrou podílelo na vzniku formálně protiprávního jednání jednotlivce nebo protiprávního stavu (čl. 1 odst. 1 Ústavy)“*. Stěžovatel se domnívá, že výše citované rozhodnutí lze aplikovat i na souzený případ, neboť stěžovatel ztratil objektivně možnost prokázat, že minerální oleje byly zakoupeny pro jeho osobní spotřebu, a to z důvodu disfunkce ve fungování celního úřadu a žalovaného, kteří se nezabývali touto otázkou v řízení vedeném ihned po zajištění předmětných minerálních olejů. Stěžovatel dále poukazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 As 81/2012 - 35, ve kterém soud mimo jiné

uvádí, že „*Nejvyšší správní soud již judikoval, že nesprávný úřední postup může za jistých okolností být považován za liberační důvod. Uvedený implicitní liberační důvod plní v oboru správních deliktů, u kterých není podmínkou pro vznik odpovědnosti zavinění, podobnou zmírňující funkci, jakou popsal zdejší soud ve vztahu k přestupkům v rozsudku ze dne 11. 9. 2008, čj. 1 As 30/2008 – 49 (publ. pod č. 1746/2009 Sb. NSS). V něm vyslovil, že pokud protiprávní stav nastal výlučně v důsledku nezákonného úředního postupu, nenese vinu za nastalý protiprávní stav stěžovatel, tudíž subjektivní stránka přestupku není vůbec dána (viz rozsudek NSS ze dne 9. 7. 2009, čj. 7 As 17/2009 – 61, publ. pod č. 2408/2011 Sb. NSS, věc Zayferus o. p. s.)*“. Svou domněnku, že postupu žalovaného a celního úřadu nelze poskytnout právní ochranu, a proto by mělo být napadené rozhodnutí, jakož i rozhodnutí žalovaného zrušeno, stěžovatel dále opírá o rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 9. 2008, č. j. 1 As 30/2008 – 49, a ze dne 9. 7. 2009, č. j. 7 As 17/2009 - 61, v nichž je vyjádřen princip, dle něhož následky disfunkce veřejné moci nelze klást k tíži jednotlivce. Stěžovatel má za to, že napadené rozhodnutí je v rozporu s tímto principem, neboť u žalovaného a celního úřadu se projevila jejich disfunkce spočívající v nesprávném postupu, když od stěžovatele nepožadovali důkazní prostředky ve chvíli, kdy předloženy být mohly. Výsledkem tohoto jednání je pak podle stěžovatele poškození jeho práv.

[14] Stěžovatel závěrem uvádí, že jeho úmyslem rozhodně nebylo porušit jakékoli právní předpisy, o čemž svědčí mimo jiné i skutečnost, že se před zakoupením vybraných výrobků sám dotazoval u pracovníků celní správy, co musí udělat, aby dovoz topných olejů proběhl v pořádku. Následně pak postupoval podle sdělených pokynů, což stěžovateli nemůže jít k tíži. Stejně tak stěžovatel poukazuje na skutečnost, že poté, co mu byly dne 7. 11. 2012 minerální oleje zajištěny, hned následujícího dne podal na místně příslušném Celním úřadě Tábor daňové přiznání a uhradil spotřební daň, čímž dal najevo, že respektuje veškeré jemu uložené povinnosti. V kontextu ostatních událostí toto dle stěžovatele svědčí o jeho poctivosti. S ohledem na výše uvedené stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[15] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti zpochybnil přípustnost kasační stížnosti. Chybí v ní dle jeho názoru námitka, že se krajský soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu, kterážto je jediným možným (resp. přípustným) kasačním důvodem. Pokud by však Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že zákaz opakování kasační stížnosti v tomto případě není aplikovatelný, předložil své vyjádření, v němž se k stěžovatelovým námitkám vyjadřuje.

[16] V první řadě žalovaný upozorňuje, že stěžovatelova námitka na dobrou víru v tvrzeném (ničím nedoloženém) kontaktování celní správy, kde mu měly být poskytnuty informace, na základě nichž poté konal, byla vypořádána již v přechozím rozsudku Nejvyššího správního soudu. Stejně tak je opakující se kasační námitkou stěžovatelovo tvrzení, že přepravu topného oleje prováděl běžným způsobem, ničeho neporušoval a ničemu se nevyhýbal. Jakkoliv dříve žalovaný nesprávně aplikoval zmíněný množstevní limit, neznamená to, že topné oleje lze dopravovat bez omezení. V rozhodnutí žalovaného je podrobně popsáno, proč stěžovatel nemohl tímto způsobem dopravovat ani 1000 litrů topného oleje, ani oněch 990 litrů, ale jen v nádobách do 60 litrů a jen do 240 litrů na dopravní jednotku. Stěžovatel ale dopravoval olej v nádobách po 200 litrech a v celkovém množství 990 litrů na dopravní jednotku. Byť tyto limity nevyplývají přímo ze zákona o

spotřebních daních, ale ze směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008, o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS, ve znění platném ke dni kontroly, a především z mezinárodní smlouvy – Evropské dohody o mezinárodní silniční přepravě nebezpečných věcí (ADR), nesvědčí to o běžném způsobu dopravy, který navíc ohrožoval nejen samotný fiskální veřejný zájem, ale byl i obecně nebezpečný ve vztahu k nakládání s nebezpečnými látkami.

[17] Ve zbytku žalovaný odkazuje na své rozhodnutí i napadený rozsudek krajského soudu a jen zdůrazňuje, že konstrukce stěžovatele mající přenést odpovědnost za neunesení svého důkazního břemene na celní orgány tvrzenou jejich „disfunkci" spočívající v opožděném objasňování některých rozhodných skutečností, je zcela nepřípadná. Již v původním řízení stěžovatel namítal, že má předmětný topný olej pro vlastní potřebu, a bylo jen na něm, jaké důkazní prostředky si pro podepření tohoto svého tvrzení opatří a uchová minimálně až do skončení sporu – řízení. Zajištění topného oleje nemohlo mít samo o sobě tak fatální vliv na nedokončení stavebně-technických úprav objektu dílny pro vytápění, možnost pořídit si jiný topný olej apod., pokud tento záměr vůbec kdy stěžovatel měl. Žalovanému připadá celý příběh o záměru vytápět dílnu nevěrohodný už jen chronologií: nejdříve dovezu topný olej, pak opatřím kamna a pak teprve někdy v budoucnu provedu stavebně-technické úpravy (postavím ke kamnům komín). Žalovaný z výše uvedených důvodů navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost odmítl jako nepřípustnou, případně ji jako nedůvodnou zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[18] Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[19] Námitka žalovaného ohledně nepřípustnosti kasační stížnosti podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s., kterou spatřuje v absenci stěžovatelovy námitky, že se krajský soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu, kterážto je podle něj jediným možným (resp. přípustným) kasačním důvodem, není důvodná.

[20] Podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. *[k]asační stížnost je dále nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.*

[21] Z dikce uvedeného ustanovení by bylo lze na první pohled soudit, že se vztahuje pouze na případy, kdy nejprve rozhodne o žalobě krajský soud, poté Nejvyšší správní soud zruší toto rozhodnutí krajského soudu o žalobě a zaváže jej svým právním názorem a konečně do třetice krajský soud, jenž má být vázán zmíněným právním názorem, opět o žalobě rozhodne. Uvedené ustanovení se však v modifikované podobě vztahuje i na případy, kdy Nejvyšší správní soud, jak se stalo i v jeho rozsudku č. j. 6 Afs 73/2014 – 90, spolu s rozhodnutím krajského soudu zruší i žalobou napadené rozhodnutí správního orgánu a vrátí věc správnímu orgánu (a nikoli krajskému soudu) k dalšímu řízení. Je tomu

tak proto, že právním názorem Nejvyššího správního soudu je vázán i správní orgán, jemuž se věc vrátila k dalšímu řízení a rozhodnutí. Podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. se totiž přiměřeně užije i ustanovení o závaznosti právního názoru krajského soudu pro správní orgán, jehož rozhodnutí je soudem zrušeno (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Uvedený závěr odpovídá i smyslu a účelu soudního přezkumu správních rozhodnutí – soudy mají správní orgány svými závaznými právními názory vést k zákonnému postupu a rozhodnutí, a proto je zřejmé, že samy musí být v konkrétní věci vázány v té míře, v jaké se k rozhodným právním či skutkovým otázkám v předchozích etapách soudního přezkumu vyslovily. Je-li tedy správním orgánem poté, co jeho rozhodnutí bylo zrušeno přímo Nejvyšším správním soudem, vydáno nové správní rozhodnutí, to opětovně napadeno novou žalobou, a rozhodne-li krajský soud o této nové žalobě, ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. brání tomu, aby se Nejvyšší správní soud zabýval opětovně týmiž otázkami, které již jednou v této věci řešil, ledaže se v mezidobí změnilo rozhodné právo či se objevily skutečnosti, které soud předtím nevzal v úvahu.

[22] Jak Nejvyšší správní soud konstantně uvádí ve své judikatuře, podle výše uvedeného ustanovení s. ř. s. „*je kasační stížnost nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Ze zákazu opakované kasační stížnosti judikatura Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu dovodila nad rámec doslovného znění § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. i další výjimky. Toto ustanovení nelze vztáhnout zejména na případy, kdy Nejvyšší správní soud vytýká nižšímu správnímu soudu procesní pochybení nebo nedostatečně zjištěný skutkový stav, případně nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí.* ***To stejné platí i pro námitky, ke kterým se Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku nevyjádřil.*** *Odmítnutí kasační stížnosti za tohoto procesního stavu by znamenalo odmítnutí věcného přezkumu a odporovalo by účelu a smyslu správního soudnictví.*“ (v podrobnostech viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 1 As 79/2009 – 165, či např. usnesení ze dne 27. 8. 2014, č. j. 6 Azs 69/2014 - 50).

[23] V předchozím řízení Nejvyšší správní soud zrušil rozhodnutí krajského soudu i žalovaného, neboť dospěl k závěru, že „*krajský soud i celní orgány nesprávně posoudily případ stěžovatele, neboť při aplikaci § 32 odst. 2 písm. d) zákona o spotřebních daních považovaly kritérium způsobu dopravy topného oleje přepravovaného mimo běžnou nádrž za rozhodující a s automaticky nastupujícím následkem spočívajícím v posouzení vybraných výrobků jako topného oleje pro podnikání. Tím však své závěry založily na nesprávné úvaze o § 32 odst. 4 ve spojení s § 4 odst. 5 a § 63 odst. 2 zákona o spotřebních daních, přičemž ovšem tato ustanovení se vztahují k množství vybraných výrobků, tedy ke kritériu § 32 odst. 2 písm. d) citovaného zákona, nikoliv ke způsobu dopravy (jenž je kritériem odlišným).* S ohledem na uvedené Nejvyšší správní soud uzavřel, že „*[v] dalším řízení proto bude muset žalovaný pečlivě posoudit, zda se v případě stěžovatele jedná o topný olej pro osobní spotřebu, a to s ohledem na (všechna) kritéria stanovena v § 32 odst. 2 [mezi nimiž je ostatně zmíněn i způsob dopravy, nicméně jako samostatný neurčitý pojem pod písm. b)] a případně přihlédnout i k § 32 odst. 5 citovaného zákona.*“

[24] Jak vyplývá z kasační stížnosti v nyní projednávané věci, stěžovatel především namítá, že krajský soud nesprávně posoudil otázku, zda stěžovatel přepravoval zajištěný

minerální olej pro osobní spotřebu s ohledem na (žalovaným a krajským soudem posouzené) podmínky § 32 odst. 2 zákona o spotřebních daních a zda za neunesení důkazního břemene (především s ohledem na prokázání vytápění dílny stěžovatele kotlem jako důvodu pro nabytí topného oleje) odpovídá stěžovatel, či nikoli. Lze tedy uzavřít, že v projednávané věci byly vzneseny námitky, k nimž se Nejvyšší správní soud nevyjádřil, a kvůli postupu celních orgánů a krajského soudu ani nemohl vyjádřit. Jedná se tedy o námitky, které jsou přípustné. Soud proto přistoupil v tomto rozsahu k věcnému posouzení kasační stížnosti.

[25] Nejvyšší správní soud z obsahu spisu zjišťoval, jak pokračovalo řízení po jeho zrušujícím rozsudku ze dne 28. 4. 2015, č. j. 6 Afs 73/2014 – 90, kterým uložil žalovanému povinnost pečlivě posoudit, zda se v případě stěžovatele jedná o topný olej pro osobní spotřebu, a to s ohledem na všechna kritéria stanovena v § 32 odst. 2 zákona o spotřebních daních, nejen kritérium způsobu dopravy, a případně přihlédnout i k § 32 odst. 5 citovaného zákona.

[26] Podle § 32 odst. 2 zákona o spotřebních daních *„[p]ři posouzení, zda vybrané výrobky jsou určeny pro podnikání nebo pro osobní spotřebu, správce daně vezme v úvahu zejména*
a) skutečnost, zda fyzická osoba je podnikatelem a z jakých důvodů vybrané výrobky nabyla,
b) místo, kde se vybrané výrobky nacházejí, nebo způsob dopravy,
c) doklady k vybraným výrobkům,
d) množství a povahu vybraných výrobků.“

[27] Podle § 32 odst. 4 *„[z]a množství vybraných výrobků pro osobní spotřebu pro účely tohoto ustanovení se považuje množství uvedené v § 4 odst. 5“*.

[28] Podle § 4 odst. 5 zákona o spotřebních daních platí, že *„[p]ro účely odstavce 1 písm. f) se za množství vybraných výrobků pro osobní spotřebu považuje množství, které nepřesahuje u minerálních olejů, s výjimkou zkapalněných ropných plynů dopravovaných v tlakových nádobách o hmotnosti náplně do 40 kg včetně, množství dopravované v běžných nádržích (§ 63 odst. 2) zvýšené o 20 l“*.

[29] Podle § 32 odst. 5 zákona o spotřebních daních *„[s]právce daně může rozhodnout o tom, že za vybrané výrobky určené pro osobní spotřebu lze považovat i větší množství, než je uvedené v odstavci 4, pokud to vyplyne z posouzení skutečností uvedených v odstavci 2“*.

[30] Stěžejním ustanovením, na základě kterého žalovaný zjišťoval tvrzený záměr použít dovážený olej pro vlastní spotřebu, byl § 32 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních. Žalovaný z veřejných rejstříků zjistil, že stěžovatel není podnikající fyzickou osobou. Za účelem zjištění, z jakých důvodů stěžovatel výrobky nabyl, přistoupil žalovaný k ověření tvrzení stěžovatele, že zajištěný olej zakoupil za účelem vytápění dílny. Žalovaný proto uložil celnímu úřadu zrealizovat místní šetření v objektu dílny. Celní úřad provedl dvě místní šetření, při nichž mimo jiné pořídil fotodokumentaci dílny a vyžádal si od stěžovatele stavební plány objektu. Při prvním místním šetření celní úřad zjistil, že objekt není opatřen spotřebičem spalujícím zajištěný olej (nejsou zde žádná kamna) a celý objekt není uzpůsoben tak, aby kamna mohla být užívána (chybí zde komínové těleso či kouřovod). Při druhém šetření se proto dotázal stěžovatele, zda může doložit, jakým způsobem by byly spaliny odváděny z topného zařízení. Dle stěžovatele měla být spolu

s instalací kamen nainstalována i ocelová roura, která by odvod spalin zajišťovala. Stěžovatel však předmětná kamna v době místních šetření nevlastnil. Na otázku celního úřadu, zda může tvrzení o vlastnictví kamen doložit dokumentem o jejich nákupu, odpověděl, že kamna kupoval na inzerát asi dva měsíce před dovozem oleje. Nepamatoval si, na jakém inzertním portálu, neboť od té doby uplynulo již dva a půl roku. Vzpomněl si pouze, že pro kamna jel do okolí Liberce. Nákup kamen domlouval prostřednictvím telefonu. Jelikož mu v minulém roce přestala fungovat SIM karta, neměl na prodávající osobu kontakt. Stejně tak nebyl stěžovatel schopen odpovědět na otázku, která směřovala na prodej kamen. Podle něj šlo opět o prodej přes inzertní portál (v tomto případě se stěžovatel domníval, že šlo o Bazoš). Kupující si pro kamna dojel, kontakt na něj nemá ze stejného důvodu jako u prodávajícího.

[31] Nejvyšší správní soud se v tomto řízení nejprve vypořádal s námitkou stěžovatele, který tvrdí, že nemožnost prokázat nákup a prodej kamen byla dána disfunkcí celního úřadu a žalovaného, kterou spatřuje v jejich postupu v předchozím řízení, jelikož od stěžovatele nepožadovali důkazní prostředky tehdy, kdy podle stěžovatele předloženy být mohly. Argumentuje dřívější judikaturou Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 4. 2013, č. j. 1 As 188/2012 – 30, která připouští možnost liberace či exkulpace v oblasti správněprávní odpovědnosti, a to v případě disfunkce ve fungování orgánů veřejné moci, pokud se selhání těchto orgánů podstatnou měrou podílelo na vzniku formálně protiprávního jednání jednotlivce nebo protiprávního stavu. Nejvyšší správní soud se plně ztotožnil s názorem krajského soudu, který považoval dané rozhodnutí za nepřiléhavé, a k podrobnostem proto odkazuje na bod [5] tohoto rozsudku. Stejně tak jsou nepřiléhavá rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2009, č. j. 7 As 17/2009 – 61, a ze dne 15. 9. 2012, č. j. 1 As 81/2012 - 35, která se zabývala stejným případem jako předchozí uvedené rozhodnutí.

[32] Dále stěžovatel argumentuje rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 9. 2008, č. j. 1 As 30/2008 - 49, jehož závěry opět nelze aplikovat na projednávaný případ. Nesprávný postup správního orgánu ve věci sp. zn. 1 As 30/2008 totiž spočíval v tom, že místo aby nejasnou žádost vrátil správní orgán účastníkovi řízení zpět k odstranění vad či mu s jejich odstraněním pomohl, bez jakéhokoliv meritorního rozhodnutí, k němuž byl věcně i místně příslušný, postoupil žádost jinému správnímu orgánu, který byl k vyřízení věci příslušný dle jiného právního předpisu. Následně byla žadateli uložena pokuta za spáchání přestupku, kterého se dopustil, protože nebyl držitelem výjimky, o které měl rozhodovat správní orgán, ke kterému žádost podával. Nejvyšší správní soud v rozhodnutí kritizoval především přepjatý formalismus správního orgánu, který vedl až k sankcionování žadatele, který jednal v dobré víře.

[33] Konstrukce stěžovatele, že z důvodu délky řízení, která je vinou celních orgánů, nyní nemůže dokázat vlastnictví kamen, neobstojí. Zároveň však nelze souhlasit ani s názorem krajského soudu, který konstatuje, že stěžovatel mohl existenci kamen dokládat již v původním řízení vedeném v roce 2013, kdy svá tvrzení o osobní spotřebě také ničím nepodložil. Je pravda, že stěžovatel v původním řízení pouze čestně prohlásil, že topný olej přivezl pro vlastní potřebu za účelem vytápění dílny. Pouhé prohlášení mu však nyní nelze klást k tíži, neboť v tehdejším řízení nikdo žádné důkazy či podrobnější informace dokládající tvrzení o vlastnictví kamen nevyžadoval, neboť k zabavení a propadnutí

předmětného oleje došlo na základě jiných skutečností, a to v důsledku nesprávné aplikace ustanovení zákona o spotřebních daních.

[34] V konečném důsledku ovšem to, zda stěžovatel dokáže vlastnictví kamen doložit, či nikoliv, nehraje v celém případě klíčovou roli. Důkazní břemeno v řízení o zajištění, propadnutí a zabrání vybraných výrobků a dopravních prostředků totiž leží na celních orgánech (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 – 85, publ. pod č. 2533/2012 Sb.). Právě proto byla žalovanému předchozím rozsudkem Nejvyššího správního soudu uložena povinnost, aby důkladně vyšetřil, zda předmětný olej stěžovatel dovážel pro osobní spotřebu, či nikoliv. Proto je při posuzování této věci nutné vyhodnotit, zda k takovému postupu celních orgánů skutečně došlo.

[35] Ze spisu bylo zjištěno, že celní úřad provedl dvě místní šetření, přičemž kladl stěžovateli otázky, na základě kterých zjistil jen minimum informací. To, že stěžovatel není schopen doložit nákup a prodej kamen, vzbuzuje přirozeně pochybnosti o tom, zda k obojímu skutečně došlo. Stejně tak je možné interpretovat i nepřítomnost komínu či kouřovodu v objektu dílny, která měla být vytápěna. Přesto není možné, aby s odkazem na „nevěrohodnost" celého příběhu žalovaný bez dalšího vyhodnotil, že tvrzení stěžovatele jsou smyšlená. Dále je třeba upozornit, že žalovaný si nesprávně vyložil „chronologii", kterou stěžovatel při místním šetření předestřel. Ve vyjádření ke kasační stížnosti žalovaný parafrázuje verzi příběhu předestíranou žalobcem slovy „*nejdříve dovezu topný olej, pak opatřím kamna a pak teprve někdy v budoucnu provedu stavebně-technické úpravy (postavím ke kamnům komín)*". Jak ovšem vyplývá z protokolů z místního šetření, stěžovatel uvádí, že kamna koupil zhruba dva měsíce před dovozem oleje a dále neměl vůbec v plánu stavět komín, nýbrž instalovat ocelovou rouru pro odvod spalin.

[36] Co se pak týče podmínky podle § 32 odst. 2 písm. b) zákona o spotřebních daních, stěžovatel uvedl, že minerální oleje dopravoval zcela běžným způsobem a nesnažil se vyhnout kontrolám. Žalovaný při posuzování této podmínky uvedl jednak, že místo nákupu minerálního oleje nebylo neobvyklé a dále že stěžovatel olej přepravoval v pěti plechových nádobách o objemu 200 litrů, umístěných v ložném prostoru vozidla Peugeot Boxer. Žalovaný v hodnocení uvedeného způsobu přepravy přihlédl k podmínce dle dohody ADR, na základě níž je přepravovaný olej zařazen do přepravní kategorie, která jako nejvyšší přepravní množství na jednu dopravní jednotku povoluje 1000 l, což byla také informace, se kterou stěžovatel dle svého vyjádření nakládal. Žalovaný ovšem dále nesprávně vyhodnocuje, že tento limit se na stěžovatele nevztahuje. Jako důvod uvádí negativní vymezení v dohodě ADR v bodě 1.1.3.1. písm. a), které stanoví, že tato dohoda (a tím pádem ani výše uvedený limit) se nevztahuje na „*přepravu nebezpečných věcí soukromými osobami, pokud jsou dotyčné věci baleny pro maloobchodní prodej a jsou určeny pro jejich osobní nebo domácí použití nebo pro jejich aktivity ve volném čase nebo pro sportovní činnost, pokud byla učiněna opatření k zamezení úniku obsahu za normálních přepravních podmínek. Pokud jsou tyto věci hořlavými kapalinami přepravovanými v opakovaně plnitelných nádobách naplněných soukromými osobami nebo pro tyto osoby, nesmí celkové množství překročit 60 litrů na nádobu a 240 litrů na dopravní jednotku. Nebezpečné věci ve velkých nádobách IBC, velkých obalech nebo cisternách se nepovažují za věci balené pro maloobchodní prodej*". Z tohoto ustanovení žalovaný dovodil, že při aplikaci na projednávaný případ je nutné konstatovat, že zajištěný olej nebyl přepravován v souladu s podmínkami stanovenými pro soukromou osobu, když byl přepravován v jiných obalech

než v obalech určených pro maloobchodní prodej a v množství větším než 60 l na nádobu a 240 l na dopravní jednotku. Toto ustanovení však nestanovuje, že stěžovatel mohl předmětný olej přepravovat pouze v nádobách, jejichž objem nepřekračuje 60 l, a celkové přepravované množství nesmí být vyšší než 240 l. Jeho smyslem je vymezit podmínky, při jejichž splnění přepravovaná nebezpečná věc nespadá do věcné působnosti dohody ADR. Stěžovatel tyto podmínky nesplnil, a proto se na něj dohoda ADR vztahuje. Pokud tedy stěžovatel nesplnil povinnosti, které dle dohody má, je na místě vyvozovat jeho odpovědnost za případné porušení povinností plynoucích pro něho z ADR. Z této skutečnosti však nelze dovodit, že pokud nesplnil povinnosti předepsané ADR, je zde bez dalšího pochybnost o úmyslu stěžovatele dovézt o minerální olej pro vlastní potřebu.

[37] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené uzavírá, že žalovaný bude muset v dalším řízení přistoupit k takovému postupu šetření, aby skutečně zjistil, zda stěžovatelem dovážený minerální olej byl pro jeho osobní spotřebu, či nikoliv, což bylo stanoveno již v předchozím rozsudku Nejvyššího správního soudu v této věci. Není možné, aby se při tom omezil pouze na informace, které mu poskytne stěžovatel, tím spíše v situaci, kdy tento není schopen poskytnout detaily o předmětných kamnech. O tom, že žalovaný v tomto řízení nevyvinul větší než minimální úsilí, svědčí např. to, že rámcově nevypočítal, na jak dlouho mohla stěžovateli vystačit zásoba 990 litrů oleje, a zda je tedy rozumně představitelné, aby měl takové množství pouze pro vytápění dílny. Ačkoliv nebyl stěžovatel na otázky týkající se těchto detailů spotřeby oleje schopen odpovědět, nic nebrání žalovanému, aby známé proměnné doplnil do modelového příkladu a alespoň přibližně vypočítal, zda množství dováženého oleje mohlo být reálně spotřebováno stěžovatelem v jeho dílně. To, že se stěžovatel postavil k předkládání důkazů na svou obranu apaticky, neznamená, že takový postup zaujmou i celní orgány, na nichž v tomto řízení leží důkazní břemeno.

[38] Stejně tak je třeba se důkladněji zaměřit na otázku, o jaká konkrétní kamna se mělo podle tvrzení stěžovatele jednat. Je tedy třeba vyslechnout stěžovatele či případně jiné osoby, jež se v rozhodné době mohly v jeho dílně vyskytovat, k tomu, o jaký typ kamen se jednalo (jak vypadala, na jakém technickém principu fungovala, jak se zapínala a vypínala, jak byl u nich řešen odvod spalin apod.). Stejně tak je na místě se blíže věnovat údajné koupi kamen stěžovatelem. Pokud někdo v podstatě jednorázově kupuje kamna na topný minerální olej a jede pro ně pravděpodobně z místa svého bydliště (M.) mnoho desítek kilometrů někam do okolí Liberce, lze předpokládat, že šlo o natolik neobvyklou událost v jeho životě, že si bude i s odstupem několika let pamatovat, kdy zhruba tam jel, jakým vozidlem, do jakého konkrétního místa na Liberecku, jak vypadalo místo, kam dojel (dům, byt, sklad, jiná budova...), kdo jej tam očekával. Stejně tak si bude pamatovat okolnosti přepravy koupených kamen (jak je naložil do vozidla, kde ve vozidle byla kamna umístěna apod.). Tyto okolnosti pak lze ověřit z hlediska jejich plauzibility (toho, zda se vůbec věci mohly stát tak, jak stěžovatel uvede) a případně i pravdivosti. Rovněž lze předpokládat, že v souvislosti s údajným následným prodejem kamen bude stěžovatel i s odstupem času schopen blíže popsat toho, kdo si je měl koupit, a okolnosti jejich převzetí kupujícím. Je na žalovaném, aby trefnými a důsledně kladenými otázkami zjistil co možná nejvíce o stěžovatelem tvrzených skutečnostech a co možná nejvíce prověřil, zda jsou či mohou být pravda.

[39] Jen bude-li bez rozumných pochybností zjištěno, že stěžovatel nemohl dovezený minerální olej užívat pro jím tvrzenou osobní spotřebu, bude možno rozhodnout o propadnutí tohoto minerálního oleje.

[40] Pouze pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že námitku stěžovatele vztahující se k nesprávnému posouzení otázky aplikace § 32 odst. 5 zákona o spotřebních daních nelze v této fázi řízení meritorně posoudit. Užití tohoto ustanovení (tedy uznání, že šlo o výrobky pro osobní spotřebu, třebaže jejich množství převyšovalo limit obecně stanovený v § 32 odst. 4 zákona o spotřebních daních) by připadalo v úvahu teprve tehdy, bylo-li by skutkově na jisto postaveno, že účelem uvedených vybraných výrobků byla vskutku osobní spotřeba.

[41] K námitce ohledně kontaktování celní správy stěžovatelem a z toho vyplývající jeho dobré víry při dovozu minerálních olejů pro osobní spotřebu se už Nejvyšší správní soud vyjádřil v předchozím řízení. Tuto námitku proto shledal nepřípustnou podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.

IV. Závěr a náklady řízení

[42] Ze shora uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost byla podána důvodně, a proto podle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. zrušil napadený rozsudek krajského soudu. Jelikož již v řízení před krajským soudem byly dány předpoklady pro zrušení rozhodnutí žalovaného, zrušil Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. i napadené rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán shora uvedeným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

[43] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Protože stěžovatel měl v řízení o kasační stížnosti i v řízení o žalobě úspěch, má právo na náhradu nákladů těchto řízení.

[44] V řízení o žalobě vznikly stěžovateli náklady řízení zaplacením soudního poplatku ve výši 4.000 Kč (soudní poplatek za podanou žalobu ve výši 3.000 Kč a soudní poplatek za návrh na přiznání odkladného účinku žalobě ve výši 1.000 Kč) a odměny právního zástupce. Odměna zástupce činí za jeden úkon právní služby (sepsání žaloby) 3.100 Kč [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška“)] a náhrada hotových výdajů činí 1 x 300 Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky). Jelikož je zástupce stěžovatele plátcem daně z přidané hodnoty, jeho odměna se podle § 57 odst. 2 s. ř. s. zvyšuje o částku odpovídající této dani, která činí 21 % z částky 3.400 Kč, tj. 714 Kč. Náhrada nákladů řízení o žalobě tak činí celkem 8.114 Kč.

[45] V řízení o kasační stížnosti vznikly stěžovateli náklady řízení zaplacením soudního poplatku ve výši 6.000 Kč (soudní poplatek za podanou kasační stížnost ve výši 5.000 Kč a soudní poplatek za návrh na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti ve výši 1.000 Kč) a odměny právního zástupce. Odměna zástupce činí za jeden úkon právní služby

pokračování

(sepsání kasační stížnosti) 3.100 Kč [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky] a náhrada hotových výdajů činí 1 x 300 Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky). Jelikož je zástupce stěžovatele plátcem daně z přidané hodnoty, jeho odměna se podle § 57 odst. 2 s. ř. s. zvyšuje o částku odpovídající této dani, která činí 21 % z částky 3.400 Kč, tj. 714 Kč. Náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti tak činí celkem 10.114 Kč.

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

V Brně dne 27. listopadu 2018

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu