USNESENÍ

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **ROVOLOGISTIK CZ Group, SE,** se sídlem Politických vězňů 912/10, Praha 1, zastoupené Mgr. Jiřím Kokešem, advokátem se sídlem náměstí T. G. Masaryka 153, Příbram, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, ve věci žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 4. 2017, č. j. 18692-2/2017-900000-304.1, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 8. 4. 2020, č. j. 45 Af 12/2017 - 62,

takto:

I. Kasační stížnost **se odmítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalobkyni **se vrací** soudní poplatek za kasační stížnost ve výši **5000 Kč**, který bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu do rukou jejího zástupce Mgr. Jiřího Kokeše do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

Odůvodnění:

[1] Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 3. 2. 2017, č. j. 29340/2017-610000-32.3. Správce daně tímto rozhodnutím rozhodl o propadnutí 9 100 l motorové nafty ve vlastnictví žalobkyně (dále jen „předmětný vybraný výrobek”) zajištěných rozhodnutím o zajištění vybraných výrobků ze dne 6. 9. 2016 podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních”), neboť bylo prokázáno, že předmětný vybraný výrobek byl dopravován dne 3. 9. 2016 v 13:10 hod. v areálu CT Park Bezděčín v nákladním vozidle cisternového typu tovární značky Mercedes Benz, reg. zn. X, české imatrikulace, způsobem podle § 42 odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, tj. bez dokladu prokazujícího jeho zdanění spotřební daní podle § 5 ve spojení s § 51 zákona o spotřebních daních. Vybrané výrobky jsou přitom předmětem spotřební daně podle § 45 odst. 1 písm.

b) zákona o spotřebních daních a byly dopravovány v množství přesahujícím množství pro osobní spotřebu podle § 4 odst. 5 písm. a) zákona o spotřebních daních.

[2] Žalobkyně odmítla závěr žalovaného, že pozdější dodání dokladů k přepravované motorové naftě bylo pro posouzení případu bez významu.

[3] Žalobkyně měla za to, že motorovou naftu dopravovala s dokladem podle § 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních. Řidič vozidla totiž předložil přepravní doklad pro přepravu nebezpečných věcí po území České republiky (dále také jen „doklad ADR“). Zástupce žalobkyně, jenž se dostavil na místo kontroly, předložil daňový doklad ze dne 31. 8. 2016 o prodeji nafty s vyčíslenou spotřební daní, stáčecí lístek a doklad ADR. Žalobkyně tedy neporušila svou evidenční povinnost (viz rozsudek NSS ze dne 15. 10. 2009, č. j. 5 Afs 93/2008 – 94). Doklady, jež předložila, zhojily absenci zákonem požadovaného dokladu, jelikož obsahovaly veškeré náležitosti podle § 5 odst. 3 zákona o spotřebních daních.

[4] Podle žalobkyně zákon o spotřebních daních sice preferuje jako důkaz zdanění vybraných výrobků doklad o přepravě podle § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních, ale bylo by proti smyslu právní úpravy, kdyby v rámci kontroly nebylo možné předložit také jiný důkaz (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2008, č. j. 5 Afs 35/2008 - 53). K propadnutí vybraných výrobků může dojít, jen když není prokázáno jejich zdanění. Žalobkyně v průběhu kontroly předložila doklady, jimiž zdanění nafty prokázala. Rozhodnutí o propadnutí nafty proto bylo nezákonné. Na daný případ měl být aplikován § 42 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních. Správní orgány tedy měly následně postupovat podle § 42c odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních.

[5] Krajský soud žalobu v záhlaví specifikovaným rozsudkem (dále jen „napadený rozsudek“) zamítl. Nesdílel názor žalobkyně, že napadené rozhodnutí žalovaného je nezákonné.

[6] Krajský soud v napadeném rozsudku uvedl, že zákon o spotřebních daních vytváří systém kontroly zdanění vybraných výrobků, které jsou ze své povahy určeny druhově (jsou tedy běžně zaměnitelné a lze je identifikovat pouze prostřednictvím příslušných dokladů), jenž je založen na plnění evidenčních povinností, mj. prostřednictvím vystavování dokladů. V posuzované věci byl potřebným dokumentem doklad o dopravě dle § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Povinnost dopravovat vybrané výrobky v doprovodu požadovaných dokladů se musí vztahovat ke kterémukoliv okamžiku dopravy. Pokud by byl doklad vztahující se k dopravě vybraného výrobku předložen až dodatečně, neměnilo by to nic na tom, že byl porušen § 5 odst. 6 zákona o spotřebních daních a že s vybraným výrobkem bylo nakládáno podle § 42 odst. 1 písm. b) téhož zákona.

[7] Krajský soud taktéž uvedl, že pouze v případě, že by vybrané výrobky byly dopravovány s dokladem dle § 5 zákona o spotřebních daních, jenž by obsahoval nesprávné nebo nepravdivé údaje, má význam zabývat se tím, zda v dalším řízení byly předloženy takové doklady, jimiž bylo prokázáno zdanění vybraných výrobků, a tedy odstraněny nedostatky předloženého dokladu dle § 5 zákona o spotřebních daních. Krajský

soud se proto nejprve zabýval tím, zda v posuzovaném případě jde o situaci, kdy byly vybrané výrobky dopravovány bez dokladu dle § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Dospěl přitom k závěru, že ani doklad ADR, předložený žalobkyní při kontrole správcem daně, nelze považovat vzhledem k absentujícím údajům předepsaným pro doklad o dopravě za doklad dle § 5 odst. 4 zákona o spotřebních daních. K dopsání některých z těchto údajů do dokladu ADR řidičem v průběhu kontroly nelze přihlížet, neboť vybrané výrobky měly být vybaveny dokladem o dopravě po celou dobu přepravy, tedy též v okamžiku, kdy byl řidič zastaven příslušníky celní správy a vyzván k předložení dokladu prokazujícího zdanění dopravovaných vybraných výrobků.

[8] Nad rámec uvedeného se krajský soud zabýval otázkou, zda žalobkyně prokázala dodatečně zdanění předmětného vybraného výrobku, díky čemuž by tento vybraný výrobek mohl být uvolněn správcem daně podle § 42c odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních, pokud by přeci jen žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně při kontrole předložila doklad o přepravě, obsahující nesprávné nebo nepravdivé údaje. Krajský soud se přitom v hodnocení této otázky ztotožnil se závěrem žalovaného, že na základě dodatečně předložených dokladů nebylo možné identifikovat přepravovanou motorovou naftu (viz stranu 11 napadeného rozhodnutí žalovaného), tj. nebylo možné stanovit, zda se skutečně v daném případě jedná o zdaněné vybrané výrobky odpovídající těm uvedeným v předložených dokladech. Skutečnost, že dodatečně předložené doklady splňovaly náležitosti podle § 5 odst. 3 zákona o spotřebních daních (doklad o prodeji), nemění nic na tom, že na jejich základě nebylo možné zjistit, zda předmětný vybraný výrobek, jehož zdanění bylo v průběhu dopravy kontrolováno, je identický s motorovou naftou, jež je deklarována v předmětných dokladech.

[9] Žalobkyně napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), požaduje jej zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení krajskému soudu.

[10] Kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví (což je ostatně doslovný text § 102 soudního řádu správního). Z toho plyne, že aby vůbec byla kasační stížnost způsobilá k projednání, musí kvalifikovaným způsobem zpochybňovat právě rozhodnutí krajského soudu, proti němuž byla podána, a nikoli nějaký jiný akt (byť třeba i věcně související nebo předcházející napadenému rozhodnutí krajského soudu).

[11] Zákonné okruhy kasačních důvodů, vyjmenované v § 103 odst. 1 s. ř. s., se navzájem liší v tom, zda napadají výlučně argumentaci či procesní postup krajského soudu, nebo zda zprostředkovaně míří i do rozhodování správního orgánu. Ryze „soudní“ důvody jsou obsaženy v písmenech c), d) a e) citovaného ustanovení (zmatečnost; nepřezkoumatelnost rozhodnutí soudu nebo jiná vada řízení; nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu nebo zastavení řízení). Naproti tomu důvody podle písmen a) a b) (nesprávné posouzení právní otázky; nedostatečná, nesprávná či procesně vadná skutková zjištění správního orgánu, případně nepřezkoumatelné správní rozhodnutí) mohou dopadat jak přímo na rozhodnutí správního orgánu, tak zprostředkovaně i na soudní rozhodnutí, pokud soud tvrzené vady neodhalil nebo zaujal stejný hmotněprávní názor

jako žalovaný (případně vyvodil ze stejných skutkových zjištění odlišný hmotněprávní závěr – to je však situace vedoucí ke kasační stížnosti žalovaného, a o tu v této věci nejde).

[12] Pokud soud postupoval procesně bezvadně a zamítl žalobu řádně zdůvodněným rozsudkem [tím se vylučují důvody podle § 103 odst. 1 písm. c), d), e) s. ř. s.], může se žalobce pokusit prosadit své argumenty ještě jednou za pomoci kasačních důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) nebo b) s. ř. s. Je logické, že zde obsažená argumentace nebude z povahy věci nijak novátorská – ostatně v kasačním řízení nelze v zásadě řešit jiné otázky, než které byly předmětem řízení už u krajského soudu (srov. § 104 odst. 4 a § 109 odst. 5 s. ř. s.). I když však žalovaný a krajský soud dospěli ke stejnému závěru, nepředpokládá se, že žalobce jen vezme text žaloby, v níž případně zamění slovo žalobce za slovo stěžovatel, a zašle jej Nejvyššímu správnímu soudu pod novým názvem kasační stížnost. V kasačním řízení je stanoveno povinné zastoupení advokátem především proto, aby kasační stížnosti byly sepsány právním profesionálem a byly argumentačně na úrovni odpovídající řízení před poslední instancí správních soudů. Pokud by se povinné zastoupení v kasačním řízení mělo vyčerpat tím, že advokát provede v textu žaloby výše popsané kosmetické změny a označí ji za kasační stížnost, stalo by se pouhou formalitou.

[13] O formalitu ale zákonodárci nešlo; naopak 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 reagovat na konkrétní závěry krajského soudu, případně zdůraznit přiléhavou judikaturu a přesvědčivě prezentovat ty žalobní argumenty, které žalobce pokládá za nejpádnější. Nyní projednávaná kasační stížnosti tyto požadavky nesplňuje.

[14] Krajský soud se v této věci neomezil na pouhé převzetí argumentace žalovaného, naopak se žalobní argumentací velmi pečlivě zabýval. Ze shrnutí odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu, obsaženého v bodech [6] až [8] tohoto usnesení, je zjevné, že krajský soud vypořádal dokonce argumentaci stěžovatelky nad rámec toho, co považoval za nezbytné, neboť žalobu zamítal z jiných důvodů. Konkrétně se jedná o argumentaci vztahující se k prokázání zdanění předmětného vybraného výrobku. Tu krajský soud vypořádal „pro případ, že by shledal, že žalobkyně dopravovala předmětný vybraný výrobek s příslušným dokladem, který by pouze obsahoval nesprávné nebo neúplné údaje“. Krajský soud však v první řadě neshledal, že by žalobkyně dopravovala předmětný vybraný výrobek s příslušným dokladem.

[15] Na toto argumentační úsilí krajského soudu reagoval advokát žalobkyně tak, že – jak už výše naznačeno – zkopíroval text žaloby, v němž pouze změnil procesní pojmenování účastníků, provedl kosmetické změny v úvodních větách některých odstavců a přímou citaci právního názoru žalovaného v jeho rozhodnutí, kterou uvedl v žalobě, nahradil v kasační stížnosti přímou citací právního názoru v rozsudku krajského soudu. Z textu žaloby je mírně přeformulován druhý odstavec části IV. žaloby. Dále je však text IV. části žaloby, obsahující žalobní argumentaci, s výjimkou jednoho odstavce téměř doslovně zkopírován do části IV. kasační stížnosti, obsahující vlastní důvody kasační stížnosti (tj. ve skutečnosti žalobní důvody) na dalších třech stranách.

[16] Shoda textu kasační stížnosti s textem žaloby je v této věci extrémní. Není zde prostor ani pro to, aby Nejvyšší správní soud „stručně a obecně“ přezkoumal závěry krajského soudu – tak někdy postupují krajské soudy ve vztahu ke správním rozhodnutím, mají-li projednat „neumělou“ laickou žalobu. K tomuto postupu vede krajské soudy snaha nepřipravit žalobce, kteří nemusí bát zastoupeni advokátem, o přístup k soudu. V řízení o kasační stížnosti však není pro podobný postup prostor. V řízení, v němž musí za stěžovatele jednat advokát či jiný právní profesionál, je třeba vyžadovat tomu odpovídající úroveň právní argumentace v případě.

[17] Nadto je potřeba uvést, že se z důvodu zkopírování textu žaloby do kasační stížnosti advokát žalobkyně ani „netrefuje“ do důvodů, pro které krajský soud považoval za správné žalobu zamítnout. Krajský soud zamítl žalobu, neboť shledal, že žalobkyně vůbec nepřepravovala předmětný vybraný výrobek s potřebným dokladem dle § 5 zákona o spotřebních daních. V takovém případě pak není ani možné uvažovat o uvolnění zajištěných vybraných výrobků při prokázání jejich zdanění dle § 41c odst. 1 písm. b) zákona o spotřebních daních. Předmětné ustanovení totiž počítá s možností uvolnění zajištěných vybraných výrobků za situace, kdy jsou tyto převáženy s dokladem, který „pouze“ obsahuje nesprávné či neúplné údaje, nikoliv za situace, kdy nejsou doprovázeny předmětným dokladem vůbec. Pouze nad rámec pak krajský soud uvedl, že i kdyby shledal, že žalobkyně převážela předmětný vybraný výrobek s dokladem obsahujícím neúplné nebo nepravdivé údaje, neprokázala by těmi doklady, které v řízení před správními orgány předložila, zdanění vybraných výrobků. Z textu kasační stížnosti (tedy fakticky i textu žaloby) je však zjevné, že zkopírovaná argumentace míří na dodatečné prokázání zdanění vybraných výrobků, a vůbec nereflektuje skutečnost, že otázka prokázání zdanění předmětného vybraného výrobku nebyla důvodem zamítnutí žaloby.

[18] Nejvyšší správní soud shrnuje, že v projednávané věci nebyly uplatněny žádné skutečné kasační důvody. Podání nazvané kasační stížnost totiž na svých celkem sedmi stranách nijak nereaguje na rozsudek krajského soudu, který napadá. Z toho, že jsou celé strany textu doslova převzaty z žaloby (a nic dalšího v kasační stížnosti není), je zjevné, že kasační stížnost ani částečně nezpochybňuje rozhodovací důvody krajského soudu, ale výlučně míří proti rozhodovacím důvodům žalovaného správního orgánu. Taková kasační stížnost je nepřípustná (§ 104 odst. 4 s. ř. s.), neboť se opírá jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 (srov. k tomu usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009 - 77, č. 2103/2010 Sb. NSS, ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019 - 63, nebo ze dne 28. 5. 2020, č. j. 9 Azs 101/2020 - 17, body 11 a 12).

[19] Současně tu nebyl ani důvod k tomu, aby Nejvyšší správní soud hleděl na takovou kasační stížnost jako na podání trpící vadami, které by byl povinen odstraňovat podle § 109 odst. 1 věty první s. ř. s., podle níž, *má-li kasační stížnost vady, avšak není zjevně opožděná nebo podaná tím, kdo k jejímu podání zjevně není oprávněn, zajistí Nejvyšší správní soud jejich odstranění*. Podle tohoto ustanovení soud zejména umožní – pokud jde o vadu spočívající v obsahu stížních důvodů – stěžovateli tyto důvody doplnit u kasačních stížností, jež neobsahují vůbec žádnou argumentaci (ani pokus o ni). Stěžovatel takto fakticky jen ohlašuje úmysl uplatnit k výzvě soudu konkrétní stížní důvody a kromě označení účastníků, napadeného rozsudku a případně zmínky určitých ustanovení

soudního řádu správního v nich obvykle nejsou formulovány právní či skutkové výhrady proti závěrům krajského soudu. Postup podle § 109 odst. 1 s. ř. s. ale není určen k tomu, aby soud, který obdrží dlouhý a strukturovaný text tvářící se jako zdůvodněná kasační stížnost, pedagogicky vedl právního profesionála zastupujícího v kasačním řízení, upozorňoval ho na smysl kasační stížnosti (který je zřejmý ze zákona) a nabádal ho k vylepšení jeho argumentačních dovedností.

[20] Právě s ohledem na to, že kasační stížnost byla dlouhým strukturovaným textem, jenž obsahoval *prima facie* konzistentní právní argumentaci, Nejvyšší správní soud zjistil, že je opakováním žaloby a neobsahuje skutečné stížní důvody, až když započal s posuzováním věci samé, tedy v době, kdy s ohledem na § 56 odst. 1 s. ř. s. se podle pořadí věcí, jak soudci zpravodaji došly, začal zabývat její podstatou.

[21] Nejvyšší správní soud proto odmítl kasační stížnost jako nepřípustnou [§ 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 104 odst. 4 a § 120 s. ř. s.].

[22] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 3 ve spojení s § 120 s. ř. s.; žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, byla-li kasační stížnost odmítnuta nebo řízení zastaveno.

[23] Byl-li návrh na zahájení řízení před prvním jednáním odmítnut, soud vrátí z účtu soudu zaplacený poplatek (§ 10 odst. 3 věta třetí zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích). Proto soud žalobkyni vrátil soudní poplatek zaplacený za kasační stížnost.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. června 2022

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu