



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce: **Kaufland Česká republika v. o. s.**, se sídlem Pod Višňovkou 25, Praha 4, zastoupeného JUDr. Ing. Igorem Kremlou, advokátem se sídlem Pod Višňovkou 25, Praha 4, proti žalovanému: **Celní ředitelství Brno**, se sídlem Koliště 21, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2005, č. j. 3860-02/05-0101-21, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 6. 2008, č. j. 29 Ca 113/2008 - 147,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2005, č. j. 3860-02/05-0101-21. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl stěžovatelovo odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu Hodonín ze dne 31. 3. 2005, č. j. 1946-04/05-0261-31, kterým byly stěžovateli zajištěny podle § 42 odst. 2 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, vybrané výrobky, u nichž nebylo prokázáno, že se jedná o výrobky zdaněné nebo oprávněně nabyté za ceny bez daně. Krajský soud žalobu zamítl, neboť dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem a důvod pro zajištění vybraných výrobků byl naplněn.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Předně se domnívá, že žalovaný ani celní úřad nemohli rozhodovat o zajištění vybraných výrobků, k nimž právo vyměřit daň vzniklo v roce 2003, a to s ohledem na § 140 odst. 1 zákona o spotřebních daních, podle něhož nebyla dána jejich věcná příslušnost k výkonu správy daní. Podle stěžovatele

je věcně příslušným v dané věci finanční úřad, který měl o zajištění výrobků rozhodnout podle § 15 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“). Správa spotřebních daní totiž byla svěřena celním orgánům až od 1. 1. 2004. Ustanovení § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních nemůže celní orgány oprávnit k rozhodování o předběžném opatření za situace, kdy nemají věcnou příslušnost ke správě spotřebních daní. Žalovaný i celní úřad věděli v době provádění místního šetření, že nejsou věcně příslušnými orgány (nejpozději ode dne 28. 2. 2005, kdy Celní úřad Praha D1 provedl kontrolu předmětných lihovin v sídle stěžovatele) a nemohli tak k zajištění vybraných výrobků přistoupit. Naopak měli věc postoupit příslušnému správci daně. Žalovaný pak měl věcnou nepříslušnost celního úřadu konstatovat a nemohl odvolání stěžovatele zamítnout.

Stěžovatel dále uvádí, že celní orgán je povinen v rozhodnutí o zajištění výrobků uvést všechny okolnosti, ve kterých spatřuje důvod pro zajištění výrobků, pokud by tak neučinil bylo by jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Celní úřad Hodonín provedl kontrolu měsíc poté, co tak učinil Celní úřad Praha D1, aniž by v rozhodnutí o zajištění uvedl jakékoliv nové skutečnosti, které by zakládaly závěr o neprokázání zdanění lihovin a naznačovaly tomu, že je třeba přehodnotit závěr Celního úřadu Praha D1. Takové rozhodnutí je tedy nepřezkoumatelné. Navíc pokud Celní úřad Hodonín neuvedl ve svém rozhodnutí žádné skutečnosti, které nezjistil nebo nemohl zjistit Celní úřad Praha D1, nemohl být tím, kdo jako první zjistil důvody nasvědčující tomu, že nebyla odvedena spotřební daň. Nemohla tak být dána místní příslušnost Celního úřadu Hodonín podle § 42 odst. 3 zákona o spotřebních daních. Žalovaný zamítavé rozhodnutí o stěžovatelově odvolání opřel o vyjádření výrobce J. U., podle něhož předmětné lihoviny neměly být tímto výrobcem vůbec vyrobeny. Na toto vyjádření však rozhodnutí o zajištění výrobků vůbec nepoukazuje a stěžovatel ho tak nemohl v odvolání napadnout. Navíc výrobcovo tvrzení nebylo dosud prokázáno a je v rozporu se sděleními a doklady předloženými stěžovatelovým dodavatelem lihovin. Stěžovatel pak předložil doklady ve smyslu § 5 odst. 3 zákona o spotřebních daních, čímž prokázal zdanění výrobků na nich uvedených. Unesl tak svoje důkazní břemeno. Žalovaný ani celní úřad neprokázali žádné skutečnosti, které by vyvracely věrohodnost, průkaznost a správnost stěžovatelem předložených dokladů. Na důkaz toho stěžovatel dokládá rozhodnutí Celního úřadu Brno ze dne 13. 8. 2008, kterým bylo zrušeno rozhodnutí o zajištění totožné lihoviny ze dne 9. 3. 2005. Dále poukazuje na přípis ze dne 9. 2. 2005, č. j. 2235/05-601-23/CÚ, který předložil v řízení o žalobě, z něhož plyne, že celní orgány měly předmětné lihoviny zajistit ve všech provozovnách stěžovatele bez ohledu na výsledky šetření. Hodnocení tohoto důkazu soud odmítl s tím, že nebyl uplatněn ve lhůtě pro podání žaloby, přestože je ze spisu zřejmé, že v době podání žaloby o této skutečnosti stěžovatel nevěděl a nemohl ji proto uplatnit. Navrhuje proto rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný nevyužil možnosti se ke kasační stížnosti vyjádřit.

Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. („nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení“); domnívá se, že krajský soud nesprávně posoudil otázku věcné příslušnosti celních orgánů k zajištění lihovin. Dále uplatňuje důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. („vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost

*rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost*⁶⁾; má za to, že žalovaný neprokázal nevěrohodnost či nepravdivost údajů na daňových dokladech předložených stěžovatelem. Pokud jde o důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. („*nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé*“), tak ty stěžovatel spatřuje v tom, že krajský soud nehodnotil navržený důkaz přípisem ze dne 9. 2. 2005, č. j. 2235/05-601-23/CÚ.

Ze spisu k tomu vyplynulo, že Celní úřad Hodonín provedl dne 30. 3. 2005 kontrolu ve stěžovatelově provozovně v Hodoníně se zaměřením na prokázání zdanění lihovin výrobce F. V. Servis, s. r. o. Při tom získal pochybnosti o zdanění jiného výrobku, a to „Vodky Tradiční jemné lihoviny“ od výrobce J. U. z H. Vzhledem k tomu, že žalobce neprokázal zdanění těchto výrobků podle § 5 zákona o spotřebních daních, celní úřad protokolem z téhož dne zajistil 33 kusů výrobku „Vodka Tradiční jemná lihovina“ a o zajištění vybraných výrobků vydal následujícího dne rozhodnutí podle § 42 odst. 2 citovaného zákona. V rozhodnutí uvedl, že stěžovatelem předložené doklady (kopie faktur č. 539 ze dne 3. 12. 2003, č. 553 ze dne 2. 12. 2003 a č. 581 ze dne 15. 12. 2003, jakož ani dodací listy k těmto fakturám neobsahují jednoznačnou identifikaci lihoviny a nelze tak „jednoznačně ztotožnit lihovinu uvedenou na předložených fakturách s lihovinou na prodejně“. Takové doklady nepovažoval celní orgán za dostatečné k prokázání zdanění vybraných výrobků, tím spíše, že podezření o tom, že výrobky zdaněny nebyly, potvrzuje i sdělení výrobce uvedeného na etiketě, že tyto lihoviny nevyrobil. Proti tomu podal žalobce odvolání, které však bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 4. 2005 zamítnuto. Žalobce proti tomuto rozhodnutí podal žalobu ke Krajskému soudu v Brně, který rozsudkem ze dne 29. 8. 2007, č. j. 29 Ca 171/2005 - 64, vyslovil nicotnost obou rozhodnutí celních orgánů, neboť dospěl k závěru, že celní orgány nebyly věcně příslušné v této věci rozhodovat. Krajský soud věcnou nepřislušnost odvozoval od § 140 odst. 1 zákona o spotřebních daních („*Správu daní, u nichž ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona nezaniklo právo daň vyměřit nebo vymáhat nebo nezanikl nárok na vrácení daně, vykonávají dosavadní správci daně podle dosavadních právních předpisů.*“), neboť z dodacích listů je zřejmé, že žalobce potvrdil převzetí vybraných výrobků v prosinci 2003 a téhož roku také vznikla jeho daňová povinnost. Krajský soud pak uzavřel s tím, že o zajištění výrobků měl rozhodovat dosavadní správce daně podle dosavadních právních předpisů.

Uvedené rozhodnutí krajského soudu však bylo rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 3. 2008, č. j. 2 Afs 134/2007 - 138, zrušeno a věc byla vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku zdůraznil, že se otázkou věcné příslušnosti k zajištění výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních již zabýval, přičemž odkázal na v této otázce ustálenou judikaturu, na níž nadále setrvává (viz např. rozsudek ze dne 14. 6. 2006, sp. zn. 2 Afs 198/2005, nebo ze dne 8. 8. 2007, sp. zn. 2 Afs 208/2006, oba dostupné na www.nssoud.cz). S ohledem na smysl a účel institutu zajištění věci zdejší soud dovodil, že přestože je možné, že někdy dojde k zajištění výrobků, u nichž nejsou celní úřady příslušné ke správě daně, neznamená to, že by nebyly příslušné k zajištění těchto výrobků podle § 42 zákona o spotřebních daních. Rozhodnutí o zajištění věci totiž v žádném případě nepředjímá meritorní vyřešení sporu a pokud se následně zjistí, že u předmětného zboží byla daňová povinnost splněna, případně, že pro správu daně u konkrétního zboží není celní úřad příslušný (§ 140 citovaného zákona), musí celní úřad na tyto skutečnosti odpovídajícím způsobem reagovat, tj. při zjištění své nepřislušnosti věc postoupit příslušnému správci daně a o postoupení informovat daňový subjekt (§ 22 odst. 1 daňového řádu per analogiam). Nejvyšší správní soud dovodil, že tomu tak v daném případě také bylo, neboť došlo k postoupení věci příslušnému správci daně. Uzavřel s tím, že je zákonně stanovena příslušnost jakéhokoliv celního orgánu, který důvody pro aplikaci § 42 zákona o spotřebních daních zjistí, a závěr krajského soudu o věcné nepřislušnosti celních orgánů a nicotnosti jejich rozhodnutí o zajištění označil

za nezákonný. Krajský soud pak v rozsudku ze dne 30. 6. 2008, č. j. 29 Ca 113/2008 - 147, rozhodl otázku příslušnosti celních orgánů k vydání rozhodnutí o zajištění podle § 42 zákona o spotřebních daních v souladu se závazným právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je kasační stížnost nepřijatelná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem. To neplatí pouze tehdy, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. V dané věci jsou tedy námitky stěžovatele týkající se příslušnosti celních orgánů rozhodnout o zajištění nepřijatelné a Nejvyšší správní soud se jimi zabývat nemohl.

Rovněž Nejvyšší správní soud nemohl posuzovat námitku, že je rozhodnutí o zajištění výrobků nepřezkoumatelné, neboť v něm nejsou uvedeny všechny okolnosti, ve kterých je spatřován důvod pro zajištění výrobků, ani námitku, že Celní úřad Hodonín provedl kontrolu měsíc poté, co tak učinil Celní úřad Praha D1, aniž by v rozhodnutí o zajištění uvedl jakékoli nové skutečnosti. Zmíněné námitky totiž stěžovatel neuplatnil v řízení před krajským soudem, ačkoliv tak učinit mohl, a jedná se tak o námitky nepřijatelné (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

Dále se zdejší soud věnoval namítané nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, kterou stěžovatel spatřuje v tom, že se soud nezabýval jeho tvrzením ohledně existence přípisu Celního ředitelství Hradec Králové ze dne 9. 2. 2005.

K tomu ze spisu vyplynulo, že dne 24. 6. 2005 podal stěžovatel žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2005, které mu bylo doručeno dne 27. 4. 2005. Tuto žalobu mj. doplnil dne 10. 11. 2005 a k doplnění přiložil fotokopii přípisu Celního ředitelství Hradec Králové ze dne 9. 2. 2005 adresovaného celním úřadům a jejich pobočkám v působnosti Celního ředitelství Hradec Králové. Zmíněný přípis nazvaný jako „opatření k zamezení prodeje nezdaněných lihovin“ vyzývá k provedení místního šetření v prodejnách a skladech stěžovatele a k zajištění lihoviny „Tuzemák 40%, balení 0,5 l, (...) výrobce U. H.“, neboť zmíněný výrobce popírá, že by se mohlo jednat o jím vyrobený výrobek. Krajský soud se pak v napadeném rozsudku touto skutečností nezabýval s poukazem na to, že se jedná o námitku uplatněnou po uplynutí dvouměsíční lhůty k podání žaloby (str. 7 rozsudku).

Předně je třeba uvést, že pokud by krajský soud odmítl hodnotit důkaz uplatněný na podporu tvrzení uvedeného v žalobě, popřípadě v jejím včasném rozšíření, kvůli tomu, že byl navržen po uplynutí lhůty k podání žaloby podle § 72 odst. 1 s. ř. s., jednalo by se o postup nezákonný. Soudní řád správní totiž – na rozdíl od případu rozšíření žaloby – v žádném ze svých ustanovení neupravuje lhůtu, která by účastníky řízení omezovala v navrhování důkazů (k tomu viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2007, č. j. 4 Azs 176/2006 - 84, www.nssoud.cz). V daném případě však o takový důkaz nešlo, nýbrž jednalo se o nový žalobní bod (tj. že celní orgány měly předmětné lihoviny zajistit ve všech provozovnách stěžovatele bez ohledu na výsledky místního šetření), podpořený důkazním návrhem. V žalobě podané v zákonné dvouměsíční lhůtě totiž žádná námitka takového znění, k níž by se mohl tento důkazní návrh vztahovat, uplatněna nebyla.

Podle § 71 odst. 2 s. ř. s. může být žaloba rozšířena o nové žalobní body jen ve lhůtě pro podání žaloby, která činí podle § 72 odst. 1 s. ř. s. dva měsíce počítané ode dne, kdy bylo žalobci doručeno napadené správní rozhodnutí. V daném případě stěžovatel správní rozhodnutí obdržel v dubnu 2005, avšak žalobu doplnil až v listopadu 2005, tedy po uplynutí zákonem stanovené lhůty. Uvádí k tomu však, že v době podání žaloby o existenci předmětného přípisu neměl

pořádání a nemohl tedy námitku uplatnit. Na tuto skutečnost také poukázal v doplnění žaloby, neboť v jeho úvodu sděluje, že se mu dopis dostal do rukou až dne 31. 10. 2005. Přestože byla koncentrační zásada ovládající řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu již opakovaně předmětem přezkumu Ústavním soudem, který ji vždy shledal souladnou s ústavním pořádkem (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 31. 1. 2006, sp. zn. I. ÚS 390/05, nebo ze dne 14. 3. 2007, sp. zn. II. ÚS 136/06, <http://nalus.usoud.cz>, případně k předchozí úpravě správního soudnictví se vztahující nálezy ze dne 10. 3. 1999, sp. zn. I. ÚS 164/97, in Sbírka nálezů a usnesení Ústavního soudu č. 39/1999), nelze připustit aby bránila žalobci uplatnit v řízení skutečnosti nové, které v zákonném termínu pro podání žaloby uplatnit nemohl. Koncentrace řízení má nepochybně napomáhat k projednání a rozhodnutí věci bez zbytečných průtahů (k tomu srovnej rozsudek ze dne 25. 9. 2008, č. j. 8 Afs 48/2006 - 155, dostupné na www.nssoud.cz), přičemž v daném řízení krajský soud o žalobě věcně rozhodoval až několik let poté, co byla žaloba o novou námitku doplněna. Krajský soud tedy měl prostor k tomu, aby zjistil, zda se tvrzení stěžovatele zakládá na pravdě a zda skutečně tuto námitku objektivně nemohl v zákonné lhůtě uplatnit a také k tomu, aby se touto námitkou zabýval.

V dané věci však toto pochybení krajského soudu nemělo vliv na zákonnost jeho rozsudku a nemohlo tak být důvodem pro jeho zrušení. Zmíněný přípis Celního ředitelství Hradec Králové, k němuž se vztahuje stěžovatelova námitka, totiž na danou věc nedopadá. Předně je určen celním orgánům v působnosti Celního ředitelství Hradec Králové, zatímco v této věci zajištění provedl Celní úřad Hodonín, který spadá pod Celní ředitelství Brno. Navíc se vztahuje k výrobku „Tuzemák 40%“, kdežto v dané věci byly zajištěny výrobky „Vodka, Tradiční jemná lihovina“. Vzhledem k tomu, že jako výrobce obou zmíněných lihovin je uveden J. U. z H., který však toto popřel, lze připustit, že by mohl existovat přípis nebo pokyn obdobného znění vydaný Celním ředitelstvím v Brně, který by se týkal výrobku „Vodka, Tradiční jemná lihovina“ a tedy i dané věci. Takový přípis však stěžovatel nedokládá a jeho existenci ani netvrdí.

I kdyby však skutečně existoval, nijak by to nemohlo ovlivnit závěr krajského soudu o zákonnosti zajištění vybraných výrobků. Zmíněným přípisem totiž pouze nadřízené celní ředitelství upozorňuje celní orgány na to, že deklarovaný výrobce (J. U.) určitou lihovinu nevyrobil a je proto třeba ji zajistit do doby, než se prokáže, zda se jedná o výrobek zdaněný či nikoli. Pokyn k takovému postupu je pak zcela v souladu s § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních [„*Celní úřad nebo celní ředitelství rozhodne o zajištění vybraných výrobků rovněž tehdy, pokud právnická nebo fyzická osoba, která tyto výrobky skladuje ve větším množství (§ 4 odst. 3), neprokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně.*“] a nijak nezpochybňuje závěr celních orgánů obsažený v rozhodnutí o zajištění (tj. že z předložených dokladů nelze jednoznačně dovodit, že se vztahují právě k „Vodce, Tradiční jemná lihovina“ ani to, že deklarovaný výrobce popírá, že by takovou lihovinu vyrobil). Důvod kasační stížnosti uvedený v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. tak nebyl shledán.

Stěžovatel dále považuje rozhodnutí žalovaného za nesprávné, neboť je opřeno o vyjádření výrobce Jaroslava Urbánka, které nebylo dosud prokázáno a je v rozporu se sděleními a doklady předloženými stěžovatelem, resp. jeho dodavatelem lihovin.

Ze správního spisu k tomu vyplynulo, že stěžovatel k prokázání zdanění vybraných výrobků (Vodka, Tradiční jemná lihovina, 40%, na etiketě uvedeného výrobce J. U., Hodonín) předložil kopie faktur č. 539 ze dne 3. 12. 2003, č. 553 ze dne 2. 12. 2003 a č. 581 ze dne 15. 12. 2003, a dva dodací listy k těmto fakturám. Na všech těchto dokladech je pak uvedeno jako zboží „Vodka 40%“ a na fakturách údaj o tom, že spotřební daň u alkoholu byla zaplácena.

Stěžovatel se domnívá, že jím předložené doklady splňovaly náležitosti stanovené pro doklady, kterými se prokazuje zdanění vybraných výrobků. Podle § 5 odst. 1 zákona o spotřebních daních se zdanění vybraných výrobků prokazuje mj. daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji. Odst. 3 tohoto ustanovení pak stanoví náležitosti dokladu o prodeji, který je prodávající povinen při prodeji vybraných výrobků bezodkladně vydat. Ten musí obsahovat: a) obchodní firmu nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo prodávajícího, b) obchodní firmu nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo kupujícího, c) množství prodaných vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u nichž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a jejich název, popřípadě obchodní označení, d) výši celkové ceny vybraných výrobků včetně spotřební daně, e) datum vystavení dokladu o prodeji, f) číslo dokladu o prodeji.

V daném případě stěžovatelem předložené doklady všechny zákonem požadované náležitosti skutečně formálně obsahují. Je na nich řádně identifikován jak prodávající (INVERHOUSE - HaRi, spol. s r. o.), tak kupující (stěžovatel), množství prodaných vybraných výrobků a jejich název (Vodka 40%), výše celkové ceny vybraných výrobků včetně spotřební daně, datum vystavení i číslo dokladu o prodeji. Pokud jde o název vybraných výrobků (tj. „Vodka 40%“), tak ten by mohl být jistě uveden konkrétněji – např. spolu s označením výrobce, případně přesným názvem (v daném případě „Vodka, Tradiční jemná lihovina“). Pouhé uvedení druhu lihoviny a obsahu ethanolu, bez bližšího označení tohoto výrobku, nemusí totiž být vždy dostatečné k tomu, aby bylo možné určitý doklad spojit s konkrétní lihovinou umístěnou v prodejně, jak správně uvádějí celní orgány i krajský soud.

V daném případě však tato skutečnost (ne zcela konkrétní uvedení názvu výrobku na prodejním dokladu) nehraje při posuzování zákonnosti zajištění těchto výrobků žádnou roli. I kdyby totiž stěžovatelem předložené prodejní doklady byly z hlediska označení výrobků zcela bezvadné a konkrétní, neprokázal by jimi zdanění vybraných výrobků. Údajný výrobce zajištěných lihovin (J. U. z H.) totiž při ústním jednání konaném dne 21. 2. 2005 uvedl, že tyto lihoviny (tj. vodku o obsahu 40 % ethanolu označenou etiketou s nápisem „Vodka, Tradiční jemná lihovina“) nikdy nevyráběl. V takovém případě celní orgány prokázaly existenci skutečností, které správnost stěžovatelem předložených daňových dokladů vyvrátily, a to v souladu s § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu („*Správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.*“). Pokud totiž předmětné doklady předložené stěžovatelem k zajištěným výrobkům obsahují sdělení, že spotřební daň z alkoholu byla zaplacená a výrobce přitom popřel, že by tyto výrobky vůbec vyrobil, nelze považovat tyto prodejní doklady, resp. informaci o platbě spotřební daně na dokladech obsaženou za pravdivou a správnou. Pokud výrobce určité lihoviny nevyrobil, jistě z nich nezaplatil spotřební daň (ani by tak učinit nemohl). Nejvyšší správní soud má tedy za to, že celní orgány dostály povinnosti stanovené v § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu a prokázaly skutečnosti, které vyvrátily správnost stěžovatelem předložených dokladů. Těmito skutečnostmi jsou totiž právě výše popsaná zjištění získaná od údajného výrobce J. U., která také byla doložena příslušným protokolem o jeho výpovědi, obsaženým ve spisu, s nímž se stěžovatel mohl seznámit.

V dané věci tak sice stěžovatel předložil doklady požadované zákonem k prokázání zdanění vybraných výrobků, avšak pravdivost (správnost) těchto dokladů byla celními orgány vyvrácena. Z hlediska aplikace § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních je tedy třeba na danou situaci hledět stejně, jako kdyby stěžovatel doklady stanovené v § 5 citovaného zákona vůbec nepředložil, neboť doklad jehož správnost, resp. pravdivost informace o zaplacení spotřební daně byla vyvrácena, nemůže prokazovat, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné. Jak již uvedl Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72,

www.nssoud.cz.; „*Již sám o sobě nemůže být věrohodný doklad, obsahuje-li údaj, který není pravdivý*“. Uvedený závěr ostatně vyslovil Nejvyšší správní soud také ve svém rozsudku ze dne 21. 10. 2008, č. j. 2 Afs 90/2008 - 69, www.nssoud.cz. Nelze tak stěžovateli přisvědčit, že by prokázal zdanění výrobků tak, jak požaduje zákon o spotřebních daních, a naopak je třeba souhlasit se žalovaným, že tomu tak nebylo a že byly vybrané výrobky zajištěny v souladu s § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních.

Není možné se stěžovatelem, souhlasit ani v tom, že na vyjádření údajného výrobce (J. U. z H.) rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků neodkazuje. Jak totiž vyplynulo z odůvodnění tohoto rozhodnutí, celní úřad stěžovatelem předložené doklady nepovažoval za doklady podle § 5 odst. 3 zákona o spotřebních daních s ohledem na to, že neobsahují jednoznačnou identifikaci lihoviny a poukázal též na to, že podezření o tom, že výrobky zdaněny nebyly „je dále podloženo sdělením výrobce uvedeného na etiketě lihoviny J. U., S. 57, H., že lihoviny opatřené touto etiketou nepocházejí z jeho výroby.“ Stěžovatel tak v odvolání proti rozhodnutí o zajištění výrobků mohl proti těmto zjištěním celního úřadu brojit. Jeho námitka je tak lichá.

Pokud jde o rozhodnutí Celního úřadu Brno ze dne 13. 8. 2008, kterým bylo zrušeno rozhodnutí téhož celního úřadu o zajištění totožné lihoviny, tak to se dané věci netýká. Nejvyšší správní soud je totiž v tomto řízení o kasační stížnosti oprávněn přezkoumávat rozsudek Krajského soudu v Brně a jeho prostřednictvím zákonnost rozhodnutí žalovaného a Celního úřadu Hodonín (§ 102, § 103 s. ř. s.). Rozhodnutí Celního úřadu Brno předmětem tohoto přezkumu není a přestože se týká téhož stěžovatele a zřejmě i obdobných lihovin, nemohl se jeho zákonností Nejvyšší správní soud zabývat. Toto rozhodnutí pak také nemůže jakkoliv ovlivnit závěry učiněné zdejším soudem v dané věci. Důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. tak rovněž nebyly shledány naplněnými.

Nejvyšší správní soud tedy nezjistil žádný z tvrzených důvodů kasační stížnosti a proto kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věta).

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1, 2 (§ 120) s. ř. s., neboť stěžovatel ve věci úspěšný nebyl a žalovanému náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 22. ledna 2009

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu