



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu a soudce zpravodaje JUDr. Tomáše Langáška a soudců JUDr. Petra Průchy a JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobkyně: **BONCZECH s.r.o.**, IČ 27840905, se sídlem Střítež 60, zastoupené Mgr. Markem Ježkem, advokátem, se sídlem Tovární 1707/33, Český Těšín, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, týkající se žaloby proti rozhodnutím žalovaného ze dne 27. května 2015, č. j. 15691-2/2015-900000-304.5 a č. j. 18522-2/2015-900000-304.5, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. října 2018, č. j. 22 Af 51/2015 - 201,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost žalovaného **se zamítá.**
- II.** Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalobkyni **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení případu**

[1] Dne 23. listopadu 2012 provedl Celní úřad pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) v sídle žalobkyně místní šetření, v jehož průběhu zjistil skladování 20 620 litrů minerálních olejů označených v nabývacích dokladech jako „mazací olej G 100“. Pro pochybnosti o správnosti deklarovaného druhu oleje přistoupil správce daně k jeho zajištění a k odebrání vzorků, které odeslal do Celní technické laboratoře. Obdobný průběh pak mělo i další místní šetření, které správce daně provedl v sídle žalobkyně dne 3. dubna 2013. Z rozborů Celní technické laboratoře vyplynulo, že předmětný minerální olej náleží jako těžký olej do kódu nomenklatury 2710 19 62, neboť není barven. Žalobce trval na tom, že posuzovaný olej byl zbarven do zelena umělým barvivem Dyeguard Green M a k prokázání tohoto svého tvrzení

předložil listiny RAPORT Z KONTROLI NR 02/78/CZ/IRE/2013, CERTYFYKAT AKREDYTACJI LABORATORIUM BADAWCZEGO NR AB 1275, kontrolní protokol č. 01/78/CZ/IRE/2013, vypracovaný polskou laboratoří Iratest, zkušební protokol č. 45709 z 3. 6. 2013, vyjádření Ing. T., CSc., měření barevnosti metodou spektrofotometrie provedené společností ANAMET, a fotografie z doby zajištění předmětných minerálních olejů. Na základě dalších námitek žalobce si správce daně vyžádal určitá upřesnění od Celní technické laboratoře a také obdržel v rámci mezinárodního dožádání informaci k odběru vzorků ze zásilek mazacího oleje G-100, ze kterých vyplynulo, že polské celní orgány z příslušných zásilek vzorky neodebraly, ovšem jiné namátkově odebrané vzorky byly zařazeny do kódu nomenklatury 2710 19 99 (tedy shodně s tím, jak je zařadil žalobce).

[2] Správce daně uzavřel, že přítomnost barviva Dyeguard Green M v takovém množství, které by změnilo přírodní barvu předmětného oleje, nebyla prokázána, proto vydal dne 10. listopadu 2014 dva platební výměry, kterými žalobci vyměřil z moci úřední spotřební daň za listopad 2012 ve výši 8 176 Kč a za duben 2013 ve výši 7 727 Kč. Proti těmto platebním výměrům podal žalobce neúspěšně odvolání, jež žalovaný zamítl napadenými rozhodnutími.

[3] Odvolací rozhodnutí žalovaného napadla žalobkyně správní žalobou. Krajský soud v Ostravě (dále též „krajský soud“) žalobkyni vyhověl a rozsudkem ze dne 22. listopadu 2017, č. j. 22 Af 51/2015 - 156 (dále též „první rozsudek krajského soudu“) obě napadená rozhodnutí žalovaného zrušil, neboť žalovaný podle něj nijak neodůvodnil své tvrzení, že světle zelená barva minerálního oleje je barvou přírodní. V soudním řízení provedl krajský soud dva důkazy. Prvním byl soudem zadán znalecký posudek znalce v oboru paliva, se specializací paliva pro dopravu (benzin, nafta), zkušebnictví PHM, biopaliva, topné oleje, přičemž soud provedl též výslech znalce při ústním jednání. Druhým pak bylo sdělení společnosti ENVIFORM a. s. ze dne 9. listopadu 2017, které soudu předložila žalobkyně. Tato společnost provedla odborné posouzení jednoho z původně odebraných vzorků (s neporušenou pečetí) s výsledkem, že nemá přirozenou barvu minerálních olejů od žluté do hnědé (barva vzorku je žlutozelená) a jeho barvu tak nelze stanovit podle stupnice používané pro metodu ASTM D 1500.

[4] Nejvyšší správní soud na základě kasační stížnosti žalovaného první rozsudek krajského soudu zrušil svým rozsudkem ze dne 7. srpna 2018 č. j. 6 Afs 425/2017 - 51. Dospěl k závěru, že znalec jmenovaný soudem si protičeří v klíčové otázce daného případu, totiž zda může, či nemůže být přirozeně zabarvený minerální olej pouhým okem vnímán jako nazelenalý. Při ústním jednání před krajským soudem, které se konalo dne 11. října 2017, totiž znalec na jednu stranu potvrdil, že vizuálně nelze v „Přirozené barevné škále minerálních olejů“ vytištěné barevně na str. 3 jeho posudku, která se používá při aplikaci metody ASTM D 1500, rozeznat odstíny zelené, nicméně setrval na závěru, že zelené odstíny jsou u minerálních olejů přirozené, a odkázal na přílohu svého posudku, kde jsou jednotlivé stupně této škály vyjádřeny procentuálním poměrem barvy červené, zelené a modré, přičemž zelená je ve světle zbarvených vzorcích zastoupena stejně intenzivně jako červená. Nejvyšší správní soud proto uložil krajskému soudu, aby v dalším řízení tuto nejasnost odstranil strukturovaným dotazem na znalce. Krajský soud tak učinil na ústním jednání konaném dne 24. října 2018, přičemž z výslechu podle něj vyplynulo, že *„přirozené barvy minerálních olejů zahrnují škálu od světle žluté přes oranžovou, červenou až po temně červenohnědou, přičemž viditelná zelená barva není u přirozených, tedy nebarvených minerálních olejů přítomna“*. Na základě toho pak rozhodl stejně jako v předchozím rozsudku, tedy zrušil obě napadená rozhodnutí žalovaného.

pokračování

## II. Kasační stížnost a řízení o ní

[5] Proti výše uvedenému rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost. V ní namítal, že znalec nesprávně tvrdil, že barva minerálních olejů v intervalu přírodní - nepřírodní se vizuálně posuzuje porovnáním s barevnou škálou určenou pro metodu ASTM D 1500. Ve skutečnosti se tato škála používá až po vizuálním posouzení barvy oleje, a to ke stanovení tzv. rozpustné barvy C poté, co je olej stonásobně zředěn. Pokud by se uvedená škála skutečně měla použít k vizuálnímu posouzení, zda je minerální olej přírodní barvy, tak by musely být vyhodnoceny jako uměle barvené i přírodně zbarvené oleje (např. některé druhy motorové nafty, u kterých Celní technická laboratoř v reakci na měření předložená žalobkyní prokázala stejný i vyšší podíl zeleného odstínu, než u předmětného minerálního oleje G-100). Znalec přiznal, že nikdy sám posuzování barvy přírodních olejů a následné zjišťování rozpustné barvy C metodou ASTM 1500 v praxi neprováděl a dokonce takovému posuzování nebyl nikdy ani přítomen. Výpověď znalce navíc krajský soud hodnotil selektivně neboť znalec „*po opakovaných dotazech, a poté, co upozornil, že takto obecně odpovědět nelze, neboť záleží na okolnostech, za kterých je barva posuzována, jako např. velikost objemu posuzovaného oleje apod. ..., odpověděl, že přirozená barva minerálních olejů obsahuje podíl zeleného odstínu, což však neznamená, že je zelená.*“

[6] Dále žalovaný upozornil, že vnímání barvy je značně subjektivní záležitostí, roli hraje tloušťka vrstvy oleje, převažující barva okolí a aktuální světelné podmínky. Podrobně se pak vyjádřil k jednotlivým důkazům shromážděným ve správním řízení, z nichž žádný podle něj neprokazuje, že by se předmětný minerální olej svou barvou lišil od přírodně zbarvených olejů, zejména od motorové nafty. Ačkoliv žalobce měl pro účely spotřební daně povinnost prokázat umělé barvení oleje, nepředložil jakýkoli přesvědčivý důkaz, např. prohlášení odborně způsobilé osoby, že po vizuálním posouzení předmětného minerálního oleje zjistila jeho barvu jako jinou než přírodní. Ostatně ani sám výrobce předmětného minerálního oleje nedeklaruje, že by do něj přidal takové množství barviva, které je dle výrobce barviva způsobilé změnit barvu minerálního oleje na jinou než přírodní, naopak přidané množství barviva je výrazně nižší.

[7] Žalobkyně se ke kasační stížnosti na výzvu soudu nevyjádřila.

## III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud shledal, že podmínky řízení jsou splněny, a kasační stížnost vyhodnotil jako přípustnou. Nejvyšší správní soud poté kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[9] Nejvyšší správní soud předesílá, že jádro kasačních námitek směřuje do skutkových závěrů krajského soudu, resp. do hodnocení jím provedených důkazů. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že je to především krajský soud, který je oproti kasačnímu Nejvyššímu správnímu soudu soudem nalézacím a je povolán zhodnotit napadené správní rozhodnutí v tzv. plné jurisdikci, včetně otázek skutkových, o nichž si sám učiní úsudek. Intervence ze strany kasačního soudu je v tomto ohledu výjimečná a omezuje se na vady řízení a dokazování ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (srov. např. rozsudek č. j. 6 As 256/2016 - 79 z 1. března 2017, bod 21). Žádné takové vady Nejvyšší správní soud nezjistil.

[10] Krajský soud postupoval přesně v intencích závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu vysloveného v předchozím zrušujícím rozsudku. Na ústním jednání dne

24. října 2018 vyslechl znalce a ten jednoznačně na jeho cílený dotaz, zda je součástí přirozené barevné škály minerálních olejů zelená barva rozeznatelná prostým okem, odpověděl, že „*viditelná zelená barva není v přirozené škále minerálních olejů přítomna*“. Je pravda, že následně znalec svou výpověď doplňoval a upřesňoval např. v tom smyslu, že pro vizuální posouzení barvy minerálního oleje je stěžejní laboratorní zkouška, kde je olej posuzován ve stanovené tloušťce vrstvy a za standardizovaných světelných podmínek. Nicméně opakovaně uvedl, že zelená barva u nebarvených minerálních olejů vizuálně rozeznatelná není.

[11] Stěžovatel proti osobě znalce nevznnesl až do podání kasační stížnosti žádné námítky. Nyní sice zpochybňuje jeho odbornou způsobilost ve vztahu k měření metodou ASTM D 1500, nicméně v průběhu výsledku znalec na otázku stěžovatele v tomto směru jednoznačně reagoval tak, že i když sám takové měření nikdy neprováděl, tak ví, jak se při něm postupuje. Stěžovatel nevyužil příležitosti, aby např. cílenými dotazy usvědčil znalce z toho, že ve skutečnosti správný postup nezná. Stejně tak jej při výsledku nekonfrontoval např. s přinesenými vzorky přírodně zbarvené motorové nafty, jež by sejevily běžnému pozorovateli jako nazelenalé, a nezapadaly tak do barevné škály používané při metodě ASTM D 1500. Ostatně nelze přehlédnout, že ani stěžovatel sám v kasační stížnosti nikterak nevysvětluje, s čím se tedy barva zkoumaného minerálního oleje při prvotním vizuálním posouzení porovnává, a toliko tvrdí, že k tomuto účelu nemá sloužit barevná škála otištěná ve znaleckém posudku (tedy zda se např. k porovnání používá určité množství fyzických vzorků přírodně zbarvených olejů různých odstínů, nebo zda je srovnávacím hlediskem pouze osobní zkušenost odborně způsobilé osoby provádějící vizuální posouzení apod.). Výhrady stěžovatele k osobě znalce tak shledává Nejvyšší správní soud nejen zpozdilými, ale též zcela nepodloženými.

[12] Na základě důkazů provedených v soudním řízení tak skutečně musí Nejvyšší správní soud přitakat krajskému soudu, že stěžovatel vycházel při hodnocení důkazů ve svých napadených rozhodnutích z předpokladu, že (i) některé přirozeně zbarvené minerální oleje se mohou jevit při pozorování prostým okem jako nazelenalé. Z toho pak dovedl, že důkazy svědčící o tom, že právě takto barvu předmětného oleje popsaly některé laické osoby, o ničem podstatném nevypovídají. Svůj předpoklad ovšem stěžovatel nijak blíže neodůvodnil – považoval jej zřejmě za notorietu. Z řízení před soudy ovšem vyplynulo, že se rozhodně o žádný samozřejmý fakt nejedná, spíše naopak. Nyní se tedy nechce po stěžovateli nic více, než aby buďto: a) přesvědčivě odůvodnil a důkazně podložil svůj výchozí předpoklad, že nazelenalý odstín sám o sobě ještě nečiní olej prokazatelně uměle zbarveným, neboť se vyskytuje i u přírodně zbarvených minerálních olejů, nebo b) se tohoto předpokladu vzdal a znovu vyhodnotil shromážděné důkazy novou optikou, podle níž se přírodně zbarvený olej za normálních okolností jako zelený (resp. světle zelený či žlutozelený) jevit nemůže.

[13] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že Krajský soud v Ostravě dospěl ve svém rozsudku ke správnému závěru a rozhodnutí stěžovatele nelze ve světle provedených důkazů hodnotit jinak než jako nepřezkoumatelná. Z toho důvodu vyhodnotil Nejvyšší správní soud kasační stížnost proti rozhodnutí krajského soudu v souladu s § 110 odst. 1 větou druhou s. ř. s. jako nedůvodnou a zamítl ji.

#### IV. Náklady řízení

[14] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., aplikovaného na základě § 120 s. ř. s., podle něhož 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. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti

pokračování

úspěšný, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Naopak žalobkyně měla ve věci plný úspěch, avšak žádné náklady neuplatnila, ani jí podle obsahu spisu nevznikly.

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

V Brně dne 13. února 2019

JUDr. Tomáš Langášek  
předseda senátu