



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystrické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **BKP GROUP, a. s.**, IČ: 262 36 788
sídlem 1. května 333, Uherský Brod
zastoupeným advokátem JUDr. Radimem Vicherkem
sídlem Masná 8, Moravská Ostrava

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, Praha

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2017, čj. 14983-2/2017-900000-304.4,

takto:

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 16. 5. 2017, čj. 14983-2/2017-900000-304.4, **se ruší** a věc **se vrací** k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč, a to k rukám jeho advokáta JUDr. Radima Vicherka do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Celní úřad pro Zlínský kraj (dále jen „celní úřad“) rozhodnutím ze dne 11. 1. 2017, čj. 2434/2017-640000-12, rozhodl podle § 42d odst. 1 písm. a) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v rozhodném znění (dále jen „zákon o spotřebních daních“), o propadnutí blíže specifikovaných výrobků [zajištěných rozhodnutím celního úřadu (územní pracoviště

Uherské Hradiště) ze dne 20. 7. 2015, čj. 38398-2/2015-640000-32.1], jelikož s nimi bylo dne 16. 7. 2015 v distribučním skladu žalobce na blíže specifikované adrese nakládáno způsobem uvedeným v § 42 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních – tedy byly skladovány bez dokladu uvedeného v § 5 zákona o spotřebních daních.

2. Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a rozhodnutí celního úřadu potvrdil, jelikož se ztotožnil s jeho závěry.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

3. V žalobě ze dne 14. 7. 2017 žalobce uvedl, že celní úřad ohledně prodejních obalů (plechovek) konstatoval, že tyto tvoří neoddělitelnou součást výrobků, aniž blíže odůvodnil svůj závěr a zdůvodnil, proč nelze tekutinu z nádob oddělit a vylít do jiných nádob. I přelitím do jiné nádoby se ani obsah ani jeho obaly nijak neznehodnotí a zachovávají si všechny stejné vlastnosti. Žalovaný rozhodl obdobně, když uvedl, že se jedná o prodejní obaly, které je nutné konfiskovat společně s výrobkem. Obaly jsou nepochybně samostatnou věcí v právním slova smyslu a nesouvisí s tím, zda předmětné oleje podléhaly nebo nepodléhaly spotřební dani. Tento názor žalobce označil za absurdní a rozporný s čl. 11 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“).
4. Výše uvedeným postupem žalovaný nevypořádal řádně odvolací námítky a neprovedl řádné dokazování a hodnocení provedených důkazů. Své rozhodnutí rovněž nedostatečně odůvodnil a zatížil nepřezkoumatelností.
5. Ke dni 16. 7. 2015, kdy došlo k zajištění výrobků a obalů, byl žalobce držitelem platného a účinného zvláštního povolení na přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně ze dne 22. 11. 2013, čj. 5186-2/2013-640000-11. Řízení o zahájení zrušení tohoto povolení bylo zahájeno dne 6. 11. 2015 a právnímu zástupci doručeno 10. 11. 2015. Výrobky žalobce mohly být zabaveny pouze po datu 10. 11. 2015.
6. K 16. 7. 2015 tedy žalobce neměl povinnost mít u sebe požadované doklady, ani mít zaplacenou spotřební daň, jelikož výrobky byly v režimu „zvláštního povolení“. I když i přes tuto skutečnost žalobce sám po zajištění výrobků spotřební daň uhradil, přesto bylo rozhodnuto o jejich propadnutí.
7. Závěrem žalobce odkázal na řízení vedené o jeho žalobě u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 29 Af 92/2016. Na závěrech uvedených v žalobě v celém rozsahu setrvává. Ovšem i v případě, kdy by bylo zvláštní povolení odňato v souladu se zákonem, nebylo možné vyslovit propadnutí zboží a jeho obalů, které vlastnil v době, kdy se mohl oprávněně domnívat, že jedná v souladu s tímto zvláštním povolením. Tímto postupem došlo k zásahu do jeho vlastnických práv se zpětnou účinností.
8. Vzhledem k uvedenému navrhl žalobce, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný v podání ze dne 21. 9. 2017 uvedl, že předmětné výrobky nebyly osvobozeny od daně v důsledku nesplnění podmínek zvláštního povolení. Porušení podmínky zvláštního povolení (účel použití) bylo důvodem pro jeho zrušení. Porušením této podmínky byly výrobky uvedeny do volného daňového oběhu a žalobce byl povinen tyto výrobky skladovat s dokladem dle § 5 zákona o spotřebních daních, jelikož stáčením ostatního benzínu do plechovky nevznikl výrobek, který by nebyl předmětem daně dle zákona o spotřebních daních.
10. Posouzení toho, zda byla spotřební daň za předmětné výrobky řádně uhrazena, nebyla předmětem tohoto řízení, tudíž žalobcem dodatečně předložené doklady o skutečném uhrazení daně, nemohly nahradit doklad dle § 5 zákona o spotřebních daních, jelikož v době kontroly dne 16. 7. 2015 neexistovaly. Pro účely řízení o zajištěných vybraných výrobcích podle § 42b a násl.

zákonu o spotřebních daních je stěžejní prokazování dokladem, který obsahuje předepsané zákonné náležitosti.

11. Předmětné vybrané výrobky nelze oddělit od obalu, neboť mají faktor společného znaku jednotnosti a neoddělitelnosti. Vybrané výrobky jednotné a od obalů neoddělitelné byly předmětem porušení právních předpisů. Obaly měly status tzv. prodejních obalů a jednalo se o neoddělitelnou součást vybraného výrobku. Obal může být samostatnou věcí, stejně jako ostatní benzín, nicméně naplněním obalu vznikla nová věc v právním smyslu s obchodním názvem POLYKAR ODMAŠŤOVAČ. „Vznik“ tohoto výrobku byl ostatně předmětem porušení podmínek zvláštního povolení.
12. Otázka zákonného odnětí zvláštního povolení není otázkou tohoto řízení. Jelikož § 42d odst. 1 písm. a) zákona o spotřebních daních nedává správnímu orgánu žádný prostor pro úvahu než rozhodnout o propadnutí vybraných výrobků. Skutečnost, že se žalobce dle svého tvrzení oprávněně domníval, že jedná v souladu s uvedeným zvláštním povolením, nebylo možné v rámci správního uvážení při ukládání sankce zohlednit.
13. Vzhledem k výše uvedenému navrhl žalovaný, aby žaloba byla zamítnuta.

IV. Další vyjádření účastníků

14. V replice ze dne 21. 11. 2017 žalobce uvedl, že závěr žalovaného považuje za období „hlavy XX“, jelikož se snaží argumentovat tím, že i když měl žalobce zvláštní povolení, musel daň odvádět, neboť by se mohlo zjistit, že povolení porušoval. Pokud žalobce neodváděl daň v době, kdy byl držitelem zvláštního povolení, nemohl svým jednáním porušit zákon.
15. Obdobnou argumentaci uvedl i ve vztahu k dodatečnému uhrazení daně, ke kterému došlo až v souvislosti s požadavkem její úhrady ze strany celního úřadu.
16. Ohledně oddělitelnosti obalů od samotných výrobků žalobce setrval na své argumentaci s tím, že konstatování žalovaného nemůže být právně relevantním důvodem pro zásah do jeho vlastnického práva. Rovněž poukázal na argumentaci žalovaného ohledně vzniku nového výrobku přelitím do obalů, která podporuje závěr žalobce o neoprávněném zrušení zvláštního povolení.
17. V podání ze dne 30. 1. 2018 žalovaný uvedl, že povinnost daň přiznat a zaplatit je povinností samostatnou a nezávislou na institutu zajištění nebo propadnutí vybraných výrobků. Následné uhrazení daně tedy nezakládá nárok na jejich uvolnění ze zajištění. K vzniku nového výrobku žalovaný uvedl, že z hlediska sazebního zařazení jde o totéž. Stočením tedy nevznikl výrobek, který by nebyl předmětem daně. Rovněž poukázal na to, že žalobce neuvedl žádný právní předpis, dle kterého by byl správní orgán povinen skladovat zajištěné výrobky ve vlastních obalech.
18. V podání ze dne 28. 2. 2018 žalobce uvedl, že po celou dobu jednal v dobré víře ohledně správnosti rozhodnutí správního orgánu a jednání v jeho souladu. Dále upozornil na skutečnost, že původní rozhodnutí celního úřadu ze dne 26. 6. 2015 bylo žalovaným dne 23. 10. 2015 zrušeno, jelikož se se týkalo v té době již neexistujícího zvláštního povolení. Při místním šetření ze dne 16. 7. 2015 při zajištění zboží vycházel tedy celní úřad z toho, že zvláštní povolení již bylo zrušeno.
19. V podání ze dne 17. 4. 2018 žalovaný uvedl, že zvláštní povolení ze dne 31. 1. 2013 bylo odňato rozhodnutím ze dne 22. 10. 2013, čímž je považováno za zrušené. Žalovaný rozhodnutím ze dne 23. 10. 2015 rozhodnutí celního úřadu ze dne 26. 6. 2015 zrušil a řízení zastavil, jelikož nebylo možné zrušit povolení, které bylo již dříve zrušeno (odňato).
20. V posledním podání ze dne 6. 6. 2018 žalobce zrekapituloval, v čem vnímá podstatu problému – v době zajištění věci byl držitelem platného zvláštního povolení ze dne 22. 10. 2013.

V. Posouzení věci soudem

21. Krajský soud v Brně (dále také „soud“) ve smyslu § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), bez nařízení ústního jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí celního úřadu včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba **je důvodná**.
22. Soud nejprve pro úplnost předesílá, že otázka zrušení zvláštního povolení ze dne 22. 10. 2013, ke kterému došlo rozhodnutím celního úřadu ze dne 8. 12. 2015, čj. 21974-14/2015-640000-11 (potvrzeno rozhodnutím žalovaného o odvolání ze dne 19. 4. 2016, čj. 16401-3/2016-900000-302), byla předmětem soudního přezkumu v rámci řízení o jiné žalobě žalobce. Tuto žalobu Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 21. 8. 2018, čj. 29 Af 92/2016-33, zamítl, přičemž na odůvodnění tohoto rozsudku lze odkázat v otázce zákonnosti postupu celního úřadu (potažmo žalovaného) spočívajícího ve zrušení zvláštního povolení. Návrh žalobce na provedení důkazu příslušným soudním spisem považoval soud za nadbytečný, a to i s ohledem na to, že podstatou nyní řešené věci je otázka jiná, tj. zákonnost rozhodnutí o propadnutí blíže specifikovaných výrobků.
23. Z obsahu správního spisu je zřejmé, že celní úřad vydal žalobci dne 31. 1. 2013 zvláštní povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně, čj. 3665/2013-640000-11, které bylo změněno z důvodu navýšení množství rozhodnutím celního úřadu ze dne 11. 9. 2013. Následně bylo dne 22. 10. 2013 vydáno další zvláštní povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně, čj. 51862-2/2013-640000-11, kterým bylo zároveň předchozí povolení ze dne 31. 1. 2013 odejmuto.
24. Celní úřad rozhodl dne 26. 6. 2015, čj. 21974-6/2015-640000-11, o zrušení zvláštního povolení ze dne 31. 1. 2013, čj. 3665/2013-640000-11. Vzhledem k tomu, že bylo rozhodnuto o zrušení povolení, které bylo již dříve odňato a nahrazeno jiným, bylo výše citované rozhodnutí celního úřadu zrušeno rozhodnutím žalovaného ze dne 23. 10. 2015, čj. 44691-5/2015-900000-302. Zvláštní povolení, kterým bylo nahrazeno odejmuté původní zvláštní povolení, tedy celní úřad zrušil až teprve rozhodnutím ze dne 8. 12. 2015, čj. 21974-14/2015-640000-11.
25. Již dne 20. 7. 2015 ovšem celní úřad (územní pracoviště Uherské Hradiště) vydal rozhodnutí o zajištění předmětných vybraných výrobků. Odůvodnění tohoto rozhodnutí vychází z (nesprávného) závěru, že již rozhodnutím ze dne 26. 6. 2015 došlo ke zrušení zvláštního povolení a žalobce byl v návaznosti na to povinen dle ustanovení § 43p odst. 1 a odst. 3 zákona o spotřebních daních provést inventuru zásob vybraných výrobků za přítomnosti úřední osoby apod., což neprovedl. Pracovníci celního úřadu tudíž dne 16. 7. 2015 provedli kontrolu v distribučním skladu žalobce s cílem prověření nákupu/prodeje vybraných výrobků a fyzické kontroly množství skladovaných výrobků. Z odůvodnění dále vyplývá, že v průběhu kontroly žalobce na dotaz vypověděl, že nemůže předložit doklad o zdanění vybraných výrobků uvedený v ustanovení § 5 zákona o spotřebních daních.
26. Na tomto místě soud upozorňuje, že rozhodnutí o zajištění výrobků ze dne 20. 7. 2015 je samostatně přezkoumatelné ve správním soudnictví (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2017, čj. 7 Afs 347/2016-34). Jelikož proti němu žalobce nepodal správní žalobu (ostatně nepodal ani přípustné odvolání), je přezkum soudu limitován pouze ve vztahu k napadenému rozhodnutí o propadnutí předmětných výrobků. Výsledky obou řízení jsou na sobě nicméně nezávislé, jak vyplývá i z rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 12. 9. 2007, čj. 9 Ca 281/2005-31, *rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků nelze považovat za závazný podklad pro rozhodnutí, jímž je ukládáno propadnutí vybraných výrobků*.
27. Dne 8. 9. 2016 žalobce informoval celní úřad o podání daňového přiznání k spotřební dani za zajištěné výrobky dne 16. 7. 2015 a jejím zaplacení.

28. Písemností ze dne 3. 10. 2016 vyrozuměl celní úřad žalobce o *zahájení řízení* ve smyslu § 42b odst. 1 zákona o spotřebních daních o *zajištěných vybraných výrobcích*, přičemž toto řízení bylo zahájeno dnem 7. 10. 2016, kdy byla písemnost žalobci doručena. V této písemnosti celní úřad vyzval žalobce k přednesení vlastních návrhů a důkazů prokazujících zdanění k uvedeným skladovaným vybraným výrobkům dle § 5 zákona o spotřebních daních či oprávněné nabytí vybraných výrobků bez daně dle § 6 zákona o spotřebních daních.
29. V reakci na tuto výzvu žalobce dne 20. 10. 2016 doložil výpočet obsahu minerálního oleje v zajištěných výrobcích, přiznání ke spotřební dani z těchto minerálních olejů za červen 2015 a výpis z banky o úhradě této spotřební daně.
30. V rozhodnutí o propadnutí konkrétních výrobků vydaném v prvním stupni celní úřad mimo jiné uvedl, že během místního šetření provedeného dne 16. 7. 2015 nebylo žalobcem prokázáno zdanění uskladněných vybraných výrobků dle § 5 zákona o spotřební dani, případně jejich oprávněné nabytí za ceny bez daně, tudíž bylo dne 20. 7. 2015 rozhodnuto o jejich zajištění. Dále uvedl své stěžejní závěry spočívající v tom, že:
- Vlastník předmětných vybraných výrobků byl znám a tyto vybrané výrobky byly určeny k podnikání, a nikoliv pro osobní potřebu.
 - Předmětné vybrané výrobky již nejsou osvobozeny od daně, a to v důsledku nesplnění podmínek zvláštního povolení čj. 51862-2/2013-640000-11. Rovněž nelze prokázat oprávněné nabytí výrobků osvobozených od daně, jelikož zvláštní povolení čj. 51862-2/2013-640000-11 bylo odňato a doklady o osvobození nelze vztáhnout k vybraným výrobkům, které již nejsou osvobozeny od daně.
 - K předmětným vybraným výrobkům tedy bylo nutné předložit doklad prokazující jejich zdanění ve smyslu § 5 zákona o spotřebních daních, což žalobce nesplnil.
 - Doklady předložené účastníkem řízení dne 20. 10. 2016 jsou ve vztahu k výše uvedené evidenční povinnosti irelevantní a prokazují pouze zaplacení příslušné spotřební daně.
31. Žalovaný rovněž uvedl, že není podstatné, zda došlo k uhrazení spotřební daně za předmětné vybrané výrobky, jelikož tato skutečnost nebyla předmětem řízení. Doklady předložené žalobcem dne 20. 10. 2016 nemohou prokázat, zda nebylo s výrobky nakládáno způsobem uvedeným v § 42 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních. Tím, že žalobce porušil podmínku zvláštního povolení, byl povinen předmětné výrobky skladovat v souladu s § 5 zákona o spotřebních daních.
32. Dle ustanovení § 42 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních *nejedná-li se o vybrané výrobky pro osobní spotřebu nebo není-li prokázáno oprávněné nabytí vybraných výrobků za ceny bez daně, celní úřad tyto vybrané výrobky zajišťuje, pokud jsou skladovány bez dokladu uvedeného v § 5.*
33. Podle § 42b odst. 1 zákona o spotřebních daních *celní úřad, který rozhodl o zajištění vybraných výrobků, bezodkladně zahájí řízení, jehož cílem je prokázání, zda s vybranými výrobky bylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2.*
34. Dle ustanovení § 42c zákona o spotřebních daních *celní úřad rozhodne o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, pokud se prokáže, že s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 nebo 2.*
35. Dle ustanovení § 42d zákona o spotřebních daních, *pokud celní úřad nerozhodne o uvolnění zajištěných vybraných výrobků, rozhodne o jejich propadnutí (je-li vlastník výrobků znám).*
36. Z výše citované právní úpravy vyplývá, že řízení o propadnutí zajištěných výrobků má za cíl *prokázat*, zda s výrobky bylo nakládáno konkrétně určeným a právem neaprobovaným způsobem. Nutným předpokladem pro vyslovení závěru, že zajištěné výrobky nebyly skladovány s požadovaným dokladem uvedeným v ustanovení § 5, jsou okolnosti, že se **nejedná** o výrobky pro osobní potřebu ani **o výrobky nabyté oprávněně za cenu bez daně**. Soud při přezkumu

žalobních bodů dospěl k závěru, že správní orgány vycházely z chybného právního názoru a tato okolnost měla zásadní vliv na zákonnost vydaného napadeného rozhodnutí.

37. Dle rekapitulovaného vývoje věci je ze spisu zřejmé (ostatně i mezi účastníky jsou tyto skutečnosti nesporné), že žalobce disponoval nejprve zvláštním povolením čj. 3665/2013-640000-11 (ode dne 31. 1. 2013 do dne 22. 10. 2013). Následně ode dne 22. 10. 2013 do dne 8. 12. 2015 disponoval zvláštním povolením čj. 51862-2/2013-640000-11 (dále také „Zvláštní povolení“). Prohlídka distribučního skladu byla realizována dne 16. 7. 2015, tedy v době, kdy žalobce nesporně disponoval posledně jmenovaným Zvláštním povolením. Tímto povolením disponoval rovněž v době zajištění předmětných vybraných výrobků (k tomu došlo rozhodnutím ze dne 20. 7. 2015).
38. Dle ustanovení § 13 zákona o spotřebních daních (ve znění účinném v době vydání Zvláštního povolení) bylo možné *vybrané výrobky přijímat a užívat pouze na základě zvláštního povolení na přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně vydaného celním úřadem*. V době kontroly distribučního skladu a v době zajištění výrobků již byla účinná „restrukturalizovaná“ právní úprava povolení dle zákona o spotřebních daních provedená novelou č. 331/2014 Sb., nicméně dle přechodného ustanovení Čl. III bod 5 novely, zůstala dříve vydaná povolení v platnosti a jejich účinky se posuzovaly dle nově účinného znění. I v době provedení kontroly tedy Zvláštní povolení opravňovalo žalobce k přijímání konkrétního výrobku osvobozeného od daně, resp. jednalo se o povolení k přijímání a užívání minerálních olejů osvobozených od daně.
39. Z obsahu rozhodného Zvláštního povolení ke dni provedení prohlídky skladu vyplývalo, že žalobce byl až do dne 31. 12. 2016 oprávněn přijímat a užívat výrobek osvobozený od daně „*Ostatní beziny, KN 27101121; obchodní označení Exxsol D 40, Exxsol DSP 145/160*“ v množství 20 000 litrů za rok od konkrétně určeného dodavatele s konkrétně určeným místem uskladnění takto přijímaných výrobků za účelem výroby *tmelů a nátěrových hmot a rozpouštědel*.
40. Místní šetření ze dne 25. 6. 2014 a ze dne 21. 5. 2015 byla zaměřena na kontrolu dodržování podmínek vydaného zvláštního povolení čj. 3665/2013-640000-11 (pro úplnost soud dodává, že již v době místních šetření bylo uvedené zvláštní povolení odejmuto a nahrazeno zvláštním povolením čj. 51862-2/2013-640000-11). Z obou protokolů vyplývá zjištění, že žalobce vyrábí prostřednictvím stáčení do plechovek konečný výrobek POLYKAR ODMAŠŤOVAČ. Skutečnosti zjištěné při místních šetřeních byly důvodem pro následné zahájení řízení o zrušení Zvláštního povolení, k čemuž došlo dne 8. 12. 2015. Celní úřad dospěl k závěru, že žalobce použil vybrané výrobky k jinému než v povolení stanovenému účelu (ani nevyráběl výrobek, který by nebyl předmětem daně) a zároveň nezaplatil ve stanovené lhůtě daň. Tyto skutečnosti byly ostatně potvrzeny i rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 21. 8. 2018, čj. 29 Af 92/2016-33, ve kterém bylo soudně přezkoumáno, že ke zrušení Zvláštního povolení došlo v souladu se zákonem.
41. V nyní posuzované věci se ovšem otevírá otázka jiná – nicméně související – jaké mělo užití výrobků pro jiný účel v konkrétním případě důsledky ve vztahu k osvobození od daně a ve vztahu k evidenční povinnosti žalobce. Vzhledem k tomu, že předmětem výše citovaného rozsudku bylo posouzení toho, zda žalobce porušil účel stanovený ve Zvláštním povolení a zda zároveň neuhradil daň, soud se důsledky porušení účelu užití v detailech nezabýval. Podobu evidenční povinnosti lze označit za primární sporný bod mezi účastníky. Druhým stěžejním sporným bodem byla otázka propadnutí výrobků včetně jejich obalů.
42. Soud ještě dodává, že před rozhodnutím ve věci žalobce (ostatně učinily tak oba účastníci řízení) zaslal soudu několik vyjádření, která byla doručena po lhůtě pro podání žaloby. S ohledem na § 71 odst. 2 soudního řádu správního soud posoudil obsah těchto podání a dospěl k závěru, že obsahují pouze upřesnění žalobního bodu uplatněného již v žalobě podané v řádné lhůtě (existence účinného Zvláštního povolení).

43. Z výše uvedeného vyplývá, že žalobce přijímal na základě Zvláštního povolení ostatní benziny osvobozené od daně, přičemž je stácel do spotřebitelského balení a výsledný produkt označoval jako POLYKAR ODMAŠŤOVAČ. Tímto měl dle správních orgánů porušit jednak podmínku Zvláštního povolení (účel užití: výroba tmelů, nátěrových hmot a rozpouštědel) a jednak měl porušit podmínku § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních, jelikož nevyrobil výrobek, který by nebyl předmětem daně. Celní úřad následně v distribučním skladu žalobce objevil vybrané výrobky, které zajistil a následně rozhodl o jejich propadnutí, jelikož nebyly skladovány s dokladem prokazujícím jejich zdanění.
44. Soud nemá výhrady k závěrům, že předmětné výrobky v distribučním skladu žalobce sloužily pro podnikání a jejich vlastník byl znám (v tomto ohledu ostatně mezi účastníky není spor). Nesouhlasí ovšem se závěrem správních orgánů, že bylo nutné předložit doklad o jejich zdanění uvedený v § 5 zákona o spotřebních daních (resp. výrobky bylo nutné skladovat s tímto dokladem).
45. Soud si je vědom toho, že řízení o sankci za porušení evidenční povinnosti a řízení o daňové povinnosti jsou řízení odlišná (srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 11. 12. 2013, čj. 9 Af 54/2010-44), která nelze zaměňovat. Pozdější zdanění výrobků, u kterých bylo zjištěno porušení evidenční povinnosti, tedy nemůže „zhojit“ skutečnost, že došlo k porušení evidenční povinnosti. Soud má ovšem za to, že v posuzované věci vycházely správní orgány z takového výkladu evidenční povinnosti, který ve svém důsledku vede k důsledkům odporujícím principu přiměřenosti při správě daní [srov. § 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“)]. Vzhledem k tomu, že celní úřad odmítl oprávněné nabytí výrobků za cenu bez daně s odkazem na porušení podmínek platného a účinného Zvláštního povolení, vykonstruoval existenci v daném okamžiku ze strany žalobce nesplnitelné evidenční povinnosti.
46. Jinými slovy řečeno v posuzovaném případě se nejednalo o typické porušení evidenční povinnosti, (subjekt nedisponoval buď žádnou evidencí, evidencí nepravdivou, či padělanou) a bylo zřejmé „odkud zajištěné produkty pochází“. Šlo totiž o případ, kdy celní úřad zpochybnil osvobození přijímaných a hotových výrobků od daně (s ohledem na porušení podmínek Zvláštního povolení). Soud má nicméně za to, že pokud se spor týkal otázky, zda výrobky mají podléhat zdanění nebo nikoliv, jedná se o spor týkající se daňové povinnosti. Jeho rozřešení (výroba výrobků, které jsou předmětem daně) ovšem nelze zároveň „přenést“ do roviny evidenční povinnosti a zpětně zpochybnit oprávněné nabytí za cenu bez daně, a to zejména za situace, kdy nebyla zpochybněna „dobrá víra“ konkrétního subjektu (vyplývající z veřejnoprávního povolení). Takový výklad by se minul s podstatou a smyslem evidenční povinnosti – tím totiž dle soudu není v zásadě „akcesorické“ potrestání za zjištěné nesplnění podmínek zvláštního povolení.

a) existence platného a účinného Zvláštního povolení

47. Pro posouzení věci se soudu jeví významné, že žalobce disponoval i v době kontroly (16. 7. 2015) platným a účinným Zvláštním povolením, které ho opravňovalo k přijímání a užívání ostatního benzínu k určitému účelu. Za nesprávný proto považuje názor celního úřadu ohledně toho, že oprávněné nabytí výrobků bez daně *nelze prokázat, jelikož Zvláštní povolení bylo zrušeno*. K jeho zrušení totiž došlo až téměř půl roku poté, co byly hotové produkty v distribučním skladu celním úřadem (územním pracovištěm Uherský Brod) kontrolovány a zajištěny. Na situaci je proto nutné nahlížet tak, že v době jejich skladování (resp. v době kontroly i v době zajištění) bylo Zvláštní povolení stále účinné. Toto Zvláštní povolení bylo navíc do spisového materiálu opatřeno celním úřadem, tudíž je bez významu, že ho nepředložil sám žalobce.
48. Ve věci je dále významné, že otázka, zda žalobce porušoval podmínku Zvláštního povolení a zda vyráběl výrobek, který je předmětem daně, byla mezi účastníky předmětem právního a výkladového sporu. Soud má proto za to, že „dobrá víra“ žalobce v to, že jedná v souladu se Zvláštním povolením, nebyla ke dni 16. 7. 2015 relevantně zpochybněna – ostatně vybrané

výrobky měl využít k výrobě (mimo jiné) rozpouštědel a výsledný produkt označoval a distribuoval jako „odmašťovač“.

49. Soud je toho názoru, že zjistí-li celní úřad neplnění podmínek zvláštního povolení, měl by o tom konkrétní subjekt relevantním způsobem uvědomit. V úvahu přichází zejména řízení o zrušení povolení podle § 13c písm. a) zákona o spotřebních daních, které stanoví, že *celní úřad zruší povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně, pokud byl vybraný výrobek osvobozený od daně použit na jiný účel, než který byl v tomto povolení uveden, a uživatel ve stanovené lhůtě nezaplatil daň.* Řízení o zrušení (správného) Zvláštního povolení, dle kterého postupoval žalobce, bylo zahájeno až dnem 10. 11. 2015 a k jeho zrušení z těchto důvodů došlo dne 8. 12. 2015.
50. V důsledku výkladu správních orgánů by žalobce musel „z opatrnosti“ předmětné hotové produkty danit (resp. lépe řečeno skladovat s dokladem o zdanění uvedeným v § 5 zákona o spotřebních daních), jinak by se vystavoval riziku jejich propadnutí, pokud by bylo později konstatováno, že porušoval podmínky Zvláštního povolení a nevyráběl výrobek, který není předmětem daně. Naopak soud považuje za přiměřené přiklonit se k tomu, že se žalobce mohl oprávněně domnívat, že hotové výrobky nepodléhají spotřební dani v režimu užívání v souladu s vydaným Zvláštním povolením, a to až do doby konstatování opaku.
51. „Dobrou víru“ žalobce nelze zpochybnit na základě protokolů z místních šetření, jak naznačuje odůvodnění napadeného rozhodnutí. Z nich totiž vyplývají pouze „neutrální“ zjištění spočívající v tom, že žalobce přijímaný ostatní benzin užívá tak, že ho přelívá do spotřebitelského balení a prodává jako odmašťovač (nad to lze pro úplnost uvést, že z obsahu protokolů taktéž vyplývá, že místní šetření byla zaměřena na kontrolu dodržování nesprávného zvláštního povolení). Ačkoliv zjištění provedená během místních šetření později sloužila jako podklad pro zrušení Zvláštního povolení, na jejich základě dle soudu nelze dospět k tomu, že by žalobce mohl/měl následný závěr celního úřadu v této fázi předvídat.
52. Teoreticky by bylo možné vyjít i z toho, že žalobce se o stanovisku celního úřadu ve vztahu k plnění podmínek Zvláštního povolení mohl „fakticky“ dozvědět již oznámením rozhodnutí o zrušení nesprávného (resp. již dříve odejmutého) zvláštního povolení (toto rozhodnutí bylo vydáno 26. 6. 2015). Toto rozhodnutí ovšem absentuje ve spisovém materiálu. Navíc s ohledem na presumpci správnosti správních aktů ovšem nelze ignorovat, že žalobce stále disponoval pravomocným právním titulem k přijímání i užívání vybraných výrobků osvobozených od daně a rovněž ho netížily povinnosti spojené se zrušením zvláštního povolení ve smyslu § 43p zákona o spotřebních daních (provedení inventury, podání daňového přiznání a zaplacení daně).
53. Za klíčový moment ve vztahu ke zpochybnění „dobré víry“ žalobce proto soud považuje okamžik zrušení Zvláštního povolení celním úřadem, ke kterému došlo v prosinci roku 2015 (k potvrzení došlo ze strany žalovaného rozhodnutím ze dne 19. 4. 2016). Teprve od tohoto momentu byl totiž žalobci sdělen právně relevantně jednoznačný závěr celního úřadu (porušení účelu Zvláštního povolení prostřednictvím vyrábění výrobků neosvobozených od daně), a žalobce měl teprve od tohoto okamžiku příležitost na tyto závěry adekvátně reagovat. Soud má za to, že minimálně do této doby (srov. bod 65 tohoto odůvodnění) bylo na výrobky nutné nahlížet jako na oprávněně nabyté za cenu bez daně (za předpokladu, že žalobce disponoval doklady uvedenými v § 6 zákona o spotřebních daních).

b) oprávněné nabytí za cenu bez daně

54. Obecné podmínky pro osvobození od daně jsou nastaveny tak, že vybrané výrobky osvobozené od daně lze přijímat nebo užívat (až na výjimky) na základě zvláštního povolení, nicméně pro případ ostatních benzinů (což je vybraný výrobek přijímaný a užívaný žalobcem v posuzované věci) je nadto stanoveno, že jsou osvobozeny, pokud jsou používány za účelem výroby výrobků, které nejsou předmětem spotřební daně. To vyplývá z ustanovení § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních, dle kterého jsou *od daně osvobozeny ostatní benziny, pokud jsou používány za účelem*

výroby výrobků, které nejsou předmětem daně. Při uplatnění nároku na osvobození od daně předloží nabyvatel prodávajícímu průkaz živnostenského oprávnění pro výrobu a dovoz chemických látek a chemických přípravků. Neučiní-li tak, nárok na osvobození od daně zaniká.

55. Z ustanovení § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních tedy vyplývá, že pro osvobození vybraných výrobků je určující až účel jejich využití, na druhou stranu stejné ustanovení hovoří i o tom, že nárok na osvobození se uplatňuje již při nabývání vybraných výrobků – tedy dříve, než byly k něčemu využity. Při zohlednění úpravy obsažené v obecné části zákona je na základě ustanovení § 12 odst. 3 zákona o spotřebních daních zřejmé, že *nárok na vydání vybraného výrobku za ceny bez daně uživatel prokazuje předložením povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně, pokud nelze vybrané výrobky osvobozené od daně přijímat a užívat bez tohoto povolení.*
56. Soud tedy při zodpovězení otázky, jaký důsledek má využití ostatních benzinů v rozporu s § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních pro jejich osvobození od daně, vycházel z jednoznačného pravidla, že výrobek (předmět daně) *lze nabyt jako osvobozený od daně prostřednictvím řádného uplatnění příslušného nároku.*
57. Ustanovení § 9 zákona o spotřebních daních, které upravuje okamžik vzniku povinnosti daň priznat a zaplatit (obecně se jedná o okamžik uvedení zboží do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky), obsahuje i specifickou úpravu tohoto okamžiku pro *výrobky osvobozené od daně*. Právní úprava tedy explicitně předpokládá výskyt výrobků osvobozených od daně, kterým může být tento status odejmut teprve v budoucnu (prostřednictvím vzniku daňové povinnosti). Na základě § 9 odst. 3 písm. b) zákona o spotřebních daních u výrobků osvobozených od daně daňová povinnost vzniká *okamžikem, kdy je výrobek použit pro jiný účel, než na který se osvobození od daně vztahuje*. Ostatní benziny lze přijímat jako osvobozené od daně pouze na základě zvláštního povolení a jako osvobozené je lze využít pouze k účelům výroby výrobků, které nejsou předmětem daně. Ustanovení § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních tedy upravuje *účel, na který se osvobození od daně vztahuje*. V případě jiného využití dojde k naplnění hypotézy ustanovení § 9 odst. 3 písm. b) zákona o spotřebních daních a subjekt vznikne povinnost priznat a zaplatit daň [srov. i § 4 odst. 1 písm. b) bod 1 zákona o spotřebních daních].
58. Dle názoru soudu je tedy možné konstatovat, že přijímá-li subjekt určité vybrané výrobky v souladu se zvláštním povolením k přijímání a užívání výrobků osvobozených od daně (srov. § 13 zákona o spotřebních daních), přijímá je jako osvobozené od daně oprávněně.
59. Pokud tedy subjekt uplatní svůj nárok v souladu s tímto povolením (přijímá určený výrobek, v přípustném množství, od určeného dodavatele atd.), není ho dle soudu možné zpochybňovat na základě skutečností, které nastanou teprve v budoucnu (okamžik využití přijímaného výrobku).
60. Opačný závěr by učinil oprávněnost nabytí k okamžiku jeho uskutečnění obecně těžko předvídatelnou. Takový výklad by nepřipustně zasahoval do právní jistoty držitelů zvláštních povolení na přijímání a užívání ostatních benzinů. Soud má tedy za to, že pozdější užití vybraných výrobků v rozporu s § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních, nemůže zpochybnit okamžik jejich oprávněného nabytí za cenu bez daně. Soud se proto nemohl ztotožnit se závěry správních úřadů, že by oprávněné nabytí bez daně nebylo možné prokázat (zejm. str. 6 rozhodnutí celního úřadu a str. 9 napadeného rozhodnutí).
61. S ohledem na výše uvedené přistoupil soud ke zrušení napadeného rozhodnutí. Správní orgány se před vydáním rozhodnutí o propadnutí předmětných výrobků *musí důsledněji zabývat otázkou, zda žalobce nabyt výrobky oprávněně za cenu bez daně* (§ 6 zákona o spotřebních daních), jelikož v předchozím řízení byla tato možnost striktně odmítnuta na základě nesprávného právního názoru, se kterým se soud v rámci vypořádání žalobního bodu neztotožnil.
62. Soud si je rovněž vědom judikatury, která dospěla k závěru, že v otázce rozhodování o propadnutí zajištěných výrobků nemá správní orgán k dispozici správní uvážení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, čj. 10 Afs 148/2014-70), na což bylo ze strany

správních orgánů odkazováno. Dle soudu v posuzované věci byla „dobrá víra“ žalobce rozhodná ve vztahu ke zpochybnění jednoho z nutných předpokladů pro vydání rozhodnutí o propadnutí zajištěných výrobků (oprávněné nabytí výrobků za cenu bez daně).

63. Dle soudu v uvedené souvislosti došlo ke sloučení evidenční a daňové povinnosti ze strany správních orgánů. Ze spisového materiálu je zřejmé, že žalobce pravděpodobně disponoval všemi potřebnými doklady pro (předpokládanou) situaci, že se jednalo o výrobky osvobozené od daně (přijímaný ostatní benzin) a výrobky, které nejsou předmětem daně (hotový výrobek – POLYKAR ODMAŠŤOVAČ). Spor mezi účastníky ovšem spočíval zejména v rovině daňové – zda výrobky mají podléhat daňové povinnosti nebo nikoliv. Soud se domnívá, že v rovině evidenční měla být dána přednost skutečnosti, že žalobce výrobky *nabyl oprávněně* za cenu bez daně, disponoval-li doklady uvedenými v § 6 zákona o spotřebních daních. Správní orgány přitom měly k dispozici v dané době účinné Zvláštní povolení, nicméně jeho důkazní hodnotu zcela popřely.
64. Nad rámec soud dodává úvahu, že ve věci rovněž nebylo zjištěno, kdy konkrétně měl žalobce hotové výrobky POLYKAR ODMAŠŤOVAČ vyrobit (jako nejzazší datum se na základě podkladů ve spise jeví den 26. 6. 2015 – srov. příloha č. 20 k protokolu z místního šetření ze dne 16. 7. 2015), přitom dle žalovaného právě tímto okamžikem mělo dojít k jejich uvedení do volného daňového oběhu (tj. ke vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit, srov. § 9 odst. 1 zákona o spotřebních daních), aniž by však došlo k jejich prodeji či dopravě – je tak otázkou, kdo vůbec měl žalobci doklady ve smyslu § 5 zákona o spotřební dani reálně vydat. K tomu lze pouze pro srovnání uvést i následující názor z komentáře k Zákonu o spotřebních daních: „*Ne vždy je samotný fakt, že se vybrané výrobky ocitly mimo režim podmíněného osvobození, ale naopak ve volném daňovém oběhu, důvodem pro vystavení některého z daňových dokladů ve smyslu § 5. Jestliže např. dojde k zániku povolení provozovat daňový sklad, je bývalý provozovatel povinen přiznat a zaplatit daň z vybraných výrobků nacházejících se v zaniklém daňovém skladu. Na takto zdaněné vybrané výrobky není povinen vystavit daňový doklad, dokud nedojde například k jejich dalšímu prodeji nebo dopravě.*“ (Tomíček, M. *Zákon o spotřebních daních. Komentář*. Právní stav k 1. 7. 2017. Komentář k § 9). Tím spíše se soud přiklání k závěru, že žalobce nabyl předmětné výrobky oprávněně za cenu bez daně. I kdyby uvedeným okamžikem uvedl žalobce předmětné výrobky do volného daňového oběhu, nelze tím dle soudu zpochybnit jejich oprávněné nabytí. Navíc ani s ohledem na systematiku lhůt pro přiznání a zaplacení daně (srov. § 17 ve spojení s § 18 zákona o spotřebních daních) nelze uspokojivě dojít k závěru, že by měl žalobce v podstatě okamžitě disponovat doklady uvedenými v § 5 zákona o spotřebních daních.
65. V neposlední řadě soud ještě nad rámec upozorňuje na skutečnost, že se napadené rozhodnutí ve vztahu k oprávněnému nabytí za cenu bez daně nijak nevypořádává s tím, že se fakticky stále jednalo o stejné ostatní benziny přijímané na základě Zvláštního povolení (ač došlo k jejich užití v rozporu s tímto povolením).

c) propadnutí výrobků včetně obalů

66. I přes uvedený závěr o nezákonnosti napadeného rozhodnutí soud pro úplnost ve stručnosti vypořádal i další námitky. Na rozdíl od výše uvedeného se s žalovaným naopak ztotožnil ve věci propadnutí zajištěných výrobků včetně jejich obalů a napadené rozhodnutí z tohoto pohledu představuje přiměřený zásah do vlastnického práva realizovaný na základě zákona.
67. Dle soudu lze mít skutečně pochybnosti o tom, zda v daném případě tvoří obal samostatnou věc v právním smyslu, jelikož dochází k funkční neoddělitelnosti obsahu a jeho obalu a navíc je obal určen k prodeji společně s jeho obsahem. Důkladné posouzení tohoto bodu ovšem není ani tak podstatné. Dle závěru správních orgánů (vůči kterému se soud nicméně výše vymezuje) představoval výsledný produkt (POLYKAR ODMAŠŤOVAČ) jako celek důsledek porušení Zvláštního povolení a tím pádem tento produkt jako celek měl být evidován s příslušným dokladem.

68. Přestože žalovaný argumentuje tím, že přijímaný ostatní benzin stočením nijak nezměnil své vlastnosti a ve své podstatě zůstal stále stejným ostatním benzinem uvedeným pod stejným číslem nomenklatury, tak jeho stočení do spotřebitelského balení lze (s odkazem na zjištění učiněná během místních šetření) považovat za *užití s úmyslem vytvořit novou komoditu*.

d) *ostatní námitky*

69. Žalobce nad to uplatnil některé obecné žalobní body (nevypořádání odvolacích námitek, neprovedení řádného dokazování a řádného hodnocení důkazů), které našly svůj odraz v rámci již vypořádaných žalobních bodů.
70. Ve vztahu k namítané nepřezkoumatelnosti soud uvádí, že obě rozhodnutí správních orgánů jsou řádně a přezkoumatelně odůvodněna. Soud identifikoval pouze jednu hraniční „nesrozumitelnost“, vyplývající z rozhodnutí žalovaného. Ten uvedl, že předmětné výrobky měly být nesplněním stanovených podmínek vyjmuty z režimu podmíněného osvobození od daně ve smyslu § 3 písm. k) bod 1 zákona o spotřebních daních. Tento závěr nicméně odůvodnil pouze tím, že „*má za to že spisového materiálu a napadeného rozhodnutí*“. Přitom podmíněným osvobozením od daně se dle § 3 písm. e) zákona o spotřebních daních rozumí *odklad povinnosti přiznat, vyměřit a zaplatit daň do dne uvedení vybraných výrobků, na něž se nevztahuje režim s podmíněným osvobozením od cla, do volného daňového oběhu*. Situace, kdy se výrobek nachází v režimu podmíněného osvobození od daně, upravuje § 19 zákona o spotřebních daních. Soud tento závěr žalovaného považuje za nedostatečně odůvodněný, nicméně v kontextu celého zbytku rozhodnutí nezpůsobuje jeho celkovou nepřezkoumatelnost. Žalobce ostatně v tomto směru nic krom obecného žalobního bodu netvrdil.

e) *shrnutí*

71. Dle soudu nelze připustit výklad směřující k tomu, že poté, co by došlo k řádnému nabytí vybraných výrobků osvobozených od spotřební daně, by bylo na základě jejich využití k „jinému účelu“ (oproti povolenému, či oproti zákonem stanovenému) zpětně zpochybněno i jejich původní nabytí jako výrobků osvobozených od daně. Ač soud uznává, že tomu jazykový výklad ustanovení § 49 odst. 2 zákona o spotřebních daních může částečně nasvědčovat, nejví se takový výklad jako logický a systematický.
72. Zároveň dospěl k závěru, že odpovědnost žalobce za porušení evidenční povinnosti byla důsledkem nesprávného právního posouzení věci, jelikož správní orgány nesprávně vyhodnotily stěžejní podklad obsažený ve spise (Zvláštní povolení), který právě naopak může mít zásadní význam pro posouzení, zda došlo k nabytí výrobků oprávněně za cenu bez daně.
73. Závěrem soud uvádí, že neprováděl ani další důkazní návrh žalobce (výslech statutárního zástupce žalobce), jelikož ho považoval za nadbytečný pro provedení soudního přezkumu vymezeného uplatněnými žalobními body. Nadto žalobce nařízení ústního jednání nepožadoval.

VI. Závěr a náklady řízení

74. Při přezkumu napadeného rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního soud shledal podanou žalobu jako důvodnou. Proto napadené rozhodnutí zrušil z důvodu nezákonnosti podle § 78 odst. 1 soudního řádu správního. V navazujícím řízení bude žalovaný v souladu s § 78 odst. 5 soudního řádu správního vázán právním názorem soudu.
75. O náhradě nákladů soudního řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 soudního řádu správního, podle něhož 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.

76. Žalobce měl ve věci plný úspěch, tudíž má vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Odměna žalobcova zástupce a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 soudního řádu správního a podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Žalobce požadoval v rámci náhrady nákladů řízení i proplacení úkonu podle § 11 odst. 1 písm. c) advokátního tarifu (porada s klientem přesahující jednu hodinu), nicméně tento úkon soudu ničím nedoložil. Ve věci rovněž učinil celkem tři podání (ze dne 21. 11. 2017, ze dne 28. 2. 2018 a ze dne 6. 6. 2018), nicméně vzhledem k jejich opakovanému obsahu a přínosu pro věc přiznal soud odměnu pouze jednou.
77. V daném případě tedy advokátovi žalobce náleží odměna za tři úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu (převzetí a příprava zastoupení, sepis žaloby, sepis repliky). Odměna je ve výši určené dle § 7 bodu 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, tedy $3 \times 3\,100$ Kč. Náhrada hotových výdajů je podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu určena paušální částkou za jeden úkon právní služby, tedy 3×300 Kč. Celkem odměna a náhrada hotových výdajů činí $10\,200$ Kč. Protože advokát žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se jeho odměna ve smyslu § 57 odst. 2 soudního řádu správního o částku $2\,142$ Kč, odpovídající dani (21 %), kterou je povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle daňových předpisů. Dále žalobci náleží náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve výši $3\,000$ Kč. Celkem mu tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši $15\,342$ Kč. K jejímu zaplacení určil soud přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno, dne 12. 7. 2019

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu