

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Marie Žiškové v právní věci žalobce: **V. t. o., s. r. o.,** zastoupeného Mgr. Richardem Polmou, advokátem se sídlem nám. Republiky 946, Mladá Boleslav, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem,** se sídlem Velká hradební 61, Ústí nad Labem, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci ze dne 29. 3. 2004, sp. zn. 59 Ca 28/2002,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, kterým soud zamítl žaloby proti blíže specifikovaným 23 rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále též „žalovaný“). Těmito rozhodnutími žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti rozhodnutím vydaným Finančním úřadem v Jablonci nad Nisou ve věci vyměření spotřební daně za různá zdaňovací období v letech 1999 - 2000.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b), d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

Namítá, že finanční úřady v projednávané věci nepostupovaly nestranně a objektivně. Porušily rovněž ustanovení § 16 odst. 4 písm. e) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“), když místní šetření prováděl správce daně bez vědomí stěžovatele a nebyl respektován ani čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Tato pochybení sice krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku konstatoval, nicméně

přesto vadná správní rozhodnutí nezrušil. Závěr o faktické výrobě tepla krajský soud dovodil z uzavřených písemných smluv o nájmu souboru zařízení pro výrobu tepelné energie a dodání této energie. K tomu stěžovatel uvádí, že výroba tepla se dá definovat pouze na základě technických norem a za tím účelem předložil znalecký posudek ing. K., který však soud „zcela ignoroval“, přestože z tohoto důkazu je patrno, že stěžovatel vyráběl teplo. Soud naopak na základě zmíněných nájemních smluv konstatoval, že skutečnými výrobci tepla byli obchodní partneři stěžovatele, čímž se ale dostal do vnitřního rozporu, jelikož předmětné smlouvy nemohou současně prokazovat, že výrobci tepla byli obchodní partneři stěžovatele a zároveň že tyto smlouvy neprokazují dodávku tepla ze strany stěžovatele. Závěry soudu nejsou podpořeny provedenými důkazy, když výslechy obchodních partnerů při místních šetřeních sice soud označil za nezákonné, nicméně prohlášení některých obchodních partnerů, že skutečným výrobcem tepla byl stěžovatel, nevzal v potaz. Soud tak svoje úvahy opíral toliko o předmětné smlouvy a závěr, že pronajímatel reguluje výrobu tepla a tím i teplo vyrábí, není podložen provedenými důkazy a není v souladu s ustanovením § 5 vyhlášky č. 186/1991 Sb., o hospodaření s teplem. Stěžovatel dále nesouhlasí se závěrem soudu, že stěžovatel v rozporu s daným obchodním vztahem neupravil způsob měření tepla a teplé užitkové vody, jelikož tento závěr neodpovídá ustanovení § 7 odst. 11 vyhlášky č. 186/1991 Sb. K otázce placení nákladů za činnost pronajímatelů soud opomenul aplikovat ustanovení § 30 odst. 7 zákona č. 222/1994 Sb., které umožňuje dohodu mezi dodavatelem a odběratelem tepla a je zde přímo zachyceno, že odběratel je povinen se na účelně vynaložených nákladech dodavatele tepla podílet. Stěžovatel tvrdí, že soudu prokázal uzavření pracovně právních vztahů se svými partnery, z čehož logicky vyplývá, že svými zaměstnanci organizuje a zajišťuje výrobu tepla. Není proto pravdou, že stěžovatel opravdovou výrobu tepla neprováděl. Pochybení soudu spatřuje stěžovatel dále v tom, že nesprávně vyložil ustanovení § 31 odst. 8 daňového řádu, neboť podle něj správce daně prokazuje existenci skutečností rozhodných pro užití právní domněnky nebo fikce, přičemž o právě takovou situaci se zde jedná, když správce daně tvrdí a prokazuje právní domněnku o zastřeném právním úkonu (§ 2 odst. 7 daňového řádu). V tomto směru je proto napadený rozsudek nepřezkoumatelný. Pochybení se měl soud dopustit rovněž tím, že nevyžádal blíže specifikovaný dopis mezi Ministerstvem financí a Ministerstvem průmyslu a obchodu ohledně vracení spotřební daně.

Proto stěžovatel navrhuje napadený rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti především uvádí, že podle uzavřených smluv stěžovatel přenesl faktickou činnost směřující k výrobě tepla na pověřenou osobu, čímž je doloženo, že tuto činnost sám nevykonával. Naopak pouze stěžovatel dodával topný olej kotelnám. Pokud v předmětných smlouvách chybí ujednání o způsobu měření tepla, jedná se o porušení povinnosti zakotvené v ustanovení § 30 odst. 3 písm. c) zákona č. 222/1994 Sb. a tato skutečnost vypovídá o tom, že tyto smlouvy nebyly smlouvami o dodávce tepla. K faktické výrobě tepla žalovaný uvedl, že majitelé předmětných kotelen svorně vypověděli, že jim stěžovatel dodával topný olej a nikoliv teplo. Stěžovatel tak splnil podmínku zakotvenou v ustanovení § 12c odst. 1 zákona o spotřební dani, tzn. nákup lehkých topných olejů (LTO). V důkazním řízení bylo nicméně prokázáno, že tento olej spotřebovávali k výrobě tepla sami pronajímatelé, tzn. stěžovatel nesplnil druhou zákonnou podmínku pro vrácení daně z protopeného LTO. Žalovaný dále tvrdí, že provoz kotelen skutečně zajišťovali sami pronajímatelé, kteří proto nesli i všechny náklady spojené s výrobou tepla, a nebyl tak dán důvod, aby tyto náklady do své cenové kalkulace zahrnul stěžovatel. Žalovaný nesouhlasí rovněž s názorem, že v rozporu s ustanovením § 15 daňového řádu vstupoval

do jeho provozoven, jelikož v rámci odvolacího řízení bylo správci daně uloženo provést výslech všech majitelů kotelen, kteří se stěžovatelem uzavřeli smlouvu. Skutečnost, že se stěžovatel smluvně zavázal provádět kontrolu činnosti kotle a složení spalin, sama o sobě neprokazuje, že stěžovatel užil topné oleje pro výrobu tepla ve smyslu ustanovení § 12c odst. 1 zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních. K obsahu uzavřených smluv žalovaný uvádí, že právě s ohledem na jejich obsah byl zpochybněn úmysl jednajících stran, neboť je těžko uznat jako projev vůle jednání jedné smluvní strany (pronajímatele), která pronajme předmětné zařízení, nicméně zároveň se smluvně zaváže k povinnostem souvisejícím s obsluhou tohoto zařízení.

Žalovaný navrhuje kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Z obsahu správních spisů je patrno, že se stěžovatel domáhal uplatnění nároku na vrácení spotřební daně za různá období a tento nárok prokazoval předložením faktur za dodání topného oleje od dodavatele Č. o., k. s. pro stěžovatele jakožto odběratele. Tento nárok mu však správcem daně přiznán nebyl a odvolání proti těmto rozhodnutím zamítl žalovaný.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval namítaným stížnostním důvodem, zakotveným v ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tzn. nepřezkoumatelností napadeného rozsudku krajského soudu spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí, za což stěžovatel označuje jeho nedostatečné odůvodnění a „ignorování důkazů provedených a navržených“ stěžovatelem. Pokud by totiž Nejvyšší správní soud shledal tento stížnostní důvod opodstatněným, nezbylo by mu než napadený rozsudek zrušit, aniž by mohl meritorně přezkoumat důvody ostatní, jelikož již z povahy věci je zřejmé, že u nepřezkoumatelného rozhodnutí není možno posuzovat zákonnost v něm obsažených právních úvah, příp. vady správního řízení, když napadené rozhodnutí není tohoto přezkumu vůbec způsobilé.

Zároveň však je nutno uvést, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí nelze zaměňovat s nespokojeností s výsledkem soudního řízení. Nejvyšší správní soud proto musel odmítnout jako nepřípadnou tu část argumentace stěžovatele, která považuje odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu za nedostatečné a pouze zpochybňuje unesení důkazního břemene žalovaným, neboť se svojí podstatou jedná právě o nesouhlas vyvozenými právními závěry. Tento nesouhlas přitom samozřejmě nepožívá soudní ochrany.

Nejvyšší správní soud se proto zaměřil toliko na otázku tvrzeného ignorování navržených důkazů. V tomto směru stěžovatel tvrdí, že soud nikterak nevyhodnotil znalecký posudek ing. K. a že neprovedl důkaz dopisem mezi Ministerstvem financí a Ministerstvem průmyslu a obchodu o problematice vracení spotřební daně.

K tomu ze soudního spisu plyne, že stěžovatel v podané žalobě skutečně argumentoval odpovědí na svůj dotaz, kterou mu poskytlo Ministerstvo průmyslu a obchodu (MPO), a tento dopis také doložil (č. j. 39716/01/5250 ze dne 22. 8. 2001). V této odpovědi je citován dopis Ministerstva financí ze dne 6. 8. 1997, podle něhož „*nárok na vrácení spotřební daně zaplacené v cenách lehkého topného oleje má fyzická nebo právnická osoba, která tento topný olej spotřebuje pro výrobu tepla. Není rozhodující, zda teplo vyrábí na svém nebo pronajatém*

zařízení.“ Zároveň MPO stěžovateli sdělilo, že kopii této korespondence mezi oběma ministerstvy nemůže poskytnout, nicméně že ji může dát k dispozici soudu na jeho vyžádání. Proto stěžovatel soudu navrhl, aby si tuto korespondenci vyžádal. Zároveň stěžovatel k žalobě jako důkaz přiložil znalecký posudek ing. K.

Z obsahu odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu je nicméně patrno, že se soud s předmětným vyjádřením MPO vypořádal, když uvedl, že s citovaným názorem soud nepolemizuje, nicméně v daném případě nebylo důvodem nepřiznání nároku na vrácení daně to, že by stěžovatel teplo vyrobil na pronajatém zařízení, nýbrž to, že proces výroby tepla na tomto zařízení neprováděl sám. Z odůvodnění rozsudku je dále jasně seznatelné, že krajský soud při svém rozhodování vzal v potaz i zmíněný znalecký posudek, byť se s ním nevypořádává výslovně a cituje ho pouze v rekapitulační části. Tento způsob reakce na jeho obsah je však nutno v daném případě považovat za dostačující, jelikož ani stěžovatel sám v žalobě neuvedl žádný konkrétní argument, z tohoto posudku pramenící, nýbrž pouze tento posudek k žalobě připojil jako důkaz.

Lze tak shrnout, že napadený rozsudek krajského soudu nelze považovat za nepřezkoumatelný a tato stížnostní námitka proto byla shledána nedůvodnou. Stěžovatel totiž podstatou uplatněné námitky brojí pouze proti vysloveným skutkovým a právním závěrům, tzn. proti výsledku soudního řízení, a nikoliv proti korektnosti postupu krajského soudu tak, jak to předvídá citované ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Dalšími uplatněnými stížnostními námitkami, tzn. nezákonností a vadami řízení [§ 103 odst. 1 písm. a), b) s. ř. s.], se Nejvyšší správní soud zabýval společně, neboť i stěžovatel o nich pojednává s ohledem na konkrétní okolnosti projednávané věci souhrnně.

K tomu zdejší soud především konstatuje, že základním problémem se v projednávané věci jeví výklad ustanovení § 12c odst. 1 zákona č. 587/1992 Sb. v relevantním znění a jeho možná aplikace na případ stěžovatele. Podle tohoto ustanovení „*nárok na vrácení daně vzniká právnickým a fyzickým osobám, které nakoupily uhlovodíková paliva a maziva uvedená v § 19 odst. 1 písm. e) a v § 19 odst. 2 písm. a), d) a e), (dále jen "topné oleje"), která jsou barvena a značkována podle zvláštního právního předpisu, za cenu obsahující daň a prokazatelně tyto topné oleje použily pro výrobu tepla bez ohledu na způsob spotřeby tepla. Nárok na vrácení daně vzniká dnem spotřeby topných olejů pro výrobu tepla bez ohledu na způsob spotřeby tepla. Nárok na vrácení daně se prokazuje dokladem o nákupu a evidencí o nákupu a spotřebě vedenou poplatníkem. V případě, kdy právnické a fyzické osoby použijí pro výrobu tepla topné oleje, které samy vyrobily, prokazuje se, bez ohledu na způsob spotřeby tepla, nárok na vrácení daně interním dokladem*.“ K tomu je vhodné doplnit, že citované ustanovení bylo do tohoto zákona doplněno novelou č. 303/1997 Sb. a že v důvodové zprávě k tomuto návrhu zákona (Poslanecká sněmovna, 1997, II. volební období, tisk č. 258, in: http://www.psp.cz/eknih/1996ps/tisky/t025800a.htm) navrhovatel uvedl, že „*podle dosavadního znění zákona se vrací spotřební daň zaplacená v cenách některých uhlovodíkových paliv a maziv použitých pro výrobu tepla jen osobám, které tato paliva a maziva nakoupily. V návrhu novely zákona se možnost uplatnit nárok na vrácení daně rozšiřuje i na osoby, které použijí na výrobu tepla paliva a maziva, která si samy vyrobí*.“

Nejvyšší správní soud se proto s poukazem na shora uvedené domnívá, že z citovaného ustanovení je zřejmý jeho smysl, spočívající ve vracení spotřební daně těm

subjektům, které předmětné topné oleje nakoupily nebo vyrobily a zároveň je spotřebovaly na výrobu tepla. Tímto směrem proto také bylo vedeno dokazování v této věci. Nespornou je rovněž skutečnost, že stěžovatel v rozhodném období byl držitelem státní autorizace podle zákona č. 222/1994 Sb., o podmínkách podnikání a o výkonu státní správy v energetických odvětvích a o Státní energetické inspekci, a že uzavřel s cca 80 vlastníky domů, resp. se zástupci obchodních společností a dalších organizací, vlastnících domovní kotelny, smlouvy o nájmu souboru zařízení pro výrobu tepelné energie a dodání této energie do objektu ze zdroje do 50 kW.

Krajský soud správně konstatoval, že podstatou výroby tepla je v daném případě zpracování topného oleje na tepelnou energii. K tomu je nutno dodat, že citovaná zákonná dikce musí být zjevně vykládána zužujícím způsobem, o čemž svědčí i vymezení okamžiku nároku na vrácení spotřební daně, kterým je den spotřeby topných olejů pro výrobu tepla. Lze proto vyloučit výklad, podle něhož by nárok na vrácení daně náležel subjektům, které by teplo bezprostředně nevyráběly, nýbrž by pouze vyvíjely činnost k tomuto účelu směřující. Je totiž plně legitimním rozhodnutím zákonodárce stanovit podmínky pro vrácení této daně a v daném případě je zjevné, že touto daní nechtěl zatížit osoby, které topné oleje spotřebovávají na výrobu tepla. Zároveň však je patrno, že z této daňové povinnosti nehodlal zprostit subjekty další, které např. v této oblasti pouze nejrůznějším způsobem podnikají, aniž teplo samy přímo vyrábějí.

V projednávané věci žalovaný i krajský soud aplikovali ustanovení § 2 odst. 7 daňového řádu, podle něhož se při uplatňování daňových zákonů bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho. Krajský soud se proto správně zabýval otázkou fakticity předmětného právního vztahu, založeného zmíněnými smlouvami o nájmu souboru zařízení pro výrobu tepelné energie a dodání této energie.

Z obsahu těchto smluv přitom zejména vyplývá, že zakládají vztah, označovaný jako nájemní (poznámka soudu: byť svojí faktickou povahou se zjevně o nájemní vztah vůbec nejedná), kdy jako nájemce je označen stěžovatel. Pronajímatel je povinen udržovat soubor zařízení na výrobu tepelné energie, provádět jeho údržbu a zajišťovat jeho obsluhu; není oprávněn doplňovat palivo od jiného dodavatele než od nájemce. Nájemce je povinen v součinnosti s pronajímatelem zajistit výrobu tepelné energie a tuto dodávat pronajímateli a je oprávněn určit pověřenou osobu, která bude vykonávat povinnosti pronajímatele. Tato osoba bude obsluhovat celé zařízení a provádět dozor nad jeho správnou funkcí. (Poznámka soudu: touto pověřenou osobou byl právě pronajímatel, viz např. výpověď MUDr. J. Š. ze dne 24. 10. 2001, č. j. 179205/01/192933/5704).

Nejvyšší správní soud se na základě vyhodnocení provedeného dokazování ztotožňuje s právním názorem krajského soudu, že bezprostřední činnost směřující k výrobě tepla v přezkoumávaných případech skutečně prováděl pronajímatel a nikoliv nájemce (stěžovatel). Stěžovatel neměl možnost ovlivňovat proces výroby tepla a byl to pronajímatel, kdo fakticky obsluhoval předmětná automatizovaná zařízení. Právě v argumentaci stěžovatele, že majitelé kotelen byli pouze pověřenými osobami, které kontrolovaly zdroje výroby tepla a postupovaly na základě dohody o provedení práce a byly tak podřízené stěžovateli, tkví podstata shora popsaného zastřeného stavu (§ 2 odst. 7 daňového řádu). V těchto zařízeních se totiž vyrábělo teplo vždy výhradně pro objekt majitele zařízení a jeho činnost při výrobě tepla stěžovatel nemohl nikterak ovlivnit.

Na této skutečnosti nemůže nic změnit ani posudek ing. J. K.. Stěžovatel se totiž mýlí, když tvrdí, že závěr o faktické výrobě tepla nelze dovodit z uzavřených smluvních vztahů, nýbrž pouze z technického zhodnocení věci. Podstata pojednávané věci totiž spočívá v posouzení toho, zda stěžovateli vznikl nárok na vrácení spotřební daně, což není nic jiného než právní rozvaha nad tím, zda činnost stěžovatele je či není podřaditelná příslušné právní normě. Technické závěry proto mohou být v tomto směru toliko vodítkem a nikoliv závazným kritériem pro závěry právní. Jestliže tedy dle posudku ing. J. K. z daných skutečností (tzn. z toho, že pronajímatel je povinen zajišťovat svým nákladem prohlídky, opravy a obsluhu zařízení, zatímco stěžovatel opravuje větší a komplikovanější závady a dodává palivo) dovozuje, že tepelnou energii vyrábí stěžovatel, je to jeho názor, navíc – s ohledem na rozsah a formulaci posudku - vyjádřený značně apodikticky. Jestliže však finanční úřady a následně krajský soud na základě stejných skutečností došly k odlišnému a řádně odůvodněnému hodnocení, které odpovídá smyslu a účelu zákonné dikce a podle něhož stěžovatel na základě výsledků provedeného dokazování zajišťoval pouze servisní úkony a dodával pronajímatelům olej, není důvod, aby Nejvyšší správní soud tyto právní závěry považoval za nezákonné. Technický popis případu totiž slouží k ozřejmění konkrétního postupu při používání předmětných zařízení, nikoliv však pro určení subjektu, který má nárok na vrácení spotřební daně.

K námitkám stěžovatele ohledně vnitřních rozporů při hodnocení skutkových okolností věci Nejvyšší správní soud uvádí, že tyto rozpory neshledal. Stížnostní tvrzení v tomto smyslu vycházejí z upřednostnění některých důkazů před důkazy jinými, což však samo o sobě nemůže vést ke zpochybnění závěrů obsažených v napadeném rozsudku krajského soudu. Nezbývá proto než zopakovat, že krajský soud vyhodnotil provedené důkazy pečlivě a na jejich základě dospěl k právním závěrům, odpovídajícím zákonu. Přitom argumentace obsažená v kasační stížnosti se v podstatě překrývá s uplatněnými žalobními body a Nejvyšší správní soud se v daném případě ztotožňuje se skutkovým a právním zhodnocením projednávané věci, učiněným krajským soudem, a nemá potřebu je podrobně opakovat. Pokud v této souvislosti stěžovatel tvrdí, že byla prokázána plná automatizace výroby tepla a že za této situace krajský soud neprokázal, že teplo vyrábí pronajímatel, nezbývá než připomenout, že žádost o vrácení spotřební daně podal stěžovatel a je tedy na něm, aby tento svůj tvrzený nárok dostatečně doložil. To se mu však ve správním řízení nepovedlo.

K námitce, odkazující na ustanovení § 7 odst. 11 vyhlášky č. 186/1991 Sb., o hospodaření s teplem, řízení soustav centralizovaného zásobování teplem a o ochranných pásmech, Nejvyšší správní soud především upozorňuje na skutečnost, že tato vyhláška byla s účinností k 1. 1. 1996 zrušena vyhláškou č. 245/1995 Sb., kterou se stanoví pravidla pro vytápění a dodávku teplé užitkové vody včetně rozúčtování nákladů na objekty a mezi konečné spotřebitele. Citované ustanovení vyhlášky č. 186/1991 Sb. proto nemohlo být na právní vztahy, platné v letech 1999 a 2000, vůbec aplikováno, a to bez ohledu na jeho obsah, k němuž se za daných okolností zdejší soud nemůže vyjadřovat.

Stěžovatel dále namítá, že se správce daně dopustil hrubých porušení zákona, když stěžovateli ani jeho zástupci neumožnil účastnit se místního šetření. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že žalovanému nelze přisvědčit v tom, že právo účastnit se výslechu svědků náleží daňovému subjektu jen při daňové kontrole, a v tomto směru je nutno dát za pravdu stěžovateli. V daném případě nicméně zdejší soud ve shodě s krajským soudem konstatuje, že porušení ustanovení o řízení před správním orgánem může vést ke zrušení správního rozhodnutí tehdy, jestliže toto porušení mohlo mít za následek nezákonné

rozhodnutí o věci samé. Tak tomu však v této věci zjevně nebylo, neboť právní závěry obsažené v rozhodnutích žalovaného obstojí i bez argumentační podpory výpověďmi některých svědků, neboť jsou dostatečně založeny provedenými listinnými důkazy. Nastíněná intenzita procesních pochybení ve správním řízení tak nebyla zásadní a Nejvyšší správní soud, veden materiálním náhledem na právo, tak ani v tomto směru neshledal racionální důvod ke zpochybnění správnosti napadeného rozsudku krajského soudu.

Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani s námitkou stěžovatele, že krajský soud vůbec neaplikoval hmotné právo, za které považuje zákon č. 222/1994 Sb. Předmětem tohoto zákona je totiž úprava podmínek podnikání v elektroenergetice, plynárenství a teplárenství, jakož i práva a povinnosti fyzických či právnických osob s tím spojené, a výkon státní správy na tomto úseku (§ 1). V projednávané věci však nebyla nikým zpochybněna skutečnost, že stěžovatel je autorizovaným výrobcem tepelné energie. Předmětem řízení byla pouze a jedině otázka nároku stěžovatele na vrácení spotřební daně v konkrétních případech, což je však otázka se zaměřením zákona č. 222/1994 Sb. zcela nesouvisející a ani stěžovatel blíže nekonkretizuje, v jakém směru se závěry krajského soudu s tímto zákonem mohly dostat do kolize. Jediný konkrétní poukaz se týká povinnosti odběratele podílet se na účelně vynaložených nákladech dodavatele (§ 30 odst. 7), což však na uvedeném nic nemění.

Závěrem Nejvyšší správní soud podotýká, že se plně ztotožňuje i s obchodněprávní úvahou krajského soudu, obsaženou v závěru odůvodnění napadeného rozsudku, podle níž dané rozhodnutí nikterak nezpochybňuje povahu vztahů existujících mezi stěžovatelem a jednotlivými pronajímateli, přičemž je věcí účastníků těchto smluvních vztahů, jakým způsobem je ekonomicky přehodnotí, a to v souladu se skutečně poskytovanými plněními. Do této soukromoprávní sféry však přirozeně soud nikterak zasahovat nehodlá.

Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že v souzené věci stěžovatel nesplnil zákonnou podmínku pro přiznání nároku na vrácení spotřební daně, zakotvenou v ustanovení § 12c odst. 1 zákona č. 587/1992 Sb., tzn. neprokázal, že skutečně vyráběl teplo. Ve skutkových a právních závěrech krajského soudu zdejší soud neshledal nepřezkoumatelnost, nezákonnost ani vady řízení, takže stížnostní důvody ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b), d) s. ř. s. naplněny nebyly. Proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 30. května 2006

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu