



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci žalobkyně:

žalobce: **N. B.**

zastoupena Mgr. Jiřím Kokešem, advokátem se sídlem Na Flusárně
168,
Příbram III,

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel,**
se sídlem Budějovická 1387/7
Praha 4

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 6. 2019, č. j. 1538-4/2019-900000-318

takto:

I. Žaloba se **z a m í t á.**

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

Odůvodnění:

Žaloba

1. Žalobkyně se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhala přezkoumání rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 13. 6. 2019, č. j. 1538-4/2019-900000-318, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzen platební výměr Celního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 9. 11. 2018, č. j. 480763/2018-510000-31 o vyměření nároku na vrácení spotřební daně za březen 2018 ve výši 0 Kč. Žalobkyně v žalobě uvedla, že napadené rozhodnutí je založeno na vadném posouzení o tom, že nesplnila podmínky nároku na vrácení spotřební daně podle ustanovení § 56 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále „zákon o spotřebních daních“). Správní orgány dospěly k závěru, že žalobkyně neprokázala, že vedla průkaznou evidenci spotřeby LTO k výrobě tepla, když evidenci vedl dodavatel minerálních olejů a žalobkyně neprokázala v místě spotřeby fakticky vedenou evidenci o skutečné spotřebě. Skutečnost, že evidenci o nákupu a spotřebě minerálního oleje zaznamenává do připraveného formuláře dodavatel minerálního oleje, nemůže vést ke zpochybnění nároku žalobkyně na přiznání nároku na vrácení spotřební daně. Evidenci o nákupu a spotřebě minerálního oleje sice musí vést kupující, to ovšem neznamená, že by kupující nemohl pověřit vypracováním evidence na základě podkladů evidovaných daňovým subjektem jiný subjekt, např. i dodavatele minerálního oleje. Žalobkyně jako kupující zmocnila dodavatele minerálních olejů k vypracování evidence, ten evidenci vypracoval pro potřeby žalobkyně na základě údajů hlášených od žalobkyně. Z žádného právního předpisu nevyplývá, že by evidenci musela zpracovávat sama žalobkyně, žádný právní předpis nezakazuje daňovému subjektu pověřit třetí osobu zpracováním evidence. Pokud by úvaha správních orgánů byla správná, znamenalo by to, že evidenci o nákupu a spotřebě minerálních olejů může fyzicky vyplnit jen ta osoba, která LTO přímo spotřebovává. Taková úvaha popírá institut zmocnění. To by znamenalo, že evidenci o nákupu a spotřebě minerálních olejů může vyplnit a vyhotovit pouze osoba, která LTO přímo spotřebovává a nemůže za ni tuto evidenci vyplnit, byť v její přítomnosti, jakákoliv třetí osoba. Smyslem vedení evidence je zajistit, aby osoba, která LTO přímo spotřebovává, vedla údaje o skutečné spotřebě a ty pak promítla do evidence. Žalobkyně uznává požadavek celního úřadu na to, aby daňový subjekt v jakékoliv podobě evidoval skutečnou potřebu, požadavek, aby formální evidenci vyplňoval a vedl pouze a výlučně daňový subjekt, je nepřiměřený. Žalobkyně uvedla, že údaje o skutečné spotřebě zaznamenává sama, následně tyto údaje předává třetí osobě, která je na základě zmocnění pouze doplňuje do dokumentu označeného jako evidence o nákupu a spotřebě minerálního oleje.
2. Žalobkyně dále poukázala na ustanovení § 2 odst. 1 vyhlášky č. 413/2003 Sb., kterou se stanoví způsob výpočtu nároku na vrácení spotřební daně zaplacené v cenách některých minerálních olejů prokazatelně použitých pro výrobu tepla a způsob a podmínky vedení evidence o nákupu a spotřebě těchto výrobků, ve znění pozdějších předpisů (dále „vyhláška“) s tím, že ani z tohoto ustanovení neplyne zákaz předat daňovým subjektem evidované údaje o skutečné spotřebě LTO třetí osobě za účelem doplnění těchto údajů do dokumentu označeného jako evidence o nákupu a spotřebě minerálního oleje.

Zopakovala, že evidenci vede sama, je jediným subjektem, který eviduje skutečnou spotřebu LTO. Takto evidované údaje poté žalobkyně předává dodavateli minerálních olejů, který je pouze zapracuje do příslušného dokumentu. Evidenci skutečné spotřeby zajišťuje v plném rozsahu žalobkyně, má tedy nárok na vrácení spotřební daně, neboť předložila celnímu úřadu evidenci, která obsahuje údaje o množství nakoupených i skutečně spotřebovaných olejů pro výrobu tepla. Navrhla, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Vyjádření žalovaného

3. Žalovaný správní orgán ve vyjádření k žalobě odkázal na obsah spisového materiálu. Poukázal na ustanovení § 56 odst. 7 zákona o spotřebních daních, podle něhož se nárok na vrácení daně prokazuje dokladem o prodeji a evidencí o nákupu a spotřebě vedenou kupujícím. Žalovaný nezpochybňuje možnost žalobce pověřit zpracováním evidence třetí osobu, pokud kupující (žalobce), který LTO spotřebovává pro osvobozený účel a má tudíž jako jediný přesný přehled o množství spotřebovaných LTO k výrobě tepla, zmocnil ke zpracování evidence o spotřebě třetí osobu. Tato třetí osoba však nemůže za kupujícího pro účely vrácení spotřební daně účinně deklarovat údaje o spotřebě. Doklad o evidenci spotřeby tvoří klíčový důkazní prostředek a nemá-li příslušnou důkazní hodnotu, daňový subjekt uplatněný nárok neprokázal. Aby evidence zpracována osobou odlišnou od kupujícího mohla být bez dalšího připuštěna jako způsobilý důkazní prostředek o spotřebě minerálních olejů, je nutno takovou evidenci doložit údaji prokazatelně získanými od osoby, která minerální oleje spotřebovává za účelem výroby tepla. Žalobkyně tvrdí, že údaje o spotřebě LTO eviduje a následně předává zmocněnci, dodavateli topných olejů, který tyto údaje pouze doplní do připraveného formuláře. Takové tvrzení však žalobkyně v průběhu celého správního řízení nijak neprokázala. Celní orgány přitom žalobkyni poskytly dostatečnou příležitost předložit podklady a důkazní prostředky, tedy údaje o spotřebě evidované žalobkyní za příslušné zdaňovací období. Žalobkyně takové důkazní prostředky, které by prokazatelně procházely od její osoby, nepředložila a svá tvrzení neprokázala. Žalovaný zdůraznil, že podstatou dané věci nebyla okolnost, že by žalobkyně nemohla pověřit zpracováním evidence jinou osobu. Podstatou věci bylo, že žalobkyně v řízení nijak neprokázala svá tvrzení o tom, že evidovala údaje, které tvoří podklad předložené evidence a že takto evidované údaje předávala svému zmocněnci. Žalovaný navrhl zamítnutí podané žaloby.

Obsah spisu

4. Z obsahu spisového materiálu vyplývá, že žalobkyně podala dne 12. 9. 2018 daňové přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období březen 2018. V příloze daňového přiznání byly předloženy v zákonem požadované doklady. Přílohy tvořila i listina označená jako „přehled o nákupu a spotřebě LTO dle vyhlášky č. 413/2003 Sb., rok: 2018/měsíc: 3“.

5. Celní úřad výzvou ze dne 5. 10. 2018 vyzval žalobkyni k odstranění pochybností, které má o průkaznosti a přehlednosti evidence a o způsobu kde a kým je evidence vytvářena a vedena. Poukázal na to, že nárok na vrácení daně se poukazuje dokladem o prodeji a evidencí o nákupu a spotřebě vedenou kupujícím, tedy osobou, která topný olej spotřebovává a tyto údaje musí být řádně zjištěny. Protože jde o stěžejní důkazní prostředek, je nutné, aby evidence byla vedena samotným odběratelem, resp. osobou, která je osobně přítomna spotřebě topných olejů. Žalobkyně na tuto výzvu reagovala podáním ze dne 17. 10. 2018, ve kterém odmítla, že by nemohla zmocnit k vyplnění evidence o nákupu a spotřebě LTO s třetí osobu, např. i dodavatele (společnost SILMET). Údaje o spotřebě v místě spotřeby LTO zpracovává sama, následně je předává třetí osobě (společnosti SILMET), které pouze doplňuje u dokumentu označeného jako evidence o nákupu a spotřebě minerálního oleje.
6. Sdělením ze dne 22. 10. 2018 celní úřad sdělil žalobkyni, že pochybnosti o správnosti a průkaznosti daňového přiznání nebyly odstraněny, když nebyla předložena evidence spotřeby, která, jak vyplývá z reakce na výzvu, je kupujícím vedena s tím, že pověřený subjekt pouze tyto údaje zpracovává do předložené evidence. Na toto sdělení reagovala žalobkyně podáním ze dne 1. 11. 2018, ve kterém zopakovala, že z žádného právního předpisu nevyplývá, že by evidenci musel zpracovávat výlučně daňový subjekt jako kupující a nevyklučuje pověření zpracováním evidence třetí osobu. Žalobkyně jako jediná vede evidenci o nákupu a spotřebě LTO a eviduje údaje o skutečné spotřebě, takto evidované údaje předává společnosti SILMET, která je pouze zapracuje do příslušného dokumentu.
7. Dne 9. 11. 2018 vydal Celní úřad pro hl. m. Prahu platební výměr za zdaňovací období březen 2018, kterým žalobkyni vyměřil nárok na vrácení spotřební daně ve výši 0 Kč. V odůvodnění uvedl, že společností SILMET předložená evidence o nákupu a spotřebě LTO není primárním důkazním prostředkem o skutečném stavu, nenaplnuje požadavek k vedení průkazné evidence o skutečné spotřebě LTO k výrobě tepla.
8. Proti tomuto platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání, ve kterém argumentovala v podstatě shodně, jako v posléze uvedené žalobě.
9. Žalobou napadeným rozhodnutím bylo odvolání žalobkyně proti uvedenému platebnímu výměru zamítnuto a napadený platební výměr potvrzen. V odůvodnění žalovaný konstatoval dosavadní průběh správního řízení a zdůraznil, že celní úřad postupoval správně, když své pochybnosti o průkaznosti předložené evidence o nákupu a spotřebě LTO založil na tom, že tato předložená evidence nebyla zpracována ze strany odvolatele (zde žalobkyně) a odvolatel zároveň v řízení o uplatněném nároku nijak nedoložil, že by společností SILMET předal jím vedené údaje o spotřebě za příslušné zdaňovací období. Důkazní břemeno je přitom na daňovém subjektu. Celní úřad připustil, že v řízení může být předložená evidence zpracována třetí osobou (zmocněncem), touto evidencí se celní orgány mohou věcně zabývat jako způsobitelným důkazním prostředkem ve věci prokázání spotřeby LTO pouze tehdy, je-li založena primárně na údajích zaznamenaných v evidenci vedené přímo osobou spotřebovávající LTO pro osvobozený účel. Žalovaný poukázal na to, že vyzval žalobkyni k předložení průkazné evidence nákupu a spotřeby LTO vedené přímo kupujícím LTO (žalobkyní), na kterou v průběhu správního řízení poukazuje, a to předložením originálů emailových zpráv, SMS zpráv či jiných prokazatelných důkazních prostředků. Žalobkyně na tuto výzvu reagovala tím, že celním orgánům zaslala veškeré podklady a setrvala na svých názorech vyjádřených v průběhu správního řízení. Žalovaný

uzavřel, že žalobkyně, která měla v daném řízení důkazní břemeno, toto důkazní břemeno neunesla, když svá tvrzení o tom, že to byla ona sama, která eviduje rozhodné údaje o spotřebě, které následně předává svému zástupci, nikterak neprokázala, svoji vlastní evidenci, která měla být zmocněnci žalobkyně, společnosti SILMET, předkládáno, nedoložila. Protože pochybnosti o průkaznosti předložené evidence nebyly odstraněny, nárok na vrácení spotřební daně žalobkyni nesvědčí.

Posouzení žaloby soudem

10. Městský soud v Praze přezkoumal na základě podané žaloby napadené rozhodnutí z hlediska námitek v žalobě uvedených, neboť jejich rozsahem je soud vázán (§ 75 odst. 2 zákona č.150/2002 Sb. soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů- dále „s. ř. s.“), po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Podle § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl soud bez nařízení jednání, když účastníci řízení k výzvě soudu nevyjádřili s takovýmto postupem výslovný nesouhlas, má se tedy za to, že s rozhodnutím bez nařízení jednání souhlasí.
11. V daném případě je zřejmé, že žalobkyně požádala o vrácení spotřební daně z minerálních olejů. Vrácení daně z minerálních olejů osobám užívajícím tyto oleje pro výrobu tepla upravuje ustanovení § 56 zákona č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále „zákon o spotřebních daních“). V tomto právním ustanovení jsou stanoveny podmínky a lhůty, ve kterých je nutno nárok na vrácení daně uplatnit. Z ustanovení § 56 odst. 7 zákona o spotřebních daních pak vyplývá, že nárok na vrácení daně se prokazuje dokladem o prodeji a evidenci o nákupu a spotřebě vedenou kupujícím. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že jedním z podkladů pro posouzení důvodnosti uplatněného nároku na vrácení spotřební daně je evidence o nákupu a spotřebě LTO, kterou vede sám kupující. V daném případě není sporu o tom, že žalobkyně nakoupila předmětnou surovinu a má tedy postavení kupujícího. Z titulu tohoto postavení kupující pak byla povinna k uplatněnému nároku na vrácení daně předložit evidenci o nákupu a spotřebě zboží, kterou ona sama vedla.
12. Žalobkyně v podané žalobě namítala nesprávné posouzení věci, ke zpracování evidence spotřeby do příslušného dokumentu pověřila zmocněnce, který zpracovával údaje o nákupu a o skutečné spotřebě LTO pro výrobu tepla sama žalobkyně. Tyto námitky neshledal soud důvodnými. Z obsahu spisového materiálu vyplývá, že žalobkyně byla v průběhu správního řízení vyzývána k tomu, aby předložila vlastní evidenci o nákupu a spotřebě LTO, žalobkyně takovýto doklad nepředložila.
13. Tvrzení žalobkyně, že žalovaný vycházel z nesprávného posouzení věci, podle něhož žalobkyně nemohla zmocnit k vyplnění evidence o nákupu a spotřebě minerálního oleje třetí osobu, nemá oporu v obsahu spisového materiálu. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí i z odůvodnění platebního výměru, vyplývá, že správní orgány akceptovaly skutečnost, že evidence byla zpracována třetí osobou, důvodem pro nevyhovění žádosti žalobkyně byl však závěr o tom, že žalobkyně jako kupující evidenci nevedla, resp. tvrzenou vlastní evidenci o nákupu a spotřebě, která měla sloužit pro zpracování příslušného dokumentu, přes výzvy správních orgánů, nedoložila. Jestliže žalobkyně

opakovaně v žalobě tvrdí, že evidenci o nákupu a skutečné spotřebě pro výrobu tepla vedla, tedy evidovala skutečnou spotřebu LTO, pak jí nic nebránilo v tom, aby tuto evidenci k výzvě správních orgánů předložila, neboť je to pouze žalobkyně, která byla subjektem, který byl v postavení kupujícího, a bylo tedy její povinností vést zákonem požadovanou evidenci o skutečné spotřebě LTO pro výrobu tepla. Pokud předložila pouze dokument, do kterého jak sama v žalobě uvádí, třetí subjekt pouze zapracoval její vlastní evidované údaje do příslušného dokumentu, a následně předložila pouze tento třetí osobou zpracovaný dokument, má soud shodně s žalovaným za to, že žalobkyně nesplnila podmínky pro vrácení spotřební daně, protože evidenci o skutečné spotřebě, která byla vedena kupujícím (žalobkyní) nepředložila.

14. Soud považuje za potřebné zdůraznit, že u minerálních olejů platí obecně povinnost placení spotřební daně. Z této povinnosti zákon o spotřebních daních stanoví výjimky a umožňuje vrácení této daně, jestliže daňový subjekt prokáže, že předmět daně spotřeboval na některý ze zákonem stanovených důvodů (použití LTO k výrobě tepla). Je to tedy právě daňový subjekt, který se dovolává určité výjimky z obecného pravidla, aby prokázal, že podmínky pro tuto výjimku splňuje. Žalobkyně tvrdí, že skutečnou spotřebu evidovala a takto evidované údaje předala třetímu subjektu, který je pouze zapracoval do příslušného dokumentu. Současně tvrdí, že evidenci skutečné spotřeby zajišťuje v plném rozsahu. Pak ovšem není zřejmé, proč tuto evidenci skutečné spotřeby žalobkyně v průběhu správního řízení nedoložila. Pokud tak neučinila, neunesla důkazní břemeno ke svému tvrzení, proto nebylo možno jí uplatněnému nároku o vrácení spotřební daně vyhovět.
15. Soud neshledal důvodnou ani námitku, v níž žalobkyně poukázala na ustanovení § 2 odst. 1 vyhlášky č. 413/2003 Sb. Uvedené ustanovení upravuje, co má evidence obsahovat (skutečnou spotřebu), a stanoví, že evidence se vede zvlášť za každé topné zařízení. Toto ustanovení tedy neupravuje otázku, který subjekt je povinen vést evidenci spotřeby.
16. Ze všech výše uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
17. Výrok o nákladech v řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., žalobkyně neměla ve věci úspěch, a proto jí právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší, žalovanému správnímu orgánu náklady nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v

jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 1. června 2020

JUDr. Hana Veberová v. r.
předsedkyně senátu