



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. PhDr. Petra Kuchynky, Ph.D. a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci žalobce **Silnice Klatovy a.s.**, se sídlem Vídeňská 190, 339 01 Klatovy, zastoupeným JUDr. Miloslavem Zwiefelhoferem, advokátem se sídlem v Klatovech, Plánická 171 proti žalovanému **Celnímu ředitelství Plzeň**, se sídlem Ant. Uxy 11, 303 88 Plzeň, v řízení o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne ze dne 20.12.2010, č.j. 9721-2/2010-160100-21, ze dne 21.12.2010, č.j. 9721-3/2010-160100-21, ze dne 21.12.2010, č.j. 9721-4/2010-160100-21, ze dne 21.12.2010, č.j. 9721-5/2010-160100-21, ze dne 22.12.2010, č.j. 9721-6/2010-160100-21, ze dne 22.12.2010, č.j. 9721-7/2010-160100-21, ze dne 22.12.2010, č.j. 9721-8/2010-160100-21 a ze dne 22.12.2010, č.j. 9721-9/2010-160100-21,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň

- ze dne 20.12.2010, č.j. 9721-2/2010-160100-21,
- ze dne 21.12.2010, č.j. 9721-3/2010-160100-21,
- ze dne 21.12.2010, č.j. 9721-4/2010-160100-21,
- ze dne 21.12.2010, č.j. 9721-5/2010-160100-21,
- ze dne 22.12.2010, č.j. 9721-6/2010-160100-21,
- ze dne 22.12.2010, č.j. 9721-7/2010-160100-21,
- ze dne 22.12.2010, č.j. 9721-8/2010-160100-21,
- ze dne 22.12.2010, č.j. 9721-9/2010-160100-21

s e z r u š u j í a věci se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 6.800,- Kč k rukám JUDr. Miroslava Zwiefelhofra, advokáta se sídlem v Klatovech, Plánická 171 do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce napadl žalobou rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň č.j. 9721-2/2010-160100-21 ze dne 22.12.2010, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu

výměru Celního úřadu Klatovy ze dne 31.8.2010 čj. 10636/2010-166300-021, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období říjen 2007 ve výši 224.834,- Kč a penále ve výši 44.968,- Kč. Tato věc byla vedena u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. **30Af 1/2011**.

Současně žalobce napadl žalobou

- rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň čj. 9721-3/2010-160100-21 ze dne 21.12.2010, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Klatovy ze dne 31.8.2010 čj. 10642/2010-166300-021, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období prosinec 2007 ve výši 224.476,- Kč a penále ve výši 48.896,- Kč, která byla vedena u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. **30Af 2/2011**,

- rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň čj. 9721-4/2010-160100-21 ze dne 21.12.2010, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Klatovy ze dne 31.8.2010 čj. 10626/2010-166300-021, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období září 2007 ve výši 103.965,- Kč a penále ve výši 20.793,- Kč, která byla vedena u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. **30Af 3/2011**,

- rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň čj. 9721-5/2010-160100-21 ze dne 21.12.2010, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Klatovy ze dne 31.8.2010 čj. 10626/2010-166300-021, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období listopad 2007 ve výši 204.418,- Kč a penále ve výši 40.884,- Kč, která byla vedena u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. **30Af 4/2011**,

- rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň čj. 9721-6/2010-160100-21 ze dne 22.12.2010, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Klatovy ze dne 31.8.2010 čj. 10626/2010-166300-021, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období květen 2007 ve výši 51.922,- Kč a penále ve výši 10.385,- Kč, která byla vedena u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. **30Af 5/2011**,

- rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň čj. 9721-7/2010-160100-21 ze dne 22.12.2010, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Klatovy ze dne 31.8.2010 čj. 10626/2010-166300-021, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období srpen 2007 ve výši 185.308,- Kč a penále ve výši 37.062,- Kč, která byla vedena u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. **30Af 6/2011**,

- rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň čj. 9721-8/2010-160100-21 ze dne 22.12.2010, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Klatovy ze dne 31.8.2010 čj. 10626/2010-166300-021, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období červenec 2007 ve výši 42.744,- Kč a penále ve výši 8.549,- Kč, která byla vedena u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. **30Af 7/2011**,

- rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň čj. 9721-9/2010-160100-21 ze dne 22.12.2010, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Klatovy ze dne 31.8.2010 čj. 10626/2010-166300-021, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období červen 2007 ve výši 128.407,- Kč a

penále ve výši 25.682,- Kč, která byla vedena u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. **30Af 8/2011**.

Usnesením Krajského soudu v Plzni ze dne 11. března 2011 byly žaloby sp.zn. 30 Af 2/2011, 30 Af 3/2011, 30 Af 4/2011, 30 Af 5/2011, 30 Af 6/2011, 30 Af 7/2011 a 30 Af 8/2011, spojeny ke společnému projednání s žalobou vedenou u téhož soudu pod sp.zn. 30 Af 1/2011.

V odůvodnění výše uvedených a obsahově zcela identických žalob žalobce uváděl, že v předcházejících řízeních byla porušena jedna ze základních zásad, a to zásada materiální pravdy, neboť správní orgán je povinen objektivně zjistit skutečnosti nutné pro vydání rozhodnutí, tedy zjistit skutečný stav. Ve všech případech žalovaný odmítl ve věci provádět jakékoliv dokazování žalobcem navrhané a porušil zejména § 31 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Na základě výsledků kontrolního zjištění obsaženého ve zprávě o provedené daňové kontrole u žalobce byla žalobci dodatečně vyměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období květen, červen, červenec, srpen, září, listopad a prosinec roku 2007. Důvodem pro vydání dodatečných platebních výměrů bylo, že žalobce měl použít k měření množství spotřebovaného topného oleje pouze neověřený stavoznak, což bylo v rozporu s rozhodnutím Celního úřadu Klatovy ze dne 11.10.21004 čj. 5785/04-1663-22. Tímto rozhodnutím bylo žalobci uloženo vést záznamní povinnost o spotřebě LTO a to buď odečtem z průtokoměru nebo údajem ověřeného stavoznaku. Žalobce respektoval toto rozhodnutí a vedl záznamní povinnost, nejprve podle průtokoměru a následně podle stavoznaku, když podle pracovníků provozovny existovaly oprávněné pochybnosti o správnosti údajů vykazovaných průtokoměrem. Celní úřad dospěl k názoru, že žalobce uplatnil nárok na vrácení spotřební daně ve sledovaných zdaňovacích obdobích ve vztahu k provozovně Dobruška na základě měření, které bylo provedeno nedovoleným způsobem. Z tohoto důvodu posoudil Celní úřad Klatovy nárok na vrácení daně v těchto zdaňovacích obdobích jako nárok uplatněný v nesprávné výši a vystavil dodatečný platební výměr, když jako podklad o skutečné spotřebě použil údaje dle průtokoměru, které však evidentně nebyly reálné, byly zkreslené a chybné. Žalovaný v odůvodnění napadených rozhodnutí chybně uváděl, že žalobce vykázal v daňových přiznáních ve sledovaných zdaňovacích obdobích jiné údaje, než které byly uvedeny v deníku provozovny. Tento názor podle žalobce se nezakládá na pravdě, neboť v deníku byla uvedena spotřeba oleje podle průtokoměru i stavoznaku a žalobce jako podklad pro odpočet daně uvedl údaje dle stavoznaku, protože průtokoměr v důsledku poruchy často žádnou spotřebu nevykazoval. Žalobce respektoval rozhodnutí celního úřadu o uložené záznamní povinnosti a nejprve záznamní povinnost vedl podle průtokoměru a až následně podle stavoznaku, když vznikly oprávněné pochybnosti o správnosti údajů vykazovaných průtokoměrem. Podle názoru žalobce z jeho strany bylo respektováno rozhodnutí celního úřadu o záznamní povinnosti, když obě metody měření byly považovány za rovnocenné a chybou snad jen bylo, že byl k měření použit v té době neověřený stavoznak. Podle žalobce správní orgány I. i II. stupně měly před vydáním svých rozhodnutí řádně zjistit skutkový stav a zjistit prokazatelné údaje pro případně vydávané dodatečné platební výměry. Způsob postupu je přitom uveden v § 31 zák. o správě daní a poplatků. Celní orgány však žádné důkazy neprovedly a při svém rozhodování vycházely ze subjektivního hodnocení situace a použily jako podklad pro stanovení skutečné spotřeby bez dalších důkazů údaje uvedené v průtokoměru, které však vůbec neodpovídaly objektivní

skutečnosti a produkci společnosti. Žalobce poukázal na srovnání dvou let 2006 a 2007, ze kterého je patrné, že z údajů počítadla by vyplývalo, že spotřeba LTO by v provozovně klesla absolutně o více než 116 000 tun, což není reálně možné, neboť hořák, kde se LTO spalovaly, byl v těchto letech bez změn. Zatímco v roce 2006 žalobce nakoupil 250 897 litrů LTO, v roce 2007 to bylo 316 605 litrů, což je prokazatelný údaj podle faktur od dodavatele. Lze si těžko představit, že 150 000 litrů LTO stočených do nádrže v Dobrušíně bylo nějakým způsobem odtud čerpáno a použito jinak a jinde. Těmito důkazy se žádný z rozhodujících orgánů však nezabýval, i když evidentně zpochybňují správnost údajů, které byly použity pro vydání dodatečných platebních výměrů.

Podle názoru žalobce měl kontrolující orgán využít možnosti § 31 zák. č. 337/1992 Sb. a v pochybnostech prověřit spotřebu topného oleje za rok 2006 v návaznosti na produkci v tomto roce a porovnat tyto údaje s kontrolovaným rokem 2007. Je přitom zcela zřejmé, že údaje vykazované žalobcem podle stavoznaku odpovídají spotřebě vykazované podle počítadla v roce 2006. Naopak vykazovaná spotřeba topného oleje podle průtokoměru ve sledovaném období při jejím porovnání s produkcí společnosti za sledované období byla zcela neúměrná, nelogicky nízká a je zřejmé, že byla naprosto chybná. Navíc revizní organizace v následujících letech potvrdila poruchovost průtokoměru, čímž byly nepochybně znevěrohodněny údaje podle tohoto způsobu měření.

Skutečnost, že žalobce k měření LTO použil neověřený stavoznak, dokládá chybu kontrolované společnosti, avšak nemůže být důvodem pro stanovení dodatečných odvodů spotřební daně ve sledovaných zdaňovacích obdobích bez objektivního zhodnocení a zjištění výši odběru a spotřeby.

Žalovaný při svém rozhodování nepřihlédl k důkazům, tvrzením a vyjádřením žalobce, a odmítl se jimi zabývat s odvoláním na ust. § 56 odst. 7 zák. o spotřební dani. Tento názor je podle žalobce zcela nesprávný a omezuje žalobce podstatným způsobem v jeho právech a neumožnil správnímu orgánu řádně zjistit skutkový stav. Spotřeba oleje, ze které vychází žalovaný při stanovení daňové povinnosti je zcela nereálná, i s ohledem na produkci žalobce je nepřiměřeně nízká a v žádném případě neodpovídá skutečné spotřebě LTO. V takovém případě žalovaný má možnost podle § 31 zák. o správě daní a poplatků dokazováním zjistit skutkový stav a pokud považoval údaje vykazované podle stavoznaku za nepřesné, mohl použít jiných důkazních prostředků, případně bylo možné základ daně se žalobcem sjednat podle § 31 odst. 7 daňového řádu, tomuto postupu by se žalobce nebránil. Z těchto důvodů žalobce navrhl, aby rozhodnutí žalovaného v jednotlivých zdaňovacích obdobích měsíců května až prosince 2007 byla zrušena a stejně tak, aby byla zrušena i předcházející rozhodnutí Celního úřadu Klatovy.

Žalovaný k jednotlivým žalobám podával identické vyjádření, ve kterém konstatoval, že žalobce v jednotlivých žalobách napadá způsob, jakým správce daně v nalézacím řízení vedl důkazní řízení. Napadená rozhodnutí označil za nezákonná z důvodů vad řízení spočívajících v porušení zásady materiální pravdy, kdy v nalézacím řízení nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav věci. Žalovaný zdůraznil, že žalobce za jednotlivá zdaňovací období kvantitativně vyjádřil údajnou skutečnou spotřebu minerálních olejů, přičemž současně deklaroval, že tato spotřeba byla vyčíslena na základě údajů z průtokoměru, tedy způsobem

stanoveným rozhodnutím Celního úřadu Klatovy čj. 5785/04-1663-22 o bližších podmínkách vedení evidence příjmů a prokazatelné spotřeby minerálních olejů. Při kontrole celních orgánů vyšlo najevo, že evidence žalobce obsahuje údaje odlišné od obsahu daňových přiznání za kontrolovaná zdaňovací období, kdy průtokoměrem zjištěná a evidovaná spotřeba byla nižší oproti uplatňovanému nároku. Údaj uvedený v daňovém přiznání pak měl vycházet z měření provedeného neověřeným stavoznakem, tedy z měření provedeného v rozporu z výše citovaným rozhodnutím celního úřadu o evidenci prokazatelné spotřeby minerálních olejů. Žalovaný byl toho názoru, že pravidla týkající se uplatňování daňového zvýhodňování minerálních olejů spotřebovaných při výrobě tepla, je nutno interpretovat striktně, neboť jakýkoliv rozšiřující výklad příslušných pravidel, ke kterému argumentace žalobce směřuje, představuje ve vztahu dané komoditě potencionální možnosti značných daňových úniků. Povinnost prokázat spotřebu minerálních olejů použitých k výrobě tepla implikuje především povinnost vést řádnou evidenci obsahující údaje o skutečné spotřebě minerálních olejů pro daný účel. Jakékoliv úvahy ohledně odhadu takové spotřeby na základě údajů o produktu či komparaci spotřeby s předcházejícím obdobím tak nemohou být relevantními, neboť těmito způsoby nelze zjistit skutečnou spotřebu za určité zdaňovací období. Opatřováním znaleckých posudků či odborných vyjádření založených v podstatě na totožných ukazatelích není na místě, neboť předmětem dokazování je skutečná spotřeba minerálních olejů, tedy určité faktické zdanitelné plnění, nikoliv spotřeba průměrná či pravděpodobná, která jediné může být těmito důkazními prostředky eventuálně prokazována. V projednávaných věcech bylo pouze na žalobci, aby zajistil řádné vedení vlastní evidence a řádně uplatnil svůj nárok právně relevantním způsobem. Žalobce však nejen že vědomě porušil způsob vedení evidence, který byl celními orgány stanoven, ale především evidentně zcela vědomě uváděl v daňovém přiznání nepravdivé údaje o způsobu měření spotřeby, resp. nepravdivé údaje o spotřebě minerálních olejů. Pokud žalobce podle jeho tvrzení v průběhu kontrolovaných zdaňovacích období nabyt dojmu o eventuální závadě na průtokoměru, měl v jeho vlastním zájmu bezprostředně zajistit nápravu tohoto stavu. Žalobce však takto nepostupoval, neboť v době, kdy se domníval, že průtokoměr je vadný počal měřit spotřebu neověřeným stavoznakem, tedy způsobem nepovoleným a především pak ve vztahu k prokázání skutečné spotřeby způsobem irelevantním. V příslušných zdaňovacích přiznání uváděl způsob měření průtokoměrem, avšak vyčíslení spotřeby evidovaným údajům z průtokoměru neodpovídalo. Žalobce se tak vlastním přístupem k věci dostal do stavu důkazní nouze stran skutečností, které je povinen jako subjekt nárokuující daňové zvýhodnění prokazovat. Za tohoto stavu celní orgány revidovaly uplatněný nárok žalobce na základě výsledků provedené kontroly a vycházejíce z jediných relevantních údajů obsažených v evidenci žalobce z části spotřební daně doměřily. Žalovaný nesdílí názor žalobce, že v řízení došlo k porušení zásady materiální pravdy, neboť příslušná pravidla důkazního řízení byla dodržena. Na základě těchto skutečností žalovaný navrhl, aby soud žaloby pro nedůvodnost v celém rozsahu zamítl.

Z obsahu správního spisu vyplynulo, že na podkladě výsledku daňové kontroly zahájené dne 15.12.2009 u společnosti silnice Klatovy, a.s. a následně dne 10.3.2010 rozšířené o zdaňovací období červen až prosinec 2007, jímž předmětem byla kontrola spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období leden až prosinec 2007, vydal Celní úřad Klatovy jednotlivé dodatečné platební výměry, kterými dodatečně vyměřil daňovému subjektu silnice Klatovy, a.s. podle § 46 odst. 7 zák. o správě daní a poplatků zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních a vyhlášky č. 413/2003 Sb., ustanovující způsob výpočtu nároku na

vrácení spotřební daně zaplacené v cenách některých minerálních olejů prokazatelně použitých pro výrobu tepla a způsobu a podmínek vedení evidence o nákupu a spotřebě těchto výrobků, spotřební daň z minerálních olejů za jednotlivá zdaňovací období od května do prosince roku 2007. Dodatečné platební výměry byly shodně odůvodněny tím, že doměření spotřební daně bylo provedeno na základě výsledku kontrolního zjištění, vyplývajícího ze zprávy o daňové kontrole ze dne 13.8. 2010, čj. 9656/2010-166300-033, která byla s daňovým subjektem dne 13.8.2010 řádně projednána. Podle § 56 zák. o spotřebních daních vzniká nárok na vrácení daně z minerálních olejů osobám užívajícím tyto oleje prokazatelně pro výrobu tepla. Rozhodnutím Celního úřadu Klatovy ze dne 11.10.2004, čj. 5785/04-1663-22, byla daňovému subjektu uložena povinnost vedení evidence o množství prokazatelně spotřebovaného topného oleje pro výrobu tepla. Daňový subjekt prováděl měření a evidování množství spotřebovaného topného oleje měřidlem ADAST, což je průtokoměr s počítadlem protékajícího oleje umístěným mezi hlavní a denní nádrží. Celní úřad při daňové kontrole zahájené u daňového subjektu dne 15.12.2009 zjistil, že v provozovně Dobruška ve zdaňovacích obdobích od května do prosince 2007 uplatňoval daňový subjekt nárok na vrácení spotřební daně z topného oleje z množství vypočtených údajů zjištěných měření zásob v nádržích topného oleje stavoznakem s přesností asi 1000 litrů a údajů o množství nakoupeného topného oleje v daném kalendářním měsíci. Takto určené množství nelze považovat za prokazatelné množství topného oleje spotřebovaného k výrobě tepla z důvodu, že byl použit k měření množství topného oleje pouze neověřený stavoznak. Tato skutečnost je v rozporu s rozhodnutím Celního úřadu Klatovy z 11.10. 2004 o způsobu vedení evidence prokazatelně spotřebovaného topného oleje. Daňový subjekt uváděl v příloze daňového přiznání v jednotlivých zdaňovacích obdobích, že hodnoty uvedené v daňovém přiznání odpovídají údajům změřených měřidlem ADAST. Nárokované množství spotřebovaných topných olejů uvedené v daňovém přiznání však údajům z měřidla ADAST neodpovídalo. Celní úřad Klatovy posoudil nárok na vrácení spotřební daně ve zdaňovacím období roku 2007 jako nárok v nesprávné výši a proto daň vyměřil dodatečnými platebními výměry.

Jednotlivými žalobou napadenými rozhodnutími žalovaný zamítl odvolání žalobce proti vydaným dodatečným platebním výměrám a podle odůvodnění jednotlivých rozhodnutí vycházel ze zjištění, že ve zdaňovacích obdobích květen až prosinec roku 2007 žalobce uplatnil nárok na vrácení zaplacené spotřební daně v důsledku použití minerálních olejů pro výrobu tepla ve smyslu § 56 zák. o spotřebních daních. Za tímto účelem celní úřad uložil žalobci rozhodnutím z 11.10.2004, čj. 5785/04-1663-22 záznamní povinnost podle § 39 odst. 1 zák. o správě daní a poplatků a stanovil, aby do evidence žalobce zaznamenával minimálně jednou týdně a vždy na konci zdaňovacího období prokazatelnou spotřebu topného oleje samostatně na každé topné zařízení s uvedením data zápisu, přičemž za prokazatelnou spotřebu bylo možné považovat údaj z průtokoměru umístěného na potrubí topného oleje nebo údaj podle ověřeného stavoznaku na hlavní nádrží. Žalobce podal u celního úřadu jednotlivá daňová přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně v uplatněné výši, přičemž nárok byl specifikován ve vztahu ke konkrétnímu množství litrů spotřebovaných k výrobě tepla v provozovně Svrčovec a v provozovně Dobruška. V průběhu daňové kontroly zahájené u žalobce byly zjištěny rozdílné údaje o spotřebě minerálních olejů ve zdaňovacím období od května do prosince 2007 v provozovně Dobruška, když tyto údaje uvedené v deníku provozovny vedené podle rozhodnutí celního úřadu z 11.10.2004, se odlišovaly od údajů uvedených žalobcem v jednotlivých uplatněných daňových přiznáních v konkrétních

zdaňovacích obdobích. Podle údajů v deníku provozovny byla skutečná spotřeba minerálních olejů v konkrétních zdaňovacích obdobích zaznamenána na podkladě údajů z průtokoměru. Celní úřad na podkladě kontrolní zprávy vydal dodatečné platební výměry, kterými žalobci dodatečně stanovil spotřební daň a penále na základě zjištěného rozdílu v údajích o spotřebě minerálních olejů uvedených v daňovém přiznání za jednotlivé zdaňovací období a údajů uvedených v deníku provozovny Dobruška ve stejném zdaňovacím období. Podle celního úřadu uplatňoval žalobce nárok na vrácení spotřební daně z množství vypočítaného na základě údajů zjištěných měřením zásob v nádržích topného oleje stavoznakem s přesností pouze asi 1000 litrů a údajů o množství nakoupeného topného oleje v daném kalendářním měsíci. Takto určené množství nebylo možné považovat za prokazatelné množství topného oleje spotřebovaného k výrobě tepla z důvodu, že byl k měření použit neověřený stavoznak.

Žalovaný v odůvodnění napadených rozhodnutí konstatoval, že při posuzování odvolací námitky se zabýval zákonnými pravidly uvedenými v § 56 zák. o spotřebních daních, která upravují správu spotřebních daní v souvislosti s vrácením daně z minerálních olejů používaných k výrobě tepla. Nárok na vrácení daně vzniká právnickým a fyzickým osobám, které nakoupily za cenu včetně spotřební daně, vyrobily pro vlastní spotřebu nebo přijaly v režimu podmíněného osvobození od daně minerální oleje podle § 45 odst. 1 písm. b) zák. o spotřební dani, uvedené pod kódy nomenklatury 27101941 až 27101949, které jsou barveny a značkovány podle části čtvrté zák. o spotřebních daních a prokazatelně tyto topné oleje použily pro výrobu tepla. Nárok těmto osobám však vzniká pouze tehdy, splní-li zákonem stanovené podmínky pro jeho přiznání a zákonem předvídaným způsobem tento nárok uplatní. Nárok na vrácení daně se prokazuje dokladem o prodeji a evidencí o nákupu a spotřebě vedené kupujícím a uplatňuje se formou daňového přiznání. Osoba, která nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů použitých k výrobě tepla uplatňuje, je ve smyslu výše uvedených pravidel povinna v souladu s § 31 odst. 9 zák. o správě daní a poplatků, prokázat veškeré skutečnosti, o které svůj nárok opírá. Jednou ze základních skutečností rozhodných pro výpočet uplatněného nároku je skutečná spotřeba minerálního oleje pro výrobu tepla, přičemž tato spotřeba musí být prokazatelná. Důkazní břemeno ve věci prokázání spotřeby minerálního oleje pro výrobu tepla tíží tedy právě toho, kdo hodlá uplatnit zákonem vymezený nárok na vrácení spotřební daně, přičemž jako důkazní prostředky slouží prostředky uvedené v § 56 odst. 7 zák. o spotřebních daních, tedy doklady o prodeji a evidence o nákupu a spotřeby minerálních olejů. Z ust. § 56 odst. 7 věty první, zák. o spotřebních daních je patrné, že se jedná o *lex specialis* ve vztahu k obecnému výčtu důkazních prostředků uvedených v § 31 odst. 4 zák. o správě daní a poplatků. Současně se jedná o ustanovení kogentní obsahující taxativní výčet důkazních prostředků. Z tohoto důvodu nelze připustit jako důkazní prostředky ve věci prokázání skutečné spotřeby minerálních olejů odvolatelem navrhované znalecké posudky, či odborná vyjádření, či výpočty průměrné spotřeby za předcházející zdaňovací období. Použití těchto důkazních prostředků je s ohledem na uvedené vyloučeno, jejich prostřednictvím nelze prokázat skutečnou spotřebu minerálních olejů, ale pouze spotřebu přibližnou či průměrnou, která však nemůže být na základě formulace § 56 zák. o spotřebních daních předmětem nároku na vrácení spotřební daně. V této souvislosti celní úřad nepochybil, pokud v řízení neprokazoval spotřebu podle důkazních prostředků navržených odvolatelem. Z uvedených důvodů ani v rámci odvolacího řízení nebyly odvolatelem navržené důkazní prostředky a důkazy provedeny. Celní ředitelství se zaměřilo na zkoumání toho, zda celní úřad v průběhu daňové

kontroly dostatečně prokázal důvody pro dodatečné vyměření spotřební daně, resp. právně relevantním způsobem zpochybnil nárok odvolatele na vrácení spotřební daně uplatněný v jednotlivých zdaňovacích obdobích. V jednotlivých případech odvolatel uplatnil nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů v důsledku jejich konečného užití pro výrobu tepla v provozovnách Svrčovec a Dobruška prostřednictvím podání jednotlivých daňových přiznání. Podle příloh daňových přiznání byla v obou provozovnách zjištěna skutečná spotřeba topného oleje podle údajů z průtokoměru ADAQ. Údaje uvedené v daňovém přiznání odpovídaly požadavkům ust. § 56 zák. o spotřebních daních a požadavkům vyjádřeným v rozhodnutí celního úřadu, týkajících se konkretizace povinnosti odvolatele v souvislosti s vedením záznamu evidence. V rámci provádění daňové kontroly v průběhu roku 2010 však bylo následně zjištěno, že údaje uvedené v daňovém přiznání se neshodují s údaji uvedenými v evidenci odvolatele ohledně spotřeby topného oleje v provozovně Dobruška. Podle této evidence byla spotřeba podle údajů na průtokoměru ADAQ nižší, než spotřeba uvedená v daňovém přiznání. Kontrolou evidence spotřeby celní úřad zjistil, že pro jednotlivá zdaňovací období od května do prosince 2007 byly zaznamenány údaje o spotřebě jak z průtokoměru ADAQ, tak ze stavoznaku, přičemž tyto údaje se lišily. K této skutečnosti v průběhu daňové kontroly odvolatel uváděl, že spotřeba uvedená v daňovém přiznání odpovídá údajům na stavoznaku a nikoliv na průtokoměru ADAQ. Ke změně způsobu měření došlo v důsledku zjevné závady na průtokoměru, kdy podle zkušenosti zaměstnanců odvolatele měřil v uvedeném období průtokoměr nepřesně. Závada průtokoměru byla následně v roce 2008 potvrzena servisní společností. Celní úřad v průběhu daňové kontroly zjistil, že stavoznak nebyl v relevantním období předcházejícím konkrétním zdaňovacím období ověřen a údaje na základě kterých byl uplatněn nárok na vrácení spotřební daně byly zjištěny způsobem, který nebyl povolen v rámci rozhodnutí celního úřadu ze dne 11.10.2004.

Na základě učiněných skutkových zjištění se žalovaný zabýval otázkou průkaznosti evidence o spotřebě minerálních olejů v provozovně Dobruška a dospěl k závěru, že evidence vedená odvolatelem nebyla způsobila prokázat skutečnou spotřebu minerálních olejů v provozovně Dobruška v jednotlivých zdaňovacích obdobích. Ve smyslu § 31 odst. 9 zák. o správě daní a poplatků, daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správce daně v průběhu daňového řízení vyzván. Odvolatel jako právnická osoba, které vzniká nárok na vrácení daně, přiznává ust. § 56 odst. 4 zákona o spotřebních daních postavení daňového subjektu a proto odvolatel nese zcela důkazní břemeno v otázce skutečností uvedených v daňovém přiznání podle § 56 odst. 10 zák. o spotřebních daních. Odvolatel však v průběhu daňové kontroly důkazní břemeno neunesl, neboť skutečnosti uvedené v daňových přiznáních za období od května do prosince 2007 za pomoci důkazních prostředků přípustných ve smyslu § 56 odst. 7 zák. o spotřebních daních neprokázal. Skutečnosti, které uváděl odvolatel v průběhu daňové kontroly v rámci odvolání, nelze považovat za důkazy potvrzující údaje uvedené v daňovém přiznání v jednotlivých zdaňovacích obdobích. Zcela evidentně tak nebyl potvrzen způsob provedení měření, kterým měla být zjištěna skutečná prokazatelná spotřeba topného oleje za dané období a nelze mít ani za prokázaný údaj o skutečné spotřebě topného oleje v daném období. Použití údajů z měřidel jiných než stanovených, která nejsou ověřena, je pro účely daňové vyloučeno *ex lege*. Žalovaný nesouhlasil s názorem odvolatele, že celní úřad nevzal v potaz jím tvrzené údaje o zjevně chybném měření průtokoměru ADAQ. Podle žalovaného odvolatel nesprávně zaměnil příčinu spočívající v použití nesprávného měřidla, tedy

neověřeného stavoznaku a následek spočívající v tom, že došlo k neprůkaznosti skutečné spotřeby minerálních olejů a tím též k neprůkaznosti údajů uvedených v jednotlivých daňových přiznáních. Doměření spotřební daně provedené napadenými rozhodnutími bylo důsledkem právě uvedené neprůkaznosti, tedy následku jednání odvolatele, nikoliv jeho příčiny. Odvolatel se nesprávně domníval, že celní úřad by měl v řízení sám iniciativně odstraňovat pochybnosti o správnosti uplatněného nároku na vrácení spotřební daně a tedy nést v této věci důkazní břemeno. Celní úřad není povinen prokazovat skutečnosti, které je povinen prokazovat ten, kdo uplatňuje nárok na vrácení daně prostřednictvím daňového přiznání. Úlohou celního úřadu, jako správce daně, je v případě zjištění pochybností o věrohodnosti evidence vedené na základě § 39 zák. o správě daní a poplatků za účelem prokázání nároku podle § 56 zák. o spotřebních daních prokázat, že tato evidence není věrohodná, což celní úřad v jednotlivých případech bezpochybnosti splnil. Celní úřad není povinen v případě zjištěných pochybností o věrohodnosti takové evidence zjišťovat skutečný stav věci. Takový postup je prakticky neproveditelný. Údaji svědčícími nároku na vrácení spotřební daně disponuje výhradně daňový subjekt, a proto leží důkazní břemeno v této otázce právě na něm. Celní úřad by byl v případě dokazování skutečného stavu věci odkázán pouze na důkazy či jiné skutečnosti, které by bylo možné v důkazním řízení použít pro účely k provedení dalších důkazů k dispozici daňového subjektu. Přijetím takového přístupu by však docházelo k absurdní situaci, pokud by daňový subjekt neposkytl celnímu úřadu bezvadnou součinnost, v důsledku které by se celní úřad dostával do stavu důkazní nouze, paradoxně by tak daňový subjekt, který vůbec nevede evidenci a nijak nesleduje nákup a spotřebu minerálních olejů, jak je k tomu povinen, byl ve výhodě v důsledku toho, že vlastním zaviněním a porušením právních povinností znemožnil celnímu úřadu prokázat skutečnou spotřebu těchto olejů. Celní úřad v průběhu daňové kontroly pak dostatečně prokázal nevěrohodnost evidence spotřeby minerálních olejů vedené u provozovny Dobruška za zdaňovací období od května do prosince 2007 a své důkazní povinnosti plynoucí z § 31 odst. 8 zák. o správě daní a poplatků dostal. Z těchto důvodů žalovaný neshledal jednotlivá rozhodnutí celního úřadu o dodatečném doměření spotřební daně žalobci za nezákonná či nesprávná a odvolání v jednotlivých případech zamítl.

Krajský soud při přezkoumání žalobou napadených rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a tato rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů, kterými jednotlivé výroky rozhodnutí byly napadeny (§ 75 odst. 1, 2 s.ř.s.). Žaloba je důvodná.

O žalobě rozhodl krajský soud na podkladě ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. bez nařízení jednání, neboť účastníci s tímto postupem shodně souhlasili.

V rámci přezkumu jednotlivých žalobou napadených rozhodnutí vycházel krajský soud z nesporně zjištěného skutkového stavu, ze kterého vyplynulo, že žalobce měl rozhodnutím Celního úřadu Klatovy ze dne 11.10.2004 čj. 5785/04-1663-22 uloženou záznamní povinnost podle § 39 odst. 1 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, na jejímž podkladě byl povinen vést evidenci o množství nakoupených minerálních olejů uvedených v § 45 odst. 1 písm. b) zák. o spotřebních daních a evidenci o skutečné spotřebě těchto olejů pro výrobu tepla. Vedení evidence bylo uloženo provádět v souladu s ust. § 56 zák. o spotřebních daních a § 2 vyhl. č. 413/2003 Sb. minimálně tak, že příjem topného oleje

bude do evidence zaznamenáván nejpozději následující pracovní den po jejich přijetí s uvedením data a množství přijatých topných olejů a spotřeba topného oleje do evidence bude zaznamenávána jako prokazatelná spotřeba topného oleje samostatně za každé topné zařízení, ve kterém se topný olej spotřebovává. Zápis má být veden minimálně jedenkrát týdně a dále poslední den zdaňovacího období. Dále bude uveden datum zápisu a množství prokazatelně spotřebovaného topného oleje, přičemž za prokazatelnou spotřebu lze považovat např. údaj z průtokoměru umístěného na potrubí topného oleje nebo údaj dle ověřeného stavoznaku na hlavní nádrži. V průběhu zdaňovacích období květen až prosinec 2007 žalobce počal zaznamenávat spotřebu topných olejů v provozovně Dobršín podle neověřeného stavoznaku. V daňových přiznáních za zdaňovací období květen až prosinec 2007 žalobce uplatnil nárok na vrácení daně z minerálních olejů, v každém přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně uváděl ve vztahu k místu spotřeby topného oleje v provozovně Dobršín spotřebu topného oleje v 1000 litrech, sazbu spotřební daně v Kč/1000 l a stanovil částku spotřební daně, jejichž vrácení uplatňuje. Ve vztahu k evidenci zásob topného oleje v provozovně Dobršín v jednotlivých přiznáních uváděl počáteční zásobu topného oleje, která se rovná konečné zásobě minulého zdaňovacího období, dále údaj o nákupu lehkého topného oleje ve zdaňovacím období a úhrnnou spotřebu topného oleje za předmětné zdaňovací období a konečnou zásobu topného oleje.

Při posuzování důvodnosti žalobních výtek v uplatněných žalobách krajský soud vycházel z ust. § 56 odst. 1 zák. o spotřebních daních č. 353/2003 Sb. ve vztahu účinném k 31.12.2007. Podle tohoto ustanovení nárok na vrácení daně vzniká právnických a fyzickým osobám, které nakoupily za cenu včetně daně minerální oleje podle § 45 odst. 1 písm. b) uvedené pod kódy nomenklatury 27101941 až 27101949 (dále jen topné oleje), které jsou barveny a značkovány podle části čtvrté téhož zákona a prokazatelně tyto topné oleje použily pro výrobu tepla. Podle § 56 odst. 7 nárok na vrácení daně se prokazuje dokladem o prodeji a evidencí o nákupu a spotřebě vedenou kupujícím. Podle § 56 odst. 10 zák. č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních nárok na vrácení daně lze uplatnit v daňovém přiznání poprvé do 25. dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém nárok na vrácení daně vznikl, nejpozději však do 6 měsíců ode dne, kdy mohl být nárok uplatněn poprvé.

Na podkladě nesporných skutkových zjištění krajský soud dospěl k závěru, že žalobce v jednotlivých zdaňovacích obdobích od května do prosince 2007 řádně a včas uplatnil nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů, které nakoupil za cenu včetně daně. K tomu, aby nárok na vrácení daně žalobci vznikl, bylo nezbytné, aby v souladu s ust. § 56 odst. 1 prokazatelně použil tyto oleje pro výrobu tepla. V období od května do prosince 2007 žalobce, podle jeho vysvětlení ve snaze v provozovně Dobršín evidovat reálnou spotřebu topných olejů použitých k výrobě tepla, opustil dosavadní praxi při evidenci spotřeby topného oleje na podkladě údajů průtokoměru umístěného na potrubí mezi hlavní a denní nádrží a v domněnku vykazování nesprávné výše průtoku topných olejů, přistoupil k evidování množství topných olejů na podkladě údajů stavoznaku na hlavní nádrži, který však nebyl ověřen. V průběhu období měsíce května až prosince 2007 tím žalobce porušoval povinnost, která mu byla uložena Celním úřadem Klatovy i vedení záznamní povinnosti podle § 39 odst. 1 zák. o správě daní a poplatníků, čímž nebyl schopen prokazatelně doložit množství topných olejů použitých pro výrobu tepla. V těchto zdaňovacích obdobích žalobce neprokázal vznik nároku

na vrácení daně z minerálních olejů ve smyslu § 56 odst. 1 zák. o spotřebních daních č. 353/2003 Sb.

Daňový subjekt v těchto zdaňovacích obdobích nesplnil podmínky pro vznik nároku na vrácení spotřební daně a správce daně tím byl oprávněn daňovou povinnost stanovenou v nesprávné výši změnit v souladu s ust. § 46 odst. 7 zák. o správě daní a poplatků. Podle § 46 odst. 7 cit. zákona zjistí-li správce daně po vyměření daně, že tato stanovená daňová povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti, dodatečně daň vyměří ve výši rozdílu mezi daní původně vyměřenou a daní stanovenou, a to dodatečným platebním výměrem a takto dodatečně stanovenou daň současně předeptí.

Žalobce neprokázal splnění podmínek pro vrácení spotřební daně z minerálních olejů stanovených v § 56 odst. 1 a 7 zák. o spotřebních daních a správce daně byl tak povinen daňovou povinnost stanovenou v nesprávné výši v daňovém přiznání a vyměřenou podle § 46 odst. 5 zák. o správě daní a poplatků, změnit a při tomto postupu byl vázán ust. § 31 zák. o správě daní a poplatků.

Krajský soud ve shodě se žalovaným zastává právní názor, že osoba uplatňující nárok na vrácení daně z minerálních olejů použitých k výrobě tepla ve smyslu § 31 odst. 9 zák. o správě daně a poplatků je povinna prokázat veškeré skutečnosti, o které svůj nárok opírá. K těmto skutečnostem náleží též skutečná spotřeba minerálního oleje použitá pro výrobu tepla, přičemž tato spotřeba musí být prokazatelná. Důkazní břemeno ve věci prokázání spotřeby minerálního oleje pro výrobu tepla tíží právě toho, kdo hodlá uplatnit zákonem vymezený nárok na vrácení spotřební daně. Důkazní prostředky, které slouží k prokázání právně významných skutečností, jsou uvedeny v § 56 odst. 7 zák. o spotřebních daních a jedná se o doklad o prodeji a evidenci nákupu a spotřeby minerálních olejů. V přezkoumávaných případech žalobce své důkazní břemeno neunesl a ač nárok na vrácení daně v jednotlivých zdaňovacích obdobích řádně uplatnil, vznik nároku na vrácení daně neprokázal. Žalobce totiž nebyl schopen doložit prokazatelné množství topných olejů ve sledovaných zdaňovacích obdobích spotřebovaných k výrobě tepla v provozovně Dobruška, neboť sice využil jednou ze dvou možností evidence topného oleje a spotřebu evidoval podle stavoznaku na hlavní nádrži, ale ten však prokazatelně nebyl ověřen a nebyl způsobilý doložit prokazatelnou spotřebu topného oleje. V dalších právních závěrech a důsledcích této situace se však krajský soud se žalovaným rozchází. Skutečnost, že žalobce neprokázal vznik nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů, přináší správci daně povinnost daňovou stanovenou žalobcem v nesprávné výši v daňovém přiznání a vyměřenou v souladu s ust. § 46 odst. 5 zák. o správě daně a poplatků změnit. Změna nesprávně stanovené daňové povinnosti znamená nové vyměření daňové povinnosti daňovému subjektu, přičemž na tento postup plně dopadá ust. § 31 zák. o správě daně a poplatků. V souladu s § 31 odst. 2 cit. zákona je tak správce daně povinen dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrh daňových subjektů, přičemž ve smyslu § 31 odst. 4 cit. zákona jako důkazních prostředků lze užít všech prostředků jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Nesplní-li pak daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním, je správce daně oprávněn

stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem, eventuálně ve shodě s ustanovením § 31 odst. 7 citovaného zákona může správce daně v dohodě s daňovým subjektem základ daně a daň sjednat.

Krajský soud neakceptuje právní závěr žalovaného, dle kterého z formulace ust. § 56 odst. 7, věty první zákona o spotřebních daních je patrné, že se jedná o lex specialis ve vztahu k obecnému výčtu důkazních prostředků uvedených v § 31 odst. 4 zák. o správě daní a poplatků. Výčet důkazních prostředků prokazujících nárok na vrácení spotřební daně zahrnující doklad o prodeji a evidenci o nákupu a spotřebě vedenou kupujícím je výčtem důkazních prostředků, které jsou způsobilé prokázat vznik nároku na vrácení spotřební daně. Pokud však vznik nároku na spotřební daně doložen není a správce daně se ocitá v situaci, že je povinen daňovou povinnost dodatečně doměřit, na jeho další postup plně dopadá ust. § 31 odst. 4 zák. o správě daní a poplatků.

Žalovaný a stejně tak správce daně I. stupně, při dodatečném vyměření spotřební daně žalobci ve zdaňovacích obdobích květen až prosinec 2007, takto nepostupovali a žalobcem navrhované důkazy neprovedli. Tím došlo k porušení ust. § 31 odst. 2 zák. o správě daní a poplatků a správce daně a rovněž žalovaný se tak paradoxně ocitli v situaci, jako daňový subjekt při podání daňových přiznání a spotřební daň doměřovali ve vztahu k množství spotřebovaného topného oleje k výrobě tepla, které nebylo rovněž prokazatelným způsobem ověřeno. Žalobce na jedné straně porušil svou povinnost evidovat množství spotřebovaného topného oleje prokazatelným způsobem, neboť vycházel z údajů stavoznaku na hlavní nádrži, který nebyl právně akceptovatelným způsobem ověřen jako měřidlo a na straně druhé správce daně doměřil spotřební daň žalobci na podkladě údajů o množství topného oleje použitého k výrobě tepla na podkladě údajů průtokoměru, u kterého nebyly vyvráceny pochybnosti o správnosti měření průtokového množství topného oleje.

Žalovaný na základě skutečnosti, že žalobce v jednotlivých zdaňovacích obdobích neprokázal vznik nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů, bude při dodatečném vyměření této daňové povinnosti, vycházet z ust. § 31 zák. o správě daní a poplatků, přičemž bude respektovat, že důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 zák. o správě daně a poplatků zůstává na straně žalobce jako daňového subjektu, neboť správce daně ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) téhož zákona, již neprůkaznost evidence spotřeby minerálních olejů u daňového subjektu prokázal.

Vzhledem k tomu, že krajský soud shledal důvodnost žalobních výtek v jednotlivých žalobách, rozhodnutí žalovaného těmito žalobami napadená na podkladě ust. § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil a v souladu s ust. § 78 odst. 4 téhož zákona současně vyslovil, že věci se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

V souladu s ust. § 60 odst. 1 rozhodl krajský soud o náhradě nákladů řízení, jejichž náhradu přiznal žalobci, který v řízení dosáhl procesního úspěchu. Náklady řízení jsou představovány uhrazeným soudním poplatkem ve výši 2.000,- Kč. Tento soudní poplatek byl vyměřen v souladu s právním názorem aplikovaným v době vzniku poplatkové povinnosti žalobce, který je obsažen v nálezu Ústavního soudu ze dne 1.11.2007 sp. zn. II.ÚS 359/07.

Tento právní názor vychází z ústavně konformního výkladu zákona o soudních poplatcích č. 549/1991 Sb., podle kterého účastník není povinen platit soudní poplatek za každé správní rozhodnutí, pokud jde o rozhodnutí, která jsou skutkově a právně zcela identická, týkají se též účastníků a jsou vydána též den stejným správním orgánem. Náklady řízení jsou dále představovány odměnou za dva právní úkony služby právní pomoci po 2.100,- Kč a dvěma režijními paušály po 300,- Kč. Náklady řízení dosahují konečné výše 6.800,- Kč a tato částka bude uhrazena žalovaným k rukám právního zástupce žalobce ve lhůtě 1 měsíce od právní moci vydaného rozhodnutí.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejblíže 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 Plzni dne 31. prosince 2012

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková

JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu