



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D. a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jiříka ve věci

žalobce: **Casta a.s.**
sídlem Pražská 467, Pražské Předměstí, 397 01 Písek
zastoupeného advokátem JUDr. Jiřím Hartmannem
sídlem Sokolovská 49/5, 186 00 Praha 8 Karlín

proti
žalovanému: **Celní úřad pro Jihočeský kraj**
sídlem Kasárenská 6/1473, 370 21 České Budějovice

o žalobě žalobce proti rozhodnutím žalovaného ze dne 25. 6. 2021 č. j. 25745-29/2021-520000-11, ze dne 25. 6. 2021 č. j. 25745-28/2021-520000-11 a ze dne 25. 6. 2021 č. j. 25745-30/2021-520000-11,

takto:

- I. Věci vedené pod sp. zn. 51 Af 16/2021, 51 Af 17/2021 a 51 Af 18/2021 se spojují ke společnému projednání a rozhodnutí. Věc bude nadále vedená pod sp. zn. 51 Af 16/2021.
- II. Žaloba se zamítá.

Shodu s prvopisem potvrzuje J.M.

- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.
- IV. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobci byla doručena správní rozhodnutí žalovaného, všechna ze dne 25. 6. 2021 č. j. 25745-29/2021-52000-11, č. j. 25745-28/2021-52000-11 a č. j. 25745-30/2021-52000-11, kterými byly zamítnuty jeho žádosti o prominutí úroku z prodlení, které bylo žalobci sděleno v souvislosti s podáním dodatečných daňových přiznání za zdaňovací období březen 2018, únor 2018 a duben 2018.
2. Žalobce podal prostřednictvím společnosti REMKO s.r.o. daňové přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů podle ustanovení § 56 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZS pod ř. D“) za únor 2018 ve výši 161 842 Kč, úrok činil 61 303 Kč, za měsíc březen 2018 ve výši 2 767 Kč, úrok 38 927 Kč a za duben 2018 ve výši 45 235 Kč, úrok činil 17 135 Kč. Žalobci byla vrácena spotřební daň v nárokované výši dne 27. 6. 2018. Celní úřad jako správce daně vydal dne 27. 10. 2020 výzvu k podání dodatečného daňového přiznání. Jako důvod bylo uvedeno, že dne 27. 8. 2020 Generální ředitelství cel vrátilo správci daně spis včetně rozhodnutí o odvolání, kterým byl daňovému subjektu vyměřen nárok na vrácení spotřební daně za listopad roku 2017 ve výši 0 Kč z důvodu chybně vedené evidence skutečné spotřeby minerálních olejů, přičemž evidence za konkrétní výše uvedená období byla vedená stejně.
3. Žalobce požádal o prodloužení lhůty k podání dodatečného daňového přiznání, čemuž správce daně dne 16. 11. 2020 vyhověl. Žalobce podal dne 8. 12. 2020 dodatečná daňová přiznání k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně ve výši 0 Kč. Správce daně vydal další výzvu dne 11. 1. 2021 k odstranění pochybností, na kterou žalobce reagoval dne 28. 1. 2021 tak, že již nárok na vrácení daně z minerálních olejů neuplatňuje. Přílohou podání žalobce bylo potvrzení o provedení plateb v celkové výši 309 844 Kč, kterou realizoval dne 22. 12. 2020 na účet správce daně. Tím vrátil finanční prostředky, které byly vyplaceny žalobci neoprávněně.
4. Správce daně sepsal dne 1. 2. 2021 úřední záznam, ve kterém uvedl, že žalobce odstranil pochybnosti a vydal téhož dne dodatečné platební výměry a současně vyrozuměl žalobce o předpisu úroků zaznamenaných do evidence na osobní daňový účet žalobce. Žalobce dne 12. 3. 2021 požádal o prominutí úroků z prodlení společně se žádostí o povolení posečkáni s platbou úroků. Správce daně dne 23. 4. 2021 povolil posečkáni. Žádost o prominutí úroků posoudil dne 25. 6. 2021 rozhodnutími č. j. 25745-29/2021-52000-11, 25745-28/2021-52000-11 a 25745-30/2021-52000-11, kterými žádost žalobce o prominutí úroků zamítl.
5. V rozhodnutích správce daně konstatoval, že žalobce platební povinnost stanovenou dodatečnými platebními výměry z 1. 2. 2021 splnil již dne 22. 12. 2020. Správce daně zkoumal další podmínky potřebné pro případné prominutí úroků, a to daňovou spolehlivost žalobce dle § 259c odst. 2 a 3 daňového řádu. Dospěl k závěru, že tato podmínka byla taktéž splněna. Správce daně přistoupil k posuzování ospravedlnitelnosti důvodů z prodlení. Jednalo se o materiální kritérium, které bylo zkoumáno za situace, že

předchozí formální kritéria byla splněna. Žalovaný vypořádal analýzou situaci z listopadu 2017 ve vztahu k argumentaci žalobce rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 307/2019 a sp. zn. 9 Afs 308/2019, kdy uzavřel, že žalobce vedl evidence o skutečné spotřebě lehkých topných olejů v rozporu s vyhláškou Ministerstva financí č. 413/2003 Sb., a nárok mu proto nevznikl. K prvnímu ospravedlnitelnému důvodu nebylo lze přihlédnout. Ke stejnému závěru dospěl správce daně u druhého důvodu, kdy žalobce spolupracoval a nepodával opravné prostředky, nicméně bylo tomu tak za situace, kdy si byl vědom své chybně vedené evidence, která by bránila vydání rozhodnutí v jeho prospěch. Nebyl naplněn ani třetí ospravedlnitelný důvod, neboť správce daně má povinnost stanovit daň ve správné výši a v souladu se zákonem a zásadami správy daní a tvrzení žalobce, že dodatečné doměření daně nevzniklo vědomým zaviněním žalobce, nelze v této souvislosti zohlednit, stejně jako odkaz žalobce na dobrou víru. Žalovaný dále zkoumal ekonomické a sociální poměry žalobce v souvislosti s tvrdostí uplatněného návrhu. Z veřejných rejstříků a sbírky listin v roce 2019 byl u žalobce výsledek hospodaření + 54 302 000 Kč a v roce 2018 + 28 673 000 Kč. Žalobce tudíž není v nepříznivé ekonomické situaci. Žalovaný se zabýval i kritérii stanovenými Metodickou informací č. 5/2021 ze dne 4. 2. 2021 za účelem naplnění požadavku jednotného a objektivního rozhodování o prominutí úroků. Kritéria ospravedlnitelného důvodu k prominutí úroků z prodlení pod body 1 - 7, splněna nebyla, proto nebylo žádostem žalobce vyhověno.

6. Proti vydaným rozhodnutím podal žalobce dne 25. 8. 2021 včasné žaloby ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“). Soud postupoval podle § 39 odst. 1 s.ř.s., „*samostatné žaloby směřující proti témuž rozhodnutí anebo proti rozhodnutí, která spolu skutkově souvisejí, může předseda senátu usnesením spojit ke společnému projednání*“, neboť shledal naplnění podmínek tohoto ustanovení a při jednání, které bylo ve věci nařízeno, řízení o všech žalobách vydaným rozsudkem ve výroku I. spojil ke společnému projednání a rozhodnutí. Věc bude nadále vedena pod sp. zn. 51 Af 16/2021.

II. Obsah žaloby

7. Žalobce vymezil v žalobě předmět řízení před správním orgánem. Tvrdil, že jsou splněny podmínky pro aplikaci ustanovení § 259b daňového řádu. Žalobce poukázal na skutečnost, že dle jeho názoru jsou splněny důvody alespoň pro částečné prominutí úroků z prodlení nebo úroku z posečkané částky. Zdůraznil, že žalobce ani člen jeho statutárního orgánu v posledních 3 letech před vydáním napadených rozhodnutích se nedopustil závažného porušení daňových nebo účetních předpisů a splňuje podmínku daňové spolehlivosti podle § 259c) daňového řádu. Ze strany žalobce existovala spolupráce bez obstrukcí, žalobce byl vstřícný, nevyužil opravných prostředků, uhradil dlužnou částku řádně a včas. Předmětný daňový doměrek nevznikl vědomým zaviněním žalobce. Předmětná vratka spotřební daně z LTO použitého k výrobě tepla byla žalobci vrácena na základě podaného daňového přiznání, a to po jeho přezkoumání žalovaným. Žalobce byl zastoupen společností REMKO s.r.o. a správci daně předložil požadované přílohy. Žalovaný nic nezpochybnil, a proto byl žalobce přesvědčen, že mu nárok na vrácení daně vznikl a taktéž mu náleží. Žalobce poukázal v této souvislosti na vznik legitimního o očekávání oprávněnosti inkasované částky.
8. Žalobce poukázal na správní praxi žalovaného, který mu vracel spotřební daň ve výši, kterou žalobce tvrdil. Podle žalobce se nejednalo o konkludentní vyměření, které skutečně nezakládá legitimní očekávání, ale o uplatnění nároku na vratku spotřební daně

v souvislosti s předložením důkazních prostředků dokládajících oprávněnost nároku. Žalobce poukázal na změnu a pozdější vývoj správní praxe v návaznosti na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu a vývoj judikatury kupříkladu sp. zn. 9 Afs 307/2019 a sp. zn. 9 Afs 308/2019.

9. Evidenci o nákupu a spotřebě pro účely vratky spotřební daně vedl pro žalobce jeho zástupce společnost REMKO s.r.o. Tento způsob vedení evidence není v rozporu se zákonem. Z daňového řádu nelze vyčíst podmínku, že povinné evidence musí vést daňový subjekt. Žalobce nesouhlasí s důvody, kterými žalovaný rozporuje zákonnost a věrohodnost povinných evidencí. Tento postup však akceptoval, neboť měl snahu vyhnout se sporům. Podle žalobce správce daně nesplnil povinnost, aby postupem k odstranění pochybností poukázal na nesrovnalosti, aby k nesprávnému vyplacení vratky nedošlo. Podle žalobce jsou vůči němu nespravedlivě uplatňovány skutečnosti související se změnou obchodního modelu dodavatele REMKO s.r.o., který od roku 1997 do roku 2015, kdy byl výrobcem tepla, nárokoval vratky spotřební daně a jemu byly vyplaceny. Ke změně praxe Celního úřadu pro hlavní město Praha došlo po konzultacích s plk. Ing. D. F. v souvislosti se změnou obchodního modelu, kdy došlo ke změně vedení povinných evidencí tak, aby odpovídala právnímu názoru správce daně a zároveň byla zachována úroveň poskytované služby. Model byl upraven tak, že REMKO s. r. o. zákazníkům přenechalo k užívání zařízení sloužící k výrobě tepla, dodávalo zákazníkům LTO a současně se zavázalo zastupovat zákazníky v řízení o uplatnění nároku na vrácení spotřební daně.
10. Žalobce namítal nepřezkoumatelnost rozhodnutí a v něm vyslovených závěrů, neboť žalovaný se žádným způsobem nezabýval a nezohlednil podmínku stanovenou v § 250c) odst. 1 daňového řádu, to je četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem, což činí rozhodnutí nepřezkoumatelným. Žalovaný měl povinnost k této okolnosti přihlédnout a posoudit ji v kontextu posuzovaného případu. Dále měl správce daně povinnost přihlédnout k tomu, o jaké porušení se jednalo a jak závažné důsledky mělo toto porušení pro správu daní. Žalobce v této souvislosti namítl výjimečnost situace zapříčiněnou pozdější změnou rozhodovací praxe správce daně, a to ve vztahu k jedinému dodavateli REMKO s. r. o. Žalobce své povinnosti řádně a včas plnil, což žalovaný sám konstatoval. V kontextu předmětné záležitosti mělo porušení žalobce pouze minimální důsledky pro správu daní. Proto mělo být žalobci alespoň částečně vyhověno. Žalobce zastává názor, že splnil veškeré podmínky pro prominutí příslušenství daně podle § 259b) odst. 1 daňového řádu, neboť dlužná částka byla v plné výši uhrazena. Okolnosti případu ospravedlňují žádost žalobce o prominutí úroků alespoň v částečném rozsahu. Proto bylo navrženo zrušení rozhodnutí žalovaného a vrácení věci k dalšímu řízení.

III. Stručné vyjádření žalovaného

11. Žalovaný správní orgán navrhl zamítnutí žaloby. Stručně shrnul skutkový stav a předešlé řízení. Následně se vyjádřil k tvrzením, které žalobce uvedl v žalobě. Podotkl, že žalobní body jsou v podstatě stejného obsahu jako námitky, které žalobce vznášel v průběhu daňového řízení a žalovaný se s nimi v odůvodnění napadených rozhodnutí řádně vypořádal.
12. Ohledně tvrzení žalobce týkajícího se nesprávného vyhodnocení podmínky pro aplikaci ustanovení § 259b) daňového řádu a k tvrzení žalobce týkajícího se absence zhodnocení žádosti žalobce v souladu s ustanovením § 259c) odst. 1 daňového řádu žalovaný uvedl, že dává žalobci za pravdu v tom, že žalobce uhradil daň, v důsledku jejíhož neuhrazení úrok

z prodlení vznikl. K úhradě došlo dne 22. 12. 2020. Žalobce tímto splnil první podmínku stanovenou v § 259 b) odst. 1 daňového řádu, která je nezbytná pro podání žádosti o prominutí příslušenství daně. Dále se zabýval splněním další podmínky stanovené v § 259c) odst. 2 daňového řádu, a to daňové spolehlivosti žalobce a jeho statutárních orgánů. V této souvislosti žalovaný shledal, že žalobce ani statutární orgány neporušily kromě projednávaných případů v posledních třech letech závažným způsobem daňové ani účetní předpisy. Proto se zabýval splněním další podmínky, a to, zda prodlení s úhradou daně, v důsledku čehož vznikl úrok z prodlení, došlo z důvodů, které lze ospravedlnit. Zabýval se tudíž podmínkou stanovenou v § 259c) odst. 1 daňového řádu. Žalovaný poznamenal, že žalobce se chybně domnívá, že samotné splnění podmínky daňové spolehlivosti postačuje k tomu, aby žalovaný prominul alespoň částečně úrok z prodlení. Úrok z prodlení může žalovaný zcela nebo částečně prominout pouze v případě, kdy k prodlení s úhradou dlužné částky došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit, jak vyplývá z § 259b) odst. 2 daňového řádu. Samotná daňová spolehlivost se za takový důvod nepovažuje a nemůže ani být za takový důvod z logiky věci považována. Žalovaný potvrdil, že žalobce s ním spolupracoval a nečinil žádné obstrukce, choval se vstřícně a nevyužil žádné opravné prostředky. Nicméně ani tato vzorná spolupráce neměla za následek možnost ji k požadavku žalobce zohlednit, neboť žalobce tyto opravné prostředky nepodal, protože věděl, že by jejich podání nevedlo k odlišnému závěru. Daň dokonce uhradil ještě před vydáním dodatečného platebního výměru.

13. Důvody, které správce daně vedly k závěru, že nemohl prodlení s úhradou žalobce ospravedlnit, podrobně vysvětlil na straně 5 a 6 žalobou napadených rozhodnutí. Podpůrně odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 4/2019, ve kterém Nejvyšší správní soud konstatoval, že jednání ultra vires může v konkrétní situaci založit na straně adresáta veřejné správy očekávání, jemuž bude zcela výjimečně při absenci konkurujícího závažného veřejného zájmu poskytnuta v zájmu pokračování obecné spravedlnosti alespoň do určité míry soudní ochrana. Závěry tohoto rozsudku jsou však pro konkrétní případ dle žalovaného nepřiléhavé. S ohledem na jednotnou správní praxi se v případech nesprávné vedené evidence PHM postupuje v rámci Celní správy ČR stejným způsobem.
14. Nelze konstatovat ani absenci konkurujícího závažného veřejného zájmu, neboť ten je v konkrétním případě bezesporu přítomen, a to zájem fiskální. Na řádném doložení skutečné spotřeby minerálních olejů v zemědělské prvovýrobě je nutné trvat, neboť by mohlo být nárokováno vrácení spotřební daně za minerální oleje, které jsou využity jinými způsoby. Žalovaný upozornil na skutečnost, že v řízení o žádosti o prominutí příslušenství daně žalobce neargumentoval změnou obchodního modelu, nicméně výslech svědků navrhovaný žalobcem měl být uskutečněn v jiném řízení souvisejícím s doměřením spotřební daně z minerálních olejů, které je však pravomocně ukončeno. Navrhovaný výslech považuje žalovaný za nedůvodný. Nijak by neprospěl k objasnění skutkového stavu. Základní skutečností je chybná evidence o skutečné spotřebě lehkých topných olejů za účelem výroby tepla.

IV. Právní názor soudu

15. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích daných žalobními body, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu podle § 78 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

16. Krajský soud nařídil v předmětné záležitosti dle požadavku žalobce jednání. Při jednání před krajským soudem došlo ke spojení žalob, tak jak je uvedeno výše. Účastníci řízení zopakovali svou argumentaci, kterou písemně uvedli v žalobě nebo ve vyjádření k této žalobě. Právní zástupce žalobce na písemně vzneseném návrhu na doplnění dokazování výsledkem Ing. D.F. a Ing. T. B. netrval. Žalovaný správní orgán nevznesl k tomu žádné připomínky. Z toho důvodu soud v žalobě navržené dokazování při nařízeném jednání neprováděl.
17. Žaloba není důvodná.
18. Spornou otázkou v dané věci je, zda žalovaný správně vyhodnotil podmínky pro aplikaci ustanovení § 259b) daňového řádu, kdy žalobce současně namítá, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné z důvodu absence zhodnocení žádosti žalobce v souladu s § 259c) odst. 1 daňového řádu.
19. Podle § 259b) odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn požádat správce daně o prominutí úroku z prodlení nebo úroku z posečkané částky, pokud byla uhrazena daň, v důsledku jejíhož uhrazení úrok vznikl.
20. Podle § 259b) odst. 2 daňového řádu může správce daně zcela nebo zčásti prominout úrok z prodlení nebo úrok z posečkané částky, pokud k prodlení s úhradou daně došlo z důvodu, který lze s přihlédnutím k okolnostem daného případu ospravedlnit. Přitom není vázán návrhem daňového subjektu.
21. Podle § 259b) odst. 3 daňového řádu při posouzení rozsahu, ve kterém bude úrok prominut, správce daně zohlední skutečnosti, zda ekonomické nebo sociální poměry daňového subjektu zakládají tvrdost uplatněného nároku.
22. Podle § 259c) odst. 1 daňového řádu při posouzení žádosti o prominutí daně nebo příslušenství daně správce daně zohlední četnost porušování povinností při správě daní daňovým subjektem. Podle odstavce 2 prominutí daně nebo příslušenství daně není možné, pokud daňový subjekt nebo osoba, která je členem jeho statutárního orgánu v posledních třech letech závažným způsobem porušil daňové, účetní nebo právní předpisy. Podle odstavce 3 téhož ustanovení, pokud právnická osoba závažným způsobem poruší daňové nebo účetní právní předpisy, hledí se pro účely posouzení splnění podmínky podle odstavce 2 na osobu, která byla v době tohoto porušení v této právnické osobě členem statutárního orgánu, jakoby je také porušila.
23. V nyní posuzovaném případě požádal žalobce o prominutí úroků z prodlení stanovené třemi platebními výměry ze dne 25. 6. 2021. Mezi účastníky není spor o tom, že žalobce splnil základní formální podmínky podle § 259b) daňového řádu, jakož i podmínku daňové a účetní bezúhonnosti stanovenou v § 259c) daňového řádu. Žalovaný dále posuzoval povahu, intenzitu i další okolnosti porušení daňových předpisů, které bylo důvodem pro doměření daně a stanovení úroků z prodlení. Po zhodnocení okolností dospěl k závěru, že žalobci nelze úroky z prodlení prominout. Soud dále poukazuje na skutečnost, že i při splnění zákonných předpokladů není na prominutí úroku z prodlení právní nárok. Vyhovění žádosti jakož i rozsah prominutí úroků je vázáno na úvahu správního orgánu. Tu nelze vnímat jako prostor pro libovůli, ale jako abstraktní vymezení kritérií pro posouzení rozhodovaného případu. V dané věci žalovaný svou úvahu založil na řádně zjištěném skutkovém stavu a vzal v úvahu zákonem předepsaná kritéria. Vysvětlil důvody, které jej vedly k tomu, že nevyhověl žádosti žalobce o prominutí úroků především pro

neprůkaznost vedení evidence spotřeby lehkých topných olejů za zdaňovací období únor, březen a duben 2018. Pokud žalobce poukazyval na svou předchozí daňovou spolehlivost, pak taková argumentace sama o sobě nepředstavuje okolnost, která by mohla vést k prominutí úroků. Úrok z prodlení vedle funkce motivační k včasné úhradě daně, taktéž plní funkci kompenzační, která představuje přiměřenou náhradu na to, že státní rozpočet v důsledku prodlení žalobce nemohl s částkou splatné daně po určitou dobu nakládat, zatímco žalobce se na druhou stranu do určité míry obohatil.

24. Rozhodnutí žalovaného správního orgánu je řádně odůvodněno a je z něho zřejmé, že žalovaný učinil úvahu, kterou zhodnotil splnění formálních požadavků k vyhovění žádosti. Zabýval se i závažností porušení daňových předpisů, kdy dospěl k závěru, že žalobce nepředložil (respektive jeho zástupce) průkazně vedenou evidenci spotřeby lehkých topných olejů za konkrétní zdaňovací období, která je předpokladem pro vznik nároku na vratku spotřební daně z minerálních olejů a dále zkoumal, zda se jednalo o ospravedlnitelný důvod prodlení a uzavřel, že tomu tak nebylo. Žalobce se dostal do prodlení v důsledku postupu, který nebyl v souladu se zákonem a navíc neshledal naplnění kritérií ospravedlnitelného důvodu k prodlení stanovených v Metodické informaci č. 5/2021.
25. Žalovaný správní orgán v rozhodnutí posoudil jednotlivě kritéria ospravedlnitelného důvodu prodlení, která neshledal naplněna a uzavřel, že zákonné podmínky pro prominutí úroku z prodlení naplněny nebyly, a proto žádost žalobce zamítl. Z rozhodnutí žalovaného vyplývají jeho úvahy ohledně zkoumání existence důvodu prodlení, jakož i ekonomické poměry žalobce a lze uzavřít, že rozhodnutí žalovaného nikterak ani nevybočuje z mantinelů daných správnímu uvážení podle metodické informace č. 5/2021 k postupu správce daně při rozhodování o prominutí příslušenství daně a při zpracování podnětu k hromadnému prominutí daně nebo příslušenství daně. Zhodnocení žádosti žalobce odpovídá požadavkům § 259c) odst. 1 daňového řádu a soud neshledal jeho nepřezkoumatelnost. Žalobci nebylo kladeno za vinu, že evidence za něho vedl a předkládal jeho zástupce, ale skutečnost, že předložené evidence byly neprůkazné. Za předložení správných evidencí nese odpovědnost žalobce, a to i tehdy, pokud jsou vedeny zástupcem žalobce. Stejně tak podstatnou závalu (neprůkazně vedené evidence) nelze ospravedlnovat změnou obchodního modelu zástupce žalobce společnosti REMKO s.r.o., byť by byla konzultována se správcem daně a zástupcem žalobce. Žalobce, který navrhoval vratku spotřební daně na základě neprůkazně vedených evidencí, kterou obdržel, se nemůže zprostit odpovědnosti za vznik úroků z prodlení poukazem na pochybení svého zástupce.
26. Žalobce dále namítal, že mělo dojít alespoň k částečnému prominutí příslušenství daně z důvodu spolupráce žalobce se správcem daně a zároveň z toho důvodu, že žalobci vzniklo legitimní očekávání ohledně oprávněnosti inkasované částky, a tudíž žalobce požaduje ochranu tohoto legitimního očekávání. Vratky spotřební daně ve výši tvrzené žalobcem nelze považovat za konkludentní vyměření daně, neboť v konkrétním případě je uplatnění nároku na vrácení spotřební daně spojeno s doložením důkazních prostředků dokládajících oprávněnost nároku. Legitimní očekávání může založit i správní praxe, která je shledána nezákonnou či nesprávnou. K tomu žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 4/2019, přičemž žalobce nebrojil proti samotnému doměření daně, ale pouze proti neprominutí příslušenství souvisejícího s touto daní. V případě vzniku legitimního očekávání a založení důvěry ve správní praxi žalovaného je třeba postupovat

k žalobci mírněji. Důvodem pro přehodnocení původního postoje žalovaného je i vývoj správní praxe v návaznosti na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v obdobné věci (srovnej rozsudek NSS sp. zn. 9 Afs 307/2019, 9 Afs 308/2019). V rozporu se zákonem o spotřebních daních není skutečnost, že pro žalobce vedl evidenci o nákupu a spotřebě jeho zástupce společnost REMKO s.r.o., a to na základě údajů poskytnutých žalobcem.

27. V souvislosti se vznesenou námitkou tvrzeného legitimního očekávání žalobce bylo potřebné zabývat se důvodností tohoto tvrzení žalobce. Při zkoumání otázky naplnění legitimního očekávání soud vycházel z rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 306/2021, kde Nejvyšší správní soud dospěl k závěru *[zásada legitimního očekávání je zakotvena v § 2 odst. 4 zákona č. 500/2004 Sb. správního řádu, kdy „[s]právní orgán dbá, ...], aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly důvodné rozdíly. Otázkou správní praxe zakládající legitimní očekávání se zabýval rozšířený senát v usnesení ze dne 21. 7. 2009, č.j. 6 Ads 88/2006-132, č. 1915/2009 Sb. NSS, kdy uzavřel, že „ správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánu veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Jen taková správní praxe je doplněním psaného práva a je způsobilá modifikovat pravidla obsažená v právní normě. Správní praxi zakládající legitimní očekávání lze změnit, pokud je taková změna činěna do budoucna, dotčené subjekty mají možnost se s ní seznámit a je řádně odůvodněna závažnými okolnostmi. Libovolná (svévolná) změna výkladu právních předpisů směřujících k tíži adresátů není přípustná. Za racionální (nikoli svévolnou) změnu správní praxe lze přitom s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem považovat změnu interpretovaného zákona, změnu zákonů souvisejících s interpretovaným předpisem (systematický výklad) a změnu skutečností rozhodných pro interpretaci zákona (teleologický výklad).“ Obdobně rozhodl také Ústavní soud například v nálezu ze dne 19. 3. 2009 sp. zn. III. ÚS 2822/07. Z výše uvedeného plyne, že správní praxe, kterou by mohlo být založeno legitimní očekávání, není absolutně nepřekonatelná, nýbrž ji lze změnit. ... zásada legitimního očekávání je také omezena jinými zásadami, jež je v rámci správního řízení správní orgán povinen respektovat, zejména zásadou legality“.*
28. Nejvyšší správní soud dále dovodil, že legitimní očekávání nezakládá postup správních orgánů, který není v souladu se zákonem, neboť účastník řízení se nemůže domáhat toho, aby správní orgán nadále dodržoval svoji předchozí nezákonnou správní praxi. Legitimní očekávání účastníka řízení není bezbřehé a správní orgán svou praxi může změnit.
29. V dané věci žalobce své tvrzení spojoval s postupem žalovaného, kdy mu byla vrácena spotřební daň z LTO a žalobce nepovažoval postup správce daně za konkludentně vyměřenou daň, neboť musel ke svému nároku na vratku spotřební daně dokládat předepsané písemnosti. Tento názor není správný. V případě žalobce se o konkludentní vyměření daně jednalo, neboť žalobce měl povinnost uvádět tento nárok v daňovém přiznání, včetně doložení potřebnou evidencí, což také činil a jeho povinností bylo uvádět správné údaje. Správce daně na základě těchto dokládaných tvrzení vyměřil daň, aniž by zkoumal skutkový stav a ověřoval žalobcovu tvrzení. Konkludentní stanovení daně tudíž nemohlo žalobci založit jakékoli očekávání budoucího postupu, neboť správce daně nijak nehodnotil ani neposuzoval zákonnost jeho nároku a vycházel pouze z tvrzení žalobce a vyměřil takovou vratku, jakou tvrdil daňový subjekt sám.
30. Jak Nejvyšší správní soud dále dovodil ve výše citovaném rozsudku, postup správních orgánů by měl respektovat zavedenou správní praxi a vyvarovat se libovůle popřípadě

překvapivého přístupu v typově shodných věcech. Princip legitimního očekávání lze považovat za jeden z hlavních ústavních principů, jimž se musí veřejná správa ve své činnosti řídit. Na druhou stranu však ani dlouhodobá a zavedená správní praxe nesmí znamenat rigidní zakonzervování nastoleného stavu v případech, kdy pro změnu praxe existují rozumné důvody. Proto se nelze legitimního očekávání dovolávat v případech, kdy by správní praxe byla vytvořena nesprávným, respektive nezákonným postupem. Navíc změna přístupu správce daně nebyla svévolná, ale racionální, odůvodněná a opodstatněná, neboť správce daně vycházel z nově zjištěných skutečností a z provedeního dokazování. Soud proto uzavřel, že v konkrétním případě nedošlo postupem správce daně k porušení zásady legitimního očekávání.

31. Na tomto závěru nemůže nic změnit ani žalobcem činěný odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 4/2019-54, neboť v obecné rovině je tam vyjádřený názor v souladu s názorem, který zaujal žalovaný správní orgán a aprobuje zdejší soud, nicméně je třeba uvést, že jednalo se o skutkově zcela odlišnou situaci. Žalobcem poukazovaná skutečnost, že nebrojil proti samotnému doměření daně, současně nepodporuje jeho argumentaci ohledně vzniku legitimního očekávání. Nic na tomto závěru nemohou změnit ani okolnosti uváděné žalobcem, které souvisely se změnou obchodního modelu dodavatele žalobce společnosti REMKO s.r.o., kdy v původním obchodním modelu společnost REMKO s.r.o. od roku 1997 vystupovala jako výrobce tepla a až do listopadu 2015 jí Celní úřad pro hlavní město Prahu na základě podaných daňových přiznání vyplácel vratky spotřební daně. Teprve na základě změněného stanoviska tohoto správce daně došlo k úpravě používaného modelu tak, že REMKO s.r.o. zákazníkům přenechalo užívání zařízení sloužící k výrobě tepla, dodávalo zákazníkům LTO a současně se zavázalo zastupovat zákazníky v řízení o uplatnění nároku na vrácení spotřební daně. Jedinou změnou při porovnání nastíněných modelů byla skutečnost, že vratku spotřební daně nárokoval jako výrobce tepla žalobce a nikoli společnost REMKO s.r.o.. Stejně tak nelze zohlednit odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 289/2019, neboť v tam řešeném případě na rozdíl od posuzované věci nedal správce daně daňovému subjektu nijak najevo, že hodlá změnit svoji dříve uplatňovanou správní praxi (srov. rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 306/2021 bod 44).
32. Jak již soud výše uvedl, žalovaný postupoval v souladu se zákonem. Posuzoval splnění kritérií stanovených v § 259b a 259c daňového řádu a svůj postup při posuzování žádosti žalobce náležitým a logickým způsobem odůvodnil. Úvaha žalovaného reaguje na okolnosti posuzované věci. Soud proto uzavřel, že žalovaný postupoval při posuzování žalobcovy žádosti o prominutí úroků z prodlení v souladu s platnou právní úpravou. Učinil správní úvahu, která nepředstavovala libovůli správního orgánu, naopak byla učiněna v mezích zákona, je logická a rádně odůvodněná a vyplývá z ní závěr, že byly naplněny podmínky stanovené v § 259c daňového řádu a nebylo možné úroky prominout.

V. Závěr, náklady řízení

33. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba nebyla důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
34. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti

s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Z toho důvodu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

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 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.

České Budějovice 26. ledna 2022

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu