



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: X
sídlem X
zastoupen advokátem Mgr. Zbyňkem Čermákem
sídlem Gočárova třída 504, Hradec Králové

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 10. 2021, sp. zn. X, č. j. X

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo k odvolání žalobce přezkoumáno 33 dodatečných platebních výměrům Celního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“). Těmito dodatečnými platebními výměry správce daně žalobci doměřil spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období únor 2014 až prosinec 2016 (s výjimkou března 2014 a ledna 2015) v celkové výši 1 158 960 Kč.
2. Žalovaný rozhodl výrokem 1) napadeného rozhodnutí tak, že X ze dne 11. 6. 2018, č. j. X ze dne 12. 6. 2018, č. j. X ze dne 14. 6. 2018, č. j. X ze dne 14. 6. 2018, č. j. X ze dne 15. 6. 2018 a č. j. X ze dne 15. 6. 2018 se zrušují a řízení ve věci doměření spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období únor 2014, červen 2014, únor 2015, březen 2015, duben 2015, leden 2016, únor 2016, březen 2016 a duben 2016 se zastavují.
3. Výrokem 2) napadeného rozhodnutí rozhodl žalovaný o následujících změnách prvostupňových dodatečných platebních výměrů:
 - ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 6. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období duben 2014 se text „ve výši 36 623,- Kč, slovy třicet šest tisíc šest set dvacet tři“ nahrazuje textem „ve výši 9 776 Kč, slovy devět tisíc sedm set sedmdesát šest korun českých“,
 - ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 6. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období květen 2014 se text „ve výši 40 677,- Kč, slovy čtyřicet tisíc šest set sedmdesát sedm“ nahrazuje textem „ve výši 8 397 Kč, slovy osm tisíc tři sta devadesát sedm korun českých“,
 - ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 7. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období červenec 2014 se text „ve výši 52 006,- Kč, slovy padesát dva tisíc šest“ nahrazuje textem „ve výši 10 970 Kč, slovy deset tisíc devět set sedmdesát korun českých“,
 - ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 7. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období srpen 2014 se text „ve výši 39 792,- Kč, slovy třicet devět tisíc sedm set devadesát dva“ nahrazuje textem „ve výši 1 863 Kč, slovy jeden tisíc osm set šedesát tři korun českých“,
 - ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 8. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období září 2014 se text „ve výši 31 385,- Kč, slovy třicet jedna tisíc tři sta osmdesát pět“ nahrazuje textem „ve výši 2 594 Kč“, slovy dva tisíce pět set devadesát čtyři korun českých“,
 - ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 8. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období říjen 2014 se text „ve výši 42 436,- Kč, slovy čtyřicet dva tisíc čtyři sta třicet šest“ nahrazuje textem „ve výši

3 406 Kč, slovy tři tisíce čtyři sta šest korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X, ze dne 8. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období listopad 2014 se text „ve výši 40 214,- Kč, slovy čtyřicet tisíc dvě stě čtrnáct“ nahrazuje textem „ve výši 9 282 Kč, slovy devět tisíc dvě stě osmdesát dva korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 11. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období prosinec 2014 se text „ve výši 63 881,- Kč, slovy šedesát tři tisíc osm set osmdesát jedna“ nahrazuje textem „ve výši 1 523 Kč, slovy jeden tisíc pět set dvacet tři korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí X ze dne 12. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období květen 2015 se text „ve výši 19 963,- Kč, slovy devatenáct tisíc devět set šedesát tři“ nahrazuje textem „ve výši 8 891 Kč, slovy osm tisíc osm set devadesát jedna korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 12. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období červen 2015 se text „ve výši 40 059,- Kč, slovy čtyřicet tisíc padesát devět“ nahrazuje textem „ve výši 14 118 Kč, slovy čtrnáct tisíc sto osmnáct korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 12. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období červenec 2015 se text „ve výši 28 247,- Kč, slovy dvacet osm tisíc dvě stě čtyřicet sedm“ nahrazuje textem „ve výši 1 585 Kč, slovy jeden tisíc pět set osmdesát pět korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 13. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období srpen 2015 se text „ve výši 66 834,- Kč, slovy šedesát šest tisíc osm set třicet čtyři“ nahrazuje textem „ve výši 18 533 Kč, slovy osmnáct tisíc pět set třicet tři korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 13. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období září 2015 se text „ve výši 52 768,- Kč, slovy padesát dva tisíc sedm set šedesát osm“ nahrazuje textem „ve výši 43 774 Kč, slovy čtyřicet tři tisíc sedm set sedmdesát čtyři korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 13. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období říjen 2015 se text „ve výši 27 063,- Kč, slovy dvacet sedm tisíc šedesát tři“ nahrazuje textem „ve výši 25 643 Kč, slovy dvacet pět tisíc šest set čtyřicet tři korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 13. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období listopad 2015 se text „ve výši 52 274,- Kč, slovy padesát dva tisíc dvě stě sedmdesát čtyři“ nahrazuje textem „ve výši 3 993 Kč, slovy tři tisíce devět set devadesát tři korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 13. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období prosinec 2015 se text „ve výši 71 074,- Kč, slovy sedmdesát jedna tisíc sedmdesát čtyři“ nahrazuje textem „ve výši 10 218 Kč, slovy deset tisíc dvě stě osmnáct korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 15. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období květen 2016 se text „ve výši 20 076,- Kč, slovy dvacet tisíc sedmdesát šest“ nahrazuje textem „ve výši 9 632 Kč, slovy devět tisíc šest set třicet dva korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 15. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období červen 2016 se text „ve výši 40 831,- Kč, slovy čtyřicet tisíc osm set třicet jedna“ nahrazuje textem „ve výši 12 575 Kč, slovy dvanáct tisíc pět set sedmdesát pět korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 18. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období červenec 2016 se text „ve výši 55 618,- Kč, slovy padesát pět tisíc šest set osmnáct“ nahrazuje textem „ve výši 2 604 Kč, slovy dva tisíce šest set čtyři korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 18. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období srpen 2016 se text „ve výši 24 172,- Kč, slovy dvacet čtyři tisíc sto sedmdesát dva“ nahrazuje textem „ve výši 4 147 Kč, slovy čtyři tisíce sto čtyřicet sedm korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 18. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období září 2016 se text „ve výši 43 157,- Kč, slovy čtyřicet tři tisíc sto padesát sedm“, nahrazuje textem „ve výši 21 537 Kč, slovy dvacet jedna tisíc pět set třicet sedm korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 18. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období říjen 2016 se text „ve výši 12 503,- Kč, slovy dvanáct tisíc pět set tři“ nahrazuje textem „ve výši 6 915 Kč, slovy šest tisíc devět set patnáct korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 19. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období listopad 2016 se text „ve výši 85 644,- Kč, slovy osmdesát pět tisíc šest set čtyřicet čtyři“ nahrazuje textem „ve výši 4 333 Kč, slovy čtyři tisíce tři sta třicet tři korun českých“,

- ve výroku rozhodnutí č. j. X ze dne 19. 6. 2018, dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období prosinec 2016 se text „ve výši 42 231,- Kč, slovy čtyřicet dva tisíc dvě stě třicet jedna“ nahrazuje textem „ve výši 12 709 Kč, slovy dvanáct tisíc sedm set devět korun českých“.

4. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že správce daně na základě výsledku daňové kontroly doměřil žalobci spotřební daň z minerálních olejů, neboť

žalobce nebyl schopen prokázat skutečnou spotřebu topných olejů, ve vztahu k níž uplatňoval nárok na vrácení spotřební daně. Žalobce totiž množství spotřebovaného oleje exaktně neměřil, nýbrž matematicky dopočítával. Nad rámec toho správce daně popsal také další pochybení žalobce. Po prvním odvolacím rozhodnutí žalovaného, vůči němuž zamítl žalobu Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozsudkem ze dne 22. 7. 2019, č. j. 59 Af 48/2018-85, byla věc předložena Nejvyššímu správnímu soudu, který tehdejší rozhodnutí žalovaného i krajského soudu zrušil rozsudkem ze dne 18. 3. 2021, č. j. 1 Afs 289/2019-41. Z jeho závěrů plyne, že stanovení spotřeby topného oleje výpočtem je přípustné. Žalovaný proto respektuje údaje o spotřebě topných zařízení uvedené v žalobcově evidenci. Proto je nutné žalobci nárok na vrácení spotřební daně v převážné části přiznat. Výjimkou však jsou případy založené na konkrétních pochybnostech, jimiž se Nejvyšší správní soud v označeném rozhodnutí nezabýval.

5. Dle žalovaného žalobce mj. uplatňoval nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů, které měly být spotřebovány při jím fakturovaných pracích, ve zdaňovacím období shodném, jako je měsíc u data uskutečnění zdanitelného plnění vydaných faktur. Na začátku některých zdaňovacích období byly vystaveny faktury s popisem prací, které podle rozsahu, povahy a míst provedení nemohl žalobce provést ve stejném zdaňovacím období, ve kterém byly vystaveny faktury. Žalobce toto pochybení i částečně doznal. Žalovaný přitom s odkazem na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 1. 2010, č. j. 15 Ca 88/2009-20, uzavřel, že v daňovém přiznání ke spotřební dani za určitý měsíc není možné uplatnit i spotřebu vybraných výrobků za jiný měsíc. Po uskutečněním dotazování u odběratelů žalobce na časovou souslednost provádění prací a fakturace žalovaný neuznal spotřebu 1 424,5 l topného oleje v září 2016 a spotřebu 875 l topného oleje v prosinci 2016.
6. Napadené rozhodnutí dále popisuje, že žalobce předložil v různých fázích daňové kontroly dvě odlišné verze některých vydaných faktur. Rozdíl ve fakturaci žalobce zdůvodnil navýšením objemu prací spojených s výrobou a tím i spotřebou topného oleje při ohřevu asfaltových směsí, čímž došlo i k úpravě fakturovaných položek tak, jak byly skutečně práce zhotoveny. Současně mělo dojít ke snížení cen prací dodavatelů a tím i k totožné celkové ceně jednotlivých staveb, kdy se cenově pracovní a konečné verze faktur neliší. Žalobce také v některých případech fakturoval svým odběratelům i práce, které ve skutečnosti provedl jiný subjekt, přesto si uplatnil nárok na vrácení daně, jako by tyto práce provedl on sám.
7. Dle žalovaného celní úřad ve zprávě o daňové kontrole ve vztahu k jednotlivým fakturovaným pracím podrobně popsal, jaké množství asfaltové směsi bylo původně použito, jaké množství asfaltové směsi použili a vyfakturovali dodavatelé, a jak bylo o toto množství navýšeno celkové množství uvedené ve druhé verzi faktur. Celkové množství asfaltové směsi deklarované ve druhých verzích faktur neodpovídá realitě, když převážná část byla aplikována dodavateli a nikoliv žalobcem, jak plyne z jím přijatých faktur. Žalobce tak vykazoval nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů, které ve skutečnosti nespotřeboval, a práce, při kterých měly být dle tvrzení odvolatele minerální oleje spotřebovány, prováděly jiné subjekty. Nebylo proto možno uznat neoprávněně vykázanou spotřebu minerálního oleje za zdaňovací období června 2015, srpna 2015, září

2015, prosince 2015 a června 2016, ve vztahu k nimž byly případy popsanych nesprávností zjištěny.

8. Žalovaný dále uvedl, že žalobce v kontrolovaném období odebíral asfaltové směsi v obalovnách. Takové směsi jsou při výdeji v obalovně připraveny k přímé aplikaci (horké), tedy bez nutnosti použití dalšího zdroje tepla k přípravě. Žalobce uváděl, že někdy aplikují směs přímo z obalovny a někdy ji odváží do provozovny v Krásné Studánce, kde se směs vysype na zem, nechá vystydnout a v případě potřeby je směs zahřívána v recyklerech. Na základě zjištěných průjezdů vozidel žalobce mytými branami či dalších skutečností, jako jsou vzdálenost obalovny od provozovny žalobce, velká prodleva mezi nakládkou asfaltové směsi a návratem vozidla do provozovny či více odběrů jedním vozidlem za jeden den bez návratů vozidel do provozovny, žalovaný konstatoval, že celní úřad vyvrátil tvrzení žalobce ohledně odběru směsi z obaloven na sklad ve většině případů odběrů z obaloven. Žalobce přes výzvu nepředložil žádný důkaz o tom, že směsi odebrané z obaloven skladoval. Nadto se žalobce o skladování asfaltových směsí v minulosti vůbec nezmínil, ačkoli podle jím označených seznamů dodávek měl tohoto materiálu odebrat na sklad nezanedbatelné množství (2983,45 tuny za celé kontrolované období). Nezmínil se ani o později tvrzeném uskladňování asfaltové směsi přímo na stavbách. Jeho tvrzení byla postupně účelově změněna.
9. V návaznosti na uvedené a s odkazem na obsah zprávy o daňové kontrole provedl žalovaný výpočet množství topného oleje, jehož spotřebu nelze v jednotlivých obdobích uznat, neboť asfaltová směs z obaloven byla přímo aplikována. Žalovaný takto neuznal spotřebu topného oleje za duben 2014 v rozsahu 950 l, květen 2014 v rozsahu 816 l, červenec 2014 v rozsahu 1066 l, srpen 2014 v rozsahu 181 l, září 2014 v rozsahu 252 l, říjen 2014 v rozsahu 331 l, listopad 2014 v rozsahu 902 l, prosinec 2014 v rozsahu 148 l, květen 2015 v rozsahu 864 l, červen 2015 v rozsahu 280 l, červenec 2015 v rozsahu 154 l, srpen 2015 v rozsahu 565 l, září v rozsahu 1 992 l, říjen 2015 v rozsahu 2 492 l, listopad 2015 v rozsahu 388 l, prosinec 2015 v rozsahu 338 l, květen 2016 v rozsahu 936 l, červen 2016 v rozsahu 286 l, červenec 2016 v rozsahu 253 l, srpen 2016 v rozsahu 403 l, září 2016 v rozsahu 669 l, říjen 2016 v rozsahu 672 l, listopad 2016 v rozsahu 421 l a prosinec 2016 v rozsahu 360 l.
10. Žalovaný nepřistoupil k výsledku tří žalobcem navrhovaných svědků, neboť žalobce neuvedl, kdo jsou zmínění svědci, jakou roli v projednávané kauze zastávají a k jaké konkrétní okolnosti mají podat svědeckou výpověď. Svědci nemohou vyvrátit fakta uvedená na fakturách či zjištěné vykonání prací jinými subjekty a vykázání těchto prací do spotřeby topného oleje žalobcem. Výpověď svědků nemůže vyvrátit ani celním úřadem prokázané skutečnosti v rámci použití asfaltových směsí zakoupených z obaloven. Svědecká výpověď nemůže nahradit absenci skladové evidence prokazující skladování asfaltových směsí určených k přímé aplikaci v provozovně žalobce, s odstupem několika let nemůže konkretizovat data a množství asfaltové směsi uskladněné a ohřáté v místě desítek až stovek staveb. V případě zdaňovacích období, kdy žalovaný nezjistil v souladu s názorem Nejvyššího správního soudu pochybnosti o správnosti uplatněného nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů, rozhodl žalovaný o zrušení dodatečných platebních výměrů. V ostatních případech bylo ze shora popsanych důvodů přistoupeno ke změně dodatečných platebních výměrů.

II. Žaloba

11. Žalobce v podané žalobě předně uvedl, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné. Žalovaný porušil § 102 odst. 2, 3, 4 daňového řádu a § 116 odst. 2 téhož zákona. Z výroku 1) ani z odůvodnění napadeného rozhodnutí nelze dovodit, k jakému konkrétnímu zdaňovacímu období se jednotlivě zrušená rozhodnutí vztahují. Výrok 1) dále postrádá náležité odůvodnění, když není zřejmé, jakým způsobem žalovaný provedl propočítání uplatněného nároku žalobce na vrácení spotřební daně, zejména za situace, kdy žalovaný dle odůvodnění napadeného rozhodnutí provedl způsob výpočtu spotřeby topného oleje tak, že určil průměrnou spotřebu topného oleje jedním strojem, která činí 6,33 l topného oleje na tunu asfaltové směsi. Žalobce za jednotlivá zdaňovací období únor 2014, červen 2014, únor 2015, březen 2015, duben 2015, leden 2016, únor 2016, březen 2016 a duben 2016 uplatnil nárok na vrácení spotřební daně. Za předpokladu, že nebyl zjištěn neoprávněně uplatněný nárok podle nového propočtu, nebylo v daném případě postupováno ve prospěch žalobce. Žalovaný nekonstatuje, zda žalobce mohl na základě nově provedeného přepočtu obdržet vyšší nárok na vrácení spotřební daně, než původně za jednotlivá zdaňovací období požadoval. Výrok 1) ve spojení s jeho odůvodněním je z uvedených důvodů nepřezkoumatelný.
12. Z výroku 2) napadeného rozhodnutí vyplývá jaká konkrétní rozhodnutí a za jaká zdaňovací období se mění. V odůvodnění tohoto výroku je však hovořeno pouze o tom, v jakém zdaňovacím období žalobce neoprávněně vykázal spotřebu topného oleje, aniž by bylo uvedeno, k jakému konkrétnímu rozhodnutí o dodatečném doměření daně se dané zdaňovací období vztahuje. Tím je rovněž způsobena nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Napadené rozhodnutí je dále založeno na nedostatečně zjištěném skutkovém stavu, když žalovaný neusiloval o co nejúplnější zjištění skutečností rozhodných pro správné doměření daně. Žalovaný s odkazem na § 92 odst. 2 daňového řádu nevyvinul samostatnou aktivitu ke zjištění rozhodných skutečností a nedbal návrhů žalobce, když pro odstup času nevyslechl navrhované svědky. Tyto nedostatky se týkají zejména části odůvodnění napadeného rozhodnutí označené bodem 3) – použití asfaltových směsí připravených k přímé aplikaci.
13. Dle žalobce se část asfaltových směsí odebraných z obaloven neaplikuje přímo, neboť je nutno dokončit jiné prováděné práce na komunikacích. Proto byla asfaltová směs uskladňována a poté bylo nutné ji znovu ohřát. Směs byla skladována v provozovně žalobce, v převážné většině případů však v místech staveb. Žalovaný označil takové vysvětlení za účelové, aniž by současně vysvětlil, jaké objektivně existující důkazy tuto účelovost výpovědi žalobce dokládají. Žalovaným bylo prokázáno, že převážná většina dodávek asfaltových směsí nemohla být dopravena do žalobcem tvrzeného místa uskladnění, tj. jeho provozovny, ale jejich doprava musela směřovat přímo do místa realizace. Takovéto konstatování žalovaného však koresponduje s opakovanými tvrzeními žalobce o dodávce na místo realizace staveb a jejich uskladnění na místě.
14. Žalobce v napadeném rozhodnutí postrádá hodnocení žalobcem vystavených faktur za jednotlivá zdaňovací období, u kterých nebyla uznána spotřeba topného oleje nutného pro ohřev asfaltové směsi, a to ve vztahu k dalším důkazům zajištěným žalovaným v rámci řízení.

Za předpokladu, že z jednotlivě vystavených faktur lze dovodit časový úsek prováděných prací, žalovaný neprovedl porovnání doby prací se zjištěnými údaji o odběru asfaltových směsí a průjezdu vozidel žalobce mýtnými bránami, neboť tyto skutečnosti by prokazovaly, že asfaltové směsi byly na místo provedených prací dodány s časovým odstupem dříve, než byla provedena pokládka asfaltových směsí. Z tohoto důvodu musela být odebraná asfaltová směs uložena v místě provádění staveb a následně při provádění pokládky opětovně v recyklerech ohřata. Žalovaný mohl podle § 78 daňového řádu provést místní šetření v místech konaných prací za účelem prověření možnosti uskladnění asfaltových směsí žalobcem. Pokud místní šetření neprovedl, nemohl konstatovat nemožnost uskladnění asfaltových směsí.

15. Žalovaný navíc neprovedl svědecké výpovědi žalobcem označených osob za účelem prokázání systému skladování asfaltových směsí v místě staveb. Tím porušil § 92 odst. 2 daňového řádu. Pokud existují pochybnosti o zjištěném skutkovém stavu, nelze postupovat v neprospěch daňového subjektu a konstatovat neuznání spotřeby topného oleje nutného k ohřátí asfaltové směsi, která byla prokazatelně žalobcem odebrána a použita u konkrétních stavebních prací. Žalovaný tvrzení žalobce nijak nevyvrátil.

III. Vyjádření žalovaného

16. Žalovaný v písemném vyjádření navrhl zamítnutí žaloby a odkázal na závěry uvedené v napadeném rozhodnutí. K námitkám žalobce uvedl, že ve výroku 1) je chronologicky řazeno devět prvostupňových rozhodnutí a devět zdaňovacích období, která tak jsou k rozhodnutím přiřaditelná. Napadené rozhodnutí není v rozporu s žalobcem označenými ustanoveními daňového řádu. Průměrná spotřeba topného oleje ve výši 6,33 l/t asfaltové směsi byla stanovena pouze za účelem určení množství topných olejů spotřebovaných v konkrétních zdaňovacích obdobích při použití asfaltových směsí připravených k přímé aplikaci. Ke stanovení této hodnoty došlo proto, že nebylo možno dodatečně zjistit, jaký typ topného zařízení asfaltovou směs zakoupenou v obalovnách a spotřebovanou v místě stavby dodatečně ohříval. Ve zdaňovacích obdobích únor 2014, červen 2014, únor 2015, březen 2015, duben 2015, leden 2016, únor 2016, březen 2016 a duben 2016 žalobce buď asfaltovou směs z obaloven vůbec nekupoval, nebo nebylo ze strany celního úřadu prokázáno, že by směs nemohla být dopravena do provozovny a opakovaně ohřata. V těchto případech nebyl shledán důvod uplatňovanou výši spotřební daně nepřiznat.
17. Žalovaný obecně ve všech zdaňovacích obdobích akceptoval výpočty žalobce založené na hodnotách o průměrné spotřebě topných zařízení. Pouze v případě asfaltové směsi zakoupené v obalovnách a nedodané do provozovny, kdy nebylo možno zjistit, jaký typ topného zařízení tuto směs ohříval, určil žalovaný transparentním způsobem průměrnou spotřebu všech tří topných zařízení, která byla využita při výpočtu neoprávněně nárokováného množství topného oleje. Tuto hodnotu pak nelze zpětně aplikovat i na případy, kdy byl nárok přiznán, neboť v těchto případech bylo žalobcem evidováno, jaký typ topného zařízení a s jakou průměrnou spotřebou dané množství asfaltové směsi ohřál. Ve zdaňovacích obdobích únor 2014, červen 2014, únor 2015, březen 2015, duben 2015, leden 2016, únor 2016, březen 2016 a duben 2016 postupoval žalovaný ve prospěch žalobce tak, že v souladu s vysloveným názorem Nejvyššího správního soudu plně akceptoval výpočty žalobce založené na průměrných hodnotách o spotřebě topného oleje topnými

zařizeními, tedy 6 l/t a 7 l/t. K žalobcem namítanému přepočtu s použitím koeficientu 6,33 l/t nebyl důvod. Absence spojitosti konkrétního zdaňovacího období a označení dodatečného platebního výměru v odůvodnění napadeného rozhodnutí nemůže zapříčinit nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného.

18. V napadeném rozhodnutí žalovaný popsal důvody, proč odmítl tvrzení žalobce o uskladnění asfaltových směsí určených k přímé aplikaci v jeho provozovně, či v místech stavby, jak začal žalobce později tvrdit. Jednoznačné důkazy, které by prokazovaly tvrzení žalobce, např. skladovou evidenci, záznamy o inventarizaci, fotodokumentaci či stavební deníky, žalobce nepředložil. Předpoklad žalobce, že asfaltové směsi byly do místa realizace dodány s časovým odstupem dříve, než bylo provedeno dokončení stavebních prací, a proto musela být odebraná asfaltová směs následně v recyklerech ohřáta, je v přímém rozporu s předchozím vyjádřením žalobce podaným v průběhu daňové kontroly. Žalobce nyní formuluje tvrzení, že část asfaltových směsí byla dodána přímo na stavby, kde byla opětovně ohřáta, přestože původně tvrdil, že stejná část asfaltových směsí byla dopravena do jeho provozovny a až poté zde nebo přímo na stavbách ohřáta. Vzájemnému hodnocení důkazů včetně žalobcem zmiňovaných faktur se žalovaný věnoval na straně 14 napadeného rozhodnutí.
19. Žalovanému dále není zřejmé, z jakého důvodu by měl provádět místní šetření, když případně zjištěné nové skutečnosti nelze zpětně vztahovat na stav předcházející daňové kontrole.
Ze spisového materiálu je zřejmé, že o uskladnění asfaltové směsi určené k přímé aplikaci se žalobce začal vyjadřovat teprve poté, co bylo prokázáno, že o správnosti jeho tvrzení o dopravě asfaltových směsí do jeho provozovny pojal celní úřad pochybnosti. Své nové tvrzení ohledně dodávání směsí přímo do míst stavby žalobce důkazně nedoložil. Z prokazaného nedodání asfaltových směsí do provozovny žalobce nelze automaticky dovozovat skladování v místě provádění stavebních prací a opakovaný ohřev asfaltových směsí
20. Důvody odmítnutí výsledku svědků žalovaný v napadeném rozhodnutí popsal. Jedná se s nejvyšší pravděpodobností o zaměstnance žalobce, tedy osoby jemu pracovně podřízené a na žalobci finančně závislé. Žalovaný má za to, že by tito svědci v obecné rovině potvrdili tvrzení žalobce, že ke skladování asfaltových směsí určených k přímé aplikaci docházelo, nicméně ke všem nákupům a dodáním asfaltových směsí za předmětná období, kdy se jedná o cca 240 případů, a s odstupem několika let, by konkrétní informace nezbytné pro výpočet spotřeby topného oleje (datum a čas příjezdu na staveniště, přímé použití asfaltové směsi ke zhotovení asfaltového povrchu nebo jeho skladování na místě, úplné nebo částečné zpracování, datum zpracování, určení typu topného zařízení, jež ohřev dodatečně provádělo) podat logicky nemohli. I z tohoto důvodu shledal žalovaný návrh na výslech svědků za nadbytečný.

IV. Skutečnosti vyplývající ze správního spisu

21. Z předloženého spisového materiálu soud zjistil, že správce daně dne 12. 12. 2016, resp. 18. 5. 2017, zahájil u žalobce daňovou kontrolu týkající se vrácení spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období prosinec 2015, resp. leden 2014 až listopad 2015 a

leden 2016 až prosinec 2016. Dne 2. 5. 2018 správce daně s žalobcem projednal zprávu o daňové kontrole, kde shledal neoprávněné uplatnění nároku na vrácení daně z minerálních olejů ze strany žalobce. V průběhu června 2018 vydal správce daně 33 zmíněných dodatečných platebních výměrů, které k odvolání žalobce přezkoumal žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 10. 2018, č. j. X. Žalobu proti tomuto rozhodnutí žalovaného nejprve zamítl zdejší soud rozsudkem ze dne 22. 7. 2019, č. j. 59 Af 48/2018-85, označený rozsudek byl nicméně společně s předchozím rozhodnutím žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2021, č. j. 1 Afs 289/2019-41. Nejvyšší správní soud zejména uzavřel, že množství skutečně spotřebovaného minerálního oleje pro výrobu tepla lze prokázat kvalifikovaným výpočtem.

22. V rámci pokračujícího odvolacího řízení byl žalobce seznámen s právním názorem žalovaného, jenž byl později vtělen do nyní napadeného rozhodnutí a poučen o možnosti vyjádřit se. Žalobce zejména odkázal na jím podané odvolání a za účelem prokázání svých tvrzení navrhl vyslech tří jmenovitě označených svědků.

V. Posouzení věci krajským soudem

23. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
24. V první řadě se soud musel vypořádat s námitkou nepřezkoumatelnosti rozhodnutí. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017-38 (rozsudky Nejvyššího správního soudu dostupné na www.nssoud.cz), musí být nepřezkoumatelnost rozhodnutí vykládána jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí, jelikož nelze zjistit jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno. To neplatí pro případy, kdy se správní orgán podstatou námitky účastníka řízení řádně zabývá a vysvětlí, proč nepovažuje argumentaci účastníka za správnou, byť výslovně nereaguje na všechny aspekty vznesené námitky. Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat.
25. V daném případě taková situace nenastala, přestože žalobce shledával nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí hned v několika aspektech. Pokud jde o výrok 1), ani kdyby zde uvedená prvostupňová rozhodnutí nebyla chronologicky řazena tak, aby to odpovídalo pořadí zde rovněž vyjmenovaných zdaňovacích období, jak na to poukázal žalovaný, nebylo by možno tuto výrokovou pasáž označit za nepřezkoumatelnou z žalobcem předneseného důvodu. Prvostupňová rozhodnutí, která žalovaný zrušil, byla ve výroku 1) nezaměnitelně identifikována, přičemž ke zjištění, k jakému zdaňovacímu období se váže to které rozhodnutí, postačí do těchto rozhodnutí nahlédnout. Z uvedeného výroku je jednoznačně seznatelné, jak bylo žalovaným rozhodnuto, která rozhodnutí byla zrušena a k jakým zdaňovacím obdobím se vztahují.

26. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí pak je zřejmé, proč žalovaný přistoupil k rozhodnutí výrokem 1) napadeného rozhodnutí. Námitka nepřezkoumatelnosti pro nedostatek odůvodnění výroku 1) tedy rovněž není důvodná. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí plyne, že žalovaný v rozsahu výroku 1) akceptoval daňová tvrzení žalobce tak, jak byla uplatněna. Námitka nepoužití nového způsobu výpočtu množství topného oleje s využitím průměrné spotřeby 6,33 l/t v rozsahu zdaňovacích období řešených výrokem 1) svědčí o nepochopení postupu žalovaného ze strany žalobce. Tato hodnota průměrné spotřeby byla logicky využita pouze u zdaňovacích období řešených ve výroku 2) napadeného rozhodnutí, neboť pouze zde byla uvedena zdaňovací období, v jejichž případě nebyla daňová tvrzení žalobce do jisté míry akceptována. Žalovaný pouze v takovém případě při výpočtu množství neoprávněně uplatněného topného oleje nedokázal přiřadit olej ke konkrétnímu zařízení, v němž měl být spotřebován, a neznal proto hodnotu průměrné spotřeby zařízení, jež však byla nezbytná pro provedení výpočtu. Proto tuto hodnotu stanovil náhradním způsobem s přihlédnutím k typům a množství recyklerů, které má žalobce k dispozici.
27. Jak však bylo uvedeno, v případě zdaňovacích období řešených ve výroku 1) byla daňová tvrzení žalobce akceptována v plném rozsahu, a žalovaný tak přistoupil na výpočty samotného žalobce založené na množství rozehřáté asfaltové směsi a průměrné spotřebě konkrétně použitých recyklerů. Na postupu žalovaného v tomto ohledu soud neshledává cokoli pochybného, uvedené závěry jsou z napadeného rozhodnutí seznatelné, a nelze proto hovořit o nepřezkoumatelnosti z tohoto důvodu.
28. V případě výroku 2) sice žalobce připouští, že zde jsou řádně označena měněná prvostupňová rozhodnutí včetně zdaňovacích období, k nimž se vztahují, přesto však dovozuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, neboť v odůvodnění je již hovořeno pouze o zdaňovacích obdobích bez přiřazení jednotlivých prvostupňových rozhodnutí. Svěráznost této námítky plyne již z toho, že žalobce sám připouští propojitelnost zdaňovacích období a konkrétních rozhodnutí obsaženou v napadeném rozhodnutí. Soudu nezbyvá, než konstatovat, že není zapotřebí, aby žalovaný, který v odůvodnění hovoří o konkrétním zdaňovacím období, automaticky připojoval údaj o prvostupňovém rozhodnutí, které je k tomuto období vztaženo. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí není dána tím, že adresát rozhodnutí musí za účelem dohledání konkrétní informace v rozhodnutí zalistovat.
29. Další část žaloby se pak soustředí na nedostatek skutkových zjištění žalovaného a je konkrétně vztažena k bodu 3 odůvodnění napadeného rozhodnutí, tedy k použití asfaltových směsí z obaloven. Žalobce zopakoval své tvrzení o skladování asfaltových směsí z obaloven přímo na stavbách a uvedl, že žalovaný neprokázal účelovost tohoto tvrzení. Soud připomíná, že žalovaným bylo vedeno daňové řízení podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.
30. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu, daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle odstavce 5 písm. c) téhož ustanovení prokazuje správce daně skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních

záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

31. Rozložení důkazního břemene v daňovém řízení se věnuje obsáhlá judikatura správních soudů. Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66, shrnul, že „*daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní).* Daňový subjekt podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Je tedy odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho tvrzení. Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, čj. 8 Afs 14/2012 - 65, ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „*vážné a důvodné pochyby*“ (srov. cit. rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 - 119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky NSS čj. 1 Afs 39/2010 - 124, či čj. 2 Afs 24/2007 - 119)“ [rozhodnutí NSS dostupná na www.nssoud.cz].
32. V daném případě nelze hovořit o tom, že by se žalovaný v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu nepokoušel zjistit skutkový stav. Tato jeho povinnost byla nicméně limitována důkazním břemenem daňového subjektu, když při správě daní se neuplatní zásada vyhledávací (srov. BAXA J. a kol., *Daňový řád: Komentář*, § 92, Wolters Kluwer, Praha, 2011). Žalovaný a před ním správce daně měli vážné a důvodné pochybnosti ohledně tvrzení žalobce týkajících se spotřeby oleje na zahřívání asfaltových směsí odebraných v obalovnách, když bylo zjištěno, že tyto směsi jsou odebírány již horké a připravené k aplikaci. Pokud na to žalobce reagoval tvrzením, že tyto směsi odebírá na sklad v Krásné Studánce (srov. protokol o ústním jednání ze dne 21. 7. 2017), o čemž se dříve nezmiňoval (srov. protokol o ústním jednání ze dne 29. 6. 2017), bylo i toto tvrzení správcem daně v rámci daňové kontroly v převážném rozsahu vyvráceno. Teprve ve vyjádření ke kontrolnímu zjištění ze dne 5. 3. 2018 žalobce uvedl, že skladování probíhá i na jednotlivých realizovaných stavbách. Tento posun v žalobcových tvrzeních zmíněné pochybnosti podporuje. S náhledem celních orgánů na otázku asfaltových směsí z obaloven byl žalobce seznámen již v průběhu daňové kontroly.

33. Z uvedeného plyne, že celní orgány unesly důkazní břemeno ohledně vážných a důvodných pochybností, pročez bylo dále na žalobci, aby doložil pravdivost svých tvrzení. Nebyl to tedy žalovaný, kdo by měl povinnost podrobněji prokazovat účelovost tvrzení žalobce. Jestliže žalobce uvádí, že závěry žalovaného jen podporují jeho skutkovou verzi, nelze pominout, že nejde o skutkovou verzi původní, jak bylo popsáno výše, což jí na hodnověrnosti nepřidává. Pokud jde o namítané nevyhodnocení žalobcem vystavených faktur, soud se ztotožňuje s žalovaným, že na straně 14 napadeného rozhodnutí bylo takové posouzení provedeno a popsáno, a to i s odkazem na zprávu o daňové kontrole. Z žalobcem předložených dokladů nebylo přesně patrné, kde a kdy byly zakoupené asfaltové směsi použity, zda či v jakém poměru byly použity horké z obaloven, nebo uskladněné a rozehřáté žalobcem. Rozdíl mezi přímo použitými směsmi a uskladněnými směsmi žalobce tvrdil až v průběhu daňového řízení, nicméně bez návaznosti na jakoukoli evidenci či jiné podklady vedené v době odběru a použití asfaltových směsí.
34. Ze závěrů žalovaného plyne nedostatečná provázanost konkrétních asfaltových směsí s datem provedení konkrétních prací (i žaloba hovoří o „předpokladu“), aby vůbec bylo možno uvažovat o prokázání skladování směsí v místech staveb prostřednictvím záznamů z mýtných bran. Žalobce navíc dokazování vedené tímto směrem v daňovém řízení nenavrhl, což platí také pro v žalobě zmiňované místní šetření v místech staveb za účelem ověření možnosti skladování asfaltových směsí, jímž by však z jeho povahy ani nemohlo být prokázáno skutečné provedení skladování v minulosti. K tomu je třeba opět připomenout shora popsání důkazní břemeno žalobce, nikoli žalovaného.
35. Důkazním návrhem, který žalobce skutečně v daňovém řízení uplatnil, byl výslech jím označených svědků. Je pravdou, že po zrušení předchozího rozhodnutí žalovaného žalobce v podání ze dne 30. 6. 2021 označil jako svědky tři osoby, k nimž ve zcela obecné rovině uvedl, že jejich výslech má sloužit k prokázání žalobcových tvrzení. Po bližším seznámení se spisem je však třeba korigovat závěr žalovaného, že není zřejmé, kdo jsou tyto osoby (byť žalovaný předpokládá, že jde o zaměstnance žalobce) a k jakým skutečnostem mají vypovídat. Žalobce totiž již ve vyjádření ke kontrolnímu zjištění ze dne 5. 3. 2018 tyto osoby a navíc tři další jako svědky označil a hovořil o nich, jako o zaměstnancích a pracovnících. Dle tehdejšího návrhu však měly označené osoby vypovídat k poněkud jiným skutečnostem, nežli ke skladování asfaltových směsí odebraných z obaloven. Další zmínka o svědcích se objevila v žalobcově odvolání, jímž bylo iniciováno řízení před žalovaným a v němž žalovaný hovořil o nevyslechnutých svědcích s tím, že mohli poskytnout svědectví o tom, jak je s asfaltovou směsí z obaloven nakládáno. Žalobce tedy, byť útržkovitě v různých podáních, označil svědky a uvedl, že by měli poskytnout výpověď i ke skutečnostem významným z hlediska nyní uplatněných žalobních bodů. Dle přesvědčení soudu by tedy okolnost, že žalobce ve svém posledním podání ze dne 30. 6. 2021 neuvedl ke svědkům ani skutečnostem, které mají být jejich výslechem prokázány, bližších podrobností, jejich výslechu sama o sobě nebránila.
36. Žalobci, jehož tíží důkazní břemeno, nelze bránit v jeho unesení prostřednictvím nedůvodného neprovádění jím navrhovaných důkazů. V daném případě se však o takovou situaci nejedná. Přestože obsah výpovědi svědka obecně nelze předjímat, není nezákonným postupem žalovaného, pokud přihlédl k tomu, o jaký typ důkazního prostředku se jedná ve vztahu ke skutečnostem, které mají být prokázány. Žalovaný v odůvodnění svého

rozhodnutí uvedl, že žalobce měl z obaloven mezi lety 2014 až 2016 odebrat téměř 3 000 tun asfaltových směsí v celkem cca 240 případech. Za těchto okolností se přiklonil k závěru, s nímž se soud ztotožňuje, že při absenci skladové evidence, resp. obdobného písemného podkladu, jež by zachycoval, kde a kdy bylo prostřednictvím jakého recykleru (s konkrétní průměrnou spotřebou oleje) ohřáto jaké množství asfaltové směsi, nelze údaje nezbytné pro stanovení množství spotřebovaného topného oleje prokázat cestou svědeckých výpovědí. K přiznání nároku na vrácení spotřební daně bylo zapotřebí natolik detailních informací, jež byly navíc staré řadu let, že soud nepovažuje nevyslechnutí svědků k otázce odběru směsí z obaloven za pochybení, neboť nebylo představitelné, že by svědci vůbec mohli nezbytné informace poskytnout.

37. Soud uzavírá, že Nejvyšší správní soud ve svém předchozím zrušujícím rozhodnutí připustil stanovování množství spotřebovaného topného oleje výpočtem, tedy bez exaktního měření. Takový výpočet je však třeba provést na základě řádně podložených vstupních údajů. Nejvyšší správní soud nevyslovil, že by celní orgány měly akceptovat neprokázaná tvrzení o spotřebě oleje či stanovovat množství spotřebovaného oleje odhadem, bez řádné evidence, na jejímž základě by mohlo být množství spotřebovaného oleje stanoveno alespoň výpočtem vycházejícím z přesných dat. Tvrzení žalobce ohledně směsí odebraných z obaloven byla celními orgány zpochybněna a žalobce množství skutečně spotřebovaného topného oleje v souvislosti s ohřevem těchto asfaltových směsí neprokázal. Napadené rozhodnutí nepředstavuje porušení žalobcem označených ustanovení daňového řádu a současně netrpí vadou nepřezkoumatelnosti. Podaná žaloba je vzhledem k uvedenému nedůvodná.

VI. Závěr a náklady řízení

38. Ze shora uvedených důvodů soud podanou žalobu zamítl podle § 78 odst. 7 s. ř. s. Ve věci soud rozhodoval, aniž by nařídil ústní jednání, a to v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když s tímto postupem účastníci vyjádřili svůj souhlas.
39. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, jemuž náklady řízení nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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). Případně-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.

Liberec 7. září 2022

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu