



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Tomáše Rychlého a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobkyně: **EG Therm s.r.o. "v likvidaci"**, se sídlem Ústecká 396/27, Praha 8, zastoupená JUDr. Gabrielem Brenkou, advokátem se sídlem Štěpánská 653/17, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 19. 8. 2021, č. j. 9 Af 37/2019 - 93,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádnému z účastníků **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Celní úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „*správce daně*“) žalobkyni platebním výměrem ze dne 11. 1. 2019, č. j. 29292/2019-510000-32.1, vyměřil nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů ve výši 0 Kč. Správce daně žalobkyni neuznal uplatněný nárok na vrácení uvedené daně za zdaňovací období srpen 2017 z důvodu nesplnění podmínek stanovených v § 56 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „*zákon o spotřebních daních*“), neboť žalobkyně neprokázala, že minerální oleje

prokazatelně použila pro výrobu tepla. Odvolání žalobkyně žalovaný rozhodnutím ze dne 24. 7. 2019, č. j. 12056-2/2019-900000-313, zamítl a platební výměr potvrdil.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu k Městskému soudu v Praze (dále jen „*městský soud*“), který ji rozsudkem ze dne 19. 8. 2021, č. j. 9 Af 37/2019 - 93, zamítl jako nedůvodnou.

[3] Městský soud nepřisvědčil namítanému porušení zásady legitimního očekávání, které žalobkyně spatřovala v tom, že jí správce daně za stejného skutkového a právního stavu nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů po dobu 17 let přiznával. Městský soud konstatoval, že jakkoli celní orgány žalobkyni v minulosti konkludentně vyměřovaly nárok na vrácení spotřební daně, činily tak v rozporu s právními předpisy a judikaturou správních soudů. Jednalo se tedy o nezákonnou správní praxi, která žalobkyni nemohla založit legitimní očekávání.

[4] Postup celních orgánů vůči žalobkyni v minulosti (do zdaňovacího období červenec 2017) byl přitom jednoznačně skutkově jiný, jelikož až ve zdaňovacím období červenec 2017, stejně jako v nyní projednávané věci, správce daně na základě zjištěných důkazů provedl rozbor faktické činnosti žalobkyně, a nespokojil se tedy s pouhým vyhodnocením jí předložených formálních náležitostí (smluv, faktur). V projednávané věci celní orgány zjistily, že žalobkyně prokazatelně nepoužila minerální oleje pro výrobu tepla, nýbrž pouze činila úkony k výrobě tepla směřující, a nesplnila tak jednu z podmínek § 56 odst. 1 zákona o spotřebních daních pro vrácení spotřební daně. Pokud by jí správní orgány i za této situace přiznaly nárok na vrácení spotřební daně, postupovaly by v rozporu se zákonem. Jestliže tedy celní orgány dospěly k závěru, že jejich dosavadní postup ve vztahu k žalobkyni nebyl v souladu se zákonem, mohly věc posoudit odlišně od svých dřívějších postupů.

[5] Městský soud připustil, že i nezákonná praxe správních orgánů může za určitých okolností založit legitimní očekávání adresátů právních norem. Při rozporu mezi principem legitimního očekávání a principem legality je nutno zohledňovat i konkrétní okolnosti případu. Zejména je třeba vzít v potaz důvody změny rozhodovací praxe, tedy zda je odůvodněna dostatečně závažnými okolnostmi, a zda dotčené subjekty měly možnost se s touto změnou předem seznámit. Tyto podmínky byly dle městského soudu v projednávaném případě splněny; žalobkyně totiž byla seznámena s pochybnostmi správce daně ohledně toho, zda skutečně splňovala podmínky § 56 zákona o spotřebních daních.

[6] Městský soud se neztotožnil s žalobní námitkou, dle které se celní orgány účelově snažily dokazováním odůvodnit změnu svého dosavadního právního výkladu. Celní orgány zjistily nové, pro věc rozhodné skutečnosti, které jim v minulosti známy nebyly. Až v průběhu projednávání nároku žalobkyně za zdaňovací období červenec 2017 a následující na základě podrobné analýzy zjistily, že skutečný stav věci je jiný, než žalobkyně tvrdila v daňovém přiznání a než dokládala celním orgánům. Pokud žalobkyně v rozporu se zákonem uplatňovala nárok na vrácení spotřební daně za situace, kdy v důsledku liknavosti celních orgánů jí byl tento nárok v minulosti opakovaně přiznáván, nemůže s odkazem na legitimní očekávání požadovat jeho opětovné přiznání. Obzvláště pokud celní orgány na základě nově zjištěných skutečností, tj. nikoliv pouhou

pokračování

změnou právního výkladu, dospěly k jednoznačnému závěru o nesplnění zákonných podmínek § 56 zákona o spotřebních daních.

[7] Důvodnou neshledal městský soud ani námitku nesouladu postupu celních orgánů a orgánů finanční správy. Jakkoli totiž byla žalobkyně podle zprávy o daňové kontrole považována za výrobce a dodavatele tepla pro účely daně z přidané hodnoty, celní orgány nebyly tímto názorem orgánů finanční správy vázány, jelikož se závěry orgánů finanční správy týkaly výlučně daně z přidané hodnoty, a nikoliv toho, zda žalobkyně skutečně vyráběla teplo, a zda tak splňovala podmínky pro nárok na vrácení spotřební daně.

[8] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[9] Stěžovatelka nesouhlasí s tím, jak městský soud posoudil námitku jejího legitimního očekávání. Zdůrazňuje, že již od roku 2000 uplatňovala nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů a správce daně jejím žádostem pokaždé vyhověl. V průběhu 17 let prováděly celní orgány různá místní šetření, ale nikdy nedospěly k závěrům zpochybňujícím tento nárok. Tím stěžovatelku pouze utvrzovaly v jejím legitimním očekávání o oprávněnosti jejích žádostí. Nelze jí klást k tíži, že celní orgány vycházely z nedostatečně zjištěného skutkového stavu.

[10] Koncepce legitimního očekávání má spočívat v důvěře ve správnost předchozí rozhodovací praxe (nebo také nečinnosti) příslušného státního orgánu. Otázkou dle stěžovatelky nebylo, zda na základě rozhodování správce daně mohla nebo nemohla očekávat, že její činnost je v souladu s § 56 zákona o spotřebních daních, ale zda mohla nebo nemohla legitimně očekávat, že k ní budou celní orgány přistupovat stejným způsobem jako v předchozích 17 letech. Dále odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2021, č. j. 1 Afs 289/2019 - 41, z něhož dovozuje, že celní orgány měly nejdříve zaujmout stanovisko k výkladu „výrobce tepla“, které by pak použily v dalším řízení o vrácení spotřební daně. Tím by stěžovatelka měla možnost se na nový postup celních orgánů řádně připravit.

[11] Nesouhlasí ani s tvrzením městského soudu, že legitimní očekávání stěžovatelky muselo být přerušeno rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2006, č. j. 2 Afs 196/2004 - 126. I po vydání tohoto rozsudku totiž správce daně dále považoval stěžovatelčiny nároky za oprávněné. Legitimní očekávání stěžovatelky, že je skutečně výrobcem tepla, bylo potvrzeno i orgány finanční správy, protože v jejich zprávách o daňové kontrole byla považována za výrobce tepla také z hlediska zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

[12] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti setrval na svém dosavadním závěru. Neztotožnil se s tvrzením stěžovatelky, že svou nečinností, kdy jí konkludentně vyměřoval vrácenou spotřební daň z minerálních olejů, aniž by komplexně ověřoval skutkový stav, založil její legitimní očekávání. Opačný závěr by zcela vyvrátil smysl veřejnoprávní kontroly nad dodržováním zákona, neboť u řady přestupkových a jiných protiprávních jednání o tomto jednání nemají příslušné orgány povědomost, v důsledku čehož může protiprávní stav trvat i delší dobu.

[13] Žalovaný připouští, že uskutečnil ve vztahu ke stěžovatelce určitá místní šetření, celní orgány však v jejich průběhu nezjišťovaly, kdo je skutečným výrobcem tepla. Správce daně neměl správné informace ohledně skutečného výrobce tepla i z důvodu „*disimulace*“. Stěžovatelkou předložené smlouvy, dohody a pověření totiž zakrývaly skutečný obsah právního jednání. Stěžovatelce, jako osobě odborně způsobilé, navíc musela být známa právní úprava i k ní se vztahující judikatura. I když došlo ke správnému zjištění skutkového stavu až po poměrně dlouhé době, stále se jednalo o zákonný a zákonem předvídaný postup.

[14] Na závěr žalovaný uvedl, že i kdyby snad skutečně došlo k založení legitimního očekávání stěžovatelky v tom, že jí bude i nadále přiznáván nárok na vrácení spotřební daně, toto legitimní očekávání by muselo skončit se zdaňovacím obdobím červenec 2017. V této době již nebyl nárok na vrácení spotřební daně stěžovatelce přiznán, a správce daně odůvodnil, proč stěžovatelku nepovažuje za skutečného výrobce tepla. V dalších zdaňovacích obdobích, tedy ani ve zdaňovacím období srpen 2017, které je nyní předmětem sporu, by ani tak stěžovatelce legitimní očekávání nesvědčilo.

[15] Žalovaný následně zaslal Nejvyššímu správnímu soudu rozsudek tohoto soudu ze dne 13. 1. 2022, č. j. 1 Afs 305/2021 - 35, kterým byla zamítnuta kasační stížnost stěžovatelky v obdobné věci, jaká je projednávána v nynějším řízení. V řízení vedeném pod sp. zn. 1 Afs 305/2021 byla věc v zásadě skutkově shodná s nyní projednávanou věcí, vyměřená daň se však týkala zdaňovacího období červenec 2018.

[16] Stěžovatelka v doplnění kasační stížnosti rekapituluje dosavadní průběh řízení a jí uplatněnou argumentaci. Souhlasí, že legitimní očekávání nezakládá postup správních orgánů, který není v souladu se zákonem, avšak v nyní projednávané věci se nejedná „*o nezákonnou správní praxi, jejíž následování je nežádoucí, ale naopak o správní praxi, která byla obecně užitečná.*“ Dle stěžovatelky lze správní praxi změnit, nicméně musí jít o změnu do budoucna tak, aby se daňový subjekt mohl této změně přizpůsobit.

[17] Žalovaný na výše uvedené doplnění kasační stížnosti reagoval dalším vyjádřením. V něm uvedl, že jedinou spornou otázkou zůstává, zdali jeho jednání mohlo založit legitimní očekávání stěžovatelky, že jí i přes nezákonnost jejího nároku (kterou stěžovatelka nerozporuje), budou celní orgány vracet spotřební daň. Podle žalovaného tzv. konkludentní vyměření spotřební daně nemůže založit legitimní očekávání, neboť správce daně se v takovém případě zaměřuje jen na formální vyplnění formuláře a na logickou provázanost údajů; skutkový stav z daňového prohlášení nelze zjistit, natož ověřit.

[18] Nejvyšší správní soud nejdříve hodnotil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), osobou oprávněnou (§ 102, věta první s. ř. s.), proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud poté přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

[19] Kasační stížnost není důvodná.

pokračování

[20] Stěžovatelka nezpochybňuje závěr městského soudu, dle kterého nesplnila podmínky pro vrácení spotřební daně podle § 56 odst. 1 zákona o spotřebních daních. Předmětem sporu tak nyní je, zda stěžovatelce mohlo svědčit legitimní očekávání ohledně vzniku nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů, neboť pouze z něj odvozuje svůj nárok na vrácení uvedené daně za zdaňovací období srpen 2017.

[21] Nejvyšší správní soud předesílá, že se na podkladě obsahově téměř totožných kasačních stížností téže stěžovatelky směřujících proti podobně formulovaným rozsudkům městského soudu obdobnými věcmi již zabýval, a to v rozsudcích ze dne 13. 1. 2022, č. j. 1 Afs 305/2021 - 35, ze dne 19. 1. 2022, č. j. 1 Afs 304/2021 - 35, a č. j. 1 Afs 306/2021 - 35, ze dne 25. 1. 2022, č. j. 2 Afs 253/2021 - 37, ze dne 31. 1. 2022, č. j. 4 Afs 321/2021 - 39, ze dne 2. 2. 2022, č. j. 10 Afs 414/2021 - 46, ze dne 3. 2. 2022, č. j. 4 Afs 320/2021 - 43, ze dne 21. 2. 2022, č. j. 3 Afs 296/2021 - 45, ze dne 16. 3. 2022, č. j. 4 Afs 319/2021 - 38, a ze dne 1. 12. 2022, č. j. 10 Afs 170/2021 - 58 (všechna zde citovaná judikatura je dostupná na www.nssoud.cz). V těchto rozsudcích posuzoval Nejvyšší správní soud totožnou právní otázku, pouze s tím rozdílem, že předmětem posouzení byl nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů za odlišná zdaňovací období.

[22] V předchozích kasačních řízeních byly předmětem přezkumu pozdější platební výměry - např. za zdaňovací období červen 2018 (1 Afs 304/2021), červenec 2018 (1 Afs 305/2021), srpen 2018 (1 Afs 306/2021), září 2018 (2 Afs 253/2021), či prosinec 2018 (3 Afs 296/2021). V těchto řízeních Nejvyšší správní soud opakovaně vyslovil právní názor, podle kterého stěžovatelce bylo v době podání pozdějších daňových přiznání již známo, že správce daně na základě provedené dokazování přehodnotil svůj závěr ohledně nároku na vrácení spotřební daně. Stěžovatelka tak měla reálnou možnost přizpůsobit této změně své obchodněprávní vztahy, a nemohla jí tedy vzniknout legitimní očekávání.

[23] Předmětem přezkumu v nynějším řízení je však platební výměr za zdaňovací období **srpen 2017**, přičemž poprvé správce daně stěžovatelce nepřiznal vratku spotřební daně za zdaňovací období červenec 2017. Stěžovatelka vyhotovila daňové přiznání za srpen 2017 dne 25. 9. 2017, správce daně ji poprvé seznámil se svými pochybnostmi ve sdělení ze dne 25. 9. 2017 a najisto byl závěr správce daně o odepření vratky spotřební daně postaven až v platebním výměru ze dne 15. 12. 2017. Vzhledem k uvedenému nemohl Nejvyšší správní soud použít právní závěry popsané v předchozím odstavci tohoto rozsudku; tyto závěry se totiž opírají o skutečnost, že v pozdějších zdaňovacích obdobích již stěžovatelka věděla o změně praxe celních orgánů. V nyní projednávané věci naopak stěžovatelka při podávání daňového přiznání za srpen 2017 ze dne 25. 9. 2017 nevěděla, že správce daně přehodnotí závěr ohledně jejího nároku na vrácení spotřební daně, a vratku jí nepřizná.

[24] V rozsudku č. j. 10 Afs 170/2021 - 58 se zdejší soud zabýval nárokem na vrácení spotřební daně za zdaňovací období **červenec 2017**, tedy za první zdaňovací období, za něž stěžovatelce nebyla spotřební daň vrácena a za zdaňovací období, jež bezprostředně předchází zdaňovacímu období nyní posuzovanému (srpen 2017). Ani v tomto případě (při rozhodování o zdaňovacím období červenec 2017) Nejvyšší správní soud nemohl

použit právní závěry vyplývající z judikatury rekapitulované v odstavci [22] tohoto rozsudku. Přesto i v rozsudku č. j. 10 Afs 170/2021 - 58 dospěl k závěru, že celní orgány nepostupovaly v rozporu se zásadou legitimního očekávání. Nejvyšší správní soud v nyní projednávané věci neshledal důvod se od závěrů tohoto rozsudku odchýlit, proto níže v zásadě jen rekapituluje jeho závěry, které lze bez dalšího užít i na nyní posuzovanou věc.

[25] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 19. 4. 2017, č. j. 6 As 98/2016 - 54, specifikoval okolnosti, za kterých může nezákonná správní praxe založit legitimní očekávání adresátů veřejné správy. Dle tohoto rozsudku nezákonná správní praxe „[m]ůže v konkrétní situaci (šlo-li např. o dlouhodobou a dosud nikým a nijak nezpochybnovanou správní praxi nebo akty, které se zřetelně neprotiví ustanovení zákona nebo soudní judikatuře a které nebyly vyvolány, vydány nebo udržovány korupcí nebo jiným trestným nebo nepoctivým jednáním úředních osob či na základě nepravdivých, nesprávných či neúplných údajů) založit na straně adresáta veřejné správy očekávání, jemuž bude zcela výjimečně, při absenci konkurujícího závažného veřejného zájmu, poskytnuta v zájmu obecné spravedlnosti a alespoň do určité míry soudní ochrana.“ Z citovaného rozsudku vyplývá, že nezákonná správní praxe může vyvolat legitimní očekávání pouze ve zcela výjimečných případech. Nezákonná správní praxe zejména nesmí zřetelně odporovat ustanovení zákona nebo judikatuře, a nesmí být vyvolána nebo udržována korupcí nebo jiným trestným nebo nepoctivým jednáním úředních osob nebo na základě nepravdivých, nesprávných či neúplných údajů. Je-li některá z těchto negativních okolností naplněna, nezákonná správní praxe legitimní očekávání nezaloží.

[26] Podle § 56 odst. 1 zákona o spotřebních daních *nárok na vrácení daně vzniká právními a fyzickými osobám, které nakoupily za cenu včetně daně, vyrobily pro vlastní potřebu nebo přijaly v režimu podmíněného osvobození od daně minerální oleje podle § 45 odst. 1 písm. b) uvedené pod kódy nomenklatury 2710 19 43 až 2710 19 48 a 2710 20 11 až 2710 20 19 (dále jen „topné oleje“), které byly jimi prokazatelně použity pro výrobu tepla a které byly prokazatelně označovány a obarveny podle části páte, pokud jsou předmětem značkování a barvení vybraných minerálních olejů. Toto ustanovení se nevztahuje na osoby, kterým byla vrácena daň z nakoupených topných olejů podle § 15, 15a nebo 55. Obdobné podmínky pro vznik nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů stanovoval rovněž § 12c odst. 1 zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, účinný do 31. 12. 2003.*

[27] Již ze samotného textu § 56 zákona o spotřebních daních (jakož i z textu právní úpravy účinné do 31. 12. 2003), je zřejmé, že přiznával-li správce daně stěžovatelce na základě jejího daňového tvrzení vratky spotřební daně, činil tak v rozporu se zákonem; stěžovatelka totiž teplo sama nevyráběla. Výklad podmínek pro vrácení spotřební daně nadto již v roce 2006 potvrdil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 5. 2006, č. j. 2 Afs 196/2004 - 126, dle kterého „[k]rajský soud správně konstatoval, že podstatou výroby tepla je v daném případě zpracování topného oleje na tepelnou energii. K tomu je nutno dodat, že citovaná zákonná dikce musí být zjevně vykládána zužujícím způsobem, o čemž svědčí i vymezení okamžiku nároku na vrácení spotřební daně, kterým je den spotřeby topných olejů pro výrobu tepla. Lze proto vyloučit výklad, podle něhož by nárok na vrácení daně náležel subjektům, které by teplo bezprostředně nevyráběly, nýbrž by pouze vyvíjely činnost k tomuto účelu směřující.“ Posledně citovaný rozsudek se sice zabýval úpravou obsaženou v zákoně č. 587/1992 Sb., jeho závěry jsou však plně použitelné i na současnou právní úpravu (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 9. 2021,

pokračování

č. j. 4 Afs 57/2021 - 43). Z uvedeného je patrné, že stěžovatelka si musela být vědoma toho, že vratky spotřební daně jí byly přiznávány zřetelně v rozporu se zákonem i judikaturou Nejvyššího správního soudu. V nyní projednávané věci tedy nebyly splněny podmínky pro to, aby správní praxe správce daně vyvolala legitimní očekávání, a stěžovatelka se tak legitimního očekávání ohledně přiznání vratky spotřební daně za zdaňovací období srpen 2017 nemohla dovolávat (srovnej již výše zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 As 98/2016 - 54).

[28] Nejvyšší správní soud přisvědčuje žalovanému, že k nezákonné správní praxi správce daně navíc přispěla i sama stěžovatelka předkládaním zavádějících údajů. Stěžovatelka s jednotlivými vlastníky souborů zařízení pro výrobu tepla uzavírala nájemní smlouvy, jejichž předmětem byl pronájem těchto zařízení stěžovatelce a dodávky tepelné energie. Smlouvy měly vyvolat dojem, že stěžovatelka ovládá zařízení využívaná k výrobě tepla, teplo sama vyrábí a dodává jej odběratelům, a formálně stanovovaly povinnost stěžovatelky provozovat zařízení pro výrobu tepla (tedy teplo vyrábět). Obsah všech nájemních smluv byl téměř totožný; odlišnosti spočívaly v tom, zda se nájem týkal kotlen s výkonem do 50 kW (využívaných zpravidla v objektech k bydlení či rekreaci) nebo kotlen s výkonem nad 50 kW (využívaných zejména ve školách a dalších veřejnoprávních institucích). Zařízení pro výrobu tepla ovládali (a tedy teplo vyráběli) buď sami odběratelé na základě pověření připojených k nájemním smlouvám, kterými je stěžovatelka pověřila k provádění úkonů týkajících se provozu kotle (v případě kotlen s výkonem do 50kW) nebo osoby zaměstnané u stěžovatelky na základě dohody o pracovní činnosti, které však byly vždy současně též zaměstnanci odběratele (v případě kotlen s výkonem nad 50 kW). Ve skutečnosti tak stěžovatelka zařízení pro výrobu tepla neovládala, nýbrž odběratelům pouze dodávala minerální oleje, které sami odběratelé využívali k výrobě tepla, a uzavřením nájemních smluv tento skutečný stav zastírala.

[29] Jelikož v nyní projednávané věci nejsou splněny podmínky, za nichž by nezákonná správní praxe správce daně vyvolala na straně stěžovatelky legitimní očekávání, není namístě se dále zabývat tím, zda byly splněny podmínky pro změnu správní praxe. Správce daně totiž svojí dosavadní nezákonnou správní praxí nebyl do budoucna vázán (srovnej již výše citovaný rozsudek č. j. 6 As 98/2016 - 54), a mohl ji změnit tak, aby byl jeho postup v souladu se zákonem.

[30] K odkazu stěžovatelky na rozsudek č. j. 1 Afs 289/2019 - 41 Nejvyšší správní soud uvádí, že judikovaná věc je významně odlišná od věci nyní projednávané. Tehdy zdejší soud dospěl k závěru, že nezákonná správní praxe vyvolala legitimní očekávání daňového subjektu. Spornou otázkou byl způsob výpočtu a prokázání skutečné spotřeby topných olejů, přičemž právní předpisy nestanovily konkrétní způsob měření a evidence této skutečné spotřeby. Dále ze skutkových okolností tehdy vyplynulo, že daňový subjekt vyvíjel snahu dostát svým povinnostem a postupovat v souladu s právními předpisy, a to i prostřednictvím konzultací s orgány celní a finanční správy, které jeho postup akceptovaly, a až po určité době dospěly k závěru o jeho nesprávnosti. Jak vyplývá z výše uvedeného, nyní projednávaná věc tyto specifické rysy postrádá; právní úprava sporné otázky je jednoznačná, a stěžovatelka si vzhledem k okolnostem musela být vědoma minimálně toho, že se pohybuje „na hraně“ zákona, a přesto pokračovala ve své nezákonné praxi – tj. požadovala v daňových přiznáních vratku spotřební daně.

[31] Důvodná není ani námitka zpochybňující závěr městského soudu ohledně nesouladu postupu celních orgánů a orgánů finanční správy. Městský soud správně konstatoval, že ve vztahu k dani z přidané hodnoty (která byla předmětem kontroly orgánů finanční správy) byla podstatná jiná zjištění, než pro posouzení oprávněnosti nároku na vrácení spotřební daně. Nadto, předmětem daňové kontroly, na níž odkazovala stěžovatelka, byla zdaňovací období leden – prosinec 2014 a leden – prosinec 2015, tedy zdaňovací období několik let předcházející zdaňovacímu období, které je předmětem nynějšího řízení.

[32] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, zamítl ji za podmínek vyplývajících z § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.

[33] O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věta první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka byla v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí nenáleží. Žalovaný byl ve věci úspěšný, nevznikly mu však náklady přesahující běžný rámec jeho úřední činnosti. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že se žádnému z účastníků náhrada nákladu řízení nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** přípustné opravné prostředky (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 21. února 2023

JUDr. Tomáš Rychlý
předseda senátu