



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudce Ondřeje Mrákoty a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobce: **J. K.**, zast. advokátem Mgr. Jiřím Kokešem, náměstí T. G. Masaryka 153, Příbram, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, Budějovická 1387/7, Praha 4 – Michle, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 11. 2019, čj. 53306-4/2019-900000-318, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 29. 11. 2022, čj. 3 Af 5/2020-51,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

[1] Žalobce (stěžovatel) uplatnil v daňových přiznáních za zdaňovací období září a říjen 2018 nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů. Celní úřad pro hlavní město Prahu (správce daně) ale platebními výměry ze dne 18. 7. 2019 a ze dne 11. 9. 2019 vyměřil stěžovateli nárok na vrácení spotřební daně ve výši 0 Kč. Stěžovatel totiž nesplnil podmínku pro vrácení spotřební daně v § 56 odst. 7 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Stěžovatel předal správci daně evidenci o nákupu a spotřebě lehkých topných olejů (LTO) vypracovanou třetí osobou. Přes výzvy správce daně však neprokázal, že on sám sledoval spotřebu LTO a že třetí osobě předal podklady k vypracování evidence. Proti platebním výměrům se stěžovatel neúspěšně odvolal, neuspěl ani se žalobou u městského soudu.

[2] Stěžovatel proti rozsudku městského soudu podal kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Předložení evidence podle § 56 odst. 7 zákona o spotřebních daních zpracované třetí osobou prý nemůže samo o sobě vést k zamítnutí nároku na vrácení spotřební daně. Stěžovatel porovnává vypracování evidence třetí osobou např. s podáním

kontrolního hlášení. Stěžovatel prý prokázal, že spotřebu LTO sledoval a zaznamenané údaje o spotřebě pak předal třetí osobě k formálnímu vypracování evidence. Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout. Poukazuje na to, že podobnými námitkami se soud již opakovaně zabýval.

[3] Kasační stížnost je sice přípustná, není však důvodná.

[4] Aby mohl daňový subjekt dosáhnout na vrácení spotřební daně z minerálních olejů, musí podle § 56 odst. 1 zákona o spotřebních daních mimo jiné minerální oleje *nakoupit včetně daně, vyrobit pro vlastní spotřebu nebo přijmout v režimu podmíněného osvobození od daně* a rovněž minerální oleje *prokazatelně použít pro výrobu tepla*. Podle § 56 odst. 5 téhož zákona vzniká nárok dnem jejich spotřeby. Nárok na vrácení daně se *prokazuje dokladem o prodeji a evidencí o nákupu a spotřebě vedenou kupujícím* (§ 56 odst. 7 zákona o spotřebních daních). Podle § 2 odst. 1 vyhlášky č. 413/2003 Sb. obsahuje tato evidence *údaje o množství nakoupených topných olejů a o skutečné spotřebě těchto olejů pro výrobu tepla. Údaje o nákupu se evidují podle jednotlivých dokladů o prodeji, jejichž náležitosti jsou stanoveny zákonem. Evidence o spotřebě se vede zvlášť za každé topné zařízení, ve kterém se topné oleje spotřebovávají*.

[5] Daňové zvýhodnění, kterého se stěžovatel domáhá, směřuje k využití LTO k výrobě tepla. Jak již NSS vícekrát vysvětlil, tento účel bude naplněn jen tehdy, pokud budou LTO k výrobě tepla skutečně použity. Důkazní břemeno tíží daňový subjekt (srov. např. rozsudky ze dne 19. 8. 2022, čj. 2 Afs 178/2020-53, body 21 a 27, nebo ze dne 11. 6. 2020, čj. 9 Afs 308/2019-38, *FILM MAKERS*, body 34-35).

[6] Skutečnost, že evidenci podle § 56 odst. 7 zákona o spotřebních daních vypracovala třetí osoba (která např. současně zajišťuje dodávky LTO pro daňový subjekt), ještě *sama o sobě* nebrání úspěšnému uplatnění nároku na vrácení spotřební daně. Podstatné je, aby daňový subjekt prokázal, že údaje o spotřebě LTO sám zaznamenal, případně k tomu někoho pověřil, a že tyto údaje následně předal třetí osobě k formálnímu zpracování do podoby evidence (srov. již cit. rozsudky 2 Afs 178/2020, bod 25, a 9 Afs 308/2019, *FILM MAKERS*, bod 45).

[7] Daňové orgány i krajský soud z výše popsaných závěrů vycházely. Uznanly, že stěžovatel sice předložil evidenci formálně vypracovanou třetí osobou (SILMET Vytápění s.r.o.), ale ani po výzvách k odstranění pochybností nedoložil, že spotřebu LTO sám sledoval, případně k tomu pověřil někoho jiného, a následně údaje o spotřebě předal třetí osobě k vypracování evidence. Třetí osoba tak sice pro stěžovatele zpracovala evidenci, není ale jasné, na základě jakých podkladů (srov. např. bod 23 napadeného rozhodnutí či bod 15 rozsudku městského soudu).

[8] Podstatná část kasační stížnosti se tak míjí s podstatou věci. Stěžovateli nebylo vrácení spotřební daně odepřeno *jen proto*, že evidenci podle § 56 odst. 7 zákona o spotřebních daních formálně zpracovala třetí osoba. Na vrácení spotřební daně stěžovatel nedosáhl právě proto, že nedoložil, že spotřebu zaznamenával a údaje o ní pak předal třetí osobě. Stěžovatel v průběhu celé nynější věci opakovaně tvrdí, že takto postupoval, nic takového však skutečně neprokázal. Ani před správními soudy nešel nad rámec pouhého obecného tvrzení, že spotřebu sledoval a podklady k zpracování evidence dal třetí osobě (v podstatě shodnou

pokračování

skutkovou situaci, včetně zapojení společnosti SILMET, a dokonce i právní argumentaci řešil NSS právě ve věci 2 Afs 178/2020).

[9] Lze dodat, že situace daňového subjektu, kterému evidenci podle § 56 odst. 7 zákona o spotřebních daních zpracovala třetí osoba, není srovnatelná např. s podáváním kontrolního hlášení. V případě uplatnění nároku na vrácení spotřební daně je požadavek na spolehlivost „informačního řetězce“ mezi daňovým subjektem a osobou zpracovávající evidenci přísnější (srov. opět 2 Afs 178/2020, body 30 a 31). Tím méně je potom současná situace srovnatelná např. s běžným vedením účetnictví, na které rovněž stěžovatel odkazuje.

[10] Konečně důvodný není ani odkaz stěžovatele na rozsudek NSS ze dne 18. 3. 2021, čj. 1 Afs 289/2019-41, č. 4192/2021 Sb. NSS. V něm NSS dospěl k závěru, že množství skutečně spotřebovaného minerálního oleje pro výrobu tepla lze prokázat rovněž kvalifikovaným výpočtem. Žádný takový postup však stěžovatel nenavrhol. Navíc i tento výpočet musí být proveden na základě *objektivních a prokazatelných vstupních údajů* (srov. body 51 a 54 cit. rozsudku).

[11] NSS proto zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s.).

[12] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 15. června 2023

Zdeněk Kühn
předseda senátu