



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Lukáše Pišvejce a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobců: **a) BRagro s.r.o.**, sídlem Pražská 161, Nehvizdy, **b) Ing. Jiří Brodský**, sídlem Pražská 161, Nehvizdy, **c) Přemysl Brodský**, sídlem Pražská 161, Nehvizdy, všichni zastoupení Mgr. Martinem Vondroušem, advokátem se sídlem 8. března 21/13, Liberec, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 25. 3. 2024, č. j. 2576-5/2024-900000-317, č. j. 2575-5/2024-900000-316, a č. j. 2574-7/2024-900000-316, o kasační stížnosti žalobců proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 19. 9. 2024, č. j. 39 Af 5/2024 - 44,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost se zamítá .
- II. Žádnému z účastníků se nepřiznává náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Přehled dosavadního řízení

[1] Žalobci se žalobami podanými ke Krajskému soudu v Praze (dále jen „krajský soud“) domáhali zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 3. 2024, č. j. 2576-5/2024-900000-317, č. j. 2575-5/2024-900000-316, a č. j. 2574-7/2024-900000-316 (dále jen „napadená rozhodnutí“), kterými žalovaný zamítl odvolání žalobců a potvrdil rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj – dodatečné platební výměry ze dne 9. 1. 2023, jimiž byl

žalobcům doměřen snížený nárok na vrácení spotřební daně podle § 57 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních za 1. čtvrtletí roku 2020 až 2. čtvrtletí roku 2021.

[2] Krajský soud v záhlaví uvedeným rozsudkem žaloby zamítl. Předně uvážil, že ač výroky dodatečných platebních výměrů nejsou formulovány zcela přesným způsobem, lze je pokládat za srozumitelné. Krajský soud se dále neztotožnil s námitkou, že žalovaný zpětně snížil již uznaný nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů. Odkázal na přesvědčivé odůvodnění žalovaného a doplnil, že na základě konkludentního vyměření nároku na vrácení spotřební daně, k němuž v posuzované věci došlo, nemůže vzniknout legitimní očekávání daňového subjektu na stanovení daně v určité výši. Podle krajského soudu sice zákon o spotřebních daních neupravuje možnost snížení nároku na vrácení spotřební daně, ale tuto otázku řeší daňový řád, který se komplexně řeší procesní stránku správy daní. Krajský soud neshledal důvodnou ani žalobní námitku opírající se o tvrzení, že žalovaný pochybil, když při stanovení nároku na vrácení spotřební daně nevyužil pomůcek, sjednání daně či tzv. normativy. V tomto směru krajský soud uvedl, že ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu při nárokování si vratky vůbec nepřipadá v úvahu užití „kontumačního“ procesu stanovení daně, tj. využití pomůcek či sjednání daně. Správní orgány podle krajského soudu rovněž nepochybily, když nárok nestanovily podle tzv. normativů, neboť žalobci si zvolili prokazování spotřeby evidencí skutečné spotřeby, přičemž tuto volbu již nemohli později změnit.

## II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[3] Žalobci (dále též „stěžovatelé“) podali proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost, jejíž důvody podřadili pod § 103 odst. 1 písm. a) a b) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Navrhli, aby Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[4] Stěžovatelé uvedli, že správce daně desinterpretoval jimi předložené podklady sloužící k prokázání uplatněného nároku a činil na základě nich zcela nesprávné úvahy. Závěr správce daně o „*neprůkaznosti evidencí*“ o spotřebě minerálních olejů vychází z nesprávného hodnocení důkazů. Stěžovatelé dále poukázali na novelizaci zákona o spotřebních daních účinnou od 1. 1. 2024, podle níž se nárok na vrácení daně prokazuje jiným způsobem, než který byl stěžovateli zvolen v rámci nyní posuzovaných zdaňovacích období. Podle stěžovatelů se jedná o příznivější právní úpravu, k níž by mělo být přihlédnuto v jejich prospěch. Stěžovatelé rovněž mají za to, že výroky platebních výměrů jsou nesrozumitelné, neboť neobsahují zákonné náležitosti. Stěžovatelé konečně namítli překročení zákonné lhůty pro stanovení daně, neboť platební výměry byly vydány „*na samé hranici této prekluzivní lhůty*“

[5] Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí stejně jako na rozsudek krajského soudu, s nímž se plně ztotožnil. Podle žalovaného novelizace zákona o spotřební dani nepřinesla pro žalobce žádnou výhodu, neboť způsob prokazování nároku stanovený od 1. 1. 2024 existoval již za účinnosti staré právní úpravy, žalobci jej pouze nevyužili. Žalovaný má dále za to, že výroky platebních výměrů nejsou nesrozumitelné. Daň podle žalovaného rovněž nebyla stanovena po uplynutí prekluzivní lhůty. Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

### III. Posouzení kasační stížnosti

[6] NSS nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná. Poté NSS zkoumal důvodnost kasační stížnosti dle § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

[7] Kasační stížnost není důvodná.

[8] NSS předně považuje za nezbytné připomenout závěry svého rozsudku ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008 - 78, č. 2162/2011 Sb. NSS, v němž se rozšířený senát vyslovil k otázce určitosti žalobní bodů, když uvedl, že *„čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji k němu správní soud přistoupí a posoudí ho. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým způsobem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebral by funkci žalobcova advokáta.“* Právě zmíněné principy jsou plně přenositelné i do poměrů řízení o kasační stížnosti, neboť jak NSS opakovaně zdůrazňuje ve své judikatuře, kvalita kasační stížnosti do značné míry předurčuje obsah rozsudku soudu (např. rozsudek ze dne 15. 7. 2021, č. j. 1 As 132/2021 - 30). Platí tedy, že strohá a obecná kasační argumentace vede k vyopřádání kasační stížnosti pouze v odpovídající – nízké – míře detailu.

[9] Nahlíženo optikou právě uvedených judikturních východisek námitka nesrozumitelnosti platebních výměrů je koncipována naprosto plochým způsobem, čemuž odpovídá i způsob reakce na ni. Jestliže stěžovatelé v kasační stížnosti argumentují, že platební výměry jsou nesrozumitelné, když *„neobsahují zákonné náležitosti“*, pak NSS plně odkazuje na pregnantní úvahy krajského soudu stran této otázky. Krajský soud se srozumitelnosti platebních výměrů podrobně věnoval v odstavcích 16 až 20 svého rozsudku, přičemž sice identifikoval dílčí formulační nepřesnosti, jimiž jsou stíženy jejich výroky, ale přesvědčivě vysvětlil, že nemohou mít za následek vznik pochyb, čeho se výroky týkají a jaké povinnosti na jejich základě vznikají. NSS se s odůvodněním krajského soudu plně ztotožňuje.

[10] Pokud se jedná o polemiku stěžovatelů týkající se nesprávného hodnocení důkazů ze strany žalovaného v rámci daňového řízení, resp. rozhodné právní úpravy, již se mělo prokazování uplatněného nároku na vratku řídit, pak NSS konstatuje, že tyto kasační námitky nejsou ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. přípustné, neboť byly poprvé uplatněny až v řízení o kasační stížnosti, ačkoliv mohly být uplatněny v žalobě. Tyto otázky nebyly předmětem žádného ze žalobních bodů ani navazující argumentace vznesené v řízení před krajským soudem. Podle konstantní judikatury *„ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. in fine brání tomu, aby stěžovatel v kasační stížnosti uplatňoval jiné právní důvody, než které uplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno, ač tak učinit mohl; takové námitky jsou nepřípustné“* (rozsudek NSS ze dne 22. 9. 2004, č. j. 1 Azs 34/2004-49). Připuštění uplatnění skutkových a právních novot v řízení před NSS by fakticky vedlo

k popření kasačního principu, na němž je řízení o kasační stížnosti vystavěno (viz např. rozsudek NSS ze dne 30. 3. 2012, č. j. 4 Azs 1/2011-89).

[11] NSS se dále zabýval tím, zda byla žalobcům doměřen snížený nárok na vrácení spotřební daně před uplynutím zákonné lhůty pro stanovení daně. Ač námitku prekluze práva stanovit daň posuzují správní soudy z úřední povinnosti (viz rozsudek NSS ze dne 2. 4. 2009, č. j. 1 Afs 145/2008 - 135, č. 1851/2009 Sb. NSS), nelze odhlédnout od skutečnosti, že stěžovatelé ustrnuli při její formulaci v kasační stížnosti v rovině naprosté obecnosti, když ani náznakem neuvedli, jakým způsobem měla být v nyní posuzované věci daná lhůta správcem daně překročena. NSS proto nezbyvá než konstatovat, že k prekluzi práva stanovit daň nedošlo. V případě I. čtvrtletí 2020, tj. nejstaršího zdaňovacího období v projednávaném případě, mohli stěžovatelé podle § 57 odst. 19 zákona o spotřebních daních uplatnit svůj nárok na vrácení daně nejpozději do 30. 6. 2020, lhůta pro stanovení daně by tudíž ve smyslu § 148 odst. 1 daňového řádu uplynula ke dni 30. 6. 2023. Jelikož u stěžovatelů bylo přistoupeno k daňovým kontrolám oprávněnosti nároku na vrácení daně [u stěžovatele a) dne 11. 4. 2022; u stěžovatele b) dne 30. 3. 2022 a u stěžovatele c) dne 16. 11. 2021], došlo podle § 148 odst. 3 daňového řádu k zahájení nového běhu prekluzivní lhůty, u stěžovatele a) trvajícím do 11. 4. 2025, u stěžovatele b) do 30. 3. 2025, a u stěžovatele c) do 16. 11. 2024. S ohledem na skutečnost, že napadená rozhodnutí byla stěžovatelům doručena dne 25. 3. 2024, je zcela zjevné, že lhůta pro stanovení daně překročena ani u jednoho ze stěžovatelů nebyla.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[12] NSS neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 větou druhou s. ř. s. zamítl.

[13] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelé nemají právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměli úspěch. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 23. září 2025

JUDr. Jaroslav Vlašín  
předseda senátu