



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Tomáše Foltase a soudců Jitky Zavřelové a Jana Kratochvíla v právní věci žalobce: **Miroslav Meszároš**, se sídlem Svatá Kateřina 37, Rozvadov, zastoupený JUDr. Josefem Pelechem, Ph.D., advokátem se sídlem Kardinála Berana 1157/32, Plzeň, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 10. 2024, čj. 30238-2/2024-900000-316, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 27. 1. 2026, čj. 57 Af 15/2024-66,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení **n e p ř i z n á v á**.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobce provádí hospodaření v lese podle zákona č. 289/1995 Sb., o lesích a o změně a doplnění některých zákonů (lesní zákon), ve znění pozdějších předpisů. Postupně uplatnil za všechna čtvrtletní zdaňovací období roku 2021 nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů na základě (řádných) daňových přiznání. Celní úřad pro Plzeňský kraj (dále též „správce daně“) nejdříve daň konkludentně vyměřil (nárok na vrácení daně uznal) na základě daňových přiznání, později však ohledně těchto nároků zahájil daňovou kontrolu.

[2] V návaznosti na daňovou kontrolu vydal správce daně dne 24. 4. 2024 čtyři platební výměry, kterými snížil nárok na vrácení spotřební daně, a to konkrétně takto: (i) výměr

čj. 126590/2024-600000-31, kterým byl žalobci neuznán nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2021 ve výši 217 155 Kč; (ii) výměr čj. 126617/2024-600000-31, kterým byl žalobci neuznán nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2021 ve výši 193 877 Kč; (iii) výměr čj. 126634/2024-600000-31, kterým byl žalobci neuznán nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2021 ve výši 237 351 Kč; a (iv) výměr čj. 126662/2024-600000-31, kterým byl žalobci neuznán nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2021 ve výši 165 337 Kč (dále společně jen „dodatečné platební výměry“).

[3] Proti dodatečným platebním výměrům se žalobce odvolal k žalovanému. Žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutím odvolání zamítl podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“) a dodatečné platební výměry potvrdil.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu, kterou krajský soud v záhlaví uvedeným rozsudkem jako nedůvodnou zamítl. Krajský soud předeslal, že rozhodnutí žalovaného není nepřezkoumatelné a že žalobce povětšinou bez dalšího pouze kopíruje odvolací námitky, které však již žalovaný patřičně vypořádal. Při věcném posouzení krajský soud odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle níž je pro uznání nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů dle § 57 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále též „zákon o spotřebních daních“), nutné, aby daňový subjekt předložil evidenci skutečné spotřeby minerálních olejů. Krajský soud aproboval závěr správních orgánů, že žalobce takovou evidenci nepředložil. Zákon vyžaduje, aby daňový subjekt, chce-li žádat o předmětný daňový benefit, vedl řádnou a průkaznou evidenci o skutečné spotřebě minerálních olejů. Žalobce však nahradil evidenci o skutečné spotřebě motorové nafty evidencí o množství zakoupené motorové nafty u svého dodavatele, což krajský soud nepovažoval za dostatečné. Poukázal i na další okolnosti, které snižují hodnověrnost předložených údajů. Krajský soud aproboval i způsob, kterým žalovaný odůvodnil neprovedení navrhovaných důkazů – výslech účetní žalobce a výslech obslužných pracovníků na lesních strojích. Krajský soud dále uvedl, že podle judikatury Nejvyššího správního soudu lze za určitých okolností přistoupit k tomu, aby byla skutečná spotřeba doložena kvalifikovaným výpočtem. Pro to je však třeba disponovat dostatečnými vstupními daty, což není případ žalobce. Skutečnost, že žalobce o evidenci přišel v důsledku požáru v roce 2023, není z hlediska splnění zákonných podmínek relevantní. Relevantní nejsou ani žalobcem tvrzené schůzky v budově správce daně za přítomnosti jeho účetní. Rozsudek krajského soudu je (stejně jako všechna dále citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu) v plném znění dostupný na www.nssoud.cz a soud na něj pro stručnost odkazuje.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[5] Rozsudek krajského soudu napadl žalobce (stěžovatel) včasnou kasační stížností z důvodů podřaditelných pod § 103 odst. 1 s. ř. s.

[6] V prvním okruhu stížních námitek stěžovatel souhrnně brojí proti závěru, že neprokázal skutečnou spotřebu motorové nafty. Stěžovatel vedl evidenci, která se však nedochovala vlivem požáru. Krajský soud pochybil, pokud se zabýval pouze skutečností, že

stěžovatel nepředložil evidenci, a nikoliv tím, že ji z objektivních důvodů nemohl předložit. Není pravda, že evidence nebyla vedena, toliko se nedochovala. V této souvislosti stěžovatel nesouhlasí ani se závěrem krajského soudu, že žalovaný nemusel provést výslech pracovníků na lesních strojích. Výslechem mohlo být objasněno, zda byla evidence vedena. V souvislosti s tím nesouhlasil ani s tím, že nemusela být vyslechnuta jeho externí účetní.

[7] V druhém okruhu stížních námitek stěžovatel rozporuje závěr krajského soudu, že skutečnou spotřebu nafty nebylo možné zjistit kvalifikovaným výpočtem. V odvolání navrhl tento výpočet jako kompromisní řešení, kdy vyšel z průměrné spotřeby nafty u nových lesních strojů. Judikatura Nejvyššího správního soudu takový postup aprobejuje (rozsudek NSS ze dne 12. 10. 2022, čj. 7 Afs 315/2020-28). Krajský soud přitom toliko nekriticky převzal argumentaci žalovaného a možností uplatnění kvalifikovaného výpočtu se nezabýval.

[8] Z uvedených důvodů navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[9] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s právním posouzením krajského soudu. Akcentoval, že je evidentní, že stěžovatel v řízení nepředložil evidenci skutečné spotřeby motorové nafty. Žalovaný nerozumí tomu, v čem stěžovatel spatřuje nesprávné právní posouzení, když stěžovatel ani nezpochybňuje, že evidenci nepředložil, a tudíž neunesl důkazní břemeno. Jeho argumentace, že evidenci zničil požár, je bezpředmětná, neboť nemění nic na faktu, že evidence nebyla předložena. Krajský soud se s tvrzením o požáru a jeho okolnostech vypořádal dostatečně. Krajský soud nepochybil ani při posuzování provedeného dokazování.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[10] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[11] Kasační stížnost **není** důvodná.

[12] Jádrem věci představuje otázka, zda stěžovatel prokázal skutečnou spotřebu vykázané motorové nafty dle § 57 zákona o spotřebních daních.

[13] Podle § 57 odst. 1 zákona o spotřebních daních *nárok na vrácení daně vzniká osobě podnikající podle zákona upravujícího zemědělství, která provozuje zemědělskou prvovýrobu, nebo osobě, která provádí hospodaření v lese podle lesního zákona. Podmínkou nároku na vrácení daně je, že tato osoba nakoupila minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1 písm. b) nebo § 45 odst. 2 písm. j) za cenu obsahující daň nebo tyto oleje vyrobila a tyto nakoupené nebo vyrobené minerální oleje použila pro zemědělskou prvovýrobu nebo pro provádění hospodaření v lese.*

[14] Podle § 57 odst. 5 zákona o spotřebních daních *nárok na vrácení daně vzniká dnem spotřeby těchto minerálních olejů pro zemědělskou prvovýrobu nebo pro provádění hospodaření v lese.*

[15] Podle § 57 odst. 13 zákona o spotřebních daních *spotřeba minerálních olejů pro zemědělskou prvovýrobu nebo pro provádění hospodaření v lese se pro účely prokázání vzniku nároku na vrácení daně prokazuje evidencí o skutečné spotřebě.*

[16] Podle § 57 odst. 15 zákona o spotřebních daních *evidence o skutečné spotřebě obsahuje tyto údaje: a) místo spotřeby minerálních olejů, b) druh vykonávané práce, při níž došlo k použití minerálních olejů pro zemědělskou prvovýrobu nebo pro provádění hospodaření v lese, c) celkové množství spotřebovaných minerálních olejů, d) jednoznačnou identifikaci právního důvodu, na jehož základě osoba provádí hospodaření v lese podle lesního zákona, pokud se jedná o tuto osobu.*

[17] Stěžovatel v prvním okruhu stížních námitek souhrnně namítá, že skutečnou spotřebu motorové nafty prokázal. Stěžovatel setrvává na závěru, že pro nákup motorové nafty do lesních strojů využíval pouze tankovací karty u dodavatele OMV, nemohlo se tedy stát, že by neměl přehled o tom, kolik nafty spotřeboval. Není ani pravdou, že spotřebu nafty nelze určit v důsledku toho, že stěžovatel nakupoval naftu i za hotovost. Stěžovatel opakovaně uváděl, že ke spotřebě v lesních strojích byla využita pouze nafta nakupovaná na tankovací karty. Za tímto účelem též vedl evidenci, která však byla zničena požárem sídla (rodinného domu stěžovatele) v roce 2023 a nedochovala se. Evidence tak vedena byla, ale z objektivních důvodů ji nebylo možné doložit. Postup krajského soudu je v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu.

[18] Nejvyšší správní soud stěžovateli nepřisvědčil. Naopak se v plném rozsahu ztotožnil s posouzením krajského soudu, na jehož závěry pro stručnost odkazuje.

[19] Krajský soud vycházel z relevantní judikatury zdejšího soudu, která již poskytuje odpovědi v podstatě na všechny otázky, které stěžovatel v kasační stížnosti předkládá.

[20] V rozsudku ze dne 17. 9. 2025, čj. 9 Afs 5/2025-33, bod 33, zdejší soud vyslovil, že institut vrácení spotřební daně představuje daňové zvýhodnění za účelem podpory určitých forem podnikání, na něž však nárok nevzniká automaticky. *„Daňový subjekt je povinen předložit doklady k nákupu minerálních olejů a evidenci o jejich skutečné spotřebě. Přísná pravidla pro využití tohoto daňového zvýhodnění mají za cíl zamezit jeho zneužívání. [...] Pro úspěšné uplatnění nároku na vrácení spotřební daně nepostačuje předložení pouze formálních dokladů ve smyslu § 57 odst. 1 ve spojení s odst. 13 a 15 téhož ustanovení zákona o spotřebních daních. Nárok na vrácení spotřební daně je oprávněný pouze v případě prokázání skutečného množství nafty spotřebovaného v zemědělské prvovýrobě, a proto z evidencí stěžovatele musela vyplývat skutečná spotřeba minerálních olejů v souladu se zákonem stanoveným účelem. Nepřesnost a neprůkaznost evidence o skutečné spotřebě znemožňuje přesně a přesvědčivě prokázat, jaké konkrétní množství minerálních olejů bylo spotřebováno [...].“*

[21] V rozsudku ze dne 3. 3. 2023, čj. 5 Afs 182/2021-25, zdejší soud akcentoval některá specifika dokazování skutečné spotřeby minerálních olejů (včetně motorové nafty) ve smyslu shora citované právní úpravy. V bodě 24 rozsudku zdejší soud odmítl tezi, že zásah vyšší moci může zprostit daňový subjekt povinnosti evidenci doložit: *„Ani případný skutečný zásah vyšší moci by však stěžovatelku nezprostil povinnosti prokázat svá tvrzení v daňovém řízení. [...] Zákon nepřipouští jakékoli výjimky či úlevy, a to ani v případech zásahu vyšší moci či jiné skutečnosti nezávislé na vůli daňového subjektu.“* V souvislosti s tím též akcentoval, že skutečnou spotřebu minerálních olejů nelze určit náhradním postupem dle daňového řádu

(pomocí pomůcek, včetně zohlednění tzv. esenciálních výdajů – srov. body 24 až 26 uvedeného rozsudku). V bodě 27 se pak zdejší soud obšírně vyjádřil k dalším okolnostem dokazování skutečné spotřeby a své závěry shrnul následovně: „[...] *nutnou podmínkou pro úspěšné uplatnění nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů použitých pro hospodaření v lese ve smyslu § 57 zákona o spotřebních daních je prokázání skutečné spotřeby minerálního oleje na zákonem aprobované práce. Nelze rozporovat pravidlo, že je to daňový subjekt, kdo vybírá a předkládá důkazy v daňovém řízení a při absenci evidence skutečné spotřeby je oprávněn svá tvrzení doložit i jiným způsobem. Takovýto jiný způsob však musí být způsobilý tvrzení doložit s dostatečnou přesností. Pokud je předmětem tvrzení konkrétní údaj o množství spotřebovaného paliva, důkazním prostředkem nemohou být ani doklady o externím čerpání paliva (tyto prokazují toliko pořízení určitého množství paliva, nikoli to, jestli a jakým způsobem bylo toto palivo dále spotřebováno), ani svědecké výpovědi zaměstnanců či subdodavatelů stěžovatelky. Nejvyšší správní soud již [v judikatuře] dospěl k názoru, že k prokázání přesných údajů o skutečné spotřebě minerálních olejů nemůže být způsobilá pouhá svědecká výpověď, provedená navíc několik let po vykonání předmětných prací.*“

[22] Ve světle citované judikatury předně neobstojí stěžovatelova teze, že spotřebu doložil tvrzením, že do lesních strojů bylo tankováno pouze na určené tankovací karty. Bez předložení evidence reálné spotřeby se jedná o nepodložené tvrzení. Nadto údaje o spotřebě na základě tankovacích karet mohou představovat nanejvýše důkazy o externím čerpání paliva, které mohou – slovy výše citované judikatury – prokazovat „*toliko pořízení určitého množství paliva, nikoli to, jestli a jakým způsobem bylo toto palivo dále spotřebováno*“. V tomto ohledu se tedy Nejvyšší správní soud ztotožňuje se (stěžovatelem fakticky nezpochybněnými) závěry krajského soudu, který v bodě 59 napadeného rozsudku souhlasně převzal skutková zjištění orgánů správy daně: Stěžovatel sice motorovou naftu, u které uplatnil nárok na vrácení spotřební daně, nakupoval prostřednictvím tankovacích karet, ty ovšem neměl přiřazeny k jednotlivým strojům, které v předmětných zdaňovacích obdobích měly vykonávat práce při hospodaření v lese. Stěžovatel dále nakoupenou naftu netankoval přímo do strojů, ale do přepravních nádrží, ze kterých pohonné hmoty následně přecerpával do strojů, aniž by docházelo k měření objemu přecerpaného paliva. Přitom stěžovatel vypověděl, že do lesních strojů bylo čerpáno i jiné palivo, u kterého nebyl uplatňován nárok na vrácení spotřební daně, ovšem množství takto spotřebované motorové nafty rovněž nebylo měřeno a odlišeno. Na základě uvedeného pak krajský soud správně uzavřel, že stěžovatel evidenci skutečné spotřeby nedoložil. Pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že způsob, kterým se krajský soud vypořádal s předestřenou argumentací, považuje za dostatečný a vyčerpávající. Krajský soud opakovaně akcentoval hodnocení tankovacích karet, resp. se zabýval i tvrzeným nakupováním dvou druhů nafty, z nichž v jednom případě nebylo nárokováno vrácení spotřební daně (bod 36 napadeného rozsudku).

[23] Pokud pak stěžovatel poukazuje na důsledky požáru, který měl evidenci v roce 2023 zničit, odkazuje soud předně na výše uvedenou judikaturu, z níž vyplývá, že případný zásah vyšší moci nemůže daňový subjekt zprostit povinnosti předložit evidenci skutečné spotřeby (rozsudek NSS ze dne 3. 3. 2023, čj. 5 Afs 182/2021-25, bod 24). Nelze současně přijmout tezi stěžovatele, že je-li schopen předložit tvrzení o osudu listin jako fyzických nosičů evidence, znamená to, že splnil zákonnou podmínku evidence skutečné spotřeby. Stěžovatel byl povinen prokázat obsah této evidence, nikoliv předestřít tvrzení, proč už ji nemá (rozsudek NSS ze dne 9. 8. 2023, čj. 7 Afs 9/2023-33, bod 16). Z uvedeného důvodu nemůže být relevantní ani jeho polemika s tím, jak krajský soud hodnotil, kdy vznesl argumentaci o

požáru. To je zcela nepodstatné vzhledem k předmětu řízení a sporné otázce skutečné spotřeby minerálních olejů, kdy stěžovatel ostatně ani nerozporuje, že touto evidencí pro rozhodná období (již) nedisponuje.

[24] Závěry krajského soudu nejsou v rozporu ani se stěžovatelem akcentovanou judikaturou. V rozsudku ze dne 31. 8. 2016, čj. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS, zdejší soud vyslovil, že po daňovém subjektu nelze požadovat prokazování skutečností, které jsou zcela mimo sféru jeho vlivu. V nynějším řízení však správní orgány reflektovaly zákonný požadavek prokázání skutečné spotřeby minerálních olejů. Nejedná se tedy o situaci řešenou uvedenou judikaturou. Nepřiléhavý je i odkaz stěžovatele na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2022, čj. 3 Afs 223/2020-66. V něm zdejší soud uvedl, že *„účelem podnikání jistě není ničím neohraňované shromažďování listin a kontaktů na potenciální svědky pro účely možného daňového řízení v budoucnu.“* Uvedený závěr zdejšího soudu však nelze interpretovat tak, jak to činí stěžovatel, tedy že vzhledem k účelu podnikání, kterým je dosažení zisku, nelze daňový subjekt „zatěžovat“ vedením evidence skutečné spotřeby minerálních olejů, která je zákonem zcela zřetelně označena za podmínku vrácení spotřební daně.

[25] Krajský soud v této souvislosti nepochybil ani při hodnocení neprovedení souvisejících důkazních návrhů. Stěžovatel uvádí, že krajský soud nepodloženě tvrdí, že stěžovatel nevedl evidenci o skutečné spotřebě. Její vedení však mohlo být prokázáno právě výsledkem svědků – operátorů strojů vykonávajících hospodaření v lese. Mohlo být prokázáno právě to, že evidence byla a je vedena, event. prokázáno to, zda si operátoři lesních strojů nevedli vlastní evidenci. Dále stěžovatel rozporuje, že neprovedení výsledku externí účetní stěžovatele jak žalovaným, tak krajským soudem, představovalo pochybení, neboť dotyčná svědkyně mohla objasnit okolnosti schůzek v sídle správce daně a určit, se kterými úředními osobami stěžovatel jednal.

[26] Pokud jde o výslech operátorů lesních strojů, hodnocení krajského soudu je v plném rozsahu souladné s výše citovanou judikaturou, podle níž k prokázání přesných údajů o skutečné spotřebě minerálních olejů nemůže být způsobilá pouhá svědecká výpověď, provedená navíc několik let po vykonání předmětných prací (rozsudky NSS ze dne 3. 3. 2023, čj. 5 Afs 182/2021-25, bod 27, a ze dne 5. 5. 2016, čj. 5 Afs 215/2014-39). Pokud je stěžovatel názoru, že operátoři disponovali vlastní evidencí, nerozumí soud tomu, proč si ji od nich nevyžádal již v řízení před finančními orgány.

[27] Krajský soud nepochybil ani při hodnocení neprovedení důkazu výsledkem externí účetní, resp. nepochybil, pokud sám uvedený důkaz neprovedl. Z napadeného rozsudku vyplývá, že s ohledem na předmět řízení a sporné otázky nemohl výslech externí účetní stěžovatele prokázat stěžejní otázku nynějšího řízení, kterou je skutečná spotřeba motorové nafty pro účely podnikání v lese ve smyslu § 57 zákona o spotřebních daních (body 24 a 66 rozsudku). Z rozsudku tedy lze dovodit, za jakých důvodů soud nepovažoval za nutné důkaz provést (nález sp. zn. I. ÚS 733/01 ze dne 24. 2. 2004; či nález sp. zn. III. ÚS 569/03 ze dne 29. 6. 2004). Lze dodat, že napadené rozhodnutí žalovaného je postaveno na závěru o neunesení důkazního břemene stěžovatelem v daňovém řízení. V takových případech jsou možnosti správních soudů k doplnění dokazování obecně velmi omezené (rozsudky NSS ze dne 26. 2. 2026, čj. 22 Afs 258/2025-73, bod 35, ze dne 8. 3. 2024, čj. 3 Afs 93/2022-74, bod 37, či ze dne 12. 9. 2025, čj. 3 Afs 14/2024-62, bod 65).

[28] V druhém okruhu stížních námitek stěžovatel souhrnně rozporuje závěry krajského soudu a žalovaného o nemožnosti zjistit skutečnou spotřebu motorové nafty kvalifikovaným výpočtem. V odvolání navrhl tento výpočet jako kompromisní řešení, kdy vyšel z průměrné spotřeby nafty u nových lesních strojů. Judikatura Nejvyššího správního soudu takový postup předpokládá a aprobejuje (rozsudek NSS ze dne 12. 10. 2022, čj. 7 Afs 315/2020-28). Krajský soud toliko nekriticky převzal argumentaci žalovaného a možnosti uplatnění kvalifikovaného výpočtu se nezabýval.

[29] K námitkám obsaženým v tomto okruhu Nejvyšší správní soud předepisuje, že jsou v podstatě kopii argumentace uplatněné již v odvolání a návazně v žalobě. Stěžovatel toliko kopíruje argumentaci o kvalifikovaném výpočtu, jakož i jeho konkrétní výpočet, s pouhým obecným konstatováním, že se uvedeným krajský soud nezabýval nebo nezabýval dostatečně.

[30] Krajský soud se však uvedenou žalobní argumentací zabýval zcela dostatečně, resp. dostatečně s ohledem k tomu, že žalobní námitky kopírovaly odvolání. Krajský soud proto nepochybil, pokud si se souhlasnou poznámkou osvojil odůvodnění k totožně koncipované námitce v rozhodnutí žalovaného (bod 61 napadeného rozsudku). Není ani pravdou, že by nekriticky převzal závěry žalovaného. Krajský soud postupoval zcela v souladu s judikaturou zdejšího soudu, kterou sám v bodě 46 svého rozsudku rekapituluje a následně správně aplikuje (srov. zejm. rozsudek NSS ze dne 19. 7. 2023, čj. 1 Afs 111/2022-30, bod 14). Proti konkrétním závěrům žalovaného, resp. krajského soudu stěžovatel nebrojí.

[31] Jak přitom správně dovodil žalovaný, judikatura připouští využití tzv. kvalifikovaného výpočtu, jak ukazuje i stěžovatelem zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2022, čj. 7 Afs 315/2020-28. V něm (body 12 až 14) Nejvyšší správní soud vycházel ze závěrů starší judikatury, podle níž je možné skutečnou spotřebu minerálního oleje pro účely § 56 zákona o spotřebních daních určit kvalifikovaným výpočtem. K tomu soud dodal: *„Nejvyšší správní soud nevidí žádné důvody, pro něž by neměl přijmout obdobný závěr i ke způsobu prokázání skutečné spotřeby minerálního oleje pro zemědělskou prvovýrobu v souvislosti s výpočtem nároku na vrácení spotřební daně podle § 57 [zákonu o spotřebních daních]. V obou případech totiž není předepsán žádný konkrétní způsob, jakým má být množství skutečně spotřebovaného minerálního oleje měřeno. V takové situaci je nezbytné připustit takové způsoby prokázání skutečné spotřeby minerálního oleje pro zemědělskou prvovýrobu, které budou dostatečně přesné. Pokud pak Nejvyšší správní soud již v obdobné věci připustil za takový způsob využití výpočtu na základě objektivních a prokazatelných vstupních údajů, považuje zdejší soud za logické, aby dospěl v obecné rovině k obdobnému závěru i stran prokázání skutečné spotřeby minerálního oleje pro zemědělskou prvovýrobu.“*

[32] Z uvedené pasáže je tedy zřejmé, že podmínkou pro takový postup je existence objektivních a prokazatelných vstupních údajů. Jak však správně dovodil žalovaný (a návazně i krajský soud), tato podmínka naplněna nebyla. Stěžovatel při výpočtu skutečného množství spotřebovaných minerálních olejů žádným způsobem nepracoval s objektivními skutečnostmi, ale pouze fakticky převzal údaje o množství zakoupené motorové nafty (natankované do převozních nádrží bez měřicího zařízení, nikoli přímo do lesních strojů) a tyto vydělil množstvím m³ zpracovaného dřeva dle vystavených faktur v příslušném zdaňovacím období. Výslednou hodnotu násobil množstvím zpracovaného

dřeva v určité lokalitě (srov. bod 47 napadeného rozhodnutí). Stěžovatel pak ani v kasační stížnosti nebrojí proti závěrům žalovaného a krajského soudu o nesouladech v hodnotách zpracovaného dřeva v rámci jím předložených dokladů a tabulek. Žalovaný se přitom vyjádřil i k tomu, proč jsou údaje o množství zpracovaného dřeva v jednotlivých čtvrtletích 2021 uvedené v odvoláních neprůkazné, resp. proč následné stěžovatelovy výpočty průměrné spotřeby jsou toliko nepřesnými odhady.

[33] Lze tak uzavřít, že Nejvyšší správní soud neshledal na podkladě kasační stížnosti důvod ke zrušení napadeného rozsudku krajského soudu. Jeho závěry považuje za správně a náležitě vyargumentované.

IV. Závěr a náklady řízení

[34] Z uvedených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.). Ve věci rozhodl soud na základě oprávnění stanoveného v § 109 odst. 2 s. ř. s. bez jednání.

[35] Kasační soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení (výrok II.). Žalovanému, kterému by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti (výrok III.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 5. srpna 2026

Tomáš Foltas
předseda senátu