



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudkyň Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **Zemědělská výroba Bartoušov s.r.o.**
sídlem Nitranská 894/8, Praha 10
zastoupený advokátem Mgr. Danielem Miličem
sídlem Horní 10, Havlíčkův Brod

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 24. 3. 2017, č. j. 20052/2017-900000-304.1, č. j. 20052-2/2017-900000-304.1, č. j. 20052-3/2017-900000-304.1, č. j. 20052-4/2017-900000-304.1, č. j. 20052-5/2017-900000-304.1, č. j. 20052-6/2017-900000-304.1, č. j. 20052-7/2017-900000-304.1, č. j. 20052-8/2017-900000-304.1, č. j. 20052-9/2017-900000-304.1, č. j. 20052-10/2017-900000-304.1, č. j. 20052-11/2017-900000-304.1, č. j. 20052-12/2017-900000-304.1, č. j. 20052-13/2017-900000-304.1, č. j. 20052-14/2017-900000-304.1

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví označených rozhodnutí žalovaného, kterými byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena prvostupňová rozhodnutí Celního úřadu pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“ nebo též „celní úřad“), dodatečné platební výměry ze dne 12. 9. 2016, č. j. 58822/2016-630000-32.3, č. j. 58828/2016-630000-32.3, č. j. 58830/2016-630000-32.3, č. j. 58839/2016-630000-32.3, č. j. 58840/2016-630000-32.3, č. j. 58843/2016-630000-32.3, č. j. 58849/2016-630000-32.3, č. j. 58851/2016-630000-32.3, č. j. 58852/2016-630000-32.3, č. j. 58854/2016-630000-32.3, č. j. 58858/2016-630000-32.3, č. j. 58860/2016-630000-32.3, č. j. 58864/2016-630000-32.3 a č. j. 58866/2016-630000-32.3. Těmito rozhodnutími byla žalobci na základě výsledků provedené daňové kontroly (viz zpráva o daňové kontrole ze dne 5. 9. 2016, č. j. 8385-33/2016-630000-52) doměřena spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období duben 2013, červen 2013, červenec 2013, srpen 2013, říjen 2013, červenec 2014, srpen 2014, září 2014, říjen 2014, březen 2015, duben 2015, červen 2015, červenec 2015 a září 2015 a současně uložena povinnost uhradit z dodatečně vyměřené daně penále. Žalobci byla dodatečně doměřena spotřební daň, která mu byla původně vrácena dle ustanovení § 57 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o spotřebních daních“).

II. Obsah žaloby

2. Žalobce spatřoval nesprávnost a nezákonnost vydaných rozhodnutí zejména v tom, že správní orgány nijak nenaložily s žalobcem navrhovanými důkazy, které neprovedly nebo odmítly provést, a zároveň ani nezdůvodnily, proč tyto nemají být provedeny.
3. Žalobce připomněl, že při daňových kontrolách, které celní úřad jako správce daně u žalobce provedl, bylo zjištěno, že pohonné hmoty, za které žalobce uplatnil jednotlivé odpočty daní, byly spotřebovány při zemědělské činnosti. Toto byl přitom základní předpoklad, ze kterého měl celní úřad ve svém rozhodování vycházet, avšak neučinil tak. Správce daně zdůvodnil závěry obsažené ve zprávě o daňové kontrole, která byla podkladem pro vydání jednotlivých dodatečných platebních výměrů, tak, že byla vedena chybná evidence spotřebovaných pohonných hmot. Dle názoru žalobce však měl správce daně posoudit nárok na vrácení spotřební daně jako oprávněný, neboť všechny podmínky k takovému závěru byly splněny. V řízení totiž vyšlo najevo, že zemědělské práce byly provedeny, pohonné hmoty spotřebovány na to, na co byly určeny (tj. na zemědělské práce), což je i smyslem daňové úlevy pro zemědělce. Obsahovala-li evidence spotřebované nafty žalobce nějaké chyby, nelze připustit, aby formální pochybení měla za následek vrátnou daně v řádech statisíců korun (v případě žalobce ve výši cca 600 tis. Kč).
4. Žalobce uvedl, že vzhledem k tomu, že správce daně s návrhy žalobce na provedení důkazů nijak nenaložil (nezamítl je, ani je neprovedl), podal proti jednotlivým dodatečným platebním výměrům odvolání, v nichž zároveň uvedl, že vypracoval novou evidenci

spotřebovaných pohonných hmot dle skutečné spotřeby, kterou žalovanému předložil a žádal její provedení jako důkazu v odvolacím řízení. Žalovaný se však ve svých rozhodnutích ztotožnil s postupem prvostupňového správce daně a provedení důkazu listinou nově předložené evidence nafty odmítl; a rovněž v případě výsledků žalobcem navrhovaných svědků se žalovaný ztotožnil s hodnocením správce daně, který jejich provedení nepovažoval za potřebné.

5. Žalobce se tak cítil být postupem správních orgánů obou stupňů výrazně krácen na svých právech, neboť shora popsaným postupem byla porušena práva žalobce na to, aby byl zjištěn stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti a aby byly provedeny důkazy potřebné k náležitému zjištění skutkového stavu. Závěrem proto navrhl, aby krajský soud žalobou napadená rozhodnutí zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a žalovanému uložil povinnost zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě odkázal na vypořádání jednotlivých námitek žalobce (shodujících se s těmi, které žalobce uplatnil již v podaných odvoláních), stejně jako na správní spis a rekapitulaci skutkového stavu obsažené v odůvodnění napadených rozhodnutí.
7. Žalovaný připomněl, že celní orgány obou stupňů vycházely zejména z ustanovení § 57 odst. 6 zákona o spotřebních daních, dle kterého prokazuje poplatník nárok na vrácení spotřební daně mj. evidencí o skutečné spotřebě pohonných hmot; a rovněž z vyhlášky č. 48/2008 Sb., o způsobu výpočtu nároku na vrácení spotřební daně zaplacené v cenách některých minerálních olejů spotřebovaných v zemědělské prvovýrobě, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška č. 48/2008 Sb.“), ze které vyplývá, že tato evidence musí obsahovat údaje o skutečné spotřebě pohonných hmot v zemědělské prvovýrobě za určité zdaňovací období. V uvedené věci tak bylo povinností žalobce prokázat řádně vedenou evidencí skutečnou spotřebu pohonných hmot, avšak evidence vedená žalobcem zákonným požadavkům neodpovídala (evidence nebyly úplné; některé činnosti nebyly vůbec evidovány; nafta, která byla spotřebována prostřednictvím tzv. výpomoci subjektů cizími stroji, byla čerpána ze zásob žalobce, avšak o této skutečnosti nebyl veden jediný záznam, naopak byla vždy evidována spotřeba pouze ke strojům žalobce; z evidencí nebylo zřejmé, z jakého úložiště byly pohonné hmoty čerpány a při jakých činnostech byly spotřebovány, aj.).
8. Skutečnost, že nakoupené pohonné hmoty byly prokazatelně spotřebovány v zemědělské prvovýrobě, měl žalobce prokázat řádně vedenou evidencí o skutečné spotřebě pohonných hmot, nikoli na základě stanovených normativů, které zpravidla slouží k interní kontrole spotřeby pohonných hmot. Dle žalovaného pak žalobce taktéž uspokojujivě nevysvětlil rozpory spočívající v tom, že místa uložení nafty v evidenci jsou jiná, než která jsou uvedena na dodacích listech. V daném případě nebylo dle žalovaného postupováno přísně formalisticky.
Správce daně na žalobci požadoval pouze předložení takových dokladů, jimiž lze prokázat nárok na vrácení spotřební daně dle § 57 zákona o spotřebních daních a vyhlášky č. 48/2008 Sb.

Bylo tedy pouze na žalobci, jaké konkrétní doklady správci daně předloží; a byl to rovněž sám žalobce, který konstatoval, že v evidenci jsou data provedení některých prací uvedena chybně (viz např. sdělení žalobce ze dne 30. 4. 2016, evidované pod č. j. 8385-17/2016-630000-52). Žalobce tak v rámci provedené daňové kontroly blíže neosvětlil, při jakých činnostech a kde byly minerální oleje spotřebovány.

9. Za nedůvodnou žalovaný označil také námitku žalobce, že se celní orgány obou stupňů nevypořádaly s jeho návrhy na výsledky svědků a s provedením důkazu nově předloženou evidencí. Žalovaný v této souvislosti připomněl, že ze správního spisu, potažmo obsahu napadených rozhodnutí žalovaného, vyplývají důvody, pro které nebyly navrhované důkazy provedeny. Žalovaný měl za to, že žalobce nebyl v daném případě krácen na svých právech. Naopak byly zjištěny okolnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost a pravdivost evidencí vedených žalobcem. Žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně svých tvrzení (deklarovaných v daňových přiznáních) stran oprávněnosti nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů v příslušném zdaňovacím období, tj. že zakoupené pohonné hmoty byly skutečně použity k zákonem předvídanému účelu v prokázané výši. Nevedl-li žalobce evidence o skutečné spotřebě, resp. evidence vedl, avšak tyto nebyly způsobilé prokázat skutečnou spotřebu, nesplnil základní podmínku k tomu, aby si z tohoto množství minerálních olejů mohl nárokovat vrácení spotřební daně (k tomu žalovaný shodně poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 5. 2016, č. j. 5 Afs 215/2014 - 39, dostupný na www.nssoud.cz).
10. Žalovaný připomněl, že žalobce byl v průběhu předcházejícího řízení řádně poučen o procesních právech a povinnostech a byl mu dán také dostatečný prostor k uplatnění důkazních návrhů. Správní orgány se všemi důkazními návrhy žalobce zabývaly a neprovedení důkazů také řádně odůvodnily. Žalobci tak bylo umožněno v řízení náležitě hájit svá práva a předkládat důkazy navrhované k prokázání svých tvrzení. Správní orgány tak v průběhu řízení nepochybily a postupovaly v souladu s § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalovaný proto navrhl, aby krajský soud podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV. Ústní jednání

11. Při jednání účastníci setrvali na svých dosavadních tvrzeních a návrzích, obsažených v již dříve učiněných písemných podáních; a zdůraznili některé vybrané skutečnosti.
12. Žalobce namítal, že žalovaný v předcházejícím řízení postupoval nesprávně a v podstatě tak, jakoby žalobce vůbec žádnou naftu na zemědělské účely nespotřeboval. Žalobce se domníval, že pokud v jím vedené evidenci byly chyby, neopravňovala tato skutečnost žalovaného k doměření spotřební daně v plné výši. Dle žalobce byl provedenými důkazy prokázán oprávněný nárok na vrácení spotřební daně, přičemž tuto oprávněnost chtěl žalobce prokazovat také svědeckými výpověďmi (P. E., T. Z. a F. Š.), avšak celní orgány o tomto návrhu důkazů vůbec nerozhodly, nezamítly ho, ani tyto důkazy neprovedly, přičemž toto pochybení mělo dle žalobce za následek takovou vadu řízení, pro kterou by napadená

rozhodnutí žalovaného měla být zrušena. Žalobce doplnil, že ještě v průběhu kontroly byla z jeho strany evidence doplněna tak, aby to odpovídalo zákonným požadavkům, a tedy ani po formální stránce zde nebyl dán nárok žalovaného na doměření daně.

13. Žalovaný reagoval na výtky žalobce tak, že celní orgány se v předcházejícím řízení vypořádaly s tím, proč k provedení některých důkazů nepřistoupily, přičemž tyto důvody jsou obsaženy také v žalobou napadených rozhodnutích. Žalovaný nezpochybnil, že by nebyly provedeny zemědělské práce, nicméně neuznání nároku na vrácení spotřební daně v daném případě spočívalo nikoli v tom, že by bylo zpochybněno provedení prací, ale v tom, že pro účely vrácení části spotřební daně bylo nezbytné splnit evidenční povinnost, což žalobce neučinil. To byl dle žalovaného také úmysl zákonodárce, neboť byla-li by vratka daně dána pouze z povahy činnosti zemědělské výroby jako takové, zákonodárce by tuto skutečnost jistě vyjevil jinak. Byť se tedy žalobci může zdát přísné vyžadovat na něm plnění evidenční povinnosti, dle žalovaného bylo nutno na této povinnosti trvat. Pro účely uplatněného nároku na vrácení spotřební daně však žalobcem předložené evidence nebyly způsobily skutečnou spotřebu PHM prokázat.
14. Krajský soud při jednání zamítl návrh žalobce na provedení důkazů svědeckými výpověďmi P. E., T. Z. a F. Š., neboť dospěl k závěru, že z hlediska posouzení důvodnosti podané žaloby postačuje vycházet z obsahu předloženého správního spisu, a tedy nebylo nutné navrhované výslechy těchto osob v soudním řízení provádět.

V. Posouzení věci krajským soudem

15. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.). Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, přičemž o věci samé rozhodl při jednání, neboť žalobce vyslovil s rozhodnutím věci samé bez jednání svůj nesouhlas. Dospěl přitom k závěru, že žaloba není důvodná.
16. V nyní projednávané věci je mezi účastníky řízení spor o to, zda žalobci byla v souladu se zákonem dodatečně doměřena spotřební daň z minerálních olejů za příslušná zdaňovací období, která byla žalobci původně vrácena podle ustanovení § 57 zákona o spotřebních daních.
17. Krajský soud na tomto místě nejprve uvádí, že z obsahu správního spisu vyplynuly pro věc následující rozhodné skutečnosti:
18. Správce daně dne 24. 2. 2016 (viz protokol č. j. 8385-7/2016-630000-52) zahájil u žalobce daňovou kontrolu, jejímž předmětem bylo prověření nároku žalobce na vrácení spotřební daně z minerálních olejů dle § 57 zákona o spotřebních daních, a to za zdaňovací období duben, červen, červenec, srpen a říjen 2013, červenec až říjen 2013 a březen, duben, červen,

červenec
a září 2015.

19. Ze zprávy o daňové kontrole (ze dne 5. 9. 2016, č. j. 8385-33/2016-630000-52) vyplynulo, že žalobce hospodář v rostlinné výrobě a pro svou zemědělskou činnost využívá vlastních strojů. Stroje obsluhuje jednatel společnosti, případně rodinní příslušníci, kteří nebyli blíže upřesněni. Nafta je nakupována od dvou dodavatelů, a to od společnosti ČEPRO, a.s., Praha 7 (dále jen „společnost ČEPRO“) a Ing. V. Z., Havlíčkův Brod (dále jen „V. Z.“). Ze zprávy o daňové kontrole je v této souvislosti patrné, že žalobce prokazoval nabytí nafty předložením přijatých faktur od obou uvedených dodavatelů, kdy správce daně konstatoval, že porovnáním evidence o nákupu nafty a přehledu příjmu a evidence o uložení nafty s dodacími listy, které ve většině případů tvořily přílohu přijatých faktur, nebylo v některých případech možné ztotožnit s místem příjmu nafty. Nafta je dle vyjádření žalobce uskladňována ve dvou nádržích v areálu společnosti žalobce v Bartoušově (o objemu 5000 l a 3000 l) a dále ve Vadíně na neveřejné čerpací stanici, která patří fyzické osobě T. Z. Podle dodacích listů ovšem byly dvě z dodávek složeny také v Lučicích, ačkoli dle vyjádření žalobce je nafta ukládána pouze na dvou výše jmenovaných místech. Správce daně tak ve zprávě o daňové kontrole konstatoval, že místa uložení nafty uvedená v evidenci se neshodují s těmi uvedenými na dodacích listech; a rovněž evidenční množství přijaté nafty nesouhlasí s údaji obsaženými na fakturách a dodacích listech.
20. Ze zprávy o daňové kontrole dále vyplynulo, že žalobce v rámci daňové kontroly předložil evidenci o spotřebě pohonných hmot (dále též „PHM“), jakkoli v rámci místního šetření, které bylo u žalobce provedeno dne 4. 2. 2016 (tedy ještě před zahájením daňové kontroly), byl schopen předložit pouze evidenci týkající se nádrže v Bartoušově (sešit, který měl zahrnovat výdeje za celé kontrolované období, obsahoval pouze 3 strany, a to týkající se výdejů pouze za období červenec a září 2015). Další evidence, kterou žalobce předložil při místním šetření, představovala 1 list s označením, že se jedná o „Výdejku“, v níž byla zaznamenána celková spotřeba nafty za měsíc dle jednotlivých strojů (CLASS Jaguar – řezačka, CASE 165 – traktor a CASE 260 – traktor). V průběhu daňové kontroly pak žalobce oproti tomu předložil evidenci o spotřebě PHM obsahující datum, čísla přiřazená jednotlivým strojům, druh práce a místo (číslo půdního bloku dle LPIS), která byla rozepsána na volných listech po jednotlivých měsících, ve kterých si žalobce nárok na vrátnou spotřební daně uplatňoval.
21. Správce daně dospěl na základě zjištění učiněných při daňové kontrole k závěru, že žalobce sice nějaké evidence vedl, avšak tyto za konkrétní zdaňovací období nedokládají skutečnou spotřebu PHM při zemědělských činnostech. Příjem a uložení PHM obsažený v evidencích není v některých případech totožný s údaji na dodacích listech; a dle evidence byly vykonávány zemědělské činnosti i v období, kdy žalobce neměl evidenčně naftu na skladě, resp. v zásobách. Evidence o spotřebě PHM je nadto vyčíslena pouze na základě normativů, které nebyly vyčísleny ani ke všem činnostem; v některých případech pak byla

spotřeba PHM shodná i v případech, kdy lokalita, rozloha a členitost obhospodařovaných pozemků, jakož i datum uskutečnění práce a členitost terénu ve vazbě na různorodé klimatické podmínky, byly odlišné.

22. Správce daně dále při daňové kontrole zjistil, že kromě strojů žalobce byl na určité práce použit také stroj (kombajn LEXION) provozovaný jiným subjektem, konkrétně v případě sklizní v roce 2013 a 2014 provedených T. Z. a v roce 2015 L. Z. V účetnictví žalobce však k těmto pracím nebyly nalezeny žádné faktury či doklady, které by potvrzovaly provedení sklizně tímto strojem, ačkoli v evidenci žalobce o spotřebě PHM měla být zanesena i spotřeba při takto provedených pracích, neboť při nich spotřebovaná nafta byla čerpána ze zásob žalobce. V evidenci však k těmto skutečnostem chyběly záznamy, a tedy nebylo zřejmé, odkud byly pohonné hmoty na takto poskytované služby čerpány.
23. Z kontrolované evidence pak dle správce daně vyplynuly také další rozpory, např. bylo v některých případech zjištěno, že dle vyjádření žalobce měla být červenci 2014 provedena orba, avšak dle evidence byla v uvedeném měsíci provedena sklizeň obilovin a orba až v měsíci září 2014. Dále např. v měsících srpen 2013, červen 2015 a září 2015 byla evidovány spotřeba PHM při zemědělských pracích i ve dnech, kdy neproběhl jejich nákup, ačkoli z předchozího měsíce nevycházel dle evidence žádný zůstatek PHM. V evidenci z roku 2013 jsou dále obsažena data označená rokem 2015, byly zjištěny rozpory mezi údaji uvedenými v evidenci o nákupu nafty a v evidenci o jejím uložení, přičemž příjem nafty byl v několika případech v evidenci zahrnut do jiného zdaňovacího období, než jaké bylo datum zdanitelného plnění uvedeného na faktuře, což žalobce nijak nevysvětlil, apod.
24. V závěru zprávy o daňové kontrole správce daně konstatoval, že žalobce si evidovanou spotřebu nafty vypočítal pouze na základě jím stanovených normativů, která nadto (s ohledem na rozličné práce a výměry jednotlivých obhospodařovaných pozemků) měla být různá, nikoli shodná, jak bylo žalobcem deklarováno. Správce daně tak dospěl k závěru, že žalobce v dostatečné míře neprokázal skutečnou spotřebu PHM v zemědělské prvovýrobě, tj. kdy, kde, při jakých činnostech a jaké konkrétní množství PHM bylo žalobcem skutečně použito, resp. spotřebováno. Žalobce tak sice předložil evidenci o spotřebě PHM, ta ale nezobrazovala skutečnou spotřebu nafty při zemědělských činnostech. Dle názoru správce daně tak žalobce neunesl své důkazní břemeno a nárok na vrácení spotřební daně dostatečným způsobem neprokázal, a proto nebylo možno potvrdit oprávněnost uplatněného nároku žalobce na vrácení spotřební daně.
25. Žalovaný se v odůvodnění žalobou napadených rozhodnutích s výše uvedenými závěry správce daně ztotožnil a také krajský soud shledal tyto závěry v souladu se zákonem a přisvědčil žalovanému, že u žalobce nebyly naplněny zákonné podmínky pro nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů ve smyslu § 57 zákona o spotřebních daních.
26. Žalovaný v této souvislosti správně poukázal na skutečnost, že zákonná úprava pro vrácení spotřební daně je nastavena tak, že obecně stanoví povinnost placení spotřební daně a

z této obecné povinnosti pak existují výjimky umožňující vrácení této daně v případě, kdy daňový subjekt prokáže, že pohonné hmoty skutečně spotřeboval na některý ze zákonem aprobovaných cílů. Vrácení spotřební daně z tzv. zelené nafty je tedy zákonem o spotřebních daních postaveno na principu jejího prokazatelného nabytí ze strany daňového subjektu (zemědělce, zde žalobce) a jejího prokazatelného použití na zákonem stanovený účel, tj. v zemědělské prvovýrobě. O tom, že daňový subjekt bude požadovat vrácení spotřební daně z tzv. zelené nafty, se přitom správce daně dozvídá v okamžiku, kdy daňový subjekt podá daňové přiznání, v němž vrácení daně nárokuje (tedy v okamžiku, kdy je již nafta spotřebována). Povinností daňového subjektu je přitom ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván;

a přestože povinností správce daně je dbát o to, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž na povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (k tomu shodně srovnej např. již rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, publikovaný pod č. 1022/2007 Sb. NSS). Nejvyšší správní soud dále v rozsudku ze dne 31. 3. 2009, č. j. 8 Afs 103/2007 - 58, dostupném na www.nssoud.cz, který se rovněž týkal otázky nároku na vrácení spotřební daně, vyslovil, že za správnost předložených podkladů odpovídá poplatník, tedy osoba nárokuující si vrácení daně, a že „daňové řízení je ovládáno zásadou, že každý má náležitě pečovat o svá práva (*vigilantibus iura skripta sunt*), která se projevuje větší mírou odpovědnosti za splnění všech zákonných povinností, a to zvláště za situace, kdy si nárokuje výhodu spojenou s určitým prospěchem“. Rovněž v rozsudku ze dne 24. 11. 2009, č. j. 2 Afs 96/2009 - 65, dostupném na www.nssoud.cz, Nejvyšší správní soud uvedl, že z ustanovení § 57 odst. 1 zákona o spotřebních daních vyplývá „povinnost prokázat skutečné použití pohonných hmot pro zákonem sledované účely. Jinak řečeno, odstavce 1 a 6 citovaného ustanovení nelze vnímat izolovaně, nýbrž v jejich logické propojenosti. Neodpovídalo by totiž principu racionálního zákonodárce, pokud by se povinnost prokázat koupi a spotřebu pohonných hmot nevázala na jejich prokazatelné použití pro zákonem sledované účely. Smyslem daňového zvýhodnění je totiž zcela zjevně preference popsanych zemědělských činností, což však může být splněno pouze tehdy, pakliže tyto pohonné hmoty budou za tímto účelem skutečně využívány. Z hlediska dikce a smyslu zákonné a prováděcí úpravy je nesporné,

že pro úspěšné uplatnění nároku na vrácení spotřební daně nepostačuje předložení pouze formálních dokladů, nýbrž že z těchto dokladů musí být prokazatelná spotřeba pohonných hmot v souladu se zákonem stanoveným účelem a v rámci stanovených normativů“.

27. Z hlediska uznání nároku na vrácení spotřební daně je proto daňový subjekt (zde žalobce) povinen prokázat, že zakoupené pohonné hmoty byly skutečně použity na zákonem předvídaný účel, přičemž ustanovení § 57 odst. 6 zákona o spotřebních daních nepředstavuje taxativní výčet možných důkazních prostředků, ale pouze základní vodítko, v jakém směru má být dokazování prováděno (srovnej k tomu bod 22. odůvodnění již výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 2 Afs 96/2009 - 65, dostupného na www.nssoud.cz).

28. Dle ustanovení § 57 odst. 1 zákona o spotřebních daních vzniká nárok na vrácení daně právnickým a fyzickým osobám provozujícím zemědělskou prvovýrobu, které nakoupily minerální oleje uvedené v ustanovení § 45 odst. 1 písm. b) a v ustanovení § 45 odst. 2 písm. c) a j) za cenu obsahující daň nebo tyto výrobky samy vyrobily a *prokazatelně* je použily pro zemědělskou prvovýrobu. Zemědělskou prvovýrobu definuje odstavec 2 téhož ustanovení zákona tak, že se jí rozumí rostlinná výroba, včetně chmelařství, ovocnářství, vinařství, pěstování zeleniny, hub, okrasných květín, dřevin, léčivých a aromatických rostlin na pozemcích vlastních nebo pronajatých, případně na pozemcích obhospodařovaných z jiného právního důvodu.
29. Osoba nárokující si vrácení spotřební daně prokazuje tento nárok doklady uvedenými v § 57 odst. 6 zákona o spotřebních daních, konkrétně
- a) dokladem o prodeji minerálních olejů uvedených v § 45 odst. 1 písm. b) a v § 45 odst. 2 písm. c) a j),
 - b) *evidencí o skutečné spotřebě těchto výrobků,*
 - c) dokladem o zaevidování do evidence zemědělského podnikatele, případně výpisem z obchodního rejstříku a
 - d) dokladem z evidence využití zemědělské půdy podle uživatelských vztahů.
- Způsob výpočtu nároku na vrácení spotřební daně, způsob a podmínky vedení dokladů a evidence a normativy spotřeby PHM v rozhodném období let 2013 až 2015 upravovaly prováděcí vyhlášky č. 48/2008 Sb. a 202/2014 Sb., ve znění vyhlášky č. 361/2015 Sb.
30. Ze shora citované právní úpravy je patrné, že jednu ze základních podmínek pro oprávněné uplatnění nároku na vrácení spotřební daně zaplacené v nákupní ceně minerálních olejů představuje jejich *prokazatelné* použití pro zemědělskou prvovýrobu; a v návaznosti na ustanovení § 57 odst. 1 zákona o spotřebních daních prováděcí vyhlášky v ustanovení § 2 odst. 1 výslovně upravují, že evidence, kterou daňový subjekt prokazuje nárok na vrácení spotřební daně, musí obsahovat údaje o skutečně nakoupeném množství minerálních olejů a o jejich skutečné spotřebě v zemědělské prvovýrobě v konkrétním zdaňovacím období.
31. Jakkoli měl přitom žalobce za to, že splnil své zákonné povinnosti pro přiznání nároku na vrácení spotřební daně, krajský soud se v plném rozsahu ztotožňuje s hodnocením správních orgánů obou stupňů, že žalobcem předložené evidence nebyly z hlediska prokázání skutečné spotřeby pohonných hmot dostačující. Důkazní břemeno přitom ve smyslu ustanovení § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu leželo na žalobci, který je povinen prokazovat všechny skutečnosti uvedené v řádném nebo dodatečném daňovém tvrzení nebo dalších podáních, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Závěr o neunesení důkazního břemene ze strany žalobce pak nelze zvrátit ani tvrzením žalobce, že správce daně nezohlednil specifika zemědělského podnikání, a pokud evidence spotřebované nafty obsahovala nějaké chyby, nelze připustit, aby toto formální pochybení mělo za následek vyměření daně v plném rozsahu, ale žalobci měla být vratka daně přiznána alespoň v poměrné výši.
32. K tomu krajský soud ve shodě se závěry žalovaného uvádí, že není povinností správních orgánů v případě zjištěných pochybností o věrohodnosti vedené evidence dovozovat

skutečný stav věci
 a za žalobce tento stav iniciativně vlastními silami zjišťovat a domýšlet. Konkrétními údaji svědčícími pro nárok na vrácení spotřební daně disponuje výhradně daňový subjekt, na němž leží důkazní břemeno, neboť je to právě on, kdo se na státu a jeho orgánech domáhá přiznání určitého benefitu. Přijetím žalobcem nastíněného přístupu by tak docházelo k absurdní situaci, neboť neposkytnutím řádně vedené evidence by to naopak byly správní orgány, které by se stran zjišťování skutkového stavu věci a oprávněnosti nároku na vrácení spotřební daně dostávaly do důkazní nouze. Tím by se ovšem daňový subjekt, který vůbec nevede svou evidenci, nebo ji sice vede, avšak z hlediska účelu, k němuž má tato evidence sloužit, ji vede zcela nedostatečným způsobem, paradoxně dostával do výhodnějšího postavení oproti těm subjektům, které si své zákonné povinnosti řádně plní.

33. V posuzovaném případě přitom žalobce neprokázal (a prokazatelně nedoložil), že by nakoupené pohonné hmoty (nafta) skutečně byly v jím deklarovaném množství spotřebovány k zákonem aprobovanému účelu. Jak již bylo uvedeno výše, ustanovení § 57 odst. 6 písm. b) zákona o spotřebních daních (stejně jako prováděcí vyhlášky) v tomto ohledu výslovně hovoří o prokázání skutečné spotřeby minerálních olejů pro nárokování si vratky spotřební daně. Jako důkaz přitom může být osvědčeno vše, co je způsobilé skutečné použití pohonných hmot k zákonem aprobovanému účelu prokázat, přičemž se musí jednat o prostředky prokazující skutečnou spotřebu, nikoli tedy spotřebu odhadnutou, pravděpodobnou či jinak zkreslenou).
34. Z evidencí, které v projednávané věci tvoří nedílnou součást spisového materiálu, je ovšem patrné, že tyto nebyly způsobilé dostát shora nastíněným zákonným požadavkům, a to z následujících důvodů:
35. Z tabulkové přílohy č. 2 k protokolu o ústním jednání č. j. 8385-24/2016-630000-52, nazvané jako „Přehled dodávek nafty“, jsou patrné rozpory, a to v návaznosti na údaje obsažené v přijatých fakturách a v dodacích listech (k těmto fakturám připojených), které jsou v tabulce zobrazeny červeně:
 - místa uložení nafty v evidenci jsou jiná, než která jsou uvedena na dodacích listech (srovnej k tomu např. fakturu od dodavatele ČEPRO č. 1113012553 ze dne 24. 4. 2013, dodací list č. A140224 s místem uložení dle dodacího listu: Vadín 3, avšak v evidenci žalobce uvedeno jako místo uložení ZVB = pozn.: rozuměj Zemědělská výroba Bartoušov; totéž se týká také faktury č. 1113018529 ze dne 14. 6. 2013, dodací list č. A141944, faktury č. 1113021502 ze dne 15. 7. 2013, dodací list č. A142925 a faktury č. 1113024160 ze dne 7. 8. 2013, dodací list č. A146300; v případě faktury č. 113039635 ze dne 17. 12. 2013, dodací list č. A148025, je jako místo uložení dle dodacího listu uvedeno: 002 Bartoušov, dle evidence žalobce o uložení nafty: Vadín; u faktury od dodavatele . č. 214078 ze dne 6. 3. 2014, dodací list č. 78/214, je jako místo uložení dle dodacího listu uvedeno Vadín, dle evidence o uložení nafty: ZVB; v případě faktury od ČEPRO č. 1114025688 ze dne 14. 8. 2014, dodací list č. A155357, je

jako místo uložení dle dodacího listu uvedeno 002 Bartoušov, dle evidence o uložení nafty: Vadín);

- jako místo určení v dodacích listech se objevuje také další místo uložení (Lučice), ačkoli dle sdělení žalobce je nafta ukládána pouze na dvou výše uvedených místech (srovnej k tomu např. fakturu od dodavatele Z. č. 214720 ze dne 16. 12. 2014, dodací list č. 1292/214, v němž je jako místo uložení pro 3041 l nafty uvedeno: Lučice, avšak dle evidence o uložení nafty: Vadín; a dále fakturu od dodavatele Z. č. 215546 ze dne 23. 9. 2015, dodací list č. 1565/2015, s místem uložení dle dodacího listu: Lučice, avšak dle evidence o uložení nafty: ZVB);

- evidenční množství přijaté nafty nesouhlasí s údaji na fakturách a dodacích listech (např. v případě faktury od dodavatele Z. č. 214720 ze dne 16. 12. 2014, dle které činilo množství nakoupené nafty 6 082 l, avšak v evidenci o nákupu je uvedeno pouze 6 000 l; nebo faktury od dodavatele Z. č. 215546 ze dne 23. 9. 2015, dle které činilo množství nakoupené nafty 3 760 l, avšak v evidenci o nákupu a uložení je evidováno pouze 3 730 l);

- nesoulad mezi údaji uvedenými v evidenci o nákupu nafty a evidenci o uložení nafty (viz např. červenec 2013 – v evidenci o nákupu nafty uvedeno 7 984 l, avšak dle evidence o uložení uvedeno pouze 5 090 l; srpen 2013 – v evidenci o nákupu nafty uvedeno 2 995 l, avšak dle evidence o uložení uvedeno 5 079 l; květen 2014 – v evidenci o nákupu nafty uvedeno

10 060 l, dle evidence o uložení nafty uvedeno 2 x 5 000 l; říjen 2014 – v evidenci o nákupu nafty uvedeno 10 750 l, dle evidence o uložení nafty uvedeno 5 000 l a 5 700 l; prosinec 2014 – v evidenci o nákupu nafty uvedeno 6 000 l, dle evidence o uložení nafty uvedeno 3 000 l

a 3 082 l; leden 2015 - v evidenci o nákupu nafty uvedeno 15 300 l, dle evidence o uložení nafty uvedeno 1 900 l a 13 200 l);

- příjem v evidencích je uveden (zahrnut) do jiného zdaňovacího období, než je uvedeno datum zdanitelného plnění na faktuře (srovnej např. u faktury od dodavatele Z. č. 2133686 ze dne 31. 12. 2013 evidenci o nákupu nafty: leden 10 120 l vs. evidence o uložení nafty: prosinec 8 000 l a 2 120 l; nebo u faktury od dodavatele Z. č. 214720 ze dne 16. 12. 2014 evidenci o nákupu nafty: leden 6 000 l vs. evidence o uložení nafty: prosinec 3 000 l a 3 082 l).

36. Další nesrovnalosti byly dány např. tím, že v evidenci o spotřebě předložené žalobcem při místním šetření žalobce označil tři stroje, které jsou jím v činnosti využívány, avšak následně v rámci daňové kontroly předložil „Přehled techniky“, v němž byl mimo těchto tří strojů obsažen ještě traktor Z 161 45, manipulátor JCB a další příslušenství ke strojům. Dále byla při daňové kontrole předložena evidence o spotřebě PHM, v níž bylo zapsáno datum a čísla přiřazená jednotlivých strojům, druh práce a místo (dle půdního bloku dle LPIS): číslo stroje 1: CASE Puma 165 traktor, číslo stroje 2: CASE MAGNUM 260 traktor, číslo stroje 3: CLASS JAGUAR 950 řezačka, číslo stroje 4: CLASS LEXION kombajn, číslo stroje 5: Z 161 45 traktor a číslo stroje 6: JCB manipulátor. Ve vztahu ke kombajnu uvedenému pod č. 4 žalobce ve svém sdělení ze dne 18. 3. 2016 (č. j. 8385-14/2016-630000-52) uvedl, že sklizeň provedená kombajnem LEXION byla provedena jinými daňovými subjekty, a to v roce 2013 a 2014 T. Z. a v roce 2015 L. Z., s tím, že služba byla sjednána ústně, platba za tyto služby žádná nebyla a nafta na sklizeň provedenou tímto kombajnem byla tankována v Bartoušově. Z evidence o spotřebě PHM

však nebylo zřejmé, odkud konkrétně (z jakého úložiště) byla nafta na takto prováděné služby, a ostatně na veškeré činnosti, skutečně čerpána a při jakých konkrétních činnostech byla spotřebována.

37. Dle evidence pak byly vykonávány práce (zemědělská činnost) také v období, kdy žalobce evidenčně neměl žádné pohonné hmoty na skladě, neboť z předchozího měsíce mu nevycházel žádný zůstatek, a nákup PHM proběhl až později (srovnej např. evidenci spotřeby za měsíc červen 2015, během kterého byla při různých činnostech uvedena spotřeba nafty ve dnech 1. 6. 2015 až 12. 6. 2015 ve výši 2 000 l, ačkoli z předchozího měsíce nebyl evidován žádný zůstatek nafty; nebo srovnej evidenci spotřeby za měsíc září 2015, v níž je uvedena spotřeba nafty 10 000 l, avšak z předchozího měsíce nebyl evidován žádný zůstatek, přičemž nákup proběhl až dne 10. 9. 2015 v množství 7 992 l a dále 23. 9. 2015 v množství 3 730 l – nebylo tedy zřejmé, odkud se vzala nafta dne 2. 9. 2015 v množství 270 l pro práci diskování a dne 7. 9. 2015 v množství 130 l pro práci podmítka). Dále se lišily také tabulky normativů (spotřeba nafty dle prací) s evidencí o spotřebě pohonných hmot předložených při daňové kontrole a bylo zjištěno, že přehled neobsahuje ani veškeré práce, které byly dle evidence o spotřebě PHM prováděny (chyběly např. práce rozmetání hnoje, koulouvání, odvoz v členění sláma, obiloviny aj., postřiky, balíkování, sklizeň kukuřice ad.).
38. V této souvislosti pak evidence o spotřebě PHM obsahovala u některých činností na různých pozemcích totožné množství spotřebované nafty, ačkoli se jednalo o pozemky s odlišnou výměrou, s odlišnou členitostí terénu, o práce v různých klimatických podmínkách a v různých zdaňovacích obdobích. Spotřebu ve stále stejné výši však žalobce nedokázal uspokojivě vysvětlit (srovnej např. datum 1. 10. 2014, kód DPB 2603/7 - 10,40 ha Březinka u Havlíčkova Brodu: řezačka 800 l, traktor Puma 285 l, traktor Magnum 285 l, manipulátor 100 l; datum 3. 10. 2014, kód DPB 3901/8 - 6,98 ha kat. území Lučice, 4004/5 - 7,57 ha kat. území Pohled, celkem tedy 14, 55 ha: sklizeň kukuřice řezačka 800 l, odvoz traktor puma 285 l, odvoz traktor Magnum 285 l a odvoz manipulátor 100l; nebo datum 9. 10. 2014, kód DPB 5802/1 – 14,77 ha kat. území Havlíčkův Brod, 5803/1 – 2,25 ha kat. území Havlíčkův Brod, celkem tedy 17,02 ha: sklizeň kukuřice řezačka 800 l, odvoz traktor Puma 285 l, odvoz traktor Magnum 285 l a odvoz manipulátor 100 l). Je tedy zřejmé, že žalobce v takto vedené evidenci vůbec neuváděl skutečné množství spotřebované nafty při jednotlivých činnostech, ale že si evidovanou spotřebu nafty vypočítal pouze na základě jím stanovených normativů, které slouží k interní kontrole o spotřebě PHM a nejsou podkladem pro určení skutečné spotřeby pro nárok na vrácení spotřební daně.
39. V průběhu daňové kontroly pak byly zjištěny také nesrovnalosti stran vlastního provedení prací na konkrétních pozemcích, kdy např. v roce 2013 měla být na kódu DPB č. 2809/4 - 10,09 ha pěstována kukuřice, avšak ve výčtu prací chybí jarní setí, postřiky plodiny a rovněž nebylo uvedeno, jaká konkrétní plodina byla zasetá v říjnu. Dále byla v roce 2013 na kódu DPB č. 5205/7 (4201/7) s rozlohou 9,21 ha pěstována jarní pšenice, avšak v evidenci o spotřebě PHM se nikde nenacházejí údaje o činnostech souvisejících se sklizní a odvozem této obiloviny. V roce 2015 pak měla být na kódu DPB č. 2901/5 o rozloze 15,33 ha pěstována kukuřice, avšak v evidenci o spotřebě se nikde nenacházejí údaje o zasetí plodiny a jejím ošetření

postřiky, což mj. vyplývá z evidence o spotřebě přípravků na ochranu rostlin, kde byl 21. 4. 2015 proveden postřik proti pýru. Je tedy možno se důvodně domnívat, že žalobce neeviduje ani veškeré činnosti, které na daných pozemcích provádí.

40. Shora příkladmo uvedené a celními orgány zjištěné nesrovnalosti přitom žalobce v podané žalobě nerozporoval, ale domníval se, že i přes uvedená pochybení byly naplněny zákonné podmínky pro vrácení spotřební daně, neboť pohonné hmoty byly spotřebovány na to, na co byly určeny (tj. na zemědělské práce), což je i smyslem daňové úlevy pro zemědělce. Krajský soud však této argumentaci žalobce nepřisvědčil. Ve shodě se závěry žalovaného je naopak toho názoru, že správce daně vůči žalobci nepostupoval příliš formalisticky a že doměření spotřební daně žalobci bylo v daném případě důsledkem naprosté neprůkaznosti žalobcem vedených evidencí, z nichž nebylo možno vůbec určit kdy, kde, při jakých činnostech a jaké konkrétní množství PHM bylo žalobcem skutečně použito, resp. spotřebováno.
41. Posouzení obsahu žalobcem předložených evidencí, obsahujících neúplné a vnitřně rozporné údaje, mnohdy žalobcem doplňované a upřesňované zpětně, proto nemohlo vyústit v jiný závěr, než že žalobce stanoveným požadavkům (tj. konkrétně požadavku na prokázání skutečné spotřeby minerálních olejů pro zemědělskou prvovýrobu) nedostál, a správní orgány proto nemohly žalobci nárok na vrácení spotřební daně přiznat. Jak již bylo uvedeno výše, důkazní břemeno v tomto ohledu leželo na žalobci, a tedy bylo na něm, aby předložil takovou evidenci, která bude nositelem relevantních informací pro účely prokázání oprávněnosti nároku na vrácení spotřební daně, což však žalobce neučinil. Evidence, které správní orgány měly v daném případě k dispozici a na jejichž základě žalobce uplatňoval svůj nárok na vrácení spotřební daně, byly nejen ve vzájemném rozporu co do svého obsahu, nýbrž i v rozporu s žalobcem nabízenou skutkovou verzí reality. Jako podklad pro prokázání oprávněnosti nároku žalobce na vrácení spotřební daně proto nebylo možno tyto evidence použít.
42. Jakkoli přitom žalobci nelze upřít snahu spolupracovat se správními orgány v průběhu předcházejícího správního řízení, a krajský soud také vnímá subjektivní přesvědčení žalobce, že způsob vedení evidence spotřebních hmot byl z jeho strany správný, dostačující a souladný se zákonem, z hlediska uznání nároku na vrácení části spotřební daně dle krajského soudu žalobce zákonem jednoznačně vymezené podmínky (na kterých je nutno trvat) nenaplnil a jím vedenou evidenci rozhodně nelze pokládat za dostačující, průkaznou a vyhovující zákonným požadavkům. Krajský soud se tak v plném rozsahu ztotožňuje s hodnocením žalovaného, že žalobce v daném případě nebyl nikterak krácen na svých právech, ale naopak byly zjištěny okolnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost a pravdivost žalobcem předložených evidencí. Žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně svých tvrzení (deklarovaných v řádných daňových přiznáních za příslušná zdaňovací období) stran oprávněnosti uplatněného nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů; a pokud evidence o skutečné spotřebě pohonných hmot nevedl způsobem, který by byl způsobilý skutečnou spotřebu prokázat, nesplnil základní podmínku k tomu, aby si z tohoto množství minerálních olejů byl

oprávněn vrácení spotřební daně nárokovat (k tomu shodně srovnej také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 5. 2016, č. j. 5 Afs 215/2014 - 39, dostupný na www.nssoud.cz).

43. Důvodnou krajský soud neshledal ani žalobní námitku směřující proti tomu, že se správní orgány obou stupňů nevypořádaly s návrhy na výsledky svědků, jakož i s návrhem na provedení důkazu nově předloženou evidencí. Z obsahu žalobou napadených rozhodnutí je naopak patrné, že žalovaný se náležitě odůvodnění toho, proč navrhované výsledky svědků nebudou k důkazu provedeny, podrobně a pečlivě věnoval; stejně jako správce daně, který důvody, pro které navrhované výsledky svědků neprovedl, odůvodnil v protokolu o projednání zprávy o daňové kontrole ze dne 5. 9. 2016, č. j. 8385-32/2016-630000-52.
44. Žalovaný v odůvodnění napadených rozhodnutí uvedl, že k návrhu na výslech fyzické osoby P. E. správce daně konstatoval, že jmenovaný není v postavení třetí osoby dle § 22 daňového řádu, ale v pozici jednatele žalobce, s nímž bylo vedeno daňové řízení. Správce daně v této souvislosti poukázal na ustanovení § 24 daňového řádu, dle kterého je při správě daní oprávněn jednat jménem právnické osoby její statutární orgán, a byl tak oprávněn činit i po celou dobu daňové kontroly, kdy mu bylo umožněno vypovídat o jemu známých skutečnostech či činit jakákoli písemná podání. Jmenovaný byl přítomen také ústního jednání dne 11. 8. 2016, kdy mu bylo (coby účastníku řízení) umožněno vyjádřit se do protokolu o ústním jednání (č. j. 8385-27/2016-630000-52), a tedy mu v průběhu celého řízení nebylo upřeno právo jakkoli se vyjadřovat ke zjištěným skutečnostem a činit jakékoli podání.
45. K navrhovanému výsledku osoby T. Z., kterou žalobce hodlal prokazovat, že pohonné hmoty byly skutečně spotřebovány na polní práce, správce daně uvedl, že výpověď tohoto svědka by nemohla nijak ovlivnit dosavadní výsledky řízení a přijaté závěry správce daně, který nespochybňoval, že by žalobce v zemědělské prvovýrobě nespotřeboval žádné pohonné hmoty, ale že předložené evidence dostatečným způsobem neprokazují oprávněnost nároku žalobce na vrátno spotřební daně dle ustanovení § 57 zákona o spotřebních daních.
46. K návrhu žalobce na výslech svědka Ing. F. Š. pak správce daně konstatoval, že jmenovaný vystupoval při ústních jednáních před správcem daně jako zplnomocněný zástupce žalobce (viz protokoly o ústním jednání ze dne 24. 2. 2016, č. j. 8385-7/2016-630000-52, ze dne 8. 3. 2016, č. j. 8385-12/2016-630000-52, ze dne 21. 4. 2016, č. j. 8385-16/2016-630000-52, ze dne 12. 5. 2016, č. j. 8385-18/2016-630000-52, ze dne 24. 6. 2016, č. j. 8385-24/2016-630000-52) a byl přítomen také jednání konaného dne 11. 8. 2016 společně s jednatelem žalobce, panem P. E. V rámci uděleného zmocnění mu tedy bylo umožněno v řízení navrhopat a předkládat důkazní prostředky a vyjadřovat se ke všem skutečnostem, které byly v řízení předmětem dokazování, tj. prokázání skutečné spotřeby pohonných hmot při zemědělských pracích. I v tomto případě tedy správce daně hodnotil provedení svědecké

výpovědi jmenovaného jako nadbytečné, která by nadto nemohla na dosavadních zjištěních nic změnit.

47. Stejně jako žalovaný se i krajský soud ztotožňuje s výše vyslovenými závěry, že při absenci náležitě vedené písemné evidence by ani výpověďmi shora navržených svědků nebylo možno zvrátit závěry správních orgánů o neunesení důkazního břemena žalobce, neboť z ustanovení

§ 57 odst. 6 písm. b) zákona o spotřebních daních (ve spojení s ustanovením § 2 odst. 1 vyhlášky č. 48/2008 Sb. a vyhlášky č. 202/2014 Sb.) vyplývá jednoznačný požadavek na prokázání skutečné spotřeby minerálních olejů pro nárok na vrácení daně. Navržené svědecké

výpovědi by tedy samy o sobě nemohly vést k prokázání skutečné spotřeby minerálních olejů a nebyly

by způsobily nahradit absentující průkaznou evidenci v kontrolovaných zdaňovacích obdobích. Z těchto důvodů tedy k provedení navrhovaných výsledků jmenovaných svědků nepřistoupil v soudním řízení ani krajský soud.

48. Pochybení pak krajský soud neshledal ani v postupu žalovaného, který v odvolacím řízení nepřistoupil k provedení důkazu tzv. opravenou (resp. nově vypracovanou) evidencí, kterou žalobce předložil v souvislosti s doplněním odvolání dne 12. 10. 2016. Krajský soud se v plném rozsahu ztotožňuje s hodnocením žalovaného a jeho závěry, že pokud sám žalobce připustil možnost opravy zpracovaných evidencí, resp. žalovanému nabídl evidenci nově zpracovanou, současně tím připustil a potvrdil, že předchozí evidence předložené při daňové kontrole náležitým a průkazným způsobem vedeny nebyly. Mají-li ovšem zákonem požadované evidence prokazovat skutečnou spotřebu minerálních olejů použitých pro zemědělskou prvovýrobu, pak musejí být vedeny průběžně tak, aby zobrazovaly aktuální a zejména skutečný stav spotřeby pohonných hmot. Z povahy věci tedy vyplývá, že vytýkané nedostatky nelze zhojit předložením nových evidencí vypracovaných s odstupem několika měsíců, popř. let, jednorázově a pouze pro účely odvolacího řízení. Žalovaný tedy správně uzavřel, že v situaci, kdy žalobce řádnou evidenci o skutečné spotřebě pohonných hmot v rostlinné výrobě nevedl, nelze nově zpracovanou a předloženou evidenci hodnotit ani jako evidenci průběžnou, ani jako evidenci prokazující skutečnou spotřebu PHM. Ani takto uplatněným žalobním námitkám proto krajský soud nepřisvědčil.

VI. Závěr a náklady řízení

49. Krajský soud tak na základě výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
50. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 28. března 2019

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu