



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň JUDr. Terezy Kučerové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci

Žalobce: **X**
bytem X
zast. Mgr. Lukášem Matasem, advokátem
sídlem Malá č. 6, Plzeň

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 11. 2016, č. j. 59481/2016-0900000-304.2, ze dne 18. 11. 2016 č. j. 28048-2/2016/0900000-304.2 a ze dne 5. 12. 2016, č. j. 28062-3/2016-0900000-304.2

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

Odůvodnění :

I. Vymezení věci

1. Žalobou doručenou dne 20. 1. 2017 Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 11. 2016 č. j. 59481/2016-0900000-304.2, kterým bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu pro Jihočeský kraj pod:
 - I. č. j. 26636/2016-520000-32.3 ze dne 19. 4. 2016 a žalobci byla vyměřena spotřební daň za období březen 2012 ve výši 9 264 Kč včetně povinnosti uhradit penále ve výši 1 853 Kč,
 - II. č. j. 26690/2016-520000-32.3 ze dne 19. 4. 2016 a žalobci byla vyměřena spotřební daň za období duben 2012 ve výši 21 911 Kč včetně povinnosti uhradit penále ve výši 4 383 Kč,
 - III. č. j. 26705/2016-520000-32.3 ze dne 19. 4. 2016 a žalobci byla vyměřena spotřební daň za období květen 2012 ve výši 29 119 Kč včetně povinnosti uhradit penále ve výši 5 824 Kč,
 - IV. č. j. 26826/2016-520000-32.3 ze dne 19. 4. 2016 a žalobci byla vyměřena spotřební daň za období červenec 2012 ve výši 11 715 Kč včetně povinnosti uhradit penále ve výši 2 343 Kč,
 - V. č. j. 26908/2016-520000-32.3 ze dne 19. 4. 2016 a žalobci byla vyměřena spotřební daň za období srpen 2012 ve výši 32 095 Kč včetně povinnosti uhradit penále ve výši 6 419 Kč,
 - VI. č. j. 26909/2016-520000-32.3 ze dne 19. 4. 2016 a žalobci byla vyměřena spotřební daň za období září 2012 ve výši 102 394 Kč včetně povinnosti uhradit penále ve výši 20 479 Kč,
 - VII. č. j. 26911/2016-520000-32.3 ze dne 19. 4. 2016 a žalobci byla vyměřena spotřební daň za období říjen 2012 ve výši 23 094 Kč včetně povinnosti uhradit penále ve výši 4 619 Kč,
 - VIII. č. j. 26912/2016-520000-32.3 ze dne 19. 4. 2016 a žalobci byla vyměřena spotřební daň za období listopad 2012 ve výši 24 139 Kč včetně povinnosti uhradit penále ve výši 4 828 Kč,

v ostatním zůstala rozhodnutí Celního úřadu pro Jihočeský kraj beze změny. Dále žalobce požádal o zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 11. 2016 č. j. 28048-2/2016-0900000-304.2, kterým bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu pro Jihočeský kraj č. j. 26734/2016-520000-32.3 ze dne 19. 4. 2016 a žalobci byla vyměřena spotřební daň za červen 2012 ve výši 10 506 Kč včetně povinnosti uhradit penále ve výši 2 102 Kč, v ostatním zůstalo napadené prvostupňové rozhodnutí bez změny. Naposledy požadoval žalobce zrušit rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 12. 2016 č. j. 28062-3/2016-0900000-304.2, kterým bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu pro Jihočeský kraj č. j. 26914/2016-520000-32.3 ze dne 19. 4. 2016 a žalobci byla vyměřena spotřební daň za zdaňovací období září 2013 v celkové výši 37 476 Kč, včetně povinnosti uhradit penále ve výši 7 496 Kč, v ostatním rozhodnutí správního orgánu I. stupně zůstalo nezměněno.

2. Žalobce v žalobě uvedl, že podal proti všem dodatečným výměrům odvolání, v němž namítal a i nadále namítá, že k doměření došlo dle § 148 odst. 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu po uplynutí prekluzivní lhůty pro uplatnění nároku. Vysvětlil charakteristiku prekluzivní lhůty, jako lhůty propadné a poukázal v této souvislosti na nemožnost stanovení daně, neboť zanikla pravomoc vyměřit daň, která dosud nebyla stanovena a stejně tak nemožnost snížit či zvýšit výši již stanovené daně, tak jak byla dosud stanovena ve smyslu § 141 odst. 1, jde o tzv. o poslední známou daň. Poslední známá daň se okamžikem uplynutí lhůty podle žalobce stává nezměnitelnou definitivní částkou.
3. Smyslem lhůty prekluzivního charakteru je zajištění právní jistoty daňových subjektů. Lhůta představuje eventuální svévolné zásahy do právní sféry daňových subjektů, ke kterým by při její absenci mohlo docházet. K tomu odkázal žalobce na rozsudek NSS č. j. 1 Afs 15/2009. Současně zdůraznil, že obě strany by měly mít daný jednoznačně definovaný časový prostor a délka tohoto prostoru by měla být vyvážená, aby zohledňovala komplikovanost a náročnost materie. Zároveň by neměla představovat nedůvodný zásah do právní jistoty zúčastněných stran.
4. Nad rámec výše uvedeného žalobce ještě namítl, že žalovaný správce daně provedl nesprávný výpočet spotřeby pohonných hmot. Žalobce jednoznačně doložil veškeré listiny vztahující se ke spotřebě pohonných hmot za sledované období. Po skončení kontroly dne 9. 10. 2015 doložil žalobce ještě 19. 10. 2015 další doklady k prokázání skutečné spotřeby pohonných hmot. Proto žalobce zastává názor, že žalovaný provedl nesprávný výpočet doměřené daňové povinnosti. Převážná většina dodatečných platebních výměrů byla vydána po uplynutí prekluzivní lhůty. Žalobce navrhl zrušení rozhodnutí žalovaného a vrácení věci k dalšímu řízení. Současně žalobce požádal soud, aby ve smyslu § 73 s.r.s. žalobě přiznal odkladný účinek.

II. Stručné shrnutí vyjádření žalovaného

5. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby jako nedůvodné.
6. K uvedeným žalobním námitkám žalovaný poznamenal, že tyto námitky vznesl již v odvolacím řízení a z toho důvodu žalovaný odkázal na odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí. Ve stručnosti shrnul, že prekluze v daném případě nenastala, neboť ve lhůtě pro stanovení daně byla ze strany prvostupňového orgánu, coby správce daně v roce 2014 zahájena za předmětná zdaňovací období daňová kontrola, která podle § 148 odst. 3 daňového řádu přerušuje běh této lhůty. Zahájením daňové kontroly začala běžet lhůta nová a s ohledem na její délku 3 roky nemohlo dojít k prekluzi.
7. K nesprávnému výpočtu žalovaný sdělil, že přestože je žalobce přesvědčen, že předložil veškeré doklady prokazující oprávněnost jeho nároku na vrácení spotřební daně podle § 57 zákona o spotřebních daních, žalovaný tuto oprávněnost neshledal. Žalobcovy evidence vykazovaly vady a spotřeba pohonných hmot pro zemědělskou prvovýrobu nebyla dle žalovaného prokázána. Ve vztahu k námitce o nesprávném výpočtu doměřené daně lze uvést, že žalobci byla doměřena daň ve výši, v jakém byla žalobci původně vyměřena. Žádné pochybení ve výpočtu doměřené daně žalovaný neshledává. Nárok na vrácení daně představuje benefit a důkazní břemeno spočívá na subjektu nikoli na celním úřadu. Žalobce neunesl důkazní břemeno k prokázání oprávněnosti nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů a z toho důvodu mu byla spotřební daň doměřena.

8. K žádosti žalobce o přiznání odkladního účinku žalobě žalovaný zastává názor, že žádost byla odůvodněna pouze obecně a bez bližší konkretizace žalobcovy újmy. Z toho důvodu není zřejmé, v čem by měla žalobcova nepoměrná újma spočívat. Proto by dle žalovaného nemělo být žádosti o přiznání odkladného účinku vyhověno.
9. Žalobce doplnil k výzvě soudu návrh na přiznání odkladného účinku žalobě. Z doplněného návrhu vyplývá citace zákonných podmínek ve smyslu § 73 s.ř.s., které jsou nezbytné k tomu, aby soud mohl o odkladném účinku rozhodnout. Proto žalobce vyslovil svou domněnku, že pokud by měl zaplatit takto vysokou částku, by mu vzhledem k jeho podnikání mohlo toto zaplacení způsobit újmu. Částka by znamenala citelný zásah do podnikání a posléze i do sféry osobního života. Zároveň vyslovil přesvědčení, že přiznáním odkladného účinku nemůže být způsobena újma jiným osobám, ani narušen veřejný zájem, a to ani okrajově.
10. Soud vydal dne 17. 2. 2017 pod č. j. 51 Af 1/2017-47 usnesení, kterým žalobě odkladný účinek nepřiznal. Stalo se tak především s odůvodněním, že žalobce svůj návrh zdůvodnil pouze konstatováním zákonného znění bez jakékoli bližší konkretizace. Uvedl pouze, že by mu výkonem napadených rozhodnutí vznikla nepoměrně větší újma než jiným osobám. Žalobce tudíž vznik nepoměrně větší újmy žádným způsobem neprokázal ani nedoložil žádné poklady, které by mohly být soudem při posuzování návrhu na přiznání odkladného účinku zohledněny. Žalobce tudíž neunesl důkazní břemeno a podmínky pro přiznání odkladného účinku žalobě dodrženy nebyly.

III. Obsah správních spisů

11. Ze správních spisů, které si soud vyžádal, vyplynuly pro věc následující rozhodné skutečnosti:
12. Celní úřad pro Jihočeský kraj zahájil dne 14. 7. 2014 u žalobce daňovou kontrolu ve věci kontroly skutečnosti rozhodných pro přiznání nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů podle § 57 zákona o spotřebních daních za období březen až listopad 2012, o čemž svědčí protokol č. j. 38951-4/2014-520000-52. Daňová kontrola byla rozšířena i na období duben až září 2013, protokolem č. j. 38951-9/2014-520000-52 ze dne 20. 10. 2014.
13. V průběhu daňové kontroly správce daně zjišťoval jakým způsobem je vedeno účetnictví a jakým způsobem je vedena spotřeba motorové nafty na zemědělskou prvovýrobu. Vyzval žalobce k předložení dokladů potřebných k zahájení daňové kontroly. Žalobce předložil výkazy spotřeby nafty v prvovýrobě za rok 2012. Žalobce uvedl, že má nádrž na naftu s objemem 3400 litrů. Skladovou evidenci PHM nevedl. Zabýval rostlinnou a živočišnou výrobou. V roce 2012 si nevzpomněl, že by si nechával provádět v zemědělské prvovýrobě nějaké služby, ani nikomu žádné služby neposkytoval. K dotazu, zda má ještě další doklady k předložení, uvedl, že nemá. Správci daně při zahájení daňové kontroly předložil výkazy spotřeby nafty v zemědělské prvovýrobě za rok 2012 jeden sešit, který si správce daně zapůjčil.
14. Při jednání dne 23. 7. 2013 převzal správce daně faktury přijaté 2012 I. a II. a faktury vydané a pokladna. Dne 30. 7. 2014 bylo provedeno šetření u účetní žalobce Ing. I.H. Správce daně zjistil množství nákupu motorové nafty pro jiné užití než pro zemědělskou výrobu. Žalobce zopakoval, že žádné jiné další doklady k dispozici nemá. Při rozšíření daňové kontroly za období duben až září 2013 požádal správce daně o doložení nákupních

dokladů motorové nafty a evidence spotřeby motorové nafty pro použití zemědělské prvovýrobě. Bylo přislíbeno, že tyto doklady budou předloženy do 3. 11. 2014.

15. Dne 25. 2. 2015 byla vyslechnuta Ing. I.H. jako účetní pracující pro žalobce k vysvětlení postupu při sestavování daňových přiznání k daňovým obdobím. V úvodu jednání sdělila účetní, že žalobce o jednání ví, ale jednání se nehodlá zúčastnit. Popsala způsob při sestavování daňových přiznání, který byl v roce 2012 i 2013 stejný. Správce daně provedl dne 25. 6. 2015 výslech svědka J.K., který provedl práce pro žalobce a fakturoval je dokladem č. 2130031 ze dne 14. 10. 2013. Svědek uvedl, že sekal u žalobce kukuřici ve dnech 23. až 30. 9. 2013. Specifikoval taktéž, jakou technikou byly práce provedeny a sdělil i spotřebu nafty ve výši 5453 litrů.
16. Správce daně seznámil žalobce s kontrolním zjištěním provedeným v rámci daňové kontroly na vrácení daně z minerálních olejů spotřebovaných v zemědělské prvovýrobě za zdaňovací období březen až listopad roku 2012 a duben až září 2013. Zároveň stanovil žalobci lhůtu k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění 14 dnů. Správce daně uzavřel, že žalobce za zdaňovací období březen až listopad 2012 u celkového množství 40218 litrů motorové nafty a za zdaňovací období září 2013 celkového množství 3103 litrů motorové nafty neprokázal v souladu s požadavky ustanovení § 57 zákona o spotřebních daních spotřebu těchto minerálních olejů pro zemědělskou prvovýrobu, a neoprávněně tudíž uplatnil nárok na vrácení spotřební dani.
17. Správce daně pořídil úřední záznam, který sepsal dne 19. 10. 2015, z něhož vyplývá, že tento den žalobce přinesl správci daně doklady k prokázání spotřeby motorové nafty pro zemědělskou prvovýrobu v souvislosti s projednáním zprávy o kontrolním zjištění. Žalobce uvedl, že doklad pod názvem druh a místo vykonané práce ke spotřebě motorové nafty byl v sešitě a že jej správce daně přehlédl. Taktéž se vyjádřil i k měsíci září 2013. Správce daně sepsal další úřední záznam, který zachycuje stanovisko k předloženým důkazům. Z něho vyplývá, že s ohledem na průběh řízení a opakované výzvy adresované žalobci, kdy k nim žalobce nepředložil žádné jiné doklady, hodnotí dodatečně předloženou písemnost poté, kdy byl žalobce seznámen s výsledky kontrolního zjištění jako důkaz účelově vytvořený a účelově správci daně dodatečně předložený. Zpráva o daňové kontrole byla se žalobcem včetně výsledku kontrolního zjištění projednána dne 16. 12. 2015. Ve zprávě není uveden podpis žalobce. K projednání zprávy o daňové kontrole byl připojen úřední záznam sepsaný dne 16. 12. 2015 v 13:15 hodin, z něhož je zřejmé, že žalobce odmítl podepsat protokol o ústním jednání i zprávu o daňové kontrole i poté, kdy byl poučen o následcích bezdůvodného odepření podpisu. Poté žalobce odešel, aniž doklady převzal.
18. Žalobce byl opakovaně vyzýván k předání zprávy o daňové kontrole na den 25. 1. 2016. Z jednání se omluvil a poté byl předvolán na den 15. 2. 2016 a poté na den 7. 3. 2016. Správce daně proto dne 18. 3. 2016 vydal oznámení o zaslání zprávy o daňové kontrole žalobci, kde mu vysvětlil svůj postup.
19. Rozhodnutí Celního úřadu pro Jihočeský kraj byla vydána 19. 4. 2016 a byla jimi vyměřena žalobci spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období duben, květen, červen, červenec, srpen, září, říjen a listopad roku 2012 a za září roku 2013. Žalobce proti těmto rozhodnutím podal odvolání. V rámci odvolacího řízení ve vztahu ke zdaňovacímu období září 2013 dospěl odvolací orgán k jinému závěru, než celní úřad ve věci dokazování oprávněnosti uplatněného nároku na vrácení spotřební daně a vzhledem k tomu, že byl v

neprospěch žalobce, zaslal mu jej odvolací orgán ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu, aby se se závěry odvolacího orgánu seznámil, vyjádřil se k nim a případně navrhl provedení dalších důkazů. Tuto výzvu pod č. j. 28062-2/2016 900000-304.2 zaslal žalovaný dne 11. 11. 2016 žalobci. Lhůta pro vyjádření marně uplynula 28. 11. 2016. Žalobce nereagoval a poté byla vydána rozhodnutí o odvolání, tak jak jsou podrobně specifikována pod bodem 1 tohoto rozsudku. Žalovaný vysvětlil, že neshledal důvodnou námitku ohledně prekluze lhůty ke stanovení daně s odkazem na ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu. Zároveň neshledal ani důvodnou námitku ohledně nesprávného výpočtu spotřební daně, k čemuž v jednotlivých rozhodnutích podal podrobnější vysvětlení. Zdůraznil, že nárok na vrácení daně představuje benefit a důkazní břemeno leží na daňovém subjektu, nikoliv na celním úřadu. Žalovaný vycházel z doložených dokladů, které však nesplňovaly požadavky stanovené v § 57 zákona o spotřebních daních.

IV. Právní názor soudu.

20. Krajský soud přezkoumal žalobou napadená rozhodnutí podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., (dále jen s. ř. s.), v mezích daných žalobními body.
21. Žaloba důvodná nebyla.
22. V konkrétní záležitosti nastolil žalobce v žalobě jako zásadní otázku posouzení toho, zda došlo k vydání platebních výměrů po uplynutí prekluzivní doby podle § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb. daňového řádu a zda žalovaný správce daně provedl nesprávný výpočet spotřeby pohonných hmot, neboť žalobce zastává názor, že zcela jednoznačně doložil veškeré listinné dokumenty vztahující se ke spotřebě pohonných hmot za sledovaná období. Navíc po skončení kontroly dne 9. 10. 2015 doložil dne 19. 10. 2015 další doklady k prokázání skutečné spotřeby pohonných hmot.
23. Soud nejprve poukazuje na skutečnost, že žalobní body, které žalobce ve lhůtě stanovené v § 72 odst. 1 s.ř.s. ve vztahu k § 72 odst. 2 věta druhá s.ř.s. vznesl v obecné poloze. Přitom právě ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s. stanoví jako jednu z podmínek pro podání správní žaloby formulaci žalobních bodů, z nichž musí být patrno, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Smyslem a účelem tohoto požadavku je vymezení obsahu soudního přezkumu, to znamená, jaké skutkové a právní otázky má soud posuzovat z hlediska žalobcem tvrzené nezákonnosti či nicotnosti rozhodnutí. Správní soudnictví je postaveno na zásadě dispoziční, která žalobci ukládá, aby uvedl, proti čemu a z jakých konkrétních důvodů žalobu podává. Ve smyslu § 75 odst. 2 s.ř.s. je soud žalobními body vázán a v jejich mezích, jak bylo výše uvedeno, přezkoumá napadené výroky rozhodnutí správního orgánu. Soud nemůže vyhledávat žádné argumenty za žalobce a nemůže přezkoumat případně zrušit rozhodnutí z důvodů, které nebyly v žalobě řádně a včas uplatněny. K tomu lze odkázat na judikaturu Nejvyššího správního soudu kupříkladu rozsudek sp. zn. 7 Afs 216/2006. Tato vázanost je prolomena v případě ustanovení § 76 s.ř.s., neboť podle tohoto ustanovení je povinností soudu z úřední povinnosti, což znamená i nad rámec žalobních bodů zkoumat otázku prekluze práva případně se zabývat tím, zda nejedná se o nicotné rozhodnutí. Pokud by se soud odchýlil od rozsahu a obsahu přezkumu vymezeného žalobními body v jakémkoli směru, porušil by tím dispoziční zásadu, ať by tak učinil ve prospěch či neprospěch žalobce. Soud sám by takovým postupem zatížil rozsudek vadou řízení, která by měla vliv na zákonnost soudního rozhodnutí. Soud tyto zásady připomíná s ohledem na

formulaci žalobních bodů, neboť ta předurčuje také rozsah přezkumu žalobou napadených rozhodnutí.

24. Námitka týkající se doměření daně po uplynutí prekluzivní lhůty stanovené v § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu byla žalobcem vznesena již v odvolání a žalovaný správní orgán se ve všech žalobou napadených rozhodnutích touto námitkou zabýval a tuto námitku vypořádal. Na straně 6 žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný vysvětlil, že odvolatel správně aplikoval na daný případ ustanovení § 148 daňového řádu, avšak opominul ustanovení odstavce třetího téhož ustanovení, podle kterého byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámení, výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží-li lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn. Na základě této právní úpravy posoudil žalovaný konkrétní datum zahájení daňové kontroly, které má za následek nový běh lhůty pro stanovení daně, ve vztahu k datu vydání napadených rozhodnutí a dospěl k závěru, že lhůta zůstala zachována a nemohlo dojít k její prekluzi.
25. Soud připomíná platnou právní úpravu stanovenou v § 148 odst. 1 daňového řádu, podle kterého *„daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení“*. Podle odstavce třetího téhož ustanovení *„byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn“*.
26. Krajský soud z daňového spisu zjistil, že jednalo se o rozhodnutí týkající se doměření spotřební daně z minerálních olejů za zdaňovací období březen až listopad 2012 a září 2013, kdy daňová kontrola byla zahájena dne 14. 7. 2014 (rozšířená na období duben až září 2013, 20. 10. 2014), a tudíž ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu začala od tohoto data běžet lhůta pro stanovení daně znovu. Z toho důvodu, že se jedná o lhůtu tří let, tak jak vyplývá z § 148 odst. 1 daňového řádu, neproběhla tato lhůta marně ke dni 18. 11. 2016 či 5. 12. 2016, kdy došlo k pravomocnému ukončení řízení ve věci spotřební daně z minerálních olejů. Žalovaný správní orgán tudíž posoudil správně žalobcem vznesenou námitku a soud k tomu uzavírá, že k prekluzi lhůty pro stanovení daně nedošlo.
27. Žalobce k tomu ostatně ani žádnou konkrétní argumentaci nevznesl. Pouze popsal charakter prekluzivní lhůty a její smysl i s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Žádnou konkrétní výhradu ve vztahu k závěru, který vyslovil žalovaný v žalobou napadených rozhodnutích, nepředestřel. Z toho důvodu soud považuje za dostačující, jakým způsobem byla tato námitka v žalobou napadených rozhodnutích vypořádána, neboť jak soud výše uvedl, zastává v této věci zcela shodný názor. Prekluzi lhůt při doměření daně nelze v konkrétním případě vyslovit.
28. Další žalobní námitkou rovněž zcela bez bližší specifikace byla výtka žalobce proti výpočtu spotřeby pohonných hmot, který označil za nesprávný. V kontextu uvedeného vyplývá, že žalobce tuto nesprávnost spatřuje ve skutečnosti, že jednoznačně doložil veškeré listinné dokumenty vztahující se ke spotřebě pohonných hmot za sledované období. Po skončení kontroly dne 9. 10. 2015 doložil dne 19. 10. 2015 další doklady k prokázání skutečné spotřeby pohonných hmot. Rovněž tuto námitku žalobce vznesl v odvolání a žalovaný správní orgán ji v žalobou napadeném rozhodnutí vypořádal.

29. Podle § 57 odst. 1 zákona o spotřebních daních „nárok na vrácení daně vzniká právnickým a fyzickým osobám provozujícím zemědělskou prvovýrobu, které nakoupily minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1 písm. b) a v § 45 odst. 2 písm. c) a j) za cenu obsahující daň, nebo tyto výrobky samy vyrobily a prokazatelně je použily pro zemědělskou prvovýrobu“. Nárok se podle § 57 odst. 6 zákona o spotřebních daních prokazuje mimo jiné dokladem o prodeji minerálních olejů a evidencí o skutečné spotřebě těchto výrobků. Současně nutno připomenout ustanovení § 2 prováděcí vyhlášky č. 48/2008 Sb., která stanovila způsob a vedení dokladů a evidence ve vztahu k uplatnění nároku na vrácení spotřební daně v rozhodném období, podle kterého platilo, že evidence musí obsahovat údaje o skutečně nakoupeném množství minerálních olejů, jejich skutečné spotřebě v zemědělské prvovýrobě za konkrétní zdaňovací období. Kromě přehledu o nákupu a spotřebě minerálních olejů musí evidence obsahovat taktéž místo spotřeby, druh vykonávané práce a výši uplatněného nároku.
30. Žalobce na výzvu prvostupňového správního orgánu v rámci daňové kontroly předložil sešitovou evidenci a k opakovanému dotazu uvedl, že žádnou jinou evidenci ohledně nákupu a spotřeby pohonných hmot nemá. V sešitové evidenci byly vedeny údaje o nákupu a spotřebě pohonných hmot s uvedením data nákupu, čísla dokladu, spotřebě uplatněného nároku a případné zůstatky. Evidence neobsahovala místo spotřeby ani druh vykonávané práce. Po ukončení daňové kontroly byl žalobce s výsledkem kontrolního zjištění dne 9. 10. 2015 seznámen. Vzhledem k vytýkaným nedostatkům žalobce poté dne 19. 10. 2015 předložil celnímu úřadu listinu s názvem Druh a místo vykonávané práce ke spotřebě motorové nafty a k dotazu, jaký je důvod předložení této písemnosti, uvedl, že se jedná o listinu, která byla založena v sešitě a mohla z něho vypadnout, případně zůstat na stole. Správce daně zhodnotil dodatečně doloženou listinu jako účelově zpracovaný doklad poté, kdy byl žalobce seznámen s výsledkem kontrolního zjištění, a proto tuto dodatečně předloženou listinu neuznal a nezměnil výsledek kontrolního zjištění. Svůj závěr sdělil správce daně žalobci ve zprávě o daňové kontrole, kterou se žalobcem projednával 16. 12. 2015, kdy žalobce odmítl zprávu převzít a podepsat. Z toho důvodu byla žalobci po třech následujících urgencích, aby se žalobce dostavil k převzetí této zprávy, zaslána ve smyslu § 88 odst. 5 daňového řádu, a to prostřednictvím jeho datové schránky.
31. Nárok na vrácení spotřební daně z minerálních olejů použitých v zemědělské prvovýrobě se prokazuje prvé řadě doklady o nákupu a spotřebě minerálních olejů s uvedenými náležitostmi. Pokud však jeho v projednávané věci správce daně prokáže ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, že účetní podklady jsou neúplné, neprůkazné a nedostatečné je povinností daňového subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností. Za účelem prokázání nároku žalobce na vrácení spotřební daně a minerálních olejů, kde je podstatné právě jejich skutečné využití v zemědělské výrobě, se to žalobci z hlediska místa spotřeby a druhu vykonávané práce nepodařilo. Při tom za správnost předložených podkladů odpovídá sám žalobce, který je osobou nárokující si vrácení daně, neboť daňové řízení je ovládanou závadou, že každý nechť si střeží svá práva („vigilantibus iura scripta sunt“), a to zvláště za situace, kdy se nárokuje výhodu představující pro něho prospěch.
32. Postup, který byl v dané věci aplikován pro výpočet doměřované spotřební daně, tudíž odpovídal zákonu a soud neshledal v postupu daňových orgánů pochybení. Žalobce ostatně žádné konkrétní výtky v souvislosti s nesprávným výpočtem spotřeby pohonných hmot v žalobě nespecifikoval. Pokud žalobce má za to, že tím že doložil listinné

dokumenty vztahující se ke spotřebě pohonných hmot za sledovaná období, splnil svou povinnost, a tudíž je výpočet spotřeby pohonných hmot nesprávný, což však ani z formulace žalobního bodu nelze přímo dovodit, pak ani v tomto směru soud neshledal žádné závady v postupu daňových orgánů. Samo předložení sešitu obsahujícího evidenci, která však neobsahovala veškeré vyhláškou požadované údaje, samo o sobě neznamenal, že žalobce vyhověl zákonným požadavkům a vznikl mu tudíž nárok na vrácení spotřební daně podle § 57 zákona o spotřebních daních. Dodatečné předložení chybějících údajů hodnotil správce daně jako dodatečně a účelově zpracované, neboť původně žalobce opakovaně tvrdil, že dalšími doklady či podklady nedisponuje a reagoval až po seznámení s výsledkem kontroly. Pro absenci jakýchkoli konkrétních výhrad proti postupu žalovaného správního orgánu soud dospěl k závěru, že daňové orgány posoudily nárok na vrácení daně v souladu s požadavky zákona a správně uzavřely, že žalobcem předložené doklady nevyhověly zákonným požadavkům a žalobce v té souvislosti neunesl své důkazní břemeno. Závěr daňové kontroly, že žalobce neprokázal v souladu se zákonem o spotřebních daních a vyhláškou oprávněnost nároku na vrácení spotřební daně, považuje soud za správný.

33. Soud shodně jako žalovaný poukazuje na charakter nároku na vrácení daně, který skutečně představuje jistý benefit, a tudíž je pouze na konkrétním subjektu, aby vedl takovou evidenci, která by vyhověla všem požadavkům prováděcí vyhlášky ve vztahu k oprávněnosti nároku na vrácení spotřební daně podle § 57 zákona o spotřebních daních. Pokud žalobce tomuto požadavku nevyhověl, nelze vytýkat daňovým orgánům nesprávnost při jeho výpočtu konkrétní doměřené daňové povinnosti. Žalovaný k tomu již v žalobou napadeném rozhodnutí poznamenal, že žalobci mohla být a byla doměřena spotřební daň v takové výši, v jaké mu byl původně vyměřen nárok na příslušné zdaňovací období roku 2012, přičemž v souladu s § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu bylo žalobci vyměřeno také příslušné penále z doměřované částky, a to zaokrouhleně podle § 146 odst. 1 daňového řádu.

V. Závěr, náklady řízení.

34. S ohledem na výše uvedené soud uzavřel, že žaloba důvodná nebyla, a proto ji podle § 78 odst. 7 zamítl.
35. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníku, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak, jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náhrada nákladů řízení přiznána nebyla, neboť náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti mu nevznikly. Soud proto rozhodl tak, že žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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 zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

České Budějovice 31. 1. 2018

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu