



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Martina Láníčka ve věci

žalobce: **M. J.**
zastoupený advokátem Mgr. Markem Ježkem
sídlem Tovární 33, 737 01 Český Těšín

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 6. 2018, č. j. 33039-2/2018-900000-315, ve věci spotřební daně

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje

Odůvodnění:

1. Soudní řízení o přezkoumání rozhodnutí žalovaného uvedeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“) bylo zahájeno dne 20. 8. 2018, kdy byla Krajskému soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“) doručena žaloba, ve které žalobce navrhoval zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.
2. Napadeným rozhodnutím žalovaný rozhodl v odvolacím řízení podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona číslo 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) o změně rozhodnutí (platebního výměru) Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 11. 8. 2017, č. j. 82867/2017-570000-32.5, kterým správce daně vyměřil žalobci spotřební daň z minerálních olejů za měsíc říjen 2013 podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona číslo 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), ve spojení s § 9 odst. 1 a § 45 odst. 4 téhož zákona. Důvodem pro vyměření spotřební daně byl (stručně řečeno) závěr správce daně o tom, že žalobce v říjnu 2013 uvedl v 11 případech do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky minerální olej uvedený v § 45 odst. 3 písm. d) zákona o spotřebních daních, který byl určen k použití pro pohon motorů, aniž by z něj byla přiznána a uhrazena spotřební daň. Změna v odvolacím rozhodnutí spočívala ve snížení výše vyměřené daně, protože na rozdíl od prvostupňového správce daně vzal žalovaný za prokázané v říjnu 2013 pouze 4 případy, kdy byl na našem území přepravován minerální olej a uveden do volného oběhu, a to konkrétně u doprav označených celními orgány čísly 1, 2, 3 a 7.
3. Žalobce v žalobě brojil proti závěru celních orgánů o skutkovém stavu. Nejprve předeslal, že mu správce daně již v předchozím rozhodnutí vyměřil spotřební daň z minerálních olejů na základě kontroly provedené dne 21. 11. 2013. Následující postup správce daně, který dospěl k závěru, že dopravy minerálního oleje v říjnu 2013 byly realizovány za stejných podmínek, jako při kontrole dne 21. 11. 2013, tedy zejména, že měl být dopravován stejný minerální olej, který byl dodán a vyskladněn ve stejném místě a za stejným účelem, tedy aby byl nabízen k prodeji nebo pro pohon motorů, nemá podle žalobce oporu v provedeném dokazování. Žalobce poukázal na to, že podle údajů pocházejících z elektronického mýtného systému a z analytického výpisu z tachografu dopravního prostředku a týdenních výkazů řidičů toliko vyplývá, že se v případě sporných doprav číslo 1, 3 a 7 dopravní prostředek po přejetí mýtné brány Bohumín – Vrbice pohyboval ještě po nějakou dobu po území České republiky, kdy poté řidič tohoto vozidla čerpal na území České republiky přestávku. Z uvedených skutečností však již podle žalobce nevyplývá, že by minerální olej byl snad na území České republiky vyskladněn, natož že by k tomuto mělo dojít právě v areálu, ve kterém bylo při kontrole dne 21. 11. 2013 zjištěno, že je tam nabízen k prodeji jakýsi olej pro pohon motorů. Ve vztahu k dopravě označené číslem 2 žalobce uvedl, že tato probíhala za zcela jiných podmínek, než ostatní dopravy a nemá s nimi žádnou spojitost. Dopravní prostředek se pohyboval po zcela jiné trase, zastavoval na delší dobu jen ve Velkém Meziříčí (kde čerpali řidiči povinnou přestávku) a závěry správních orgánů o vyložení dopravených výrobků na území České republiky, a o jejich určení, považuje v případě této dopravy za zcela vykonstruované. Žalobce dále namítl, že při závěru o dopravě minerálního oleje, o jeho vyložení na území České republiky a o jeho použití právě pro pohon motorů vycházeli správce daně i žalovaný ze svědeckých výpovědí svědků V., M. a H. a řidičů M. a G., kteří však podle žalobce neuvedli žádné konkrétní informace, které by tomuto závěru nasvědčovaly.

Žalobce poukázal na to, že svědci hovoří toliko o 3 až 4 přepravách, přitom celní orgány ve svých rozhodnutích za dobu od září 2013 do listopadu 2013 vzaly za prokázáno celkem 9 přeprav. Pokud se jedná o výpovědi polských řidičů M. a G., pak tito svědci podle žalobce pouze uváděli, že v minulosti prováděli nějaké jiné dopravy do uvedeného místa, avšak z jejich výpovědí rovněž nelze tyto dopravy ztotožnit s dopravami prováděnými žalobcem. Ve vztahu k těmto řidičům pak žalobce zdůraznil, že se jedná o polské občany, kteří neovládají český jazyk, avšak i přes tuto skutečnost byli správním orgánem v řízení vyslýcháni bez přítomnosti tlumočníka, a lze tedy mít důvodné pochybnosti o tom, že správně porozuměli dotazům kladeným správním orgánem. Tito svědci dále nepochybně nebyli ani schopni posoudit, zda protokoly, které jim byly po provedených výsledcích předloženy k podpisu, skutečně zachycovaly to, co správnímu orgánu během svých výpovědí sdělili. Z uvedených důvodů považuje žalobce jejich výpovědi za procesně nepoužitelné. Žalobce připustil, že jeho zaměstnanci částečně rozumí českému jazyku, avšak nikoliv na takové úrovni, aby spolehlivě a přesně odpovídali na dotazy kladené správním orgánem, a už vůbec ne na takové úrovni, aby porozuměli úřednímu záznamu vyhotovenému v českém jazyce. Podle žalobce je přitom třeba zkoumat jazykové kompetence i na straně správního orgánu, když u něj nelze presumovat, že cizí jazyk (polštinu) zná na takové úrovni, aby v něm bez přítomnosti tlumočníka mohl sám vést úřední jednání, a zejména správně porozuměl odpovědím svědků na kladené dotazy, a tyto pak věrohodně zachytil v protokole sepsaném v českém jazyce. Žalobce připomněl, že shodnou námitku uváděl již v odvolání, ale žalovaný se s ní nevypořádal. V závěru žaloby žalobce zdůraznil, že důkazní břemeno ohledně existence podmínek vyplývajících z § 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních, při jejichž splnění nastává povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň, tíží správce daně. V opačném případě by byl žalobce nucen k prokazování negativních skutečností, což považuje za nepřípustné. Ani s touto námitkou uvedenou již v odvolání se žalovaný podle žalobce nikterak nevypořádal, kdy toliko vytvořil závěr o obrácení důkazního břemene, podle kterého to měl být žalobce, který byl povinen prokázat, že vybrané výrobky byly dodány mimo území České republiky.

4. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby a odkázal na napadené rozhodnutí. Žalovaný zdůraznil, že výpovědi svědků spolu s dalšími důkazy v podobě neúplně vyplněných dokladů, podobností doprav, skutečností zjištěných při prověřování subjektů doprav a výpisů z mýtných bran utvořily jednolitý řetězec a bylo jimi prokázáno, že minerální olej do místa určení deklarovaného žalobcem dodán nebyl, ale naopak byl dodán (resp. uveden do volného daňového oběhu) na území České republiky, kde byl stáčen pro následné určení pro pohon motorů. Žalobce se tak stal plátcem daně podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, když uváděl do volného oběhu vybrané výrobky, které jsou předmětem daně podle § 45 odst. 3 písm. d) zákona o spotřebních daních, a to tím, že je ve smyslu § 3 písm. l) bod 4 téhož zákona dopravoval na daňovém území České republiky, aniž prokázal, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné či způsob jejich oprávněného nabytí bez daně. Podle § 9 odst. 1 ve spojení s § 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních mu tak v této souvislosti vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. Žalovaný dále poukázal na aktuální soudní praxi, ze které podle něj vyplývá, že pokud bylo zjištěno, že tvrzení žalobce o dodání minerálního oleje na místo určení není pravdivé, resp. doklady jím předložené nelze shledat za věrohodné, má se za to, že neunesl důkazní břemeno na své straně, které ho stíhá.
5. Po ověření, že jsou splněny procesní podmínky řízení, nařídil krajský soud k projednání věci ústní jednání, při kterém účastníci setrvali na svých stanoviscích.

6. Ze správního spisu (předloženého žalovaným v elektronické podobě) krajský soud předně zjistil, že pracovníci správce daně zjistili dne 21. 11. 2013 při kontrole v areálu v Ostravě, že z plastových kontejnerů umístěných v nákladovém prostoru dopravního prostředku (žalobcův tahač s návěsem) je přečerpáván minerální olej do kontejnerů nacházejících se na manipulační ploše a v garáži. Podle dokladů mělo jít o olej s označením SEPAR X, který měl být přepravován z Německa do Maďarska (do Budapešti). Po odběru vzorků a na základě laboratorních zkoušek bylo zjištěno, že se jedná o minerální olej KN 27101999, který nebyl značkován ani nebyl dopravován s řádným dokladem o zdanění. Správcem daně byli vyslechnuti řidič D. M. G. a spolujezdec P. M., kteří podepsali dvoustránkové poučení v polském jazyce a prohlásili, že rozumí jednání v polském i v českém jazyce a nepožadují přítomnost tlumočníka. Shodně pak uvedli, že jsou žalobcovými zaměstnanci, pracují jako řidiči na dobu neurčitou a vlastníkem předmětného dopravního prostředku je žalobce. Minerální olej z Německa dopravovali třikrát nebo čtyřikrát. Vždy měli jet do Maďarska, ale nikdy tam nedojeli, neboť u hraničního přechodu mezi Polskem a Českou republikou byli kontaktováni nějakým Čechem, který jim sdělil, že je změna dispozic, navedl je do téhož areálu v Ostravě, kde měli počkat, až bude zboží vyloženo a pak odjeli. Než byl olej stočen, tak spali. Na otázku, jak se žalobce vyjadřoval k tomu, že nebyla dodržena přepravní smlouva a nebyl potvrzen CMR, P. M. uvedl, že žalobce tvrdil, že si to vyjasní s dodavatelem. Správce daně dále vyslechl J. M., který uvedl, že do areálu přijel 21. 11. 2013, čekal tam na něj P. V., společně pak stáčeli naftu z polského kamionu a byli zadrženi správcem daně. V. mu nabídl stáčení jako přivýdělek a k tomu případně rozvoz nafty, pokud bude mít někdo zájem. Polští řidiči se jich na nic neptali, jen připravili kamion. Předchozího dne si svědek stočil 950 litrů motorové nafty do své kostky, předpokládal, že se jednalo o naftu ze zásob z některých předchozích dodávek z tohoto kamionu. Svědek P. V. uvedl, že byl osloven v létě 2013, že by se mohl podílet na přečerpávání a rozvozu hmoty, bylo mu řečeno, že jde o hydraulický olej Soloxol, skládalo se to na Kramolišově a rozváželo soukromým odběratelům, kteří to používali pro pohon motorů. Činnost v areálu probíhala od září do listopadu 2013, svědek ví o 4 případech, vždy to bylo 28 000 litrů. Svědek V. si nepamatoval, zda se jednalo o stejné auto, nevěděl ani, jaký druh minerálního oleje přečerpával dne 21. 11. 2013, ale uvedl, že veškerý olej byl nabízen a používán pro pohon motorů. Svědek zmínil jako odběratele pana H. Také P. H. byl vyslechnut a uvedl, že koupil koncem října nebo počátkem listopadu od V. a M. dva kontejnery s motorovou naftou za cenu celkem 56 000 Kč plus 2 000 Kč za kontejnery, a to jednak pro svou osobní spotřebu (do vlastního auta) a pro potřebu kamaráda. Prostřednictvím mezinárodního dožádání v Polsku byl vyslechnut žalobce, který měl uvést, že v době od 23. 9. 2013 do 21. 11. 2013 zajišťoval dopravy minerálních olejů od odesílatele DAXOIL D. K. Podle výpovědi žalobce měla jeho vozidla na českém území zastavovat pouze kvůli přestávce. Podle zajištěných dokladů CMR týkajících se žalobcových přeprav minerálního oleje SEPAR X od odesílatele DAXOIL proběhlo v době od 23. 9. 2013 do 21. 11. 2013 celkem 21 doprav, které až na jeden případ byly zahájeny u odesílatele v Německu a místo vykládky bylo v Budapešti nebo v Lubotici na Slovensku, přičemž v říjnu 2013 mělo proběhnout celkem 11 přeprav.
7. Na základě výsledků dokazování vydal správce daně dne 11. 8. 2017 platební výměr, kterým vyměřil žalobci spotřební daň z minerálních olejů za říjen 2013. Vyměření spotřební daně odůvodnil správce daně tím, že podle jeho závěru všech 11 doprav realizovaných žalobcem v říjnu 2013 proběhlo za stejných podmínek jako doprava kontrolována dne 21. 11. 2013, tedy že byl dopravován stejný minerální olej, jako olej

zjištěný dne 21. 11. 2013, že tento olej byl dodán a vyskladněn na stejném místě v České republice, a že účel použití byl u všech doprav stejný, tj. že byl nabízen nebo používán k pohonu motorů. Správce daně provedl na stranách 13 až 28 odůvodnění platebního výměru rozbor všech 11 přeprav žalobce, ke kterým mělo podle CMR v říjnu 2013 dojít. K přepravám číslo 1, 3 a 7, o které v tomto soudním přezkumu jde, správce daně na základě vyhodnocení důkazů (CMR, výpisů z mýtných bran a z tachografů) konstatoval, že vozidlo žalobce vždy zahájilo cestu v německém městě Görlitz, zboží bylo přepravováno pro maďarskou společnost GOOD TIME HUNGARY KFT s určeným místem vykládky v obci Lubotice na Slovensku. Podle zjištění správce daně ve všech případech vozidlo žalobce po určité době, během které nemohlo dojet na Slovensko, překročilo hranice České republiky v Bohumíně a dále pokračovalo v jízdě maximálně 40 minut. Poté čerpali řidiči přestávku a po opětovném zahájení cesty dojezo auto do 20 minut zpět do Bohumína a překročilo hranice do Polska. Po porovnání nejkratší cesty z Bohumína na Slovensko považoval správce daně za nereálné, aby vozidlo v době od vstupu do České republiky až do jejího opuštění mohlo s ohledem na zaznamenanou dobu jízdy a čerpání přestávek dojet na Slovensko, navíc cesta vede přes mýtné úseky a vozidlo žalobce by muselo být zaznamenáno, což se nestalo. Stejně tak považoval správce daně vzhledem ke zjištěné délce a době jízdy vozidla za nereálné, aby vozidlo po návratu do Polska ještě stihlo dojet do Lubotice a téhož dne se vrátilo do Německa. Ve vztahu k dopravě číslo 2 pak podle skutkového závěru správce daně zahájilo vozidlo žalobce jízdu dne 2. 10. 2013 ve 23:25 hod v Görlitz a zboží mělo být dalšího dne dopraveno do Lubotice na Slovensku. Dne 3. 10. 2013 v 03:09:32 bylo vozidlo zachyceno mýtnou bránou Ohrazenice – Svijany a pokračovalo po mýtných úsecích až do okolí Velkého Meziříčí a po 10 minutách jízdy (cca kolem 06:40 hod.) zahájili řidiči čerpání přestávky (resp. prováděli jinou práci – potažení vozidla). Ve 12:35 hod. vozidlo pokračovalo v jízdě, ve 12:43:50 hod bylo zachyceno mýtnou bránou u Velkého Meziříčí a v 15:59:44 hod. pak mýtnou bránou Svijany - Ohrazenice směrem do Görlitz. Podle zjištění správce daně je cesta z Velkého Meziříčí do Lubotice dlouhá 479 km, trvá přes 5 hodin a vede přes mýtné úseky. Správce daně tak považoval za vyloučené, aby s ohledem na údaje o provozu vozidla ve spojení s výstupem z mýtných bran mohla být jízda zahájena 2. 10. 2013 v Görlitz ukončena dne 3. 10. 2013 v Lubotici. Ke všem 4 relevantním dopravám pak správce daně dodal, že v elektronickém mýtném systému Slovenské republiky není v rozhodné době záznam o pohybu příslušných vozidel žalobce a že vlastníkem předmětných prostor v deklarovaném místě vykládky v obci Lubotice byla společnost TAVAL, s.r.o., která v nich také sídlila, ale s odesílatelem DAXOIL ani s objednatelem GOOD TIME HUNGARY KFT neobchodovala.

8. Proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání (po porovnání obsahu odvolání s žalobou krajský soud zjistil, že námitky uváděné v žalobě uplatňoval žalobce již v odvolání), o kterém rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí zaměřil na odvolací důvod, ve kterém žalobce brojil proti závěru správce daně o tom, že všechny dopravy z října 2013 byly realizovány za stejných podmínek jako doprava kontrolovaná dne 21. 11. 2013. Tuto skutečnost vzal žalovaný za osvědčenou pouze u doprav označených čísly 1, 2, 3 a 7, ve kterých se ztotožnil se závěrem správce daně ohledně pohybu vozidel žalobce na území České republiky s tím, že zde byl olej také uveden do volného daňového oběhu. Účel použití minerálního oleje vzal žalovaný za prokázaný výpovědí svědka V., který uvedl, že veškerý olej byl určen pro pohon motorů a svědka M., který výslovně vypověděl, že dne 21. 11. 2013, kdy byla

provedena kontrola v areálu Prostory Kramolišova, stáčeli naftu. Žalovaný zdůraznil, že žalobce zajišťoval opakovaně dopravu minerálních olejů určených k pohonu motorů, ty dodával do České republiky do areálu v Ostravě – Slezské Ostravě, na ulici Kramolišova, zcela mimo údaje uvedené v obchodních, resp. dopravních, dokladech, které k těmto vybraným výrobkům prostřednictvím mezinárodního dožádání byly celním úřadem opatřeny. K námitce týkající se výsledku polských řidičů bez tlumočníka žalovaný uvedl, že oba řidiči byli před započítáním výsledku o svých procesních právech a povinnostech v rodném jazyce poučeni, a poté výslovně prohlásili, že rozumí jednání v polském i v českém jazyce a nepožadují přítomnost tlumočníka. Závěrem žalovaný vyslovil názor, že pokud je zřejmé, že subjekt dopravoval minerální olej KN 27101999, který je předmětem daně, kdy bylo však následně zjištěno, že tento minerální olej do místa určení nebyl dodán a je zároveň prokázáno, že tento minerální olej byl dopravován na daňové území České republiky, aniž by žalobce prokázal, kde se tento minerální olej skutečně nachází (kde a komu ho tedy fakticky dodal), pak automaticky i u těchto minerálních olejů nastupuje vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit, neboť lze předpokládat, že tento minerální olej byl určen k účelu použití, se kterým je tato povinnost spojena. U zbývajících 7 přeprav nedošlo podle žalovaného k prokázání naplnění základních podmínek pro vznik povinnosti daň přiznat, protože ze spisu neplyne, že by přepravy probíhaly na území České republiky a nebylo tak postaveno najisto, zda ke vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit došlo skutečně na území České republiky.

9. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů podle § 75 odst. 2 zákona číslo 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Předmětem přezkoumávaného daňového řízení byla spotřební daň, která byla vyměřena žalobci podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, coby osobě, která uváděla do volného daňového oběhu minerální oleje uvedené v § 45 odst. 3 písm. d) téhož zákona, aniž by prokázala, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo způsob jejich nabytí oprávněně bez daně. Podle § 45 odst. 4 téhož zákona dále platí, že u minerálních olejů podle odstavce 3 vznikne při uvedení do volného daňového oběhu povinnost daň přiznat a zaplatit pouze tehdy, jsou-li určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí uvedených v odstavci 2.
11. Za stěžejní část žalobní argumentace lze považovat námitky proti skutkovému stavu, tj. zda bylo v řízení prokázáno podřazení daného případu pod skutkovou podstatu § 4 odst. 1 písm. f) a § 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních, tj. zda bylo prokázáno, že žalobce uvedl do volného daňového oběhu v České republice minerální olej určený k použití pro pohon motorů.
12. Krajský soud považoval nejprve za potřebné vyjádřit se k otázce rozložení důkazního břemene, tedy koho tíží důkazní břemeno ohledně splnění podmínek uvedených v § 45 odst. 4 zákona o spotřebních daních. Z obsahu spisu vyplývá, že žalobce obsahově shodnou námitku uplatňoval již v odvolání proti prvostupňovému platebnímu výměru a žalovaný se s ní v bodě 16 odůvodnění napadeného rozhodnutí vypořádal. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí připustil, že je povinností správce daně prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů a listin a dalších důkazních prostředků uplatněných žalobce, ale vyjádřil přesvědčení, že správce daně této povinnosti dostál. Za podstatné přitom považoval, že uskutečňované dopravy nekončily u označených příjemců,

kteří jsou nekontaktní, v místě deklarovaného sídla se nenacházejí, či zde toto sídlo nikdy neměly. Není tak především pravdou, že by se žalovaný s obsahově shodnou odvolací námitkou žalobce nevypořádal, jak se nesprávně uvádí v žalobě, stejně tak z napadeného rozhodnutí nevyplývá, že by snad „žalovaný vytvořil závěr o obrácení důkazního břemene“. Krajský soud v zásadě souhlasí, že prvotní důkazní břemeno v tomto případě leželo na správci daně. Rozsah prokazovaných skutečností se vždy odvíjí od ustanovení příslušného daňového hmotného práva, v daném případě zejména od § 4 odst. 1 písm. f) ve spojení s § 45 odst. 3 a 4 zákona o spotřebních daních. Aby však bylo vůbec možné posoudit, zda žalobce splnil své důkazní povinnosti podle § 92 odst. 3 daňového řádu, musí být prokázáno, že nastaly okolnosti, za kterých byl povinen tvrdit a prokázat skutečnosti významné pro stanovení daně. V přezkoumávané věci to v první řadě znamenalo prokázat, že vůbec k nějaké dopravě konkrétního oleje v určitém množství na území České republiky ze strany žalobce došlo a v tomto směru vskutku nesl důkazní břemeno správce daně. Jak však vyplývá z reprodukováných částí prvostupňového a napadeného rozhodnutí, tak oba celní orgány nerezignovaly na své důkazní povinnosti a podle závěru krajského soudu důkazní břemeno unesly. Je sice pravdou, že v řízení nebyl zjištěn žádný přímý důkaz, který by prokázal, že v rámci 4 sporných přeprav dopravil žalobce do České republiky stejný olej jako dne 21. 11. 2013, ale oba celní orgány zajistily dostatek nepřímých důkazů, kterými byl skutkový stav spolehlivě zjištěn. Skutečnost, že i v daňovém řízení může k prokázání určitých skutečností postačovat řetězec nepřímých důkazů, připustil Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 4. 8. 2005, č. 2 Afs 13/2005 – 60 nebo ze dne 19. 8. 2016, č. j. 6 Afs 145/2016 – 43 (veškerá rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, na která je v tomto rozsudku odkazováno, jsou dostupná na www.nssoud.cz). Podmínkou je, aby se jednalo v souhrnu o logickou, ničím nenarušenou a uzavřenou soustavu vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které vcelku shodně a spolehlivě dokazují skutečnost nebo skutečnosti, které jsou v takovém příčinném vztahu k dokazované skutečnosti, že z nich je možno vyvodit jen jediný závěr a současně vyloučit možnost jiného závěru. Přesně takový logický a nenarušený řetězec důkazů celní orgány podle přesvědčení krajského soudu zjistily a vybudovaly na jeho základě závěr o skutkovém stavu, se kterým krajský soud souhlasí. Krajský soud pro stručnost odkazuje na závěry uvedené v obou rozhodnutích a zdůrazňuje pouze jejich nosné body. Data a místa zahájení všech přeprav byla zjištěna z CMR, ze kterých celní orgány dále ve většině případů zjistily množství přepravovaného oleje a jeho označení. Totožnost oleje v případě všech přeprav pak byla prokázána výpovědí žalobce získanou prostřednictvím mezinárodního dožádání, který měl potvrdit, že pro odesílatele DAXOIL přepravoval vždy shodný druh oleje. Za dostatečně prokázanou lze mít rovněž skutečnost, že k vyskladnění oleje došlo právě na území České republiky, přičemž není již podstatné, zda se tak stalo vždy právě v tom areálu, ve kterém došlo ke zjištěnému čerpání dne 21. 11. 2013 (ostatně i žalovaný v bodě 14 konstatoval, že do předmětného areálu byl olej dodáván toliko „s největší pravděpodobností“). Z výpisů z mýtných bran a z tachografů správce daně správně dovodil jak okamžik překročení hranic České republiky (tam i zpět), tak dobu, po kterou se vozidlo žalobce zdržovalo v České republice, včetně doby jeho jízdy na našem území, čímž bylo při porovnání s nejkratšími vzdálenostmi na hranice Slovenska, vyloučeno překročení těchto hranic a dopravení zboží na deklarované místo určení. Stejně tak souhlasí krajský soud se závěrem správce daně, že s ohledem na časové okolnosti nemohlo vozidlo dojet na Slovensko ještě před vjezdem na území České republiky nebo po návratu do Polska. Taktéž v případě jízdy číslo 2, která sice neprobíhala

po „tradiční“ trase zjištěné v předchozích případech, celní orgány dostatečně odůvodnily, že časové okolnosti vylučovaly, aby vozidlo žalobce vzhledem k jeho zastavení v blízkosti Velkého Meziříčí, době čerpání přestávky a následné cestě zpětným směrem, mohlo dojet na místo určení do obce Lubotice na Slovensku. Ve shodě s celními orgány krajský soud uzavírá, že tím byla dostatečně zpochybněna věrohodnost verze o přepravení zboží na místo určení na Slovensko a pokud nebyla zjištěna žádná jiná přijatelná alternativní varianta, pak se jeví jako logický a vysoce pravděpodobný závěr, že olej byl vyskladněn právě v České republice. Ostatně žalobce neuvedl v žalobě nic konkrétního, čím by uvedené závěry celních orgánů zpochybnil. Se žalobcem lze sice částečně souhlasit, že žádný z vyslechnutých svědků nebyl schopen prokázat konkrétní data vyskladnění a stejně tak pro závěr o celkovém počtu doprav olejů na území České republiky by byl samotný výsledek svědků nedostatečný, ale tyto konkrétní údaje byly prokázány především uvedenými listinnými důkazy ve spojení s výpovědí žalobce. Ve vztahu k uvedeným svědkům považuje krajský soud za podstatné, že všichni svědci potvrdili, že za jejich přítomnosti probíhalo vše stejně jako 21. 11. 2013 a nebyla tak zjištěna žádná odlišnost, která by byla způsobilá narušit uzavřenou soustavu nepřímých důkazů zajištěných celními orgány. Nelze navíc opomenout, že žalobce neprokázal jiné varianty skutkového děje ani jiné skutečnosti, kterými by byl skutkový závěr celních orgánů relevantně zpochybněn. Platí přitom, že ani v řízení, ve kterém leží důkazní břemeno na správci daně, není jeho povinností při pasivitě daňového subjektu zkoumat všechny myslitelné alternativy skutkového děje a provádět důkazy, jejichž potřeba nevyšla v řízení najevo, jenom proto, že by mohly vést hypoteticky k jinému závěru. Za tohoto stavu již bylo vskutku na žalobci, aby prokázal účel vyskladnění oleje, když tento závěr lze dovodit z § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních (... *uvádí do volného daňového oběhu vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o ...*). Správce daně i žalovaný navíc přes konstatování neunesení důkazního břemene žalobcem předešlely vlastní úvahu, kterou dospěly k závěru o účelu vyskladnění oleje v případě říjnových doprav, a tím byl pohon motorů. Podle přesvědčení krajského soudu i tento závěr celních orgánů opřený o výpovědi svědků V., H. a M. v konfrontaci se žalobními body ob stojí. Krajský soud uzavírá, že usoudil-li na základě shora uvedených skutečností žalovaný, že žalobci vznikla povinnost k zaplacení spotřební daně, lze mít takový závěr za řádně podložený.

13. Pokud jde o žalobní námitku zaměřenou na neúčast tlumočníka při výpovědi svědků M. a G., tak krajský soud předně poukazuje na § 76 odst. 3 daňového řádu, podle kterého každý, kdo neovládá jazyk, jímž se vede jednání, má právo na tlumočníka zapsaného v seznamu tlumočnicků, kterého si obstará na své náklady. Ze správního spisu se podává, že polští řidiči byli nejprve poučeni o svých procesních právech a povinnostech v rodném jazyce, a poté výslovně prohlásili, že rozumí jednání v polském i v českém jazyce a nepožadují přítomnost tlumočníka. Podle přesvědčení krajského soudu tak za této situace nebylo povinností správce daně tlumočníka k výsledku přibírat. Nad rámec uvedeného krajský soud dodává, že procesní vada je důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. pouze tehdy, pokud by měla vliv na zákonnost rozhodnutí. Žalobce však ani netvrdí, v čem konkrétně se měla neúčast tlumočníka projevit ve výpovědích polských svědků, tj. jakým otázkám nesprávně porozuměli, v jaké části jejich výpovědi neodpovídají tomu, co správci daně během výsledku sdělili, případně jakým jejich odpovědím naopak nerozuměl správce daně, případně k jakým jiným nesrovnalostem v důsledku použití cizího jazyka při výsleších došlo. Nic takového se nepodává ani z obsahu obou protokolů. Proto i kdyby snad by měla být jeho námitka

o (ne)účasti tlumočníka při výsleších obou svědků důvodná, nebylo by možné jen z toho důvodu napadené rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. zrušit. Ze stejných důvodů ani krajský soud nepovažoval za potřebné svědecké výpovědi polských řidičů opakovat a důkazní návrh na jejich výslech zamítl.

14. Krajský soud uzavírá, že žalobní námitky shledal jako nedůvodné, a protože v napadeném rozhodnutí ani v postupu, který předcházel jeho vydání, neshledal žádné vady, ke kterým by byl povinen přihlédnout z moci úřední, žalobu pro její nedůvodnost podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
15. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s.; žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovanému podle obsahu spisu v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, proto krajský soud žádnému z účastníků řízení právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 18. září 2019

JUDr. Monika Javorová

předsedkyně senátu