



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 22. 5. 2018, č. j. 30982/2018-900000-315, 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 23. 7. 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 podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona číslo 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zamítl odvolání žalobce a potvrdil odvoláním napadené rozhodnutí (platební výměr) Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 15. 6. 2017, č. j. 82867/2017-570000-32.5, kterým správce daně vyměřil žalobci spotřební daň z minerálních olejů za měsíc září 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 § 45 odst. 4 téhož zákona. Důvodem pro vyměření spotřební daně byl (stručně řečeno) shodný závěr celních orgánů o tom, že žalobce v září 2013 uvedl ve dvou 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.
3. Žalobce v žalobě brojil proti závěru celních orgánů o skutkovém stavu. Nejprve předeslal, že mu správce daně již předchozím rozhodnutím 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 září 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 provedl v žalobě výčet důvodů, pro které nelze mít podle jeho názoru za prokázané, že byly provedeny přepravy shodných výrobků jako 21. 11. 2013. Podle žalobce z provedených důkazů nevyplývá, že by minerální olej, který má být předmětem spotřební daně, byl na území České republiky vyskladněn, natož, že by k tomu mělo dojít právě ve zmíněném areálu. Žalobce dále vytkl žalovanému, že vychází toliko z označení přepravovaného minerálního oleje v dokladech CMR vztahujících se k jiným přepravám realizovaným dopravním prostředkem žalobce. 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 vycházel 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 svědek V. uvedl, že byl přítomen toliko čtyřem případům stejných dovozů minerálních olejů v době od září do listopadu 2013, a navíc k těmto dopravám dodal, že není schopen potvrdit, že se jednalo o stejného dopravce a stejné vozidlo. Z uvedené výpovědi pak podle žalobce není vůbec zřejmé, o jakých dopravách svědek hovoří. Stejně námitky pak lze vztáhnout i na výpovědi svědka M. a H., které se v podstatné míře opírají právě o výpověď svědka V. Pokud se jedná o výpovědi polských řidičů M. a G., pak tito pouze uvádějí, že v minulosti prováděli nějaké jiné dopravy do uvedeného místa, avšak z jejich výpovědí rovněž nelze podle žalobce tyto jiné dopravy ztotožnit s dopravami prováděnými žalobcem. Ve vztahu k těmto polským 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

Shodu s prvopisem potvrzuje

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 těchto 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. Vyjádřil přitom přesvědčení, že se v napadeném rozhodnutí vypořádal se všemi námitkami žalobce. 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 jednoduší 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. Žalovaný připustil, že pokud by žalobce skutečně dodal minerální olej mimo území České republiky konkrétním odběratelům, daňová povinnost by nevznikla, nicméně v průběhu řízení bylo dostatečně prokázáno, že minerální olej do míst určení vůbec dodán nebyl. Žalobce se tak stal plátcem daně podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních, když uváděl do volného oběhu vybrané výrobky (minerální oleje KN 27101999), 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,

Shodu s prvopisem potvrzuje

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 v průběhu listopadu. 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. Váňa mu nabídl stáčení jako přivýdělek a 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 uvedl, že zajišťoval dopravy minerálních olejů od odesílatele DAXOIL. Podle údajů na připojených dokladech CMR měla být místem dodání ve všech případech buďto Budapešť nebo Lubotice na Slovensku. Na českém území se jeho vozidla měla zastavovat pouze kvůli přestávce. Objednatelem dopravy byla GOOD TIME HUNGARY KFT z Maďarska. Žalobce dále předložil doklady CMR týkající se přeprav minerálního oleje SEPAR X od odesílatele DAXOIL, ze kterých se podává, že v době od 23. 9. 2013 do 21. 11. 2013 proběhlo celkem 21 doprav minerálního oleje SEPAR-X, které až na jednu byly všechny zahájeny u odesílatele v Německu a místo vykládky bylo v Budapešti nebo v Lubotici, přičemž v září 2013 měly proběhnout dvě přepravy, které byly zahájeny 23. 9. 2013 a 28. 9. 2013.

7. Na základě výsledků dokazování vydal správce daně dne 15. 6. 2017 platební výměr, kterým vyměřil žalobci spotřební daň z minerálních olejů za září 2013. Vyměření spotřební daně odůvodnil správce daně tím, že podle jeho závěru dopravy realizované

žalobcem v září 2013 probíhaly 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, a že účel použití byl u všech doprav stejný, tzn. že byl nabízen nebo používán k pohonu motorů. Uvedený závěr vybudoval správce daně na nepřímých důkazech, kdy předně z dokladů CMR předložených žalobcem zjistil data jednotlivých přeprav, které se měly v září uskutečnit dvě (zahájené ve dnech 23. 9. 2013 a 28. 9. 2013). Z CMR zjistil také množství (hmotnost) přepravovaného oleje a v jednom případě i jeho specifikaci (SEPAR-X u přepravy ze dne 23. 9. 2013). Že se jednalo v obou případech o stejný druh oleje, pak správce daně zjistil z výpovědi žalobce. Následně správce daně porovnal údaje podle výpisů z tachografu tohoto dopravního prostředku s údaji z mýtných bran a doklady CMR za sledované období a dospěl k závěru, že deklarované dopravy zahájené dne 23. 9. 2013 (v České republice se vozidlo pohybovalo dne 24. 9. 2013) a dne 28. 9. 2013 (v České republice se vozidlo pohybovalo dne 30. 9. 2013), které měly probíhat z Německa do Budapešti (přeprava zahájená dne 23. 9. 2013) a do Lubotice (přeprava zahájená dne 28. 9. 2013) se fakticky nemohly uskutečnit deklarovaným způsobem, a to s ohledem na dobu jízdy v České republice a skutečnost, že vozidlo nebylo zachyceno v systému mýtných bran. Bylo totiž zjištěno, že vozidlo vždy po překročení české hranice v Bohumíně jelo pouze krátkou dobu (maximálně 25 minut), během které nemohlo dojet na Slovensko nebo do Budapešti. Poté řidiči čerpali dlouhou přestávku a po opětovném zahájení jízdy vždy po krátké době (14 minut dne 24. 9. 2013 a 13 minut dne 30. 9. 2013) došlo k opětovnému překročení polské hranice. Zjištěné časové okolnosti pak správce daně porovnal s nejkratšími vzdálenostmi z Bohumína na Slovensko a do Maďarska s tím, že za dobu, kdy se vozidlo mělo na území České republiky pohybovat, nebylo možné zjištěné vzdálenosti ujet, navíc cesta vede po mýtných úsecích, které by musely jízdu zaznamenat, což se nestalo. Na podkladě uvedených zjištění správce daně konstatoval, že žalobce neprokázal, že minerální olej SEPAR-X, KN 2710 19 99, který dopravoval dne 24. 09. 2013 a 30. 9. 2013, byl dodán odběrateli mimo daňové území České republiky. Správce daně naopak považoval za prokázáno, že minerálního olej SEPAR-X byl žalobcem dopraven a uvolněn do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky.

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 ztotožnil se skutkovými i právními závěry správce daně a v odůvodnění napadeného rozhodnutí zdůraznil, že projednávanou věc je nutno vnímat v celém kontextu opakovaných dodávek minerálního oleje uskutečněných žalobcem. K námitce ohledně výsledku řídiců polské národnosti bez tlumočníka žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že oba řidiči (M. i G.) byli před započítáním výsledku náležitě 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. K námitce týkající se důkazního břemene žalovaný uvedl, že podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů a listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem a této povinnosti správce daně dostál. Žalovaný uzavřel, že všechny zjištěné skutečnosti svědčí o tom, že sporné dopravy v září 2013 probíhaly obdobně jako doprava zjištěná při místním šetření dne 21. 11. 2013 s tím,

že bylo na žalobci, aby navrhl důkazy k prokázání svých tvrzení. Žalobce však podle žalovaného v průběhu řízení žádné důkazy nedoložil, a to ani na výzvu. Žalovaný se také zabýval odvolací námitkou směřující proti skutkovému závěru ohledně účelu použití minerálního oleje, a to tak, že účel byl zcela ozřejměn výsledky svědků, a to především výpovědí svědka V., který uvedl, že veškerý olej byl určen pro pohon motorů a dále výpovědí svědka M., který výslovně vypověděl, že dne 21. 11. 2013 stáceli naftu. V závěru odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný vyslovil názor, že pokud je zřejmé, že žalobce dopravoval minerální olej KN 27101999, který je předmětem daně, který nebyl do místa určení dodán a je zároveň prokázáno, že tento minerální olej byl dopravován na daňové území České republiky, aniž by žalobce prokázal pravdivost údajů na CMR (po jejich prokazatelném znevěrohodnění celním úřadem), ani kde se 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. A to tím, že subjekt neunesl břemeno prokázání pravdivosti vlastního tvrzení, které jej v daňovém řízení stíhá.

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 oběhu 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 14 odůvodnění napadeného rozhodnutí vypořádal, kdy uvedl doslovně: *„Nicméně této povinnosti celní úřad zcela dostál, když prováděným dokazováním zjistil, že uskutečňované dopravy, které provázely doklady CMR bez pořadového čísla, stejně tak s neúplně vyplněnými údaji, nekončily u označených příjemců, a to prostřednictvím mezinárodního dožádání, kdy došlo k ověření údajných subjektů doprav uváděných na těchto dokladech CMR, kdy bylo zjištěno, že jsou nekontaktní, v místě deklarovaného sídla se nenacházejí, či zde toto sídlo nikdy neměly apod. Dále na podporu skutečností vyvracející věrohodnost tvrzení odvolatele, že minerální oleje dojezdy na místo určení mimo ČR, celní úřad opatřil vyjádření svědků, a to jak řidičů dopravního prostředku, kteří nečerpali toliko přestávku, jak se snaží podsunout odvolatel, ale kteří na území České republiky*

dopravili minerální olej určený pro příjemce v Maďarsku (příp. s adresou dodání na Slovensku) do areálu v Ostravě, kde byl stáčen do IBC kontejnerů, kdy takové jedno jednání bylo náhodně podchyceno přímo na místě v areálu společnosti Prostory Kramolišova. Dále z výpovědi odvolatele vyplynulo, že tento obchodoval - dopravoval pouze jeden druh minerálního oleje SEPAR X kód KN č. 27101999, kdy navíc na základě provedených zkoušek CTL bylo zjištěno, že tento nebyl značen, ačkoli být měl. Všechny tyto skutečnosti svědčí tomu, že uvedené dopravy probíhaly obdobně jako ta, která byla podchycena příslušníky Celní správy při místním šetření dne 21. 11. 2013, kdy odvolatel měl příležitost po celou dobu řízení, v reakci na celním úřadem provedená zjištění a opatřené důkazy, které znevěrohodnily tvrzení odvolatele, že minerální oleje byly dodány na místa určená v dokladech CMR mimo daňové území ČR, aby navrhl či předložil důkazy, které by pravdivost jeho tvrzení prokázaly. Odvolatel však v průběhu řízení nejen, že žádné další důkazy nedoložil, a to ani na výzvu, kdy odmítl doložit jakékoli doklady, vysvětlit či doplnit skutečnosti vztahující se k předmětným dopravám (byť i CMR se všemi čitelnými údaji), ač byl ze zákona k tomuto povinen. Odvolací orgán dále doplňuje, že pokud jde o účel použití, pak jeho prokázání je taktéž povinností odvolatele, kdy byť tyto vybrané výrobky jako dopravce „pouze“ dopravoval má a musí vědět k jakému účelu to, co veze, slouží, kdy v opačném případě by nebyl schopen plnit své povinnosti v souvislosti s dopravou minerálních olejů, kdy ani nepostačilo tvrdit, že minerální olej je pro pohon motorů či výrobu tepla a směsí neslouží. Odvolatel nepředložil jakékoli doklady, ze kterých by bylo seznatelné, že povinnost za předmětný minerální olej daň přiznat a zaplatit nevznikla, a to podle § 5 odst. 2, 3 nebo 4 a § 51 zákona o SPD. Bylo tak věcí odvolatele jako dopravce, aby si doklad prokazující účel použití dopravovaného minerálního oleje SEPAR-X a mající všechny zákonné náležitosti obstaral a předložil správci daně k prokázání svých tvrzení. V daném případě však odvolatel nebyl schopen ani prokázat svá tvrzení, že byl minerální olej dodán mimo daňové území ČR, ačkoli tomu byl povinen. Odvolatel tedy neunesl břemeno prokázání pravdivosti vlastního tvrzení, které jej v daňovém řízení stíhá, kdy popsání důkazní situace jednoznačně svědčí závěru, že právě a pouze odvolatel je osobou, které vznikla povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozhodnutí. Naopak celní úřad v průběhu řízení prokázal, že se jednalo o druhově stejný minerální olej, stejné vozidlo, stejné řidiče, obdobný způsob dopravy (včetně neúplných dokladů), kdy navíc se nepotvrdilo (bylo vyvráceno) tvrzení odvolatele, že minerální olej byl dodán do místa určeného odvolatelem deklarovaného“.

13. 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. Je notorií, že rozsah prokazovaných skutečností se vždy odvíjí od ustanovení příslušného 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 citované části 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 přeprav zahájených v Německu ve dnech 23. 9. 2013 a 28. 9. 2013 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, čj. 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 něm 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 zahájení obou přeprav byla zjištěna z CMR předložených žalobcem, ze kterých celní orgány dále zjistily množství přepravovaného oleje a v jednom případě i jeho označení. Totožnost oleje v případě obou přeprav pak byla prokázána výpovědí žalobce. Za dostatečně prokázané lze mít rovněž skutečnost, že k vyskladnění oleje došlo právě na území České republiky, přičemž krajský soud souhlasí se žalovaným, že pro účely řízení již nebylo podstatné, zda se tak stalo vždy právě v tom areálu, ve kterém došlo ke zjištěnému čerpání dne 21. 11. 2013. 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 Maďarska, resp. Slovenska, vyloučeno překročení těchto hranic. Krajský soud zcela souhlasí se závěry celních orgánů, že tím byla dostatečně zpochybněna věrohodnost verze o přepravení zboží na místo určení v Maďarsku (na Slovensku) 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 způsobila 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 přestřely vlastní úvahu, kterou dospěly k závěru o účelu vyskladnění oleje v případě zářijových událostí, 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.

14. 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.
15. 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.
16. 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

Shodu s prvopisem potvrzuje

