



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce: **M.S.**, nar. ■■■, bytem ■■■, zastoupený Jiřím Pokorným, daňovým poradcem se sídlem Heliova 270/15, 460 01 Liberec 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 5. 2014, čj. 8304-2/2014-900000-304.8,

t a k t o :

- I. **Žaloba proti rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 21. 5. 2014, čj. 8304-2/2014-900000-304.8, s e z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků n e m á p r á v o na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Shora označeným rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání a potvrzen platební výměr na spotřební daň z minerálních olejů ze dne 19. 11. 2013, čj. 56738/2013-560000-31, kterým Celní úřad pro Liberecký kraj (dále jen „celní úřad“ nebo „správce daně“) vyměřil žalobci daň z minerálních olejů za zdaňovací období červen 2011 ve výši 225.789 Kč.

[2] V odůvodnění žalovaný předestřel, že dne 17. 4. 2012 obdržel celní úřad podnět k vyměření spotřební daně z minerálních olejů od tehdejšího Celního úřadu Česká Lípa, který dne 16. 6. 2011 provedl místní šetření v areálu bývalé čerpací stanice na parcele č. ■■■, k. ú. ■■■ za účelem kontroly skladování minerálních olejů a prověření zdanění. Při kontrole bylo zjištěno, že v jedné ze dvou nádrží o objemu 30.000 litrů se nachází minerální olej neznámého složení a množství. Vlastníkem skladovacích nádrží byl ■■■, bytem ■■■, který nádrže pronajímal žalobci, o čemž předložil kopii nájemní smlouvy ze dne 27. 10. 2009. Výpovědní lhůta nájemní smlouvy činila 3 měsíce. ■■■ současně předložil i kopii výpovědi

nájemní smlouvy sepsané žalobcem ze dne 31. 5. 2011. V průběhu kontroly byl ze skladovaných minerálních olejů odebrán vzorek, který Celně technická laboratoř Ústí nad Labem analyzovala jako nízkosirný těžký olej zařazený do KN 2710 19 99, který je předmětem spotřební daně podle § 45 odst. 3 písm. d) zákona č.353/2003 Sb., o spotřebních daních. Při přečerpání minerálního oleje bylo zjištěno jeho celkové množství 20.623 litrů při teplotě 15°C.

[3] Z výpovědi ■■■, externí účetní žalobce, vyplynulo, že má povědomí o tom, že žalobce pronajímal od J. T. nějaké nádrže, ale neví, za jakým účelem. Současně potvrdila existenci nájemní smlouvy a úhradu nájemného ■■■ formou bankovního převodu. Pronájem nádrží potvrdila také ■■■, asistentka žalobce, která zároveň uvedla, že dané nádrže byly využívány k uskladnění pohonných hmot z rafinérií z ■■■ i ■■■, když nepostačovala kapacita zásobníků na čerpacích stanicích. Nádrže bývaly nevytížené, a proto se dále pronajímaly. Přibližně od poloviny roku 2010 měla nádrže pronajaty na základě nájemní smlouvy ze dne 1. 9. 2010 společnost ■■■ s.r.o., IČ ■■■, se sídlem ■■■, zastoupená jednatelem ■■■. O využití nádrží jinými subjekty ■■■ nevěděla.

[4] V rámci dalšího šetření bylo zjištěno, že společnost ■■■ s.r.o. se na adrese uvedené v obchodním rejstříku nenachází, kontaktní telefonní čísla neexistují ani jednatel se dlouhodobě nezdržuje na adrese trvalého pobytu, přičemž místo jeho současného pobytu není známo. Dále bylo zjištěno, že ■■■ figuroval v posledních pěti letech jako jednatel nebo společník v dalších 13 společnostech, avšak s žádnou z těchto společností se nepodařilo navázat telefonické ani jiné spojení.

[5] Žalovaný dále poukázal na prošetřování souvisejícího případu, kdy byl dne 13. 10. 2010 zajištěn v katastru obce Mimoň dopravní prostředek žalobce dopravující minerální olej. ■■■ v daném případě vypověděla, že část nafty přepravované dopravním prostředkem byla naložena ve ■■■ (resp. ■■■) z nádrže, kterou používal žalobce jako rezervu, kam někdy stačí nakoupenou naftu, když je výhodná cena. Kde se naložená nafta nalézá, ■■■ nevěděla, ale byla si jistá, že byla stočená do zásobníků čerpacích stanic. Rovněž řidič dopravního prostředku žalobce ■■■ potvrdil, že ve ■■■ doplnil 6000 litrů nafty z rezervní nádrže. Z výpovědi řidiče ■■■ vyplynulo, že vykládka univerzálních technických olejů KN 2710 19 99 dopravovaných z rakouské rafinérie společnosti ■■■ proběhla ve dvou či třech případech ve ■■■. Dále uvedl, že se dozvěděl, že těmito oleji se zavážejí „jezdáci“ nebo pumpy.

[6] Celní úřad zaslal dne 12. 7. 2013 žalobci výzvu k podání daňového tvrzení čj. 345999/2013-560000-31, na kterou však nebylo ze strany žalobce ani jeho zmocněnce žádným způsobem reagováno. Z toho důvodu celní úřad v souladu s § 145 odst. 1 daňového řádu vyměřil daň podle důkazů, které si obstaral, a vydal dne 20. 11. 2013 platební výměr, kterým žalobci vyměřil spotřební daň z minerálních olejů za zdaňovací období červen 2011 ve výši 225.789 Kč.

[7] Žalovaný dále uvedl, že po posouzení shora uvedených skutečností ve vztahu k odvolacím námitkám rozhodl ve smyslu § 115 odst. 1 daňového řádu provést dokazování za účelem doplnění podkladů pro rozhodnutí.

[8] Ze znaleckého posudku č. 37/13 ze dne 2. 7. 2013 zpracovaného Ing. L. V., znalkyní z oboru ekonomika, odvětví účetní evidence a ekonomická odvětví různá, se specializací na daně, vypracovaného na základě žádosti Policie České republiky, Útvaru odhalování korupce a finanční kriminality SKPV (dále jen „PČR“). Z tohoto posudku žalovaný zjistil, že účetnictví žalobce z let 2009 – 2011 vykazuje řadu nedostatků a že obsahová správnost vedeného účetnictví v průběhu sledovaného období neodpovídá požadavkům stanoveným právními předpisy pro oblast účetnictví. Skladová evidence zásob nebyla ve sledovaném období vedena žádným způsobem, nebyly nalezeny žádné inventarizace zásob. Nelze přesně určit množství jednotlivých druhů pohonných hmot, olejů, sortimentu doplňkového prodeje a cigaret. Z předloženého účetnictví nelze zjistit, kolik pohonných hmot bylo prodáno přímo na čerpacích stanicích provozovaných žalobcem. Rekonstrukci skladové evidence nelze provést, jelikož doklady o prodeji pohonných hmot a minerálního oleje odběratelům nejsou kompletní.

[9] Žalovaný dále provedl výslech [REDAKCE], řidiče zaměstnaného u žalobce, který vypověděl o situacích, kdy dostal pokyn zajet do areálu letiště v [REDAKCE], a tam na pokyn žalobce přečerpal nějaké množství nafty. Pak takto naložený jel na pumpy do Smržovky a Liberce. Z výslechu [REDAKCE], rovněž řidiče zaměstnaného u žalobce, vyplynulo, že vozil oleje z rakouské rafinérie na letiště do [REDAKCE], kde si je ostatní řidiči rozebrali. Vykládka probíhala do přistavených cisteren žalobce. Daný svědek se měl dozvědět, že dané oleje používali „jezďáci“ pro svoji techniku.

[10] Na základě daného důkazního materiálu žalovaný uzavřel, že univerzální technické oleje dopravované žalobcem z rakouské společnosti [REDAKCE], které jsou podle údajů uvedených ve vážném protokolu zařazeny do kódu nomenklatury [REDAKCE], tedy stejnému sazebnímu zařazení jako skladované minerální oleje, byly zaváženy čerpací stanice žalobce nebo byly určeny pro zemědělskou techniku. V kontextu s výpovědí [REDAKCE] dospěl žalovaný shodně s celním úřadem k závěru, že i předmětné skladované minerální oleje byly určeny k použití pro pohon motorů a vznikla u nich povinnost daň přiznat a zaplatit. Tuto právní domněnku potvrzují zejména výpovědi svědků a podporují ji také zjištěné skutečnosti o neúplném účetnictví, potažmo nevedení skladové evidence. Žalobce obchodoval s pohonnými hmotami, provozoval v dané době tři čerpací stanice a v minulosti obdobným způsobem s minerálními oleji nakládal. Žalobce osobně odmítl součinnost při prokazování zdanění skladovaných minerálních olejů a v průběhu celého řízení použití skladovaných minerálních olejů pro jiné účely nenamítal.

[11] K námitce [REDAKCE] s.r.o. žalovaný uvedl, že nikoliv pouze samotná neexistence sídla společnosti [REDAKCE] s.r.o. na adrese uvedené v obchodním rejstříku a fiktivní telefonní čísla, nýbrž i další zjištěné skutečnosti vedly celní úřad k závěru, že předložená nájemní smlouva byla vystavena účelově. Jednatel společnosti se dlouhodobě nezdržuje na adresy trvalého pobytu a místo jeho současného pobytu není známo. Celní úřad nemohl za účelem prověření pravosti smlouvy kontaktovat ani uvedenou společnost ani jednatele. Sama zaměstnankyně žalobce [REDAKCE] vypověděla, že společnost [REDAKCE] s.r.o. nezaplatila nájem a je nekontaktní. Nepodařilo se navázat telefonické spojení ani se žádnou ze 13 společností, ve kterých [REDAKCE] jako jednatel nebo společník figuroval. Uvedená zjištění zakládají pochybnosti o osobě [REDAKCE], kterého i s ohledem na jeho vysoký věk lze oprávněně považovat za tzv. „bílého koně“. Pochybnost o pravosti předložené smlouvy zakládá také skutečnost, že v době údajného pronájmu podzemních nádrží společnosti [REDAKCE] s.r.o. žalobce předmětné nádrže využíval a skladoval v nich minerální

oleje (minimálně dne 13. 10. 2010, jak vyplynulo ze souvisejícího případu, kdy byl zajištěn v katastru obce Mimoň dopravní prostředek žalobce dopravující minerální olej).

[12] Namítal-li žalobce, že provozoval pouze jedinou čerpací stanici, a to pouze jeden měsíc v roce 2009, žalovaný konstatoval, že žalobce jako fyzická osoba je od 28. 4. 2008 jediným jednatelem společnosti acpetrol s.r.o., se sídlem ■■■, jejímž předmětem podnikání je mj. provozování čerpacích stanic. Skutečnost, že žalobce provozoval čerpací stanice na adresách h■■■, ■■■ a ve ■■■ potvrdila ■■■, zaměstnaná žalobcem jako provozní čerpacích stanic, v rámci výsledku PCR v souvislosti s prošetřováním případu fiktivních vývozu minerálních olejů s jejich následným použitím pro pohon motorů v období od října 2010 do března 2011. Ve znaleckém posudku se mj. uvádí, že žalobce se zabýval dvěma podnikatelskými aktivitami, a to tuzemskou mezinárodní přepravou jako podnikající fyzická osoba a prodejem pohonných hmot a doplňkového sortimentu prostřednictvím společnosti acpetrol s.r.o. Účetnictví žalobce bylo vedeno společně pro obě podnikatelské aktivity. S ohledem na majetkovou a personální propojenost obou podnikatelských subjektů nelze konstatovat, že žalobce dotčené čerpací stanice neprovozoval.

[13] K poslední námitce žalobce zpochybňující výpovědi svědků žalovaný uvedl, že z podaných svědeckých výpovědí vyplývá, že míchání olejů s motorovou naftou nebylo činností ojedinělou, nýbrž praxí zcela běžnou a dlouhodobou, a to minimálně od poloviny roku 2010, kdy začal žalobce s rakouskou společností ■■■ obchodovat. Tvrzení žalobce, že u něj někteří zaměstnanci vůbec nepracovali, je nekonkrétní a neodpovídá obsahu podaných svědeckých výpovědí. Svědecké výpovědi ■■■, ■■■ a ■■■ určení předmětných minerálních olejů pro pohon motorů v kontextu s ostatními důkazy jednoznačně potvrzují.

II. Žalobní námitky

[14] Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, jakož i jemu předcházejícího rozhodnutí celního úřadu.

[15] Žalobce především namítá, že vůbec není zatížen daňovou povinností ke spotřební dani z minerálních olejů. Jestliže správce daně tvrdí, že žalobce naopak zatížen touto daňovou povinností je, a to navíc v důsledku údajného specifického nakládání s předmětným minerálním olejem (použití pro pohon motorů), je na správci daně, aby ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) a d) daňového řádu prokázal, že žalobce skutečně takovou daňovou povinnost má. Není možné, aby celní úřad po žalobci požadoval prokázat, že s předmětným olejem naložil jiným způsobem, než jaký vede ke vzniku povinnosti přiznat a zaplatit daň z minerálních olejů.

[16] Podle žalobce žalovaný neprokázal, že nájemní smlouva uzavřená mezi žalobcem a společností ■■■ s.r.o. byla pouze účelovou smlouvou, pokud k takovému závěru dospěl jen na základě toho, že je tato společnost nekontaktní, kde všude se jednatel společnosti ■■■ s.r.o. angažuje, jeho místo pobytu údajně není známo či že se jedná o starší osobu. Žalobce je taktéž přesvědčen, že ani využití nádrže dne 13. 10. 2010, tedy v době kdy byl žalobce na dovolené, není důkazem účelovosti nájemní smlouvy, jak se snaží tvrdit žalovaný, ale spíše popisem provizorního řešení kritické logistické situace dispečerkou a řidiči při zásobování pohonnými hmotami. Naopak výpověď paní ■■■ poměrně jasně dokládá, že nádrž ve ■■■ delší dobu

nebyla žalovaným ke skladování pohonných hmot využívána. Tomu taktéž nasvědčuje i výpověď z nájemní smlouvy podaná žalobcem pronajímateli.

[17] Žalovaný žádným způsobem nehodnotí skutečnost, že žalobce předmětný univerzální technický olej nikdy nepořídil, pouze jej na základě objednání přepravu přepravoval.

[18] Za zcela nepodložený žalobce považuje závěr žalovaného, že žalobce provozoval čerpací stanice pohonných hmot. Žalobce provozoval pouze jedinou čerpací stanici, a to pouhý jeden měsíc v roce 2009. Závěry žalovaného jsou proto obdobně nesmyslné jako závěry znalce, který vycházel ze stejného nesprávného předpokladu a nesmyslně se dožadoval skladové evidence k neexistujícímu skladu; pokud žalobce neprovozuje čerpací stanici pohonných hmot, nemá ani sklad zásob. Za nelogický považuje žalobce závěr žalovaného, že prý čerpací stanice žalobce provozoval, protože o tom vypovídali v tomto smyslu svědci. Stejně tak podle žalobce neobstojí argument žalovaného, že podle znaleckého posudku sice čerpací stanice provozovala společnost acpetrol s.r.o., ale pokud byl žalobce jejím jednatelem, nelze prý konstatovat, že by je neprovozoval.

[19] Co se týče hodnocení svědeckých výpovědí, žalobce poukazuje na to, že není jasné, o jakém období svědci hovoří. Velmi často totiž u žalobce již v červnu 2011 nepracovali, anebo u něj dokonce nepracovali nikdy. Obdobně není jasné, jak souvisí tvrzení o skutečnostech z října 2010 se skutečnostmi zjištěnými v červnu 2011. Závěry žalovaného jsou tak nepřezkoumatelné. Rovněž výpovědi svědků o tom, že slyšeli, že se jakási směs, kterou sami na toto místo nikdy nevezli, údajně vozí „jezeďákům“, nemůže mít jakožto svědectví z doslechu valné důkazní hodnoty. Žalovaný však tomuto zdroji účelově přikládá hodnotu zásadní. Z výpovědi svědků vyplývá, že přes proklamace žalovaného o potvrzení použití minerálních olejů pro pohon motorů právě těmito výpověďmi ve skutečnosti žádný ze svědků neuvedl nic konkrétního ani průkazného, na základě čeho by šlo objektivně usuzovat na to, že univerzální technický olej byl žalobcem použit nebo určen pro pohon motorů. Jejich výpovědi se potkávají pouze v tom bodě, že si do „svých“ cisteren jezdili buď doplňovat přepravované pohonné hmoty, anebo sami cisterny ke stočení přistavovali. Přitom ani jeden ze svědků nikdy nepopsal žádný konkrétní (tedy ověřitelný) případ, jehož by byl očitým svědkem, počínaje údajným smísením dvou různých chemických látek a konče jejich stočením do zásobníků čerpacích stanic. Pokud svědci něco v tomto smyslu naznačovali, vždy z výpovědí vyplynulo, že jejich údajná zjištění pochází alespoň z části z doslechu a že ve skutečnosti očitými svědky všech popisovaných událostí sami nebyli. Z uvedeného je zřejmé, že žalovaný nikdy žádný důkaz, že by žalobce univerzální technický olej použil pro pohon motorů, neměl. Tím méně jím disponuje v období červen 2011 pro látku zjištěnou v zásobníku ve Stráži pod Ralskem.

[20] Žalovaný nepředložil žádný přímý důkaz toho, že zjištěná chemická látka se v zásobníku nachází s vědomím žalobce, že se ocitla v jeho dispoziční sféře a že tedy jím byla skladována. Navíc žalovaný neprokázal, že by žalobci vznikla povinnost spotřební daň přiznat a zaplatit, a to v souvislosti s použitím pro pohon motorů. Z tohoto důvodu jsou jeho závěry nepodložené.

III. Vyjádření žalovaného

[21] Ve vyjádření k podané žalobě žalovaný poukázal na to, že námitka žalobce o přepravě minerálního oleje se nezakládá na pravdě, jelikož předmětné minerální oleje byly uskladněny v podzemní nádrži a nikoliv přepravovány. Skutečnost jakým způsobem, zda legálně či ilegálně, žalobce předmětný minerální olej nabyt, celní orgány nezkoumaly a současně to není v projednávané věci relevantní, jelikož povinnost prokázat zdanění minerálních olejů, jež úzce souvisí s jejich nabytím, spočívala na žalobci. Ten však na výzvu celního úřadu nereagoval a patřičné doklady k minerálním olejům nepředložil.

[22] Žalovaný připustil, že žalobce je sice v pozici jednatele společnosti acpetrol s.r.o., v řízení však vystupoval jako fyzická osoba, která k provozování čerpacích stanic oprávněna není. Žalovaný vycházel z nepřesných výpovědí svědků, kteří uváděli, že jsou zaměstnanci žalobce a nikoliv společnosti acpetrol s.r.o., a také z nesprávné interpretace provázanosti účetnictví obou uvedených subjektů vyplývající ze znaleckého posudku. Přesněji mělo být v žalovaném rozhodnutí uvedeno, že žalobce minerální oleje skladoval a vzhledem k tomu, že jako fyzická osoba ovládá prostřednictvím společnosti acpetrol s.r.o. čerpací stanice, zastává žalovaný názor, že minerální oleje byly určeny pro pohon motorů. Jiný účel použití žalobce ostatně nenamítal.

[23] Žalovaný dále sdělil, že vzhledem ke skutečnosti, že žalobce odmítl k dané věci vypovídat a ani na výzvu neprokázal řádné zdanění skladovaných minerálních olejů, nelze určit dobu, kdy byly minerální oleje do nádrže naskladněny. Mohly, a s největší pravděpodobností i byly, naskladněny do podzemní nádrže v období před červnem 2011, tedy v době, kdy svědci ■■■ a ■■■ byli zaměstnanci žalobce a pan ■■■ a ■■■ zaměstnanci společnosti acpetrol s.r.o. Skutečnost, že uvedené osoby byly v červnu 2011 zaměstnanci žalobce, ostatně není žalovaným v napadeném rozhodnutí tvrzena. Žalovaný označil v napadeném rozhodnutí svědky jako zaměstnance žalobce zejména s ohledem na propojenost společnosti acpetrol s.r.o. s jeho osobou a podnikatelské aktivity, které se vzájemně prolínají. Nepřesné označení svědků ani skutečnost, že v době zjištění skladování minerálních olejů v nádržích nebyli již zaměstnanci žalobce, však nemá vliv na důkazní hodnotu podaných výpovědí, jelikož se toliko vztahují na popsání žalobcových praktik souvisejících s nákupem, skladováním, mícháním a distribucí minerálních olejů za účelem pro použití pohonu motorů.

[24] Žalovaný zdůrazňuje význam výpovědí pana ■■■ a ■■■, ze kterých vyplynulo, že minerální oleje podobné svým charakterem motorové naftě dopravované z rakouské rafinérie byly přečerpávány na bývalé adrese sídla společnosti ■■■ s.r.o. a následně byly distribuovány na čerpací stanice.

IV. Právní posouzení

[25] Napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející soud přezkoumal v řízení podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a v mezích uplatněných žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s. ř. s. s tím, že přitom vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

[26] Žalobce brojí proti závěru žalovaného, že žalobce je zatížen daňovou povinností ohledně 20.623 litrů minerálního oleje KN 2710 19 99.

[27] Podle § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních *plátcem je právnická nebo fyzická osoba, která skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky pro osobní spotřebu, nebo uvádí do volného daňového oběhu vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně; za daň společně a nerozdílně odpovídá také právnická nebo fyzická osoba, která se na uvedeném skladování nebo dopravě podílela.*

[28] Podle § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních *povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká také dnem nabytí vybraných výrobků nebo dnem jejich prodeje plátcí uvedenými v § 4 odst. 1 písm. f) nebo dnem zjištění, že plátce vybrané výrobky po nějakou dobu držel, nebo že je drží, a to tím dnem, který nastal dříve.*

[29] Podle § 45 odst. 3 zákona o spotřebních daních *předmětem daně jsou také minerální oleje uvedené pod kódy nomenklatury 2710 19 71 až 2710 19 99. Podle odstavce 4 téhož ustanovení 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.*

[30] Podle § 48 odst. 10 zákona o spotřebních daních *minerální oleje uvedené v § 45 odst. 3 se zdaňují stejnou sazbou jako minerální olej uvedený v § 45 odst. 1, kterému se vlastnostmi a účelem použití nejvíce přibližují.*

[31] Soud na základě předloženého daňového spisu dospěl k závěru, že celní úřad a následně i žalovaný shromáždili dostatek důkazů svědčících o tom, že žalobce byl majitelem a skladovatelem 20.623 litrů minerálního oleje, ze kterého měl povinnost odvést spotřební daň. Za klíčové soud považuje zjištění Celního úřadu v České Lípě, který dne 16. 6. 2011 provedl místní šetření v areálu bývalé čerpací stanice na parcele č. 210, k. ú. ■■■ za účelem kontroly skladování minerálních olejů a prověření zdanění. Při kontrole bylo zjištěno, že v jedné ze dvou nádrží se nachází 20.623 litrů minerálního oleje, u kterého analýzou u Celně technické laboratoře Ústí nad Labem bylo prokázáno, že se jedná o nízkosirný těžký olej zařazený do KN ■■■. Vlastníkem skladovacích nádrží byl ■■■, který však předložil nájemní smlouvu na dobu neurčitou ze dne 27. 10. 2009 uzavřenou s žalobcem. Výpovědní lhůta nájemní smlouvy činila 3 měsíce. Je proto bez vlivu, že ■■■ předložil i kopii výpovědi nájemní smlouvy sepsané žalobcem ze dne 31. 5. 2011. Skutečnost, že žalobce měl v nájmu skladovací nádrže v ■■■, jejichž vlastníkem byl ■■■ potvrdila i ■■■, externí účetní žalobce, jakož i J. H., asistentka žalobce, která doplnila, že dané nádrže byly využívány k uskladnění pohonných hmot z rafinérií z ■■■ i ■■■, když nepostačovala kapacita zásobníku na čerpacích stanicích.

[32] V řízení před celním úřadem přitom nebylo prokázáno, že by skladovací nádrže využíval jiný subjekt než žalobce. Ze smlouvy o pronájmu nádrží ze dne 1. 9. 2010 uzavřené mezi žalobcem jako pronajímatelem a společností ■■■ s.r.o. jako nájemcem sice vyplývá, že společnost ■■■ s.r.o. byla oprávněna v předmětných skladovacích nádržích skladovat kapalné produkty, nicméně danou společnost, resp. jejího jednatele Jaroslava Studýnku,

se nepodařilo dohledat a kontaktovat. Skutečnost, že by společnost ■■■ s.r.o. skladovací nádrže využívala, tak nebyla prokázána. Hodnotil-li proto žalovaný nájemní smlouvu uzavřenou mezi žalobcem a společností ■■■ s.r.o. jako účelovou, pak soudu nezbyvá, než se s tímto závěrem ztotožnit, a to zejména v souvislosti se zjištěním celního úřadu, že J. S. figuroval jako jednatel nebo společník v dalších 13 společnostech, avšak s žádnou z těchto společností se nepodařilo navázat telefonické ani jiné spojení.

[33] Za nedůvodnou považuje soud žalobcovu námitku, že žalobce univerzální technický olej nikdy nepořídil, pouze jej na základě objednání přepravy přepravoval. Přeprava univerzálního technického oleje nebyla předmětem rozhodování celního úřadu ani žalovaného. Předmětem řízení bylo zjištění, že žalobce je vlastníkem 20.623 litrů minerální oleje KN ■■■ nalezeného v jedné ze dvou nádrží v Novinách pod Ralskem. V souvislosti § 9 odst. 3 písm. e) zákona o spotřebních daních přitom není podstatné, jakým způsobem žalobce předmětný minerální olej nabyt. Žalobce na výzvu celního úřadu k podání daňového přiznání nijak nereagoval a doklady k minerálním olejům nepředložil. Jak vyplývá z § 45 odst. 3 a 4 zákona o spotřebních daních, minerální olej KN ■■■ je možno užít pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu zákonem stanovených směsí, anebo též jinak. Při zjišťování účelu užití minerálního oleje spočívá důkazní břemeno na žalobci nikoli na celním úřadu jako správci daně. Vzhledem k tomu, že žalobce zůstal neaktivní, celní úřad si učinil na základě zjištěných skutečností úsudek o užití minerálního oleje sám, když dospěl k závěru, že daný minerální olej měl sloužit k pohonu motorů.

[34] K námitce žalobce, že neprovozoval žádnou čerpací stanici, soud uvádí, že napadené rozhodnutí žalovaného poněkud stírá rozdíl, kdy hovoří o žalobci jako o fyzické osobě, která byla účastníkem řízení, a kdy mluví o žalobci jako jednatelem společnosti ■■■ s.r.o. Tento nedostatek však zůstává bez vlivu na zákonnost rozhodnutí žalovaného. Soud má za podstatné, že žalobce minerální olej skladoval, přičemž nesdělil za jakým účelem. Jak vyplynulo ze svědectví řidičů cisteren, i svědectví ■■■, asistentky žalobce, nádrže v ■■■ byly využívány k uskladnění pohonných hmot, když nepostačovala kapacita zásobníku na čerpacích stanicích. Z toho tedy vyplývá, že obsahu skladovacích nádrží v ■■■ bylo užito k pohonu motorů např. na čerpacích stanicích společnosti ■■■ s.r.o.

[35] Poslední žalobní námitkou žalobce zpochybňuje výpovědi řidičů cisteren co do jejich způsobilosti osvědčit účel zjištěného minerálního oleje pro pohon motorů. Soud v této souvislosti obecně konstatuje, že sice správce daně má v rámci zjišťování daňové významných skutečností postupovat co nejúplněji, neznamená to však, že má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Daňové řízení není vázáno trestněprávní zásadou prokázání skutkového stavu věci „nade vší pochybnost“. Jak již soud uvedl výše, v řízení před celním úřadem bylo dostatečně přesvědčivě prokázáno, že žalobce je vlastníkem 20.623 litrů minerální oleje KN ■■■ nalezeného v jedné ze dvou nádrží v ■■■. Nelze klást na celní úřad takové požadavky, aby dané nádrže nepřetržitě sledoval, kdy a jakým způsobem bude s minerálním olejem naloženo. Z výpovědí řidičů jako svědků, kteří měli vypovědět, čeho se účastnili, co viděli či slyšeli, vyplynulo, jaké bylo obvyklé nakládání s naftou či minerálními oleji. Zcela bez významu je tak skutečnost, zda tito řidiči byli zaměstnanci žalobce nebo společnosti acpetrol s.r.o., již byl žalobce jednatel. Výpovědi řidičů cisteren jsou nepřímými důkazy (indiciemi), které ve spojení s jinými důkazy, o které žalovaný opřel své rozhodnutí (místní

šetření, znalecký posudek převzatý ze spisu PČR, listinné důkazy apod.) tvoří ucelenou soustavu, jejíž články na sebe logicky navazují, navzájem nejsou v rozporu, a která tak vede nepochybně k závěru o tom, za jakým účelem žalobce skladoval 20.623 litrů minerálního oleje KN ■■■.

[36] S ohledem na právní závěry přijaté v tomto rozsudku soud žalobu jako nedůvodnou zamítl postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s. Ve věci soud rozhodoval, aniž by nařídil ústní jednání, a to v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když s tímto postupem žalobce souhlasil a žalovaný k němu nevyjádřil ve stanovené lhůtě svůj nesouhlas.

V. Náklady řízení

[37] O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 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 účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, ten ale náhradu nákladů řízení nežádal, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

V Liberci dne 18. září 2015

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu