



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Martina Kříže v právní věci žalobce J. M., zast. Mgr. Pavlem Drumevem, advokátem se sídlem Praha 1, Palackého 15, proti žalovanému Generální ředitelství cel (dříve Celní ředitelství Praha) se sídlem Praha 1, Washingtonova 7, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31.8.2009, zn. 13045/2009-170100-21,

t a k t o :

I . Žaloba se zamítá

I I . Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebnímu výměru č. 8051/2009-176500-024-R, č.j. 8051/2009-176500-024-R, ze dne 12.5.2009 (dále též platební výměr či prvoinstanční správní rozhodnutí), vydaného celním úřadem Praha D8 (dále též celní úřad) v souladu s § 50 odst. 6 ve spojení s § 32 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád) ve věci spotřební daně z minerálních olejů na tu část minerálních olejů, která byla zajištěna rozhodnutím č.j. 4737-11/2009-177600-031 (dále též rozhodnutí o zajištění), a to na vybrané výrobky uskladněné v nadzemní nádrži a ve 3 plastových barelech, označených identifikačními čísly 1776903081, 1776903082 a 1776903083.

Žalobce v podané žalobě namítal v obecné rovině porušení zákonem zaručené zásady materiální pravdy a rovnosti účastníků řízení před zákonem, zkrácení žalobce na jeho právech v řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, a postup rozporu s kogentními ustanoveními procesních a hmotněprávních předpisů. Podle žalobce se žalované rozhodnutí opírá o

spekulativní a nedostatečně podložené závěry a je projevem nepřípustné svévole státního orgánu při výkladu práva a tendenční interpretace nedostatečně zjištěného důkazního – skutkového stavu.

Konkrétně žalobce tvrdil, že žalovaný postupoval v rozporu mimo jiné s ust. § 2 odst. 1, 3, 4 zákona č. 500/2004 Sb. správní řád (dále jen správní řád) a v rozporu s § 2 odst. 1, 2, 3, 7 a 8 daňového řádu, neboť dovedl právní delikvenci žalobce, kterou shledává v tom, že neodvedl spotřební daň z vybraných výrobků – minerálních olejů – motorové nafty v celkovém objemu 16 790 l a odmítl uznat, že žalobce plátcem této spotřební daně není. Žalobce již při provedené kontrole správnímu orgánu objasnil, že pořídil topný olej pro vlastní potřebu. Doklady o pořízení topného oleje již vlastnit nemůže, neboť mu byly při vyloupení jeho domu odcizeny. Dále objasnil, že mezi zajištěnými výrobky byla rovněž motorová nafta, kterou pořídila společnost Míval spol. s r.o. (dále jen společnost Míval). Tato byla skladována v oddělených nádobách od topného oleje žalobce. O pořízení motorové nafty společnost Míval doložila nabývací doklady – faktury společnosti Pap Oil, stejně jako doklad o nákupu konkrétního množství motorové nafty v SRN. Žalobce tvrdil nedostatečně zjištěný skutkový stav, kdy obsah spisového materiálu musí vypovídat o tendenčním přístupu zúčastněných orgánů a jednostranném zaujatém hodnocení důkazů a neochotě hodnotit skutečnosti svědčící ve prospěch žalobce tj., jak bylo uvedeno shora, skutečnosti, které žalobce objasnil již při provedené kontrole. Pokud žalovaný uvádí, že na místě nálezů ropných výrobků byl nalezen sešit se záznamy odběrů a dovozuje z toho, že veškeré nalezené výrobky měly být žalobcem uváděny do volného oběhu, pak tím zamlžuje, že výdejní stojan byl opatřen předsazeným přepínacím ventilem, který zajišťoval oddělený odběr topného oleje pro potřeby žalobce anebo odběr legálně pořízené motorové nafty s oddělených nádob společnosti Míval. Žalovaný nikterak nezhodnotil důkazní hodnotu nalezeného sešitu, nikdy neztotožnil provedené záznamy s jakoukoliv osobou, ani neověřil autenticitu uvedených záznamů, a nemůže tak tímto důkazem podpírat svůj spekulativní závěr, že na místě docházelo k uvádění do volného oběhu všech zajištěných výrobků, ze kterých údajně nebyla žalobcem zaplacená spotřební daň. Žalovaný ani celní úřad nerozlišují mezi subjekty, které vlastnili ty které nalezené ropné výrobky, ani rozdílné výrobky. Žalobce tvrdil, že správní orgány akcentovaly skutečnosti svědčící v jeho neprospěch bez snahy vypořádat se s tvrzeními a důkazy svědčícími v jeho prospěch. Celé řízení a odůvodnění rozhodnutí bylo provedeno šikanozním postupem se snahou komplikovat žalobci uplatnění jeho práv. Správní orgán opakovaně nepřípustně zpochybňoval řádnost plné moci právního zástupce žalobce, volil komplikované způsoby doručování písemností apod. Již na začátku kontroly se dožadoval bez dostatečného zdůvodnění vstupu do objektu žalobce, jako fyzické osoby a tento vynucený zásah nepravdivě odůvodnil smyšleným tvrzením, že o přítomnosti nafty v objektu haly jej informoval právní zástupce žalobce. Při hodnocení důkazů postupoval žalovaný nezákonně a dovedl z nich závěr, který z nich nevyplývá. Jeho počínání je tak v rozporu se zásadou materiální pravdy, neboť pominul objektivní stav, který měl řádně zjistit a namísto toho podsunul jako argument zjištění, ke kterému nemohl objektivně dojít. K tomu žalobce poukázal na rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 23.2.1996, SJS 444/1999, dle kterého, dopustí-li se žalovaný správní orgán při dokazování chyby v odvozování v tom smyslu, že pravdivost určitého závěru vyvozuje z důkazního prostředku, z něž takový závěr sám o sobě neplyne, jde o nesprávnou argumentaci, která má vliv na zákonnost rozhodnutí. Žalovaný nahrazoval nalézací činnost správního orgánu I. stupně v takovém rozsahu, že porušil platný princip dvojinstančnosti správního řízení a napravovat tak zásadní pochybení správního orgánu I. stupně. Žalovaný tak nedůvodně zamítl odvolání žalobce, ale přitom současně v některých bodech doplnil nedostatky rozhodnutí celního úřadu, proti nimž odvolání mířilo a které žalobce tomuto rozhodnutí vytýkal. K námitce nedostatečně zjištěného skutkového stavu poukázal žalobce na rozhodnutí správních soudů SJS 526/1999, podle

kterého v tom případě soud zkoumá, zda okruh skutečností, které měly být v řízení zjišťovány, byl zjištěn v postačujícím rozsahu, zda se tak stalo s použitím zákonných důkazních prostředků a způsobem, který neodporuje procesnímu předpisu, a zda skutkový stav, který správní orgán takto zjistil a na jehož základě rozhodoval, má v provedených důkazech postačující oporu. Podle žalobce v odůvodnění rozhodnutí žalovaného nejsou uvedeny takové důkazy, na jejichž základě správní orgán dovodil své závěry a rozhodnutí je tak nepřezkoumatelné. K tomu poukázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) SJS 638/2005, 4Azs 55/2003. Namítal, že správní orgán před tím, než přistoupí k hodnocení důkazů, je povinen vypořádat se s rozporův mezi nimi. V případě žalobce se žalovaný, aniž by jakkoliv vyvrátil důkazní hodnotu skutečností svědčících o opaku, přiklonil pouze k jedné skupině ojedinělých důkazů, které podporují jen jedno skutkové zjištění, pominul převládající sumu důkazních zjištění potvrzujících opak a tím vybočil ze zákonných mezí, vytyčených zákonem pro hodnocení důkazů. K tomu žalobce poukázal na rozhodnutí Vrchního soudu v Praze SJS 296/1998, 6A 139/94.

Žalobce žádal, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný argumentoval obdobně jako v odůvodnění svého rozhodnutí. Konkrétně poukázal na ust. § 41 odst. 3 zákona o spotřebních daních a oprávnění celních úřadů a celních ředitelství, z nich vyplývající. Zmínil ust. § 40 odst. 1 daňového řádu s poukazem na rozhodnutí NSS, č.j. 7Afs 23/2005- 60 a 1Afs 62/2004- 68. Konstatoval, že vytýkáci řízení podle § 43 odst. 1 daňového řádu lze zahájit, jen pokud vzniknou pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. Pokud však daňový subjekt přiznání nepodal, nelze ho vyzývat k vyvrácení pochybností, která z fiktivního daňového přiznání vyplývají. Tvzení žalobce ohledně nákupu považoval za ryze účelové a zavádějící. K tomu poukázal na sdělení žalobce k výzvě k podání daňového přiznání, kde žalobce mimo jiné uvedl, že ačkoliv nafta byla pořízena celnici v Německu, byla při jejím pořízení německému celnímu úřadu řádně zaplacená spotřební daň. K tomu žalovaný uvedl, že pokud by žalobce chtěl, mohl si nárokovat vrácení spotřební daně a zde by byl povinen spotřební daň v plné výši uhradit. Dále žalovaný poukázal na § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních s tím, že „větší množství“ je charakterizováno v ust. § 4 odst. 3 písm. a) téhož zákona. Podle § 5 odst. 1 téhož zákona se na daňovém území ČR prokazuje zdanění vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji či dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného oběhu již uvedených, pokud tento zákon nestanoví jinak. Náležitosti předmětného dokladu jsou specifikovány v následujících odst. § 5, přičemž u minerálních olejů je třeba vzít v úvahu rovněž ust. § 51 zákona o spotřebních daních, kde se v odst. 1 poukazuje na daňový doklad podle § 5 odst. 2, doklad o prodeji podle § 5 odst. 3 nebo doklad o dopravě podle § 5 odst. 4 s tím, že musí být uveden kód nomenklatury minerálního oleje, kterého se doklad týká. Ust. § 5 zákona o spotřebních daních je speciální ustanovení ve vztahu k § 31 odst. daňového řádu. Zákon o spotřebních daních, na rozdíl od obecné právní úpravy, preferuje jako důkazní prostředek, k prokázání zdanění vybraných výrobků, perfektní daňový doklad, obsahující veškeré zákonem požadované náležitosti. Žalobce neprokázal, zda byly minerální oleje zdaněny či oprávněně nabyty bez daně. K tvrzení žalobce o odcizení dokladů o nákupu minerálních olejů při vyloupení domácnosti, které dokládá protokolem o výslechu svědka u Policie ČR, žalovaný uvedl, že tvrzení považuje za účelové, neboť v protokolu žalobce zmiňuje pouze písemnosti a dokumenty související s firmami Míval, Hoja – servis spol. s r.o. a Míval Trans s.r.o. nikoliv doklady a písemnosti soukromé osoby J.M. Dle zmíněného protokolu se dále nejednalo o trezor, ve

kterém byly tyto dokumenty údajně uloženy, ale o plechovou skříň. Dalo by se přihlídnout ke ztrátě dokumentů v důsledku vyšší moci, kdy nemohla dotčená osoba tuto skutečnost ovlivnit, ale v tomto případě se jedná o nedůsledné zabezpečení a ochranu předmětných písemností. Zároveň žalobce neprokázal, že učinil veškeré kroky potřebné k zajištění správných a přesných údajů, které by prokazovaly, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné nebo oprávněně nabyté za ceny bez daně. Podle žalovaného má platební výměr veškeré náležitosti dle § 32 odst. 2 daňového řádu a zákona o spotřebních daních, přičemž tyto zákony neukládají povinnost seznámit daňový subjekt s podklady pro vydání platebního výměru v případě, že nepodal daňové přiznání. Žalobce měl právo nahlédnout do spisů, týkající se jeho daňových povinností dle § 23 odst. 1 zákona o spotřebních daních, s výjimkou částí spisů uvedených v odst. 2. Tohoto práva však nevyužil. Pokud by žalobce daňové přiznání podal a vykázal v něm např. daň ve výši 0, celní úřad by s ním zahájil vytýkací řízení dle § 43 daňového řádu se lhůtou k odstranění pochybnosti předložení důkazních prostředků apod. V rámci tohoto řízení má daňový subjekt práva přiměřena právům při daňové kontrole, zejména možnost seznámit se s výsledkem vytýkacího řízení, vyjádřit se k němu před ukončením vytýkacího řízení. Tato práva jsou přiznána subjektům, které podají daňové přiznání, což se v daném případě nestalo. Na základě těchto skutečností celní úřad vyměřil spotřební daň z minerálních olejů a žalovaný jeho závěrům přisvědčil a má za to, že jsou v souladu se zákonem. Žalovaný žádal, aby soud žalobu zamítl.

Při ústním jednání účastníci setrvali na svých stanoviscích. Soud neprovedl důkazy navržené žalobcem v podané žalobě, neboť tyto listiny jsou součástí správního spisu, který si soud k provedení přezkumného řízení vyžádal a z něhož při své přezkumné činnosti vychází.

Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právní stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Při posouzení soud vyšel z následující právní úpravy:

Podle ust. § 4 odst. 1 písm. f), odst. 3 písm. a) zákona o spotřebních daních v rozhodném znění

(1) Plátcem je právnická nebo fyzická osoba, (f) která skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky ve větším množství, 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,

(3) Větším množstvím vybraných výrobků je pro účely odstavce 1 písm. f) množství přesahující u a) minerálních olejů s výjimkou zkapalněných ropných plynů dopravovaných v tlakových nádobách o hmotnosti náplně do 40 kg včetně množství dopravované v běžných nádržích (§ 63 odst. 2) zvýšené o 20 l,

Podle ust. § 5 odst. 1, 2, 3, 4 téhož zákona

(1) na daňovém území České republiky se prokazuje zdanění vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji či dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 6). Zdanění vybraných výrobků do volného daňového oběhu již uvedených se prokazuje pouze tehdy, jedná-li se o jejich větší množství (§ 4 odst. 3).

(2) Daňový doklad podle odstavce 1, který je plátce povinen při uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu bezodkladně vydat nabyvateli, popřípadě osobě, která

pro nabyvatele nebo kupujícího výrobky podle odstavce 1 přechodně nabývá, musí obsahovat tyto údaje:

a) obchodní firmu nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo plátce, je-li plátce právnickou osobou, jméno a příjmení, popřípadě obchodní firmu, místo pobytu a daňové identifikační číslo plátce, je-li plátce fyzickou osobou,

b) obchodní firmu nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo nabyvatele, je-li nabyvatel právnickou osobou, jméno a příjmení, popřípadě obchodní firmu, místo pobytu a daňové identifikační číslo nabyvatele, bylo-li přiděleno, je-li nabyvatel fyzickou osobou,

c) množství vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u nichž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a jejich název, popřípadě obchodní označení,

d) výši spotřební daně celkem,

e) datum vystavení daňového dokladu,

f) číslo daňového dokladu.

(3) Doklad o prodeji podle odstavce 1, který je prodávající povinen při prodeji vybraných výrobků bezodkladně vydat, musí obsahovat tyto údaje:

a) obchodní firmu nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo prodávajícího, je-li prodávající právnickou osobou, jméno a příjmení, popřípadě obchodní firmu, místo pobytu a daňové identifikační číslo prodávajícího, bylo-li přiděleno, je-li prodávající fyzickou osobou,

b) obchodní firmu nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo kupujícího, je-li kupující právnickou osobou, jméno a příjmení, popřípadě obchodní firmu, místo pobytu a daňové identifikační číslo kupujícího, bylo-li přiděleno, je-li kupující fyzickou osobou,

c) množství prodaných vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u nichž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a jejich název, popřípadě obchodní označení,

d) výši spotřební daně celkem,

e) datum vystavení dokladu o prodeji,

f) číslo dokladu o prodeji.

(4) Doklad o dopravě podle odstavce 1 vystavuje právnická nebo fyzická osoba, která vybrané výrobky již uvedené do volného daňového oběhu vydá pro dopravu, přičemž nejsou splněny podmínky, na jejichž základě je stanovena povinnost vydat daňový doklad podle odstavce 2 nebo doklad o prodeji podle odstavce 3. Doklad o dopravě musí obsahovat tyto údaje:

a) obchodní firmu nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo odesilatele, je-li odesílatel právnickou osobou, jméno a příjmení, popřípadě obchodní firmu, místo pobytu a daňové identifikační číslo odesilatele, bylo-li přiděleno, je-li odesílatel fyzickou osobou,

b) místo určení,

c) množství dopravovaných vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu, u nichž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, a jejich název, popřípadě obchodní označení,

d) výši spotřební daně celkem,

e) datum vystavení dokladu o dopravě,

f) číslo dokladu o dopravě.

Podle ust. § 18 odst. 1 téhož zákona plátcí, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání samostatně za každou daň celnímu úřadu, a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla, pokud tento zákon nestanoví jinak; ve stejné lhůtě a stejným způsobem jsou plátcí oprávněni uplatnit nárok na vrácení daně, pokud tento zákon nestanoví jinak.

Podle ust. § 42 odst. 2 téhož zákona celní úřad nebo celní ředitelství rozhodne o zajištění vybraných výrobků rovněž tehdy, pokud právnická nebo fyzická osoba, která tyto

výrobky skladuje ve větším množství (§ 4 odst. 3), neprokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně.

Podle ust. § 51 odst. 1 téhož zákona v daňovém dokladu podle § 5 odst. 2, v dokladu o prodeji podle § 5 odst. 3 nebo v dokladu o dopravě podle § 5 odst. 4 musí být uveden také kód nomenklatury minerálního oleje, kterého se doklad týká.

Podle § 138 téhož zákona v řízení ve věcech upravených tímto zákonem se postupuje podle zvláštního právního předpisu upravujícího správu daní, s výjimkou části šesté.

Podle ust. § 2 odst. 1, 2, 3, 7, 8 daňového řádu

(1) při správě daně jednají správci daně v řízení o daních (dále jen "daňové řízení") v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, chrání zájmy státu a dbají přitom na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů a ostatních osob zúčastněných na daňovém řízení.

(2) Správci daně postupují v daňovém řízení v úzké součinnosti s daňovými subjekty a při vyžadování plnění jejich povinností v daňovém řízení volí jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a umožňují přitom ještě dosáhnout cíle řízení, tj. stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy.

(3) Při rozhodování hodnotí správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo.

(7) Při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho.

(8) Všechny daňové subjekty mají v daňovém řízení před správcem daně stejná procesní práva a povinnosti.

Podle ust. § 36 téhož zákona

(1) správce daně je povinen ověřovat úplnost evidence či registrace daňových subjektů a zjišťovat též všechny údaje týkající se jejich příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné a úplné vyměření a vymáhání daně. K tomu účelu může sdružovat informace a informační systémy sloužící k rozdílným účelům bez ohledu na původní účel jejich shromažďování.

(2) Při této činnosti má správce daně stejná oprávnění jako při místním šetření.

(3) Vyhledávací činnost může být vykonávána i bez přímé součinnosti s daňovým subjektem a její výsledky se využijí v příslušném daňovém řízení.

Podle ust. § 40 odst. 1 téhož zákona daňové přiznání nebo hlášení je povinen podat každý, komu vzniká v souladu s tímto zákonem nebo zvláštním předpisem tato povinnost, nebo ten, koho k tomu správce daně vyzve. Není-li v tomto nebo v jiném daňovém zákoně stanoveno jinak, daň je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání nebo hlášení.

Podle ust. § 44 téhož zákona

(1) nebylo-li podáno daňové přiznání nebo hlášení, dodatečné daňové přiznání nebo hlášení včas, a to ani po výzvě správce daně, nebo nebyly-li na výzvu ve stanovené lhůtě odstraněny vady, je správce daně oprávněn zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek, které má k dispozici, anebo které si sám opatří, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem. Pokud daňový subjekt nepodá daňové přiznání nebo hlášení ani na výzvu správce daně, je

správce daně oprávněn předpokládat, že daňový subjekt vykázal v daňovém přiznání nebo hlášení daň ve výši nula.

(2) Správce daně může stanovit daň podle pomůcek také v případě, že daňový subjekt uvedl v daňovém přiznání nebo hlášení nebo dodatečném daňovém přiznání nebo hlášení nesprávné nebo neúplné údaje o skutečnostech rozhodných pro stanovení daně a nesprávnost nebo neúplnost ani na výzvu správce daně neodstranil.

Podle ust. § 50 odst. 6 téhož zákona odvolací orgán rozhodnutí přezkoumá a není-li při rozhodování vázán ustanovením odstavce 5, rozhodnutí v odůvodněných případech změní nebo zruší, jinak odvolání zamítne.

Žalobce v podané žalobě namítal v obecné rovině, že žalovaný svým rozhodnutím porušil zákonem zaručenou zásadu materiální pravdy a rovnosti účastníků řízení před zákonem, zkrátil žalobce na jeho právech v řízení, které vydání žalovaného rozhodnutí předcházelo, a neřídil se kogentními ustanoveními příslušných procesních a hmotně právních předpisů. Podle žalobce se rozhodnutí žalovaného opírá o spekulativní a nedostatečně podložené závěry a je projevem nepřipustné svévole státního orgánu při výkladu práva a tendenční interpretace nedostatečně zjištěného důkazního – skutkového stavu. Konkrétně žalobce namítal, že žalovaný postupoval v rozporu s § 2 odst. 1, 2, 3, 4 správního řádu. Dále, že žalovaný porušil ust. § 2 odst. 1, 2, 3, 7 a 8 daňového řádu. Podle žalobce žalovaný svým postupem totiž dovodil jeho právní delikvenci, spočívající v neodvedení spotřební daně z vybraných výrobků v celkovém objemu 16 790 l (dále jen vybrané výrobky), ačkoliv odmítl uznat, že žalobce plátcem této spotřební daně není. Žalobce při provedené kontrole objasnil, že pořídil topný olej pro vlastní potřeby a prokázal, že doklady o pořízení tohoto topného oleje již vlastnit nemůže, neboť mu byly při vyloupení jeho domu odcizeny. Dále objasnil, že mezi zajištěnými výrobky byla rovněž motorová nafta, kterou pořídila společnost Míval spol. s r.o. Tato byla skladována v oddělených nádobách od topných olejů žalobce. Pořízení motorové nafty společnost Míval spol. s r.o. doložila nabývací doklady – faktury společnosti Pap Oil, stejně jako doklad o nákupu nafty z celního úřadu SRN. Výdejní stojan byl opatřen předsazeným přepínacím ventilem, který zajišťoval oddělený odběr topného oleje pro potřeby žalobce, anebo odběr legálně pořízené motorové nafty s oddělených nádob společnosti Míval. Žalovaný nezhodnotil důkazní hodnotu nalezeného sešitu, neztotožnil provedené záznamy s jakoukoliv osobou, ani neověřil autenticitu záznamu, a nemůže tak tímto důkazem podpírat svůj spekulativní závěr, že na místě docházelo k uvádění do volného oběhu všech zajištěných výrobků, ze kterých údajně nebyla žalobcem zaplacená spotřební daň. Žalovaný ani celní úřad nerozlišují mezi subjekty, které vlastnily ty, které nalezené ropné výrobky ani rozdílné výrobky. Správní orgány nedostatečně zjistily skutkový stav. K tomu žalobce poukázal na materiály shromážděné celním úřadem a žalovaným. Žalovaný při hodnocení důkazů postupoval nezákonně, když z provedených důkazů dovodil závěr, který z nich nevyplývá. Jeho počínání je v rozporu se zásadou materiální pravdy.

K tomu z obsahu spisového materiálu a rozhodnutí správních orgánů obou stupňů, jakož i vyjádření žalovaného k podané žalobě vyplynulo, že dne 25.3.2009 v čase 9: 47 hod. provedl celní úřad místní šetření (protokol o místním šetření podle § 15 daňového řádu, č.j. 4736/2009-177600-031) u společnosti Míval s místem konání místního šetření Praha 5 Hostivická 7, kdy kontrolovanou osobu zastupoval žalobce, jako fyzická osoba zplnomocněná jednatelkou A.V.a dále T. K. zde uvedené identifikace. Předmětem místního šetření byla vyhledávací činnost dle § 36 daňového řádu. Po procesních poučení a seznámení se s předmětem jednání byl pracovníkům celního úřadu umožněn přístup do kancelářské místnosti společnosti Míval a byla zahájena kontrola podle § 15 odst. 1 zákona o státní kontrole (zákon č. 552/1991 Sb.), kontrola podle § 134k a 134v zákona o spotřebních daních a

současně byl zahájen odběr vzorků z nádrže nákladního automobilu s návěsem, který podle přítomných patří společnosti Míval. Z protokolu dále vyplynulo, že se řidič, který se chystal odjet s uvedeným nákladním automobilem a který se zde vyskytoval před zahájením místního šetření, odmítl zúčastnit odběru vzorků a opustil areál. K dotazu celního úřadu, kdo je dodavatelem a dopravcem minerálních olejů určených pro silniční motorovou dopravu provozovanou společností Míval bylo odpovězeno, že jsou nakupovány zde nebo venku v Belgii po cestě do Anglie, v Čechách nakupovali u Pap oil, dále čerpají normálně na benzínce. Poté, kdy žalobce kontaktoval svého právníka sdělil celnímu úřadu, že na jeho radu nebude dále vypovídat do protokolu bez jeho přítomnosti. Poté, co bylo pracovníky celního úřadu žalobci sděleno, že vyčkají příjezdu právního zástupce, ten sdělil, že se dostavit nemůže. Dále bylo žalobci sděleno, že bude přistoupeno k prohlídce ostatních přilehlých prostor a provozních budov a k nahlédnutí do veškerých účetních a jiných písemností, popřípadě, že z těchto písemností budou pořízeny kopie či budou originály zajištěny. Bylo nahlédnuto do šanonu nazvaného „Nafta Míval“, kde byla nalezena evidence minerálních olejů. Z nalezených záznamů vyplynulo podezření ze skladování většího množství minerálních olejů v některých z přilehlých budov. Žalobce odmítl umožnit přístup pracovníkům celního úřadu do přilehlé plechové budovy. Dále byla zjištěna přítomnost dalšího nákladního automobilu (RZ 7A25405) v areálu. Poté, kdy žalobce kontaktoval svého právního zástupce JUDr. Drumeva a předání telefonu pracovníků celního úřadu, tato osoba celnímu úřadu sdělila, že se jedná asi o minerální oleje, které jsou zde skladovány v plechové boudě, čímž bylo podpořeno podezření, že v přilehlých nemovitostech se pravděpodobně skladují vybrané výrobky. Právnímu zástupci bylo sděleno, že žalobce odmítá umožnit pracovníkům celního úřadu vstup do plechové boudy s důvodem, že je jeho osobním majetkem. Taktéž mu bylo sděleno, že i v tomto případě pracovníci celního úřadu využijí svá oprávnění podle § 41 odst. 3 zákona o spotřebních daních. Dále byl mobilní telefon předán zpět žalobci, který se právního zástupce zeptal, zda zjistí příslušný paragraf na vstup do přilehlých prostor. Právní zástupce mu odpověděl, že ho bude zpětně kontaktovat. Poté se žalobce vzdalil za účelem podpisu neurčité písemnosti. Podle sdělení žalobce byla plechová budova zkolaudována, neboť ji kupoval společně se všemi ostatními nemovitostmi zde. Podle sdělení žalobce je plechová bouda v areálu v jeho vlastnictví, stejně tak jako nádrž v plechové boudě. K dotazu, ve vlastnictví jaké osoby jsou vybrané výrobky v nádrži v plechové boudě žalobce uvedl, že společnost Míval naftu přivezla, nafta je žalobce, topí naftovým topením, topil motorovou naftou, teď už ne, topení na motorovou naftu přemístil do dílny, někde má doklady k té naftě, naftu používá pro vytápění areálu i pro svou spotřebu, bylo přivezeno množství 2 000 l z Německa, doklady prokazující zdanění zbývajících vybraných výrobků doloží dodatečně, někde budou. Nato žalobce opětovně kontaktoval právního zástupce. Pracovníky celního úřadu bylo žalobci sděleno, že v odebraném vzorku byla zjištěna přítomnost barviva a značkovač tzn., že pracovníci celního úřadu nabyli podezření, že se nejedná o motorovou naftu. Dále z protokolu vyplynulo, že žalobce nechtěl umožnit pracovníkům celního úřadu vstup do plechové boudy, na otázku, jaký je důvod odepření vstupu, neodpověděl, na otázku, co by celní orgán našel v plechové boudě v případě, že by mu byl umožněn vstup, odpověděl, že nic. Dále žalobce odmítl vydat celnímu úřadu šanony obsahující evidenci. V čase 12:13 minut bylo ukončeno jednání s tím, že žalobce odmítl podepsat protokol, stejně tak jako T. K. Po vyhotovení protokolu se dostavil žalobce společně se svým zástupcem Mgr. Drumevem, který vznesl námitku nesouhlasu s větou v protokolu „nicméně tato osoba sdělila, že se asi jedná o minerální oleje, které jsou zde skladovány v plechové boudě....“ s tím, že toto je zcela smyšleno, že toto při rozhovoru neuvedl.

Podle protokolu o místním šetření podle § 15 daňového řádu č.j. 4737/2009-177600-031 dne 25.3.2009 v čase 12:13 minut provedl celní úřad na stejném místě místní šetření u žalobce. Kontrola byla vedena podle § 15 odst. 1 zákona o státní kontrole a § 134k a 134v

zákona o spotřebních daních. Současně byl zahájen odběr vzorků z nádrže a plastových barelů za přítomnosti žalobce, který po seznámení s poučením a předmětem jednání (vyhledávací činnost podle § 36 daňového řádu, kontrola účetnictví a zdanění vybraných výrobků, ověřování dalších skutečností týkajících se příjímání, nákupu a prodeje vybraných výrobků – minerálních olejů, kontrola nakládání s odpadními oleji, odběr vzorků) sdělil, že motorovou naftu, uskladňovanou v nádrži v plechové boudě, používá pouze k vytápění. Z postranního vchodu byl umožněn přístup k výdejnímu stojanu, včetně tankovací pistole, spojeného s nadzemní zásobníkovou nádrží o objemu cca. 60 000 l. V nádrži byla zjištěna přítomnost minerálních olejů. Ke skladovaným minerálním olejům v nádrži nebyly předloženy žádné doklady, které by prokázaly řádné zdanění vybraných výrobků nebo jejich oprávněné nabytí bez daně. Žalobce pouze uvedl, že mu veškeré doklady, vztahující se ke skladovaným minerálním olejům, byly odcizeny a toto doložil protokolem Policie ČR o výsledku svědka ze dne 25.6.2008. Další prohlídkou vnitřku budovy bylo zjištěno, že je rozdělena na jednotlivé segmenty vysokým plechem, zde bylo nalezeno 5 plastových barelů o objemu 1 000 l obsahující minerální oleje, které byly obloženy OSB deskami, které jsou využívány pro převoz plastových barelů s minerálními oleji jako krycí materiál. Dva barely byly plné, tři byly naplněny z části, přesné množství minerálních olejů v barelech nebylo možno zjistit. K těmto skladovaným minerálním olejům také nebyly předloženy žádné doklady, které by prokázaly řádné zdanění vybraných výrobků nebo jejich oprávněné nabytí bez daně. Žalobce uvedl, že poslední dva barely byly přivezeny z Německa. V plechové boudě se dále nacházely zde označené nákladní automobily, vysokozdvizný vozík, osobní automobil Jaguár s ruskou registrační značkou, sudy s neznámou látkou. Tato druhá část plechové boudy se využívá jako dílna. Před plechovou boudou stál další nákladní automobil. U výdejního stojanu byl nalezen sešit obsahující evidenci minerálních olejů. Z této evidence je patrné, že minerální oleje vydávané z tohoto výdejního stojanu neslouží pouze k vytápění, jak uvedl žalobce, ale slouží i k čerpání do automobilů. V evidenci jsou uvedena data, označení automobilu (registrační značka, výrobce nebo jiné označení např. „sanitka, vinárna“ apod.). Bylo zjištěno, že poslední čerpání minerálních olejů bylo uskutečněno do nákladního automobilu RZ 7A25402 výrobce Man, který odjel a je na cestě do Anglie, celkem bylo do něj čerpáno 1 050 l. Dle evidence bylo zjištěno pravděpodobně skladované množství minerálního oleje v nadzemní zásobníkové nádrži v množství 14 200 l. Z důvodu, že žalobce odmítl vydat pracovníkům celního úřadu sešit obsahující evidenci minerálních olejů bylo rozhodnuto o jeho zajištění. Žalobci bylo ústně oznámeno opatření o zajištění všech skladovaných minerálních olejů s tím, že tyto budou uloženy mimo dosah kontrolované osoby a převezeny do skladovacích prostor společnosti ČEPRO a.s. Jednání bylo ukončeno ve 14:42 minut z důvodu návštěvy žalobce u lékaře. Po dobu jeho nepřítomnosti byla přítomna paní M. M. zde uvedené totožnosti a další osoby (M. P., T. K.) zde uvedené identifikace. Žalobce před odchodem k lékaři sdělil, že sepisovaný protokol odmítá podepsat. Důvody odepření podpisu nespecifikoval. Žalobce byl poučen o tom, že bezdůvodné odepření podpisu nemá vliv na důkazní moc protokolu z místního šetření, protokol byl hlasitě přečten, schválen a podepsán všemi osobami, které se místního šetření zúčastnily. Přílohou k protokolu je, stejně jako u předchozího protokolu o místním šetření, poučení podle daňového řádu, zákona o spotřebních daních a zákona o státní kontrole. Další přílohou protokolu je plná moc A. V., kterou uděluje žalobci k jednání s celním úřadem ve věci provedení šetření a odběru minerálních olejů a plná moc udělená žalobcem pro Mgr. Pavla Drumeva, advokáta se sídlem Praha 1, Palackého 15/715, ČAK č. 03454 v právní věci daňové řízení – kontrola celních orgánů.

Podle protokolu sepsaného podle § 15 odst. 1 zákona o státní kontrole ve spojení s § 134k a 134v zákona o spotřebních daních dne 25.3.2009 v čase 12:00 až 14:00 hod. na stejném místě za účasti žalobce a celního úřadu, s předmětem kontroly: kontrola značkování a barvení vybraných minerálních olejů a kontrola značkování některých dalších olejů podle §

134k a 134v zákona o spotřebních daních (protokol č.j. 4737-2/2009-177600-031), byla po otevření plechové boudy zjištěna nádrž cca. 60 000 l spojená s výdejním stojanem opatřeným tankovací pistolí. V této nádrži byla zjištěna přítomnost minerálních olejů, ze kterých následně byl odebrán vzorek. Ve vedlejších prostorech se nachází 5 barelů po 1 000 l, z toho 2 jsou plné a 3 naplněny z části. Tyto barely obsahují minerální oleje. Ze všech barelů byl odebrán vzorek minerálních olejů. Žalobce se podle obsahu protokolu odmítl projednání protokolu zúčastnit a odmítl potvrdit protokol svým podpisem.

Podle rozhodnutí celního úřadu (ze dne 26.3.2009, zn. 4737-12/2009-187600-031 a zn. 4737-11/2009-177600-031) byl podle § 32 odst. 1 zákona o spotřebních daních a § 42 odst. 2 téhož zákona zajištěn vybraný výrobek, který žalobce označoval jako motorová nafta, blíže neurčené množství, uskladněný v oplechované stavbě na parc. č. 6 v k.ú. Sobín a to ve 2 plastových barelech zde uvedených identifikačních čísel, resp. v nadzemní nádrži a ve třech plastových barelech zde uvedených identifikačních čísel.

Z protokolu o výsledku svědka, který žalobce připojil na svou obranu k protokolům o místním šetření (protokol o výsledku svědka ze dne 25.6.2008, č.j. OR II-3470-18/tč-2008-77 sepsaný u Policie ČR, Obvodní ředitelství Praha II, služba kriminální policie a vyšetřování, sedmé oddělení obecné kriminality) vyplynulo, že žalobce byl vyslýchán v trestní věci krádež vloupáním do rodinného domu jeho bratra na adrese Praha 5 – Sobín, Hostivická 15/17(pozn. místo, kde probíhala místní šetření), podle kterého byl v době jeho pobytu na dovolené v Thajsku v období od 21.1.2008-6.3.2008 dům vyloupen a, mimo jiné, byla odcizena „plechová skříň, ve kterém jsem měl písemnosti, razítka firem Míval s.r.o., Hoja servis s.r.o., Míval Tranz s.r.o. a dokumenty, živnostenské listy apod. tedy jejich ověřené kopie, které souvisely s mojí firmou a to tedy výpisy z obchodního rejstříku“ (položka 28).

Výzvou ze dne 28.4.2009 (č.j. 7446/2009-176500-24) byl žalobce vyzván k podání daňového přiznání ke spotřební dani podle § 40 daňového řádu s tím, aby tak učinil v souladu s § 40 odst. 1 téhož zákona a podle ust. § 18 odst. 1 zákona o spotřebních daních nejdéle do 8 dnů od doručení této výzvy. Výzvu žalobce převzal dne 29.4.2009.

Ve sdělení ze dne 4.5.2009, došlým celnímu úřadu dne 5.5.2009, žalobce sdělil, že odmítá podat daňové přiznání, neboť je přesvědčen, že plátcem předmětné spotřební daně není ani mu povinnost přiznat daň nevznikla z jiných zákonných důvodů. Podle žalobce správce daně vychází z nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Žalobce uvedl, že je připraven prokázat, že část kontrolovaných a zajištěných výrobků byla řádně pořízena koupí od oprávněného prodejce pohonných hmot a z této nafty byla již spotřební daň odvedena. Dále uvedl, že „dále rovněž prokáže“, že další část zajištěných výrobků byla pořízena na celnici Spolkové republiky Německo, a ačkoliv tato nafta byla červeně označena, byla při jejím pořízení německému celnímu úřadu řádně zaplacená spotřební daň. Větší zbývající část zajištěného minerálního oleje pořídil pro svou osobní potřebu - pro vytápění - předtím, než mu byla vykradena jeho domácnost, kdy mu byl odcizen i obsah trezoru spolu s dokumenty prokazujícími zákonné nabytí tohoto výrobku od oprávněného prodejce. Dále žalobce namítl, že správce daně jednostranně a nesprávně vyčíslil předpokládanou výši údajně dlužné daně a že žalobce má zájem prokázat, že se porušení zákonné povinnosti nedopustil. Za tím účelem dohledává veškeré dostupné důkazní prostředky, které bez zbytečného odkladu správci daně předloží.

Součástí spisového materiálu jsou stanoviska k sazebnímu zařazení zboží, podle kterého se jedná o naftu motorovou.

Platebním výměrem ze dne 12.5.2009, č.j. 8051/2009-176500-024-R na spotřební daň z minerálních olejů podle zákona o spotřebních daních se dnem vzniku povinnosti daně přiznat a zaplatit dne 25.3.2009 celní úřad vyměřil žalobci spotřební daň ve výši 167 061 Kč, protože daňové přiznání nebylo podáno do 11.5.2009, kdy marně uplynula lhůta stanovená výzvou k podání daňového přiznání, doručenou žalobci 29.4.2009. Platební výměr byl vydán podle §

44 daňového řádu a podle zákona o spotřebních daních jako spotřební daň z minerálních olejů se dnem vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit dne 25.3.2008.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání (celnímu úřadu došlo 22.6.2009) s tím, že celnímu úřadu - správci daně - již v rámci prováděné kontroly a před zajištěním předmětných výrobků uvedl a doložil, že doklad o nákupu minerálních olejů dovezených přímo na místě jejich zajištění celním úřadem mu byl odcizen spolu s obsahem trezoru a mnoha dalšími věcmi při vyloupení jeho domácnosti, ke kterému došlo v období od měsíce ledna do března 2008, kdy byl žalobce dlouhodobě na zahraničním pobytu. Jako důkaz označil shora citovaný protokol o výsledku svědka u Policie ČR ze dne 25.6.2008. Žalobce dále namítal, že platební výměr neobsahuje veškeré náležitosti, jak je ukládá zákon, a že jej správní orgán před vydáním rozhodnutí neseznámil s podklady pro vydání tohoto rozhodnutí. Tvrdil, že celní úřad nedostatečně zjistil skutkový stav a neprokázal, že by žalobce jako daňový subjekt porušil daňovou povinnost. Své rozhodnutí opírá výhradně o důkazy opatřené nezákonným způsobem, kdy si celní úřad vynutil vstup do objektu ve vlastnictví žalobce, aniž by v té době existoval důvod domnívat se, že se v ní nacházejí kontrolované výrobky.

O odvolání rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím, kde popsal skutkový stav a k odvolacím námitkám žalobce uvedl, že tvrzení ohledně nákupu považuje za ryze účelové a zavádějící, neboť ve svém sdělení k výzvám mimo jiné uvedl, že „dále rovněž prokáže, že další část zajištěných výrobků byla pořízena na celnici Spolkové republiky Německo a ačkoliv tato nafta byla červeně značena, byla při jejím pořízení německému celnímu úřadu řádně zaplacená spotřební daň“ s tím, že pokud by žalobce chtěl, mohl nárokovat vrácení spotřební daně a zde by byl povinen spotřební daň v plné výši uhradit. Dále žalovaný poukázal na znění ust. § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních a uvedl, že žalobce dosud neprokázal, zda byly barvené minerální oleje zdaněny či oprávněně nabyty bez daně. K jeho tvrzení o tom, že doklady o nákupu minerálních olejů mu byly odcizeny s mnoha dalšími věcmi při vyloupení domácnosti, což doložil protokolem o výsledku svědka, žalovaný uvedl, že toto tvrzení považuje za účelové, neboť v tomto protokolu žalobce zmiňuje pouze písemnosti a dokumenty související s firmami Míval spol. s r.o., Hoja – servis spol. s r.o. a Míval Trans s.r.o., nikoliv doklady a písemnosti soukromé osoby žalobce. Podle protokolu o výsledku svědka se nejednalo o trezor, ve kterém byly tyto dokumenty údajně uloženy, jak označil žalobce, ale o plechovou skříň. Podle žalovaného by se dalo přihlídnout ke ztrátě předmětných dokumentů v důsledku vyšší moci, kdy nemohla dotčená osoba tuto skutečnost ovlivnit, ale v tomto případě se jednalo o nedůsledné zabezpečení a ochranu předmětných písemností. Zároveň žalobce jako odvolatel neprokázal, že učinil veškeré kroky potřebné k zajištění správných a přesných údajů, které by prokazovaly, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné nebo oprávněně nabyté za ceny bez daně. Dále se žalovaný vyjádřil k náležitostem platebního výměru a k námitce neseznámení s podklady pro vydání rozhodnutí. K tomu poukázal na příslušná ustanovení zákona o spotřebních daních a daňového řádu.

Z uvedeného je zřejmé, že celní úřad velmi důkladně zjišťoval skutkový stav (protokol o místním šetření u společnosti Míval spol. s r.o. ze dne 25.3.2009 na adrese Praha 5, Hostivická 7 s kontrolou započatou v 9: 47 minut, protokol o místním šetření u žalobce na stejné adrese ze dne 25.3.2009 s kontrolou započatou ve 12:13 minut, protokol o státní kontrole u žalobce ze dne 25.3.2009 v čase 12:00 – 14:00 hod. na stejném místě, rozhodnutí o zajištění zboží ze dne 26.3.2009 a to zajištění vybraných výrobků ve dvou plastových barelech v oplechované stavbě na adrese Praha 5, Hostivická 7, rozhodnutí o zajištění zboží ze stejného dne a to vybraných výrobků v nadzemní nádrži a ve třech plastových barelech umístěné v oplechované stavbě na adrese Praha 5, Hostivická 7, stanoviska k sazebnímu zařazení zboží ze dne 12.5.2009), žalobce řádně procesně poučil (viz. přílohy protokolů o místním šetření a poučení udělené v rámci protokolu o státní kontrole) a umožnil mu

přítomnost dalších osob (T. K., M.M., M. P.), jakož i přítomnost zvoleného právního zástupce (Mgr. Pavel Drumev, advokát). Podle obsahu shora citovaných protokolů, jakož i dalšího postupu celního úřadu, který je zjevný z obsahu připojeného správního spisu, měl žalobce možnost uplatnit v plné míře práva účastníka řízení, čehož žalobce využil (viz. vyjádření do protokolu, předložení protokolu Policie ČR o výsledku žalobce jako svědka ze dne 25.6.2008 na svou obranu, jak je zaznamenáno v protokolu o místním šetření ze dne 25.3.2009 u žalobce v čase 12:13 minut, sdělení žalobce ze dne 4.5.2009, došlé celnímu úřadu 5.5.2009, k výzvám k podání daňového přiznání, opravný prostředek proti rozhodnutí správního orgánu I. Stupně). Podle obsahu spisového materiálu byl žalobce poučen jednak podle daňového řádu, dále podle zákona o spotřebních daních, jakož i podle zákona o státní kontrole. Soud proto nemohl vejít na obranu žalobce, že správní orgány postupovaly v rozporu s ust. § 2 odst. 1, 2, 3, 7 a 8 daňového řádu ani, že postupovaly v rozporu s § 2 odst. 1, 3, 4 správního řádu. Žalobce ostatně tvrdí porušení svých procesních práv pouze v obecné rovině a svůj závěr o porušení procesních práv dovozuje z toho, že mu správní orgány vyměřily daň z minerálních olejů u vybraných výrobků proto, že neprokázal způsob jejich nabytí oprávněně bez daně ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních. Ani tvrzení žalobce o tom, že správní orgány odmítly uznat, že plátcem spotřební daně není, neboť objasnil, že pořídil topný olej pro vlastní potřebu, přičemž prokázal, že doklady o pořízení tohoto topné oleje již vlastnit nemůže, neboť mu byly při vyloupení jeho domu odcizeny, že mezi zajištěnými výrobky byla rovněž motorová nafta, kterou pořídila společnost Míval spol. s.r.o., tato byla skladována v oddělených nádobách od topného oleje žalobce, a že o pořízení motorové nafty společnosti Míval spol. s.r.o. doložil nabývací doklady – faktury společnosti Pap Oil, stejně jako doklad o nákupu konkrétního množství motorové nafty z celního úřadu SRN, neodpovídá zjištěnému skutkovému stavu. Je tomu tak proto, že na základě místního šetření pracovníci celního úřadu postupem podle § 36 daňového řádu kontrolou účetnictví, kontrolou zdanění skladovaných vybraných výrobků, ověřování dalších skutečností, týkajících se přijímání, nákupu a prodeje vybraných výrobků, kontrolou nakládání s odpadními oleji a odebráním vzorku zjistili, že žalobce v místě kontroly skladoval větší množství minerálních olejů, přičemž neprokázal jejich řádně zdanění nebo jejich oprávněně nabytí za ceny bez daně ve smyslu § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních. Při místním šetření a provedené státní kontrole bylo zjištěno, že se u výdejního stojanu nachází sešit obsahující evidenci minerálních olejů a z této evidence je patrné, že minerální oleje vydávané z tohoto výdejního stojanu neslouží pouze k vytápění, jak tvrdí žalobce, ale slouží i k čerpání do automobilů. Skutečnost, že se jedná o vybrané výrobky byla potvrzena zkouškami CTL (celně technickou laboratoří) a celním zařazením zboží, ze kterých vyplynulo, že v nadzemní nádrži a ve třech barelech byly vybrané výrobky skladovány. Sešit, který byl celním úřadem při místním šetření a kontrole nalezen u výdejního stojanu a který obsahoval evidenci minerálních olejů, ze které je patrné, že minerální oleje vydávané z tohoto výdejního stojanu nesloužily pouze k vytápění, jak uvedl žalobce, ale i k čerpání do automobilů (v evidenci jsou uvedena data, označení automobilů registrační značkou, výrobcem nebo jiným označením např. sanitka, vinárna apod.) byl jedním z podkladů pro rozhodování správních orgánů. Pokud žalobce namítal, že žalovaný nezhodnotil jeho důkazní hodnotu, pak k tomu soud uvádí, že nalezený sešit s evidencí vydávaných vybraných výrobků je jedním z důkazů, které si správní orgán pro zjištění skutkového stavu opatřil a ke kterému při svém rozhodování přihlédl. To ostatně vyplývá z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Podle obsahu odvolání (ze dne 19.6.2009) proti prvostupňovému správnímu rozhodnutí žalobce tuto námitku, tj. nezhodnocení důkazní hodnoty nalezeného sešitu, v odvolání neuplatnil a nelze tak žalovanému klást k tíži, že se hodnocením tohoto důkazu v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí blíže nezabýval. Není pravdou ani žalobcovo tvrzení, že žalovaný neztotožnil provedené záznamy s jakoukoliv osobou a neověřil autenticitu uvedených záznamů a že správní orgány obou stupňů nerozlišují

mezi subjekty, které vlastnily ty které nalezené ropné výrobky ani rozdílné výrobky. Z obsahu spisového materiálu je totiž patrné, že podle sešitu, obsahujícího evidenci minerálních olejů, sloužily minerální oleje, vydávané z výdejního stojanu, nejen k vytápění, jak tvrdil žalobce, ale i k čerpání do automobilů. Podle protokolu sešit obsahuje údaje s konkrétními daty a specifikací automobilů, i údaj o posledním čerpání minerálních olejů do nákladního automobilu zde uvedené registrační značky a výrobce, který odjel a je na cestě do Anglie (protokol o místním šetření ze dne 25.3.2009 v čase 12:13 minut). Nelze ani odhlédnout od skutečnosti, že podle obsahu protokolu o místním šetření žalobce nechtěl realizaci místního šetření a provedení státní kontroly umožnit, nechtěl celní úřad posléze vpustit do plechové boudy v místě šetření, kde byly posléze nalezeny vybrané výrobky, a odmítl i vydat sešit, obsahující evidenci minerálních olejů, pročez bylo rozhodnuto o jeho zajištění. Bylo na žalobci, aby prokázal, že nalezené vybrané výrobky, nacházející se v nadzemní nádrži a ve třech barelech (konkrétně identifikovány údaji uvedenými ve spisovém materiálu), byly ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních zdaněny, nebo aby prokázal způsob jejich nabytí oprávněně bez daně. Tvzení žalobce, že výdejní stojan byl opatřen předsazeným přepínacím ventilem, který zajišťoval oddělený odběr topného oleje pro potřeby žalobce anebo odběr legálně pořízené motorové nafty z oddělených nádob společností Míval spol. s.r.o., je v rozporu se zjištěným skutkovým stavem, objevuje se prvně až v žalobě a soud je proto považuje za účelové. V této souvislosti je třeba zdůraznit, že žalobce v průběhu správního řízení tvrdil, že se jedná o výrobky, které nepodléhají spotřební dani, své tvrzení však nijak nedoložil. Pokud žalobce jako průkaz svého tvrzení, že vybrané výrobky nabyt v souladu s ust. § 4 odst. 1 písm. f) zákona o spotřebních daních a nemůže mít k dispozici doklady k části zajištěných vybraných výrobků (těch, které si pořídil pro svou osobní potřebu – vytápění – předtím, než mu byla vykradena jeho domácnost a byl mu odcizen i „obsah trezoru“ s dokumenty, prokazujícími zákonné nabytí výrobků od oprávněného prodejce), označil protokol o výsledku svědka u Policie ČR (ze dne 25.6.2008 ve věci krádeže vloupáním do rodinného domu na místě, kde byla provedena kontrola a místní šetření Praha 5 - Sobín, Hostivická 7) pak je třeba uvést, že taková skutečnost z protokolu o výsledku svědka nevyplývá. Zde totiž žalobce pod bodem 28 seznamu věcí, které neznámý pachatel odcizil, uvedl: „plechová skříň, ve které jsem měl písemnosti, razítka firem Míval s.r.o., Hoja servis s.r.o., Míval Trans s.r.o. a dokumenty, živnostenské listy apod., tedy jejich ověřené kopie, které souvisely s mou fa a to tedy výpisy z Obchodního rejstříku“. Soud ve shodě se žalovaným neuvěřil tvrzení žalobce o „trezoru“, neboť takto označil „plechovou skříň“ z protokolu o výsledku svědka u Policie ČR až ve svém sdělení celnímu úřadu ze dne 4.5.2009 (k výzvam celního úřadu k podání daňového přiznání), tedy až poté, kdy u něj byla přes jeho nesouhlas provedena místní šetření a státní kontrola, kdy byly zajištěny vybrané výrobky a důkazy prokazující zjištěný skutkový stav a kdy se dostal do důkazní nouze. Pokud by žalobce „plechovou skříň“ označenou v protokolu o výsledku svědka považoval za „trezor“, jistě by ji tak označil již v protokolu o výsledku svědka u Policie ČR. Soud proto toto tvrzení žalobce považuje za účelové.

Žalobce neprokázal ani tvrzení týkající se další části vybraných výrobků a sice, že tato část byla pořízena na celnici Spolkové republiky Německo a ačkoliv tato nafta byla červeně označena, byla při jejím pořízení německému celnímu úřadu řádně zaplacená spotřební daň. K tomu soud poukazuje na to, že v průběhu celého správního řízení žalobce toto své tvrzení neprokázal, neučinil tak ani při místních šetřeních, ani při státní kontrole, ani ve sdělení k výzvam celního úřadu, kde pouze uvedl „daňový subjekt dále rovněž prokáže“ aniž by konkrétní doklady připojil, neučinil tak ani v odvolání proti rozhodnutí správního orgánu I. stupně a konečně ani v podané žalobě. Jeho tvrzení tak zůstala pouze v obecné rovině.

Soud nemohl vejít ani na námitky žalobce, že správní orgány zpochybňovaly plnou moc udělenou advokátovi, volily komplikované způsoby doručování a dopustily se

bezodůvodného vstupu do objektu žalobce. Opodstatněnost vstupu celního úřadu do objektů žalobce vyplývá ze shora citovaných protokolů o místní šetření a státní kontrole a soud považuje jejich postup za souladný se zákonem. Ke zpochybňování plné moci advokáta a „komplikovanému“ doručování v průběhu správního řízení žalobce nic konkrétního neuvedl. Soud je tedy přezkoumal pouze v obecné rovině a pochybení správních orgánů nezjistil. Mgr. Drumev byl na základě plné moci právním zástupcem žalobce v průběhu správního řízení a správní orgány s ním takto jednaly. Mgr. Drumev je ostatně právním zástupcem žalobce i v řízení před soudem. Písemnosti byly správními orgány doručovány v souladu se zákonem. Soud proto považuje i tyto žalobní námitky za nedůvodné.

Opodstatněné není ani žalobní tvrzení, že obsah spisu vypovídá o tendenčním přístupu zúčastněných orgánů, o zcela nedostatečném zjištění skutkového stavu a o zcela jednostranně zaujatém hodnocení důkazů a neochotě hodnotit skutečnosti svědčící ve prospěch žalobce. Podle stanoviska soudu správní orgány obou stupňů zjistily skutkový stav tak, že o něm nejsou důvodné pochybnosti. Z obsahu spisového materiálu je patrné, že při vedení řízení postupovaly objektivně a nestranně a důkazy hodnotily každý jednotlivě a všechny ve vzájemné souvislosti, přičemž bedlivě přihlížely ke všem skutečnostem, které byly rozhodné pro posouzení věci a které vyšly najevo. Z obsahu správního spisu se nepodávají takové skutečnosti, které by svědčily ve prospěch žalobce a které by současně správní orgány v jeho prospěch nehodnotily. Žalobce sám konkrétně takové skutečnosti neoznačil a ani soud takové skutečnosti v obsahu materiálu nenalezl.

Konečně soud považuje za irelevantní tvrzení žalobce, že žalovaný nahrazoval nalézací činnost správního orgánu I. stupně a napravoval jeho pochybení, že v napadeném rozhodnutí nejsou uvedeny důkazy, na jejichž základě správní orgán dovodil své závěry a že je proto nepřezkoumatelné. Jak již bylo shora uvedeno, považuje soud žalobou napadené rozhodnutí za rozhodnutí vydané v souladu s procesními právními předpisy, na základě důkladně zjištěného skutkového stavu, ze kterého je patrné, z jakých podkladů žalovaný při rozhodování vyšel a jak se vypořádal s odvolacími námitkami žalobce. Důkazy, které vzaly správní orgány za podklad svého rozhodování, jsou patrné z podkladů pro rozhodnutí správního orgánu I. stupně, jakož i odůvodnění rozhodnutí žalovaného správního orgánu. Poukaz žalobce na povinnost správního orgánu přistoupit k hodnocení důkazů až poté, kdy se vypořádá s rozpory mezi nimi, povinnost vyvrátit důkazní hodnotu skutečností svědčících o opaku, nepřiklánět se pouze k jedné skupině ojedinělých důkazů, které podporují jen jedno skutkové zjištění a tvrzení, že žalovaný pominul převládající sumu důkazních zjištění potvrzujících opak a tím vybočil ze zákonných mezí vytyčených zákonem pro hodnocení důkazů, je uplatněn opět pouze v obecné rovině, přičemž soudu nepřísluší v rámci přezkumného řízení podle soudního řádu správního (zák. č. 150/2002 Sb.) za žalobce jakkoliv jeho žalobní tvrzení doplňovat či je nahrazovat. Z obecného přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí se tato žalobní tvrzení jeví jako neopodstatněná a soud je stejně jako shora uplatněné námitky v plném rozsahu odmítá. K tomu soud připomíná, že prvostupňovým rozhodnutím byl platební výměr, proto rozsáhlejší odůvodnění postupu správních orgánů v dané věci je právem součástí až druhostupňového správního rozhodnutí. Rozhodování správních orgánů se obvykle děje na tzv. apelačním principu, tedy, že správní orgán II. stupně přezkoumává k podanému opravnému prostředku prvoinstanční správní rozhodnutí v rozsahu a mezích, vymezených právě tímto opravným prostředkem. Na správní řízení je přitom třeba hledět jako na jeden celek. V druhostupňovém rozhodnutí se mohou objevit stanoviska a závěry, které v prvoinstančním správním rozhodnutí výslovně uvedeny nejsou, neboť jimi odvolací orgán na námitky uplatněné v opravném prostředku reaguje. Tím odůvodnění správního orgánu I. stupně v namítaném rozsahu „doplní“ o důvody, proč považuje opravným

prostředkem napadený postup nebo skutkové a právní závěry prvoinstančního správního orgánu za souladné se zákonem. V nyní projednávané věci žalovaný rozhodoval o odvolání proti platebnímu výměru, který neobsahuje odůvodnění a při přezkoumání odvolání proti němu proto vycházel z podkladů, na základě kterých byl platební výměr vydán. Soud v jeho postupu pochybení neshledal. Správní orgán prvního stupně ani žalovaný při svém procesním postupu neporušily žádné z žalobcem tvrzených ustanovení daňového řádu. Námitky stran porušení správního řádu jsou irelevantní, neboť správní orgány v řízení podle zákona o spotřebních daních postupují v souladu s ust. § 138 citovaného zákona podle daňového řádu nikoli podle řádu správního.

Lze tak uzavřít, že žalobou napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem, neboť žalobce neprokázal, že se u vybraných výrobků, které skladoval, jednalo o vybrané výrobky zdaněné nebo že je nabyt oprávněným způsobem bez daně dle § 4 odst. 1 písm. f), odst. 3 písm. a) zákona o spotřebních daních. Žalobce mohl svá tvrzení prokázat postupem podle § 5 zákona o spotřebních daních. Protože tak neučinil, je plátcem spotřební daně ve smyslu § 4 odst. 1 písm. f), odst. 3 písm. a). Žalobce současně nesplnil povinnost daň přiznat a zaplatit ve smyslu § 18 odst. 1 citovaného zákona, a to ani přes výzvu správce daně podle § 40 daňového řádu. Rozhodnutí správního orgánu I. stupně i žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem a soud proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce neměl ve věci úspěch, žalovanému správnímu orgánu, který měl úspěch, však důvodně vynaložené náklady řízení nevznikly.

P o u ě 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 Praze dne 27. února 2013

JUDr. Ivanka Havlíková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Matznerová, DiS.