



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Martina Lachmanna a JUDr. Jaromíra Klepše v právní věci

žalobce: **KARAVTO s.r.o., v likvidaci** IČO: 29151619,
sídlem Vyšehradská 1349/2, Praha 2,

zastoupeného RNDr. et Mgr. Jiřím Matějkou,
bytem nám. 25. března 121/1, Praha 9,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 7. 2017, čj. 44012-3/2017-900000-304.4

takto:

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

Odůvodnění:

I. **Předmět řízení a vymezení sporu**

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí Generálního ředitelství cel (dále též „**žalovaný**“) ze dne 28. 7. 2017, čj. 44012-3/2017-900000-304.4 (dále též „**Napadené**“)

rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „**správní orgán prvního stupně**“ či „**celní úřad**“) ze dne 26. 6. 2017, čj. 117963-5/2017-510000-12 (dále jen „**Prvostupňové rozhodnutí**“).

2. Prvostupňovým rozhodnutím celní úřad uložil žalobci pokutu ve výši 300 000 Kč za spáchání správního deliktu podle § 135w odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon o spotřebních daních**“), kterého se žalobce dopustil tím, že v období od října 2016 do prosince 2016 a v období od ledna 2017 do března 2017 nakoupil od slovenské společnosti KORONA Svrčinovec s.r.o., Makovického 7, 010 01 Žilina, IČO: 46444181, zkapalněné ropné plyny – Propan-Butan, KN 27111900 (dále jen „**ZRP**“) uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě bez povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu dle § 60 odst. 1 a dle § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních, za účelem prodeje v celkovém množství 778,5 tun.
3. Žalovaný Napadeným rozhodnutím odvolání žalobce proti Prvostupňovému rozhodnutí zamítl a toto rozhodnutí potvrdil.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

4. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí rekapituloval průběh správního řízení a jemu předcházejících úkonů, shrnul závěry uvedené v Prvostupňovém rozhodnutí a sumarizoval obsah odvolacích námitek, jimiž žalobce proti Prvostupňovému rozhodnutí celního úřadu brojil.
5. Žalovaný měl za prokázané, že žalobce v období od října 2016 do prosince 2016 a v období od ledna 2017 do března 2017 nakoupil od slovenského dodavatele ZRP dle § 45 odst. 1 písm. e) zákona o spotřebních daních, uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě za účelem jejich prodeje v celkovém množství 778,5 tun. Uvedený závěr nebyl žalobcem v rámci podaného odvolání podle žalovaného nijak zpochybňován. Tvzení žalobce v jeho vyjádření ze dne 14. 6. 2017, že neuskutečnil ani jednu z uvedených doprav vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě za účelem prodeje, když na prodej ZRP nemá platné povolení a tuto činnost nevykonává, je dle žalovaného v přímém rozporu s jím označenými listinnými důkazy, které žalobce celnímu úřadu předložil a ze kterých vyplývá, že žalobce ZRP prodával dalším subjektům.
6. Žalovaný nesouhlasil s námitkou žalobce, že při posouzení, zda je nutné povolení k nákupu ZRP uvedených do volného daňového oběhu, je třeba rozlišovat, zda byly ZRP uvedeny do volného daňového oběhu nebo zda ZRP byly uvedeny do volného daňového oběhu v jiném členském státě, přičemž k nákupu ZRP uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě za účelem dalšího prodeje není potřeba povolení dle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních. V posuzovaném případě a s přihlédnutím ke skutkové podstatě správního deliktu, který je žalobci kladen za vinu, je dle žalovaného zcela nepodstatné, zda byly ZRP uvedeny do volného daňového oběhu v České republice, či zda byly ZRP uvedeny do volného daňového oběhu v jiném členském státě. Podstatné je dle žalovaného pouze to, že se ZRP v okamžiku jejich nákupu ze strany žalobce nacházely ve volném daňovém oběhu. Žalobce přitom skutečnost, že se ZRP v okamžiku jejich nákupu nacházely ve volném daňovém oběhu, byť jiného členského státu, podle žalovaného nijak nezpochybňuje, když v podaném odvolání poukazuje na předložené zjednodušené průvodní doklady, které dokládají, že ZRP byly nakoupeny ve volném daňovém oběhu v jiném členském státě.

7. Žalovaný konstatoval, že volný daňový oběh znamená oběh vybraného výrobku mimo režim podmíněného osvobození od spotřební daně. Územím, na kterém dochází k volnému daňovému oběhu vybraného výrobku, je daňové území Evropské unie, tedy území stanovené směrnicí Rady 2008/118/ES ze dne 16. 12. 2008, o obecné úpravě spotřebních daní (dále jen „**Směrnice**“). Pokud tak zákon hovoří o volném daňovém oběhu, jedná se dle žalovaného mimo jiné o území všech členských států Evropské unie včetně území České republiky. Žalovaný tak nesouhlasil s tvrzením žalobce, který za ZRP ve volném daňovém oběhu považuje výlučně výrobky, které pocházejí z daňového území České republiky. Takový výklad nemá dle žalovaného oporu v zákoně, ani v předpisech Evropské unie.
8. Žalovaný žalobci přisvědčil, že v případě dopravy ZRP uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání je třeba postupovat dle obecného ustanovení § 29 zákona o spotřebních daních, podle kterého právnická nebo fyzická osoba odebírající vybrané výrobky z jiného členského státu pro účely podnikání je povinna před odebráním těchto vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě se registrovat jako plátce daně a oznámit správci daně množství vybraných výrobků a poskytnout zajištění daně. Žalobce však zcela opomíjí skutečnost, že na nákup, prodej a dopravu ZRP je nutné aplikovat i zvláštní ustanovení upravující specifické podmínky pro konkrétní vybrané výrobky, které jsou obsaženy v části třetí zákona o spotřebních daních, v daném případě tedy ustanovení § 44 - § 65 zákona o spotřebních daních. Uvedený závěr podle žalovaného jednoznačně plyne ze systematického výkladu. Takovými zvláštními ustanoveními ve věci ZRP jsou pak podle žalovaného i ustanovení § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona, která upravují podmínky pro nákup, prodej a dopravu ZRP uvedených do volného daňového oběhu.
9. S poukazem na § 60 odst. 1 zákona o spotřebních daních žalovaný konstatoval, že účelem tohoto ustanovení a povinnosti právnických nebo fyzických osob uvedených v § 60 odst. 1 zákona být držitelem pravomocného povolení k nákupu ZRP uvedených do volného daňového oběhu je snaha o zabránění daňových úniků. Z tohoto důvodu je dle žalovaného manipulace se ZRP vázána na existenci povolení k nákupu těchto ZRP uvedených do volného daňového oběhu. Žalobce byl dle žalovaného při nákupu ZRP uvedených do volného daňového oběhu jakožto právnická nebo fyzická osoba uvedená v § 60 odst. 1 zákona o spotřebních daních povinen postupovat jednak podle obecného ustanovení § 29 zákona, tak podle ustanovení zvláštního § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona, musel mít tedy k nákupu ZRP uvedených do volného daňového oběhu vydáno požadované povolení. Pokud takové povolení neměl, dopustil se dle žalovaného správního deliktu dle ustanovení § 135w odst. 1 zákona o spotřebních daních.
10. K námitce žalobce ohledně vedení správního řízení vůči subjektu, který vydal ZRP uvedené do volného daňového oběhu osobě, která neměla povolení k nákupu ZRP, žalovaný uvedl, že v souladu se zásadou mlčenlivosti není oprávněn sdělovat žalobci jakékoli skutečnosti o případném jiném řízení, které by bylo v souvislosti s pochybením na straně žalobce vedeno. Ani případné vedení či nevedení řízení vůči dalšímu subjektu by však dle žalovaného nemělo vliv na skutečnost, že žalobce svým jednáním naplnil znaky skutkové podstaty správního deliktu dle § 135w odst. 1 zákona o spotřebních daních.
11. Žalovaný dále na str. 5 – 6 Napadeného rozhodnutí popsal své úvahy související s tím, že v průběhu předmětného odvolacího řízení nabyl účinnosti zákon č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, ve znění pozdějších předpisů, v souvislosti

s nímž došlo zákonem č. 183/2017 Sb. ke změně některých zákonů včetně zákona o spotřebních daních. Žalovaný v návaznosti na vyslovené závěry konstatoval, že nová právní úprava není v jím hodnocených aspektech (podmínky trestnosti, zproštění odpovědnosti, zánik odpovědnosti za delikt ní jednání, druh a výše sankce) pro žalobce příznivější.

12. Pokud jde o výši uložené pokuty, žalovaný se zcela ztotožnil se závěry celního úřadu s tím, že uložená pokuta je přiměřená a je odůvodněna okolnostmi konkrétního případu. Zdůraznil, že žalobce byl opakovaně (poprvé v roce 2015) upozorněn na povinnost mít opatřeno povolení dle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních, avšak ani po takovém upozornění žalobce své pochybení nenapravit, o čemž vypovídají i další řízení, která byla vůči žalobci vedena. Žalobce tak dle žalovaného zcela vědomě a opakovaně nerespektoval zákonná ustanovení vztahující se na dovoz, nákup a prodej ZRP, přestože mu muselo být z postupu celních orgánů zcela zřejmé, že svým jednáním porušuje právní předpisy.

III. Žaloba

13. Žalobce v podané žalobě v obecné rovině předeslal, že nakupuje výhradně pro vlastní potřebu ZRP uvedené do volného daňového oběhu na Slovensku, tedy v jiném členském státě Evropské unie. Tyto ZRP si žalobce ze Slovenska sám doveze, vždy však až poté, co předem řádně plánovaný dovoz ZRP oznámí příslušnému celnímu úřadu a poskytne celnímu úřadu zajištění a úhradu spotřební daně. Žalobce konstatoval, že dováží výhradně jen ZRP k použití pro pohon motorů, které zákon o spotřebních daních definuje v ustanovení § 45 odst. 1 písm. e). Za takto určené ZRP žalobce předem platí podle § 48 odst. 1 zákona nejvyšší možnou sazbu daně, kterou ZSPD pro ZRP stanovuje. Žalobce dle žalobních tvrzení *„veškeré dovezené ZRP disponuje výhradně na své vlastní čerpací stanice, kde je v rámci své podnikatelské činnosti (a platného živnostenského oprávnění) plní do nádrží motorových vozidel“*. Dle žalobce je tak zcela vyloučeno, že by jakýmkoliv způsobem mohl ohrozit vybírání spotřební daně nebo tuto daň krádit, neboť spotřební daň platí vždy za veškeré dovezené zboží předem, tato daň je vypočtena v nejvyšší sazbě a žalobce se ZRP nijak jinak dále neobchoduje ani nemanipuluje.
14. Žalobce dále obecně uvedl, že celní správa opakovaně žalobci vystavuje dokumenty, které jej opravňují k realizaci jednotlivých dovozů ZRP ze Slovenska. Následně však žalobci opakovaně vytýká, že není držitelem povolení podle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních, když žalobci již třikrát uložila pokutu ve výši 50 000 Kč, 200 000 Kč a 300 000 Kč, čímž mu v podstatě zcela znemožnila podnikání. Celní správa přitom podle žalobce odůvodňuje svůj postup tím, že ustanovení § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona se vztahují jak na zboží, které je ve volném daňovém oběhu v České republice, tak na zboží, které je ve volném daňovém oběhu v jiném státě Evropské unie.
15. Pod **prvním žalobním bodem** žalobce namítal, že Napadené rozhodnutí je v neslučitelném rozporu jak se Směrnicí, zejména pak s články 33 a 34 Směrnice, tak ve svém důsledku i se základními principy fungování jednotného trhu EU. Žalobce konstatoval, že článek 34 bod 2 písm. a), b) a c) Směrnice formou obligatorního výčtu přesně stanovuje, co musí subjekt, který přepravuje zboží podléhající spotřební daní mezi územími různých členských států, splnit. *A contrario* tak dle žalobce platí, že žádné jiné povinnosti nemohou členské státy v souvislosti s přepravou zboží, které podléhá spotřební dani, požadovat. Uvedený princip je dle žalobce dále zdůrazněn závěrečným ustanovením článku 34 odst. 2 Směrnice, kde je

členskému státu výslovně uděleno právo tyto požadavky zmírnit, aniž by mu však bylo uděleno právo tyto požadavky dále rozšířit. Postup žalovaného, který nad rámec povinností stanovených v článku 34 bodu 2 Směrnice po žalobci opakovaně požaduje splnění další povinnosti podle ustanovení § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních, je tak dle přesvědčení žalobce nezákonný, neboť je přímým porušením ustanovení Směrnice. Ta je přitom dle žalobce „nedílnou součástí českého právního řádu a při rozhodování proto jako nedílná součást unijního práva musí vždy dostat přednost před českou právní úpravou či nesprávnou interpretací této české právní úpravy. Unijní právo se navíc svým přímým účinkem automaticky přímo vztahuje na jednotlivce, a to i bez zprostředkování členských států“. Žalobce měl za to, že pro předmětný spor je „otázka interpretace jednotlivých ustanovení ZSPD nepodstatná, rozhodující je zde přímý účinek Směrnice“, přičemž „platí zásada přímé použitelnosti unijního práva: právní normy (včetně Směrnice) pronikají do právního řádu České republiky přímo; Směrnice je nedílnou součástí českého právního řádu“, a rovněž „princip přednosti tak, jak jej dovodil Soudní dvůr“.

16. Námitkami uvedenými pod **druhým žalobním bodem** pak žalobce poukazoval na to, že zákon o spotřebních daních stanoví pro zkapalněné ropné plyny tři různé sazby daně v závislosti na jejich konečném použití. Pro pohon motorů je stanovena sazba 3933 Kč /1000 kg, pro výrobu tepla 0 Kč /1000 kg a pro stacionární motory a podobná použití 1290 Kč /1000 kg ve smyslu § 48 odst. 1 zákona. Pohyb ZRP je dle žalobce sledován i po jejich uvedení do volného daňového oběhu (v České republice) a nakládat s nimi ve velkých objemech lze jen na základě povolení dle § 60a zákona. Žalobce doplnil, že dopravy ZRP ve volném daňovém oběhu i v režimu podmíněného osvobození od daně jsou zajišťovány ve výši, která odpovídá nejvyšší sazbě daně (§ 58 odst. 3, § 60 odst. 10 zákona o spotřebních daních). Také osoba, která odebírá ZRP pro účely podnikání ve volném daňovém oběhu z jiného členského státu, poskytuje zajištění daně ve výši daně, která by musela být přiznána a zaplácena, jako kdyby byly tyto plyny určeny pro pohon motorů dle § 29 odst. 2 zákona. Česká právní úprava přitom podle žalobce v § 60 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních obsahuje obligatorní výčet subjektů, které jsou povinny při manipulaci (nákupu nebo získávání) se ZRP disponovat speciálním povolením. Dle žalobce jde o subjekty, které ZRP dále prodávají ve velkoobchodním měřítku, kdy je nutné speciální povolení pro všechny ZRP (tj. uvedené v § 45 odst. 1 písm. e), f) a g) zákona, což není dle žalobce jeho případ), a dále o subjekty, které ZRP nakupují nebo získávají pro vlastní spotřebu (nad 10 tun ročně), kdy je nutné speciální povolení výhradně pro ZRP uvedené v § 45 odst. 1, písm. f) a g), což se dle žalobce jeho osoby také netýká. Podle žalobce pak platí, že subjekty, které nakupují nebo získávají ZRP uvedené v § 45 odst. 1 písm. e) pro vlastní potřebu, kam lze dle žalobce subsumovat mimo jiné i plnění do tlakových nádob a nádrží motorových vozidel, žádné povolení nepotřebují ani podle zákona o spotřebních daních. Skutečnost, že plnění do tlakových nádob a tlakových nádrží motorových vozidel je výkon živnosti a spadá tak pod kategorii řešenou v § 60 odst. 2 zákona o spotřebních daních a nikoliv pod kategorii § 60 odst. 1 tohoto zákona, je dle žalobce „mimo jiné dána i tím, že zde jde již jen o drobná množství ZRP, která jsou plněna do nádob a nádrží (v řádu desítek kg)“. Uvedený závěr dle žalobce podporuje i jím citovaná část důvodové zprávy k zákonu č. 331/2014 Sb. Žalobce zdůraznil, že nakládá se ZRP jen v malých objemech sám (nikdy je neprodává ve velkých objemech), a to vždy jen v rámci svého živnostenského oprávnění. Jeho případ tak nelze dle jeho přesvědčení subsumovat pod ustanovení § 60 odst. 1 zákona o spotřebních daních s tím, že „spadat by tak mohla jen pod ustanovení § 60 odst. 2 ZSPD, ale i to jen v případě, když by toto ustanovení zákona zahrnovalo i kategorii ZRP podle § 45 odst. 1 písm. e) ZSPD, což

neobsahuje“. Podle žalobce je účelem zvýšené evidence ZRP výhradně snaha zabránit daňovým únikům, což v daném případě nepřipadalo dle jeho přesvědčení v úvahu. Postup žalovaného je tak dle žalobce nejen v rozporu s dikcí zákona o spotřebních daních, ale je i v rozporu se samotným účelem a smyslem tohoto zákona a daňových zákonů vůbec, jakož i se samotnou formální logikou.

17. Pod **třetím žalobním bodem** žalobce poukazoval na zánik práva celní správy zahájit řízení pro uplynutí subjektivní lhůty a na porušení zásad spravedlivého procesu a s tím spojené procesní otázky. Žalobce konstatoval, že subsidiární uplatnění zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**správní řád**“), nevylučuje povinnost orgánů veřejné moci řízení řádně zahájit způsobem garantujícím právo na „spravedlivý proces“. S poukazem na § 55 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon o celní správě**“), a § 135zzf zákona o spotřebních daních, žalobce citoval závěry vyslovené v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2012, čj. 7 Afs 14/2011 - 115, a namítal, že není vůbec zřejmé, kdy bylo v dané věci zahájeno řízení o správním deliktu (pokud tedy kdy bylo takové řízení vůbec zahájeno). Absence právního úkonu prokazatelně zahajujícího řízení je dle žalobce vadou podstatnou pro další posouzení věci, jež má dopad jak na oblast zákonnosti řízení ve spojení s čl. 6 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (dále též „**Úmluva**“), tak i na posouzení běhu lhůt spojených s právem orgánu veřejné moci postihnout účastníka řízení za tvrzené protiprávní jednání. Žalobce uvedl, že pokud řízení ve smyslu čl. 6 Úmluvy nikdy zahájeno nebylo, je zřejmé, že marně uplynuly lhůty pro jakýkoliv postih za správní delikt. Žalobce s poukazem na judikatorní závěry (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2010, sp. zn. 1 Afs 58/2009) uzavřel, že celní orgány rozhodly o věci samé, aniž by řízení o udělení sankce za tvrzený správní delikt řádně zahájily a aniž by ve věci přednesly obvinění s vymezením skutku, pro který se řízení vede. Tato vada řízení má dle žalobce jednak vliv na běh lhůt a přezkoumatelnost ve vztahu k možné prekluzi práva udělit sankci, ale současně se jedná o zásadní vadu s vlivem na zákonnost rozhodnutí
18. Žalobce pod tímto žalobním bodem současně namítal, že druhým důsledkem absence jednoznačně a zákonem předvídaným způsobem zahájeného řízení je nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů ve vztahu k běhu prekluzivní lhůty. Subjektivní lhůta přitom dle žalobce začala plynout okamžikem, kdy se správní orgán dozvěděl o okolnostech svědčících spáchání trestného jednání. Při absenci úkonu jednoznačně zahajujícího řízení o správním deliktu obsahujícího výčet rozhodných zjištění odůvodňujících řízení o udělení sankce je dle žalobce dále nutné zohlednit specifika podmínek plynoucích ze zákona o spotřebních daních a nutně dopadajících i na posouzení běhu lhůt. Žalobce v této souvislosti poukázal na legislativou vymezené specifické podmínky spojené s manipulací s vybranými výrobky, kdy jakékoliv přemístění vybraných výrobků v rámci členských států EU spadá pod tzv. elektronický informační systém evidující u orgánů Celní správy jak zahájení dopravy vybraných výrobků, dotčené právnické osoby, tak i místa určení. Podle žalobce tak měly orgány Celní správy informace o nabytí a manipulaci s vybranými výrobky u žalobce již okamžikem, kdy jím byly dopravy vybraných výrobků mezi státy EU oznámeny, když se oznamuje každá samostatná doprava či dispozice. Ke dni oznámení disponovaly orgány Celní správy podle žalobce informací o absenci jimi požadovaného povolení pro nabytí nebo nakládání s vybranými výrobky žalobcem od konkrétního dodavatele v jiném členském státě EU. Ten den počala podle žalobce běžet i subjektivní lhůta jednoho roku. Žalobce doplnil, že elektronický informační systém spojený

s dispozicí a nakládáním při manipulaci s vybranými výrobky upravuje především rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady č. 1152/2003/ES, ze dne 16. 6. 2003, o zavedení elektronického systému pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani. (dále jen „**Rozhodnutí Rady č. 1152**“). Žalobce zopakoval, že již ke dni odeslání informací ve smyslu dotčených ustanovení Rozhodnutí Rady č. 1152 měly orgány Celní správy informaci o tom, že vybrané výrobky budou disponovány z jednoho členského státu do druhého členského státu EU, měly informaci o tom, kdo bude odesílatelem a kdo příjemcem a současně z vlastního povolovacího řízení měly informaci o rozsahu vydaných povolení ve vztahu k dotčeným právníkům osobám. Nejpozději ke dni odeslání informace ve smyslu Nařízení Rady č. 1152 tak měly dle žalobce celní orgány k dispozici vše, co následně odůvodnilo jejich tvrzení o spáchání správního deliktu ve smyslu ust. § 153w zákona o spotřebních daních, přičemž od stejného data začala plynout jak subjektivní, tak i objektivní lhůta. Žádný z celních orgánů přitom dle žalobce do současné doby otázku možné prekluze práva neposuzoval.

19. Žalobce v tomto směru navrhoval, aby jako důkazy v řízení byly provedeny dokumenty, které žalobci ve věci dovozu ZRP z jiného členského státu EU (Slovenska) celní orgány vystavily, účetně-ekonomické dokumenty osvědčující, že žalobce daňové povinnosti spojené s dovozem ZRP řádně splnil, a dokumenty osvědčující, že žalobce měl pro své podnikání potřebná povolení.

IV. Vyjádření žalovaného

20. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 23. 8. 2017 k námitkám vzneseným pod **prvním žalobním bodem** uvedl, že směrnice je na rozdíl od nařízení, které je závazné a bezprostředně použitelné v každém z členských států, aniž by muselo být do těchto právních řádů transformováno, závazná jen pro ty členské státy, kterým je určena, a to pouze ve svém výsledku. Směrnici je třeba dle žalovaného do právního řádu členského státu implementovat, když za tímto účelem členské státy vydávají vnitrostátní právní akty se stejným cílem, jakým má směrnice. Směrnice jsou tak dle žalovaného závazné pro členské státy, které jsou povinny je transformovat do svého právního řádu. Směrnice předepisují výsledek, kterého má být dosaženo, ale formy a metody dosažení stanoveného cíle zůstávají dle žalovaného na vůli státu (zákon, vyhláška apod.). Z povahy směrnic tedy dle stanoviska žalovaného vyplývá, že vlastnost přímého účinku je jim cizí, neboť směrnice se jednotlivce týkat nemá. Pokud některý z cílů směrnice byl do právního řádu členské země transponován špatně, ačkoli cíl je ve směrnici jednoznačně určen, může se dle žalovaného jednat o jednotlivce na základě přímo účinné směrnice dovolávat svého práva vůči členskému státu, ale nemůže být přímo směrnici uložena žádná povinnost. Žalovaný nesouhlasil s tvrzením žalobce, dle kterého mají směrnice přímý účinek a musí vždy dostat přednost před českou právní úpravou. Žalovaný neměl pochybnosti o řádné implementaci čl. 34 Směrnice a současně odmítl, že by uvedená Směrnice na žalobce dopadala přímo. Měl za to, že na projednávaný případ je třeba aplikovat zákon o spotřebních daních. Zdůraznil, že celní orgány v projednávané věci nepřezkoumávaly splnění podmínek pro přepravu vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání, avšak zabývaly se tím, že žalobce není držitel pravomocného povolení k nákupu ZRP uvedených do volného daňového oběhu dle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních.
21. K námitkám uplatněným pod **druhým žalobním bodem** žalovaný žalobci přisvědčil potud, že česká právní úprava v § 60 odst. 1 a odst. 2 zákona o spotřebních daních obsahuje výčet

subjektů, které jsou povinny při nákupu a získávání ZRP disponovat speciálním povolením. Další tvrzení žalobce však žalovaný zásadně odmítl s tím, že nemají oporu v zákoně o spotřebních daních ani v jiném právním předpise. Odkázal přitom na závěry vyslovené v Napadeném rozhodnutí. Doplnil, že v řízení bylo listinnými důkazy i výpovědí žalobce prokázáno, že žalobce v období října 2016 do prosince 2016 a v období od ledna 2017 do března 2017 nakoupil od slovenského dodavatele ZRP dle § 45 odst. 1 písm. e) zákona o SPD, uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě za účelem jejich prodeje v celkovém množství 778,5 tun. Žalovaný zdůraznil, že v řízení vedeném před žalovaným se žalobce mimo jiné bránil tím, že ani jednu z uskutečněných doprav vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě neuskutečnil za účelem prodeje, když na prodej ZRP nemá platné povolení a tuto činnost nevykonává. Předmětné tvrzení však bylo dle žalovaného v přímém rozporu s jím označenými listinnými důkazy, které žalobce předložil a ze kterých vyplývá, že žalobce ZRP prodával dalším subjektům. Dle žalovaného je s podivem, že v rámci podané žaloby již žalobce nezpochybňuje, že by ZRP dále prodával, avšak brání se tím, že se jedná jen o drobná množství ZRP, která jsou plněna do nádob a nádrží (v řádu desítek kg), a že tuto činnost provozuje v rámci svého živnostenského oprávnění. K tomu žalovaný konstatoval, že zdůvodnění žalobce, že povolení k nákupu ZRP ve volném daňovém oběhu za účelem podnikání dle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních není v případě žalobce třeba, když s těmito nakládá výhradně v malých objemech, je liché a toto nemá oporu v zákoně. Žalovaný s poukazem na § 60 odst. 1 zákona o spotřebních daních uzavřel, že z dikce tohoto ustanovení je zcela zřejmé, že je nepodstatné, v jakém objemu (malém či velkém) byly ZRP dále prodávány, podstatné je pouze to, že tyto ZRP byly získány za účelem jejich dalšího prodeje, což bylo prokázáno i v řízení vedeném žalovaným.

22. K námitkám vzneseným pod **třetím žalobním bodem** žalovaný uvedl, že trestnost činu je ohraničena jednoletou subjektivní a tříletou objektivní lhůtou, jejichž uplynutím zaniká správnímu orgánu možnost uložit pachateli správní sankci. Obě lhůty slouží dle žalovaného k ochraně právní jistoty účastníků řízení, neboť jim poskytují jistotu ohledně lhůty, v níž musí být věc vyřízena. Tím je chrání i proti svévolnému postupu správního orgánu. Jednoletá prekluzivní lhůta je uvedeným zákonem stanovena zejména proto, aby správní orgán měl dostatečný čas prověřit okolnosti pro zahájení správního řízení. Žalovaný upozornil, že předmětná jednoletá lhůta není spojena s povinností vydat konečné správní rozhodnutí o správním deliktu a uložit za něj pokutu, ale toliko se zahájením správního řízení. Za skutečnost určující počátek běhu subjektivní prekluzivní lhůty je třeba dle žalovaného považovat již pouhou vědomost o skutkových okolnostech věci v takovém rozsahu, který umožní předběžné právní zhodnocení, že došlo k porušení zákona. Důvodné podezření o tom, že došlo ke spáchání správního deliktu, musí mít podle žalovaného oporu v obsahu správního spisu. Za důkazy, které jsou způsobilé založit podezření o tom, že došlo ke spáchání správního deliktu, žalovaný považoval protokol o ústním jednání ze dne 3. 2. 2017, čj. 14945-2/2017-510000-31, a protokol o ústním jednání ze dne 25. 4. 2017, čj. 78735-2/2017-510000-31, když při těchto jednáních byly správnímu orgánu předloženy účetní doklady, zjednodušené průvodní doklady – SAD a faktury k přijatým ZRP. Dále se dle žalovaného *„jedná o nájemní smlouvy a místní šetření, která proběhla v období od 31.1.2017 do 12.4.2017, a kterými bylo ověřeno, že žalobce je provozovatel 12 čerpacích stanic na LPG“*. Subjektivní jednoletá lhůta pro zahájení správního řízení tak počala podle žalovaného běžet nejdříve dne 3. 2. 2017, kdy byla žalovanému předložena

část požadovaných dokladů, a dále dne 25. 4. 2017, tedy okamžikem, kdy správní orgán disponoval důkazy, ze kterých lze dovodit nejenom totožnost pachatele, ale i protiprávnost tohoto jednání. Žalovaný zdůraznil, že řízení bylo vůči žalobci zahájeno v okamžiku doručení příkazu čj. 117963/2017-510000-12 ze dne 25. 5. 2017, tedy dne 26. 5. 2017. Subjektivní lhůta pro zahájení správního řízení tak byla dle žalovaného zachována. Běh objektivní prekluzivní lhůty je třeba podle žalovaného naopak počítat ode dne, kdy byl přestupek spáchán, tedy okamžikem koupě ZRP bez povolení k nákupu ZRP uvedených do volného daňového oběhu dle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních za účelem jeho dalšího prodeje. Při určení počátku běhu objektivní prekluzivní lhůty je tak dle žalovaného třeba vycházet vždy z data uvedeného na faktuře k přijatým ZRP, tedy z okamžiku, kdy došlo k nákupu ZRP bez povolení dle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona. Žalovaný konstatoval, že v daném případě je projednáváno období od října 2016 do března 2017, běh objektivní prekluzivní lhůty proto podle žalovaného započal nejdříve v říjnu 2016.

V. Jednání

23. Při jednání konaném dne 14. 11. 2019 žalovaný setrval na svém procesním stanovisku i argumentaci obsažené v jeho písemných podáních. Žalobce se k nařízenému jednání nedostavil, ač k němu byl řádně předvolán. Soud v této souvislosti podotýká, že k jednání předvolal jak zástupce žalobce (doručení předvolání fikcí na adresu dle § 37 odst. 3 věty druhé s. ř. s. marným uplynutím úložní doby vyplývá z doručenky založené na čl. 42 soudního spisu), tak i samotného žalobce (doručení předvoláním fikcí uplynutím 10 dnů od dodání předvolání do datové schránky žaloby vyplývá z doručenky založené na čl. 41 spisu). Soud proto za této situace jednal v nepřítomnosti žalobce. Soud přitom při jednání nevyhověl obecnému důkaznímu návrhu žalobce vznesenému na str. 6 podané žaloby, kdy žalobce navrhoval, aby jako důkazy v řízení byly provedeny dokumenty, které žalobci ve věci dovozu ZRP z jiného členského státu EU (Slovenska) celní orgány vystavily, účetně-ekonomické dokumenty osvědčující, že žalobce daňové povinnosti spojené s dovozem ZRP řádně splnil, a dokumenty osvědčující, že žalobce měl pro své podnikání potřebná povolení. Z předmětného důkazního návrhu totiž nebylo podle soudu zřejmé, provedení kterých konkrétních důkazních prostředků se žalobce domáhá. Soud přitom vycházel z obsahu správního spisu, v němž byly založeny všechny písemnosti a podklady, které soud shledal dostatečnými pro posouzení důvodnosti žalobcem uplatněných žalobních námitek.

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

24. Městský soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal.
25. V posuzované věci je mezi účastníky řízení sporné, zda bylo možno žalobci za jednání popsané ve výroku Prvostupňového rozhodnutí uložit pokutu podle § 135w odst. 1 a 5 zákona o spotřebních daních, resp. zda se žalobce skutkem popsaným ve výroku Prvostupňového rozhodnutí dopustil správního deliktu podle § 135w odst. 1 zákona o spotřebních daních. Podle přesvědčení žalobce byl přitom postih za správní delikt v daném

případě rovněž v rozporu s ustanovením čl. 34 Směrnice. Pro případ, že by soud závěru žalovaného o naplnění znaků skutkové podstaty správního deliktu přisvědčil, pak žalobce v rámci námitek vznesených pod třetím žalobním bodem poukazoval na marné uplynutí prekluzivních lhůt zakládající zánik odpovědnosti žalobce za případný správní delikt a rovněž namítal, že řízení ve věci předmětného správního deliktu nebylo (řádně) zahájeno, přičemž tato vada měla vliv na zákonnost meritorního rozhodnutí.

26. Soud v logice uspořádání žalobních bodů předně přistoupil k posouzení námitek, jimiž žalobce pod **druhým žalobním bodem** zpochybňoval, že svým jednáním mohl v posuzované věci naplnit znaky správního deliktu dle § 135w odst. 1 zákona o spotřebních daních. Žalobce poukazoval na to, že jeho věc nelze podřadit pod žádný z případů upravených v § 60 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních, zakládajících povinnost disponovat speciálním povolením, neboť žalobce pořizoval ZRP uvedené v § 45 odst. 1 písm. e) pro vlastní potřebu, když dle žalobce lze pod dané ustanovení subsumovat mimo jiné i plnění „drobných množství (v řádech desítek kilogramů)“ do tlakových nádob a nádrží motorových vozidel v rámci živnostenského oprávnění. Žalobce byl přesvědčen, že nakládá se ZRP jen v malých objemech sám (nikdy je neprodává ve velkých objemech), a to vždy jen v rámci svého živnostenského oprávnění. Jeho případ tak nelze dle jeho názoru podřadit pod ustanovení § 60 odst. 1 zákona s tím, že *„spadat by tak mohla jen pod ustanovení § 60 odst. 2 ZSPD, ale i to jen v případě, když by toto ustanovení zákona zahrnovalo i kategorii ZRP podle § 45 odst. 1 písm. e) ZSPD, což neobsahuje“*.
27. Soud připomíná, že podle ustanovení § 7 zákona o spotřebních daních v rozhodném znění jsou předmětem daně vybrané výrobky na daňovém území Evropské unie vyrobené nebo na daňové území Evropské unie dovezené.
28. Podle ustanovení § 8 zákona o spotřebních daních daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropské unie nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropské unie.
29. Podle ustanovení § 9 odst. 1 téhož zákona povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit vzniká okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. Podle odst. 3 písm. g) téhož ustanovení povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká také dnem přijetí vybraných výrobků, které byly uvedeny do volného daňového oběhu v jiném členském státě a které jsou určeny pro účely podnikání na daňovém území České republiky nebo k plnění úkolů veřejnoprávního subjektu na daňovém území České republiky nebo dnem ukončení dopravy na daňovém území České republiky, pokud tyto výrobky byly přijaty plátcem uvedeným v § 4 odst. 1 písm. e) v jiném členském státě a jsou dopravovány na daňové území České republiky.
30. Soud dále konstatuje, že podle ustanovení § 29 odst. 1 téhož zákona platí, že *„právnícká nebo fyzická osoba odebírající vybrané výrobky z jiného členského státu pro účely podnikání je povinná před odebráním těchto vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě se registrovat jako plátc daně a oznámit správci daně množství vybraných výrobků a poskytnout zajištění daně“*.
31. Podle ustanovení § 45 odst. 1 zákona o spotřebních daních jsou předmětem daně tyto minerální oleje: (...)

„e) zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro pohon motorů nebo pro jiné účely uvedené pod kódy nomenklatury 2711 12 11 až

2711 19 s výjimkou zkapalněných ropných plynů a zkapalněného bioplynu uvedených v písmenech f) a g),

f) zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro výrobu tepla uvedené pod kódy nomenklatury 2711 12 11 až 2711 19, nebo

g) zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané

1. pro stacionární motory,

2. v souvislosti s provozem a stroji používanými při stavbách, stavebně inženýrských pracích a veřejných pracích, nebo

3. pro vozidla určená k používání mimo veřejné cesty nebo pro vozidla, která nejsou schválená k používání převážně na veřejných silnicích uvedené pod kódy nomenklatury 2711 12 11 až 2711 19“.

32. Soud dále podotýká, že podle ustanovení § 60 odst. 1 zákona o spotřebních daních „právnické nebo fyzické osoby, které nakupují nebo získávají zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e), f) nebo g) ve volném daňovém oběhu za účelem dalšího prodeje, mohou tyto výrobky přijímat a prodávat jen na základě povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu. Porušení této povinnosti, které se podle živnostenského zákona považuje za závažné porušení podmínky stanovené zákonem o spotřebních daních, správce daně oznámí příslušnému obecnímu živnostenskému úřadu. Toto ustanovení se nepoužije pro právnické nebo fyzické osoby, které nakupují tyto zkapalněné ropné plyny výhradně v tlakových nádobách o hmotnosti náplně do 40 kg včetně“.
33. Z odst. 2 tohoto ustanovení se pak podává, že „právnické nebo fyzické osoby, které nakupují nebo získávají zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. f) nebo g) pro vlastní spotřebu se spotřebou přesahující 20 tun za jeden kalendářní rok, mohou tyto výrobky přijímat jen na základě povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu. Toto ustanovení se nepoužije pro právnické nebo fyzické osoby, které nakupují tyto zkapalněné ropné plyny výhradně v tlakových nádobách o hmotnosti náplně do 40 kg včetně“.
34. Podle ustanovení § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních platí, že „právnická nebo fyzická osoba uvedená v § 60 odst. 1 nebo 2 může nakupovat zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e), f) nebo g) pouze na základě pravomocného povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu“.
35. Podle ustanovení § 135w odst. 1 zákona o spotřebních daních v rozhodném znění platí, že „právnická nebo podnikající fyzická osoba se jako osoba, která nakupuje nebo získává zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e), f) nebo g) ve volném daňovém oběhu za účelem dalšího prodeje, dopustí správního deliktu tím, že přijímá nebo prodává tyto plyny bez povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu“.
36. Podle odst. 2 uvedeného ustanovení pak platí, že „právnická nebo podnikající fyzická osoba se jako osoba, která nakupuje nebo získává zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. f) nebo g) pro vlastní spotřebu se spotřebou přesahující 20 tun za jeden kalendářní rok, dopustí správního deliktu tím, že přijímá nebo prodává tyto plyny bez povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu“.
37. Podle odst. 5 téhož ustanovení se za správní delikt podle odstavců 1 až 4 uloží pokuta od 50 000 Kč do 1 000 000 Kč.

38. V posuzovaném případě byl žalobce Prvostupňovým rozhodnutím postihnut za to, že v období od října 2016 do prosince 2016 a v období od ledna 2017 do března 2017 nakoupil od slovenského dodavatele ZRP dle § 45 odst. 1 písm. e) zákona o spotřebních daních uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě bez povolení k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu za účelem prodeje v celkovém množství 778,5 tun. Správní orgán prvního stupně i žalovaný shodně považovali takové jednání za porušení povinnosti uložené žalobci v ustanoveních § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních a uzavřeli, že žalobce tímto skutkem naplnil znaky skutkové podstaty správního deliktu dle § 135w odst. 1 zákona o spotřebních daních.
39. Soud ze správního spisu, jehož součástí jsou mj. žalobcem předložené přijaté a vydané doklady (srov. především protokoly o ústním jednání ze dne 3. 2. 2017, čj. 14945-2/2017-510000-31 a ze dne 25. 4. 2017, čj. 78735-2/2017-510000-31, a jejich přílohy), ověřil, že žalobce skutečně v období od října 2016 do prosince 2016 přijal od slovenského dodavatele celkem 378,5 tun ZRP (za říjen 2016 104,5 tun ZRP v částce 393 300 Kč, za listopad 2016 164 tun ZRP v částce 629 280 Kč, za prosinec 2016 pak 110 tun ZRP v částce 432 630 Kč). Obdobně pak žalobce v období od ledna 2017 do března 2017 přijal od slovenského dodavatele celkem 400 tun ZRP (za leden 2017 129,5 tun ZRP v částce 491 630 Kč, za únor 120 tun ZRP v částce 471 960 Kč a za březen 2017 pak 150,5 tun ZRP v částce 574 218 Kč). Obsah správního spisu rovněž poskytuje náležitou oporu závěru, že se v daném případě jednalo o ZRP podle § 45 odst. 1 písm. e) zákona o spotřebních daních (žalobce to ostatně ani nijak nezpochybňoval). Žalobce přitom opakovaně potvrdil (srov. protokol ze dne 12. 10. 2016 či ze dne 25. 4. 2017), že je provozovatelem 12 čerpacích stanic na LPG, což bylo doloženo nájemními smlouvami a ověřeno v rámci místních šetření Celním úřadem pro Moravskoslezský kraj, Celním úřadem pro Jihomoravský kraj a Celním úřadem pro Zlínský kraj. Z vydaných faktur, jež jsou ve správním spisu založeny, pak podle soudu jednoznačně vyplývá, že žalobce pořizované ZRP dále prodával svým odběratelům. Ze správního spisu pak rovněž nade vší pochybnost plyne, že žalobce v rozhodném období nebyl držitelem povolení podle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních, jež by jej opravňovalo k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu za účelem jejich dalšího prodeje.
40. Za této situace soud neměl důvodu jakkoli pochybovat o tom, že se žalobce skutkem identifikovaným ve výroku Prvostupňového rozhodnutí skutečně dopustil správního deliktu upraveného v § 135w odst. 1 zákona o spotřebních daních, když v rozporu s § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 tohoto zákona v označeném období a ve zjištěném množství pořizoval od svého slovenského dodavatele ZRP podle § 45 odst. 1 písm. e) tohoto zákona uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě, a to aniž by k tomu disponoval příslušným povolením.
41. Zaměřoval-li žalobce svou procesní obranu v podané žalobě na argumentaci, dle níž se v jeho případě nejednalo o žádný z případů upravených v § 60 odst. 1 resp. § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních, kdy by byl povinen disponovat příslušným povolením, neboť pořizoval předmětné ZRP pro vlastní spotřebu, nemohl mu soud v žádném ohledu přisvědčit. Žalobce se zásadním způsobem mýlí, pokud dovozuje, že skutkový stav nyní posuzované věci svědčí o pořizování ZRP dle § 45 odst. 1 písm. e) zákona o spotřebních daních pro vlastní potřebu. Závěr žalobce, že pod nakupování či získávání ZRP pro vlastní potřebu lze subsumovat rovněž situaci, kdy žalobce v rámci svého živnostenského podnikání plní na jím provozovaných čerpacích stanicích pořízené ZRP do nádrží

motorových vozidel (event. je plní do tlakových nádob), tedy je dále prodává svým odběratelům, je zjevně absurdní. Žalobce zcela odhlíží od toho, že v řízení bylo dostatečným způsobem prokázáno, že žalobce nakupoval ZRP uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě za účelem jejich dalšího prodeje, o čemž nade vší pochybnost svědčí účetní doklady založené ve správním spisu, předložené samotným žalobcem.

42. Sám žalobce ostatně dříve vůči celním orgánům potvrdil, že pořízené ZRP je určeno pro další prodej přes jím provozované čerpací stanice (srov. protokol ze dne 6. 3. 2015, čj. 375879/2015-510000-31). Takové účelové určení pořizovaných ZRP pak žalobce výslovně potvrdil i v nyní podané žalobě. Soud přitom nepřehlédl, že žalobce v průběhu celního řízení a navazujícího soudního řízení o žalobě proti Napadenému rozhodnutí opakovaně měnil své skutkové verze a způsob argumentace, když zatímco historicky v roce 2015 potvrzoval, že pořízené ZRP jsou určeny pro další prodej přes jím provozované čerpací stanice, ve svém vyjádření ze dne 14. 6. 2017 namítal, že nedošlo k nákupu vybraných výrobků ve volném daňovém oběhu a k uskutečnění dopravy za účelem jejich dalšího prodeje, aby pak nyní v podané žalobě opět nezpochybňoval, že ZRP dále prodával svým zákazníkům na jím provozovaných čerpacích stanicích, zdůrazňujíc však, že tak činí v rámci živnostenského oprávnění a toliko v „drobném množství“.
43. Soud opětovně zdůrazňuje, že v řízení bylo celními orgány náležitě prokázáno, že žalobce v označeném období a ve zjištěném množství pořizoval od svého slovenského dodavatele ZRP podle § 45 odst. 1 písm. e) tohoto zákona uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě, přičemž ZRP nepořizoval pro svou vlastní spotřebu, ale za účelem dalšího obchodování s těmito vybranými výrobky, a to aniž by disponoval příslušným povolením.
44. Na uvedeném závěru přitom není způsobila ničežto změnit skutečnost, že žalobce disponoval k takovému způsobu nakládání s pořízenými ZRP živnostenským oprávněním. Uvedená okolnost jej v žádném ohledu nezbavovala povinnosti disponovat povolením dle § 60 odst. 1, resp. § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních. Obdobně pak soud nemohl shledat důvodným argument, že *„zde jde již jen o drobná množství ZRP, která jsou plněna do nádob a nádrží (v řádu desítek kg)“*. Soud se v tomto ohledu ztotožňuje s žalovaným, že závěr žalobce, že povolení k nákupu ZRP ve volném daňovém oběhu za účelem podnikání dle § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních není v případě žalobce třeba, když s těmito nakládá výhradně v malých objemech, je zjevně neopodstatněný a postrádá jakoukoli oporu v zákoně o spotřebních daních. Z výše citované dikce § 60 odst. 1 zákona o spotřebních daních je dle přesvědčení soudu evidentní, že z pohledu existence povinnosti disponovat příslušným povolením není podstatné, v jakém konkrétním objemu jsou ZRP dále prodávány. Pořizoval-li žalobce ZRP za účelem jejich dalšího prodeje, což bylo v tomto řízení s ohledem na výše uvedené jednoznačně prokázáno, byl povinen v takovém případě disponovat povolením podle § 60 odst. 1, resp. § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních. Na uvedeném ničežto nemění ani žalobcem uvedená část důvodové zprávy, stejně jako jím akcentované skutečnosti týkající se vyloučení možnosti daňových úniků. Celní orgány náležitě zjistily skutkový stav, který posléze zcela správně subsumovaly pod příslušnou právní normu a uzavřely, že žalobce skutkem popsáním ve výroku Prvostupňového rozhodnutí porušil povinnost uloženou mu v ustanoveních § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních a svým jednáním tak naplnil znaky skutkové podstaty správního deliktu podle § 135w odst. 1 tohoto zákona.

45. Soud se tedy se závěry žalovaného z výše vyložených důvodů zcela ztotožňuje a uzavírá, že námitky vznesené pod druhým žalobním bodem nemohly být shledány důvodnými.
46. Přisvědčit soud nemohl ani námitkám, jimiž žalobce pod **prvním žalobním bodem** poukazoval na to, že Napadené rozhodnutí je v rozporu s čl. 34 Směrnice, jenž dle názoru žalobce upravuje taxativní výčet povinností uložených subjektu přepravujícímu zboží podléhající spotřební daní mezi územími různých členských států.
47. Soud se nemohl s žalobcem ztotožnit v závěru, že orgány celní správy postupují v rozporu s čl. 34 Směrnice, pokud po žalobci požadují splnění povinnosti upravené v § 60 odst. 1, resp. § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních. Soud nesouhlasí se závěrem žalobce, že by uložení povinnosti osobě, která nakupuje nebo získává zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e) ve volném daňovém oběhu za účelem dalšího prodeje, disponovat pro příjem a prodej těchto výrobků povolením k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu, odporovalo ustanovení čl. 34 Směrnice.
48. Soud je přesvědčen, že ustanovení § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních zakládají na úrovni národního práva, způsobem neodporujícím dle stanoviska soudu čl. 34 Směrnice, zvláštní povinnosti, které musí plnit osoba, jež nakupuje nebo získává zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e), f), a g) tohoto zákona ve volném daňovém oběhu za účelem dalšího prodeje. Skutečnost, že ustanovení čl. 34 Směrnice upravuje okruh povinností, jež musí plnit osoba uvedená v čl. 33 odst. 3 Směrnice (osoba povinná k dani), tj. osoba, která uskutečňuje dodávku nebo která má v držení zboží, jež má být dodáno, anebo které bylo zboží dodáno v jiném členském státě, dle názoru soudu nijak nevylučuje, aby národní právo členského státu uložilo osobě, která nakupuje nebo získává zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e) ve volném daňovém oběhu za účelem dalšího prodeje, veřejnoprávní povinnost disponovat pro příjem a prodej těchto výrobků povolením k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu.
49. Žalobce se mylí, dovozuje-li, že otázka interpretace jednotlivých ustanovení zákona o spotřebních daních je nepodstatná, když „rozhodující je zde přímý účinek Směrnice“. V posuzovaném případě není dle přesvědčení soudu dán důvod pro aplikaci pravidel vyplývajících z principu přímého účinku směrnice ve smyslu ustálené rozhodovací praxe Soudního dvora Evropské unie a Nejvyššího správního soudu. Podle relevantní judikatury Soudního dvora týkající se podmínek pro případný přímý účinek směrnic (např. rozsudek ze dne 4. 12. 1974 ve věci 41/74, *Yvonne van Duyn proti Home Office*, Recueil s. 1337) se jako základní podmínky bezprostřední aplikovatelnosti pravidel směrnice jeví tyto podmínky: uplynutí transpoziční lhůty, nenáležitá transpozice směrnice, dostatečná přesnost a bezpodmínečnost pravidla směrnice, aktivní legitimace osoby, jež se bezprostřední aplikovatelnosti dovolává, a skutečnost, že bezprostřední aplikací směrnice nedojde k uložení povinnosti jednotlivci. Přímý účinek směrnice může být pouze vertikální vzestupný, tj. jednotlivec se může na základě přímo účinné směrnice dovolat svého práva vůči členskému státu, ale nemůže mu být přímo směrnicí uložena žádná povinnost. Platí tedy, že pokud ze směrnice vyplývá výhoda pro jednotlivce a tato výhoda je ve směrnici zcela konkrétně upravena, může se jednotlivec před soudy a správními orgány členských států na ni odvolat, čili její obsah přímo vynutit. O takový případ se však v nyní řešeném případě nejednalo. Ustanovení čl. 34 Směrnice nezakládalo dle přesvědčení soudu žalobci národním právem odpírané právo, ani nijak nevylučovalo možnost, aby stát osobě, jež nakupuje nebo získává zkapalněné ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e)

ve volném daňovém oběhu za účelem dalšího prodeje, uložil povinnost disponovat pro příjem a prodej těchto výrobků povolením k nákupu zkapalněných ropných plynů uvedených do volného daňového oběhu.

50. V posuzované věci pak nebylo na místě aplikovat ani tzv. nepřímý účinek směrnice. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 1. 2. 2010, čj. 5 Afs 68/2009 - 113, judikoval, že „*povinnost vykládat národní právo v souladu se směrnicí je podmíněna a priori tím, že existuje vnitrostátní předpis, který je nejednoznačný, umožňuje několik výkladů, přitom alespoň jeden z možných výkladů práva je v souladu se směrnicí. Nepřímý účinek komunitárního práva nemůže být contra legem, může však jít i v neprospěch plátce daně.*“ V nyní projednávané věci nepřímý účinek Směrnice nepřichází v úvahu, neboť je vyloučen jasným a jednoznačným zněním § 60 odst. 1 a § 60a odst. 1 zákona o spotřebních daních. Stejně tak na uvedených závěrech není z výše vyložených důvodů způsobitý ničež změnit ani žalobcem ve vší obecnosti připomenutý princip přednosti práva EU.
51. Soud tedy nemohl z popsanych důvodů přisvědčit ani námitkám vzneseným žalobcem pod prvním žalobním bodem.
52. Soud dále přistoupil k posouzení námitek, jimiž žalobce pod **třetím žalobním bodem** poukazoval na to, že v dané věci není vůbec zřejmé, zda a kdy bylo řízení o správním deliktu zahájeno, přičemž uvedená vada má vedle vlivu na zákonnost řízení ve spojení s čl. 6 Úmluvy vliv rovněž na posouzení běhu prekluzivní lhůty. Žalobce měl za to, že celní orgány rozhodly o věci samé, aniž by řízení o udělení sankce za tvrzený správní delikt řádně zahájily a aniž by ve věci přednesly obvinění s vymezením skutku, pro který se řízení vede, a zatížily tak meritorní rozhodnutí vadou, jež měla vliv na jeho zákonnost.
53. Soud žalobci přisvědčuje potud, že v tomto typu řízení, tedy v řízení o správním deliktu, jež je v daném případě třeba považovat za řízení o trestním obvinění ve smyslu čl. 6 Úmluvy, musí správní orgány zajistit, aby byl obviněný ze správního deliktu s obviněním včas a řádně seznámen tak, aby mu bylo zaručeno právo na spravedlivý proces, včetně jeho dílčí složky v podobě práva na obhajobu.
54. Podle čl. 6 odst. 3 písm. a) Úmluvy má každý, kdo je obviněn, právo být neprodleně a v jazyce, jemuž rozumí, podrobně seznámen s povahou a důvodem obvinění proti němu.
55. Soud připomíná, že z judikatury Evropského soudu pro lidská práva k jednotlivým požadavkům čl. 6 odst. 3 písm. a) Úmluvy plyne, že je třeba zkoumat, zda byl obviněný s obviněním proti sobě seznámen včas, aby měl dostatečný čas k přípravě své obhajoby (viz rozsudek ze dne 14. 11. 2000 ve věci *T. proti Rakousku*, stížnost č. 27783/95, § 71). Co do formy Úmluva vyžaduje, aby obvinění odpovídalo procesním a hmotněprávním požadavkům zajišťujícím účinný výkon práv obviněného. Pouze vágní a neformální povědomí o existenci obvinění nepostačuje (viz rozsudek ze dne 12. 10. 1992 ve věci *T. proti Itálii*, stížnost č. 14104/88, § 28). Důvodem obvinění se pak rozumí skutek, kterého se měl obviněný dopustit, a na kterém je obvinění založeno. Povahou obvinění je právní kvalifikace tohoto skutku (viz rozsudek ze dne 25. 7. 2000 ve věci *Mattochia proti Itálii*, stížnost č. 23969/94, § 59). Požadavek podrobnosti je splněn, pokud je informace dostatečná k tomu, aby si obviněný mohl řádně připravit svoji obhajobu (viz např. rozsudek ze dne 23. 9. 1998 ve věci *Steel a ostatní proti Spojenému království*, stížnost č. 24838/94, § 84 – 87).

56. Soud zdůrazňuje, že účel sdělení obvinění ve smyslu čl. 6 odst. 3 písm. a) Úmluvy plní v řízení o správním deliktu oznámení o zahájení řízení podle § 46 odst. 1 správního řádu. Je-li však v tomto typu řízení rozhodováno příkazem ve smyslu § 150 správního řádu, může být tento příkaz vydán i bez předchozího oznámení o zahájení řízení jako první úkon v řízení, jak vyplývá z § 150 odst. 1 věta druhá správního řádu v části věty za středníkem (srov. přiměřeně např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2015, čj. 1 As 79/2015 - 56, či ze dne 20. 4. 2016, čj. 2 As 285/2015 - 49).
57. Nejvyšší správní soud přitom v minulosti opakovaně judikoval, že po zrušení příkazu na základě podaného odporu nevzniká správnímu orgánu povinnost sdělit obviněnému (znovu) obvinění (srov. závěry vyslovené ve shora označených rozsudcích čj. 1 As 79/2015 - 56 a čj. 2 As 285/2015 - 49). V souladu s § 115 odst. 3 větou druhou správního řádu platí, že „podáním odporu se příkaz ruší a řízení pokračuje; to neplatí, byl-li podán nepřípustný nebo opožděný odpor“. Zákon tedy zjevně počítá s právními účinky příkazu, byť zrušeného, v dalším řízení o správním deliktu. Příkaz, kterým byl obviněný původně uznán vinným ze spáchání správního deliktu, tak lze i přes jeho následné zrušení podáním odporu považovat dle přesvědčení soudu za dostatečné sdělení obvinění.
58. I v nyní posuzované věci byl, jak plyne z obsahu správního spisu, vydán celním úřadem s odkazem na § 150 odst. 1 správního řádu příkaz ze dne 25. 5. 2017, čj. 117963/2017-510000-12, kterým byl žalobce shledán vinným ze spáchání správního deliktu podle § 135w odst. 1 zákona o spotřebních daních skutkem specifikovaným obdobně jako ve výroku Prvostupňového rozhodnutí. Z vydaného příkazu byl nade vší pochybnost seznatelný skutek, kterého se měl žalobce dopustit, i jeho právní kvalifikace. S tímto obviněním byl žalobce seznámen včas, aby měl dostatečný čas k přípravě své obhajoby, k čemuž rozsah obvinění dostačoval. Sdělení obvinění formou příkazu také odpovídalo požadavku náležité formy. Obvinění žalobce tak podle stanoviska soudu zcela naplňovalo požadavky čl. 6 odst. 3 písm. a) Úmluvy. Celní úřad postupoval zcela správně, pokud žalobci po podání odporu oznámil, že bude pokračovat v řízení a poskytl mu lhůtu po nahlédnutí do spisového materiálu a pro vyjádření se k projednávané věci (srov. přípis ze dne 2. 6. 2017, čj. 117963-3/2017-510000-12). Žalobce tohoto svého práva ostatně využil a v řízení se podáním ze dne 14. 6. 2017 k podstatě obvinění vyjádřil.
59. S ohledem ke shora uvedeným důvodům nemohl soud žalobci přisvědčit, že by v posuzované věci nebylo zřejmé, zda a kdy bylo správní řízení o správním deliktu zahájeno, popř. snad dokonce v tom, že řádně zahájeno nebylo, když řízení bylo řádně zahájeno vydáním označeného příkazu podle § 150 odst. 1 správního řádu. Žalobce ostatně ani v podané žalobě nijak nezpochybňoval, že by v předmětném případě nebyly dány správním řádem stanovené podmínky pro vydání příkazu. Z výše vyložených důvodů pak nebylo lze přisvědčit ani související žalobní argumentaci poukazující na vady řízení záležející v porušení práva žalobce na spravedlivý proces.
60. Soud se konečně se žalobcem neztotožnil ani v jeho přesvědčení stran marného uplynutí jednoroční subjektivní prekluzivní lhůty a o zániku odpovědnosti žalobce za správní delikt spáchaný skutkem specifikovaným ve výroku Prvostupňového rozhodnutí.
61. Soud připomíná, že podle § 135zzf odst. 2 zákona o spotřebních daních v rozhodném znění platilo, že „odpovědnost právnické osoby za správní delikt zaniká, jestliže správní orgán o něm nezačal řízení do 1 roku ode dne, kdy se o něm dozvěděl, nejpozději však do 3 let ode dne, kdy byl spáchán“.

62. Soud především podotýká, že sám žalobce uvedenou žalobní námitku spojoval s argumentací poukazující na nedostatky v zahájení předmětného řízení. Soud proto v tomto směru v plném rozsahu odkazuje na výše vyložené závěry a opakovaně zdůrazňuje, že řízení o správním deliktu bylo v posuzované věci nade vší pochybnost řádně zahájeno doručením příkazu.
63. Poukazoval-li pak žalobce na marné uplynutí jednorocní subjektivní lhůty, soud mu přisvědčuje potud, že uvedená lhůta započala plynout okamžikem, kdy se správní orgán dozvěděl o okolnostech svědčících spáchání protiprávního jednání, resp. kdy slovy ustálené rozhodovací praxe správních soudů soustředil onen okruh poznatků, informací a důkazních prostředků, z nichž lze na spáchání správního deliktu usoudit. Soud však již nemohl souhlasit s žalobcem v tom, že předmětná jednorocní prekluzivní lhůta pro zahájení řízení k okamžiku vydání příkazu marně uplynula.
64. Soud zdůrazňuje, že v předmětném případě se mohl žalobce skutku popsaného ve výroku Prvostupňového rozhodnutí dopustit nejdříve v říjnu 2016, kdy (ve vztahu k období postihovanému celními orgány) pořídil první ZRP od svého slovenského dodavatele bez nezbytného povolení. Je zjevné, že i pokud by snad měly celní orgány z žalobcem označených zdrojů neprodleně k dispozici dostatek skutkových poznatků o možném spáchání správního deliktu žalobcem, nemohla subjektivní prekluzivní lhůta započít svůj běh z pochopitelných důvodů dříve, než žalobce předmětné ZRP bez nezbytného povolení pořídil, resp. než se předmětného protiprávního jednání skutečně dopustil.
65. I pokud by tedy soud na tomto místě odhlédl od problematiky pokračujícího správního deliktu, platí, že subjektivní lhůta nemohla v žádném případě započít svůj běh dříve než v říjnu 2016, kdy žalobce svým jednáním naplnil znaky předmětného správního deliktu. Pokud tedy celní úřad vydal příkaz a zahájil řízení o správním deliktu v květnu roku 2017, nelze než uzavřít, že jednorocní subjektivní lhůta byla v každém případě zachována. Se zřetelem k právě uvedenému pak nemohla k datu vydání rozhodnutí uplynout ani objektivní prekluzivní doba (její uplynutí žalobce v podané žalobě ani konkrétně nenamítal).
66. Ani námitky vznesené pod třetím žalobním bodem tedy nemohly být shledány důvodnými.
67. Pro úplnost soud podotýká, že neopomněl ve světle závěrů vyplývajících z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, čj. 5 As 104/2013 - 46, publ. pod č. 3528/2017 Sb. NSS, posoudit okolnosti související s novou hmotněprávní úpravou správního trestání. Dospěl však k závěru, že zákon o spotřebních daních, ve znění změn provedených zákonem č. 183/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich a zákona o některých přestupcích, stanoví v ustanovení § 135h odst. 1 za předmětný správní delikt, za nějž byl žalobce v předmětném případě postihnut, shodnou horní hranici pokuty, přičemž tuto právní úpravu nelze ani při subsidiární aplikaci nové regulace správního trestání obsažené v zákoně č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich považovat pro žalobce za příznivější.
68. Na základě všech shora uvedených skutečností soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

69. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nenáleží. Žalovanému pak žádné náklady v souvislosti s vedením předmětného řízení nevznikly.

Poučení:

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 14. listopadu 2019

JUDr. Ing. Viera Horčicová v.r.
předsedkyně senátu