



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Zory Šmolkové, ve věci

žalobce: **B. B.,**

zastoupený Mgr. Magdalénou Poncza, advokátkou

sídlem Českobratrská 1403/2, Moravská Ostrava, 702 00 Ostrava

proti

žalovanému: **Generální ředitelství cel**

sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 10. 2017, č. j. 36545-8/2017-900000-302,
ve věci spotřební daně

takto:

Shodu s prvopisem potvrzuje

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 10. 10. 2017, č. j. 36545-8/2017-900000-302 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Magdalény Poncza, advokátky se sídlem Českobratrská 1403/2, Moravská Ostrava, 702 00 Ostrava.

Odůvodnění:

I. Žalobní body

1. Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 20. 12. 2017 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 10. 2017 č. j. 36545-8/2017-900000-302 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 10. 2016 č. j. 46985-15/2016-570000-11, zrušující žalobci povolení daňového skladu z důvodu neplnění podmínek ekonomické stability.
2. Žalobce napadenému rozhodnutí vytýká rozpor s principem proporcionality a zákonnosti. Žalovaný měl nesprávně vyhodnotit otázku ekonomické stability. Vycházel ze zastaralých údajů, zejména z daňového přiznání k dani z příjmů za rok 2014, což je při posuzování finanční stability v roce 2016 neúnosné; žalovaný měl žalobce vyzvat k doplnění potřebných skutečností. Žalovaný nadto ignoroval širší souvislosti při výkladu daňového přiznání za r. 2014 a vyšel pouze z finanční analýzy.
3. Dále žalobce vytkl žalovanému, že nesprávně posoudil jeho oznamovací povinnost, kterou žalobce měl pouze k těm skutečnostem, které správce daně nevěděl ze své činnosti nebo které nemohl zjistit s automatickým přístupem k veřejným rejstříkům. Správce daně byl povinen informovat daňové subjekty o tom, které informace jsou mu známe, což neučinil, a žalobce tak nevěděl, k čemu se jeho oznamovací povinnost váže.
4. Žalovaný nezohlednil, že v r. 2014 podmínka ekonomické stability nebyla v zákoně o spotřebních daních pro povolení provozování daňového skladu zakotvena. Žalobce v té době nemusel činit žádné kroky ke splnění finanční stability. Žalovaný přesto z těchto údajů vycházel. Pokud by žalobce byl v r. 2014 ekonomicky nestabilní, jak žalovaný dovozuje, bylo by to v důsledku jednání správce daně, který přistoupil ke zrušení povolení daňového skladu. Toto rozhodnutí bylo sice následně v odvolání zrušeno, žalobce však jím však byl ekonomicky poškozen. Nyní je povolení k daňovému skladu zrušeno podruhé.
5. Správce daně neumožnil nahlédnout žalobci do finanční analýzy, ač jej o to žalobce opakovaně telefonicky žádal; správce daně nadto o žádostech žalobce neučinil úřední záznam do spisu, ač tak byl podle § 63 odst. 1 daňového řádu povinen, a žalovaný pak v napadeném rozhodnutí považoval žádosti žalobce za neprokázané.

6. Výzva správce daně vůči žalobci ke splnění podmínky ekonomické stability je neurčitá, neboť z ní nevyplývá, jak má žalobce postupovat, aby ekonomické stability dosáhl, resp. tuto podmínku splnil. Reakci žalobce na tuto výzvu měl správce daně a žalovaný vyhodnotit podle obsahu jako splnění výzvy, byť bylo nadepsáno jako „odvolání“, neboť podle obsahu na výzvu reaguje, jak jen toho byl schopen s ohledem na její neurčitost. Pokud i poté přetrvávaly pochybnosti správce daně o žalobcově ekonomické stabilitě, měl s ohledem na zásadu spolupráce a vstřícnosti získat od žalobce další informace, které považoval za podstatné. Správce daně však postupoval formalisticky a s podáním žalobce nakládal jako s odvoláním, stejně tak postupoval i žalovaný, který vedl formální odvolací řízení. Výsledkem bylo konstatování nesplnění podmínky ekonomické stability žalobce a odnětí povolení k provozování daňového skladu.
7. Následně žalobce doplnil svou žalobu o skutečnosti, které se měl dozvědět v prosinci 2016 na vánočních trzích od npor. M. S., zaměstnance žalovaného, a doplnil návrh důkazů, které mají jeho tvrzení prokázat.

II. Stanovisko žalovaného

8. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Žalobní námitky jsou z velké části opakováním o odvolání, a proto žalovaný na ně odkázal.
9. Není pravdou, že správce daně a žalovaný vyšli ze zastaralých údajů, naopak zákon s určitým stářím podkladů počítá. Podle ustanovení § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních mohl žalobce na základě výzvy buď prokázat svou ekonomickou stabilitu předložením aktuálnějších podkladů, nebo přijmout ekonomická opatření ke zlepšení své ekonomické situace, přičemž lhůtu ve výzvě bylo možno i prodloužit. Žalobce však na věcné řešení ekonomické stability rezignoval a podal proti výzvě odvolání.
10. Je pravdou, že se žalobce v r. 2014 nemusel chovat tak, aby podmínku ekonomické stability splňoval, nicméně tato podmínka byla pro povolení daňového skladu zakotvena v r. 2015 a žalobce jako dosavadní držitel povolení mohl během půlročního přechodného období činit kroky ke zlepšení své ekonomické situace. V případě žalobce bylo období k zajištění plnění daně podmínky podstatně delší, neboť k jejímu splnění byl vyzván až dne 11. 6. 2016. Časový prostor však nevyužil.
11. Není pravdivé tvrzení žalobce, že správce daně neoznámil daňovým subjektům, které údaje musí správci daně předložit. Naopak tuto informaci zveřejnil na svých internetových stránkách dne 30. 6. 2015 a výzva je dohledatelná dodnes.
12. Podle důvodové zprávy k novele, měnící podmínky provozování daňového skladu, se ekonomická stabilita posuzuje finanční analýzou; pro případ, kdy navzdory finanční neschopnosti subjektu existují skutečnosti, které riziko neplacení daně snižují, je povinen k nim správce daně podle § 43g písm. b) zákona o spotřebních daních přihlídnout. Takové skutečnosti hodné zvláštního zřetele, které svým významem převažují výsledek finanční analýzy, však u žalobce nenastaly a žalobce žádné ani netvrdil. Žalobce pouze připomíná včasnost svých plateb spotřební daně a skutečnost, že případné jeho závazky jsou zajištěny ručením, což však jsou okolnosti, které jeho ekonomickou stabilitu nijak neovlivňují a

naopak představují další podmínky pro to, aby mu povolení k provozování daňového skladu mohlo být uděleno.

13. Není pravdou, že by správce daně a žalovaný znemožnili žalobci nahlédnout do finanční analýzy, naopak stalo se tak dne 9. 11. 2016. Pokud žalobce žádal o umožnění nahlédnout dříve, o takové žádosti není ve spise záznam.

III. Posouzení krajským soudem

14. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná; ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.

a. Zjištění ze správního spisu

15. Ze správního spisu krajský soud zjistil následující. Správce daně výzvou z 22. 4. 2016, žalobci doručenou do datové schránky 11. 6. 2016, oznámil žalobci zahájení řízení ve věci zrušení povolení k provozování daňového skladu a současně ho vyzval ke splnění podmínky vyplývající z § 43c odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních, podmínka ekonomické stability, ve lhůtě 30 dnů ode dne doručení rozhodnutí. V odůvodnění uvedl, že na základě finanční analýzy žalobce provedené dne 8. 2. 2016 jej shledal finančně nestabilní. Žalobce tak nesplnil podmínky dané § 43c odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních, konkrétně podmínku ekonomické stability, přičemž podmínky pro vydání povolení musí být v souladu s § 43c odst. 3 zákona o spotřebních daních splňovány po celou dobu trvání povolení.
16. Tentýž den, tedy 22. 4. 2016, požádal správce daně Generální ředitelství cel o předložení zpracované finanční analýzy (č. AB/FA/CZ9000000/16/00172) ze dne 8. 2. 2016. Na tuto žádost Generální ředitelství cel zaslalo správci daně zprávu o provedení komplexní finanční analýzy, která nese č. j. 4652/2016-900000-604 a je z 26. 1. 2016, doklady pro její zpracování bylo přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období r. 2014 a příloha č. 2 k DAP za rok 2014, a její závěr zní, že *„hodnocený subjekt byl za rok 2014 shledán finančně nestabilním s vysokým finančním rizikem vzniku nedoplatku v případě, že povinnost daň přiznat a zaplatit překročí výši zajištění“*. Platnost finanční analýzy stanovil zpracovatel do 30. 9. 2016. Ve spise se nachází další zpráva o provedení kompletní finanční analýzy z 9. 3. 2015 s platností do 30. 9. 2015, kterou byl žalobce shledán za r. 2013 také finančně nestabilní s vysokým rizikem vzniku nedoplatku v případě, že povinnost daň přiznat a zaplatit překročí výši zajištění.
17. Dne 30. 6. 2016 podal žalobce správci daně podání, nadepsané jako *„odvolání na výzvu ke splnění podmínek“*, ve kterém uvedl, že se *„odvolává proti rozhodnutí z moci úřední zrušit povolení provozování daňového skladu“*, neboť nebyl informován o provádění finanční analýzy, ze které finanční nestabilita měla vyplynout. Poukázal na to, že má poskytnuté ručení společností *„TranseExpres“* do výše zajištění spotřební daně, dále, že

nemá vůči celnímu úřadu žádné dluhy a že podle rozhodnutí Generálního ředitelství cel z 23. 2. 2016 č. j. 7829-3/2016-900000-302 splňuje veškeré podmínky pro provozování daňového skladu. Uvedl, že to byli zaměstnanci správce daně, kteří zapříčinili stav, kdy zboží ještě není prodáno, ačkoliv původní kupec byl schopen zboží odebrat do konce r. 2015, přičemž část zboží byla prodána na daňový sklad společnosti HELSINKI GROUP z Třanovic a zbytek bude prodán na daňový sklad do jiné členské země EU. Žalobce „v případě nutnosti“ požádal o osobní jednání, zdůraznil, že vždy vůči celnímu úřadu postupoval korektně a nemá žádné závazky; finanční analýzu považuje na „účelovou a bezpředmětnou“.

18. Dne 18. 10. 2016 správce daně rozhodl o zrušení povolení daňového skladu z moci úřední, neboť žalobce byl na základě finanční analýzy č. AP/FA/CZ900000/16/00172 ze dne 8. 2. 2016 platné do 30. 9. 2016 finančně nestabilní, čímž nebyla splněna podmínka ekonomické stability, kterou žalobce nesplnil i přes výzvu správce daně.

19. Proti prvostupňovému rozhodnutí podal žalobce odvolání, o kterém žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím.

b. Právní posouzení

20. Vzhledem k tomu, že po dobu trvání povolení k provozování daňového skladu žalobcem došlo k podstatné změně právní úpravy, stanovující podmínky tohoto povolení, a tato změna je pro posouzení věci podstatná, považuje krajský soud za účelné citovat zde relevantní zákonná ustanovení.

21. Podle § 43c odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění zákona č. 331/2014 Sb., účinného od 1. 1. 2015 (dále jen zákon o spotřebních daních), *podmínkami pro vydání povolení, jsou a) spolehlivost, b) bezdlužnost, c) ekonomická stabilita, d) oprávnění provozovat živnost umožňující výkon činnosti související s povolením a e) skutečnost, že navrhovatel není v likvidaci nebo v úpadku.*

22. Podle § 43g zákona o spotřebních daních, *ekonomicky stabilní je ten, kdo nevykazuje riziko, že nedostojí svým platebním povinnostem vztahujícím se ke správě spotřební daně na základě a) hodnocení ukazatelů rentability, likvidity, finanční stability, aktivity a produktivity práce posuzovaných na základě údajů oznámených navrhovatelem nebo držitelem povolení anebo zjištěných správcem daně, b) dalších skutečností významných pro posouzení tohoto rizika.*

23. Podle § 43j odst. 2 zákona o spotřebních daních, *držitel povolení je povinen ve lhůtě pro podání daňového přiznání daní z příjmů oznámit správci daně údaje potřebné pro posouzení ekonomické stability; to neplatí, pokud neuplynul jeden měsíc od sdělení těchto údajů při podání návrhu na vydání povolení. Podle odst. čtvrtého téhož ustanovení, oznamovací povinnost držitele povolení se nevztahuje na údaje, které má správce daně k dispozici nebo jejichž změnou může automatizovaným způsobem zjistit z rejstříku a evidencí, do nichž má zřízen automatizovaný přístup; okruh těchto údajů zveřejní správce daně způsobem umožňující dálkový přístup. Podle odst. pátého téhož ustanovení, správce daně prověří údaje uvedené v oznámení a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzve držitele povolení, aby údaje vysvětlil, doložil, popř. doplnil nebo změnil a zároveň stanovil lhůtu, v níž je držitel povolení povinen tak učinit.*

Shodu s prvopisem potvrzuje

24. Podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních, zjistí-li správce daně, že nejsou splněny podmínky pro vydání povolení nebo podmínky potřebné pro správu daní stanovené v povolení, vyzve držitele povolení k jejich splnění ve správcem daně stanovené lhůtě, pokud povaha těchto podmínek toto splnění připouští a nehrozí nebezpečí z prodlení. Podle odst. dvě téhož ustanovení, správce daně zruší povolení, pokud a) držitel povolení na výzvu správce daně nezajistí ve stanovené lhůtě splnění podmínek podle odst. 1, b) nejsou splněny podmínky podle odst. 1, k jejichž splnění správce daně držitele povolení nevyzývá.
25. Podle bodu přechodných ustanovení zákona č. 331/2014 Sb., povolení vydané přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona zůstává v platnosti s tím, že se jeho účinky posuzují podle zákona č. 353/2003 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona; tím není dotčena doba platnosti stanovená v tomto povolení. Podle bodu 6 přechodných ustanovení, podmínky pro vydání povolení podle zákona č. 353/2003 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona musí být v případě povolení podle bodu 5 splněny do 6 měsíců ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
26. Podle § 20 odst. 6 zákona o spotřebních daních, ve znění do 31. 12. 2014, správce daně rozhodne o vydání povolení pouze tehdy, jestliže návrh na povolení obsahuje náležitosti uvedené v odst. 2 a navrhovatel není v likvidaci nebo v insolvenčním řízení podle zvláštního právního předpisu. Má-li navrhovatel nedoplatek na daních nebo clu nebo nedoplatek na pojistném a na penále na veřejné zdravotní pojištění anebo na pojistném a na penále na sociálním pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, správce daně vydá povolení pouze tehdy, je-li zajištěno uhrazení tohoto nedoplatku. V opačném případě návrh zamítne. Podle odst. 9 téhož ustanovení, správce daně stanoví pro každý daňový sklad výši zajištění daně a vydá povolení k provozování daňového skladu pouze tehdy, zajistí-li navrhovatel daň podle § 21.
27. Zákonem č. 331/2014 Sb. tak došlo ke změně podmínek k vydání povolení provozování daňového skladu. Kromě podmínek, které již byly požadovány před účinností zákona č. 331/2014 Sb. (oprávnění provozovat činnost umožňující výkon činnosti související s povolením a skutečnost, že navrhovatel není v likvidaci nebo úpadku) jsou jimi nově spolehlivost, bezdlužnost a ekonomická stabilita. Vzhledem k tomu, že žalobce byl před účinností zákona č. 331/2014 Sb. držitelem povolení k provozování daňového skladu, vztahují se na něj citovaná přechodná ustanovení. Podle nich byl povinen nové podmínky splnit do 6 měsíců od účinnosti zákona č. 331/2014 Sb., tedy nejpozději k 1. 7. 2015. Jednotlivé ukazatele ekonomické stability, jak jsou definovány v § 43g zákona o spotřebních daních, tak byl žalobce povinen splnit k 1. 7. 2015, a dále je plnit po dobu provozování daňového skladu.
28. Zdrojem údajů, potřebných ke zjištění ekonomické stability, je periodická oznamovací povinnost daňového subjektu podle § 43j odst. 2 zákona o spotřebních daních a vlastní zjištění správce daně [§ 43g písm. a) zákona o spotřebních daních]. Zákon tedy vskutku počítá s tím, že správce daně při hodnocení zákonných kritérií bude vycházet z do jisté míry „zastaralých“ údajů, což vyplývá z logiky nastavení periodicity oznamovací povinnosti daňového subjektu vždy ve lhůtě pro podání daňového přiznání k dani z příjmů, tedy zásadně jednou ročně. Tyto údaje však musí být nutně v přímé souvislosti

s posuzovaným obdobím, což vyplývá jedna z jazykového výkladu § 43m odst. 1, 2 zákona o spotřebních daních, podle kterého má daňový subjekt neplnění podmínky ekonomické stability (a dalších podmínek pro povolení) možnost napravit ve stanovené lhůtě tak, aby je aktuálně – tedy v posuzované době – splňoval. Závěr odpovídá i smyslu zákona; není žádný důvod pro zrušení povolení u daňového subjektu nevykazujícího žádné riziko nesplnění platebních povinností, pokud správce zjistí, že kdysi toto riziko vykazoval. Požadavek aktuálnosti údajů vyplývá i z důvodové zprávy k zákonu č. 331/2014 Sb.¹

29. V posuzované věci jsou výsledky finanční analýzy ukazatelů za rok 2014 bez souvislosti s posouzením splnění podmínky ekonomické stability žalobce ke dni rozhodnutí správce daně (18. 10. 2016) nejen pro značný časový odstup a to, že v mezidobí musel žalobce minimálně podat daňové přiznání a splnit oznamovací povinnost (její nesplnění není žalobci vytýkáno), zejména však již z toho prostého důvodu, že před 1. 7. 2015 – tedy v roce 2014 – nebyl ukazatel finanční stability pro udělení povolení k provozování daňového skladu posuzován. Nebyl – li posuzován, nemusel jej v roce 2014 žalobce nijak ovlivňovat a zpětně jeho splnění pochopitelně ani ovlivnit nemohl. Odůvodnil-li tedy správce daně zrušení povolení k provozování daňového skladu finanční analýzou, která žalobce na základě výsledků v roce 2014 a za tento rok shledala finančně nestabilním (nikoliv ekonomicky nestabilním), aniž by prokázal, jak tato finanční nestabilita souvisí s ekonomickou stabilitou žalobce ke dni rozhodnutí dne 18. 10. 2016, a potvrdil – li žalovaný jeho závěr, je napadené rozhodnutí nezákonné, neboť ukazatel finanční stability žalobce v roce 2014 je pro posouzení splnění podmínek provozování daňového skladu k 18. 10. 2016 bez významu. Na uvedeném závěru nic nemění ani úvaha žalovaného o platnosti finanční analýzy, protože podmínka ekonomické stability je po daňových subjektech požadována až od 1. 7. 2015, údaje za rok 2014 tak nejsou pro dobu od 1. 7. 2015 relevantní a stanovená platnost finanční analýzy v tomto případě nemůže jejich nepoužitelnost překlenout. Pokud by bylo možné učinit závěr o ekonomické nestabilitě daňového subjektu z údajů platných v roce 2014, pak by přechodné půlroční období umožňující držitelům daňového povolení adaptovat se na novou úpravu ztratilo smysl. Nadto, finanční analýza nebyla ke dni rozhodnutí dne 18. 10. 2016 platná, když její platnost byla stanovena do 30. 9. 2016.
30. Neobstojí ani závěr žalovaného, že vycházel z údajů za rok 2014, neboť jiné dosud neměl k dispozici, což mu podle něj nemělo bránit zabývat se plněním podmínek k povolení daňového skladu, protože povinnost je plnit platí kontinuálně po celou dobu provozování daňového skladu. Neměl –li správce daně k dispozici jiné údaje o žalobci, než z roku 2014, měl vyčkat na jejich aktualizaci splněním periodické oznamovací povinnosti žalobce vyplývající mu z § 43j odst. 2 zákona o spotřebních daních; konečně i důvodová zpráva k § 43j odst. 2 zák. č. 331/2014 Sb. vychází z toho, že sdělování údajů – a tím jejich vyhodnocování – je stanoveno v ročním intervalu tak, aby co možná nejméně zatěžovalo držitele povolení. Úvaze o kontinuitě povinnosti dodržovat podmínky k povolení daňového skladu po celou dobu jeho provozování však nelze nic vytknout; měl – li tedy

¹ Důvodová zpráva k zákonu č. 331/2014 Sb., § 43j, odst. 2: „(...)S ohledem na charakter podkladů, které je subjekt povinen prokazovat v rámci posuzování ekonomické stability (primárně účetní závěrky), je okamžik oznámení těchto údajů navázán na lhůtu pro podání daňového přiznání k dani z příjmů, jehož přílohami jsou právě zmiňované dokumenty. V souvislosti s požadavkem na aktuálnost prokazovaných údajů se přistoupilo ke zvolení intervalu v délce 1 roku.”

správce daně silné indicie k tomu, že žalobce není od 1. 7. 2015 ekonomicky stabilní, mohl jej již dříve před vznikem oznamovací povinnosti vyzvat ke sdělení potřebných aktuálních údajů podle § 43j odst. 3 zákona o spotřebních daních. Ačkoliv právo správce daně učinit tuto výzvu je omezeno na údaje potřebné pro správu daní, lze jej v odůvodněných případech použít i pro doplnění údajů ke splnění ekonomické stability, nebude –li speciální úprava vedoucí ke zjištění aktuálních údajů (§43j odst. 2 zákona o spotřebních daních) využitelná. Žalobní námitka nezákonnosti rozhodnutí z důvodu zrušení povolení provozování na základě údajů za dobu, kdy žalobce ještě nemusel splňovat podmínku ekonomické stability, a tedy nepoužitelných, je tak důvodná.

31. Důvodná je i námitka nesprávného procesního postupu spočívající v neurčitosti výzvy podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních. Správce daně zrušil povolení k provozování skladu žalobci z důvodu, že žalobce na jeho výzvu nezajistil ve stanovené lhůtě splnění podmínek podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních, a to podmínku ekonomické stability. Vzhledem k tomu, že závěr o ekonomické stabilitě daňového subjektu je pro účely zákona o spotřebních daních definovaným pojmem (§ 43g zákona o spotřebních daních), vycházejícím z vyhodnocení několika definovaných ukazatelů, není z pouhého konstatování nesplnění ekonomické stability nijak zřejmé, zda splnění ekonomické stability je objektivně možné (což je první předpoklad pro učinění výzvy podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních, vyplývající z třetí věty tohoto ustanovení *„pokud povaha těchto podmínek toto splnění připouští“*) a ani, jak žalobce měl na výzvu reagovat. Správce daně byl povinen uvést, proč žalobce považuje za ekonomicky nestabilního z hlediska zákona o spotřebních daních, tedy který ukazatel, popř. ukazatele, které zákon k posouzení ekonomické stability definuje, tomu nasvědčují, tak, aby žalobce mohl buď správci daně známé údaje aktualizovat, nebo přijmout opatření k nápravě (*„zajistit splnění“*), jedině tak bylo možno dostat postupu předvídanému v odstavci druhém téhož ustanovení, tedy zrušení povolení v případě nezajištění jejich splnění. Správce daně se v posuzované věci omezil pouze na konstatování nesplnění podmínky ekonomické stability, dále svou výzvu nijak nekonkretizoval, neuvedl, který ze zákonných ukazatelů ekonomické stability žalobce nesplňuje a v čem, výzva není dostatečně určitá, což představuje procesní vadu, která mohla mít za následek nesprávné rozhodnutí ve věci. Úvaha žalovaného, že žalobce měl vědět, jaké skutečnosti je povinen správci daně prokázat, neboť byl o oznamovací povinnosti vyrozuměn oznámením učiněným na internetových stránkách žalovaného (viz bod 18. odůvodnění napadeného rozhodnutí), je v tomto směru irelevantní, neboť výzva podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních plní jinou funkci, než periodická oznamovací povinnost daňového subjektu; na základě sdělených údajů v rámci oznamovací povinnosti daňového subjektu nebo údajů zjištěných vlastní činností správce daně nejprve učiní závěr o splnění podmínky ekonomické stability a teprve v případě, že shledá daňový subjekt ekonomicky nestabilní, jej vyzve k splnění této podmínky postupem podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních. Není –li výzva dostatečně určitá, pak znalost údajů, ke kterým se váže oznamovací povinnost, není pro adekvátní reakci na ni jakkoli přínosná.

32. Co se týče ostatních námitek v žalobě, tyto krajský soud neshledal důvodnými. Námitka nezákonnosti napadeného rozhodnutí je koncipovaná pouze obecně a krajský soud tak pouze odkazuje na výše uvedené; další nezákonnost napadeného rozhodnutí

neshledal. Co se týče námitky, že žalobce nevěděl, k čemu se vztahuje oznamovací povinnost, když správce daně nesplnil svou povinnost seznámit daňové subjekty s tím, které skutečnosti jsou mu známy a které nikoliv, krajský soud nahlédnutím do portálu celní správy zjistil, že se zde vskutku k 30. 6. 2015 nachází soubor, který danou otázku plně zodpovídá. Co se týče neumožnění nahlédnout do finanční analýzy, k tomu krajský soud podotýká, že žalobce měl možnost se s finanční analýzou seznámit, což také učinil dne 9. 11. 2016, jak vyplývá ze správního spisu. Námitka zjištění učiněných na vánočních trzích od nrap. M. S. byla žalobcem vznesena po uplynutí dvouměsíční lhůty pro podání žaloby vyplývající z § 72 odst. 1 s. ř. s.

IV. Závěr a náklady řízení

33. Vzhledem k tomu, že napadené rozhodnutí je v závěru o ekonomické nestabilitě žalobce, jak bylo vysvětleno v bodech 27. až 30. odůvodnění tohoto rozhodnutí, nezákonné, a trpí vadou řízení spočívající v neurčitosti výzvy podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních, krajský soud zrušil napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém je zde vyslovených právním závěrem vázán (§78 odst. 4, 5 s. ř. s.).
34. Žalobce žalobou navrhl zrušení rozhodnutí správního orgánu I. stupně, což je postup předvídaný ustanovením § 78 odst. 3 s. ř. s., krajský soud však pro tento postup neshledal důvod, a proto tak nepostupoval; o návrhu nerozhodl, neboť domáhat se zrušení rozhodnutí správního orgánu nižšího stupně, které předcházelo napadenému rozhodnutí, není procesním právem žalobce (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2007, č. j. 1 As 60/2006 – 106).
35. Vzhledem k tomu, že v řízení byl plně procesně úspěšný žalobce, vzniklo mu v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, k jejichž náhradě soud žalovaného zavázal. Náklady řízení žalobce představují zaplacený soudní poplatek za podání žaloby ve výši 3.000,- Kč, dále odměna ze zastoupení advokátem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve výši 3.100,- Kč, podle § 7 bod 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., a to za tři úkony právní služby, příprava převzetí zastoupení, sepsání žaloby a vyjádření ke stanovisku žalovaného podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky a třikrát režijní paušál ve výši 300,- Kč za každý z těchto úkonů právní služby podle § 13 odst. 3 vyhlášky a dále DPH z těchto částek s výjimkou zaplaceného soudního poplatku podle § 57 odst. 2 s. ř. s. Všechny tyto náklady řízení podle obsahu spisu žalobci prokazatelně vznikly a jedná se o náklady nezbytně nutné k uplatnění jeho práva. Soud proto žalovaného k jejich zaplacení žalobce zavázal, a to k rukám zástupce žalobce podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. občanského soudního řádu ve spojení s ustanovením § 64 s. ř. s. Lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovením § 160 odst. 1 občanského soudního řádu, neboť tato lhůta je přiměřená možností žalovaného.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 11. září 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu