



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Martina Kříže a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci žalobce: **KARSOUD Oil, spol. s r.o.**, se sídlem Praha 4, Nad Opatovem 2140/2, IČ: 28523695, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Praha 4, Budějovická 7, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11.11.2009, č.j. 26587-2/2009-900000/302

t a k t o:

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

O d ů v o d n ě n í:

Celní ředitelství Praha rozhodnutím ze dne 18.5.2009 č.j. 3727-5/2009-170100-23 (dále jen „rozhodnutí správního orgánu I. stupně“) vydaným podle § 22 odst. 14 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“) nevyhovělo návrhu žalobce na vydání povolení pro oprávněného příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků z jiných členských zemí v režimu podmíněného osvobození od daně. Odvolání, které žalobce proti rozhodnutí správního orgánu I. stupně podal, žalovaný rozhodnutím označeným v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“) zamítl.

Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení napadeného rozhodnutí pro jeho nezákonnost a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Žalobce spatřuje nezákonnost napadeného rozhodnutí v nesprávném právním posouzení věci ze strany žalovaného, který potvrdil rozhodnutí Celního ředitelství Praha o nevyhovění návrhu žalobce na vydání povolení pro oprávněného příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků z jiných členských zemí v režimu podmíněného osvobození od daně (dále jen „předmětné povolení“) dle § 22 zákona o spotřebních daních, ačkoliv žalobce namítal, že návrh na vydání povolení obsahoval všechny zákonem předepsané náležitosti. Napadené rozhodnutí je tak

zcela účelové, vydané v rozporu s faktickým stavem, formálně i věcně tudíž nesprávné. To představuje zásah do právní sféry žalobce, který má nárok na to, aby za splnění zákonem stanovených podmínek bylo jeho žádosti vyhověno a aby mohl na základě uděleného povolení nakládat s vybranými výrobky. Ačkoliv žalobce uvedl ve svém odvolání proti rozhodnutí správního orgánu I. stupně dostatek přesvědčivých argumentů, které hovořily pro závěr odvolání vyhovět, žalovaný k těmto argumentům nepřihlédl, naopak zesílil svou zamítavou argumentaci, z níž vyplývá, že jakýkoli nově založený subjekt bez historie (společnost žalobce byla zřízena k 28.1.2009) nemá naději povolení dle § 22 zákona o spotřebních daních získat. Jak žalovaný uvedl v odůvodnění napadeného rozhodnutí, *„žalobce je podnikatelským subjektem, který v rámci své dosavadní činnosti nebyl celním orgánům znám, taktéž nebyl veden v rámci evidencí vedených celními orgány a správci daně nebyla prokázána ani žádná obchodní aktivita spojená s podnikatelskou činností.“* Žalovaný tak dle mínění žalobce překročil rámec zákonem daného správního uvážení, když si sám vytvořil vlastní kritéria, jež nemají oporu v žádných závazných právních předpisech.

Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí odvolává na směrnici Rady 92/12/EHS ze dne 25.2.1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování (nikoli kontrole) výrobků podléhajících spotřební dani. V žádném článku této směrnice se však neuvádí, že nově vzniklý hospodářský subjekt nemůže být oprávněným příjemcem pro opakované přijímání vybraných výrobků z jiných členských zemí v režimu podmíněného osvobození od daně. Žalovaný ve svém rozhodnutí také poukazuje na výhodnost tohoto režimu spočívající v odkladu povinnosti přiznat, vyměřit a zaplatit daň do dne uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, avšak zcela účelově neuvádí, že dle § 21 zákona o spotřebních daních musí být daň zajištěna. Žalobce v souladu s tím dle ustanovení § 22 odst. 9 zákona o spotřebních daních do návrhu na vydání předmětného povolení ze dne 20.2.2009 uvedl, že *„po stanovení výše daně budou finanční prostředky neprodleně převedeny na účet celního úřadu.“* Státní rozpočet by tak disponoval finančními prostředky daleko dříve, než by k faktickému dovozu z členských zemí došlo. V tomto kontextu je v rozporu obecné konstatování žalovaného, že *„státní orgány vykonávající správu na úseku spotřebních daní jsou oprávněny a povinny pomocí svěřených pravomocí hájit jako dobří hospodáři fiskální zájmy státu“*, když svým rozhodnutím činí opak.

Žalovaný, stejně jako Celní ředitelství Praha, dle mínění žalobce zneužívají k obhajobě nevydání předmětného povolení ustanovení § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) když činí závěry o tom, zda je žalobce podnikatelským subjektem obchodně spolehlivým a profesně zdatným. Již předložené smlouvy dokládají, že žalobce má zajištěny jak dodavatele, tak odběratele, včetně účetní a přepravní společnosti. Tyto kontakty žalobce navázal a zkušenosti v oboru získal v předchozím období jako zaměstnanec. Na tyto zkušenosti však nikdy tázan nebyl a ani sám netušil, že by je měl doložit. Závěry žalovaného jsou v tomto konkrétním případě irelevantní a účelové, neboť žalovaný rozhoduje mimo zákonný proces, aniž by prezentoval jakákoli relevantní, v dané oblasti obecně akceptovaná a měřitelná kritéria. Ustanovení § 2 odst. 3 ZSDP, na základě něhož žalovaný činí úsudek, je lehce zneužitelný v neprospěch všech žadatelů o vydání povolení. Ze strany žalovaného se jedná o libovůli a svévoli, která žalobci znemožňuje podnikání v oblasti distribuce pohonných hmot. Podle závěrů žalovaného nemá v České republice naději v tomto oboru podnikat jiná než zavedená firma, což snižuje konkurenceschopnost na trhu a brání svobodnému podnikání. Žalovaný tak brání volnému pohybu zboží v rámci EU a podnikání, a svým přístupem tak porušuje čl. 2 a 26 Listiny základních práv a svobod.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl, přičemž odkázal na odůvodnění rozhodnutí správního orgánu I. stupně a napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že splnění formálních náležitostí pro vydání předmětného povolení ještě nemusí vést automaticky k jeho vydání, na které není právní nárok. V daném řízení se postupuje jednak podle § 22 zákona o spotřebních daních a v souladu s § 138 tohoto zákona také podle ZSDP. Podle § 22 odst. 7 zákona o spotřebních daních může celní ředitelství při rozhodování o vydání či nevydání předmětného povolení požadovat i další doklady potřebné pro správu daní. Podle § 2 odst. 3 ZSDP správce daně mimo jiné přihlíží ke všemu, co v řízení vyšlo najevo. V daném řízení vyšlo najevo velké množství pochybností a rozporností, které vedly k tomu, že celní ředitelství vyhodnotilo daný subjekt jako rizikový a předmětné povolení žalobci nevydalo. Žalovaný se s postupem celního ředitelství ztotožnil.

Dle žalovaného je třeba si uvědomit, že udělením předmětného povolení získává jeho držitel velkou výhodu, resp. ulehčení v tom, že nemusí při nakoupení vybraných výrobků platit spotřební daň, a může tak nakládat s nezdaněnými vybranými výrobky. Tuto výhodu může správce daně poskytnout pouze subjektu, který mu poskytuje určitou jistotu (záruky), že tuto získanou výhodu „nezneužije“ a že bude plnit řádně své daňové povinnosti. Tento subjekt musí být pro správce daně důvěryhodný, a to zejména v případě, kdy se jedná o dovoz minerálních olejů, u kterých je sazba spotřební daně vysoká a spotřební daň může v případě jednoho dovozu činit i několik miliónů korun. Žalobce však takovou jistotu celnímu ředitelství ani žalovanému neposkytuje. V rámci daného řízení bylo zjištěno velké množství pochybností a rozporných údajů, v jejichž důsledku celní ředitelství i žalovaný vyhodnotil daný subjekt jako „rizikový“, nevěrohodný, tzn. neposkytující dostatečnou záruku, že bude řádně plnit všechny daňové povinnosti. Žalobce nevlastní žádný majetek (nemovitost či dopravní prostředky), jako sídlo udává tzv. office house, ve kterém sídlí dalších 388 subjektů, přičemž k návrhu na vydání povolení přiložil smlouvu, která nebyla z jeho strany podepsaná, stejně jako nebyly podepsány přílohy této smlouvy. Na několika dokladech přiložených k návrhu na vydání povolení nebylo uvedeno datum jejich vyhotovení (kupní smlouva s panem Holotou, plná moc pro společnost KONTAKT-KAPLICE, s.r.o.) a některé doklady byly vyhotoveny ještě před samotným vznikem žalobce, tj. jeho před zápisem do obchodního rejstříku (smlouvy se společnostmi OB PRODUCT, a.s., a MORAVSKÉ RAFINERIE, a.s.). V několika případech se údaje uváděné žalobcem v návrhu na vydání povolení lišily od údajů uváděných v jeho výpovědích do protokolu (např. údaje o dopravci, kdy v žádosti je uvedena společnost KLACSKA s.r.o., a ve výpovědi společnosti CZECH INTERNATIONAL, a.s., a údaje o místě ukončení přeprav, kdy ve výpovědi jsou uvedeny společnosti G7 s.r.o., a POLARI spol. s r.o., kdežto v návrhu na vydání povolení tyto subjekty uvedeny nejsou, a dále údaje o druhu přepravovaného vybraného výrobku, kdy ve výpovědi žalobce uváděl, že bude přepravovat pouze naftu, zatímco v návrhu na vydání povolení uváděl také benzín). Další podstatnou skutečností byly nápadně odlišné podpisy na žalobcem předložených dokumentech (smlouvách), z čehož je zřejmé, že některé dokumenty (smlouvy) nepodepisoval žalobce, ale jiná osoba (žalobce má pouze jednoho jednatele oprávněného jednat jeho jménem). Další skutečností zpochybňující důvěryhodnost žalobce, byť méně významnou, byly jeho nulové zkušenosti s podnikáním v oblasti přepravy minerálních olejů. S ohledem na všechny tyto skutečnosti, které vyšly v řízení najevo, nebylo možné předmětné povolení žalobci vydat. Správce daně totiž musí minimalizovat riziko vzniku daňových nedoplatků, a to zejména v oblasti přeprav minerálních olejů, kde v minulosti docházelo ke vzniku velkých (miliardových) úniků. V daném případě se nejednalo o libovůli či svévůli správce daně, ale o postup v souladu platnými právními předpisy (§ 22 odst. 7 zákona o spotřebních daních a § 2 odst. 3 ZSDP).

Žalovaný dále vyslovil nesouhlas s tvrzením žalobce, že mu brání v podnikání. Uvedl, že žalobce může v oblasti přepravy minerálních olejů podnikat i bez předmětného povolení, a to na základě jednorázového povolení podle § 23 zákona o spotřebních daních, a pokud na základě tohoto podnikání prokáže, že je věrohodným subjektem, může znovu požádat o vydání předmětného povolení. Celní ředitelství ani žalovaný nikterak neomezují svobodu podnikání, resp. nebrání žalobci v podnikání, a to ani nejenom obecně, ale ani v oblasti, ve které chce žalobce podnikat, tj. v oblasti přepravy minerálních olejů.

Ve vztahu k argumentaci žalobce, že navrhovatel musí před vydáním předmětného povolení spotřební daň zajistit podle § 21 zákona o spotřebních daních, žalovaný poznamenal, že toto zajištění nedosahuje 100 % daňové povinnosti, která by mohla vzniknout, ale pouze 1/12 předpokládané daňové povinnosti. Zajištění tedy nemůže zabránit vzniku daňového úniku, pouze snižuje riziko, resp. výši možného daňového úniku. Naprosto mylný je dle přesvědčení žalovaného žalobcův názor, že finanční prostředky určené na zajištění daně jsou příjmem státního rozpočtu. Tyto prostředky jsou na zvláštním účtu a do státního rozpočtu se odvádějí až v případě, že držitel povolení nesplní svou daňovou povinnost. Správce daně, resp. stát, tedy nemůže s těmito prostředky nakládat.

K ústnímu jednání ve věci samé před soudem se žalobce, ač řádně předvolán, nedostavil. Žalovaný při jednání před soudem setrval na názoru, že zákon mu umožňuje posoudit i jiné skutečnosti než ty, které jsou uvedeny v návrhu na vydání předmětného povolení. V případě žalobce vznikly pochybnosti o věrohodnosti jeho osoby, což bylo zjištěno např. z podpisů na listinách, ze zjištění, že žalobce nemá žádný majetek, nemá žádné zkušenosti, že uplatňuje lživá tvrzení do protokolu o ústním jednání ohledně účetnictví apod. Závěr žalovaného nelze hodnotit tak, že by šlo o bránění v podnikatelské činnosti, neboť je možné zažádat o jednorázové povolení k jednorázovému přijímání vybraných výrobků. Kdyby žalobce takto postupoval a prokázal, že je schopen tyto výrobky přijímat, mohl pak zažádat o předmětné povolení. Institut upravený v § 21 zákona o spotřebních daních, tj. institut zajištění daně, není stoprocentní zárukou splnění daňové povinnosti.

Žalobce v podané žalobě označil jako důkaz k prokázání svých tvrzení jednotlivá rozhodnutí správních orgánů vydaná v průběhu správního řízení, jakož i (správní) spis. Správní spis týkající se předmětné věci, obsahující mj. též originály rozhodnutí správních orgánů obou stupňů, je ze zákona podkladem, z něhož soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí správního orgánu vychází, a proto není zapotřebí provádět jím dokazování. Soud z tohoto důvodu při jednání rozhodl, že nebude provádět dokazování žalobcem navrženými důkazy.

Na základě podané žaloby soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s.ř.s.).

Ze správního spisu předloženého soudu žalovaným vyplynuly tyto skutečnosti významné pro posouzení věci:

Celní ředitelství Praha v odůvodnění rozhodnutí, kterým nevyhovělo návrhu žalobce na vydání předmětného povolení, uvedlo, že návrh na vydání předmětného povolení žalobce podal dne 20.2.2009. Při prověřování správnosti a úplnosti podaného návrhu dle § 22 odst. 8 zákona o spotřebních daních zjistilo celní ředitelství, že žalobce byl Městským soudem

v Praze zapsán do obchodního rejstříku ke dni 28.1.2009. Celní ředitelství nemá k datu vydání rozhodnutí žádnou informaci prokazující, že by žalobce přijímal vybrané výrobky, které jsou předmětem spotřební daně a na něž byl podán návrh na vydání povolení. Dne 4.3.2009 místně příslušný správce daně, Celní úřad Praha 2 (dále jen „celní úřad“) sepsal se žalobcem protokol o ústním jednání č.j. 3852/2009-176400-024. Do tohoto protokolu jednatel žalobce uvedl, že žalobce není vlastníkem žádných prostor pro stáčení, skladování vybraných výrobků, čerpacích stanic nebo dalších prostor, kde bude docházet k manipulaci s vybranými prostředky. Dále sdělil, že má zkušenosti jako obsluha čerpací stanice. Jako možného přepravce vybraných výrobků označil společnost CZECH INTERNATIONAL, a.s. Zároveň uvedl, že účetnictví vede sám, a to na adrese sídla společnosti. V rámci ústního jednání předložil Smlouvu o podnájmu nebytových prostor a poskytnutí služeb č. 2303856 ze dne 20.1.2009, jejíž součástí je Ujednání o podmínkách poskytování služeb OFFICE HOUSE a právech a povinnostech smluvních stran ze dne 20.1.2009, na kterých chybí podpis objednatele (žalobce). Předložená smlouva o podnájmu nebytových prostor neobsahuje veškeré náležitosti. Dne 10.3.2009 provedl celní úřad místní šetření na adrese sídla žalobce, o kterém byl sepsán Protokol o místním šetření č.j. 4157-2/2009-176400-024 ze dne 10.3.2009. V rámci místního šetření žalobce předložil tyto písemnosti: rámcovou kupní smlouvu mezi žalobcem a společností OB PRODUCT a.s., ze dne 21.1.2009, rámcovou kupní smlouvu mezi žalobcem a společností MORAVSKÉ RAFINERIE a.s., ze dne 24.1.2009, rámcovou kupní smlouvu mezi žalobcem a Petrem Holotou, IČ 468 04 137, plnou moc k zastupování při ukončování dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně a vystavování dokladů o dopravě udělenou společností I-KONTAKT-KAPLICE s.r.o., smlouvu o provádění komplexních účetních prací uzavřenou mezi žalobcem a společností H.P.H. Centrum s.r.o., ze dne 1.2.2009. Z těchto dokladů vyplývá, že obchodní smlouvy se společnostmi OB PRODUCT a.s., a MORAVSKÉ RAFINERIE a.s., byly uzavřeny jménem žalobce ještě přede dnem jeho zápisu do obchodního rejstříku. U rámcové kupní smlouvy s Petrem Holotou chybí datum vyhotovení smlouvy, plná moc udělená žalobcem společnosti I - KONTAKT-KAPLICE s.r.o., neobsahuje datum jejího udělení a nelze přesně stanovit datum účinnosti této plné moci. Správní orgán I. stupně proto konstatoval, že žalobce předložil v rámci povolovacího řízení na důkaz svých tvrzení písemnosti, které neobsahují základní náležitosti nebo které byly uzavřeny s třetími osobami ještě před dnem jeho zápisu do obchodního rejstříku. Žalobce dále uvedl, že účetnictví povede sám a následně předložil smlouvu se třetí osobou, která bude tyto činnosti komerčně zajišťovat. Celní ředitelství nemá za řádně prokázanou skutečnost, kdo a kde účetnictví žalobce povede. Prověřením informací, písemností a údajů uvedených žalobcem v návrhu na vydání povolení, protokolu o ústním jednání a protokolu o místním šetření vyplývá, že žalobce není obchodně a profesně zdatným a zkušeným. Správní orgán I. stupně má zároveň za prokázané, že žalobce nevyvíjel od data zápisu do obchodního rejstříku do data podání návrhu podnikatelskou činnost ani jako oprávněný příjemce pro jednorázové přijetí vybraných výrobků podle § 23 zákona o spotřebních daních nebo provádění obchodních aktivit s vybranými výrobky, které již byly uvedeny do volného daňového oběhu. Celní ředitelství konstatovalo, že nemůže vydat požadované povolení na základě nesprávných údajů poskytnutých žalobcem.

Celní ředitelství v odůvodnění rozhodnutí dále poukázalo na to, že vybrané výrobky definované v zákoně o spotřebních daních podléhají zvýšenému daňovému dohledu ze strany státu, který prostřednictvím celních orgánů - správců spotřebních daní provádí dozor nad dodržováním podmínek stanovených zákonem o spotřebních daních tak, aby bylo zabezpečeno zjištění, stanovení a splnění všech daňových povinností u povinných daňových subjektů. Institut oprávněného příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků v režimu

podmíněného osvobození od daně podle § 22 zákona o spotřebních daních poskytuje držitel povolení určité výhody zejména v přiznávání, vyměřování a vybírání daní a držení nezdaněných vybraných výrobků. Proto využití tohoto oprávnění je v zákoně o spotřebních daních podmíněno povolením příslušného celního ředitelství na základě vyhodnocení veškerých podkladů pro rozhodnutí, přičemž se přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Předpokladem kladného vyřízení žádosti tak není pouze splnění náležitostí podle § 22 odst. 2 písm. a) až h) zákona o spotřebních daních, které jsou pouze povinnými náležitostmi a přílohami a musí být uvedeny v návrhu na vydání povolení, ale nejsou podmínkami, při jejichž splnění vzniká na uvedené povolení nárok. Návrh bude kladně vyřízen pouze v případě, že navrhovatel splní příslušné formální náležitosti a z dalších podkladů bude naprosto zřejmé, že je zde jistota řádného plnění veškerých daňových povinností vzniklých v souvislosti s podnikatelskou činností daňového subjektu. Předmětné povolení by tak měl obdržet pouze daňový subjekt, který má kromě splnění formálních náležitostí a dalších požadovaných skutečností také dlouhodobou a jasnou podnikatelskou minulost. Celní ředitelství při rozhodování o vydání předmětného povolení v souladu s § 2 odst. 3 ZSDP přihlíželo ke všemu, co v řízení vyšlo najevo, hodnotilo důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a vzalo v úvahu veškeré skutečnosti, které jsou pro vydání rozhodné.

Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí správního orgánu I. stupně s odůvodněním, jak bylo popsáno shora. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný v rámci vypořádání odvolacích námitek uvedl, že do zákona o spotřebních daních jsou transformovány příslušné předpisy Evropských společenství, zejména směrnice Rady 92/12/EHS, v platném znění, jakož i další předpisy upravující správu spotřebních daní u jiných druhů vybraných výrobků. Zákon o spotřebních daních je koncipován v souladu se zásadou umožnit volný pohyb vybraných výrobků nezatížených spotřební daní až do dne, kdy jsou tyto vybrané výrobky uvedeny do volného daňového oběhu, tj. dodány pro konečnou spotřebu. Pohyb tohoto nezdaněného zboží se uskutečňuje v režimu podmíněného osvobození od daně. Právnícké nebo fyzické osoby, které provádějí soustavnou podnikatelskou činnost za účelem dosažení zisku, mohou na základě povolení pro svou podnikatelskou činnost využívat institutu „oprávněného příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků“, což znamená, že mohou přijímat vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně z jiného členského státu. Tento institut ve svých důsledcích znamená, že fyzická nebo právnícká osoba, které bylo na základě povolení příslušného celního ředitelství toto specifické postavení přiznáno, má na rozdíl od podnikatelských subjektů, které je nemají, určité výhody, spočívající zejména v odkladu povinnosti přiznat, vyměřit a zaplatit daň do dne uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Je tedy přirozené, že stát představovaný správcem daně vykonává tuto správu, k níž patří i daňový dohled nad pohybem nezdaněných vybraných výrobků a rozhodování o osobách, kterých se režim podmíněného osvobození od daně dotýká, s ohledem na povinnost jednat v rámci dobré správy daně a povinností vyplývajících např. ze směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25.2.1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a kontrole výrobků podléhajících spotřební dani nebo ze směrnice Rady 92/81/EHS ze dne 19.10.1992 o harmonizaci struktury spotřebních daních z minerálních olejů.

Správce daně v rámci svěřené správy daní musí vzhledem k zákonem stanovenému daňovému dohledu také vyhodnocovat, a to na základě svých zkušeností a znalostí, možná rizika a dopady. Vyhodnocuje také okolnosti spojené s předpokládaným budoucím postavením navrhovatele, a to v kontextu jeho dosavadní činnosti vzhledem k zajištění výběru dávek státu. V případě, kdy problematika spotřebních daní souvisí s podnikatelskou činností,

se celní orgány musí zabývat okolnostmi spojenými s budoucím postavením navrhovatele se zřetelem na reálný předpoklad úspěšně se profesně vyrovnat s předpokládanými daňovými povinnostmi. Správce daně je přitom oprávněn zkoumat veškeré skutečnosti, které mohou mít přímý vliv na činnost daňového subjektu, a to zejména ve vztahu k nakládání s vybranými výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně a následnému plnění daňových povinností. Osoba oprávněného příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků musí proto být nutně podnikatelským subjektem nejen bezúhonným, ale i obchodně spolehlivým a profesně zdatným a zkušeným. Je logické, že podnikatelský subjekt, který hodlá provádět podnikatelskou činnost, má několik fází svého růstu, tj. od prvních zkušeností spojených se založením obchodní společnosti jen se základním kapitálem až po konjunkturální rozvoj spojený se stabilní obchodní klientelou a vyváženými dodavatelsko-odběratelskými vztahy vedoucími k obecně dobrému a uznávanému postavení. V návaznosti na výše uvedené žalovaný konstatoval, že žalobce je podnikatelským subjektem, který v rámci své dosavadní činnosti nebyl celním orgánům znám, taktéž nebyl veden v rámci evidencí vedených celními orgány a správci daně nebyla prokázána ani žádná obchodní aktivita spojená s jeho podnikatelskou činností. To je realita, kterou správce daně ve vztahu k odpovědnosti daňového subjektu musí vždy pečlivě vyhodnotit a při posouzení návrhu dle § 22 zákona o spotřebních daních obzvlášť. Za tímto účelem bylo se žalobcem vedeno jednak na celním úřadě dne 4.3.2009 ústní jednání a následně dne 10.3.2009 bylo provedeno v sídle žalobce místní šetření, jehož předmětem bylo právě prověření podaného návrhu, tj. doložených dokladů a podkladů a žalobcem sdělených dalších skutečností rozhodných pro posouzení návrhu na vydání předmětného povolení. Správce daně má za prokázané, že žalobce nevyvíjel žádnou podnikatelskou činnost jako oprávněný příjemce pro jednorázové přijetí vybraných výrobků podle § 23 zákona o spotřebních daních, ani neprováděl obchodní aktivity s vybranými výrobky, které již byly uvedeny do volného daňového oběhu, což potvrdil i sám žalobce ve svém odvolání.

Výsledek řízení, tj. nevyhovění návrhu žalobce na vydání předmětného povolení, nelze dle žalovaného považovat za neodůvodněné bránění podnikatelským aktivitám žalobce, když navíc doposud v podstatě žádné neprojevoval. Celní orgány jsou povinny postupovat v souladu se zásadami daňového řízení dle § 2 ZSDP. V rámci rozhodovací činnosti celní orgány jednají v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy. Předložené doklady a podklady rozhodné pro vydání rozhodnutí hodnotí celní orgány vždy jednotlivě a zároveň v jejich vzájemné souvislosti, přitom v rámci své úvahy jsou logicky oprávněny přihlížet ke všem známým okolnostem a skutečnostem a činit si vlastní úsudek o projednávaném subjektu. Žalovaný se nedomnívá, že pouhé splnění formálních a zákonem požadovaných náležitostí dle § 22 odst. 2 a 3 zákona o spotřebních daních a splnění zákonem definované podmínky dle § 22 odst. 6 téhož zákona zakládá automatickou povinnost celního ředitelství vydat navrhovateli příslušné povolení. Žalovaný odmítl odvolací námitku žalobce, že celní ředitelství nevyužilo ustanovení § 22 odst. 8 zákona o spotřebních daních a nevyzvalo jej k doplnění dalších údajů potřebných pro správu daní. Ustanovení § 22 odst. 8 zákona o spotřebních daních dává celnímu ředitelství oprávnění prověřit si údaje uvedené v předloženém návrhu a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti požadovat doplnění tak, aby bylo schopno řádně a v souladu se zásadami daňového řízení posoudit všechny navrhovatelem uváděné skutečnosti, jakož i okolnosti prokazující správnost a pravdivost údajů. V rozhodnutí o vydání či nevydání povolení musí být zohledněny veškeré zjištěné relevantní skutečnosti, které i v případě předložení zákonem určených podkladů k žádosti mohou vést k nevydání povolení, což sice zjevně nutí neúspěšného navrhovatele zaměřit momentálně své podnikatelské aktivity jiným směrem, ale nebrání to podnikatelské činnosti obecně. Z předloženého spisového materiálu vyplývá, že celní ředitelství mělo řadu

písemných materiálů a informací z veřejně dostupných zdrojů (např. obchodní rejstřík, katastr nemovitostí, živnostenský rejstřík) a dalších podkladů, které žalobce jednak předložil spolu s návrhem a které dále sám v průběhu celého řízení postupně předkládal (rámcové kupní smlouvy, plné moci, seznam osob pověřených odebráním a ukončováním dokladů ADD, smlouva i poskytování služeb apod.). Dále mělo celní ředitelství řadu informací poskytnutých žalobcem v rámci vedeného ústního jednání a místního šetření. Žalovaný konstatoval, že je na úvaze celního ředitelství, zda má pochybnosti o správnosti nebo úplnosti údajů uvedených v návrhu či zda má pro posouzení návrhu na vydání povolení dostatek údajů a informací, a proto s ohledem na snahu již nepřiměřeně nezatěžovat žalobce nad míru nezbytně nutnou nepřistoupí k uplatnění § 22 odst. 8 zákona o spotřebních daních. V daném případě celní ředitelství pracovalo s písemnostmi a údaji, které žalobce předložil sám a dobrovolně. V rámci prověřování celní ředitelství pouze vyhodnocovalo obsah těchto předložených písemností a v odůvodnění rozhodnutí konstatovalo faktický stav věci. Správní orgán I. stupně v žádném případě neodpovídá za obsahové náležitosti, které předmětné písemnosti obsahují, k tomu ustanovení § 22 odst. 8 zákona o spotřebních daních neslouží.

V souvislosti s proběhnulým řízením a na základě výše popsanych skutečností je žalovaný přesvědčen, že celní ředitelství při vydání rozhodnutí dbalo základních zásad daňového řízení ve smyslu § 2 ZSDP. V rámci své rozhodovací činnosti se zabývalo nejen stavem formálně právním, tj. zkoumáním všech doložených zákonem požadovaných a stanovených dokladů, ale taktéž skutečným obsahem a následnými možnými důsledky právního úkonu pro případ vyhovění návrhu žalobce. Je zcela na místě, když celní ředitelství v odůvodnění rozhodnutí provedlo posouzení jednotlivých předložených dokladů a podkladů, kterými žalobce ověřoval a dokládal údaje potřebné pro správu daní a vydání povolení. Žalovaný odmítl námitku žalobce o údajně nesprávném závěru učiněném celním ředitelstvím ve věci „vedení účetnictví“ a vyjádření žalobce označil za zcela účelové a překrucující fakta a reálné skutečnosti. Jednatel žalobce má dle zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku povinnost zajistit řádné vedení účetnictví dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Žalobce jako účetní jednotka může vést své účetnictví buď sám, tj. vlastními silami, nebo tím může pověřit jinou osobu (např. účetní firmu). V dané souvislosti je třeba zdůraznit zákonem o účetnictví stanovenou zásadu (viz § 5 odst. 2), že žalobce, který vedení svého účetnictví zajišťuje prostřednictvím pověřené právnické osoby (účetní firmy), zůstává za tuto činnost odpovědný. Tím se rozumí odpovědnost za vedení účetnictví podle zákona o účetnictví a jiných právních předpisů vůči třetím osobám a zejména státním orgánům. V daném případě celní ředitelství v rozhodnutí nezpochybnilo odpovědnost žalobce za vedení účetnictví dle zákona o účetnictví, ale faktické uchovávání všech účetních dokladů a podkladů. Z předložené smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností H.P.H. Centrum s.r.o., jednoznačně vyplývá, že čas plnění, tj. okamžik, od kdy bude pro žalobce společnost H.P.H. Centrum s.r.o., provádět komplexní účetní práce podvojného účetnictví, byla dle smlouvy stanovena ode dne 1. 2. 2009, přičemž žalobce dne 4. 3. 2009 při ústním jednání uvedl, že účetnictví si vede sám na adrese svého sídla. Vyjádření žalobce, že do doby dotazu celního úřadu ještě žádné účetní doklady společnosti H.P.H. Centrum s.r.o., nepředal, neboť nerealizoval svůj podnikatelský záměr, je pro danou věc zcela irelevantní. Celní ředitelství zcela oprávněně zpochybnilo skutečnost, kdo a kde vede/povede účetnictví žalobce, neboť pro správu daní je potřebné, aby správce daně věděl, kde se potřebné doklady nacházejí a kdo s nimi disponuje. Žalobce zakládá a od počátku staví svoji jedinou podnikatelskou aktivitu na nadstandardním postavení v rámci aplikace daňových výhod plynoucích z režimu podmíněného osvobození od daně při dopravě vybraných výrobků mezi zeměmi EU. Podle doložených dokladů a podkladů je přitom zřejmé, že v podstatě jedinou jeho aktivitou byly zatím pouze úkony bezprostředně navazující na samotný vznik společnosti a úkony

související s předpokládaným průzkumem trhu a obchodních partnerů, resp. uzavření řady obchodních smluv. Z předložených dokladů nevyplývá, že by žalobce byl plně funkční obchodní společností, neboť nemá žádné zaměstnance, nevykázal jakožto obchodní společnost žádné podnikatelské aktivity za účelem dosažení zisku a zaslané podklady nebylo možno klasifikovat ve vztahu k řádnému plnění daňových povinností, protože žalobce se nechová jako podnikatel ve smyslu § 2 až 4 obchodního zákoníku.

Žalovaný dále v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že ustanovení § 22 zákona o spotřebních daních je koncipováno tak, aby v rámci zákonem požadovaných a předložených dokladů a podkladů byla možná i úvaha hodnotící dosavadní podnikatelskou činnost navrhovatele, tzn. předpokládá, aby navrhovatel byl zcela funkční společností s podnikatelskými atributy. Tato skutečnost však nemá souvislost se samotným podnikatelským záměrem žalobce pro danou komoditu, a proto i samotné přirovnání tohoto podnikatelského záměru developerským stavebním projektům považuje žalovaný za irelevantní a nemající žádné právní opodstatnění. V případě stavebních firem, které si pro developerské stavební projekty zřizují samostatné právní subjekty, se jedná o soukromoprávní vztahy bez dopadu do správy spotřebních daní a řídící se jinými právními předpisy. Dle žalovaného je zřejmé, že vydání požadovaného povolení výhradně na základě předložení zákonem předpokládaných podkladů, bez ohledu na reálný stav skutečností, které mají být těmito podklady osvědčeny, je nepřípustné. Takový formální výklad právní normy byl by způsobilý založit extrémní rozpor s principy spravedlivosti a rovnosti subjektů v řízení. Současně je nepochybné, že doklady osvědčující, že určitý subjekt nemá např. nedoplatky na dani, nemají žádnou vypovídací schopnost, jedná-li se o subjekt nevyvíjející činnost, jemuž právě v důsledku takovéto stagnace nevznikají daňové povinnosti. Vyhodnocení takto dokladovaných údajů je pak z hlediska účelu sledovaného zákonem nemožné a předložené doklady pozbývají významu pro přijetí věcně správného a spravedlivého rozhodnutí.

Závěrem žalovaný uvedl, že státní orgány vykonávající správu na úseku spotřebních daní jsou oprávněny a povinny pomocí svěřených pravomocí hájit jako dobří hospodáři fiskální zájmy státu. Při vydání předmětného povolení ve smyslu § 22 zákona o spotřebních daních správce daně posuzuje, jakým způsobem, po jakou dobu, zda soustavně a za jakým účelem se navrhovatel pohybuje v podnikatelské sféře, zda a jakým způsobem plní své daňové povinnosti a v neposlední řadě vyhodnocuje rizikovost navrhovatele vzhledem k odpovědnosti spojené s plněním daňových povinností. Základním atributem institutu oprávněného příjemce je oprávnění na základě vydaného povolení nakládat s vybranými výrobky, které nejsou dočasně zatíženy spotřební daní, s tím, že spotřební daň se odvádí až tehdy, když je vybraný výrobek uveden do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. Postup celního ředitelství v rámci povolovacího řízení dle § 22 zákona o spotřebních daních v dané věci shledal žalovaný zákonným, legitimním a přiměřeným a stejně jako správní orgán I. stupně dospěl k závěru, že žalobce nelze na základě předložených dokladů a skutečností zjištěných v řízení posoudit jako osobu, které by mohlo být povoleno opakovaně přijímat v režimu podmíněného osvobození od daně vybrané výrobky.

V posuzované věci vyšel soud z následně uvedené právní úpravy:

Podle § 1 odst. 1 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí, tento zákon zpracovává příslušné předpisy Evropských společenství a upravuje

a) podmínky zdaňování minerálních olejů, lihu, piva, vína a meziproduktů a tabákových výrobků (dále jen "vybrané výrobky") spotřebními daněmi,

b) způsob značení a prodeje tabákových výrobků a způsob značení některých minerálních olejů.

Podle § 22 odst. 1 zákona o spotřebních daních oprávněný příjemce může vybrané výrobky opakovaně přijímat v režimu podmíněného osvobození od daně jen na základě povolení vydaného celním ředitelstvím na návrh podaný prostřednictvím celního úřadu.

Podle § 22 odst. 2 zákona o spotřebních daních v návrhu na vydání povolení musí být uvedeny tyto náležitosti:

a) obchodní firma nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo<sup>12)</sup> plátce, je-li navrhovatel právnickou osobou; jméno a příjmení, popřípadě obchodní firma, místo pobytu a daňové identifikační číslo plátce, je-li navrhovatel fyzickou osobou,

b) předpokládaný roční objem vybraných výrobků přijímaných v režimu podmíněného osvobození od daně,

c) název, popřípadě obchodní označení vybraných výrobků přijímaných v režimu podmíněného osvobození od daně,

d) čestné prohlášení navrhovatele, že neporušuje podmínky stanovené zvláštními právními předpisy pro ochranu života a zdraví osob a životního prostředí,

e) doklad o tom, zda a v jaké výši má navrhovatel v České republice nedoplatek evidovaný celním nebo finančním úřadem nebo nedoplatek na pojistném a na penále na veřejné zdravotní pojištění nebo na pojistném a na penále na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, který nesmí být v den podání návrhu starší více než 30 kalendářních dní,

f) čestné prohlášení navrhovatele, zda mu byla udělena pokuta za závažné nebo opakované porušení celních nebo daňových předpisů, je-li navrhovatel fyzickou osobou, nebo zda navrhovateli, jeho statutárním orgánům nebo členům statutárních orgánů byla uložena pokuta za závažné nebo opakované porušení celních nebo daňových předpisů, je-li navrhovatel právnickou osobou,

g) sdělení o způsobu zajištění daně,

h) výpis z obchodního rejstříku nebo výpis z živnostenského rejstříku, který nesmí být starší více než 30 kalendářních dní.

Podle § 22 odst. 6 zákona o spotřebních daních celní ředitelství rozhodne o vydání povolení pouze tehdy, jestliže návrh na vydání povolení obsahuje náležitosti uvedené v odstavci 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 nebo na pojistném a na penále na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, celní ředitelství vydá povolení pouze tehdy, je-li zajištěno uhrazení tohoto nedoplatku.

Podle § 22 odst. 7 zákona o spotřebních daních navrhovatel je povinen na výzvu celního úřadu nebo celního ředitelství uvést a doložit další údaje potřebné pro správu daní.

Podle § 22 odst. 9 zákona o spotřebních daních celní ředitelství stanoví výši zajištění daně a vydá povolení opakovaně přijímat vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně, zajistí-li navrhovatel daň. Ve věci zajištění daně platí ustanovení § 21 obdobně.

Podle § 22 odst. 14 zákona o spotřebních daních rozhodnutí, kterým se návrhu na vydání povolení vybrané výrobky opakovaně přijímat v režimu podmíněného osvobození od daně nevyhovuje, musí být odůvodněno.

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

Podle § 2 odst. 1 ZSDP 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.

Podle § 2 odst. 3 ZSDP 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.

Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud nepřisvědčil žalobní námitce vytýkající žalovanému a potažmo též správnímu orgánu I. stupně nesprávné právní posouzení věci. Skutečnost, že žalobcův návrh na vydání předmětného povolení obsahoval všechny zákonem stanovené náležitosti (§ 22 odst. 2 zákona o spotřebních daních), zcela jistě neznamená, že správní orgán je povinen tomuto návrhu vyhovět a požadované povolení žalobci vydat. Uvedení všech obligatorních náležitostí návrhu a předložení zákonem vyžadovaných příloh je toliko předpokladem kladného vyřízení návrhu, nezakládá však navrhovateli právní nárok na vydání předmětného povolení.

Soud má ve shodě s názorem správních orgánů obou stupňů za to, že návrhu na vydání předmětného povolení lze vyhovět pouze v tom případě, že osoba navrhovatele skýtá dostatečné záruky řádného plnění daňových povinností souvisejících s podnikatelskou činností, kterou může podle vydaného povolení vykonávat. K tomuto závěru lze dospět na základě teleologického výkladu relevantních právních norem (zákona o spotřebních daních a ZSDP), zohledňujícího smysl a účel dané právní úpravy.

Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí přiléhavě upozornil na to, že předmětné povolení podstatným způsobem zvýhodňuje jeho držitele oproti ostatním subjektům. Dalším neméně významným faktorem je obecně známé riziko vzniku značných daňových úniků při nakládání s vybranými výrobky – minerálními oleji, související s hodnotou (cenou) těchto výrobků, a z toho pramenící požadavek minimalizace tohoto rizika. Správce daně, kterým je v posuzované věci celní ředitelství, je podle § 2 odst. 1 ZSDP povinen chránit zájmy státu. Zájmem státu, který správce daně hájí především, je zájem na řádném výběru daní a předcházení vzniku daňových úniků. Aby dostal zákonem stanovené povinnosti chránit zájmy státu, je správce daně při rozhodování o vydání předmětného povolení oprávněn a zároveň též povinen posoudit, zda lze vzhledem ke všem zjištěným skutečnostem osobu navrhovatele považovat za důvěryhodný subjekt, u něhož lze očekávat řádný výkon podnikatelské činnosti v návaznosti na vydané povolení a též řádné plnění daňových povinností, které jsou s touto činností spjaty. Proto také zákon o spotřebních daních v § 22 odst. 7 stanoví, že navrhovatel je na výzvu celního úřadu nebo celního ředitelství povinen uvést a doložit *další údaje potřebné pro správu daní*. Takovými údaji jsou mj. též

údaje týkající se dosavadní podnikatelské historie daného subjektu, jeho majetkové situace, platební morálky, zkušeností v oboru atd.

Vzhledem k výše uvedenému shledal soud nedůvodnou námitku žalobce, že žalovaný v dané věci rozhodoval mimo zákonný proces, aniž by prezentoval jakákoli relevantní, obecně akceptovaná a měřitelná kritéria. Z odůvodnění rozhodnutí správních orgánů obou stupňů zcela jednoznačně vyplývá, že při posuzování osoby žalobce správní orgány hodnotily a zvažovaly právě výše zmíněná hlediska (dosavadní podnikatelskou historii, majetkovou situaci, zkušenosti v oboru), a že tak činily z důvodu ochrany zájmu státu na řádném výběru spotřebních daní v souladu s § 2 odst. 1 ZSDP.

Ve stručnosti lze shrnout, že napadené rozhodnutí, které tvoří s rozhodnutím správního orgánu I. stupně jeden celek, vychází z těchto zjištění o osobě žalobce:

- žalobce byl zapsán do obchodního rejstříku ke dni 28.1.2009 a již dne 20.2.2009 podal návrh na vydání předmětného povolení;
- žalobce nikdy fakticky nevyvíjel žádnou podnikatelskou činnost s vybranými výrobky;
- žalobce není vlastníkem žádných prostor pro stáčení či skladování vybraných výrobků, čerpacích stanic nebo dalších prostor, kde bude docházet k manipulaci s vybranými prostředky;
- žalobce nemá žádné vlastní sídlo (nemovitost) a žádné zaměstnance;
- žalobce má mizivou zkušenost s dovozem vybraných výrobků (jednatel žalobce v minulosti pracoval jako obsluha čerpací stanice);
- v průběhu povolovacího řízení žalobce správnímu orgánu předložil písemnosti, které neobsahují základní náležitosti, a smlouvy, které uzavřel ještě před dnem jeho zápisu do obchodního rejstříku;
- v průběhu povolovacího řízení žalobce uváděl rozporné skutečnosti ohledně vedení svého účetnictví.

Veškerá tato zjištění správní orgán v souladu s § 2 odst. 3 ZSDP vyhodnotil v jejich souhrnu a na jejich základě právem dovodil, že žalobce není možné považovat za obchodně a profesně zdatný a zkušený subjekt, jemuž by mělo být povoleno opakovaně přijímat vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně. Uvedená zjištění jsou zcela konkrétní, mají oporu ve spisovém materiálu a v žádném případě je nelze označit za irelevantní či účelová, jak namítá žalobce. Soud na tomto místě považuje za nutné zdůraznit, že žalobce v žalobě neuvedl jedinou relevantní námitku, která by byla způsobilá zpochybnit věrohodnost či správnost popsanych zjištění, z nichž správní orgány obou stupňů při rozhodování ve věci samé vycházely. Nekonkrétní argumentace žalobce, že „ve svém odvolání proti rozhodnutí správního orgánu I. stupně uvedl dostatek přesvědčivých argumentů, které hovořily pro závěr odvolání vyhovět,“ není způsobilým žalobním bodem, na základě kterého by soud mohl a měl přezkoumat zákonnost napadeného rozhodnutí. Podle § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s. musí žaloba obsahovat *žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné*. Tvrzeňé důvody nezákonnosti napadeného rozhodnutí musí být tedy v podané žalobě uvedeny výslovně; odkaz na jiná podání žalobce a tam uváděnou argumentaci je z hlediska vymezení rozsahu soudního přezkumu napadeného rozhodnutí nepostačující. Z uvedených důvodů se soud nemohl zabývat argumenty, které žalobce uváděl v odvolání či ve vyjádření učiněném v průběhu správního řízení, ale nikoli již v podané žalobě. Považoval-li žalobce i tyto argumenty za významné pro posouzení zákonnosti

napadeného rozhodnutí v přezkumném soudním řízení, měl je vtělit do žaloby; pokud tak neučinil, nemůže k nim soud přihlížet.

K námitce žalobce, že v žádném článku směrnice Rady č. 92/12/EHS se neuvádí, že nově vzniklý hospodářský subjekt nemůže být oprávněným příjemcem pro opakované přijímání vybraných výrobků z jiných členských zemí v režimu podmíněného osvobození od daně, soud uvádí, že žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí argumentoval uvedenou směrnicí toliko podpůrně a rozhodně netvrdil, že tato směrnice obecně zakazuje, aby se držitelem předmětného povolení stal kterýkoliv nově vzniklý podnikatelský subjekt. Nemožnost vydání předmětného povolení žalobci navíc správní orgány obou stupňů neodůvodnily pouze tím, že žalobce je nově vzniklým podnikatelským subjektem, ale rovněž poukazem na řadu dalších zjištění (viz výše) majících zásadní vliv na posouzení jeho profesní zdatnosti, zkušenosti a důvěryhodnosti. Uvedená námitka proto nemůže obstát.

Neobstojí ani námitka, v níž žalobce poukazuje na to, že v návrhu na vydání předmětného povolení deklaroval svou připravenost zajistit daň, jak stanoví § 22 odst. 9 zákona o spotřebních daních. Institut zajištění daně zakotvený v § 21 zákona o spotřebních daních není sám o sobě způsobilý zabránit vzniku daňových úniků při nakládání s vybranými výrobky, protože zajištění nedosahuje 100 % výše daňové povinnosti, která by mohla vzniknout, ale činí pouze 1/12 předpokládané daňové povinnosti. Zajištění tedy pouze snižuje riziko, resp. výši možného daňového úniku. Soud k tomu dodává, že ani zajištění daně navrhovatelem, resp. jeho připravenost daň zajistit, nezakládá navrhovateli právní nárok na vydání předmětného povolení. Podle zákona o spotřebních daních (§ 22 odst. 9) se jedná toliko o jednu z obligatorních podmínek, které musí navrhovatel splnit, aby mu mohlo být předmětné povolení vydáno.

Není pravdou, že by žalobce nebyl v průběhu povolovacího řízení tázán na své zkušenosti v daném oboru, a že proto ani netušil, že by měl tyto zkušenosti dokládat. Protokol o ústním jednání se žalobcem ze dne 4.3.2009 prokazuje, že správní orgán položil jednateři žalobci otázku, jaké má společnost, popř. on sám jako jednatel společnosti zkušenosti s dovozem a prodejem vybraných výrobků. Na tuto otázku žalobce sdělil pouze to, že v minulosti pracoval jako obsluha čerpací stanice, a že tudíž určité (blíže nespecifikované) zkušenosti má. V průběhu ústního jednání žalobce nicméně opakovaně uvedl, že v tomto oboru (míněno v oboru přepravy vybraných výrobků) teprve začíná podnikat. Z těchto odpovědí žalobce, stejně jako ze zjištění, že žalobce v rozhodné době neměl žádné jiné zaměstnance a dosud fakticky nerealizoval žádnou činnost týkající se nakládání s vybranými výrobky, žalovaný oprávněně dovodil, že žalobce nemá žádné zkušenosti s nakládáním s vybranými výrobky. Na tomto závěru nemůže ničeho změnit ani předložení rámcových smluv uzavřených žalobcem s potenciálními dodavateli či odběrateli, neboť na základě těchto smluv dosud k realizaci žádné obchodní transakce nedošlo.

Žalobci nevydání předmětného povolení nebrání v podnikání v oblasti distribuce pohonných hmot. Jak žalovaný správně poznamenal ve vyjádření k žalobě, žalobce může v oblasti přepravy minerálních olejů podnikat i bez předmětného povolení, a to na základě jednorázového povolení podle § 23 zákona o spotřebních daních. Nedůvodná je též argumentace žalobce, že žalovaný brání volnému pohybu zboží (minerálních olejů) v rámci EU. Volný pohyb této komodity v rámci zemí Evropského společenství jednak není závislý na vydání předmětného povolení určitému subjektu (zde žalobci) a navíc je uskutečňován též na základě dalších institutů zákona o spotřebních daních, např. na základě výše zmíněného povolení k jednorázovému přijetí vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od

daně podle § 23 zákona o spotřebních daních. Žalobce si musí uvědomit, že obecný princip volného pohybu zboží a služeb neznámá, že s tak významnou komoditou, jakou jsou minerální oleje, může kdokoli nakládat způsobem, jaký se mu zlíbí, bez ohledu na podmínky stanovené platnou právní úpravou.

Lze uzavřít, že správní orgány obou stupňů v souzené věci postupovaly v souladu se zákonem, když nevyhověly návrhu žalobce na vydání předmětného povolení. Závěry, k nimž při rozhodování ve věci samé dospěly, mají náležitou oporu ve skutkových zjištěních učiněných v průběhu správního řízení a jsou ve vydaných rozhodnutích dostatečně určitým a srozumitelným způsobem odůvodněny. Postup správních orgánů proto nelze označit za libovůli a svévoli, která by měla za následek porušení práv žalobce garantovaných Listinou základních práv a svobod.

Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto jí podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné náklady v řízení nevznikly.

#### **P o u č e n í :**

**Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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](http://www.nssoud.cz).**

V Praze dne 29. května 2013

**JUDr. Naděžda Řeháková v. r.**  
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:  
Matznerová, DiS.