

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. a soudců JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce: **M. P.,** zastoupený JUDr. Ladislavem Sádlíkem, advokátem se sídlem Holečkova 31, Praha 5, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel,** se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 A 43/2011 - 91,

takto:

I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 A 43/2011 - 91, **se ruší.**

II. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 16. 10. 2007, č. j. 2007/3967/30, ve znění opravného rozhodnutí ze dne 6. 11. 2007, č. j. 2007/7892/30, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku **31 232 Kč** do šedesáti (60) dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Ladislava Sádlíka, advokáta.

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne 16. 10. 2007, č. j. 2007/3967/30, ve znění opravného rozhodnutí ze dne 6. 11. 2007, č. j. 2007/7892/30, žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Celního ředitelství Praha (dále též „celní ředitelství“) ze dne 15. 5. 2007, č. j. 8165/07-170100-23, o odnětí povolení k provozování daňového skladu dle § 20 odst. 18 písm. b) a e) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v relevantním znění (dále jen „zákon o spotřebních daních“).

Proti tomuto rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu u Městského soudu v Praze, který ji rozsudkem ze dne 1. 9. 2009, č. j. 8 Ca 406/2007 - 35, zamítl. Tento rozsudek byl ke kasační stížnosti žalobce pro nepřezkoumatelnost zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2011, č. j. 5 Afs 10/2010 – 67, a věc byla vrácena městskému soudu k dalšímu řízení. Následně městský soud svým rozsudkem ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 A 43/2011 - 91, podanou žalobu opětovně zamítl.

Městský soud přitom na základě obsahu správního spisu konstatoval, že rozhodnutí celního ředitelství se opíralo o důvody dle § 20 odst. 18 písm. b) a e) zákona o spotřebních daních. V případě písm. b) citovaného ustanovení byly důvodem rozhodnutí celního ředitelství splatné závazky žalobce vůči Okresní správě sociálního zabezpečení Kolín (dále též „okresní správa sociálního zabezpečení“) ve výši 4265 Kč, přičemž nebylo zajištěno uhrazení tohoto nedoplatku; tím žalobce nesplňoval podmínky, na jejichž základě bylo povolení k provozování daňového skladu vydáno. Druhým důvodem rozhodnutí celního ředitelství, dle písm. e) citovaného ustanovení, bylo to, že žalobce ani přes výzvu Celního úřadu Kolín (dále též „celní úřad“) nedoplnil zajištění spotřební daně na daňový sklad v požadované výši. Každý z uvedených důvodů mohl i samostatně vést k odnětí povolení k provozování daňového skladu.

K námitce žalobce, že řízení o odnětí povolení k provozování daňového skladu nebylo odpovídajícím způsobem zahájeno, uvedl městský soud, že z § 20 odst. 18 zákona o spotřebních daních nevyplývá, že by se o odnětí povolení provozovat daňový sklad vedlo zvláštní samostatné řízení, ale jde o rozhodnutí v rámci daňového řízení. Dle § 21 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní“) je řízení zahájeno dnem, kdy byl daňový subjekt vyrozuměn o prvním úkonu, který vůči němu v daňovém řízení správce daně učinil, přičemž zákon nespecifikuje, co takovým úkonem má být. Městský soud k tomu uvedl, že prvním úkonem byla výzva ze dne 3. 4. 2007, kterou Celní úřad Kolín vyzval žalobce k dozajištění daně. V souvislosti s námitkami žalobce byl městský soud názoru, že nedostatek zahájení řízení nelze konstatovat – v daném případě se nejedná o sankci za delikt, nejedná o zvláštní řízení a nezahajuje se usnesením. Z vyrozumění o nesplnění daňové povinnosti ve spojení s obsahem samotného povolení k provozování daňového skladu mohl žalobce vědět, že následkem může být odnětí povolení k provozování daňového skladu. Nadto byl žalobce na neplnění svých povinností celními orgány opakovaně upozorněn, přičemž byl opakovně i pokutován, což však nevedlo k nápravě.

Městský soud byl také toho názoru, že žalobce měl možnost se vyjádřit ke všem prováděným důkazům. Ve věci byl totiž celními orgány opakovaně vyzýván a vyrozumíván. Nebylo možné akceptovat ani námitku, že v jiných obdobných věcech celní ředitelství řízení formálně zahajuje; v dané věci totiž zákon o správě daní nestanoví povinnost zahajovat řízení usnesením.

Městský soud odmítl i námitku, že výše zmíněný nedoplatek sociálního zabezpečení se vztahuje k době, kdy byl žalobce ve vazbě a toto pojištění za něj měl v rozhodné době hradit stát. Dle názoru městského soudu za žalobce příslušné veřejné platby v době vazby hradil stát, avšak ze sdělení Okresní správy sociálního zabezpečení Kolín ze dne 19. 4. 2007 vyplývá, že ke dni 18. 4. 2007 měl vůči ní žalobce splatné závazky

ve výši 4265 Kč. Nedoplatek na sociálním pojištění tedy existoval a celní orgány byly obsahem sdělení správy sociálního zabezpečení vázány.

Dle městského soudu nebylo možné akceptovat ani námitku, dle níž žalobce požádal o prodloužení lhůty k dozajištění daně, a že ke dni vydání rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu byl ve lhůtě pro doplacení požadovaného zajištění. Městský soud uvedl, že žalobce s podáním žádosti o prodloužení lhůty nesplnil svou poplatkovou povinnost, i když byl k zaplacení správního poplatku celními orgány řádně vyzván. Nebylo možné akceptovat ani námitku, dle níž žalobce svou poplatkovou povinnost splnil ve smyslu § 5 odst. 4 zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích (dále jen „zákon o správních poplatcích“). Žalobce totiž neuvedl, jak konkrétně svou poplatkovou povinnost splnil a k jakému datu.

Městský soud závěrem konstatoval, že žalobce měl jako držitel povolení k provozování daňového skladu ze zákona povinnost sledovat, zda má svou daňovou povinnost dostatečně zajištěnou a dostatečně ji dozajistit. Nebylo povinností celních orgánů jej v tomto směru informovat a vyzývat, přestože tak celní orgány učinily. Žalobce měl možnost se s podklady pro rozhodnutí seznámit, když již z vydaného povolení musel vědět, že nebude-li dodržovat stanovené podmínky, může mu být toto povolení odňato. Před odnětím byla žalobci doručena výzva k zajištění celního dluhu a rovněž z dalších úkonů celních orgánů vůči němu učiněných věděl, že nesplňuje stanovené podmínky. I když byl žalobce v době této komunikace s celními orgány ve výkonu vazby, byl zastoupen daňovým poradcem, kterému byly písemnosti řádně doručovány.

Žalobce (stěžovatel) napadl rozsudek městského soudu včasnou kasační stížností, kterou opřel o důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

Stěžovatel v prvé řadě namítal, že městský soud nesprávně posoudil otázku, jakým způsobem mělo být řízení před celními orgány před vydáním rozhodnutí ve věci samé zahájeno. Odkázal přitom na požadavky kladené na zahájení správního řízení vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2004, č. j. 5 A 125/2002 - 73, www.nssoud.cz, právní věta publikována pod č. 1139/2007 Sb. NSS. Pro řízení dle zákona o správě daní je nutné vyvodit obdobné požadavky, když je navíc nesmyslné, aby prvním úkonem v jakémkoli řízení bylo meritorní rozhodnutí o hmotných právech účastníka řízení, jak tomu bylo v předmětné záležitosti; účastníkovi řízení musí být zřejmé, jaké řízení je vedeno a s jakým možným cílem, řízení pro něj musí být předvídatelné. Celní orgány tak porušily požadavky dle § 2 odst. 1, 2 a 9 zákona o správě daní. Stěžovatel neměl možnost se vyjádřit ke všem důkazům a bylo mu tak odepřeno jeho právo vyplývající z čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

Stěžovatel taktéž dovozoval, s odvoláním se na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 5 As 39/2010 - 76, publikovaný pod č. 2145/2010 Sb. NSS, sankční charakter předmětného řízení (trestem je odnětí povolení v důsledku protiprávního jednání) a měl za to, že měl být seznámen s důvody rozhodnutí a příslušnými důkazy. Ustanovení § 20 odst. 18 zákona o spotřebních daních je dle jeho obsahu a účelu třeba považovat za ustanovení sankční povahy. Tyto závěry mají souvislost i se závažností následků daného rozhodnutí pro stěžovatele, které vedlo k faktické likvidaci jeho obchodní činnosti. Rozhodnutí prvního stupně bylo okamžitě vykonatelné a jeho

důsledky nevratné. Ze závěrů městského soudu lze vyvodit, že orgány veřejné moci mohou bez srozumitelného zahájení řízení rozhodovat o právech a povinnostech adresátů jejich rozhodnutí (aniž by jim navíc daly možnost se k věci vyjádřit), a to kdykoli si usmyslí, že jsou pro to splněny podmínky.

Dále stěžovatel v souvislosti s § 20 odst. 18 písm. b) zákona o spotřebních daních tvrdil, že nebyly splněny předpoklady pro vydání příslušného rozhodnutí, neboť mu v souvislosti s jeho údajným pochybením nikdy nebyla udělena pokuta.

Městský soud dle stěžovatele dále nesprávně posoudil, resp. účelově pominul fakta vztahující se k problematice žádosti o prodloužení lhůty k doplnění zajištění daně. Stěžovatel totiž požádal příslušný orgán o prodloužení lhůty k doplnění zajištění daně v souladu s § 14 zákona o správě daní. Ze správního spisu přitom plyne, že ke dni vydání rozhodnutí celního ředitelství ze dne 15. 5. 2007, č. j. 8165/07-170100-23, stejně tak jako ke dni 16. 10. 2007, kdy o věci rozhodl žalovaný, byl stěžovatel ve lhůtě se splněním příslušné povinnosti. Poplatkovou povinnost splnil ve smyslu § 5 odst. 4 zákona o správních poplatcích, navíc celní úřad o podané žádosti posléze třikrát rozhodl. Ke dni vydání napadeného rozhodnutí žalovaného tak byl stěžovatel stále ještě ve lhůtě pro doplacení požadovaného zajištění. Městský soud však v rozporu s obsahem správního spisu konstatoval opak, přičemž pominul, že správní spis obsahuje žádost stěžovatele o prodloužení lhůty k doplnění zajištění daně, stejně tak jako na tuto žádost navazující rozhodnutí celního úřadu. Z těchto rozhodnutí logicky vyplývá, že poplatková povinnost byla splněna, jakož i to, že ke dni 31. 10. 2007 stěžovateli stále zbývala ve smyslu § 14 odst. 4 zákona o správě daní lhůta k doplnění zajištění daně v délce osmi dnů. Celní orgány ostatně ani nikdy nerozhodly o žádosti stěžovatele o snížení zajištění daně. Z uvedeného tak plyne, že pro odnětí povolení k provozování daňového skladu nebyly splněny podmínky dle § 20 odst. 18 písm. e) zákona o spotřebních daních.

Splněny ostatně nebyly ani podmínky pro rozhodnutí dle § 20 odst. 18 písm. b) zákona o spotřebních daních. V případě nedoplatku na sociální pojištění by se muselo jednat o takový nedoplatek, jehož zaplacení není zajištěno. Otázku zajištění daného nedoplatku městský soud vůbec nezkoumal, spokojil se s obecným konstatováním okresní správy sociálního zabezpečení o existenci daného nedoplatku a navíc předmětný nedoplatek vznikl v době, kdy byl stěžovatel ve vazbě (stěžovatel v souvislosti s tím poukazuje na zanedbatelnou výši nedoplatku, domnívá se, že vzhledem k dané výši se nemohlo jednat o nezajištěný nedoplatek a otázkou zajištění se celní orgány ani městský soud nikdy nezabývaly), a kdy tedy neměl povinnost sám sociální pojištění odvádět. Ke sdělení okresní správy sociálního zabezpečení o existenci nedoplatku, jakožto podkladu pro rozhodnutí celních orgánů, se stěžovatel neměl možnost v řízení nijak vyjádřit. Z daného sdělení, jehož pravdivost nebyla zkoumána, byly pro stěžovatele vyvozeny likvidační důsledky.

Žalovaný se k podané kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud nejprve přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou,

neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud dále přistoupil k posouzení kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud především souhlasí s názorem stěžovatele, že řízení ve věci odnětí povolení k provozování daňového skladu mělo být formálně zahájeno a oznámeno stěžovateli dříve, než bylo vydáno a stěžovateli doručeno rozhodnutí ve věci samé (tedy rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu). Je sice možné souhlasit s názorem městského soudu, že zákon o správě daní ani zákon o spotřebních daních takový požadavek explicitně nestanovily, lze jej však dovodit s ohledem na povahu věci.

V rámci tohoto svého závěru se přitom Nejvyšší správní soud neztotožňuje zcela se všemi argumenty stěžovatele. Například je možné uvést, že obecně není vyloučeno, aby procesní práva účastníka správního řízení byla omezena až do té míry, že správní orgán je oprávněn vydat správní rozhodnutí, aniž by mu předcházelo „nalézací“ řízení. Jako příklad řízení, které se zahajuje doručením rozhodnutí, může sloužit správní řízení o vydání rozhodnutí o druhu a způsobu protiepidemických opatření nařizovaných fyzické osobě, jež se nachází v ohnisku nákazy, dle § 67 odst. 1 ve spojení s § 94 odst. 4 zákona č. 258/2000 Sb., o ochraně veřejného zdraví a o změně některých souvisejících zákonů. Obdobné pak platí pro řízení o vydání rozhodnutí o zavedení nucené správy nad bankou podle § 26 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 26 odst. 5 zákona č. 21/1992 Sb., o bankách. Na druhou stranu je však třeba říci, že u těchto řízení zákon výslovně hovoří o zahájení řízení doručením rozhodnutí, přičemž tyto případy je možné považovat za výjimečné; zákon je umožňuje v souladu s ústavním principem proporcionality. Tyto případy jsou charakteristické „*jednak svojí relativní závažností nebo naléhavostí a jednak tím, že by v nich zavedení předchozího správního řízení mohlo z objektivních důvodů nepřiměřeně ohrozit nebo narušit nějaké jiné kolidující a in concreto převažující základní právo nebo veřejný zájem, zpravidla ten, jehož ochrana se správním rozhodnutím sleduje. V rámci daných možností orgán veřejné správy tu – v souladu s ústavním principem proporcionality – může vydat jen takové správní rozhodnutí, respektive provést jen takový výkon správního rozhodnutí, jehož právní následky jsou ve své podstatě reverzibilní a kterým se zasahuje do subjektivních práv dotčených osob pouze v nezbytně nutném rozsahu*“ (Svoboda, P. Ústavní základy správního řízení v České republice. Praha: Linde Praha, a. s., 2007, s. 221).

Je pravdou, že nelze přisvědčit konstatování stěžovatele o tom, že odnětí povolení k provozování daňového skladu představuje trest (popř. že lze mechanicky aplikovat požadavky na zahájení správního řízení dle obecných předpisů o správním řízení na řízení dle zákona o správě daní). V souladu s právní naukou lze konstatovat, že případné odnětí pravomocně přiznaného oprávnění, jestliže držitel oprávnění při jeho výkonu porušuje právní povinnosti, sice plní ochrannou i sankční funkci, není však považováno za správní sankci trestní povahy (viz Staša, J. in Hendrych, D. a kol. Správní právo. 7. vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 238). I přes uvedené výhrady se však zdejší soud domnívá, jak je uvedeno výše, že bylo namístě příslušné řízení formálně zahájit před doručením rozhodnutí o věci samé.

Je přitom možné souhlasit s městským soudem, že § 21 odst. 1 zákona o správě daní upravoval obecný způsob zahájení řízení dle tohoto zákona, přičemž neobsahoval bližší náležitosti úkonů, jimiž příslušné orgány řízení zahajují. Ačkoli tedy, jak již bylo řečeno, odnětí povolení k provozování daňového skladu nepředstavuje sankci ve vlastním slova smyslu, dopady rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu jsou pro jeho adresáta (a jeho další podnikání) poměrně závažné (např. dle § 20 odst. 21 zákona o spotřebních daních), a to už vzhledem k tomu, že odvolání proti takovému rozhodnutí nemělo odkladný účinek (viz § 48 odst. 12 zákona o správě daní). Pro případné zahájení řízení doručením rozhodnutí ve věci samé by přitom musely být splněny již uvedené požadavky vyplývající z principu proporcionality (kupř. s ohledem na ohrožení nebo narušení konkrétního veřejného zájmu); takové důvody celní orgány v řízení nepředestřely.

Vzhledem k vymezeným východiskům tak lze dle názoru Nejvyššího správního soudu přiměřeně aplikovat závěry, které zdejší soud dovodil ve svém rozsudku (týkajícím se správního trestání dle zákona o správě daní) ze dne 19. 1. 2011, č. j. 1 Afs 94/2010 – 68, www.nssoud.cz: „*K obecným principům spravedlivého procesu lze nepochybně řadit právo být vyrozuměn o zahájení řízení. Uvedený princip je implicitně obsažen v čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a lze jej dovodit rovněž z čl. 38 odst. 2 Listiny. Mají-li účastníci řízení ústavně zaručené právo na to, aby se stanoveným postupem domáhali svého práva a aby se vyjádřili k věci a k prováděným důkazům, případně navrhovali nové důkazy, musí mít rovněž právo na to, aby se o zahájení řízení vůbec dozvěděli. Každý účastník správního řízení tak má právo na to, aby ho orgán veřejné správy, jenž řízení vede, včas a vhodným způsobem vyrozuměl o zahájení řízení v určité věci a informoval ho, že je v postavení účastníka (srov. Svoboda, P. Ústavní základy správního řízení v České republice. Praha: Linde, 2007. s. 280-281)*“.

Účel, jemuž slouží vyrozumění o zahájení řízení, nemohly v dané věci beze zbytku naplnit písemnosti, které byly stěžovateli doručeny před doručením rozhodnutí ve věci samé. Jednalo se např. o výzvu Celního úřadu Kolín k provedení zajištění daně ze dne 3. 4. 2007, zn. 4752/07-021, či rozhodnutí Celního úřadu Kolín o uložení pokuty ze dne 15. 3. 2007, č. j. 3764/07-177500-024. Ačkoli z nich, na základě podmínek stanovených v povolení Celního ředitelství Praha k provozování daňového skladu ze dne 30. 12. 2003, č. j. 13351/03-22-04, ve spojení s povinnostmi vyplývajícími ze zákona o spotřebních daních, mohl stěžovatel seznat, že neplní povinnosti vyplývající ze zákona a z předmětného povolení, což mohlo vést k jeho odnětí, nebyl na možné následky výslovně upozorněn; navíc se stěžovatelem ve věci možného odnětí povolení nejednalo Celní ředitelství Praha, jakožto věcně a místně příslušný správní orgán, ale Celní úřad Kolín (který byl příslušný jen k vydání výše zmíněných rozhodnutí předcházejících samotnému rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu). Především však o druhém z důvodů k odnětí povolení k provozování daňového skladu, tj. o zjištěných nedoplatcích na pojistném na sociální zabezpečení, se stěžovatel skutečně mohl dozvědět až z meritorního rozhodnutí (přičemž jeho odvolání nemělo odkladný účinek), aniž by před jeho vydáním (doručením) měl možnost adekvátní obrany svých práv. Před doručením rozhodnutí ve věci samé tedy stěžovatel neměl možnost vyvrátit či korigovat případná mylná nebo nedostatečná zjištění (resp. sdělení příslušné správy sociálního zabezpečení); k této otázce se ostatně zdejší soud vyslovuje níže v tomto rozsudku.

Nejvyšší správní soud se rovněž přiklání k názoru stěžovatele, že pro rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu ve smyslu § 20 odst. 18 písm. e) zákona o spotřebních daních nebyly splněny podmínky, neboť stěžovatel byl stále ve lhůtě pro splnění své povinnosti doplnit zajištění daně.

Podmínkou pro odnětí povolení dle § 20 odst. 18 písm. e) zákona o spotřebních daních je to, že *„plátce ani na výzvu celního úřadu ve stanovené lhůtě nedoplní zajištění daně*". Ze správního spisu přitom vyplývá, že ve výzvě k provedení zajištění daně ze dne 3. 4. 2007, zn. 4752/07-21, stanovil celní úřad stěžovateli lhůtu k dozajištění v délce osmi dní od jejího doručení. Dne 6. 4. 2007 byla celnímu úřadu doručena žádost o prodloužení dané lhůty ve smyslu § 14 odst. 3 zákona o správě daní na 60 dnů. Dne 10. 4. 2007 vyzval celní úřad stěžovatele k zaplacení správního poplatku ve výši 300 Kč za žádost o prodloužení stanovené lhůty, a to ve lhůtě 15 dnů od doručení výzvy. Stěžovatel byl poučen, že v případě nezaplacení ve stanovené lhůtě bude řízení dle § 5 odst. 4 zákona o správních poplatcích zastaveno; tato výzva byla stěžovateli doručena dne 12. 4. 2007. Jelikož stěžovatel předmětný správní poplatek v určené lhůtě neuhradil, rozhodl celní úřad o zastavení řízení rozhodnutím ze dne 14. 5. 2007, č. j. 6768/07-177500-024. Následně byl správní poplatek uhrazen do konce běhu odvolací lhůty proti tomuto rozhodnutí a toto rozhodnutí pozbylo ve smyslu § 5 odst. 4 zákona o správních poplatcích platnosti, přičemž tato skutečnost byla vyznačena formou úředního záznamu ve spise pod č. j. 11763/07-177500-024. Dne 28. 8. 2007 pak celní úřad pod č. j. 11764/07-177500-024 rozhodl o tom, že se žádosti o prodloužení lhůty o 60 dní nevyhovuje, ve smyslu § 14 odst. 3 zákona o správě daní však celní úřad lhůtu k dozajištění daně prodloužil o 8 dní od doručení tohoto rozhodnutí. Dle stěžovatelem předložených dokladů a tvrzení obsažených v kasační stížnosti požádal stěžovatel o prodloužení lhůty ještě podáními ze dne 31. 8. 2007 a 2. 11. 2007, přičemž rozhodnutím celního úřadu ze dne 29. 10. 2007, č. j. 14537/07-177500-024, nebylo druhé žádosti o prodloužení lhůty (ze dne 31. 8. 2007) vyhověno. Tomu, že ve věci bylo tímto způsobem věcně rozhodnuto (zamítnuta žádost o prodloužení lhůty) nasvědčuje sdělení celního úřadu adresované celnímu ředitelství ze dne 24. 10. 2007, č. j. 14323/07-177500-024, o tom, že o žádosti ze dne 31. 8. 2007 bude rozhodnuto. Dané rozhodnutí ze dne 29. 10. 2007 však nebylo součástí správního spisu, který žalovaný městskému soudu (resp. zdejšímu soudu) postoupil.

Z uvedeného tak vyplývá, že v době rozhodnutí celního ředitelství o odnětí povolení k provozování daňového skladu ze dne 15. 5. 2007 celní ředitelství vycházelo z toho, že stěžovatel nesplnil svou povinnost dozajistit daňový sklad na základě výzvy celního úřadu ze dne 3. 4. 2007. Příslušné rozhodnutí o zastavení řízení o prodloužení lhůty k dozajištění daňového skladu však bylo následně zrušeno a stěžovateli byla poskytnuta lhůta k doplacení zajištění daňového skladu ve smyslu výzvy ze dne 3. 4. 2007. Za takové situace nebylo možné hovořit o tom, že by byly splněny podmínky k odnětí povolení k provozování daňového skladu dle § 20 odst. 18 písm. e) zákona o spotřebních daních. Předložený obsah správního spisu dále nasvědčuje tomu, že v době rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 10. 2007 o odvolání stěžovatele proti rozhodnutí celního ředitelství o odnětí povolení k provozování daňového skladu měl stěžovatel stále zachovanou lhůtu k dozajištění daně. Tyto skutečnosti (stejně jako eventuelně účinek § 14 odst. 13 zákona o správě daní) však žalovaný ve svém rozhodnutí nijak nereflektoval, když pouze konstatoval, že řízení o první žádosti stěžovatele o prodloužení lhůty k dozajištění daně

bylo zastaveno pro nezaplacení správního poplatku. Co se týká napadeného rozsudku městského soudu, ani v něm nebyly tyto skutečnosti relevantně zhodnoceny, resp. bez zohlednění obsahu správního spisu městský soud konstatoval, že stěžovatel neuvedl, jak a k jakému datu splnil svou poplatkovou povinnost ve smyslu § 5 odst. 4 zákona o správních poplatcích.

Druhým důvodem, pro který žalovaný odňal stěžovateli právo k provozování daňového skladu, bylo to, že stěžovatel ve smyslu § 20 odst. 18 písm. b) zákona o spotřebních daních neplnil povinnosti, které byly podmínkou pro vydání povolení k provozování daňového skladu dle § 20 odst. 5 zákona o spotřebních daních. Konkrétně stěžovatel vykazoval, podle sdělení Okresní správy sociálního zabezpečení Kolín ze dne 19. 4. 2007, č. j. 22004/200/9008/2007/4786/CÚ6/vom, v evidenci osob samostatně výdělečně činných splatné závazky ve výši 4265 Kč. Odnětí povolení k provozování daňového skladu je přitom možné jen tehdy, pokud by uhrazení tohoto nedoplatku nebylo zajištěno. Žalovaný ve svém rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu uvádí, že uhrazení tohoto nedoplatku skutečně zajištěno nebylo. Z předmětného sdělení okresní správy sociálního zabezpečení však tento závěr nevyplývá. Celní úřad Kolín ve své výzvě k součinnosti ze dne 26. 3. 2007, č. j. 4300/07 177500-024, sice okresní správu sociálního zabezpečení požádal taktéž o sdělení, zda je úhrada případného nedoplatku zajištěna, následné sdělení ze dne 19. 4. 2007 se však omezuje pouze na konstatování o existenci splatného závazku, bez konkretizace, zda je jeho úhrada zajištěna (zřízením zástavního práva apod.).

Ani tuto skutečnost celní orgány ve svých rozhodnutích kvalifikovaně nezohlednily a neučinil tak ani městský soud. Celní orgány ani městský soud se rovněž přezkoumatelným způsobem nevypořádaly s argumentací stěžovatele, že předmětný nedoplatek vznikl v době, kdy byl ve výkonu vazby a příslušné povinné platby za něj měl odvádět stát. V návaznosti na výše uvedené Nejvyšší správní soud doplňuje, že kdyby bylo ve věci odnětí povolení k provozování daňového skladu řádně formálně zahájeno příslušné řízení, ve kterém by bylo stěžovateli sděleno, jaké nedostatky jsou mu vytýkány, bylo by možné vymezené otázky týkající se závazku vůči okresní správě sociálního zabezpečení vyřešit před vydáním rozhodnutí o odnětí povolení, vůči němuž nemělo podané odvolání odkladný účinek.

Nejvyšší správní soud závěrem dodává, že se neztotožňuje s námitkami stěžovatele ohledně toho, že celní orgány nikdy nerozhodly o žádosti stěžovatele o snížení zajištění daně, resp. že nebyly splněny předpoklady pro vydání rozhodnutí dle § 20 odst. 18 písm. b) zákona o spotřebních daních, neboť mu v souvislosti s jeho údajným pochybením nikdy nebyla udělena pokuta. Ve správním spise je totiž obsaženo rozhodnutí celního ředitelství ze dne 24. 5. 2007, č. j. 7410/7-170100-23, o zastavení řízení o žádosti o snížení zajištění spotřební daně (celní orgány tak na žádost reagovaly, i když ne meritorně). Zároveň je zřejmé, že stěžovateli byly pokuty rozhodnutími celního úřadu ukládány (např. rozhodnutí ze dne 10. 4. 2007, č. j. 5048/07-177500-024). Uložení těchto pokut navíc nebylo v souvislosti s existencí splatných závazků vůči okresní správě sociálního zabezpečení nezbytným předpokladem pro rozhodnutí o odnětí povolení k provozování daňového skladu; tím je předchozí uložení pokut pouze v případě „jiného porušení povinnosti provozovatele daňového skladu“ dle § 20 odst. 18 písm. b) zákona

o spotřebních daních (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 8. 2010, č. j. 1 Afs 43/2010 – 65, publikovaný pod č. 2490/2012 Sb. NSS).

Vzhledem k uvedenému dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost jako celek je důvodná, a v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. rozsudek městského soudu zrušil. Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu, a pokud již v řízení před krajským soudem byly pro takový postup důvody, současně se zrušením rozhodnutí krajského soudu může sám podle povahy věci rozhodnout o zrušení rozhodnutí správního orgánu [§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., ve znění účinném od 1. 1. 2012]. Vzhledem k tomu, že v dané věci by městský soud v souladu s vysloveným závazným právním názorem neměl jinou možnost, než zrušit napadené rozhodnutí žalovaného, rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 2 písm. a) ve spojení s § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s. tak, že sám rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný postupovat podle právního názoru vysloveného v tomto rozsudku.

Podle § 110 odst. 3 věty druhé s. ř. s., ve znění účinném od 1. 1. 2012, rozhodne Nejvyšší správní soud v případě, že zruší podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. rozhodnutí žalovaného, o nákladech řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení před krajským soudem. Vzhledem ke skutečnosti, že svým rozsudkem ze dne 26. 1. 2011, č. j. 5 Afs 10/2010 – 67, zdejší soud zrušil pro nepřezkoumatelnost první rozsudek městského soudu ve věci (rozsudek ze dne 1. 9. 2009, č. j. 8 Ca 406/2007 – 35), přičemž odkázal stěžovatele ohledně nákladů tohoto kasačního řízení na nové rozhodnutí městského soudu ve věci, bylo třeba, aby Nejvyšší správní soud nyní rozhodl rovněž o nákladech zmíněného prvního řízení před městským soudem, jakož i o nákladech následného kasačního řízení. Stěžovatel měl ve věci úspěch, podle § 60 odst. 1 s. ř. s. mu tedy přísluší právo na náhradu nákladů řízení. Stěžovatel byl v řízení před městským soudem vedeným pod sp. zn. 8 Ca 406/2007 zastoupen daňovým poradcem JUDr. Stanislavem Lžičařem, náleží mu tedy náhrada nákladů spojených s tímto zastoupením; pro určení její výše se použije v souladu s § 35 odst. 2 s. ř. s. obdobně vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném do 31. 12. 2012 (jmenovaný daňový poradce svoji odměnu nevyčíslil, Nejvyšší správní soud proto o jeho odměně rozhodl na základě skutečností zřejmých ze spisu). Tyto náklady tedy spočívají v odměně daňového poradce za zastupování ve výši 3 x 2100 Kč za tři úkony právní služby, tj. převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby a účast na jednání před soudem [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) advokátního tarifu], v paušální náhradě hotových výdajů ve výši 3 x 300 Kč za tři úkony právní služby (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), celkem tedy 7200 Kč. V řízení o kasační stížnosti vedené pod sp. zn. 5 Afs 10/2010 byl stěžovatel zastoupen advokátem JUDr. Ladislavem Sádlíkem. Nejvyšší správní soud i zde vycházel ze skutečností zřejmých ze spisu a stěžovateli tak náleží náhrada zastoupení v řízení o kasační stížnosti vedené pod sp. zn. 5 Afs 10/2010 ve výši 2 x 2100 Kč za dva úkony právní služby, tj. převzetí a příprava zastoupení a podání kasační stížnosti [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu], v paušální náhradě hotových výdajů ve výši 2 x 300 Kč za dva úkony právní služby (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), celkem tedy 4800 Kč. Stěžovatel byl v následném řízení před městským soudem vedeným pod sp. zn. 8 A 43/2011 zastoupen opět daňovým poradcem JUDr. Stanislavem Lžičařem. Náleží mu tak náhrada nákladů spojených s tímto zastoupením ve výši 2 x 2100 Kč za dva úkony právní služby, tj. písemné podání soudu týkající se věci samé a účast na jednání před soudem [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1

písm. d) a g) advokátního tarifu], v paušální náhradě hotových výdajů ve výši 2 x 300 Kč za dva úkony právní služby (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), celkem tedy 4800 Kč. V řízení o kasační stížnosti vedené pod sp. zn. 5 Afs 62/2011 byl stěžovatel znovu zastoupen advokátem JUDr. Ladislavem Sádlíkem. Stěžovateli tak náleží náhrada zastoupení v řízení o této kasační stížnosti ve výši 2100 Kč za jeden úkon právní služby, tj. podání kasační stížnosti [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu], v paušální náhradě hotových výdajů ve výši 300 Kč za jeden úkon právní služby (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), celkem tedy 2400 Kč (rovněž v tomto případě, stejně jako v případě řízení před městským soudem vedeným pod sp. zn. 8 A 43/2011 vycházel Nejvyšší správní soud ze skutečností zřejmých ze spisu). Nejvyšší správní soud tak přiznal zástupcům stěžovatele odměnu a náhradu hotových výdajů ve výši 19 200 Kč, zvýšenou, vzhledem k tomu, že jsou plátci DPH, o částku 4032 Kč připadající na DPH ve výši 21 %, celkem tedy 23 232 Kč. Dále stěžovateli náleží náhrada za zaplacené soudní poplatky za podání žaloby ve výši 2000 Kč a dvě kasační stížnosti ve výši 2 x 3000 Kč. Celkem tedy přiznal Nejvyšší správní soud stěžovateli na náhradě nákladů řízení částku 31 232 Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 21. června 2013

JUDr. Lenka Matyášová, Ph.D.
předsedkyně senátu