



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobce **B. B.**, zastoupeného Mgr. Magdalénou Poncza, advokátkou se sídlem Ostrava, Českobratrská 1403/2, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem Praha 4, Budějovická 7, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 11. 9. 2018, č. j. 22 Af 151/2017-41,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovaný **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalobci **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Žalobce provozoval na základě povolení Celního ředitelství Ostrava ze dne 10. 3. 2010 daňový sklad ev. č. CZ0400557S001. Dne 1. 6. 2016 vydal Celní úřad pro Moravskoslezský kraj (dále jen „celní úřad“) oznámení, kterým žalobce informoval, že po přezkoumání, zda splňuje podmínky pro vydání povolení k provozování daňového skladu podle § 43c odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“), zahájil řízení o zrušení daného povolení, neboť na základě finanční analýzy č. AP/FA/CZ900000/16/00172, provedené dne 8. 2. 2016 a platné do 30. 9. 2016, byl shledán finančně nestabilním, v důsledku čehož nespĺňuje podmínku ekonomické stability podle § 43c odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních (zjevně je tímto odkazováno na dokument označený jako *Zpráva o provedení komplexní finanční analýzy* ze dne 26. 1. 2016, č. j. 4652/2016-900000-604, pozn. soudu, dále jen „*finanční analýza ze dne 26. 1. 2016*“). Současně žalovaný žalobce podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních vyzval ke splnění

této podmínky, k čemuž mu stanovil lhůtu 30 dnů ode dne doručení výzvy (dále jen „výzva ze dne 1. 6. 2016“).

[2] Dne 18. 10. 2016 celní úřad povolení žalobce k provozování daňového skladu zrušil s odůvodněním, že na základě finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016 byl shledán finančně nestabilním, a nesplňuje tak podmínku ekonomické stability podle § 43c odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních. Žalobce byl ke splnění této podmínky vyzván, ve stanovené lhůtě však neuplatnil žádné důkazní návrhy. Odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí žalovaný rozhodnutím ze dne 10. 10. 2017 zamítl a rozhodnutí celního úřadu potvrdil.

[3] Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu ke Krajskému soudu v Ostravě, který ji rozsudkem uvedeným v záhlaví shledal důvodnou, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[4] Krajský soud shrnul, že v průběhu doby, kdy byl žalobce držitelem povolení k provozování daňového skladu, došlo zákonem č. 331/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (dále jen „zákon č. 331/2014 Sb.“), ke změně podmínek k vydání tohoto povolení. K podmínkám, které bylo třeba splnit již před účinností zákona č. 331/2014 Sb., přibýly podmínky spolehlivosti, bezdlužnosti a ekonomické stability. S ohledem na bod 6 přechodných ustanovení zákona č. 331/2014 Sb., byl žalobce povinen nové podmínky, včetně ukazatelů ekonomické stability stanovených v § 43g zákona o spotřebních daních, splnit do 6 měsíců ode dne nabytí účinnosti zákona č. 331/2014 Sb., tj. do 1. 7. 2015.

[5] Krajský soud přisvědčil námitce, že závěr o ekonomické nestabilitě žalobce byl učiněn na základě neaktuálních údajů. Uvedl, že zdrojem údajů, na jejichž základě celní úřad ekonomickou stabilitu posuzuje, je jednak periodická oznamovací povinnost daňového subjektu (§ 43j odst. 2 zákona o spotřebních daních), jednak vlastní zjištění celního úřadu (§ 43g písm. a) tohoto zákona]. Celní úřad tak do určité míry vychází ze zastaralých údajů, neboť oznamovací povinnost je daňovým subjektům stanovena jednou ročně, ve lhůtě pro podání daňového přiznání k dani z příjmu. Jak z textu a smyslu zákona o spotřebních daních, tak z důvodové zprávy k zákonu č. 331/2014 Sb. však vyplývá, že zjištěné údaje musí být v přímé souvislosti s posuzovaným obdobím. Není důvod rušit povolení k provozování daňového skladu daňovému subjektu proto, že riziko ekonomické nestability vykazoval v minulosti. V nynější věci výsledky finanční analýzy ukazatelů za rok 2014 nemají souvislost s posouzením toho, zda žalobce splňuje podmínku ekonomické stability ke dni rozhodování celního úřadu. Údaje za rok 2014 rovněž nejsou relevantní proto, že žalobce byl povinen podmínku ekonomické stability splňovat až od 1. 7. 2015. Nadto finanční analýza ze dne 26. 1. 2016 již nebyla ke dni rozhodnutí celního úřadu (18. 10. 2016) platná, neboť její platnost byla stanovena do 30. 9. 2016. Neobstojí přitom argumentace žalovaného, že z údajů za rok 2014 vycházel proto, že jiné dosud neměl k dispozici. Neměl-li žalovaný k dispozici novější údaje, měl vyčkat, než je žalobce aktualizuje splněním periodické oznamovací povinnosti, a měl-li silné indicie, že žalobce není od 1. 7. 2015 ekonomicky stabilní, mohl jej již před splněním této oznamovací povinnosti vyzvat, aby sdělil aktuální údaje.

[6] Důvodnou shledal krajský soud rovněž námitku neurčitosti výzvy ze dne 1. 6. 2016. Uvedl, že vzhledem k tomu, že pojem ekonomické stability je pojmem definovaným zákonem (§ 43g zákona o spotřebních daních), vycházejícím z několika stanovených ukazatelů, není z pouhého konstatování nesplnění podmínky ekonomické stability zřejmé, zda je splnění této podmínky objektivně možné (což je prvním předpokladem pro vydání výzvy podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních). Není zřejmé ani to, jak měl žalobce na výzvu

pokračování

reagovat. Celní úřad byl povinen uvést, proč žalobce shledal ekonomicky nestabilním, tedy které konkrétní ukazatele (stanovené zákonem o spotřebních daních) tomu nasvědčují, tak, aby žalobce mohl celnímu úřadu doložit aktualizované údaje, nebo přijmout opatření k nápravě. Celní úřad se však omezil pouze na konstatování nesplnění podmínky ekonomické nestability, aniž by uvedl, které z ukazatelů ekonomické nestability žalobce nesplňuje a v čem. Neurčitost výzvy ze dne 1. 6. 2016 krajský soud označil za procesní vadu, která mohla mít za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.

[7] Krajský soud naopak nepřisvědčil námitce, že žalobce nevěděl, k čemu se vztahuje jeho oznamovací povinnost, jelikož správce daně nesplnil svou povinnost seznámit daňové subjekty s tím, které skutečnosti jsou mu známy a které nikoliv. Poukázal přitom na fakt, že na portálu celní správy se k 30. 6. 2015 nachází soubor, který uvedenou otázku plně zodpovídá. Nedůvodnou shledal krajský soud rovněž námitku o nezákonnosti postupu žalovaného, respektive celního úřadu, ve vztahu k možnosti žalobce nahlédnout do finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016. Žalobce měl možnost se s finanční analýzou seznámit, což také dne 9. 11. 2016 učinil. Závěrem krajský soud uvedl, že námitky týkající se zjištění učiněných na vánočních trzích nrap. M. S. žalobce uplatnil až po uplynutí lhůty pro podání žaloby.

[8] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, kterou opírá o důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[9] Stěžovatel zaprvé brojí proti závěru krajského soudu o neaktuálnosti podkladů použitých pro zpracování zprávy o finanční analýze ze dne 26. 1. 2020 a neaktuálnosti samotné analýzy. Učiněný závěr je podle něho v rozporu s mechanismem zakotveným v § 43m odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních. V případě, že z finanční analýzy vyplyne, že držitel povolení neplní podmínku ekonomické stability, celní úřad jej podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních vyzve k jejímu dodatečnému splnění. Držitel povolení tak má možnost ve stanovení lhůtě předložením aktuálních účetních výkazů a dalších dokumentů prokázat, že podmínku splňuje, nebo přijmout opatření k jejímu splnění. Smyslem uvedené výzvy je ověřit před zrušením povolení dosavadní zjištění, aby bylo vyloučeno, že se ekonomická schopnost držitele povolení od zpracování finanční analýzy nezlepšila. Podle stěžovatele krajský soud při zdůraznění požadavku na aktuálnost údajů pominul, že k předložení aktuálních podkladů je nezbytná součinnost držitele povolení. Žalobce však ani v řízení před celním úřadem, ani v průběhu řízení odvolacího, žádné aktuální údaje nedoložil. Za takové situace neexistoval důvod, aby stěžovatel dosavadní finanční analýzy přehodnocoval. Metoda finanční analýzy je založena především na hodnocení ukazatelů v časové řadě s doplňkovým hodnocením podle predikčních modelů. Obě tato hodnocení umožňují posoudit další směřování subjektu. Výsledek finanční analýzy je proto směrodatný pro určité budoucí období, zpravidla 1 roku, v případě neuspokojivých výsledků pro období kratší. V nynější věci finanční analýza ze dne 9. 3. 2015 vycházela z výkazů žalobce za roky 2011 až 2013, a klíčová finanční analýza ze dne 26. 1. 2016 posuzovala roky 2012 až 2014. Pokud tak analytický útvar stěžovatele stanovil platnost analýzy ze dne 26. 1. 2016 do 30. 9. 2016, celní úřad nepochybil, pokud z ní vycházel. To, že byla platnost dané analýzy stanovena do 30. 9. 2016, neznamená, že by k ní po tomto datu vůbec nebylo možné přihlížet. Jedná se o referenční datum, po jehož uplynutí by v přiměřené době měla být zpracována analýza nová. Po tomto datu sice vypovídací hodnota analýzy klesá, rozhodnutí o zrušení povolení k provozování daňového skladu však bylo vydáno jen přibližně 14 dnů po uplynutí platnosti. Podle stěžovatele tak, na rozdíl od náhledu krajského soudu, není uplynutí doby platnosti finanční analýzy rozhodné. Podstatné je, že žalobci byla na základě výzvy ze dne 1. 6. 2016 dána možnost, aby aktualizoval ekonomické údaje; této možnosti ale nevyužil.

[10] Krajský soud závěr o zastaralosti podkladů a finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016 dále chybně založil na tom, že *de facto* ztotožnil datum periodické oznamovací povinnosti, které je navázáno na termín k podání přiznání k dani z příjmů (§ 43j odst. 2 zákona o spotřebních daních), s datem, kdy má být zpracována nová finanční analýza. Takový výklad popírá, že platnost analýzy je zpravidla stanovována na období 1 roku. Podle stěžovatele by náhled krajského soudu vedl k tomu, že by celní úřad měl zůstat nečinný navzdory finanční neschopnosti držitele povolení a z ní plynoucího rizika, že nebude zaplacen daň. Takový náhled by popíral účel, pro který byla podmínka ekonomické stability zavedena. Tímto účelem je právě eliminace rizika neplnění daňové povinnosti plynoucí z toho, že držitel povolení nemá dostatečné finanční zdroje.

[11] V rozporu s uvedeným účelem podmínky ekonomické stability je rovněž závěr krajského soudu, že stěžovatel měl vyčkat na splnění periodické oznamovací povinnosti, následně zpracovat finanční analýzu a teprve na jejím základě případně zahájit řízení o zrušení povolení. K aktualizaci zjištěných ekonomických ukazatelů sloužila výzva ze dne 1. 6. 2016. Cílem periodické oznamovací povinnosti je jen pravidelná aktualizace údajů ze strany držitele povolení tak, aby příslušné údaje byly k dispozici pro zpracování nové finanční analýzy. Pokud dosud platná finanční analýza přinesla nepříznivé výsledky, bylo povinností celního úřadu zahájit řízení o zrušení povolení a umožnit žalobci, aby zjištěné údaje aktualizoval, a to ještě před tím, než v březnu 2016 uplyne termín pro podání přiznání k dani z příjmů. Uvedené platí, tím spíše, že žalobce byl povinen podmínku ekonomické stability (i bez výzvy) splňovat od 1. 7. 2015. Náhled krajského soudu, podle něhož mělo být za účelem získání co nejaktuálnějších údajů vyčkáno do podání daňového přiznání žalobcem, je s ohledem na smysl podmínky ekonomické stability absurdní.

[12] Podle stěžovatele mají údaje, z nichž vycházel, na rozdíl od náhledu krajského soudu, s posuzovaným obdobím přímou souvislost, neboť na jejich základě byla zpracována finanční analýza ze dne 26. 1. 2016, která hodnotila žalobcův vývoj v posuzovaném období. Měl-li žalobce za to, že hodnocení celního úřadu neodpovídá aktuálnímu stavu, měl možnost to na základě výzvy ze dne 1. 6. 2016 doložit.

[13] Stěžovatel dále namítá, že krajský soud nesprávně posoudil důsledky neurčitosti výzvy ze dne 1. 6. 2016. Podle stěžovatele považoval krajský soud neurčitost této výzvy za vadu řízení, která měla podstatný vliv na výrok rozhodnutí celního úřadu a která nebyla zhojena v odvolacím řízení, v důsledku čehož došlo ke zkrácení žalobcových práv. Tak tomu podle stěžovatele není. Stěžovatel nepochybně, že v uvedené výzvě mělo být alespoň stručně uvedeno, které konkrétní ukazatele a hodnoty svědčí o žalobcově finanční neschopnosti, nebo že k uvedené výzvě mohla být připojena finanční analýza z 26. 1. 2016. Dopady tohoto nedostatku však byly zhojeny v průběhu odvolacího řízení, k čemuž přispěl sám žalobce, neboť před podáním odvolání nahlédl do spisu a obdržel kopii finanční analýzy. V průběhu odvolacího řízení měl žalobce dostatek času k tomu, aby svou ekonomickou situaci napravil, nebo aby doložil, že se jeho ekonomická situace zlepšila. Žalobce v odvolání a jeho doplnění uplatnil různé námítky, avšak žádnou, která by se týkala jeho finanční schopnosti či jejího zlepšení. Žalobce se tak svou ekonomickou situací odmítl zabývat. V opačném případě by reagoval v odvolacím řízení věcně a stěžovatel by k nově uplatněným podkladům musel přihlédnout. Přestože tak výzva ze dne 1. 6. 2016 trpěla nedostatky, žalobce posléze potřebné informace obdržel a do vydání napadeného rozhodnutí měl možnost na zjištění o ekonomické nestabilitě reagovat. Z těchto důvodů nemohly mít nedostatky výzvy za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.

[14] Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

pokračování

[15] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2 věty první s. ř. s.

[16] Kasační stížnost není důvodná.

[17] Pro posouzení věci jsou rozhodná následující ustanovení zákona o spotřebních daních:

[18] Podle § 43c odst. 1 jsou podmínkami pro vydání povolení k provozování daňového skladu *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*. Podle § 43c odst. 3 musí být *podmínky pro vydání povolení k provozování daňového skladu splňovány po celou dobu trvání tohoto povolení*.

[19] Podle § 43g je ekonomicky stabilní *ten, kdo nerykazuje 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*.

[20] Celní správa k tomu na svých webových stránkách zveřejnila dokument označený jako „*Nová úprava povolovacího řízení dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů – EKONOMICKÁ STABILITA*“ (jež je součástí správního spisu, a je též dostupný na https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/aktuality/Stranky/povolovani_nove.aspx, dále jen „*Informace o posuzování ekonomické stability*“ či jen „*Informace*“), obsahující informace o postupu celních úřadů při posuzování ekonomické stability a vzorce pro výpočet jednotlivých ukazatelů uvedených v § 43c odst. 1 zákona o spotřebních daních.

[21] Ustanovení § 43j upravuje (periodickou) oznamovací povinnost držitele povolení. Podle odst. 1, části věty před středníkem, tohoto ustanovení je *držitel povolení povinen ve lhůtě pro podání daňového příznání k dani z příjmů oznámit správci daně údaje potřebné pro posouzení ekonomické stability*. Podle § 43j odst. 4 se *oznamovací povinnost držitele povolení nevztahuje na údaje, které má správce daně k dispozici, nebo jejichž změnu může automatizovaným způsobem zjistit z rejstříků a evidencí, do nichž má přístup automatizovaný přístup; okruh těchto údajů zveřejní správce daně způsobem umožňujícím dálkový přístup*.

[22] Celní správa k tomu na svých webových stránkách zveřejnila dokument označený jako „*Informace k přechodným ustanovením nové úpravy povolovacího řízení podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů*“ (jež je rovněž součástí správního spisu, a je dostupný i na https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/aktuality/Stranky/povolovani_nove.aspx, dále jen „*Informace k přechodným ustanovením*“), v němž jsou vyjmenovány dokumenty, které jsou daňové subjekty povinny správci daně předložit za účelem prokázání jejich ekonomické stability. Mezi zde vyjmenovanými dokumenty je uvedena mj. kopie příznání k dani z příjmů, a to současně s informací, že mj. tento dokument bude předkládán a hodnocen za poslední dvě zdaňovací období.

[23] Ustanovení § 43m odst. 1 stanoví, že *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 nebrozí nebezpečí z prodlení*. Podle § 43m odst. 2 písm. a) *správce daně povolení zruší, pokud držitel povolení na výzvu správce daně nezajistí ve stanovené lhůtě splnění podmínek podle odstavce 1*.

[24] Žalobci bylo z moci úřední zrušeno povolení k provozování daňového skladu z důvodu, že nesplňuje podmínku *ekonomické stability*. Stěžovatel přitom dospěl k závěru, že žalobce nezajistil splnění této podmínky ani ve lhůtě, která mu k tomu byla stanovena výzvou ze dne 1. 6. 2016. Předmětem sporu na základě nyní podané kasační stížnosti není, zda žalobce skutečně byl ekonomicky nestabilní, tedy věcné posouzení splnění této podmínky, nýbrž zaprvé to, zda celní úřad žalobce, poté co dospěl k závěru, že danou podmínku neplní, řádně (tj. v souladu s § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních) vyzval k jejímu splnění, a zadruhé otázka, zda údaje (podklady), na jejichž základě celní úřad a stěžovatel závěr o žalobcově ekonomické nestabilitě učinily, byly s ohledem na dobu, kdy byl tento závěr učiněn, aktuální, respektive otázka, kdo měl aktuálnější údaje (podklady) obstarat. Tedy, zda bylo zásadně na žalobci, aby je celnímu úřadu, případně následně žalovanému přeložil, nebo zda si je měly opatřit vlastní činností daňové orgány.

[25] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval první spornou otázkou, byť se jí krajský soud zabýval až na druhém místě (a rovněž stěžovatel ji uplatňuje jako druhý stížní bod). Otázce, z jakých podkladů měly správní orgány případně vycházet za situace, kdy žalobce k výzvě ze dne 1. 6. 2016 žádné nepředložil, musí logicky předcházet otázka, zda byl žalobce vůbec řádným způsobem upozorněn na skutečnost, že neplní podmínku ekonomické stability a zda byl k jejímu splnění řádně vyzván.

[26] Krajský soud přehledně rekapituloval novelizaci zákona o spotřebních daních provedenou zákonem č. 331/2014 Sb., jíž byla podmínka ekonomické stability zakotvena. Rovněž shrnul, že žalobce byl držitelem povolení k provozování daňového skladu již před zakotvením této podmínky (a dalších nově stanovených podmínek), proto byl dle přechodných ustanovení zákona č. 331/2014 Sb., povinen podmínku ekonomické stability splňovat od 1. 7. 2015 (a dále ji plnit po celou dobu provozování daňového skladu). Tyto skutečnosti nejsou jakkoli sporné, Nejvyšší správní soud proto na danou rekapitulaci obsaženou v odst. 20 až 27 rozsudku krajského soudu v podrobnostech odkazuje.

[27] Krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušil mj. proto, že výzva ze dne 1. 6. 2016 byla neurčitá. Pojem *ekonomické stability* (respektive kdy je držitel povolení k provozování daňového skladu ekonomicky stabilní) je definován v § 43g zákona o spotřebních daních, a to tak že posouzení, zda je daňový subjekt ekonomicky stabilní, vychází z několika konkrétních ukazatelů, které jsou v daném ustanovení vyjmenovány (a které musejí být splněny kumulativně). Na základě pouhého konstatování, že *neplní podmínku ekonomické stability*, žalobce nemohl vědět, jak má na výzvu reagovat, zejména jaké skutečnosti má celnímu úřadu prokazovat. Celní úřad měl ve výzvě uvést, proč žalobce považuje za ekonomicky nestabilního, tedy který konkrétní ukazatel (popřípadě vícero ukazatelů), jež jsou vyjmenovány v § 43g zákona o spotřebních daních, žalobce nesplňuje. Teprve za takové situace by mohl žalobce celnímu úřadu doložit relevantní údaje nebo přijmout odpovídající opatření k nápravě.

[28] Stěžovatel s krajským soudem souhlasí potud, že celní úřad měl ve výzvě ze dne 1. 6. 2016 alespoň ve stručnosti uvést, které konkrétní ukazatele (respektive jejich hodnoty) svědčí o „*finanční neschopnosti*“ žalobce, nebo že měl k dané výzvě připojit finanční analýzu ze dne 26. 1. 2016, namítá však, že dopady tohoto nedostatku výzvy byly zhojeny v průběhu odvolacího řízení tím, že žalobce před podáním odvolání obdržel kopii finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016 a následně měl do rozhodnutí stěžovatele dostatek času, aby svou ekonomickou situaci napravil nebo doložil, že se zlepšila (o což se však žalobce dle stěžovatele ani nepokusil, neboť neuplatnil žádné věcné námítky týkající se jeho „*finanční schopnosti*“).

pokračování

[29] Nejvyšší správní soud této argumentaci nepřisvědčil. Je třeba uvést, že součástí správního spisu je záznam celního úřadu ze dne 8. 3. 2016 o telefonickém hovoru se žalobcem, který se uskutečnil dne 5. 3. 2016, a při němž byl žalobce mj. poprvé upozorněn, že nesplňuje podmínku ekonomické stability, v důsledku čehož s ním bude zahájeno řízení o zrušení povolení k provozování daňového skladu. Z tohoto záznamu nicméně nevyplývá, že by bylo žalobci sděleno, jaký konkrétní ukazatel nesplňuje.

[30] Součástí správního spisu je dále oznámení o zahájení řízení o zrušení povolení k provozování daňového skladu ze dne 22. 4. 2016. Součástí tohoto dokumentu je současně výzva podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních, aby žalobce ve lhůtě 30 dní od jejího doručení splnil podmínku ekonomické stability. Ze spisového materiálu vyplývá, že se žalobci tento dokument nepodařilo doručit (viz záznam celního úřadu k doručování písemností ze dne 1. 6. 2016). Obsah tohoto dokumentu je zcela shodný jako obsah výzvy ze dne 1. 6. 2016. Celní úřad tak zjevně při „druhém pokusu“ o doručení oznámení o zahájení řízení a výzvy dle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních pouze, bez jakýchkoliv korekcí, převzal obsah nedoručené výzvy ze dne 22. 4. 2016. Součástí spisu celního úřadu je rovněž žádost tohoto orgánu „o poskytnutí finanční analýzy č. AP/FA/CZ900000/16/00172“ (tj. finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016), adresovaná žalovanému, a to ze dne 22. 4. 2016, tedy z téhož dne, k němuž celní úřad datoval první (nedoručené) oznámení o zahájení řízení a výzvu podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních. Celní úřad v této žádosti žalovanému sděluje, že dne 22. 4. 2016 zahájil řízení ve věci zrušení žalobcova povolení k provozování daňového skladu, neboť žalobce nesplňuje podmínku ekonomické stability dle § 43c odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních. Uvádí, že žalobce shledal finančně nestabilním na základě finanční analýzy provedené stěžovatelem pod č. AP/FA/CZ900000/16/00172, na což navazuje žádostí, aby stěžovatel celnímu úřadu tuto analýzu poskytl s tím, že bude jedním z podkladů pro jeho rozhodnutí ve věci. S ohledem na uvedené nelze než učinit závěr, že celní úřad oznámení o zahájení řízení a výzvu ze dne 22. 4. 2016, v nichž uvedl, že žalobce shledal finančně nestabilním na základě finanční analýzy žalovaného č. AP/FA/CZ900000/16/00172, s ohledem na což žalobce nesplňuje podmínku ekonomické stability, učinil, aniž by danou finanční analýzu měl vůbec k dispozici a byl tedy seznámen s jejím obsahem. Již tento průběh vyvolává pochybnosti, zda měl celní úřad v okamžiku, kdy se snažil zahájit řízení o zrušení povolení k provozování daňového skladu z důvodu neplnění podmínky ekonomické stability a vyzvat žalobce k jejímu splnění, sám vůbec jasno v tom, proč žalobce tuto podmínku neplní, tedy zejména hodnoty kterých ukazatelů vyjmenovaných v § 43g písm. a) zákona o spotřebních daních nevyznívají pro žalobce příznivě. Stěžovatel danou finanční analýzu celnímu úřadu zaslal dne 25. 4. 2016, celní úřad však znalost jejího obsahu nikterak nepromítl do (již žalobci řádně doručené) výzvy ze dne 1. 6. 2016, pouze převzal text předchozí, nedoručené, výzvy ze dne 22. 4. 2016.

[31] Kasační soud se tak v prvé řadě ztotožňuje s náhledem krajského soudu, že výzva ze dne 1. 6. 2016 je svým obsahem nekonkrétní. Žalobce z ní nemohl být schopen zjistit, proč má celní úřad za to, že neplní podmínku ekonomické stability (ostatně, jak plyne z výše uvedeného, je otázkou, zda si tuto skutečnost vůbec dostatečně vyjasnil celní úřad). Celní úřad v dané výzvě pouze uvedl, že přezkoumal, zda žalobce splňuje podmínky pro vydání povolení k provozování daňového skladu, a že na základě výsledku finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016 byl žalobce shledán finančně nestabilním; žalobce tak neplní podmínku ekonomické stability a celní úřad jej proto dle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních vyzval k jejímu splnění. Současně celní úřad žalobce poučil, že neuplatní-li ve věci důkazní návrhy, bude vycházet ze stávajícího spisového materiálu a povolení k provozování daňového skladu zruší.

[32] Jak správně uvedl krajský soud, z uvedené výzvy nelze zjistit, proč byl žalobce, ve smyslu ustanovení § 43g zákona o spotřebních daních, shledán ekonomicky nestabilním, tedy hodnoty

kterého konkrétního ukazatele, či ukazatelů, či jaké další skutečnosti významné pro posouzení rizika, že žalobce nedostojí svým platebním povinnostem vztahujícím se ke správě spotřební daně, tomu nasvědčují. V odůvodnění výzvy je sice užit pojem „*finanční nestabilita*“, avšak pouze v souvislosti s analýzou ze dne 26. 1. 2016. Lze tak spíše usuzovat, že v dané souvislosti byl tento pojem užit jako určitý ekvivalent pojmu „*ekonomická nestabilita*“ [§ 43c odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních daních], nikoliv jako vyjádření konkrétního ukazatele (tj. ukazatele finanční nestability), uvedeného v § 43g písm. a) zákona o spotřebních daních. I pokud by však celní úřad zamýšlel žalobci sdělit, že pro něho nepříznivě vyznívají hodnoty ukazatele *finanční stability*, nevymezil, proč tomu tak je; zejména k jakým hodnotám ohledně jednotlivých dílčích ukazatelů ukazatele finanční stability, vymezených v *Informaci o posuzování finanční stability* (tj. podíl vlastních zdrojů na aktivech, úrokové krytí, doba splácení dluhů, krytí dlouhodobého majetku dlouhodobými zdroji a ziskový účinek finanční páky) dospěl, a proč v důsledku nich žalobce vykazuje riziko, že nedostojí svým platebním povinnostem vztahujícím se ke správě spotřební daně.

[33] Nelze přisvědčit námitce stěžovatele, že tento nedostatek výzvy ze dne 1. 6. 2016 byl v průběhu odvolacího řízení zhojen tím, že se žalobce seznámil s obsahem finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016. Tento dokument je pouze určitým analytickým podkladem sloužícím k tomu, aby celní úřad, mj. na jeho základě (byť nezbytně výlučně), posoudil, zda daňový subjekt nevykazuje riziko, že nedostojí svým daňovým povinnostem, pokud jde o spotřební daň. Bez dalšího zhodnocení však neposkytuje odpověď na otázku, zda je daňový subjekt *ekonomicky nestabilní* ve smyslu ustanovení § 43g zákona o spotřebních daních. Jak správně vysvětlil již krajský soud, pojem ekonomické stability, není neurčitý pojem vyjadřující obecně finanční zdraví podniku, respektive podnikatelské činnosti fyzické osoby, nýbrž jedná se o pojem, který je v zákoně o spotřebních daních výslovně vymezen. Ustanovení § 43g písm. a) tohoto zákona stanoví konkrétní ukazatele, jež je za tímto účelem třeba posuzovat [a současně je podle písm. b) třeba přihlížet i k dalším skutečnostem významným pro posouzení rizika, zda daňový subjekt nedostojí svým daňovým povinnostem]. Jak již bylo uvedeno výše, celní správa nadto přijala a na svých webových stránkách zveřejnila dokument (*Informace o posuzování ekonomické stability*), v němž vymezila vzorce jednotlivých dílčích ukazatelů, sloužících pro posouzení ukazatelů vyjmenovaných v § 43g písm. a) o spotřebních daních. Lze tak očekávat, že při posuzování, zda určitý daňový subjekt splňuje podmínku ekonomické stability, budou celní úřady z tohoto vlastního materiálu vycházet (nejedná se o dokument právně závazný, zakládá však ze strany celních orgánů jejich ustálenou správní praxi a tím i legitimní očekávání jejich adresátů, že podle tohoto dokumentu bude postupováno). Není však patrné, že by tak celní orgány učinily v dané věci.

[34] Finanční analýza ze dne 26. 1. 2016 je poměrně stručná. Jejími jedinými podklady jsou příznání žalobce k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2014 a jeho příloha č. 2 (s ohledem na obsah finanční analýzy je zjevně míněna příloha č. 1 - *Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti*, jež je rovněž, na rozdíl od přílohy č. 2, součástí správního spisu), což odpovídá tomu, že je datována k 26. 1. 2016, tj. k okamžiku, kdy žalobci ještě neuplynula lhůta k podání příznání k dani z příjmu za zdaňovací období roku 2015 (to však neznamená, že je tuto analýzu možno považovat za aktuální podklad pro rozhodnutí o zrušení povolení, k tomu viz níže). V dané analýze se (se zdůrazněním) podává, že s ohledem na extrémní dobu obratu zásob a pohledávek žalobcův *čistý pracovní kapitál*, byť k 31. 12. 2014 činil 1 146 300 Kč, nepředstavuje „*disponibilní pobtové prostředky*“. Takové vyjádření nekoresponduje obsahu výzvy ze dne 1. 6. 2016 (ani rozhodnutí celního úřadu o zrušení povolení), v níž celní úřad uvádí, že žalobce byl shledán finančně nestabilním. V *Informaci o posuzování ekonomické stability* jsou jednotlivé ukazatele *finanční stability* vymezeny v bodě 3. Vyjádření zvolené ve finanční analýze však svědčí spíše pro to, že pro žalobce nepříznivě vyznívá

pokračování

ukazatel *likvidity*, jehož jednotlivé ukazatele jsou ovšem vymezeny v bodu 2. *Informace*, a mezi něž patří mj. ukazatel *pohotovosti likvidity* a *čistého pracovního kapitálu*, případně ukazatel *aktivity*, jehož ukazatele jsou vymezeny v bodu 4. *Informace* a mezi něž patří mj. *doba obratu zásob* a *doba obratu krátkodobých pohledávek*. Pro úplnost je třeba uvést, že ve finanční analýze ze dne 26. 1. 2016 je dále uvedeno, že k 31. 12. 2014 činil rozdíl mezi příjmy a výdaji žalobce zápornou hodnotu (- 40,8 tis. Kč), a rovněž jeho upravený hospodářský výsledek byl záporný (-95,4 tis. Kč).

[35] S ohledem na výše uvedené nelze přisvědčit kasační argumentaci stěžovatele, že přestože výzva ze dne 1. 6. 2016 trpěla nedostatky, žalobce posléze potřebné informace obdržel. Zatímco z dané výzvy se žalobce dozvěděl, že je *finančně nestabilní*, na základě finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016 je třeba spíše usuzovat, že *nedisponuje dostatečnou likviditou*, respektive že pro něho nepříznivě vyznívá *ukazatel aktivity*. S ohledem na tento rozpor žalobce neobdržel jasnou a srozumitelnou informaci, proč je shledáván celkově *ekonomicky nestabilním*, a jak případně (pokud vůbec) může tento nedostatek podmínky pro další držení povolení k provozování daňového skladu, napravit, případně jaké dokumenty ve vztahu k jakému ukazateli ekonomické stability má celnímu úřadu, případně stěžovateli, předložit. S ohledem na tyto skutečnosti již nemělo vliv, že od okamžiku, kdy žalobce obdržel kopii finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016 (9. 11. 2016) do rozhodnutí žalovaného o odvolání uplynul téměř rok.

[36] Je třeba dodat, že důvody, proč konkrétně je shledán ekonomicky nestabilním, žalobce nemohl jednoznačně zjistit ani z finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016 a výzvy ze dne 1. 6. 2016, ve spojení s rozhodnutím celního úřadu o zrušení povolení. Ani v tomto rozhodnutí celní úřad neuvedl žádnou úvahu, proč dospěl k závěru, že žalobce ve smyslu § 43g zákona o spotřebních daních vykazuje riziko, že nedostojí svým daňovým povinnostem ve vztahu ke spotřební dani, na niž by žalobce mohl v odvolání proti tomuto rozhodnutí věcně reagovat. Dané rozhodnutí totiž veskrze neobsahuje odůvodnění. Celní úřad do něho pouze převzal text odůvodnění výzvy ze dne 1. 6. 2016, na což navázal shrnutím průběhu řízení.

[37] Nelze přisvědčit rovněž dílčí námitce stěžovatele, že se žalobce odmítl svou ekonomickou situací zabývat, neboť v odvolání a jeho doplnění neuplatnil žádné námitky, které by se věcně týkaly jeho „*finanční schopnosti*“. Způsob, jakým žalobce na výzvu ze dne 1. 6. 2016 a na rozhodnutí celního úřadu o zrušení povolení argumentačně reagoval, totiž odpovídá míře obecnosti jejich odůvodnění. Nevěděl-li žalobce, proč byl ve smyslu § 43g zákona o spotřebních daních shledán ekonomicky nestabilním, nemohl ani adekvátně věcně reagovat. Přesto se o určitou reakci pokusil. Již v podání („*Odvolání na výzvu ke splnění podmínek*“ ze dne 30. 6. 2016), jímž reagoval na výzvu ze dne 1. 6. 2016, z níž patrně (mylně) usoudil, že mu již povolení k provozování daňového skladu bylo zrušeno, uváděl, že nerozumí tomu, proč je shledáván ekonomicky nestabilním, neboť má sjednáno ručení dokonce do výše převyšující zajištění spotřební daně a že mu za dobu provozování daňového skladu nikdy vůči celnímu úřadu nevznikl dluh. Současně celnímu úřadu navrhoval osobní projednání věci.

[38] Nejvyšší správní soud tudíž neshledal první kasační bod důvodným. Se závěrem, že nedostatky výzvy ze dne 1. 6. 2016 nebyly napraveny tím, že žalobce obdržel kopii finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016, pak úzce souvisí rovněž nedůvodnost druhého kasačního bodu stěžovatele; Nejvyšší správní soud nepřisvědčil jeho argumentaci, že podklady, z nichž při posouzení ekonomické stability žalobce vycházel, jsou dostatečně aktuální, respektive že bylo zásadně na žalobci, aby předložil aktuálnější údaje.

[39] Jediným podkladem, na jehož základě celní orgány dospěly k závěru o ekonomické nestabilitě žalobce, je finanční analýza ze dne 26. 1. 2016, která vychází ze žalobcova příznání

k dani z příjmů za rok 2014 (a která současně rekapituluje hodnoty jeho účetních ukazatelů za roky 2012 a 2013). Krajský soud v tomto ohledu zcela správně uvedl, že samotná skutečnost, že žalobce mohl vykazovat riziko nesplnění svých platebních povinností ke spotřební dani k 31. 12. 2014, nevypovídá o tom, že by byl ve smyslu § 43g zákona o spotřebních daních ekonomicky nestabilním k okamžiku rozhodnutí celního úřadu, tj. k 18. 10. 2016. Lze souhlasit s názorem krajského soudu, že „[n]ení žádný důvod pro zrušení povolení u daňového subjektu nevykazujícího žádné riziko nesplnění platebních povinností, pokud správce daně zjistí, že kdysi toto riziko vykazoval.“ Byť podle finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016 žalobce k 31. 12. 2014 vykazoval riziko, že nedostojí svým platebním povinnostem ke spotřební dani, z rozhodnutí celních orgánů ani z obsahu jejich spisového materiálu nevyplývá, že by se toto riziko naplnilo, tedy že by žalobce v následujících zdaňovacích obdobích nebyl schopen spotřební daň uhradit. Nic na tom nemění fakt, že podle dokumentu celního úřadu označeného jako „Odpověď na dožádání – B. B.“ ze dne 15. 7. 2016 žalobce za zdaňovací období únor, březen a duben 2016 ani k výzvě správce daně nepodal daňové přiznání ke spotřební dani, v důsledku čehož mu daň byla vyměřena podle pomůcek; ze spisového materiálu totiž neplyne, že by žalobce takto stanovenou daň následně neuhradil. Tím spíše není zřejmé, proč by měl žalobce na základě dané finanční analýzy riziko neplnění daňových povinností vykazovat ke dni rozhodnutí žalovaného, tj. 10. 10. 2017. Extrapolace ekonomických ukazatelů posuzovaného subjektu je jistě přípustným prostředkem pro přijetí dílčích závěrů o jeho současné i předpokládané ekonomické situaci, v dané věci však celní orgány vycházely z údajů evidentně zastaralých, bez zohlednění nabízejících se aktuálních údajů.

[40] Jak uvedl krajský soud, v okamžiku, kdy rozhodoval celní úřad (18. 10. 2016), již bylo po lhůtě pro podání daňového přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období roku 2015, a tudíž rovněž po lhůtě ke splnění periodické oznamovací povinnosti podle § 43j zákona o spotřebních daních za tento rok. Celní úřad ani stěžovatel přitom žalobci nevytýkají, že by daňové přiznání za rok 2015 nepodal a že by za tento rok nesplnil oznamovací povinnost. K tomu je třeba doplnit, že stěžovatel rozhodl dne 10. 10. 2017, tedy poté, co již uplynula lhůta pro podání přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období roku 2016 a tudíž také ke splnění oznamovací povinnosti za tento rok. Ani nesplnění těchto povinností stěžovatel netvrdí. Není tak patrné, proč celní orgány z těchto dokumentů nevycházely (byť by na jejich podkladě dosud neměly zpracovánu novou, aktuálnější, finanční analýzu).

[41] Neobstojí argumentace stěžovatele, že bylo (pouze) na žalobci, aby mu k výzvě ze dne 1. 6. 2016 předložil aktuální podklady, a v okamžiku, kdy tak žalobce nečinil, neměl stěžovatel důvod přehodnocovat závěr finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016. I při odhlédnutí od závěru o neurčitosti výzvy ze dne 1. 6. 2016 je třeba upozornit, že již ze zásady přiměřenosti (§ 5 odst. 3 daňového řádu) vyplývá, správce daně (zde celní úřad a stěžovatel) je povinen volit jen takové prostředky, které daňové subjekty co nejméně zatěžují. Celní orgány si tak měly nezbytné podklady a údaje potřebné pro posouzení toho, zda žalobce splňuje podmínku ekonomické stability, v první řadě obstarat vlastní činností v rámci celní, případně finanční správy z jimi vedených evidencí (viz přiměřeně též ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu, podle něhož platí, že *pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence*), a teprve pokud by údaje takto zjištěné po posouzení příslušné podmínky nepostačovaly, vyzvat žalobce k jejich doplnění. Nelze akceptovat náhled žalovaného, že disponoval-li celní úřad finanční analýzou, v níž je uvedeno, že je platná do 30. 9. 2016, přičemž byla zjevně zpracována na základě daňového přiznání z roku 2014, nemusel vyvíjet žádnou další aktivitu k tomu, aby si opatřil podklady aktuálnější. Uvedené datum platnosti finanční analýzy je pouze interní informací pro orgány celní správy, která jim indikuje, kdy bude pravděpodobně na místě vyhotovit pro ten který daňový subjekt finanční analýzu novou. Dané datum však automaticky

pokračování

neznamená, že by závěry finanční analýzy byly až do této doby vždy odpovídající skutečnosti. Nadto jak celní úřad, tak stěžovatel, rozhodovali až po datu platnosti finanční analýzy ze dne 26. 1. 2016.

[42] Dále je třeba poukázat na fakt, že sama celní správa v jí přijaté a zveřejněné *Informaci ke přechodným ustanovením* ve vztahu k dokumentům, jež mají daňové subjekty předložit v rámci své periodické oznamovací povinnosti ve smyslu § 43j zákona o spotřebních daních, uvádí, že při posuzování podmínky ekonomické stability bude hodnoceno (mj.) přiznání k dani z příjmů za poslední dvě zdaňovací období. Ke dni rozhodnutí celního úřadu by tak i podle materiálu celní správy bylo na místě vycházet z daňového přiznání žalobce k dani z příjmů za zdaňovací období let 2014 a 2015, a ke dni rozhodnutí žalovaného z daných přiznání za zdaňovací období let 2015 a 2016.

[43] Důvodná není rovněž dílčí námitka, dle které krajský soud ztotožňoval datum periodické oznamovací povinnosti ve smyslu § 43j zákona o spotřebních daních s datem určujícím zpracování nové finanční analýzy, v důsledku čehož stěžovateli neoprávněně vytýkal, že měl se zahájením řízení o zrušení povolení vyčkat do doby, než žalobce splní svou oznamovací povinnost. Krajský soud sice uvedl, že „[n]eměl-li správce daně k dispozici jiné údaje o žalobci, než z roku 2014, měl vyčkat na jejich aktualizaci splněním periodické oznamovací povinnosti“, na to však navázal konstatováním, že nelze nic vytknout úvaze stěžovatele, že je povinen podmínky pro trvání povolení k provozování daňového skladu posuzovat kontinuálně, tj. nikoliv nezbytně pouze bezprostředně poté, co daňový subjekt splní (případně nesplní) oznamovací povinnost dle § 43j zákona o spotřebních daních. Avšak, i za situace, kdy celní úřad nezahajuje řízení o zrušení povolení z důvodu neplnění podmínky ekonomické stability v návaznosti na dokumenty (ne)předložené v rámci oznamovací povinnosti, nýbrž na základě vlastních zjištění [viz znění ustanovení § 43g písm. a) zákona o spotřebních daních: „...na základě údajů oznámených navrhovatelem nebo držitelem povolení anebo zjištěných správcem daně“], je celní úřad povinen postupovat tak, aby si obstaral aktuální údaje, a to například tím, že daňový subjekt vyzve, aby dokumenty, které by byl jinak povinen předložit ve lhůtě pro splnění oznamovací povinnosti, předložil ještě před uplynutím této lhůty. K tomu lze dodat, že i taková výzva by musela být formulována tak, aby z ní bylo daňovému subjektu bylo zřejmé, jaké údaje, respektive jaké (zejména účetní) dokumenty jsou po něm požadovány.

[44] Závěrem Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že, byť to krajský soud výslovně neuvedl, zrušením rozhodnutí žalovaného nikterak nepředjímal, jaký bude výsledný věcný závěr, pokud jde o posouzení otázky, zda žalobce podmínku ekonomické stability splňuje či nikoliv, a nečiní tak ani kasační soud. Je na žalovaném, aby (má-li za to, že žalobce tuto podmínku nesplňuje) ve výzvě podle § 43m odst. 1 zákona o spotřebních daních jasně a srozumitelně vyložil, proč k tomuto závěru s ohledem na znění ustanovení 43g zákona o spotřebních daních dospěl, tak aby žalobce mohl ve stanovené lhůtě na výzvu věcně reagovat. Nepostačí přitom pouze konstatovat, že tento subjekt nesplňuje podmínku ekonomické stability například proto, že není finančně stabilní [či v jeho neprospěch vyznívá hodnocení jiného ukazatele uvedeného v § 43g písm. a) zákona o spotřebních daních, případně hodnocení dalších významných skutečností dle § 43g písm. b) téhož zákona]. Držitel povolení musí být schopen z výzvy alespoň v hlavních obrysech zjistit, proč tomu tak je. V opačném případě by zákonem stanovený postup, podle něhož je celní úřad držiteli povolení před zrušením daného povolení povinen umožnit, aby případné nedostatky napravil (jedná-li se vůbec o nedostatky, které podle jejich povahy napravit lze), byl pouhou formalitou.

[45] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, za podmínek vyplývajících z § 110 odst. 1, *in fine*, s. ř. s. ji rozsudkem zamítl.

[46] O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Podle § 60 odst. 1, věty první, s. ř. s. platí, že nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka (žalobce), ten v řízení o kasační stížnosti žádný úkon neučinil, náhrada nákladů řízení proti stěžovateli mu tak nemohla být přiznána.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. července 2020

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu