



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a Mgr. Jana Passera v právní věci žalobce G.S-S. s.r.o., zastoupeného JUDr. Jiřím Stránským, advokátem, se sídlem AK v Praze 9, Jandova 8, proti žalovanému Celnímu ředitelství Ústí nad Labem, se sídlem Ústí nad Labem, El. Krásnohorské 2378/24, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 11. 2003, zn. 7107/03-21, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 3. 11. 2004, čj. 15 Ca 4/2004 - 39,

t a k t o :

**Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 3. 11. 2004, čj. 15 Ca 4/2004-39, se zrušuje a věc se mu vrací k dalšímu řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 10. 11. 2003, zn. 7107/03-21, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí (dodatečnému platebnímu výměru) Celního úřadu Litoměřice, ze dne 2. 5. 2003, č. 8/2003. Dodatečným platebním výměrem bylo žalobci doměřeno clo ve výši 2458 Kč, DPH ve výši 4773 Kč a penále ve výši 1447 Kč s tím, že na základě kontroly účetnictví žalobce bylo zjištěno, že do celní hodnoty zboží, propuštěného žalobci do volného oběhu, nebyly zahrnuty náklady na dopravu ve výši 19240 Kč. Žalovaný pak své rozhodnutí odůvodnil tím, že žalobce zaplatil dopravu zboží (propuštěného mu do volného oběhu) z Hamburku do tuzemska, ačkoliv dle deklarovaných dodacích podmínek měla být doprava placena vývozcem a měla být zahrnuta v ceně zboží.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou podanou u Krajského soudu v Ústí nad Labem. Žalobu zdůvodnil tím, že správní orgány obou stupňů nedostatečně zjistily skutečný stav věci a věc nesprávně posoudily po právní stránce. Ceny, které žalobce deklaroval při propouštění zboží na tuzemské území měly celní hodnotu podle § 66 odst. 2 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“) a nemusely být dále upravovány podle § 75 odst. 1 písm. e) celního zákona. Prohlašovaná celní hodnota propuštěného zboží byla konečná a zahrnovala i dopravu podle položky CIF. Cena přepravy sestávala z ceny přepravy námořní a z ceny přepravy

silniční (s ohledem na dočasnou nesplavnost řeky Labe muselo dojít ke změně dopravního prostředku z námořní lodi na silniční kamion). Námořní přeprava byla objednána prodávajícím a jím hrazena. Cena dopravy silniční byla zajištěna a zaplacená agentem prodávajícího v tuzemsku (jednalo se o jednatele žalobce), kterému byla prodávajícím refundována. Celá přeprava tak byla hrazena prodávajícím, který byl vždy konečným plátcem. Uvedený způsob zajištění silniční přepravy byl zvolen proto, že v případě jejího zajištění prodávajícím prostřednictvím německého přepravce by cena byla o cca 100 % vyšší. Žalobce v celním prohlášení nesprávné údaje neuvedl, předmětné dohody o dopravě uzavřel s prodávajícím nikoliv žalobce, ale jeho jednatel jako fyzická osoba a agent prodávajícího, který zároveň dopravu platil a jemu byla prodávajícím refundována. Z uvedeného důvodu žalobce platby nezanesl do svého účetnictví.

Krajský soud rozsudkem napadeným kasační stížností žalobu zamítl. Krajský soud vyšel z obsahu správního spisu, na jehož základě dospěl k následujícím závěrům: Celní úřad rozhodnutím ze dne 7. 8. 2001 propustil žalobci na základě celního prohlášení do režimu volného oběhu deklarované zboží. Následnou kontrolou bylo zjištěno, že žalobce v celním prohlášení nezahrnul do převodní hodnoty náklady na dopravu uvedeného zboží z Hamburku do Prahy ve výši 19240 Kč. Na dopravu byla žalobci vystavena faktura č. 811628614, která se v účetnictví žalobce nenacházela. Celní úřad prokázal existenci skutečnosti, vyvracející úplnost záznamů vedených žalobcem, na kterého tak přešlo důkazní břemeno k prokázání tvrzení, že náklady dopravy již byly zahrnuty v kupní ceně zaplacené prodávajícím. Žalobce k celnímu prohlášení připojil účetní doklad (vystavený dne 20. 7. 2001) s dodací podmínkou CIF Litoměřice, podle něhož měl uhradit prodávajícím za zboží částku 27120 DEM. Jednatel žalobce v průběhu celního řízení do protokolu o podaném vysvětlení (ze dne 22. 4. 2003) uvedl, že dopravu z přístavu do Prahy hradil z vlastních prostředků za vývozce zboží, a jednalo se o výpomoc. Své tvrzení zopakoval v kontrolním protokolu ze dne 10. 7. 2003, kdy rovněž uvedl, sjednaná cena za zboží zahrnovala dopravu do Prahy. V odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru a v jeho doplnění uvedl stejné skutečnosti jako v žalobě. Ve všech případech se jednalo o tvrzení nepodložená důkazními prostředky. Na základě výzvy celního úřadu v rámci doplnění odvolání předložil žalobce dohodu uzavřenou mezi jeho jednatelem (S. W. C.) a prodávajícím, která výslovně stanovila, že cena zboží je počítána až do Prahy, prodávající však platí náklady na dopravu jen do Hamburku, resp. Bremhavenu, odkud platí dopravu do Prahy jednatel žalobce, kterému prodávající tyto náklady později refunduje. Je tedy zřejmé, že prodávající náklady na dopravu z Hamburku do Prahy neplatil, a měl-li je teprve později refundovat, nemohl je předtím zahrnout do částky zaplacené za dodané zboží. Ostatně, na shora zmíněném účetním dokladu údaj o zvýšení kupní ceny o výši přepravy z Hamburku do Prahy není obsažen. Dohoda mezi prodávajícím a jednatelem žalobce byla navíc zjevně uzavřena na více obchodních případech a nebyla datována, takže není zřejmé, zda se vztahovala na přepravu zboží i v nyní projednávané věci. Další důkazní prostředky již žalobce v průběhu celního řízení nenavrhoval ani nepředložil, zahrnutí nákladů přepravy z Hamburku do tuzemska do kupní ceny zaplacené za zboží neprokázal a své důkazní břemeno tak neunesl. Správní orgán prvního stupně ani žalovaný proto nepochybili, když náklady zmíněné přepravy připočetli k zaplacené kupní ceně.

Žalobce (dále též „stěžovatel“) brojil proti rozsudku krajského soudu včas podanou kasační stížností. Stěžovatel považuje napadené rozhodnutí za nezákonné pro nesprávné právní posouzení věci a dále za nepřezkoumatelné pro nedostatek odůvodnění, resp. jinou vadu řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, neboť soud

prvého stupně nepřihlédl k žalobcem tvrzeným rozhodným skutečnostem a k jím označeným a předloženým důkazům. Aniž by stěžovatel specifikoval důvody kasační stížnosti odkazem k ustanovení s. ř. s., je zřejmé, že vznáší kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Stěžovatel tvrdí, že právě smluvní podmínka CIF Litoměřice, obsahující povinnost prodávajícího hradit veškeré náklady až do tuzemska a již ve správním řízení předložená dohoda mezi jednatelem žalobce a prodávajícím jsou důkazem, že jednatel žalobce uhradil za prodávajícího dopravu z Hamburku do Prahy, a ten mu vynaložené prostředky refundoval. Dopravci platil jednatel žalobce, který byl jen „platebním místem“, ale zaplacené částky mu byly v plné výši proplaceny. Krajský soud klíčový důkaz odmítl, protože předložená dohoda se zjevně vztahuje na více obchodních případů, ale není zřejmé, zda právě na onen předmětný. Z obsahu dohody však vyplývá, že se vztahovala na všechny obchodní případy mezi jejími účastníky. Závěr krajského soudu o tom, že se dohoda nevztahuje na dovoz z července r. 2001 nemá oporu v provedeném dokazování a je zjevně nesprávný. Krajský soud dále dovodil, že měl-li prodávající dodatečně provádět refundace, nemohl je předem zahrnout do celkové ceny. Stěžovatel ovšem ani v celním řízení netvrdil, že refundace byly prováděny dodatečně, taková byla pouze původní představa, odražená rovněž ve znění dohody uzavřené mezi prodávajícím a jednatelem žalobce. Skutečná realizace dohody byla taková, že refundace byly poskytovány předem. Jednatel žalobce vždy obdržel od prodávajícího paušální finanční obnos, z něhož platby následně prováděl. Proávající si vedl o předaných částkách evidenci. K doložení těchto tvrzení žalobce předložil vyúčtování od prodávajícího z 28. 1. 2001, které prokazuje skutečnou realizaci shora zmíněné dohody. Krajský soud opominul tento důkaz byť i jen letmo zmínit, případně uvést, proč k němu nepřihlédl.

Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.). Kasační stížnost je důvodná.

První stížní námitkou stěžovatel krajskému soudu vytýká, že nesprávně posoudil obsah dohody uzavřené mezi jednatelem žalobce a prodávajícím. Této námitce Nejvyšší správní soud nepřisvědčil.

Základem pro vyměření cla je celní hodnota (§ 66 odst. 1 celního zákona). Celní hodnotou dováženého zboží je převodní cena, to je cena skutečně placená nebo která má být zaplacená za zboží prodané pro vývoz do tuzemska (§ 66 odst. 2 celního zákona). Cenou skutečně placenou nebo tou, která má být zaplacená za zboží, se rozumí celková platba uskutečněná (nebo která má být uskutečněna) mezi prodávajícím a kupujícím ve prospěch prodávajícího za dovážené zboží a zahrnuje veškeré platby uskutečněné nebo jež se mají uskutečnit jako podmínka prodeje dováženého zboží kupujícím prodávajícímu nebo kupujícím třetí osobě k uspokojení závazku prodávajícího (§ 67 odst. 1 celního zákona). Při určení celní hodnoty podle § 66 celního zákona se k ceně skutečně placené nebo ceně, která má být za dovezené zboží zaplacená, připočtou náklady dopravy a náklady na pojištění dováženého zboží na místo, kde zboží vstupuje do tuzemska, nejsou-li zahrnuty v ceně skutečně placené nebo která má být zaplacená [§ 75 odst. 1 písm. e) celního zákona].

Pokud celní orgán jako správce daně v souladu s § 31 odst. 8 písm. c) zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále „daňový řád“, „d. ř.“), prokáže existenci

skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost či správnost účetnictví, evidencí či záznamů vedených celním (daňovým) subjektem, přechází důkazní břemeno na celní subjekt, jehož povinností podle § 31 odst. 9 citovaného zákona je navrhnout či označit důkazy, které mají potvrdit skutečnosti jím uvedené v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl celním orgánem v průběhu celního řízení vyzván. Pokud celní subjekt toto důkazní břemeno neunes, celní orgán podle okolností uloží povinnost zaplatit clo v jiné výši, než odpovídá údajům uvedeným celním subjektem při propuštění dovezeného zboží do volného oběhu (srov. č. 542/2005 Sb. NSS).

Význam zahrnutí ceny dopravy do tuzemska do ceny zboží se odvíjí od koncepce daňových předpisů. Ta předpokládala uhrazení cla z celkových nákladů dovozu zboží, tj. nejen z kupní ceny zboží samotného, ale rovněž z nákladů na dopravu zboží do tuzemska a jeho pojištění. Pro určení celkových nákladů na dovoz zboží je proto určující, zda jsou náklady na dopravu a pojištění zahrnuty v kupní ceně nesené prodávajícím. V případě, kdy je deklarováno zahrnutí nákladů na dopravu a pojištění do kupní ceny, ale tyto náklady fakticky nejsou součástí kupní ceny, protože nejsou hrazeny prodávajícím, je namíste započíst je pro určení celní hodnoty k ceně zboží. V takovém případě je irelevantní, zda jsou náklady nesené kupujícím, či blíže neurčenou třetí osobou. Jakkoliv lze uvažovat o možnosti, že by náklady dopravy byly uhrazeny subjektem odlišným od prodávajícího i kupujícího, je namíste otázka *qui bono?*; ve standardním obchodním styku nelze rozumně očekávat, že by služba (doprava) byla poskytnuta bez protiplnění, které z podstaty věci půjde k tíži buď prodávajícího, nebo kupujícího.

Ze správního spisu vyplynulo, že Celní úřad Litoměřice rozhodnutím ze dne 7. 8. 2001 (č. 1206702100633-5) propustil stěžovateli na základě celního prohlášení do režimu volného oběhu deklarované zboží. Účetní doklad ke zboží na částku 27120 DEM (připojený k celnímu prohlášení) obsahuje doložku CIF Litoměřice. Celní ředitelství Praha při následně provedené kontrole zjistilo, že v deklarované ceně není zahrnuta částka 19240 Kč za dopravu z námořního přístavu (Hamburg) do Prahy. Pan S. W. C., jednatel žalobce, do kontrolního protokolu dne 10. 7. 2003 uvedl, že s vývozcem byla dohodnuta cena zboží zahrnující dopravu do Prahy, dodací podmínky CIF Praha byly na faktuře uvedeny vývozcem, dopravu z přístavu do Prahy platil jednatel žalobce z vlastních zdrojů za vývozce zboží, domníval se, že se jedná o výpomoc vývozci. Do protokolu o podaném vysvětlení ze dne 22. 4. 2003 pan S. W. C. uvedl, že s továrnou bylo dohodnuto, že cena zboží zahrnuje dopravu až do Prahy; proč vývozce uvedl dodací podmínky CIF Praha neví, dopravu z námořních přístavů do Prahy platil z vlastních prostředků za vývozce zboží, proto nebyly faktury zaneseny ani do účetnictví firmy, jednalo se o výpomoc vývozci.

V řízení je argumentováno doložkou CIF. Při jejím posuzování je třeba vycházet z Incoterms (mezinárodní obchodní doložky) vytvořených v rámci Mezinárodní obchodní komory. Doložky skupiny C jsou doložkami naloďovacími, resp. odesílacími. Doložka CIF může být sjednána pouze pro vodní (námořní i vnitrozemskou) dopravu, v případě dopravy smíšené je na místě použití doložky CIP. Použití doložky CIF v posuzovaném případě naznačuje, že doprava až do tuzemska měla být vodní, a že měla být hrazena až do přístavu určení prodávajícím. Stěžovatel změnu vysvětluje dočasnou nesplavností řeky Labe. Správní orgány toto vysvětlení nezpochybnily, a proto ani změna způsobu dopravy sama o sobě nemůže vést k úvahám o účelovosti použití zmíněné doložky. Je tedy třeba

zabývat se dalšími důkazy, které dopravu zboží z námořního přístavu do tuzemska osvětlují.

Součástí správního spisu je objednávka společnosti S. C. S., s. r. o., na dopravu předmětného zboží z Hamburku do Prahy (se stěžovatelem uvedeným jako příjemcem zboží), faktura č. 811628614, na částku 19240 Kč vystavená společností S. C. S., s. r. o., a mezinárodní nákladní list k předmětnému zboží č. CZY 3949489 se stěžovatelem jako příjemcem.

Na základě existence uvedených dokladů, stejně jako výpovědi jednatele stěžovatele v průběhu správního řízení (podle kterých dopravu hradil on, mělo se jednat o výpomoc vývozci) Nejvyšší správní soud konstatuje, že správní orgán naplnil podmínky § 31 odst. 8 písm. c) d. ř., a na stěžovatele tak přešlo důkazní břemeno k prokázání tvrzení, že náklady na dopravu z Hamburku do tuzemska byly součástí kupní ceny.

Stěžovatel ve správním řízení k prokázání sporné skutečnosti předložil dohodu uzavřenou mezi panem S. W. C. a společností G. (F.) F. Co. LTD (prodávající), podle které „Co se týká dodávky naší společnosti pro G.S-S. S.R.O.: Cena zboží je počítána až do Prahy, avšak náklady na dopravu platíme jen do Hamburku, nebo do přístavu Bremsen. To znamená, že náklady na dopravu z Hamburku nebo Bremsen do Prahy uhradí pan S. W. C. a naše společnost později tyto náklady refunduje.“

Právě interpretace této dohody krajským soudem se stala spornou. Stěžovatel uvádí, že dohoda se vztahovala na všechny obchodní případy mezi jejími účastníky, a dále že refundace byly poskytovány předem, což stěžovatel uváděl v celním i soudním řízení. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že dohoda není datována, a není tedy zřejmé, na jaké období se měla vztahovat. Dohoda hovoří o dodávce prodávajícího stěžovateli, a to v jednotném čísle, není z ní tedy bez dalšího zřejmé, že se měla vztahovat na více obchodních případů, či snad všechny případy, mezi stěžovatelem a prodávajícím. Z dohody nelze nijak dovodit ani to, že by se měla vztahovat k dovozu zboží právě v posuzovaném případě. Z jejího textu dále jednoznačně vyplývá, že refundace nákladů na dopravu z námořního přístavu do tuzemska má proběhnout následně, po jejich zaplacení jednatelem žalobce. Nevyplyvá z ní předchozí složení paušální částky na dopravu, ze které měly být náklady později odčítány. Dohoda je podepsána panem S. W. C., bez uvedení dalších údajů. Jak správně konstatoval krajský soud, tato listina bez dalšího neprokazuje, že se vztahovala na zajištění dopravy v předmětném případě a nelze na jejím základě dovodit, že náklady na dopravu z námořního přístavu do tuzemska byly v posuzovaném případě započteny do kupní ceny zboží.

Je nepochybné, jakkoliv bez vlivu na právní posouzení této věci, že dohoda byla podepsána panem S. W. C. jako fyzickou osobou, a v tomto směru není přičitatelná stěžovateli, neboť zcela postrádá veškeré náležitosti nutné k jednání za stěžovatele (podle výpisu z obchodního rejstříku).

Lze si představit situaci, kdy prodávající zahrne cenu dopravy do celkové kupní ceny účtované kupujícímu, zároveň však tuto dopravu (ať již celou, nebo zčásti) nezajistí sám, ale prostřednictvím třetí osoby. Doprava tak může být placena touto třetí osobou, a teprve následně vyúčtována prodávajícímu. Lze předpokládat, že v podobné situaci bude vždy možné dostatečně přesně doložit jak smluvní vztahy mezi jednotlivými účastníky, tak způsob výpočtu ceny a nákladů. V posuzovaném případě vyvolává pochybnosti především skutečnost, že onou třetí osobou zprostředkovávající (část) dopravy byla

osoba, která je zároveň jednatelem stěžovatele. Tato třetí osoba část dopravy (dle vlastního tvrzení) rovněž zaplatila, a bylo proto sporné, zda náklady na předmětnou část dopravy byly zahrnuty v kupní ceně zboží. Uvedené pochybnosti lze odstranit např. prokázáním uhrazením nákladů třetí osoby ze strany prodávajícího, nikoliv pouze dohodou o zajištění dopravy s deklarovaným budoucím finančním vypořádáním.

Dalšími stížními námitkami stěžovatel krajskému soudu vytknul, že vycházel z nesprávného názoru o dodatečně prováděných refundacích dopravních nákladů placených jednatelem žalobce a především že se vůbec nezabýval stěžovatelem předloženým vyúčtováním od prodávajícího ze dne 28. 1. 2001.

Tvrzení stěžovatele, podle kterého prodávající náklady na dopravu nehradil zpětně, ale fakticky předem složením paušální částky, ze které byly náklady později odčítány, nebylo v řízení prokázáno. Stěžovatel ovšem v rámci soudního řízení předložil k důkazu doklad společnosti G. (F.) F. Co. LTD nazvaný „Vyúčtování“, kde je jako příjemce uveden „pan S. W. C.“ a důvod platby „pan S. W. C. v letech 2000 a 2001 za naši firmu platil dopravu zboží z Hamburku do Prahy“. Krajský soud tuto listinu v odůvodnění svého rozsudku přehlédl.

Jak Nejvyšší správní soud konstatoval již ve svém rozsudku ze dne 28. 4. 2005, čj. 5 Afs 147/2004-89, *soud má bezesporu právo posoudit a rozhodnout, které z navržených důkazů provede a které nikoli, toto právo je však nezabývá povinností odůvodnit, co jej vedlo k takovému závěru a z jakého důvodu považuje provedení důkazu za nadbytečné. Této povinnosti však v projednávané věci krajský soud nedostál.*

*Ustanovení § 77 s. ř. s. zakládá právo soudu dokazováním ujasnit nebo upřesnit, jaký byl skutkový stav, ze kterého správní orgán ve svém rozhodnutí vycházel, ale také právo soudu důkazy provedenými a hodnocenými nad rámec zjistit nový či jiný skutkový stav jako podklad pro rozhodování soudu v rámci plné jurisdikce a porovnat jej s užitou právní kvalifikací, kdy soud není vázán ani důkazními návrhy a může provést i další důkazy k úplnému přezkoumání i co do stavu skutkového. Podle § 52 odst. 1 s. ř. s. soud rozhodne, které z navržených důkazů provede.*

*V případech, kdy soud bude opakovat důkazy, které byly již uplatněné v předchozím řízení, tyto důkazy zhodnotí, vyjádří úvahu o správnosti či nesprávnosti hodnocení důkazů správním orgánem. Bude-li soud dokazování doplňovat, tzn. provádět důkazy nové, v předchozím řízení neprovedené, musí dbát především toho, aby jim prováděné důkazy směřovaly ke skutkovému stavu, který zde byl v době rozhodování správního orgánu. Stanovení hranice, kdy je dokazování doplňováno a kdy je dokazováno, je nutno odvozovat od procesního předpisu, podle kterého je vedeno řízení, v němž je přezkoumávané rozhodnutí vydáno. Soud rovněž musí zvažovat rozsah doplňování dokazování, aby svou činností nenahrazoval činnost správního orgánu.*

*Zásada volného hodnocení důkazů neznamená, že by soud ve svém rozhodování měl na výběr, které z provedených důkazů vyhodnotí a které nikoli, nebo o které z provedených důkazů své skutkové závěry opře a které opomene. Neakceptování návrhu na provedení důkazů lze založit pouze argumentem, podle něhož tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován nemá relevantní souvislost s předmětem řízení. Dalším je argument, dle kterého důkaz není způsobit vyvrátit nebo potvrdit tvrzenou skutečnost, tzn. nedisponuje vypovídací potencií. Odmítnutí provedení důkazu může být konečně zdůvodněno jeho nadbytečností, a to tehdy, byla-li již skutečnost, která má být dokazována v dosavadním řízení bez důvodných pochybností postavena najisto. Žádný z těchto argumentů však napadený rozsudek neobsahuje ani ho z něj nelze dovodit.*

Takzvané opomenuté důkazy, tj. důkazy, o nichž v řízení soud nerozhodl, případně důkazy, jimiž se soud při hodnocení důkazů nezabýval, téměř vždy založí nejen nepřezkoumatelnost vydaného rozhodnutí, ale současně též jeho neústavnost (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 16. 2. 1995, sp. zn. III. ÚS 61/94).

Poslední stížní námitku proto Nejvyšší správní soud shledal důvodnou, a rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. proto zrušil.

Krajský soud se v dalším řízení náležitě vypořádá s otázkou navrhovaného provedení důkazu, vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne rovněž o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

*Obiter dictum* Nejvyšší správní soud dodává, že při svém rozhodování vycházel v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze znění celního zákona účinného ke dni rozhodování správních orgánů. S účinností od 1. 5. 2004 (čl. IV. odst. 1 zákona č. 187/2004 Sb., kterým se mění celní zákon, ve znění pozdějších předpisů, za použití Sdělení Ministerstva zahraničních věcí č. 44/2004 Sb. m. s.) byly celní předpisy podstatným způsobem modifikovány, a jsou nyní převážně upraveny bezprostředně závaznými předpisy Evropských společenství (srov. § 1 zákona č. 187/2004 Sb., kterým se mění celní zákon, ve znění pozdějších předpisů). Retroaktivní použití předpisů Evropských společenství v posuzované věci, při přezkumu zákonnosti správního rozhodnutí vydaného před přistoupením České republiky k Evropské unii, není na místě.

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

V Brně 25. srpna 2005

JUDr. Michal Mazanec  
předseda senátu