



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a Mgr. Jana Passera, v právní věci žalobkyně **T. K. s. r. o.**, zastoupené JUDr. Ladislavem Poláčkem, advokátem se sídlem nám. Dr. Fr. Lad. Riegra 16, Semily, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Hradec Králové**, se sídlem Bohuslava Martinů 1672/8a, Hradec Králové, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 4. 2004, č. j. 5233/04-21, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 1. 2005, č. j. 31 Ca 149/2004-23,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Včasnou kasační stížností se stěžovatelka (dále i „žalobkyně“) domáhala zrušení shora uvedeného pravomocného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta její žaloba proti rozhodnutí žalovaného, jemuž předcházelo rozhodnutí Celního úřadu Turnov ze dne 2. 2. 2004, č. j. 374/04/1062-01, kterým jí byla dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši 580 844 Kč a penále ve výši 116 169 Kč.

Krajský soud v odůvodnění svého rozsudku uvedl zejména, že podmínky pro osvobození strojů, strojních zařízení, přístrojů a nástrojů od dovozního cla a způsob prokazování těchto podmínek stanoví vyhláška č. 313/1998 Sb. Za zásadní zjištění považoval

soud to, že došlo k porušení podmínek pro propuštění zboží do volného oběhu, protože další komponent výrobní linky byl dovezen nad rámec povolení celního úřadu, v celních prohlášeních tak došlo k uvedení nesprávných a neúplných údajů o dodacích podmínkách, popisu a ceně, když celnímu úřadu byla spolu s poslední dodávkou předložena změněná verze znění obchodní smlouvy v části týkající se ceny. Žalobkyně ani netvrdí, že by včas požádala celní úřad o souhlas k dovozu dalšího komponentu (řezacího kola), nebo že by celní úřad informovala o uzavření dodatku k dříve předložené obchodní smlouvě. Dle shora uvedené vyhlášky je zřejmé, že podmínky vyhlášky musí být splněny při propuštění zboží do volného oběhu. Z tohoto pohledu je pak nepodstatné, zda řezací kolo bylo funkční pouze s ostatními komponenty výrobní linky a zda by i dovoz řezacího kola splňoval podmínky pro osvobození od dovozního cla a daně. Uložil – li celní úřad žalobkyni současně pokutu ve výši 5 000 Kč za celní delikt dle § 293 písm. d) celního zákona, jedná se o zcela odlišné a samostatné řízení, nejde o opakované trestání za tutéž věc. Ze všech uvedených důvodů soud zamítl žalobu jako nedůvodnou (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

Žalobkyně napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností, opírající se o důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a domáhala se jeho zrušení. Má za to, že rozsudek spočívá na nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a proto je nezákonný. Není správný soudem vyslovený názor, týkající se osvobození od dovozního cla dle vyhlášky č. 313/1998 Sb. Podle jejího § 1 jsou totiž stroje a zařízení náležející do kapitol 84 a 85 celního sazebníku při propuštění do režimu volného oběhu osvobozeny za podmínek stanovených pod písm. a) až e). Podmínky byly takové, že celková celní hodnota dovezených strojů a zařízení v rámci jednoho investičního projektu je podle smlouvy vyšší než 10 mil. Kč, stroje a zařízení nejsou v České republice vyráběny, tvoří výrobně technologický celek, jsou navrženy k propuštění do volného oběhu nejpozději do 1 roku od data jejich výroby a po dobu 4 roků od propuštění budou ve vlastnictví žalobkyně a jí budou užívány. Všechny tyto podmínky žalobkyně splnila. Do splnění podmínek patří i dovoz řezacího kola, k němuž se vztahuje dodatek obchodní smlouvy č. F 1041 A, sjednaný mezi žalobkyní a zahraniční společností. Žalobkyně doložila, že dodávka řezacího kola byla součástí prodeje a nákupu kompaktního zařízení pro výrobu vláken podle technické specifikace uvedené v kontraktu F 1041, kde pod bodem 3.7 je řezací jednotka. K této skutečnosti soud nepřihlédl a učinil nesprávný závěr, že pro posouzení věci není podstatné, zda řezací kolo je funkční pouze s ostatními komponenty a zda by i dovoz řezacího kola splňoval v rámci investičního celku podmínky pro osvobození od dovozního cla a daně.

Z uvedených důvodů navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu.

Žalovaný důvodnost kasační stížnosti odmítl; aby totiž mohly celní orgány posoudit splnění podmínek pro osvobození zboží dle vyhlášky 313/1998 Sb., bylo třeba, aby dovozce před dovozem a uplatněním osvobození předložil investiční záměr se soupisem zboží, které bude dovezeno a bude součástí výrobní linky. Takový investiční záměr však předložen nebyl. Ze správního spisu vyplývá, že žalobkyně podala žádost o povolení dovozu investičního celku v rozloženém stavu, žádost doložila obchodní smlouvou č. F 1041 ze dne 30.6.1999. Datum zahájení dodávek bylo stanoveno na den 3. 2. 2000 v objemu osmi dílčích dodávek a ukončeno mělo být 10. 3. 2000. Poslední (osmá) dodávka byla dovezena 6.3.2000 a na základě této skutečnosti zahraniční dodavatel vystavil dne 29. 3. 2000 protokol o předání zboží v souladu s obchodní smlouvou. Tím potvrdil kompletnost a kvalitu zboží a de facto i ukončení dodávek. Řezací kolo bylo dovezeno na základě samostatné objednávky

potvrzené pod č. F 1041 A až dne 8. 6. 2000. Ve spise se nacházejí dvě vizuálně totožné obchodní smlouvy ze dne 30. 6. 1999, které se liší různou cenou dodávek. Původně předložená má uvedenou cenu o 140 000 DEM nižší, což je cena řezacího kola dle faktury č. F 1041-9 ze dne 13. 6. 2000. Odvolávka stěžovatelky na technickou dokumentaci je nepřiléhavá, žádná dokumentace nebyla celním orgánům předložena. Rovněž tvrzení dvojího postihu za tutéž věc je nedůvodné. Pokuta byla žalobkyni uložena rozhodnutím ze dne 23. 12. 2003, č. j. 03/62/0077/O-R, za porušení § 105 odst. 10 celního zákona, které spočívalo v uvádění nesprávných údajů o celní hodnotě, dodacích podmínkách a sazebním zařazení zboží v písemných prohlášeních. Jednalo se o 8 ks celních prohlášení. Řízení o celním deliktu nesouviselo přímo s dovozem deváté části zařízení. Napadeným rozhodnutím byla žalobkyni vyměřena daň z přidané hodnoty a penále z vyměřené daně a to ze zboží, které bylo neoprávněně propuštěno do celního režimu volný oběh s osvobozením od cla a daně. Jednalo se tak o dvě samostatná řízení.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná a podle jejího obsahu jsou v ní namítány důvody odpovídající ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Jejím rozsahem a důvody je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán. Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadené rozhodnutí krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Pro úvahu a hodnocení věci je podstatné předně uvést, že předmětem sporu tu zůstává posouzení podmínek pro osvobození od daně z přidané hodnoty a cla podle vyhlášky č. 313/1998 Sb., o osvobození strojů, strojních zařízení, přístrojů a nástrojů od dovozního cla v návaznosti na příslušná ustanovení celního zákona.

Úpravu různých možností vzniku celního dluhu obsahuje hlava třináctá, díl první zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, ve znění tehdy účinném. Podle jeho § 241 odst. 1 písm. b) celní dluh při dovozu zboží podléhajícího clu vzniká také nedodržením podmínek stanovených pro propuštění zboží do příslušného režimu nebo pro propuštění zboží s úplným nebo částečným osvobozením od dovozního cla v důsledku jeho konečného použití. Podle odstavce 2 tohoto ustanovení, celní dluh vzniká buď v okamžiku, kdy povinnost, jejímž nesplněním celní dluh vzniká, přestává být plněna nebo v okamžiku, kdy je zboží propuštěno do příslušného režimu, zjistí-li se dodatečně, že podmínky stanovené pro propuštění do tohoto režimu nebo pro úplné nebo částečné osvobození od dovozního cla v důsledku konečného použití zboží nebyly ve skutečnosti splněny.

Vyhláška Ministerstva financí č. 313/1998 Sb., o osvobození strojů, strojních zařízení, přístrojů a nástrojů od dovozního cla v § 1 uváděla, že stroje, strojní zařízení, přístroje a nástroje (dále jen "stroje a zařízení") sloužící k výrobě zboží a náležející do kapitol 84 a 85 celního sazebníku jsou při propuštění do volného oběhu osvobozeny od dovozního cla za těchto podmínek: a) celková celní hodnota strojů a zařízení dovezených v rámci jednoho investičního projektu a za účelem jeho realizace je podle smlouvy vyšší než 10 000 000 Kč, b) stroje a zařízení tvoří výrobně technologický celek nebo jsou jeho součástí a stroje a zařízení srovnatelných technických a cenových parametrů nejsou v současnosti v tuzemsku vyráběny, c) stroje a zařízení jsou navrženy k propuštění do volného oběhu nejpozději do 1 roku od data jejich výroby, d) stroje a zařízení budou po dobu 4 let ode dne jejich propuštění do volného oběhu ve vlastnictví osoby realizující konkrétní investiční projekt, která je současně při propuštění tohoto zboží do volného oběhu v postavení deklaranta a příjemce, e) stroje a zařízení budou po dobu 4 let

ode dne jejich propuštění do volného oběhu užívány ve výrobě pouze osobou uvedenou v písmenu d).

Jak je zřejmé z uvedeného výčtu, jednou z podmínek pro osvobození dovozu strojů a zařízení od cla a daně je i podání návrhu k propuštění zboží do volného oběhu a to nejpozději do 1 roku od data jejich výroby.

Ze správního spisu plyne, že takový návrh (žádost o povolení dovozu výrobního zařízení v rozloženém stavu) podala žalobkyně Celnímu úřadu Turnov, pobočka Semily; v něm uvedla, že datum zahájení dodávek bylo stanoveno na 3. 2. 2000 s dokončením nejpozději do 10. 3. 2000, přičemž počet dodávek bude osm. Takovým návrhem stěžovatelka sama vymezila podmínky, za nichž bude předmětné zboží do České republiky propuštěno a osvobozeno od cla a daně.

Ze správního spisu lze rovněž ověřit, že poslední z osmi dodávek byla dovezena dne 6. 3. 2000. Tímto byl také ukončen dovoz plánovaného investičního celku a to v navrženém počtu (8) jednotlivých dodávek.

Řezací kolo, o jehož osvobození je veden spor, bylo předmětem v pořadí devátého dovozu zboží, ten se navíc uskutečnil až dne 8. 6. 2000 a to na základě samostatné objednávky potvrzené pod č. F 1041 A. Žalobkyně až spolu s poslední devátou dodávkou předložila celnímu úřadu změněnou verzi obchodní smlouvy, týkající se navýšení ceny (právě o cenu řezacího kola). Ze spisu rovněž ani nevyplývá, že by žalobkyně v předstihu požádala celní orgány o rozšíření povolení k dovozu investičního celku s osvobozením od cla a daně, nebo že by celní orgány o změně obchodní smlouvy v předstihu informovala.

Žalobkyně se tedy mylí, pokud se domnívá, že do splnění podmínek, sjednaných samotnou žalobkyní, patří i dovoz řezacího kola, k němuž se vztahuje dodatek obchodní smlouvy č. F 1041 A. Protože nesplnila jednu z podmínek vyhlášky č. 313/1998 Sb., - a to splnění podmínek návrhu k propuštění zboží do volného oběhu a to nejpozději do 1 roku od data jejich výroby, došlo dle § 241 celního zákona ke vzniku celního dluhu a tento jí byl vyměřen.

Nejvyšší správní soud se zcela ztotožnil se závěrem krajského soudu, že dle shora uvedené vyhlášky je zřejmé, že podmínky vyhlášky musí být splněny již při propuštění zboží do volného oběhu, tak tomu však v daném případě nebylo.

Nejvyšší správní soud odmítne i další námitku žalobkyně, že byla pro stejnou věc postížena duplicitně, jako nedůvodnou.

Pokud byla žalobkyni uložena pokuta za spáchání celního deliktu, jedná se o samotné řízení, které je vedeno mimo řízení celní, v němž je rozhodováno nikoliv o sankci za spáchání deliktu, ale o povinnosti odvést clo či daň. I s tímto závěrem krajského soudu se lze ztotožnit.

K takovým zdánlivým souběhům finančního plnění může docházet i v jiných oblastech, například v souvislosti s daňovým řízením. Pokud zjistí správce daně při provádění daňové kontrole, že daňový subjekt nevede své účetnictví v souladu se zákonem o účetnictví, je oprávněn mu za takové pochybení uložit pokutu. Pokud současně v důsledku takových pochybení zjistí, že daň byla odvedena v nesprávné výši, daňovou povinnost subjektu doměří. Také v tomto případě by se jednalo o dvě nezávislá

řízení, jedno vedené podle správního řádu a zákona o účetnictví, druhé řízení pak podle zákona o správě daní a poplatků, i když by obě postihovala tentýž subjekt za stejná (ne)jednání.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Žalobkyně nedosáhla v řízení procesního úspěchu, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, žalovanému náklady řízení o kasační stížnosti nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly a proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 22. února 2006

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu