



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Tukový průmysl, spol. s r. o.**, se sídlem Koubova 79, Praha 9, zastoupeného JUDr. Tomášem Sokolem, advokátem se sídlem Sokolská 60, Praha 2, proti žalovanému: **Celní ředitelství Praha**, se sídlem Washingtonova 11, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 3. 5. 2006, č. j. 7 Ca 132/2005 - 71,

takto:

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Městského soudu v Praze, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 3. 2005, č. j. 18836/04-21. Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto stěžovatelovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu Praha 2 ze dne 24. 11. 2004, č. j. 16309/04-1764-21, TO-2004/0210/64, kterým byl stěžovatel shledán vinným z porušení celních předpisů tím, že nedodržel zákonné podmínky pro nakládání se zbožím propuštěným do režimu s ekonomickým účinkem – uskladňování v celním skladu na základě tam citovaných písemných celních prohlášení, které stěžovatel předložil. Tím stěžovatel dopustil, aby zboží (benzín bezolovnatý BA 95 v množství 15 002 220 kg, benzín bezolovnatý BA 91 v množství 5 001 510 kg a motorová nafta v množství 188 423 719 kg) propuštěné do režimu uskladňování v celním skladu mohlo být odňato celnímu dohledu, čímž vznikl únik celního dluhu v částce více než 2,7 miliardy Kč. Stěžovatel tak porušil § 149 odst. 1 zákona ČNR č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů a dopustil se tak celního deliktu podle § 298 odst. 1 tohoto zákona,

neboť porušil zájem společnosti způsobem uvedeným v § 293 písm. e) bod 1 zákona. Podle § 299 odst. 1 písm. a) celního zákona mu za to byla uložena pokuta ve výši 2 000 000 Kč.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti uplatňuje důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Nezákonnost napadeného rozhodnutí spatřuje v tom, že žalovaný i městský soud směřují obecnou definici „skladovatele“ a postavení stěžovatele do role „skladovatele konkrétního zboží a jeho odpovědnost za odnětí zboží celnímu dohledu“. Při odlišení obou pojmů je třeba vycházet z § 149 odst. 1, věta první, celního zákona, ve znění účinném v době spáchání deliktu, které definuje pojem skladovatel. Správní orgány pak nesprávně z toho odvodily i odpovědnost za odnětí zboží celnímu dohledu. Vznik této odpovědnosti je však stanoven ve druhé části tohoto odstavce a je vázán na podmínku uskladnění zboží v prostorách skladu provozovaném skladovatelem. V daném případě však zboží nikdy ve veřejném celním skladu provozovaném stěžovatelem uskladněno nebylo, což vyplývá z odstavce 44 každé z vyplněných JCD. Stěžovatel poukazuje na rozhodnutí Městského soudu v Praze sp. zn. 10 Ca 117/2004, kde tento soud uvedl, že správní orgán předmětné zboží propustil do režimu uskladnění zboží v celním skladu, aniž by zboží muselo být v celním skladu fyzicky uskladněno (§ 145 odst. 2 celního zákona). Správní orgány se pak se stěžovatelovou argumentací nevypořádaly a tvrdily, že odpovídá za jakékoli zboží uskladněné kdekoli, to již pouze z titulu uděleného povolení.

Stěžovatel poukazuje dále na smlouvu o transportu a skladování uzavřenou podle § 527 obchodního zákoníku mezi ČEPRO, a. s., na straně skladovatele a BENA, a. s., na straně ukladatele, která byla podkladem k uskladnění zboží ve vlastnictví BENA, a. s., do systému ČEPRO, a. s., tak jak to stěžovatel uváděl v podaných JCD. Správním orgánům tak bylo známo, kdo je skladovatelem zboží. Stěžovatel byl přesvědčen, že účastníci uvedené smlouvy budou tuto dodržovat a nerozumí tedy tvrzení městského soudu, že skutkově žádná smlouva o skladování uzavřena nebyla. Odkazem na úpravu skladování podle obchodního zákoníku pak stěžovatel mínil zdůraznit, že bez fyzického převzetí zboží do skladu nemůže odpovědnost nastoupit. Stěžovatel tak nebyl skladovatelem předmětného zboží (přestože naplňoval obecnou definici skladovatele podle celního zákona) a nemůže být tak odpovědný jako skladovatel za odnětí zboží celnímu dohledu z produktovodního systému ČEPRO, a. s., neboť toto zboží nebylo do stěžovatelova skladu nikdy uskladněno.

Stěžovatel rovněž považuje rozhodnutí Celního úřadu Praha Vršovice ze dne 15. 2. 1995, č. j. 209/95, a ze dne 4. 4. 1996, č. j. 68-614/96, za nicotná; jak sám uvádí tuto svoji námitku uplatňuje „nad rámec své běžné argumentace“. Zdůrazňuje, že mezi rozhodnutím ze dne 4. 4. 1996, č. j. 68-614/96 o změně odpovědné osoby za provoz celního skladu a odnětím zboží skladovaného ve společnosti ČEPRO, a. s., není žádná souvislost. Poukazuje na to, že celní úřad mohl ve smyslu § 321 celního zákona stěžovatelově žádosti vyhovět nebo ji zamítnout. Nemohl však na základě žádosti stěžovatele o výměnu odpovědné osoby za provoz veřejného celního skladu vydat rozhodnutí, kterým by mu umožnil skladovat zboží ve společnosti ČEPRO, a. s., neboť o to stěžovatel nikdy nežádal. Podle stěžovatele by mohl za porušení svých povinností uvedených v rozhodnutí ze dne 4. 4. 1996, č. j. 68-614/96, odpovídat pouze jako deklarant a nikoli jako skladovatel podle § 149 celního zákona. Ke shodnému závěru dospěl i Celní úřad Praha 2 ve svém rozhodnutí o celním deliktu ze dne 24. 11. 2004, kde odvozuje odpovědnost stěžovatele jako deklaranta. Nicotnost rozhodnutí ze dne 4. 4. 1996, č. j. 68-614/96, spatřuje stěžovatel v tom, že bylo vydáno bez jeho žádosti (tedy na neexistujícím zákonném podkladě, což je podle napadeného rozsudku Městského soudu v Praze důvodem pro nicotnost správního aktu), místně nepřislušným orgánem (veřejný celní sklad stěžovatele se nacházel v Praze 10, zatímco místní příslušnost pro Celní úřad Praha Vršovice byla dána vyhláškou Ministerstva financí č. 47/1993 Sb. pouze pro Prahu 4). Rozhodnutím č. j. 209/95 bylo stěžovateli povoleno

provozovat veřejný celní sklad, avšak ve výrokové části jsou uváděny podmínky pro provozování skladu soukromého, což činí uvedené rozhodnutí nesrozumitelným. Nesrozumitelnost rozhodnutí pak podle stěžovatele i městského soudu (stěžovatel opět odkazuje na str. 12 odst. 6 napadeného rozhodnutí) způsobuje nicotnost tohoto rozhodnutí. Z tohoto důvodu považuje stěžovatel za nicotné i rozhodnutí č. j 68-614/96, které na ně navazuje. K tvrzení, že se stěžovatel rozhodnutím č. j 68-614/96 deset let řídil a teprve nyní namítá jeho nicotnost, uvádí, že tomu tak není, neboť se tímto rozhodnutím neřídil. V předmětných celních řízeních totiž vystupoval jako deklarant a spojitost mezi rozhodnutím č. j 68-614/96 a rozhodovacími procesy celního úřadu o uskladnění zboží ve skladech ČEPRO, a. s., neviděl. Dále uvádí, že i kdyby soud uvedená rozhodnutí z let 1995 a 1996 neshledal nicotnými, nemohl by přesto stěžovatel v roli skladovatele odpovídat za odnětí zboží celnímu dohledu, neboť celní úřad toto zboží propustil svým rozhodnutím pod celní dohled jinam, než do skladů provozovaných stěžovatelem, a nelze mu pak přisvědčit, že za ně stěžovatel odpovídá jako kdyby je skladoval ve svém vlastním skladu. Podle stěžovatele je pro odvození odpovědnosti stěžejní fyzické převzetí zboží (jeho uskladnění), ke kterému však nedošlo.

Stěžovatel také namítá, že řízení před správním orgánem bylo stíženo vadou. Předně zdůrazňuje, že popis deliktního jednání stěžovatele vychází ze závěrů nezákonné daňové kontroly zahájené dne 8. 8. 2002 (o její nezákonnosti již rozhodl Městský soud v Praze např. ve věcech sp. zn. 7 Ca 103/2004, 9 Ca 151/2004, 10 Ca 117/2004). Podle městského soudu měla být provedena následná kontrola podle § 127 celního zákona a nikoli daňová kontrola podle § 16 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též daňový řád); navíc nebyl řádně vymezen předmět této kontroly. Touto nezákonnou kontrolou bylo zjištěno, že zboží bylo v 75ti případech propuštěno do režimu uskladňování v celním skladu, kde deklarantem byl stěžovatel, který byl oprávněn zboží skladovat mimo prostory veřejného celního skladu. Celní orgány následně vyšly z pomocné evidence zboží („BPCS“) společnosti ČEPRO, a. s., a dospěly k závěru, že se zboží společnosti BENA, a. s., v systému ČEPRO, a. s., nenachází a uzavřely, že bylo odňato celnímu dohledu (za což odpovídá stěžovatel). Tutéž evidenci BPCS však žalovaný označil v rozhodnutí č. j. 105-(01-06)/04-1701-21 za nevěrohodnou a jako důkaz nepoužitelnou (str. 20 rozhodnutí č. j. 105-01/04-1701-21). Stěžovatel zdůrazňuje, že pro určení jeho odpovědnosti je v dané věci nezbytné zjistit, zda předmětné zboží mohlo být vůbec uskladněno. Proto také od počátku řízení namítal, že je nezbytné vyřešit otázku, zda byl řádně ukončen režim tranzitu, který předcházel režimu, do něhož stěžovatel z titulu deklaranta navrhoval zboží propustit. Stěžovatel má za to, že zboží bylo nezákonně celnímu dohledu odňato právě již v režimu tranzitu. Pro svoje tvrzení pak navrhl řadu důkazů, kterými se ani správní orgány ani městský soud nezabývaly; ten navíc ve svém rozhodnutí uvedl, že zjištění, zda došlo k ukončení režimu tranzitu, je pro posouzení deliktního jednání stěžovatele nepodstatné.

Stěžovatel dále uvádí, že považuje rozhodnutí městského soudu za nesrozumitelné, neboť odůvodňuje jednání, které ve výroku není uvedeno a naopak jednání, které je stěžovateli kladeno za vinu nikoli. Rozhodnutími celních orgánů byl stěžovatel shledán vinným z porušení § 149 a § 293 písm. e) bod 1 celního zákona, neboť nedodržel podmínky stanovené pro zboží s podmíněným osvobozením. Z odůvodnění rozhodnutí městského soudu pak ale plyne, že se tento soud zabýval porušením § 293 písm. b) celního zákona, tedy uvedením nesprávných údajů v celních prohlášeních, jehož porušení však stěžovateli celní orgány nevytýkaly. Tento postup považuje stěžovatel za rozporný s § 75 odst. 2 s. ř. s. Městský soud tak rozšířil odpovědnost stěžovatele o deliktní jednání podle § 293 písm. b) celního zákona, jehož se měl dopustit pravděpodobně tím, že uvedl jako místo celního skladu M., kam zboží nebylo vůbec dopraveno, případně, že uvedl nesprávné množství a druh zboží. Následně se pak stěžovatel měl dopustit celního deliktu podle § 293 písm. e) bod 1 celního zákona. Stěžovatel má však za to, že není možné dopustit se obou těchto deliktů v sérii za sebou. Buď totiž mohl v celních

prohlášení uvést nesprávné údaje a navrhnout tak propuštění neexistujícího zboží (a tím spáchat celní delikt) nebo uvést údaje správné, na základě kterých propustil celní úřad existující zboží do režimu, z něhož posléze zmizelo (a tím spáchat celní delikt). Vzhledem k uvedenému stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozhodnutí Městského soudu v Praze a vrácení věci k dalšímu řízení.

Doplněním kasační stížnosti ze dne 7. 2. 2007 stěžovatel podanou kasační stížnost rozšířil tvrzením, že se městský soud vůbec nevyjádřil k jeho námitce, že správní orgány nesprávně posoudily povinnosti stanovené mu jako deklarantovi celními předpisy, neboť v rozhodné době celní zákon žádné speciální povinnosti deklarantovi neukládal. Dále poukázal na dalších šest rozhodnutí Městského soudu v Praze (sp. zn. 10 Ca 80/2005 až 10 Ca 85/2005), ve kterých je vyslovena nezákonnost daňové kontroly u něho zahájené. Upozornil také na výpověď bývalého obchodního ředitele ČEPRO, a. s., Ing. S. ze dne 9. 1. 2007, ze které vyplynulo, že tato společnost stěžovateli dne 1. 12. 1997 potvrdila, že se v režimu uskladnění zboží s ekonomickým účinkem nachází zboží BENA, a. s., a Tukového průmyslu Ostrava, s. r. o., právě v tom množství, které stěžovatel pro Celní úřad Praha 3 evidoval v souladu s rozhodnutím ze dne 4. 4. 1996, č. j. 68-614/96. Dále z této výpovědi vyplynulo, že údaje v inventuře zboží pod celním dohledem ČEPRO, a. s., nebyly pravdivé. Vzhledem k tomu, že byly stěžovateli poskytnuty v inventuře nesprávné údaje, nemohl dospět k jinému závěru, než že skladování zboží pod celním dohledem probíhá v souladu se zákonem. Poukázal také na smlouvu o uskladnění uzavřenou dne 2. 1. 1998 mezi stěžovatelem na straně uložitele a ČEPRO, a. s., na straně opatrovatele. V této smlouvě se ČEPRO, a. s., zavázala mj. k tomu, že uskladněné zboží nebude odňato celnímu dohledu. Stěžovatel zdůrazňuje, že při vyplňování jednotlivých celních prohlášení postupoval v souladu se zákonem. Dále odkazuje na smlouvu o transportu a skladování uzavřenou dne 23. 3. 1998 mezi BENA, a. s., a ČEPRO, a. s., která se jako dopravce zavázala dopravit zboží na místo určení a tam je uskladnit. BENA, a. s., předmětné zboží pod celním dohledem následně prodala společnosti Tukový průmysl Ostrava, s. r. o., která o vyskladnění zboží ze skladů ČEPRO, a. s., nikdy nepožádala a v roce 2001 prodala zboží zpět původnímu dovozci ve stále stejném režimu s ekonomickým účinkem (fotokopie smlouvy o uskladnění a smlouvy o transportu a skladování také doložil). Prodej i zpětný prodej byly stěžovatelem celnímu úřadu řádně oznámeny, a to vyplněním a předložením celních prohlášení celnímu úřadu, který tyto převody schválil.

Stěžovatel rovněž doložil fotokopie úředních záznamů o podaném vysvětlení podle § 158 odst. 5 trestního řádu L. B., A. B., P. D., L. N., J. D., Z. P., A. P., J. S. a J. Z., kteří působili v rozhodné době jako zaměstnanci celní správy. Podle stěžovatele z jejich výpovědí plyne, že celní úřad nepropouštěl předmětné zboží do režimu uskladnění s ekonomickým účinkem pouze na základě předložení celních prohlášení, nýbrž rozhodnutí o propuštění byla vydávána na základě tzv. „hlášenky“ o deklarovaném zboží, které Celnímu úřadu Praha 3 zasílal Celní úřad Břeclav. Tyto „hlášenky“ byly zasílány vnitřní poštou celních orgánů a nejsou součástí správního spisu, stěžovatel tedy neměl možnost do nich nahlédnout. Má však za to, že jimi Celní úřad Břeclav potvrzoval správnost stěžovatelem vyplněných údajů v celních prohlášeních. Stěžovatel se tedy domnívá, že učinil vše, aby nezpůsobil České republice žádnou škodu. Pokud pak ČEPRO, a. s., manipulovala s propuštěným zbožím takovým způsobem, že nezákonně uniklo celnímu dohledu, činila tak bez vědomí stěžovatele a naopak ho ujišťovala, že deklarované zboží celnímu dohledu neunikne.

V doplnění kasační stížnosti ze dne 5. 6. 2007 upozornil stěžovatel na skutečnost, že zboží bylo podle JCD propuštěno do skladů společnosti ČEPRO, a. s., a to M., R., T., Š. a S. Vzhledem k tomu, že městský soud zamítl jeho žaloby na zrušení JCD, je třeba vycházet z jejich platnosti a tím i právní domněnky, že zboží se dosud nachází v místech, do kterých bylo celním

úřadem propuštěno. Ze dvou CD získaných 27. 4. 2007 plyne přehled příjmů, výdajů a přesunů v jednotlivých celních skladech a lze z nich dovodit, že žádné zboží celnímu dohledu neuniklo.

V dalším doplnění kasační stížnosti ze dne 2. 7. 2007 stěžovatel zejména poukazuje na skutečnost, že městský soud nepovažoval za důležité, zda došlo k ukončení režimu tranzitu, či nikoliv. Přitom za režim tranzitu stěžovatel neodpovídal, na rozdíl od režimu podmíněného osvobození, v němž by bylo možno určitou odpovědnost dovodit. Navíc se městský soud nevypořádal ani se základním deliktním předpokladem - tj. tím, zda vůbec došlo k nezákonnému odnětí zboží celnímu dohledu. Zdůrazňuje výsledky svých dosavadních soudních řízení v této věci potvrzující nezákonnost daňové kontroly, Teprve řádným zjištěním skutečného stavu věci, tj. dodatečnou kontrolou podle § 127 celního zákona, která ovšem provedena nebyla, by bylo možné zjistit, zda k odnětí zboží celnímu dohledu skutečně došlo. Nebylo zjištěno, zda zboží nebylo odňato celnímu dohledu již v režimu tranzit a městský soud tento nedostatek nevzal v potaz. Rozsudek městského soudu klade stěžovateli za vinu, že nedodržel podmínky stanovené pro zboží propuštěné do režimu s podmíněným osvobozením a současně v rozsudku několikrát opakuje, že pokud by k propuštění do tohoto režimu nedošlo pro odcizení v režimu tranzit, odpovídal by stěžovatel za nesprávnost a neúplnost údajů uvedených v celních deklaracích. Takové jednání však stěžovateli nebylo kladeno za vinu. Tento rozpor činí rozsudek městského soudu nesrozumitelným; stěžovateli je kladeno za vinu jakési paušální deliktní jednání tvořené skutkovými podstatami všech jednotlivých celních deliktů. Stěžovatel poukazuje na tři možné alternativy skutkového děje a činí z nich závěry: a) zboží nebylo odňato celnímu dohledu – celní delikt nebyl spáchán, b) zboží bylo odňato v režimu tranzit – lze připustit odpovědnost podle § 293 písm. b) celního zákona, c) zboží bylo odňato v režimu s podmíněným osvobozením – byla by možná odpovědnost podle § 293 písm. e) bod 1; fakticky však k jejich porušení nedošlo. Všechny tyto varianty předpokládají náležité zjištění skutkového stavu, což se nestalo. Úvaha o spáchání správního deliktu je tak předčasná a nesprávná. K obdobným závěrům dospěl městský soud při posuzování odpovědnosti společnosti BENA, a. s. K doplnění kasační stížnosti stěžovatel připojil složku s přehledem pohybu veškerého zboží na předmětných skladech od r. 1997 do r. 2002. Uvedl dále, že tento přehled obdržel od správního orgánu až dne 27. 4. 2007 a tudíž ho nemohl předložit dříve. Z něho je dle stěžovatele zřejmé, že do žádného z uvedených skladů nebylo naskladněno zahraniční zboží a je vyloučeno i to, že by bylo naskladněno pod označením jako tuzemské zboží. Možné je tedy jen to, že tam nebylo naskladněno, nebo bylo naskladněno mimo evidenci a nebylo dosud vyskladněno a tudíž ve skladech stále je. Nelze akceptovat závěr městského soudu o tom, že se stěžovatel dopustil deliktu za jakýchkoliv okolností a že je jedno, jakým jednáním se tak stalo, a proto není nutné zjišťovat skutečný stav věci. Stěžovatel odkazuje na další přílohu obsahující jeho námítky ze dne 22. 11. 2006 včetně důkazních návrhů, které však žalovaný neakceptoval. I nadále tak požaduje zrušení rozsudku a vrácení věci městskému soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný nevyužil možnosti se ke kasační stížnosti vyjádřit.

Důvodnost kasační stížnosti Nejvyšší správní soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.). V úvahu vzal i opakovaná doplnění kasační stížnosti; lze však konstatovat, že tato doplnění jsou jen rozvedením původně uplatněných kasačních námitek. Na druhé straně nepřihlížel k námítkám a skutečnostem, které byly v kasační stížnosti uvedeny nad rozsah žaloby (§ 104 odst. 4, § 109 odst. 4 s. ř. s.), jak je dále zdůvodněno.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. (*nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení*); domnívá se totiž, že za odnětí zboží celnímu dohledu nemůže odpovídat jako skladovatel. Dále důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. (*vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní*

orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost), neboť rozhodnutí Celního úřadu Praha Vršovice ze dne 15. 2. 1995, č. j. 209/95, a ze dne 4. 4. 1996, č. j. 68-614/96, považuje za nicotná, má za to, že zboží bylo celnímu dohledu odňato již v režimu tranzit, popis jeho deliktního jednání vychází ze závěrů nezákonné daňové kontroly a pomocnou evidence zboží („BPCS“) společnosti ČEPRO, a. s. označil samotný žalovaný za nevěrohodnou a jako důkaz nepoužitelnou. Důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé) spatřuje stěžovatel v tom, že se městský soud nevypořádal se všemi jeho námitkami a navíc se jedná o rozhodnutí nesrozumitelné, neboť odůvodňuje odlišné jednání než to, za které byl stěžovatel sankcionován.

Ze spisu k tomu vyplynulo, že na základě daňové kontroly JCD z období 1996-2002 zahájené u stěžovatele dne 8. 8. 2002 byl Celním úřadem Praha III. dne 10. 3. 2004 pod č. j. 2438/04-1768-08 vypracován protokol o zjištěném celním deliktu podle § 293 písm. e) bod 1 celního zákona ve znění účinném do 30. 4. 2004. Dne 30. 4. 2004 vydal Celní úřad Praha VI. vyznění o zahájení řízení o celním deliktu, které dne 7. 5. 2004 doručil stěžovateli. Stěžovatel se k tomu přípisem ze dne 11. 5. 2004 vyjádřil. Rozhodnutím Celního úřadu Praha 2 ze dne 24. 11. 2004, č. j. 16309/04-1764-21, TO-2004/0210/64, byl stěžovatel uznán vinným ze spáchání celního deliktu podle § 298 odst. 1, § 293 písm. e) bod 1 celního zákona, a to za porušení § 149 odst. 1 tohoto zákona, neboť stěžovatel dopustil, aby zboží (15 002 220 kg bezolovnatého benzínu BA 95, 5 001 510 kg bezolovnatého benzínu BA 91 a 188 423 719 kg motorové nafty) propuštěné do režimu uskladňování v celním skladu bylo odňato celnímu dohledu, čímž došlo k úniku celního dluhu více než 2,7 miliardy Kč. Za to mu byla uložena pokuta ve výši 2 000 000 Kč podle § 299 odst. 1 písm. a) celního zákona. V odůvodnění je mj. uvedeno, že v letech 1998 - 2001 bylo v 75 případech Celním úřadem Praha III. propuštěno zboží do režimu uskladňování v celním skladu. Deklarantem byl stěžovatel, který zastupoval v nepřímém zastoupení společnost BENA, a. s., Stěžovatel byl současně skladovatelem zboží, neboť mu bylo vydáno celním úřadem povolení provozovat veřejný celní sklad (rozhodnutí Celního úřadu Praha Vršovice ze dne 15. 12. 1995, č. j. 209/95). Zároveň byl stěžovatel i ukladatelem zboží podle § 149 odst. 3 celního zákona. Stěžovateli bylo celním úřadem vydáno povolení uskladňování zboží v celním skladu, aniž by toto zboží bylo v tomto skladu fyzicky uskladněno, stěžovatel však byl povinen v takovém případě uvádět do levého horního rohu odst. č. 31 každého celního prohlášení adresu, na níž bude zboží dle smluvního vztahu uskladněno (rozhodnutí Celního úřadu Praha Vršovice ze dne 4. 4. 1996, č. j. 68-614/96). Zmíněné povolení však nebylo využíváno, neboť požadovaný údaj nebyl uváděn. Tímto jednáním stěžovatel deklaroval uskladnění zboží, propuštěné do režimu uskladňování v celním skladu v areálu v Praze 10 Bohdalcí. V tomto celním skladu však není možné předmětné zboží uskladňovat. Celní úřad při vyhodnocení jednání stěžovatele vycházel z rozhodnutí Celního úřadu Praha Vršovice ze dne 15. 2. 1995 a 4. 4. 1996 (povolení provozovat veřejný celní sklad v areálu v Praze 10 Bohdalcí, a následně použití režimu uskladňování v celním skladu, aniž by bylo zboží v celním skladu fyzicky uloženo), a ze 75 jednotných celních deklarací, kterými bylo zboží propuštěno do režimu uskladňování v celním skladu. V některých celních prohlášeních je v odst. 44 uveden sklad M.; ani zde však zboží nemohlo být uskladňováno, neboť na tuto adresu nebylo potrubím ani jiným způsobem dopraveno. Z těchto skutečností vyplývá, že již od okamžiku propuštění zboží do režimu uskladňování v celním skladu nebylo toto zboží pod celním dohledem, neboť se nenacházelo v celním skladu, jak bylo deklarantem prohlašováno. V systému společnosti ČEPRO, a. s. nebylo stěžovateli povoleno provozovat

veřejný celní sklad. Tomuto zboží navíc nebylo za celou dobu přiděleno jiné celně schválené určení. Proto stěžovatel jako ukladatel a skladovatel zboží nezajistil podle § 149 celního zákona plnění povinností vyplývajících z propuštění zboží do režimu uskladňování v celním skladu, k jejichž plnění se zavázal.

Proti tomu podal stěžovatel odvolání, v němž zejména zdůraznil, že v daných případech nebyl v postavení skladovatele, ale výlučně deklaranta, dále že příslušnými rozhodnutími rozhodl celní úřad o tom, že zboží bude uskladněno na adrese, kterou stěžovatel vždy uvedl, a není tak zde žádná spojitost s rozhodnutími celního úřadu z roku 1995 a 1996. Stěžovatel dostal všem povinnostem, které jako deklarant měl, údaj o adrese uváděl do odst. 44 na základě požadavku celníků (k čemuž navrhl doplnit dokazování výsledkem svědků), to pak nemá žádnou souvislost s odnímáním zboží celnímu dohledu. Uvedl, že nikdy nenavrhl propuštění zboží do režimu uskladňování v areálu celního skladu v Praze Bohdalsci a že uvedení místa uložení zboží do odstavce 44 namísto 31 nemůže být kvalifikováno jako odnímání zboží celnímu dohledu.

Stěžovatelovo odvolání žalovaný rozhodnutím ze dne 3. 3. 2005, č. j. 18836/04-21, zamítl a napadené rozhodnutí celního úřadu potvrdil. V odůvodnění mj. uvedl, že celní úřad propustil deklarované zboží do režimu uskladňování v celním skladu, a toto zboží se v tomto režimu nyní nenachází. Tím byly porušeny podmínky režimu, zejména § 149 celního zákona a odpovědnost za toto jednání má stěžovatel. Nesouhlasí s tím, že stěžovatel byl výlučně deklarantem, a nikoli skladovatelem, neboť tento názor je v rozporu s § 149 odst. 1 celního zákona, ani s tím, že propuštění zboží do režimu uskladňování v celním skladu nemá s vydáním povolení provozovat celní sklad žádnou souvislost. Žalovaný také nechal provést výslechy svědků N. a M. (zaměstnanců stěžovatele, kteří uvedli, že adresu do odst. 44 uváděli na požadavek celní správy), a výslech pracovnice celní správy B. (projednávala 7 celních prohlášení), která popřela, že by vyžadovala, do kterého odstavce má deklarant uvádět poznámku o uskladnění zboží; o tom svědčí i celní prohlášení, která tato pracovnice projednávala, v nichž žádný údaj o adrese uveden není. Odpovědnost za plnění podmínek režimu platí od propuštění zboží do navrženého režimu, pokud by však měla platit spekulace stěžovatele o dřívějším odnětí zboží před jeho propuštěním do režimu, potom by stěžovatel jako deklarant tvrdil, že podával celní prohlášení na propuštění zboží do navrhovaného režimu, aniž by toto zboží měl k dispozici (§ 107 odst. 1 celního zákona). Tím by činil fiktivní návrh v rozporu se zákonem a na stěžovatele by dopadla odpovědnost ve smyslu § 105 odst. 4 celního zákona. Podáním celního prohlášení stěžovatel jako deklarant potvrzuje ukončení předchozího režimu a navrhuje další režim uskladňování v celním skladu, do kterého bylo zboží na základě údajů v celním prohlášení celním úřadem propuštěno. Stěžovatel byl deklarantem [§ 107, § 2 písm. n) celního zákona], podával celní prohlášení, kterými navrhoval propuštění zboží do režimu uskladnění v celním skladu, a odpovídal za správnost údajů celního prohlášení (tedy že má zboží, které bylo dovezeno, že ho chce po propuštění do režimu uskladnit a že byl podáním návrhu na další režim ukončen režim předchozí). Současně se zavázal k plnění povinností vyplývajících z propuštění zboží do navrženého režimu, tedy že zboží zde uskladní a neodejme celnímu dohledu. Stěžovatel byl i skladovatelem zboží, neboť zboží bylo navrženo do režimu, který byl stěžovateli povolen rozhodnutími o provozování veřejného celního skladu. Celní úřad zboží podle návrhu do takového režimu propustil, aniž by ověřoval správnost údajů uvedených deklarantem, a celní předpisy se tak podle § 118 celního zákona uplatňují podle údajů celního prohlášení. Podstatné porušování celních předpisů pak žalovaný spatřuje v odnětí zboží z režimu uskladňování v celním skladu, a nikoliv v nesprávném uvedení údajů do odstavců v celním prohlášení v rozporu s povolením režimu.

Stěžovatel předně nesouhlasí s tím, že byl odpovědný jako skladovatel za odnětí zboží celnímu dohledu. Koho rozumí celní zákon skladovatelem stanoví v § 149 odst. 1 tak, že skladovatelem je osoba, která je oprávněna provozovat celní sklad. Rovněž je zde uvedena

odpovědnost, kterou skladovatel má. Skladovatel tak odpovídá za to, že zboží uskladněné v celním skladu nebude odňato celnímu dohledu (písm. a), dále za to, že povinnost vyplývající z uskladnění zboží v režimu uskladňování v celním skladu budou plněny (písm. b), a v neposlední řadě za to, že podmínky stanovené v povolení budou dodržovány (písm. c). Podle § 149 odst. 2 celního zákona může celní úřad v povolení k provozování veřejného skladu stanovit, že za plnění povinností uvedených v odstavci 1 písm. a) a b) odpovídá výlučně ukladatel zboží. Odst. 3 tohoto ustanovení pak stanoví, že ukladatel zboží je vždy odpovědný za plnění povinností vzniklých při uskladnění zboží v režimu uskladňování v celním skladu. Ukladatelem je osoba, která podala celní prohlášení na propuštění zboží do režimu uskladňování v celním skladu nebo osoba, na níž práva a povinnosti takové osoby přešly.

V daném případě není pochyb o tom, že stěžovatel byl skladovatelem ve smyslu § 149 odst. 1 celního zákona, neboť rozhodnutím Celního úřadu Praha Vršovice ze dne 15. 2. 1995, č. j. 209/95, mu bylo podle § 147 celního zákona uděleno povolení provozovat veřejný celní sklad, a to v areálu ČSAD Praha 10 Bohdalec. Vzhledem k tomu také ve smyslu § 149 odst. 1 celního zákona, odpovídal mj. za to, že zboží uskladněné v celním skladu nebude odňato celnímu dohledu (písm. a). V daném případě bylo však celním úřadem povoleno blíže neurčenému deklarantovi použití režimu uskladňování v celním skladu, aniž by zboží bylo v celním skladu fyzicky uskladněno, a to podle § 145 odst. 2 celního zákona (rozhodnutím Celního úřadu – Praha Vršovice ze dne 4. 4. 1996, č. j. 68-614/96, kterým bylo změněno rozhodnutí ze dne 15. 2. 1995, č. j. 209/95) a právě toto zboží bylo celnímu dohledu odňato. Je tak třeba posoudit, kdo odpovídá za odnětí zboží, které je sice v režimu uskladnění v celním skladu, avšak fyzicky se v tomto skladu nenachází. Ustanovení § 149 odst. 1 písm. a) celního zákona hovoří o odpovědnosti skladovatele za odnětí zboží celnímu dohledu, které je uskladněno v celním skladu. Použitím gramatického výkladu lze tedy dospět k závěru, že skladovatel je odpovědný pouze za to zboží, které se fyzicky v celním skladu nachází. Uvedené ani jiné ustanovení celního zákona však již výslovně nehovoří o tom, kdo by měl mít odpovědnost za odnětí zboží, které se nachází v režimu uskladnění v celním skladu, ale fyzicky v celním skladu uloženo není.

Ze systematického zařazení tohoto ustanovení do celního zákona pak plyne, že celý jeho oddíl třetí nazvaný „Uskladňování v celním skladu“ hovoří o celním režimu uskladňování v celním skladu [§ 2 písm. m) bod. 3 celního zákona]. Zmiňuje-li pak § 149 odst. 1 písm. a) celního zákona, že skladovatel odpovídá za odnětí zboží uskladněného v celním skladu, je třeba tento pojem chápat jako obecnou odpovědnost skladovatele za zboží, které se nachází v celním režimu uskladňování v celním skladu a nikoli jen za to zboží, které je fyzicky v celním skladu umístěno. Tomu nasvědčuje i znění § 149 odst. 2 celního zákona, které umožňuje celnímu úřadu v povolení k provozování veřejného celního skladu stanovit, že za plnění povinností uvedených v odstavci 1 písm. a) a b) tohoto ustanovení odpovídá výlučně ukladatel zboží, tedy osoba, která podala celní prohlášení na propuštění zboží do režimu uskladňování v celním skladu nebo osoba, na níž práva a povinnosti takové osoby přešly (§ 149 odst. 3 celního zákona). Právě v případě, kdy zboží v režimu uskladnění v celním skladu nebude fyzicky v tomto skladu uskladněno, si lze představit, že skladovatel požádá celní úřad, aby v povolení o provozování celního skladu rozhodl o tom, že odpovědnost za toto zboží, resp. za jeho odnětí celnímu dohledu má jeho ukladatel a nikoli skladovatel. Je třeba zdůraznit, že je to zásadně skladovatel, kdo návrh na zřízení celního skladu podává (§ 148 celního zákona) a kdo také může celnímu úřadu navrhnout, aby rozhodl ve smyslu § 149 odst. 2 celního zákona. Tak tomu ale v daném případě nebylo, neboť rozhodnutí ze dne 15. 2. 1995 ani ze dne 4. 4. 1996 žádné takové ustanovení neobsahuje. Byl-li tedy určitému zboží přiznán režim uskladnění v celním skladu a celní sklad byl v JCD určen s odkazem na výše uvedená rozhodnutí (jako v tomto případě), je pro odpovědnost

stěžovatele jako skladovatele podle § 149 odst. 1 písm. a) celního zákona nerozhodné, zda se zboží fyzicky v celním skladu nacházelo, či nikoli.

Uvedené je však ve vztahu k odpovědnosti stěžovatele nepodstatné. I kdyby soud totiž dospěl k opačnému názoru, a to že skladovatel odpovídá pouze za zboží, které je fyzicky uskladněné v celním skladu a za zboží, které je v režimu uskladnění v celním skladu, avšak fyzicky se v tomto celním skladu nenachází, odpovídá jeho ukladatel (podle § 149 odst. 3 celního zákona), na odpovědnost stěžovatele by to nemělo žádný vliv. V případě předmětného zboží byl totiž stěžovatel nejen jeho skladovatelem, ale také jeho ukladatelem. Byl to totiž stěžovatel, kdo podal celní prohlášení na propuštění zboží do režimu uskladňování v celním skladu (§ 149 odst. 3 celního zákona) a také deklarantem, neboť podával celní prohlášení vlastním jménem (§ 2 písm. n/ celního zákona). Je tak zřejmé, že za odnětí zboží celnímu dohledu a z toho vyplývající nedodržení podmínek stanovených pro zboží propuštěné do režimu s podmíněným osvobozením (§ 293 písm. e/ bod 1. celního zákona) odpovídá právě stěžovatel.

Pokud jde o stěžovatelem zmíněnou smlouvu o transportu a skladování uzavřenou podle § 527 obchodního zákoníku mezi ČEPRO, a. s., na straně skladovatele a BENA, a. s., na straně ukladatele, tak se jedná o smlouvu soukromoprávní, která nemůže změnit odpovědnost skladovatele podle veřejnoprávních předpisů (celního zákona). Tato odpovědnost totiž nemůže být smluvně přesunuta na jinou osobu. Totéž je třeba uvést i ve vztahu ke stěžovatelem zmíněné smlouvě o uskladnění ze dne 2. 1. 1998 uzavřené mezi stěžovatelem na straně uložitele a ČEPRO, a. s. na straně opatrovatele. Důvod kasační stížnosti uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. tak nebyl shledán.

Stěžovatel rovněž považuje rozhodnutí Celního úřadu Praha Vršovice ze dne 15. 2. 1995, č. j. 209/95, a ze dne 4. 4. 1996, č. j. 68-614/96, za nicotná. Předně je třeba uvést, že uvedená rozhodnutí nejsou předmětem přezkumu v dané věci, neboť předmětem přezkumu v rámci řízení o kasační stížnosti je rozhodnutí městského soudu a jeho prostřednictvím rozhodnutí správních orgánů, která mu předcházela (tj. rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 3. 2005, č. j. 18836/04-21 a rozhodnutí Celního úřadu Praha 2 ze dne 24. 11. 2004, č. j. 16309/04-1746-21 TO-2004/0210/64). Stěžovatel také uvádí, že nicotnost uvedených rozhodnutí uvádí nad rámec běžné argumentace. Jde však o součást kasačních námitek a stejně tak jako šlo o součást žalobních bodů, s nimiž se městský soud v napadeném rozsudku vypořádal; proto se touto námitkou zabýval i Nejvyšší správní soud. Nicotnost rozhodnutí Celního úřadu Praha Vršovice č. j. 209/95 a č. j. 68-614/96 pak mohl stěžovatel namítat v odvolání proti těmto rozhodnutím, kdyby je ovšem podal. Stěžovatel proti žádnému z těchto rozhodnutí ve správním řízení nebrojil ani jiným opravným prostředkem a první nesouhlas vůči nim vyslovil až v daném řízení o žalobě, tedy téměř po deseti letech od jejich vydání. Naopak součástí správního spisu jsou fotokopie písemností, z nichž vyplývá, že Celní úřad Praha III. rozhodnutím ze dne 1. 9. 2000 rozhodl o neplatnosti rozhodnutí Celního úřadu Praha Vršovice ze dne 4. 4. 1996 a to pro formální vady, kterými je zatíženo. Proti tomuto rozhodnutí však stěžovatel podal odvolání v němž se závěrem o vyslovení neplatnosti uvedeného rozhodnutí ostře nesouhlasil. Tomuto odvolání bylo Celním ředitelstvím Praha vyhověno a rozhodnutí Celního úřadu Praha III ze dne 1. 9. 2000 bylo zrušeno s ohledem na uplynutí lhůty podle § 68 odst. 1 zákona č. 71/1967 Sb. Uvedené a rovněž skutečnost, že stěžovatel podle rozhodnutí Celního úřadu Praha Vršovice postupoval, nasvědčuje účelovosti jeho nynějšího namítání nicotnosti těchto rozhodnutí.

K tomu, kdy je rozhodnutí třeba považovat za nicotné, se zdejší soud vyslovil již vícekrát; např. v rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001 - 96, (zveřejněn ve Sb. NSS 793/2006) uvedl, že *nicotný je správní akt, který trpí natolik intenzivními vadami, že jej vůbec za rozhodnutí ani považovat nelze. Takovými vadami jsou*

např. absolutní nedostatek pravomoci, absolutní nepřislušnost rozhodujícího správního orgánu, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost, nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva něčemu, co v právním smyslu vůbec neexistuje, či nedostatek právního podkladu k vydání rozhodnutí. Od 1. 1. 2006 nabyl účinnosti zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, který ve svém § 77 stanovuje, kdy je správní rozhodnutí nicotné. Jednak je to v případě, kdy je vydáno věcně nepřislušným správním orgánem a jednak trpí-li vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, anebo jinými vadami, pro něž je nelze vůbec považovat za rozhodnutí správního orgánu.

V žádném případě nemůže nicotnost rozhodnutí způsobit to, že je vydá správní orgán k tomu místně nepřislušný, jak se domnívá stěžovatel. Taková vada mnohdy nemá vliv ani na zákonnost rozhodnutí, natož aby způsobovala jeho nicotnost, neboť je rozhodováno orgánem věcně příslušným a tedy odborně i jinak vybaveným k posouzení určité otázky. Jak správně uvádí ve svém rozsudku městský soud, takové pochybení nijak nezasáhne do veřejných subjektivních práv adresáta tohoto aktu, neboť pro jeho právní sféru není vůbec podstatné, zda bylo rozhodnutí vydáno místně příslušným orgánem či nikoli. Rozdělení věcně příslušných správních orgánů k rozhodování podle místní příslušnosti má totiž za cíl jediné, a to přiměřeně rozložit určitou agendu mezi více správních orgánů podle určitého územního klíče a zejména „zpřístupnit“ správní orgán účastníkům příslušných správních řízení, tedy zajistit rychlost a hospodárnost řízení.

Nicotnost rozhodnutí ze dne 15. 2. 1995 pak nezpůsobuje ani to, že je ve výroku tohoto rozhodnutí povoleno stěžovateli užívání veřejného celního skladu, avšak v odůvodnění a závěru výrokové části stanovující podmínky provozu skladu je hovořeno o skladu soukromém. Bezpochyby se jedná o nesprávnost, avšak nikoli natolik závažnou, že by mohla způsobit nicotnost rozhodnutí. Z tohoto rozhodnutí je totiž zřejmé, že je jím povoleno provozovat veřejný celní sklad a nikoli sklad soukromý. Výroková část týkající se povolení provozování skladu totiž hovoří jen o veřejném celním skladu, stejně jako většina ustanovení vztahujících se ke stanovení podmínek jeho provozování. Pokud je v závěru tohoto rozhodnutí nesprávně hovořeno o soukromém namísto veřejném celním skladu, jedná se spíše o chybu v psaní či jinou nesprávnost.

Stěžovatel nicotnost rozhodnutí ze dne 4. 4. 1996 spatřuje také v tom, že k jeho žádosti o výměnu odpovědné osoby za provoz veřejného celního skladu vydal celní úřad rozhodnutí, kterým povolil podle § 145 odst. 2 celního zákona použití režimu uskladnění v celním skladu i pro zboží, které bude umístěno mimo veřejný celní sklad. Ani toto namítané pochybení neshledává zdejší soud natolik závažným, aby bylo možno hovořit o nicotnosti rozhodnutí. Jak je již uvedeno výše, pokud stěžovatel s vydaným rozhodnutím nesouhlasil, byl oprávněn svůj nesouhlas vyslovit v oprávněném prostředku proti rozhodnutí podaném, což však neučinil. K tomu Nejvyšší správní soud odkazuje na svoje rozhodnutí ze dne 18. 11. 2003, č. j. 2 Afs 12/2003 - 216, zveřejněné ve Sb. NSS 212/2004, kde uvedl, že *chybějící zákonné náležitosti správního aktu mohou vyvolávat jeho nicotnost pouze tehdy, jestliže je tento nedostatek natolik intenzivní a zřejmý, že po účastnících dotčeného právního vztahu nelze spravedlivě žádat, aby tento správní akt respektovali.* V daném případě se stěžovatel po téměř deset let uvedenými rozhodnutími řídil (což mj. plyne z jednotných celních deklarací, kde na č.j. uvedených rozhodnutí odkazoval) a přesto, že se nejedná o rozhodnutí bezvadná, nejsou nedostatky, které tato rozhodnutí zatěžují takové intenzity, aby bylo možno hovořit o rozhodnutích nicotných.

Stěžovatel dále namítá, že popis deliktního jednání, které je mu kladeno za vinu, vychází ze závěrů nezákonné daňové kontroly zahájené dne 8. 8. 2002 (o její nezákonnosti již rozhodl Městský soud v Praze v řadě rozhodnutí např. sp. zn. 7 Ca 103/2004, 9 Ca 155/2004,

10 Ca 117/2004). Nejvyššímu správnímu soudu je z úřední činnosti známo, že tato rozhodnutí městského soudu jsou nyní předmětem řízení o kasačních stížnostech. V uvedených rozhodnutích městský soud daňovou kontrolu označil za nezákonnou hned z několika důvodů. Předně měla být provedena následná kontrola podle § 127 celního zákona a nikoli daňová kontrola podle § 16 daňového řádu, dále nebyl řádně vymezen předmět této kontroly. Žalovanému také vytkl, že nepostavil na jisto, kdy došlo k odnětí zboží celnímu dohledu, tj. zda ještě v režimu tranzitu, případně až v režimu uskladnění v celním skladu. K tomuto se městský soud vyjádřil v napadeném rozhodnutí, když uvedl, že mezi zrušenými rozhodnutími o doměření celního dluhu a rozhodnutím o celním deliktu není žádný bezprostřední vztah. Poukázal také na to, že na rozdíl od rozhodování o doměření celního dluhu není v případě předmětného celního deliktu podstatné určení toho, kdy došlo k ukončení režimu tranzitu. S tímto závěrem stěžovatel zásadně nesouhlasí a naopak se domnívá, že řádné zjištění toho, zda byl režim tranzitu ukončen je pro určení jeho odpovědnosti nezbytný.

Ani s touto námitkou však Nejvyšší správní soud nesouhlasí. Pokud jde o daňovou kontrolu zahájenou dne 8. 8. 2002, která byla několika rozhodnutími městského soudu shledána nezákonnou, tak ta není ve vztahu k rozhodnutí o deliktu podstatná. Je sice pravdou, že tato kontrola byla podnětem pro zahájení deliktního řízení se stěžovatelem, avšak podkladem pro vydání rozhodnutí již nebyla. Případná její nezákonnost tak nemůže mít vliv na závěry zaujaté v řízení o celním deliktu.

Rovněž zdejší soud souhlasí s městským soudem v tom, že v řízení o stěžovatelově deliktu není podstatné zjišťovat, zda byl ukončen u předmětného zboží režim tranzitu či nikoli. Jak správně uvádí městský soud, tato skutečnost na povinnosti stanovené stěžovateli celním zákonem nemá žádný vliv. Stěžovatel byl potrestán za celní delikt podle § 293 písm. e) bod 1 celního zákona, tedy za to, že nedodržel podmínky stanovené pro zboží propuštěné do režimu s podmíněným osvobozením, tj. do režimu uskladnění v celním skladu, přičemž o propuštění zboží do tohoto režimu sám požádal. Celní řízení lze v tomto případě zahájit pouze na návrh. Rovněž v daném případě to byl stěžovatel, který jako deklarant podával celní prohlášení a žádal o propuštění určitého zboží do celního režimu uskladnění v celním skladu. Je zřejmé, že tak lze učinit pouze tehdy, pokud deklarant má zboží k dispozici. Pokud stěžovatel předmětné zboží k dispozici neměl, pak neměl celní úřad žádat o jeho propuštění. Stěžovatel však podáním celních prohlášení o propuštění zboží požádal a celní úřad jeho žádosti vyhověl, aniž by měl za povinnost zkoumat, zda jsou stěžovatelova tvrzení obsažená celním prohlášením pravdivá. Údaje uvedené v celním prohlášení se jeho potvrzením celním úřadem staly součástí rozhodnutí o propuštění zboží (§ 104 odst. 4 celního zákona) a stěžovatel není oprávněn toto rozhodnutí zpětně měnit. Formálně tak režim tranzitu ukončil stěžovatel svoji žádostí o propuštění zboží do jím navrženého režimu a skutečnost, zda k ukončení režimu tranzitu došlo i fakticky, nemá z hlediska stěžovatelova deliktu žádný vliv. Pokud by zboží bylo nezákonně celnímu dohledu odňato již v režimu tranzitu, jak tvrdí stěžovatel, nemohl je mít stěžovatel k dispozici při podání celních prohlášení a nemohl tak žádat o propuštění zboží do režimu uskladnění v celním skladu.

Namítá-li stěžovatel, že pomocnou evidenci zboží („BPCS“) společnosti ČEPRO, a. s. označil za nevěrohodnou a jako důkaz nepoužitelnou i žalovaný, a to v rozhodnutí č. j. 105-(01-06)/04-1701-21, jedná se o námitku, kterou neuplatnil v řízení o žalobě, ač tak učinit mohl (v kasační stížnosti poukazuje na to, že na uvedenou skutečnost upozornil celní úřad přípisem ze dne 14. 5. 2004, přičemž žaloba byla podána téměř o rok později). Nejvyšší správní soud se tak touto námitkou zabývat nemůže (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Důvod kasační stížnosti uplatněný v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. tak také nebyl shledán.

Stěžovatel rovněž namítá, že se městský soud vůbec nevyjádřil k jeho námitce, že správní orgány nesprávně posoudily povinnosti stanovené mu jako deklarantovi celními předpisy, neboť v rozhodné době celní zákon žádné speciální povinnosti deklarantovi neukládal. Je pravdou, že stěžovatel tuto námitku v žalobě uplatnil a je rovněž pravou, že se touto námitkou městský soud v napadeném rozsudku výslovně nezabýval. Na druhou stranu se však městský soud podrobně vypořádal s tím, zda byl stěžovatel v předmětném celním řízení také skladovatelem a zda za odnětí zboží celnímu dohledu jako skladovatel odpovídá. V rámci této námítky soud také hodnotil povinnosti stěžovatele jako skladovatele, které jsou v dané věci podstatné, neboť za jejich porušení byl stěžovatel sankcionován. Nedostatek odůvodnění v rozsudku městského soudu ve vztahu k této žalobní námitce pak nemá vliv na jeho zákonnost a nemůže být důvodem pro jeho zrušení.

Pokud jde o namítanou nesrozumitelnost rozhodnutí městského soudu, ani tu Nejvyšší správní soud neshledal. Nemůže se totiž ztotožnit se stěžovatelem, že by předmětný rozsudek odůvodňoval odlišné jednání, než to za které byl stěžovatel postižen. Rozhodnutími celních orgánů byl stěžovatel shledán vinným z porušení § 149 a § 293 písm. e) bod 1 celního zákona, neboť nedodržel podmínky stanovené pro zboží s podmíněným osvobozením. Tímto stěžovatelovým porušením se také v rámci uplatněných žalobních bodů zabýval i napadený rozsudek městského soudu (srov. str. 9 dole, str. 10, 12 napadeného rozsudku). Pokud se soud vyslovil i ke skutkové podstatě celního deliktu podle § 293 písm. b) celního zákona, stalo se tak v rámci odůvodňování rozsudku a vypořádávání se s uplatněnými žalobními body. V žádném případě městský soud nerozšířil odpovědnost stěžovatele o deliktní jednání podle § 293 písm. b) celního zákona, jak stěžovatel uvádí v kasační stížnosti. K tomu ostatně není městský soud ani oprávněn.

Pokud stěžovatel v doplnění kasační stížnosti poukazuje na výpověď bývalého obchodního ředitele ČEPRO, a. s. Ing. S. ze dne 9. 1. 2007, jedná se o novou skutečnost, ke které nemůže Nejvyšší správní soud přihlížet, neboť byla uplatněna poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

Stěžovatelem doložené fotokopie úředních záznamů o podaném vysvětlení osobami, které působily v rozhodné době jako zaměstnanci celní správy na shora uvedeném závěru také nemohou nic změnit. Stěžovatelova domněnka o tom, že „hláškami“ potvrzoval Celní úřad Břeclav správnost jím uvedených skutečností v celních prohlášeních totiž nemůže jakkoli ovlivnit jeho odpovědnost za celní delikt.

Nejvyšší správní soud rovněž vážil, zda postih za celní delikt ob stojí za situace, kdy rozhodnutí o celním dluhu byla městským soudem zrušena. Je sice pravdou, že tyto rozsudky byly následně v kasačním řízení zrušeny zdejším soudem (např. rozsudky sp. zn. 7 Afs 105/2006, 7 Afs 123/2006, 7 Afs 124/2006, 2 Afs 163/2006, 2 Afs 164/2006 - vše dostupné na www.nssoud.cz), ovšem ve všech těchto případech jen z důvodů nesrozumitelnosti části odůvodnění městského soudu, který současně vyslovil, že platební výměry neexistují a současně zavázal odvolací orgán k odstranění vad v odvolacích řízeních. Důvodem pro zrušení rozhodnutí žalovaného o celním dluhu městským soudem byla ve všech případech hrubá procesní porušení předpisů při vydávání rozhodnutí, aniž by přitom tento soud učinil závazný závěr o důvodnosti vyměření cla. Závazný právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem v označených rozsudcích nemůže vést k akceptaci rozhodnutí žalovaného o celním dluhu v dané fázi řízení. Uložení sankce za jednání, které bylo předmětem postihu v daném případě, ovšem není podmíněno existencí celního dluhu ani rozhodnutím o celním dluhu. Za takové situace stav řízení o celním dluhu na řízení o předmětném celním deliktu nemá vliv.

Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud neshledal naplněným žádný z tvrzených důvodů kasační stížnosti, zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty.

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1, 2 (§ 120) s. ř. s., když stěžovatel ve věci úspěšný nebyl a žalovanému náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 24. června 2008

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu