



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci stěžovatele **G., a.s.**, zastoupeného Mgr. Radkem Coufalem, advokátem se sídlem v Brně, Lidická 5a, za účasti **Celního ředitelství Olomouc**, se sídlem v Olomouci, Blanická 19, v řízení o kasační stížnosti podané proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 31. 8. 2006, č. j. 22 Ca 470/2004 - 44,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

Stěžovatel kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Celního ředitelství Olomouc (dále jen „žalovaný“) ze dne 21. 6. 2004, č. j. 1901/04 - 21. Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutím Celního úřadu Zlín (dále jen „celní úřad“), č. j. 3666-1/03 až 3666-114/03 ze dne 20. 1. 2004, platebním výměřům na clo a poplatky vyměřovaným při dovozu zboží č. 88/2003 až 201/2003, jimiž celní úřad vyměřil celní dluh ve smyslu ustanovení § 242 odst. 1 zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“), ze zboží, které vstoupilo do svobodného celního pásma v průběhu roku 2000 a bylo zde umístěno stěžovatelem. Celní úřad dospěl k závěru, že zboží bylo užito za jiných podmínek, než které jsou stanoveny celními předpisy.

Stěžovatel označil za důvody kasační stížnosti skutečnosti uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“). Krajský soud dle jeho názoru pochybil, pokud z obsahu spisu neshledal, že stěžovatel byl zbaven povinnosti navrhovat zboží k jeho propuštění do režimu aktivního zůšlechtovacího styku podáním celního prohlášení, neboť celní úřad v podmínkách provozu svobodného celního pásma stanovil, že ke zde umístěnému zboží toto prohlášení být podáváno nemusí. Dále s krajským soudem nesouhlasí ani v tom směru, že by dotčené zboží

nemohlo být propuštěno do režimu aktivního zušlechťovacího styku za podmínky, že stěžovatel následně elektronicky dodá údaje o zboží celnímu úřadu, když celní úřad elektronickou komunikací sám stanovil. V poslední kasační námitce stěžovatel uvádí, že pokud mu celní orgány nevytkly porušování celních předpisů při předchozích opakovaných kontrolách svobodného celního pásma, je zřejmé, že souhlasily s převedením zboží do režimu aktivního zušlechťovacího styku. Rovněž tuto právní otázku krajský soud dle stěžovatele posoudil nesprávně. Žalovaný soudu oznámil, že se k podané kasační stížnosti vyjadřovat nebude, neboť z ní nevzešly žádné nové námitky.

Ze správního spisu žalovaného Nejvyšší správní soud zjistil následující relevantní skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti:

Rozhodnutím Federálního ministerstva zahraničního obchodu, Ústřední celní správy, ze dne 12. 9. 1991, zn. 2459/10-1722/91, byl k žádosti stěžovatele (vystupujícího tehdy pod obchodní firmou Z., a.s. Z.) udělen souhlas ke zřízení obchodního a průmyslového celního pásma. Tento souhlas byl rozhodnutím Federálního ministerstva financí, Ústřední celní správy, ze dne 5. 11. 1992, zn. 2543/10-2618/92, územně rozšířen. Ke konkretizaci rozhodnutí došlo vydáním Statutu svobodného celního pásma a Provozních řádů svobodného celního pásma vztahujících se k jednotlivým závodům a na podkladě zmíněných rozhodnutí dále celní úřad dne 25. 6. 1993 vydal podmínky pro provoz svobodného celního pásma, které upravil rozhodnutím z 18. 6. 1996.

V tomto svobodném celním pásmu stěžovatele provedl celní úřad kontrolu zaměřenou na dodržování podmínek stanovených pro provoz svobodného celního pásma. Kontrolou bylo zjištěno, že zboží podléhající dovoznímu clu bylo spotřebováno za jiných podmínek, než které jsou stanoveny celními předpisy, konkrétně že bylo spotřebováno v průběhu zpracovatelských operací probíhajících v prostorách svobodného celního pásma, aniž by bylo propuštěno do příslušného celního režimu. Vzhledem k tomu, že stěžovatel v dalším řízení neprokázal, že s předmětným zbožím bylo naloženo zákonným způsobem (v dohodnuté lhůtě nereagoval na výzvu celního úřadu a nesdělil jím požadované informace), vydal celní úřad výše uvedené platební výměry, jimiž vyměřil celní dluh ve smyslu ustanovení § 242 celního zákona. V odůvodnění těchto platebních výměrů konstatoval, že se zbožím umístěným ve svobodném celním pásmu nebylo naloženo způsobem dle § 224 odst. 1 písm. a) až g) celního zákona, tj. bylo použito, resp. spotřebováno, v rozporu s podmínkami stanovenými celními předpisy, a na zboží tak vznikl celní dluh.

Stěžovatel nijak nerozporoval zjištění celního úřadu, že zboží bylo ve svobodném celním pásmu použito nebo spotřebováno při výrobě, která se uskutečňovala formou aktivního zušlechťovacího styku, nicméně namítá, že se tak stalo v souladu s povolením vydaným k provozování svobodného celního pásma a s vědomím celního úřadu, který sám stanovil podmínky pro aktivní zušlechťovací styk. Celní ředitelství v Olomouci jakožto odvolací orgán odvolání podané stěžovatelem proti platebním výměrům zamítl s odůvodněním, že samotné povolení výrobní činnosti ve svobodném celním pásmu není dostačující k tomu, aby bylo možno si učinit závěr o tom, že zboží zde umístěné bylo užito způsobem povoleným celními orgány. Provádění povolené výrobní činnosti za podmínek stanovených celními předpisy předpokládá povolení příslušného režimu celním úřadem a dále navržení dotčeného zboží do příslušného režimu a jeho propuštění ze strany celního úřadu. V rozporu s tímto právním názorem však stěžovatel zboží použité k výrobní činnosti (nebo při této činnosti spotřebované) k propuštění do celního režimu nenavrhl a celní úřad vyměřil celní dluh oprávněně.

V žalobě podané ke krajskému soudu stěžovatel namítal, že podle rozhodnutí celního úřadu, kterými byly stanoveny podmínky provozu svobodného celního pásma, nemuselo být ke zboží zde umístěnému podáváno celní prohlášení, a proto nemusel předkládat ani celní prohlášení s návrhem na propuštění zboží do režimu aktivního zušlechťovacího styku. Dále tvrdil, že informační styk s celním úřadem probíhal v souladu se zmíněnými rozhodnutími pouze elektronickou formou. Krajský soud tuto žalobu neshledal důvodnou. V odůvodnění svého rozhodnutí zdůraznil, že za zásadní považuje posouzení otázky, zda došlo ke spotřebě nebo použití předmětného zboží ve svobodném celním pásmu za jiných podmínek, než které jsou stanoveny celními předpisy. Z obsahu správních spisů zjistil, že žalobce jím citovanými rozhodnutími stanovujícími podmínky provozu svobodného celního pásma nebyl zbaven povinnosti navrhovat zboží k jeho propuštění do režimu aktivního zušlechťovacího styku podáním celního prohlášení. Celní úřad v rozhodnutích totiž stanovil zjednodušený postup pouze pro zboží vstupující do svobodného celního pásma, což se změny celního režimu nijak netýkalo. Na podporu svého právního názoru citoval také bod 11 rozhodnutí z 25. 6. 1993, kde je výslovně stanoveno, že má-li být zboží dočasně propuštěno mimo svobodné celní pásmo (např. do režimu aktivního zušlechťovacího styku), musí na ně být podáno celní prohlášení. Pokud sám stěžovatel připustil, že tak nečinil, nelze se ztotožnit s jeho závěrem, že podmínky stanovené celními předpisy nijak neporušil. Dále krajský soud konstatoval, že zpracování údajů pomocí výpočetní techniky se vztahovalo na evidenci zboží, na jejímž základě do příslušného celního režimu být propuštěno nemohlo, a závěrem se neztotožnil se stěžovatelem ani v tom ohledu, že pro posouzení celé věci by mohlo být relevantní, že celní orgány stěžovateli dříve žádné pochybení nevytkly.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná. Stěžovatel formálně opírá kasační stížnost o důvody dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., tj. o nezákonnost rozhodnutí spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem a vadu řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech a dále že je s nimi v rozporu. Obsahově námitky tomuto určení odpovídají. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán.

Nejvyšší správní soud po přezkoumání napadeného rozsudku dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Celní zákon ve znění platném pro projednávanou věc v § 242 odst. 1 stanovil, že *celní dluh při dovozu zboží podléhajícího dovoznímu clu vzniká spotřebou nebo použitím ve svobodném celním pásmu nebo svobodném celním skladu za jiných podmínek, než které jsou stanoveny celními předpisy*. Svobodná celní pásma pak definoval v ustanovení § 217 odst. 1 písm. a) jako *části celního území nebo stavby umístěné na tomto území, oddělené od ostatního celního území, kde zahraniční zboží není pro účely cel, daní a poplatků vybíraných při dovozu a dovozních obchodně-politických opatření považováno za zboží, které se nachází v tuzemsku, s tím, že není propuštěno do volného oběhu nebo do jiného celního režimu nebo užito nebo spotřebováno za jiných podmínek, než stanovených celními předpisy*. Toto ustanovení je dále konkretizováno v § 223 odst. 1, větě první, podle níž *za podmínek stanovených tímto nebo zvláštním zákonem je ve svobodném celním pásmu nebo svobodném celním skladu povolena jakákoliv průmyslová (výrobní) nebo obchodní činnost nebo poskytování služeb* a v § 224 odst. 1 písm. c) téhož právního předpisu tak, že *zahraniční zboží umístěné do svobodného celního pásma nebo svobodného*

*celního skladu, po dobu tohoto umístění může být propuštěno do režimu aktivního zušlechťovacího styku za podmínek stanovených pro tento režim.*

Co se týče úpravy samotného aktivního zušlechťovacího styku, podle ustanovení § 163 písm. a) celního zákona *bez dotčení ustanovení § 165 umožňuje režim aktivního zušlechťovacího styku, aby jednou nebo několika zpracovatelskými operacemi prošlo zahraniční zboží, které má být vyvezeno zpět z tuzemska ve formě zušlechtěných výrobků, aniž by podléhalo dovoznímu clu a obchodně-politickým opatřením (podmíněný systém).* V § 164 odst. 1 pak celní zákon upravil, že *zpracovatelskými operacemi se rozumí a) zpracování zboží, včetně jeho instalace, smontování nebo kompletace nebo sdružování s jiným zbožím nebo přizpůsobení jinému zboží, b) přepracování zboží, c) oprava nebo úprava zboží včetně renovace nebo uvedení do původního stavu, d) použití určitého zboží, které není v zušlechtěném výrobku obsaženo, avšak umožňuje nebo usnadňuje výrobu tohoto výrobku, i když jsou ve výrobě zcela nebo zčásti spotřebovány (pomocné zboží).*

Pro posouzení naplnění podmínek vzniku celního dluhu stěžovatele považuje Nejvyšší správní soud za primární a nejdůležitější úvahu odlišení dvou samostatných kategorií. První kategorii představuje úprava vzniku svobodného celního pásma a podmínek jeho provozu, druhá zahrnuje režim předmětného zboží, a to konkrétně vstup do svobodného celního pásma, jeho případné propuštění do příslušného celního režimu a konečně i výstup z něj.

Svobodné celní pásmo stěžovatele bylo zřízeno rozhodnutím Federálního ministerstva zahraničního obchodu ještě za účinnosti předchozí právní úpravy, tedy dle ustanovení § 19 odst. 1 zákona č. 44/1974 Sb., ve znění pozdějších předpisů. V rámci vymezeném shora citovaným ustanovením § 223 odst. 1, větou první, celního zákona (již zákon č. 13/1993 Sb.) celní úřad pro svobodné celní pásmo stěžovatele stanovil rozhodnutím ze dne 25. 6. 1993 podmínky provozu, které upravil rozhodnutím z 18. 6. 1996. Obě tato rozhodnutí obsahovala ustanovení (článek 4), která v tomto svobodném celním pásmu povolovala režim aktivního zušlechťovacího styku.

Pro zboží, které bylo zpracováno v režimu aktivního zušlechťovacího styku (jedním z postupů dle výše zmíněného ustanovení § 164 odst. 1 celního zákona), však byly stanoveny podmínky odlišně a samostatně a v žádném případě je nelze zaměňovat s úpravou podmínek provozu samotného svobodného celního pásma, či je pod ně podřazovat. Vstup zboží do svobodného celního pásma byl upraven v člancích 2 a 5 obou rozhodnutí o podmínkách provozu, a to tak, že celnímu úřadu svědčilo právo kontroly zboží vstupujícího do svobodného celního pásma, přičemž dovážené zboží nemuselo být celnímu úřadu předkládáno a ani na ně nemuselo být podáno celní prohlášení. Tato ustanovení v rozhodnutích celního úřadu zcela odpovídají tehdejší platné úpravě zakotvené v § 219 odst. 4 až 6 celního zákona.

Rozhodnými ustanoveními podmínek provozu stanovených celním úřadem a neméně podstatnými ustanoveními celního zákona jsou dále rovněž ta, která upravují propuštění zboží ze svobodného celního pásma a jeho výstup z něj. Nejvyšší správní soud na tomto místě z důvodu přehlednosti a srozumitelnosti považuje za vhodné zmínit, že zatímco za *propuštění zboží* se pokládá změna jeho právního režimu, resp. celního režimu, při níž nemusí být žádným způsobem dotčeno fyzické umístění zboží ve svobodném celním pásmu, *výstupem zboží* se primárně rozumí jeho faktické vyvezení ze svobodného celního pásma (přičemž v této věci je odhlédnuto od případných změn právního režimu, které nejsou

pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti podstatné). V daném konkrétním případě byla především sporná otázka povinnosti stěžovatele žádat o propuštění zboží do režimu aktivního zušlechťovacího styku za účelem jeho zpracování, nikoli již následný vývoz, resp. zpětný vývoz, předmětného zboží ze svobodného celního pásma stěžovatele do zahraničí.

Dle výše citovaného ustanovení § 224 odst. 1 písm. c) celního zákona mohlo být zahraniční zboží umístěné do svobodného celního pásma po dobu tohoto umístění propuštěno do režimu aktivního zušlechťovacího styku za podmínek stanovených pro tento režim. Pro správné a úplné zjištění podmínek propuštění zboží je třeba vyjít nejen z ustanovení zákona, ale i z podmínek stanovených celním úřadem, které jsou bezpochyby také „podmínkami“, o nichž hovoří citované zákonné ustanovení. Celní zákon v této souvislosti v § 166 odst. 1 stanovil, že *celní orgány udělí povolení na žádost osoby, která provádí zpracovatelské operace nebo která zajišťuje jejich provádění. V souladu s článkem 11 podmínek provozu svobodného celního pásma byl stěžovatel dále zavázán tím, že jestliže má být zboží dočasně propuštěno mimo SCP [svobodné celní pásmo (např. do režimu akt. zušl. styk)], musí být na toto zboží podáno celní prohlášení dle cel. zák. č. 13/1993 Sb. a prováděcích vyhlášek k němu.* Tomuto ustanovení zcela odpovídal § 169a celního zákona rovněž počítající s podáním celního prohlášení tím, že upravoval přílohy celního prohlášení na propuštění zboží do režimu aktivního zušlechťovacího styku, když jednou z nich bylo i pravomocné rozhodnutí o povolení k použití tohoto celního režimu ve svobodném celním pásmu.

Stěžovatel tedy vycházel z nesprávného předpokladu, že rozhodnutí o povolení k použití celního režimu aktivního zušlechťovacího styku, a zakotvení tohoto povolení do podmínek provozu jeho svobodného celního pásma, je dostačující pro možnost zpracovávat zboží v tomto celním režimu bez dalšího. Výše předestřenými právními úvahami Nejvyšší správní soud dovodil, že před zpracováním zboží nebyl stěžovatel zbaven povinností podat jak žádost o povolení k propuštění zboží do režimu aktivního zušlechťovacího styku, tak i celní prohlášení na toto zboží. Rozhodnutí o povolení k použití tohoto celního režimu a jeho povolení v podmínkách provozu svobodného celního pásma tuto žádost nemůže nahradit, neboť zmíněné rozhodnutí je pouze jednou z příloh celního prohlášení, které musí být na zboží podáno stěžovatelem mimo samotné žádosti. Rozhodnutí o povolení k použití celního režimu se nadto dotýká pouze podmínek provozu svobodného celního pásma a nemá žádné právní účinky vůči konkrétnímu zboží zde zpracovávanému. Řádný procesní postup v dané věci by byl zachován při kumulativním splnění podmínek jak pro provoz svobodného celního pásma, tak pro propuštění zboží. Jestliže však byl režim aktivního zušlechťovacího styku povolen pouze v podmínkách provozu svobodného celního pásma, ale předmětné zboží, které prošlo zpracováním v tomto režimu, do něj nebylo propuštěno náležitým způsobem, nelze hovořit o řádném užití zboží stěžovatelem za podmínek stanovených celními předpisy. Tyto podmínky přitom byly stanoveny jak v individuálních správních aktech (rozhodnutí celního úřadu o podmínkách provozu svobodného celního pásma), tak i v závazném právním předpisu (celní zákon). Ze shora uvedeného tedy jednoznačně vyplývá, že stěžovatel použil zboží ve svobodném celním pásmu za jiných podmínek, než které jsou stanoveny celními předpisy, což bylo důvodem vzniku celního dluhu ve smyslu ustanovení § 242 celního zákona, krajský soud tak tuto otázku posoudil v souladu se zákonem.

Nejvyšší správní soud se dále ztotožňuje s názorem krajského soudu ohledně možnosti propuštění zboží do režimu aktivního zušlechťovacího styku po dodání údajů zboží stěžovatelem v elektronické podobě. Pokud stěžovatel namítá, že elektronickou komunikaci prostředky výpočetní techniky stanovil i pro tento případ celní úřad v rozhodnutích ze dne

25. 6. 1993 a 18. 6. 1996, nelze mu dát za pravdu. Obě rozhodnutí skutečně obsahují ustanovení o elektronické komunikaci mezi stěžovatelem a celním úřadem (článek 2 a 14 rozhodnutí z 25. 6. 1993 a článek 2 a 13 rozhodnutí z 18. 6. 1996, která jsou obsahově zcela shodná). Ta se však týkají pouze evidence příjmu zboží, jeho pohybu uvnitř svobodného celního pásma a vyskladnění (články 2 obou rozhodnutí) a evidence materiálu vstupujícího do svobodného celního pásma nebo z něj vystupujícího (článek 14, resp. článek 13). Ani zde tedy stěžovatel nebyl nijak zbaven povinnosti podat žádost o povolení režimu aktivního zušlechťovacího styku s celním prohlášením ke zboží.

V poslední kasační námitce stěžovatel poukazuje na skutečnost, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku, zda skutečnost, že celní orgány opakovaně prováděly kontrolu svobodného celního pásma a výrobní činnosti stěžovatele, a přitom mu nijak nevytkly porušení celních předpisů, může mít vliv na závěr o faktickém propuštění předmětného zboží do režimu aktivního zušlechťovacího styku. I v této otázce Nejvyšší správní soud přisvědčil krajskému soudu. Celní zákon v žádném ze svých ustanovení o propuštění zboží do dotčeného celního režimu nepředvídá vydání pozitivního fiktivního či konkludentního rozhodnutí o propuštění zboží, naopak stanoví povinnost podat žádost o propuštění zboží a celní prohlášení na ně. Takovýto postup je zcela jistě v souladu i s principem právní jistoty a limitů uplatňování státní moci ve smyslu článku 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Nic na tom pak už nemůže změnit skutečnost, že je možno polemizovat o dodržení zásady legitimního očekávání a předvídatelnosti rozhodnutí ze strany správních orgánů. Nejvyšší správní soud dále obsahově tuto část kasační stížnosti vyložil jako námitku promlčení vyměření celního dluhu. Z předložené spisové dokumentace je patrné, že rozhodnutími celního úřadu byl vyměřen celní dluh vzniklý za období roku 2000, tyto platební výměry jsou datovány k 20. 1. 2004 a rozhodnutí žalovaného jakožto odvolacího orgánu bylo vydáno 21. 6. 2004. Jelikož celní zákon v ustanovení § 282 odst. 1 stanovil, že právo vybrat a vymáhat nedoplatek cla se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal splatným, nemůže být ani tato námitka důvodná.

Jestliže tedy krajský soud z uvedených důvodů zamítl žalobu stěžovatele podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s., postupoval zcela v souladu se zákonem.

S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že stěžovatelem uplatněné kasační námitky nejsou ve vztahu k napadenému rozsudku krajského soudu důvodné. Protože v řízení nebyly shledány ani jiné nedostatky, ke kterým Nejvyšší správní soud dle § 109 odst. 3 s. ř. s. přihlíží z úřední povinnosti, kasační stížnost byla v souladu s § 110 odst. 1, větou poslední, s. ř. s. zamítnuta.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ze zákona (§ 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jak vyplývá z obsahu spisu, náklady v tomto řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 19. září 2007

JUDr. Radan Malík  
předseda senátu

