



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **Comforta s. r. o.**, se sídlem Nad Ondřejovem 1006/5, Praha 4, zastoupen Mgr. Tomášem Krejčím, advokátem se sídlem Pařížská 204/21, Praha 1, proti žalovanému: **Celní ředitelství Praha**, se sídlem Washingtonova 7, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 29. 10. 2008, č. j. 7 Ca 267/2007 – 78,

**t a k t o :**

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 29. 10. 2008, č. j. 7 Ca 267/2007 – 78, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 29. 10. 2008, č. j. 7 Ca 267/2007 – 78, bylo zrušeno jak rozhodnutí Celního ředitelství Praha (dále jen „stěžovatel“) ze dne 15. 8. 2007, č. j. 13109/07-21, tak rozhodnutí Celního úřadu Praha D1 ze dne 28. 5. 2007, č. j. 3804-02/07-176800-021, o propadnutí vybraných výrobků podle ust. § 42 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“). V odůvodnění rozsudku městský soud uvedl, že mezi účastníky řízení je sporné hodnocení povolení k opakovanému přijímání vybraných výrobků z jiných členských zemí EU v režimu odměněného osvobození od daně vydané podle ust. § 22 zákona o spotřebních daních a jeho právní účinky. Ačkoliv městský soud vyjádřil souhlas se stěžovatelem v tom, že pozitivní právo nijak nezohledňuje veřejnoprávní povolení, podřazuje je obecně formálně vzato pod rozhodnutí, které nabytí právní moci váže minimálně uplynutím lhůty k podání odvolání, v dané věci s takovým náhledem na právo nelze uspět, neboť nehodnotí povahu celé věci, právní účinky povolení a nezohledňuje další nastalou situaci. Povolení vydávané podle citovaného ustanovení je typickým veřejnoprávním povolením. Takové povolení stabilně teorie chápe jako podmínku k výkonu činnosti, která není obecně zakázána, kterou si však stát vyhradí k výkonu až po vydaném správním aktu — povolení. Přesně takovému vymezení odpovídá celková koncepce citovaného ustanovení, a to mimo jiné např. v tom že negativní správní akt o nevydání povolení musí být odůvodněn. Z toho logicky vyplývá, že kladný správní akt zdůvodněn být nemusí. Jedná se totiž o typické správní řízení, jehož účastníkem je pouze žadatel. Vydaným

povolením tak stát dá souhlas určitému subjektu k výkonu určité činnosti, který je pro výkon této činnosti podmínkou. Stát však není účastníkem řízení, jeho správní úřad je vykonavatelem státní vůle. Odvoláním naše právní kultura tradičně rozumí řádný opravný prostředek vyhrazený toliko účastníkovi správního řízení, tedy osobě nepodřízené vykonavateli veřejné správy, o jejíž právech či povinnostech je rozhodováno. Logickým výsledkem výše uvedeného musí být úvaha, že v případě vydaného povolení (pozitivního správního aktu) má právo na odvolání pouze účastník řízení, tj. navrhovatel. Ten se však nemá proti čemu odvolávat, neboť příslušným správním úřadem bylo plně vyhověno jeho návrhu. Při posuzování možnosti odvolání totiž nelze vycházet pouze z obecného procesního rámce jeho přípustnosti s ohledem mlčení procesního práva na specifikum povolení, ale ze samotného vymezení povahy odvolání. V tomto případě (vydání povolení) není s čím nesouhlasit, neboť vydáním povolení stát plně akceptoval návrh účastníka řízení k provádění určité činnosti vázané na veřejnoprávní povolení. Ačkoliv tedy je ve vydaném povolení logicky a správně stanovena možnost postupovat podle něho až po nabytí právní moci (jako obecný princip), ve shora uvedeném smyslu však již povolení pro účastníka řízení právní účinky nabylo. Jiný účastník správního řízení zde nebyl, vydané povolení mohlo být odňato pouze zákonem stanoveným postupem, proto jím byl již vázán i správní úřad. Pokud jsou vyvozovány vůči účastníkovi řízení následky z jeho jednání, nelze tak činit s tím, že povolení nenabylo právní moci, když jediným subjektem, jehož jednáním k odložení právní moci povolení mohlo dojít, byl účastník řízení, který však k němu nebyl subjektivně oprávněn, neboť bylo plně vyhověno jeho návrhu. Proto je nutné vycházet z toho, že povolení vůči účastníkovi řízení nabylo právních účinků minimálně jeho doručením, neboť ke zpochybnění nabytí právní moci již nijak dojít nemohlo. Městský soud uznává, že uvedená úvaha je širší, než pozitivně právní úprava, která bohužel danou specifikou veřejnoprávních povolení v procesním ukotvení téměř přehlíží. Nicméně, i v případě výkladu, který provedla celní správa a který je v dané věci pochopitelný z hlediska opatrnosti při výběru příslušné spotřební daně, nemůže městský soud akceptovat propadnutí zboží podle ust. § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních. Takový postup byl vůči účastníkovi řízení racionálně nezdůvodněný. Není totiž vůbec patrné, jaký případný daňový únik by v případě propuštění zboží vznikl a jak by měl stát nabýt vlastnické právo tímto propadnutím ke zboží, jehož hodnota, i s ohledem na úhradu spotřební daně, je mnohem vyšší, než je tato daň. Protože právní důvod pro zrušení je totožný jak pro napadené rozhodnutí, tak i rozhodnutí celního úřadu, zrušil městský soud i rozhodnutí celního úřadu.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., protože nesouhlasí jak s výrokem rozsudku, tak s jeho odůvodněním a nadále zastává názor, že účastník řízení jednal v rozporu s právními předpisy. Celní orgány při své rozhodovací činnosti postupovaly v souladu s ust. § 2 odst. 1 a 3 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Městský soud sice souhlasí se stěžovatelem, že vydané povolení lze podřadit obecně pod rozhodnutí a že nabytí právní moci se váže minimálně na uplynutí lhůty k podání odvolání, ale stěžovateli není zřejmé, z jakého ustanovení zákona vychází ve svém názoru, že je třeba zhodnotit povahu celé věci, právní účinky povolení a zohlednit další nastalou situaci. Právní účinky rozhodnutí jsou zcela jasné. Po nabytí právní moci může daňový subjekt, aniž by porušil nějaký právní předpis, podle vydaného rozhodnutí postupovat, ovšem jen respektuje-li veškeré podmínky v něm uvedené. Z odůvodnění napadeného rozsudku není jasný způsob hodnocení povahy celé věci, co všechno si pod tímto výrazem městský soud představuje a jakým způsobem si představuje věc hodnotit, když, jak sám uvádí, pozitivní právo nijak nezohledňuje veřejnoprávní povolení. Připouští-li na jedné straně podřazení veřejnoprávního povolení pod režim jiných rozhodnutí, není na druhé straně možné podle ustanovení týkajících se rozhodnutí nepostupovat, ale je třeba posuzovat povolení jako rozhodnutí se vším všudy, tedy i s možností podání opravného prostředku, stanovení doby, kdy nabude právní moc a s tím

spojenou lhůtu, po jejímž uplynutí je možné podle něj postupovat a řídit se jím. Jestliže odůvodnění napadeného rozsudku vychází pouze z úsudku městského soudu bez opory v konkrétním ustanovení zákona, má stěžovatel na tuto problematiku zcela odlišný úsudek. Další nezřetelnost rozsudku spatřuje stěžovatel v nezhodnocení další nastalé situace. Ze spisového materiálu je zřejmé, že účastník řízení začal využívat nepravomocné povolení. To lze srovnat se situací, jako kdyby postupoval podle neplatného povolení nebo dovážel zboží bez povolení. Městský soud nezpochybňuje, že by sankce uložená účastníku řízení byla v rozporu s právními předpisy, tedy protiprávně. Staví tak na stejnou úroveň subjekty řádně dodržující právní předpisy a ty, které právní předpisy porušují, aniž by jim za to mohla být uložena sankce. Ke všem subjektům je třeba přistupovat stejným způsobem. Stěžovatel není v rozporu s městským soudem, že povolení vydané podle ust. § 22 zákona o spotřebních daních je typickým veřejnoprávním povolením. Shodují se i v tom, že účastník řízení mohl předmětnou činnost vykonávat až po vydaném povolení. K tomu bylo dále třeba, aby povolení, které má formu a veškeré náležitosti rozhodnutí, bylo pravomocné. V opačném případě se držitel povolení ocitá ve stejné pozici, jako subjekt, který stejnou činnost vykonává bez povolení. Tento moment je vlastně jediným sporným bodem celého případu. Podle stěžovatele je sice pravda, že jedině účastník řízení mohl podat odvolání proti rozhodnutí správního orgánu I. stupně, nicméně tato možnost mu nemůže být odňata, a to ani v případě, že bylo jeho žádosti vyhověno v plném rozsahu. Není-li právním předpisem stanovena nemožnost odvolání, správní orgán není oprávněn o své vlastní vůli mu tuto možnost odejmout. Od tohoto oprávnění subjektu se pak odvíjí i datum nabytí právní moci rozhodnutí, tj. okamžiku, od kterého subjekt může podle rozhodnutí postupovat. Městský soud připouští, že ve vydaném povolení je logicky a správně stanovena možnost postupovat podle něho až po nabytí právní moci. Mezi stěžovatelem a městským soudem tak není sporu o tom, od kterého okamžiku mohl subjekt podle rozhodnutí postupovat. K odlišnému názoru však dochází při přesném stanovení okamžiku nabytí právní moci. Stěžovatel stále zastává názor, že v rozhodnutí byla v souladu se zákonem o správě daní a poplatků uvedena možnost podat řádný opravný prostředek formou odvolání. V případě, kdy subjekt je oprávněn podat odvolání, nemůže rozhodnutí nabýt právní moci dříve, než uplyne příslušná doba pro podání odvolání. Stěžovatel v této souvislosti upozorňuje, že městský soud neuvádí přesně, kdy rozhodnutí nabylo právní moci, nýbrž uvedl, že „nabylo právních účinků minimálně jeho doručením“. Aby se však mohlo dojít k závěru, zda účastník řízení postupoval podle rozhodnutí, je nutné znát přesnou dobu nabytí právní moci. K zamyšlení stojí názor městského soudu, že by akceptoval případné zajištění vybraných výrobků, ne však již jejich propadnutí. Přitom se v podstatě jedná o jeden a týž důvod, který by vedl celní orgány jak k zajištění, tak k propadnutí zboží. Podle stěžovatele byly pro uložení sankce propadnutí vybraných výrobků podle ust. § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních splněny veškeré zákonné předpoklady a celní orgány postupovaly v souladu s právními předpisy. Účastník řízení v daném případě jednoznačně porušil právní předpisy tím, že postupoval podle vydaného povolení v době, kdy ještě nebylo v právní moci, a tudíž nebylo právně účinné. Takovou situaci je třeba posuzovat, jako kdyby dovážel zboží bez povolení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že podle jeho názoru městský soud předmětnou věc správně právně posoudil. Plně se ztotožňuje s odůvodněním jeho rozsudku, zejména právním posouzením povahy povolení a jeho právních účinků, neboť také zastává názor, že nabylo vůči němu právní účinky doručením, neboť jím bylo plně vyhověno jeho návrhu k provádění dané činnosti vázané na veřejnoprávní povolení. Opětovně zdůraznil individualitu jeho věci, která měla být ve správním řízení při respektování zásady uvedené v ust. § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků zohledněna, a to že účastníku řízení bylo uděleno povolení, jímž bylo zcela vyhověno jeho žádosti, povolení bylo písemně vyhotoveno a doručeno adresátovi a účastník řízení byl jediným subjektem k podání odvolání. Proto navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Stěžovatel sice deklaruje v kasační stížnosti, že ji podává v souladu s ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. z důvodu nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, ale současně namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, tj. důvod podle ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Nesprávná kvalifikace důvodů kasační stížnosti však není na překážku jejímu věcnému projednání. Stačí, aby stěžovatel důvody tvrdil. Jejich podřazení pod zákonné ustanovení provede v souladu se zásadou iura novit curia soud. Z tohoto pohledu stěžovatel svou povinnost splnil.

Podle ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti 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.

Podle konstantní judikatury Ústavního soudu (např. nález ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, zveřejněný pod č. 34, sv. 3 Sb. ÚS a nález ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, zveřejněný pod č. 85, sv. 8 Sb. ÚS) je povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodňovat. Z odůvodnění pak musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Pokud by tomu tak nebylo, rozhodnutí by bylo nepřezkoumatelné, neboť by nedávalo dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces.

Protože pojem nepřezkoumatelnosti není v s. ř. s., a ani v o. s. ř., který by bylo možno použít přiměřeně, vymezen, je jeho výklad věcí právní nauky. Za nesrozumitelné lze obecně považovat takové soudní rozhodnutí, jehož výrok je vnitřně rozporný, kdy nelze zjistit, zda soud žalobu zamítl nebo o ní odmítl rozhodnout, případy, kdy nelze rozlišit, co je výrok a co je odůvodnění, dále rozhodnutí, z něhož není patrné, které osoby jsou jeho adresátem, rozhodnutí s nevhodnou formulací výroku, která má za následek, že rozhodnutí nikoho nezavazuje apod. Nedostatkem důvodů pak nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny. Z odůvodnění rozsudku musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé, musí z něj být i patrné, v případě nesouhlasu s argumenty účastníků, proč soud nepovažoval za důvodnou argumentaci tohoto kterého účastníka řízení a proč jeho námitky považuje za neopodstatněné, nesprávné či irelevantní.

Nejvyšší správní soud neshledal námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu důvodnou. Z jeho odůvodnění vyplývá vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé, byť některé souvislosti nejsou zcela zřejmé. I v rámci namítané nepřezkoumatelnosti totiž stěžovatel v podstatě uplatňuje námitky ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

V daném případě jsou sice předmětem přezkumu rozhodnutí celních orgánů o propadnutí vybraných výrobků, ale spornou právní otázkou je v podstatě pouze to, zda stěžovatelem vydané povolení k opakovanému přijímání vybraných výrobků z jiných členských zemí v režimu podmíněného osvobození od daně opravňovalo účastníka řízení, přezkoumávaným rozhodnutím předcházející, bylo platné.

Podle ust. § 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních jsou celní ředitelství nebo celní úřad oprávněny uložit propadnutí vybraných výrobků, u kterých se prokáže, že s nimi bylo nakládáno způsoby uvedenými v odstavcích 1 a 2 (tj. vybrané výrobky jsou dopravovány bez dokladu uvedeného v § 6, 26, 30, 51, 100 a 100a, pokud tento zákon nestanoví jinak; jsou dopravovány ve větším množství bez dokladu uvedeného v § 5; údaje uvedené na tomto dokladu jsou nesprávné nebo nepravdivé; tento doklad je nepravý, pozměněný nebo padělaný; právnická nebo fyzická osoba, která tyto výrobky skladuje ve větším množství, neprokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo způsob jejich oprávněného nabytí za ceny bez daně) nebo dopravního prostředku, který takové výrobky dopravoval, jestliže tyto vybrané výrobky nebo dopravní prostředek vlastní kontrolovaná osoba, nebo osoba, která tyto vybrané výrobky nebo dopravní prostředek vlastní, je celnímu ředitelství nebo celnímu úřadu známa.

Podle ust. § 13 odst. 1 věta první zákona o spotřebních daních lze, s výjimkou taxativně stanovených případů, přijímat a užívat vybrané výrobky pouze na základě zvláštního povolení na přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně.

V daném případě vydal stěžovatel účastníku řízení dne 26. 10. 2006 povolení k opakovanému přijímání vybraných výrobků z jiných členských zemí v režimu podmíněného osvobození od daně č. j. 10820/06-23-01, v němž mimo jiné uvedl, že jeho platnost je ode dne nabytí právní moci tohoto rozhodnutí. V poučení pak bylo uvedeno, že proti tomuto rozhodnutí se lze odvolat ve lhůtě 30 dnů ode dne, který následuje po jeho doručení a včas podané odvolání má odkladný účinek. Téhož dne vydal stěžovatel účastníku řízení osvědčení o evidenci oprávněného příjemce k opakovanému přijímání vybraných výrobků z jiných členských zemí v režimu podmíněného osvobození od daně. Podle obsahu spisu mělo být povolení doručeno účastníku řízení dne 13. 11. 2006. Dne 14. 12. 2006 provedl Celní úřad Praha D1 u účastníka řízení místní šetření, v jehož průběhu byly zajištěny vybrané výrobky dovezené dne 8. 11., 15. 11., 4. 12. a 11. 12. 2006 (tichá vína 1 794,25 l a šumivá vína 101,25 l). Následně tento celní úřad vydal dne 28. 5. 2007 rozhodnutí č. j. 3804-02/07-176800-021, o propadnutí těchto vybraných výrobků. Proti tomuto rozhodnutí podal účastník řízení odvolání, které bylo stěžovatelem zamítnuto.

Stěžovatel nezpochybnuje závěr městského soudu, že povolení vydané podle ust. § 22 zákona o spotřebních daních lze podřadit obecně pod rozhodnutí, že nabytí právní moci se váže minimálně na uplynutí lhůty k podání odvolání a že po nabytí právní moci mohl účastník řízení podle vydaného rozhodnutí postupovat, respektuje-li veškeré podmínky v něm uvedené. Stejně tak mezi nimi není rozpor, že vydané povolení je typickým veřejnoprávním povolením. Shodují se i v tom, že účastník řízení mohl předmětnou činnost vykonávat až po vydaném povolení. Jedinou spornou otázkou tak je možnost podat odvolání proti správnímu rozhodnutí, kterým bylo plně vyhověno žádosti jediného účastníka řízení a s tím související otázka, kdy předmětné povolení nabylo právní moci.

V této souvislosti je třeba především poukázat na to, že z obsahu správního spisu vůbec není zřejmé, kdy bylo povolení ze dne 26. 10. 2006 účastníku řízení doručeno, když jediná zmínka o tom je v rozhodnutí celního úřadu ze dne 28. 5. 2007, v němž je uvedeno, že se tak stalo 13. 11. 2006. Tuto skutečnost městský soud považoval zřejmě za nepodstatnou, s ohledem

na svůj právní názor, že „povolení vůči žalobci nabylo právních účinků minimálně jeho doručením“.

Předmětné povolení je mimo jakoukoliv pochybnost individuálním správním aktem, neboť představuje takovou právní formu činnosti orgánů veřejné správy, která je výsledkem rozhodování správního orgánu o konkrétních právech individualizovaného subjektu, jehož důsledkem je možnost využívat určité oprávnění. Toto povolení, stejně jako každý individuální správní akt mající vnější účinky, tedy vyjadřuje použití obecných pravidel chování obsažených v příslušné právní normě na konkrétní případ. Specifickou vlastností individuálních správních aktů (převážně se jedná o rozhodnutí vydané ve správním řízení) je právní moc. Ve smyslu procesním znamená právní moc, že individuální správní akt je konečný výsledek určitého postupu správního orgánu. Nelze-li proti němu podat řádný opravný prostředek, ať již proto, že to zákon výslovně vylučuje nebo proto, že pro něj není stanoven žádný procesní režim, nabývá právní moci oznámením adresátovi, resp. posledního z více adresátů. V ostatních případech nabývá právní moci marným uplynutím lhůty k podání řádného opravného prostředku, vzdáním se práva podat řádný opravný prostředek anebo spolu s přezkumným správním aktem, jímž bylo rozhodnuto o řádném opravném prostředku. Hmotněprávní důsledky právní moci spočívají v tom, že správní akt nelze s výjimkou zákonem stanovených případů změnit nebo zrušit a s výjimkou stanovených případů nebo případů, kdy to vyplývá z povahy věci znovu rozhodnout (překážka *rei iudicate*). Pravomocné správní rozhodnutí zavazuje účastníky konkrétního správního řízení a všechny správní orgány vykonávající veřejnou správu. Není tedy na volné úvaze ani účastníka řízení, ani správního orgánu, s jakou skutečností bude spojen okamžik nabytí právní moci předmětného správního rozhodnutí, ale je nutno vycházet z právní úpravy.

Podle ust. 13 odst. 14 věta první zákona o spotřebních daních ve znění účinném do 31. 12. 2006 stanoví celní ředitelství v rozhodnutí o zvláštním povolení dobu jeho platnosti, která počíná běžet dnem nabytí právní moci rozhodnutí.

Podle ust. § 48 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků se příjemce rozhodnutí může odvolat proti stanovení daňového základu a daně správcem daně a proti jiným rozhodnutím, pro něž je to zákonem stanoveno nebo kde to zákon nevyklučuje, pokud se písemně nebo ústně do protokolu svého práva odvolání nevzdal.

Podle ust. § 32 odst. 12 citovaného zákona je rozhodnutí, proti kterému nelze uplatnit řádný opravný prostředek, v právní moci.

Ze žádného ustanovení zákona o správě daní a poplatků ani zákona o spotřební dani, popř. jiného zákona, nelze dovodit, že proti rozhodnutí vydanému v řízení pouze s jedním účastníkem řízení (což je v daňovém řízení v podstatě vždy), bylo-li návrhu na zahájení řízení vyhověno, není proti čemu se odvolávat, a proto je možnost podat řádný opravný prostředek vyloučena. Takový názor vyslovený městským soudem nelze s ohledem na stávající právní úpravu akceptovat. Naopak je nutno vycházet z procesních ustanovení právních předpisů dopadajících na danou problematiku a nikoliv ze samotného vymezení povahy odvolání. Navíc se nejedná o mlčení procesního práva ve vztahu k povolení, jak tvrdí městský soud, když současně vyjádřil souhlas se stěžovatelem, že pozitivní právo obecně podřazuje veřejnoprávní povolení pod rozhodnutí a jako proti takovému připouští opravný prostředek.

Se zřetelem na výše uvedené nabylo povolení právní moci uplynutím lhůty k podání odvolání, která začala běžet ode dne následujícího po jeho doručení účastníku řízení. Teprve dnem nabytí právní moci (v souladu s ust. § 13 odst. 14 zákona o spotřební dani ve znění

účinném do 31. 12. 2006 a obsahem povolení) bylo toto povolení platné. Proto stížní námitka stěžovatele byla uplatněna důvodně.

V dalším řízení je třeba především zkoumat, kdy předmětné povolení nabylo právní moci a zda všechny vybrané výrobky, ve vztahu k nimž bylo rozhodnuto o propadnutí, byly účastníkem přijaty před platností povolení vázanou na nabytí právní moci. Rovněž je třeba posoudit, zda celní orgány při aplikaci ust. 42 odst. 11 zákona o spotřebních daních v rámci správního uvážení zohlednily dobrou víru účastníka řízení, který měl v případě všech dovozů vybraných výrobků povolení k opakovanému přijímání vybraných výrobků z jiných členských zemí v režimu podmíněného osvobození od daně (byť nepravomocné) včetně osvědčení.

Oprávněný je také poukaz stěžovatele na rozporuplnost názoru městského soudu, že by akceptoval případné zajištění vybraných výrobků, ne však již jejich propadnutí. Přitom se v podstatě jedná o jeden a týž důvod, který opravňuje celní orgány jak k zajištění, tak k propadnutí vybraných výrobků.

Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů zrušil napadený rozsudek městského soudu a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s.). Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

V dalším řízení je městský soud vázán právním názorem, který je vysloven v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 10. září 2009

JUDr. Eliška Cihlářová  
předsedkyně senátu