



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Míluše Doškové a soudců Mgr. Sylvie Šiškeové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **PAMCO INT. a.s.**, se sídlem Na Strži 241/28, Praha 4, zastoupené JUDr. Janem Nemanským, advokátem se sídlem Těšnov 1059/1, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, ve věci žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 11. 2017, č. j. 65997/2017-900000-304.4, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 21. 5. 2020, č. j. 30 Af 85/2017 - 121,

**t a k t o :**

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

**O d ů v o d n ě n í :**

### **I. Vymezení věci**

[1] Žalobkyni bylo do celního skladu za účasti celníků doručeno zboží. Žalobkyně zboží nezkontrolovala ihned, neboť považovala za vhodnější vyčkat s kontrolou na součinnost s celním úřadem. Celníci zkontrolovali zásilky dodané do celního skladu o pět dní později. Při kontrole našli zboží, které nebylo uvedeno v celním prohlášení.

[2] Celní úřad pro Zlínský kraj (dále jen „celní úřad“) vyměřil žalobkyni celní dluh vzniklý podle čl. 202 odst. 1 písm. a) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění účinném do 30. 4. 2016 (dále jen „celní kodex“). Celní úřad označil žalobkyni za dlužníka podle čl. 202 odst. 3 třetí odrážky a vyměřil jí celní dluh ze zboží dovezeného dne 21. 8. 2014, které protiprávně vstoupilo na celní území Unie a bylo odňato celnímu dohledu ve smyslu čl. 37 celního kodexu.

[3] Žalovaný na základě odvolání žalobkyně rozhodnutím uvedeným v záhlaví (dále jen „napadené rozhodnutí“) změnil rozhodnutí celního úřadu tak, že opravil chyby v počtech a opětovně vyměřil clo, jež stanovil o 8558 Kč nižší než celní úřad.

[4] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu ke Krajskému soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), který ji zamítl rozsudkem uvedeným v záhlaví. Odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2014, č. j. 8 Afs 54/2013 - 55, jenž se zabýval kvalifikací celního dlužníka ve smyslu čl. 202 odst. 3 třetí odrážky celního kodexu a výkladem tohoto ustanovení. Krajský soud upozornil, že žalovaný nahlédl u Krajského soudu v Brně, pobočky ve Zlíně do spisu vedeného pod sp. zn. 61 T 2/2016, který se týkal trestního řízení vedeného se žalobkyní a několika fyzickými osobami. Zjištěné podklady žalovaný doplnil do správního spisu. Stejně tak žalovaný vycházel z podkladů z odvolacího trestního řízení, které vedl Vrchní soud v Olomouci pod sp. zn. 3 To 141/2016.

[5] Podle krajského soudu byl žalobkyni v roce 2010 schválen dočasný sklad pro opakované ukládání zboží, přičemž rozhodnutí obsahovalo i seznam úkonů, jež může žalobkyně činit s dočasně uskladněným zbožím ve smyslu čl. 51 celního kodexu. Mezi tyto úkony patří čištění, klepání, oprašování, třídění, oprava nebo výměna vadných obalů, nebo úkony usnadňující jeho vyskladnění a další dopravu, např. dělení, vážení, označování a opatřování nálepkami, slučování různých zásilek za účelem jejich další dopravy. Ačkoli podle krajského soudu z těchto oprávnění nelze dovodit povinnost žalobkyně kontrolovat zboží, žalobkyně si mohla a měla být vědoma toho, že zboží bylo odňato celnímu dohledu, a to právě na základě možností, které měla v pozici dočasného skladovatele, a na základě skutečností, které zjistil žalovaný při nahlížení do trestního spisu.

## II. Kasační stížnost žalobkyně a vyjádření žalovaného

[6] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) v kasační stížnosti uplatnila důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Napadený rozsudek je podle ní nepřezkoumatelný pro svou vnitřní rozpornost, neboť krajský soud shledal žalobu v bodě 9 rozsudku důvodnou, přesto však žalobu výrokem I. zamítl.

[7] Krajský soud nesprávně vyložil čl. 202 odst. 3 třetí odrážku celního kodexu, pokud zaměnil slovo „měla“ za slovo „mohla“. Stěžovatelka se domnívá, že není její povinností zboží bezodkladně zkontrolovat po jeho doručení do skladu, jak dovodily správní orgány. Pokud stěžovatelka ihned po přijetí zboží nezkontrolovala, zda obsah příchozích zásilek odpovídá údajům uvedeným v celním prohlášení, je odpovědná podle celního kodexu. Krajský soud následně tuto povinnost změkčil, neboť uvedl, že stěžovatelka měla možnost zkontrolovat obsah zboží, a proto má odpovídat za celní dluh podle celního kodexu. Stěžovatelka je však přesvědčena, že ji rozhodnutí o schválení dočasného skladu pouze opravňovalo provádět určité úkony se zbožím, neukládalo jí však povinnosti. Z ničeho pak nevyplývá ani povinnost okamžité kontroly přijatého zboží. Stejně tak neměla stěžovatelka povinnost být si v době získání nebo přijetí zboží vědoma, že zboží vstoupilo na celní území Unie protiprávně.

[8] Dále stěžovatelka namítá, že žalovaný i krajský soud převzali závěry soudů rozhodujících v souvisejícím trestním řízení, která však Nejvyšší soud zrušil usnesením ze dne 4. 12. 2019, č. j. 5 Tdo 817/2018 - 95, a to z důvodu vad dokazování a nevyporádání se s námitkami obhajoby. Proto neměly být z těchto řízení převzaty skutkové závěry. S hodnocením relevantních skutkových východisek se navíc nelze vypořádat odkazem na dokazování v typově jiném řízení. Stěžovatelka předpokládá, že bude v trestním řízení v plném rozsahu zproštěna obžaloby.

pokračování

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že stěžovatelka pomíjí další relevantní skutková zjištění vyplývající z trestního spisu vedeného u Vrchního soudu v Olomouci, která žalovaný podrobně zmiňuje v napadeném rozhodnutí. Právě tato prokazují, že si stěžovatelka měla být vědoma, že zboží vstoupilo na celní území Unie protiprávně. Žalovaný popírá, že by v rozhodnutí dospěl k závěru, podle něhož by stěžovatelka měla povinnost ihned po přijetí zboží zkontrolovat obsah zásilek. Stěžovatelka mohla se zbožím provádět úkony, při nichž by mohla zjistit rozpor mezi přijatým zbožím a přiloženými fakturami. Stěžovatelka tak měla a mohla učinit, neboť si podle dalších skutkových zjištění žalovaného měla být vědoma, že se jedná o zboží odňaté celnímu dohledu.

[10] K námitce nesprávného výkladu ustanovení celního kodexu žalovaný tvrdí, že není podstatná otázka, zda byla stěžovatelka povinna zkontrolovat zboží bezodkladně po přijetí, ale to, zda stěžovatelce vznikla přijetím zboží odňatého celnímu dohledu odpovědnost za placení cla. Z výsledků dokazování provedeného žalovaným i Vrchním soudem v Olomouci vyplývá, že jednatel a zaměstnankyně stěžovatelky vedli o dodání zboží jednání s ukrajinským dodavatelem skrze prostředníka. Následovala komunikace týkající se uzavření smlouvy, doručení zásilky, uskladnění i otevření beden se zbožím. Žalovaný má na základě této komunikace za prokázané, že stěžovatelka, resp. její statutární orgán a zaměstnankyně věděli, že zboží bylo odňato celnímu dohledu, a dokonce se tohoto odnětí aktivně účastnili.

[11] Žalovaný dále uvedl, že doplnil správní spis o důkazy shromážděné v trestním řízení a sám provedl dokazování s vlastními skutkovými závěry. Zákonnost či pravdivost těchto důkazů v trestním řízení přitom nebyla zpochybněna a žalovaný trvá na tom, že shromáždil v řízení dostatek důkazů pro prohlášení stěžovatelky za celního dlužníka.

### III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[12] Kasační stížnost je podána včas, osobou k tomu oprávněnou a míří proti rozhodnutí, proti kterému je kasační stížnost přípustná.

[13] Kasační stížnost není důvodná.

[14] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, neboť jen u rozhodnutí přezkoumatelného lze zpravidla vážit další kasační námítky. Pojmem „nepřezkoumatelnost“ se Nejvyšší správní soud zabýval např. v rozsudcích ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, nebo ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73. Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno nejzávažnějším vadám rozhodnutí, při nichž pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016 - 64).

[15] Stěžovatelka spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku v jeho nesrozumitelnosti z důvodu rozporu mezi výrokem a jednou větou v odůvodnění, v níž soud označil žalobu za důvodnou. S tím však nelze souhlasit, neboť jak z výroku, tak z konkrétního hodnocení stěžovatelčiných žalobních námitek v odůvodnění napadeného rozsudku zjevně plyne, že krajský soud neshledal žalobu důvodnou. Nesprávnost uvedená v bodě 9 rozsudku krajského soudu je pak zjevnou chybou v psaní a nemá na vliv na přezkoumatelnost ani srozumitelnost rozsudku.

[16] Podle čl. 202 odst. 3 třetí odrážky celního kodexu „*dlužníky jsou – každá osoba, která dotyčné zboží získala nebo držela a která si byla nebo měla být vědoma v době získání nebo přijetí zboží, že vstoupilo protiprávně*“.

[17] Stěžovatelčina hlavní kasační námitka se týká nesprávného výkladu čl. 203 odst. 3 třetí odrážky celního kodexu krajským soudem, který zaměnil slovo „měla“ za slovo „mohla“. Stěžovatelka tento rozpor znázorňuje na rozdíl mezi možnostmi („mohla“) zkontrolovat zboží ve skladu, a mezi povinnostmi („měla“) kontroly zboží, přičemž tvrdí, že jí nebyla uložena povinnost zkontrolovat zboží. Naopak, stěžovatelce bylo přiznáno oprávnění zboží zkontrolovat. Stěžovatelka si tak obsahu zásilky *mohla být* vědoma. Z této možnosti však nelze dovodit, že by si obsahu zásilky *měla být* vědoma, jak nesprávně vyložil krajský soud.

[18] Z čl. 202 odst. 3 třetí odrážky celního kodexu neplyne souvislost s kontrolou zboží, kterou namítá stěžovatelka. Dotčené ustanovení se omezuje na vypočtení a posouzení dvou podmínek – objektivní a subjektivní. Jak již popsal Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2014, č. j. 8 Afs 54/2013 - 55, *„kvalifikace ‚dlužníka‘ ve smyslu čl. 202 odst. 3 třetí odrážky celního kodexu vyžaduje, aby osoba jakkoli získala či držela zboží, které bylo předmětem protiprávního vstupu. Současně je třeba, aby si tato osoba byla nebo měla si být vědoma, že vstup zboží je protiprávní. To znamená, že celní orgány musí prokázat, že si celní dlužník byl vědom protiprávního jednání, jebož se dopustil při faktickém ovládnutí zboží, nebo se alespoň nacházel v takové situaci, že se lze důvodně domnívat, že o tom vědět mohl či měl.“* Objektivní podmínka odpovědnosti spočívá ve vlastnictví, držbě či detenci zboží. Subjektivní podmínku dlužník naplní, pokud si v době získání nebo přijetí zboží měl být vědom, že zboží vstoupilo protiprávně. Jak dovodil citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu, *„pro vznik odpovědnosti za celní dluh není třeba prokázání existence zavinění ve formě úmyslu.“*

[19] Nejvyšší správní soud poukazuje na bod 22 rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 17. 11. 2011, C-454/10, ve věci Oliver Jestel v. Hauptzollamt Aachen, podle kterého *„formulace ‚měl si být vědom‘ obsažená v čl. 202 odst. 3 druhé odrážce celního kodexu, je odkazem na chování informovaného a obezřetného subjektu“*. Nejvyšší správní soud doplňuje, že pro shodu slovního spojení lze tento výklad vztáhnout též na odrážku třetí, kterou se zabývá v posuzované věci. Stěžovatelka se tedy mylí v tom, že by z čl. 202 odst. 3 třetí odrážky celního kodexu plynula možnost či povinnost dlužníka prozkoumat obsah zásilky. Stejně je naopak naplnění obou jmenovaných podmínek a prokázání tohoto naplnění správními orgány za použití korektivů stanovených soudní praxí Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora Evropské unie, což se v posuzované věci stalo.

[20] Stěžovatelka totiž v kasační stížnosti zcela pomíjí, že žalovaný i krajský soud ve svých hodnoceních v nezanedbatelné míře vycházeli ze skutkových zjištění, která obsahoval spis Vrchního soudu v Olomouci sp. zn. 3 To 141/2016. Z nich plyne, že stěžovatelka skrze prostředníka komunikovala s dodavatelem zboží ohledně zásilky, jejího doručení, uskladnění a otevření bez přítomnosti celníků. Z tohoto žalovaný dovodil, že si stěžovatelka *měla být* vědoma, že zboží bylo odňato celnímu dohledu. „Pouhé“ nevyužití oprávnění stěžovatelky zkontrolovat obsah zásilek by samo o sobě k odpovědnosti za celní dluh nevedlo.

[21] Ve spojení s popsávanými skutkovými závěry je však zřejmé, že stěžovatelka předem věděla o skutkových okolnostech nasvědčujících protiprávnosti vstupu zboží na území Unie. Stěžovatelka spolu s dalšími subjekty realizovala transakci s dodavatelem náhradních dílů, ukrajinskou společností, aniž disponovala licencí udělenou Ministerstvem průmyslu a obchodu. Prodávající (společnost AVIASPECTECH, s. r. o.) žádal po Licenční správě Ministerstva obchodu a průmyslu, aby bylo vystaveno prohlášení o konečném užití vojenského materiálu dováženého do České republiky pro zboží, které se zcela shoduje se seznamem ke kupní smlouvě mezi stěžovatelkou a posledně uvedenou společností. Uvedené zboží současně odpovídá seznamu náhradních dílů zajištěných celním úřadem. Stěžovatelka si tedy byla vědoma, že na dovoz zboží potřebuje příslušné povolení, a o zboží tohoto druhu sama jednala jako

pokračování

o vojenském materiálu. Pokud nevěděla, že jedná protiprávně, pak o tom tedy vědět měla, a to v souladu se zásadou *neznalost zákona neomlouvá*. V tom podle Nejvyššího správního soudu spočívá nosný důvod rozhodnutí žalovaného.

[22] Posouzení záměny výrazů „měla“ a „mohla“ v odůvodnění rozsudku krajského soudu je proto spíše okrajové; přesto k této námitce Nejvyšší správní soud uvádí následující. Z napadeného rozsudku plyne, že krajský soud postupoval podle výkladu předestřené v rozsudku č. j. 8 Afs 54/2013 - 55, v němž Nejvyšší správní soud mj. popsal, že ke vzniku odpovědnosti za celní dluh není třeba zavinění ve formě úmyslu. Tento závěr se odráží též v bodě 15 napadeného rozsudku, podle něhož si žalobce *„mohl a měl být vědom, že předmětné zboží bylo odňato celnímu dohledu“*. V tomto ohledu však v bodě 17 napadeného rozsudku krajský soud pokračuje pouze způsobovým slovesem „mohl“ bez spojení s „měl“.

[23] Nejvyšší správní soud nespatřuje v tvrzené záměně, resp. nepřesném použití obou výrazů podstatnou vadu, která by měla zásadní význam pro posouzení stěžovatelčiny žaloby. Je pravda, že obě slova mají odlišný význam a Soudní dvůr Evropské unie dbá na užívání spojení „měl si být vědom“ při aplikaci čl. 202 odst. 3 odrážky druhé či třetí celního kodexu. Přesto je nutné z celkového vyznění napadeného rozsudku dovodit, že argumentace krajského soudu je věcná a konzistentní a zabývá se podstatnými důvody rozhodnutí. Krajský soud popsal dostatečně skutkový stav a posoudil jej v souladu s relevantní právní úpravou, kterou vyložil ve shodě s ustálenou judikaturou. Záměnou výrazů přitom krajský soud nedovodil povinnost stěžovatelky zkontrolovat zboží, nýbrž připustil možnou vědomost stěžovatelky o protiprávnosti jeho přijetí. Popsané pochybení krajského soudu není vadou, která by mohla mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí. Pokud by totiž krajský soud oba výrazy v odůvodnění rozsudku nezaměnil, výsledek by pro stěžovatelku vyzněl totožně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2005, č. j. 6 Ads 57/2004 - 59).

[24] Dále stěžovatelka namítala, že v řízení nebylo možné použít skutková zjištění z paralelně vedeného trestního řízení, v němž vystupovala v pozici obžalované. Námitky stěžovatelky však nejsou důvodné. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný přistoupil *„k vlastnímu vyhodnocení důkazů obsažených v trestním spisu. Odvolací orgán získal ze spisu Vrchního soudu v Olomouci vedeného pod sp. zn. 3 To 141/2016 následující důkazní prostředky a dovedl z nich následující skutkové zjištění.“* Následně žalovaný vypočítává jednotlivá skutková zjištění. Podobně argumentuje též krajský soud, který popisuje, že žalovaný *„výše uvedenou úvahu (o odpovědnosti stěžovatelky za celní dluh – pozn. Nejvyššího správního soudu) ve svém rozhodnutí provedl, přičemž k této úvaze využil důkazní prostředky z trestního soudního spisu Vrchního soudu v Olomouci vedeného pod sp. zn. 3 To 141/2016 (s těmito skutečnostmi a závěry byl žalobce seznámen)“*. Krajský soud dále vyjmenovává jednotlivá skutková zjištění a z nich činí další závěry.

[25] Žalovaný ani krajský soud tedy bez dalšího nepřevzali závěry trestních rozsudků, jak tvrdila stěžovatelka. Žalovaný provedl vlastní dokazování za použití obsahu trestního spisu. Stěžovatelce přitom umožnil vyjádřit se k doplnění dokazování o skutková zjištění z trestního spisu a stěžovatelka měla možnost navrhnout provedení dalších důkazů. Je tak zjevné, že z trestních rozhodnutí nebyly bez dalšího převzaty skutkové závěry; tím méně pak bylo dokazování vypořádáno pouhým odkazem na dokazování v trestním řízení.

[26] K přesvědčení stěžovatelky, že bude v trestním řízení zproštěna obžaloby, připomíná Nejvyšší správní soud již citovaný rozsudek č. j. 8 Afs 54/2013 - 55. Podle něj není podstatné, zda byl celní dlužník zproštěn obžaloby ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, a to i proto, že k odsouzení za spáchání uvedeného trestného činu je nutné prokázat úmyslné zavinění pachatele, což u odpovědnosti za celní dluh neplatí. Nejvyšší

soud navíc uvedl, že bude namíste zprostit stěžovatelku obžaloby, jelikož v žalobním návrhu označený skutek není trestným činem [§ 226 písm. b) trestního řádu]. Za skutek totiž nebyly v rozhodné době trestně odpovědné právnické osoby, tedy stěžovatelka. Trestní soudy nezpochybily dílčí závěr, že skutek se stal [§ 226 písm. a) trestního řádu].

[27] Závěrem Nejvyšší správní soud dodává, že Nejvyšší soud zrušil rozsudky trestních soudů z jiných důvodů, než tvrdí stěžovatelka, byť připustil určité rozpory v dokazování. Nejvyšší soud vytkl přezkoumávaným rozhodnutím nesprávné pojetí jednoty skutku. Po zrušení rozhodnutí krajského a vrchního soudu se naskýtá prostor pro otevření dokazování, bude-li to potřebné. Tvrzení stěžovatelky, že Nejvyšší soud zrušil rozhodnutí pro pochybení v dokazování a nevyřádní se s námitkami obhajoby, se však nezakládá na pravdě.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[28] S ohledem na shora uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[29] O nákladech řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s., neboť stěžovatelka ve věci neměla úspěch a úspěšnému žalovanému v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 9. listopadu 2021

JUDr. Miluše Došková  
předsedkyně senátu