



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Milana Kamlacha v právní věci žalobce: **U. ČR s. s r. o.** zast. JUDr. Pavlem Čížkovským, advokátem se sídlem v Praze 1, Václavské náměstí 18, proti žalovanému: **Celní ředitelství Praha** se sídlem Praha 1, Washingtonova 11, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 9. 2003, č. j. 38 Ca 673/2001 - 28,

**t a k t o:**

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** 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 :**

Žalobce se jako stěžovatel včas podanou kasační stížností domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. 9. 2003, č. j. 38 Ca 673/2001 - 28, jímž byla zamítnuta jeho žaloba a současně rozhodnuto tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Městský soud v Praze v napadeném rozsudku dospěl k závěru, že není důvodná žaloba proti rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 6. 11. 2001, zn. 10004/01-01, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu Mělník ze dne 17. 2. 2000 ev. č. 21773070-00306-2 o propuštění zboží do režimu vývozu. Městský soud v Praze vyšel při svém rozhodování z toho, že žalobci byl na základě podané jednotné celní deklarace povolen vývoz odličovacích ubrousků a že po vydání uvedeného rozhodnutí Celního úřadu

Mělník chtěl žalobce prostřednictvím odvolání změnit údaje uvedené v celním prohlášení, jež se týkaly počtu kusů tohoto zboží a jeho ceny. Je tomu tak proto, že po exportu zboží bylo zjištěno, že na původní faktuře ze dne 16. 2. 2000 č. 78000218 bylo uvedeno poloviční množství těchto ubrousků (34 560) i poloviční cena tohoto zboží v částce 21 903,44 EUR. Za tohoto stavu Městský soud v Praze přisvědčil požadavku správního orgánu, pokud výzvou ze dne 30. 7. 2001 žádal na žalobci, aby doložil své tvrzení o nesprávných údajích v celním prohlášení podaném dne 17. 2. 2000 a v dokladech k němu přiložených, např. reklamačním listem od příjemce, potvrzením celních orgánů země dovozu o provedené kontrole a zjištěných rozdílech, objednávkou, nákladovým listem, balicím listem, apod. Městský soud v Praze má za to, že žalobce jako odvolatel, ač důkazní břemeno leželo na něm (§ 31 odst. 9 zák. č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů) nepředložil důkazní prostředky, které by jednoznačně prokazovaly skutečný počet odličovacích ubrousků, jež byly na základě rozhodnutí Celního úřadu Mělník ze dne 17. 2. 2000 vyvezeny. Ani nově vyplněná jednotná celní deklarace, v níž byly změněny údaje v odst. 22 (původní celková fakturovaná částka 21 903,44 EUR byla změněna na 43 806,87 EUR), v odst. 44 (původně uvedená faktura č. 78000218 byla změněna na č. 7500464/7800286) a v odst. 46 (původní statistická hodnota byla ze znaku 787867 změněna na 1575734), ani faktura ze dne 7. 3. 2000 č. 7500464/7800286 (při nezměněné váze, počtu kartonů a ceně za 1000 kusů je v ní uvedeno, že se týká 69 120 kusů zboží v ceně 43 806,87 EUR) fakticky neprokazují, jaké skutečné množství kusů odličovacích ubrousků bylo vyvezeno. Žalobce sice předložil výpis z účtu ze kterého vyplývá, že dne 12. 10. 2000 mu byla na účet připsána částka 43 740,29 EUR na základě faktury 7500464/7800286, ale nedoložil, že původně vydaná faktura byla stornována. Ostatně na původně uváděné množství kusů zboží je vystaven i doklad EUR.1 č.D 924442 (žádost o průvodní osvědčení) ze dne 17. 2. 2000, ve kterém žalobce jako vývozce uvedl, že jde o 34 560 kusů odličovacích ubrousků (32 palet) o hmotnosti 10 944 kg a že zboží bylo pouze přebaleno a neztrácí statut dovezeného zboží. Městský soud v Praze proto uzavřel, že žalobce, ač řádně vyzván k předložení příkladmo uvedených dokladů, tak neučinil a svá tvrzení obsažená v odvolání ničím nedoložil. I když nelze vyloučit, že skutečně v důsledku chyby v systému skladové evidence došlo k nesprávnému vyplnění jednotné celní deklarace, žalobce v průběhu řízení nepředložil takové důkazní prostředky, jež by jednoznačně prokazovaly počet kusů odličovacích ubrousků, které byly vyvezeny. Z těchto důvodů má hodnocení důkazů provedené správním orgánem oporu ve správním spise, nevybočuje z mezí logického uvažování a neodporuje zásadám uvedeným v ustanovení § 2 odst. 3 zák.č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

V kasační stížnosti proti tomuto rozsudku Městského soudu v Praze, jež se opírá o důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., žalobce jako stěžovatel odmítl závěry Městského soudu v Praze, pokud dospěl k tomu, že rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 6. 11. 2001, zn. 10004/01-01 je věcně správné. Uvedl, že podstatou sporu je jeho tvrzení, že jako účastník celního řízení omylem, v rámci vystavování jednotné celní deklarace, deklaroval menší než skutečně vyvezené množství zboží, protože ve skladové evidenci bylo zadáno nesprávné (poloviční) množství jednotek zboží v obchodním balení - kartonu. Namítl, že neexistuje spolehlivější důkaz o tom, jaké množství zboží bylo ve skutečnosti dodáno, než důkaz tom, kolik kupující za toto zboží při známé jednotkové ceně za kus zaplatil. Právě o tom předložil i nově vystavenou fakturu na správné množství zboží i doklad z peněžního ústavu o tom, že tato faktura byla uhrazena. Městský soud v Praze, ale předtím i žalovaný správní orgán, zcela pominuly, že podle obchodněprávní judikatury může být faktura důkazem o dodání zboží pouze v souvislosti s dalšími důkazy, zejména s dokladem o částečné nebo úplné úhradě ceny zboží, protože jinak je pouze vyúčtováním. Tzv. storno faktura by pak snad mohla mít význam jen za předpokladu, kdyby nebylo možno

prokázat skutečnou úhradu kupní ceny za zboží, nikoliv však v tomto případě. Stěžovatel má z uvedených důvodů za to, že žalovaný správní orgán porušil ustanovení § 2 zák. č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (hodnocení důkazů v jejich vzájemné souvislosti a každý důkaz jednotlivě) a tím i řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost rozhodnutí.

Žalované Celní ředitelství Praha v písemném vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že stěžovatel neprokázal, jaké množství odličovacích ubrousků bylo ve skutečnosti vyvezeno. I když nelze vyloučit, že skutečně pouze v důsledku chyby v systému skladové evidence došlo k nesprávnému vyplnění jednotné celní deklarace, jednoznačné důkazní prostředky o opaku nebyly stěžovatelem předloženy.

Nejvyšší správní soud přezkoumal z podnětu podané kasační stížnosti napadený rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. 9. 2003, č. j. 38 Ca 673/2001 - 28 při vázanosti rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a jelikož sám neshledal vady uvedené v § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Z obsahu kasační stížnosti vyplývá, že stěžovatel napadl rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. 9. 2003, č. j. 38 Ca 673/2001 - 28 v celém rozsahu, ale konkrétně namítl jen to, že správní orgán a potažmo ani Městský soud v Praze nevzaly v úvahu při hodnocení důkazů skutečnost, že jediným objektivním důkazem o tom, jaké množství zboží bylo dodáno na základě kupní smlouvy je důkaz o tom, kolik kupující za toto zboží při známé jednotkové ceně za kus zaplatil a že právě o tom předložil v průběhu řízení důkazní prostředky, a to nově vystavenou fakturu na správné množství zboží i doklad peněžního ústavu o tom, že tato faktura byla uhrazena.

Nejvyšší správní soud má ve shodě s Městským soudem v Praze za to, že ani nově vyplněná jednotná celní deklarace, ani faktura vystavená dne 7. 3. 2000 ve světle ostatních důkazních prostředků neprokazují, jaké množství odličovacích ubrousků bylo skutečně vyvezeno.

Důkazní břemeno je podle ustanovení § 31 odst. 9 zák. č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, na daňovém subjektu, což znamená, že daňový subjekt je povinen doložit všechny údaje, které uvádí v daňovém přiznání nebo hlášení, a dále vše, k čemu ho vyzve správce daně v průběhu daňového řízení. Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, jak mu ukládá citované ustanovení, nelze dovodit, že by rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění. To, co musí prokazovat správce daně, je výslovně uvedeno v odst. 8 citovaného ustanovení.

Této povinnosti, která, se zřetelem k ustanovení § 320 písm. b) zák. č. 13/1993 Sb., ve znění účinném do 30. 6. 2002, platí i pro řízení před celními orgány při rozhodování o propuštění zboží do navrženého režimu, stěžovatel nedostál, ačkoliv bylo na něm, aby prokázal množství zboží, jež bylo skutečně vyvezeno (dle jeho tvrzení 69 120 kusů odličovacích ubrousků v ceně 43 806,87 EUR a nikoliv 34 560 kusů těchto ubrousků v ceně 21 903,44 EUR, jak bylo uvedeno na původních dokladech).

Dne 30. 7. 2001 pod č. j. 3662/10-441/2001 vydal Celní úřad Mělník, na základě rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 24. 4. 2001, č. j. 38 Ca 251/2000 - 29, kterým bylo zrušeno rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 3. 5. 2000, zn. 7219/00-01 o zamítnutí

odvolání stěžovatele proti rozhodnutí ze dne 17. 2. 2000, ev. č. 21773070-00306-2, výzvu podle ustanovení § 48 odst. 5 zák. č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, aby stěžovatel jako odvolatel odstranil nedostatky podaného odvolání ze dne 17. 3. 2000, jež směřovalo proti rozhodnutí ze dne 17. 2. 2000, ev. č. 21773070-00306-2 ve věci nesprávně vystavené faktury ze dne 16. 2. 2000 č. 78000218, ve které jsou údajně uvedeny poloviční množství a cena vyváženého zboží. Tato výzva požadovala doplnění odvolání o relevantní důkazní prostředky k tvrzením uvedeným v tomto opravném prostředku, např. o reklamační list od příjemce, potvrzení celních orgánů země dovozu o provedené kontrole a zjištěných rozdílech, kontrakt - objednávku, nákladový list, balicí list, apod. do 15 dnů od převzetí této výzvy, která byla prodloužena do 20. 9. 2001.

Na tuto výzvu reagoval stěžovatel toliko předložením původní a opravené jednotné celní deklarace, faktury ze dne 7. 3. 2000 a výpisu z účtu, důkazní prostředky příkladmo uvedené ve výzvě Celního úřadu Mělník ze dne 30. 7. 2001 však stěžovatel nepředložil.

Nejvyšší správní soud má za to, že na základě dokladů, které předložil stěžovatel, nelze určit, kolik kusů zboží bylo skutečně v kartonech a že tyto doklady jednoznačně neprokazují, že by bylo vyvezeno dvojnásobné množství odličovacích ubrousků, než bylo v původních dokladech. Ani nově vyplněná jednotná celní deklarace, v níž byly změněny údaje v odst. 22 (původní celková fakturovaná částka 21 903,44 EUR byla změněna na 43 806,87 EUR), v odst. 44 (původně uvedená faktura č. 78000218 byla změněna na č. 7500464/7800286) a v odst. 46 (původní statistická hodnota byla ze znaku 787867 změněna na 1575734), ani faktura ze dne 7. 3. 2000 č. 7500464/7800286 (při nezměněné váze, počtu kartonů a ceně za 1000 kusů jako v původní faktuře ze dne 16. 2. 2000, je v ní bez dalšího uvedeno, že se týká 69 120 kusů zboží v ceně 43 806,87 EUR) fakticky neprokazují, jaké skutečné množství kusů odličovacích ubrousků bylo vyvezeno. Je tomu tak proto, že údaje v odstavcích 22, 44 a 46 jednotné celní deklarace byly opraveny administrativně a jak je z jejich obsahu patrné, nikterak neprokazují, kolik zboží bylo v jednotlivých kartonech a jaké skutečné množství odličovacích ubrousků bylo vyvezeno. Pouhý matematický propočet stěžovatele, podle něhož lze zjistit počet ubrousků v jednotlivých kartonech, vydělením celkového počtu kusů zboží počtem kartonů, nedostačuje ke zjištění skutečně vyvezeného množství odličovacích ubrousků, právě z důvodů toliko administrativní opravy dokladů. Naopak doklad předložený při celním řízení EUR 1 č.D 92442 (žádost o průvodní osvědčení) ze dne 17. 2. 2000, v němž stěžovatel jako vývozce uvedl, že se jedná o 34 560 kusů odličovacích ubrousků (32 palet) o hmotnosti 10 944 kg a že prohlašuje, že zboží bylo pouze přebaleno a neztrácí statut dovezeného zboží, svědčí pro množství zboží a cenu dle původní faktury ze dne 16. 2. 2000. Obdobně lze hodnotit i doklad C. T. X. 28838378, v němž je uvedeno množství palet 32 a celková jejich váha 10 944 kg. Stěžovatel sice předložil výpis z účtu ze kterého vyplývá, že až dne 12. 10. 2000 mu byla na účet připsána částka 43 740,29 EUR (rozdíl co do částky 43 806,87 EUR činí bankovní poplatky) na základě faktury 7500464/7800286, která měla být zaplacená již do 6. 4. 2000, ale zejména nedoložil, že původně vydaná faktura byla stornována.

Za tohoto stavu má Nejvyšší správní soud za to, že důkazní prostředky příkladmo uvedené ve výzvě Celního úřadu Mělník ze dne 30. 7. 2001, zn. 3662/10-441/2001 by byly sto přinést objektivní podklady pro posouzení otázky množství skutečně vyvezeného zboží (odličovacích ubrousků), protože by nešlo jen o podklady administrativně dodatečně vyhotovené (např. reklamační list od příjemce, potvrzení celních orgánů země dovozu o provedené kontrole a zjištěných rozdílech, kontrakt - objednávka, nákladový list, balicí list).

Pokud ovšem stěžovatel na tuto výzvu v uvedeném směru nereagoval, bylo na něm ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zák. č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, aby jinými dostupnými důkazními prostředky prokázal své tvrzení. Nejvyšší správní soud by mohl přisvědčit námitce stěžovatele obsažené v kasační stížnosti, že objektivním důkazem stran toho, jaké množství zboží bylo dodáno na základě kupní smlouvy je důkaz o tom, kolik kupující za toto zboží při známé jednotkové ceně za kus zaplatil, jen tehdy, pokud by nešlo o důkazní prostředek osamocený a který by byl v plném souladu s ostatními důkazními prostředky. Tak tomu ovšem v tomto případě nebylo. Jak již bylo uvedeno, doklad předložený při celním řízení EUR 1 č. D 92442 (žádost o průvodní osvědčení) ze dne 17. 2. 2000, svědčí naopak pro množství zboží a cenu dle původní faktury ze dne 16. 2. 2000, tedy 34 560 kusů ubrousků za 21 903,44 EUR při celkové váze 10 944 kg, navíc za stavu, kdy stěžovatel prohlásil že toto zboží bylo pouze přebaleno a neztrácí statut dovezeného zboží. Obdobně lze hodnotit i doklad C. T. X. 28838378, v němž je uvedeno množství palet 32 a celková jejich váha 10 944 kg. Velké pochybnosti vzbuzuje i samotný obsah faktury ze dne 7. 3. 2000 č. 7500464/7800286 se splatností do 6. 4. 2000 (při nezměněné váze 10 944 kg, počtu kartonů a ceně za 1000 kusů jako v původní faktuře ze dne 16. 2. 2000, je v ní bez dalšího uvedeno, že se týká již 69 120 kusů zboží v ceně 43 806,87 EUR), která byla podkladem pro zaplacení částky 43 740,29 EUR, ale až dne 12. 10. 2000. Přitom právě zaplacení této částky za 69 120 kusů zboží považuje stěžovatel ze stěžejní důkazní prostředek o tom, že jednoznačně prokazuje právě to, že toto množství zboží bylo dodáno. Přistoupí-li k tomu skutečnost, že jednotná celní deklarace a faktura ze dne 7. 3. 2000 byly nově vystaveny a nebylo doloženo provedení storna původní faktury ze dne 16. 2. 2000, má i Nejvyšší správní soud za to, že stěžovatel neprokázal relevantním způsobem skutečné množství zboží v zásilce.

Nejvyšší správní soud proto souhlasí s názorem Městského soudu v Praze, že pokud stěžovatel nepředložil důkazní prostředky uvedené ve výzvě Celního úřadu Mělník ze dne 30. 7. 2001 a reagoval na tuto výzvu tak, jak reagoval, potom hodnocení důkazů žalovaným správním orgánem (odvolatel neprokázal skutečné množství zboží v zásilce, nová faktura ani výpis z účtu tvrzení neprokazují, původní faktura měla být stornována a doklady EUR 1 č. D 92442 a C. T. X. 28838378 svědčí naopak pro množství zboží a cenu dle původní faktury ze dne 16. 2. 2000, tedy 34 560 kusů ubrousků za 21 903,44 EUR při celkové váze 10 944 kg) má oporu v obsahu správního spisu, nevybočuje z mezí logického uvažování a není v rozporu s ustanovením § 2 odst. 3 zák. č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů došel k závěru, že kasační stížnost stěžovatele proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 9. 2003, č. j. 38 Ca 673/2001 - 28 není důvodná a proto ji zamítl (§ 110 odst.1 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti rozsudkem bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst.1 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst.1 s. ř. s. za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci úspěch neměl a podle obsahu spisu úspěšnému správnímu orgánu žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 22. června 2005

JUDr. Jaroslav Vlašín  
předseda senátu