



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složením z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **J. V.**, zastoupen JUDr. Zborovem Dvořákem, advokátem se sídlem Havlíčkova 11, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 24. 9. 2013, č. j. 6 Ca 119/2009 – 36,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

### O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 24. 9. 2013, č. j. 6 Ca 119/2009 – 36, byla zamítnuta žaloba podaná žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 24. 2. 2009, č. j. 2002/09-170100-21, kterým bylo zamítnuto stěžovatelovo odvolání proti platebnímu výměru Celního úřadu Praha D8 (dále jen „celní úřad“) ze dne 8. 12. 2008, č. j. 11592/08-176500-024-R o vyměření spotřební daně za zdaňovací období leden 2007 ve výši 133.330 Kč. V odůvodnění napadeného rozsudku městský soud uvedl, stěžovatel v žalobě nezpochybnil skutková zjištění, ze kterých správní orgány při vyměřování daně vycházely. Pokud jde o právní hodnocení, městský soud uvedl, že od 1. 1. 2007 byly změněny podmínky pro osvobození od spotřební daně minerálních olejů používaných jako pohonná hmota pro plavby po vodách na daňovém území. Ke stěžovatelově námitce, že motorová nafta nakoupená v roce 2006, která dosud nebyla spotřebována, nemůže být podrobena platbě spotřební daně, městský soud uvedl, že obecně je tato úvaha správná. Jiná je však situace, je-li vybraný výrobek použit k jinému účelu, než se kterým zákon spojuje osvobození od daně. V daném případě stěžovatel neprokázal, že minerální oleje nakoupené v roce 2006 nebyly spotřebovány. Stěžovatel

pohonné hmoty nakupoval i v lednu 2007, a to se spotřební daní, z čehož lze dovodit, že s výjimkou lodi Mája, která byla prokazatelně odstavena, se s ostatními plavidly plavil v lednu 2007 po vodách na daňovém území České republiky. Bez ohledu na to, jaký byl zůstatek pohonných hmot k 31. 12. 2006 a jaké zůstatky byly v nádržích při dalších tankováních v roce 2007, nelze mít za to, že minerální oleje natankované v roce 2006 jsou stále v nádržích lodí a že tedy nelze daň vyměřit. Pohonné hmoty nakoupené do 31. 12. 2006 byly spotřebovány v rámci plaveb v lednu 2007. Stěžovatel neprokázal, vyjma lodi Mája, že od 1. 1. 2007 byla všechna jeho plavidla odstavena, případně že došlo pouze k plavbám na daňové území jiného členského státu nebo z jiného členského státu na daňové území České republiky. Ke stěžovatelem tvrzenému porušení zákazu retroaktivity, městský soud uvedl, že se nejedná o pravou retroaktivitu, která by byla nepřipustná. Nedochází ke změně vzniku určitého právního vztahu nebo jeho následků, které nastaly přede dnem účinnosti nové právní úpravy. Nepravá retroaktivita, která nezakládá právní následky pro minulost, přípustná je. V daném případě není na přiznané osvobození od daně bezpodmínečný nárok. Je v pravomoci zákonodárce stanovit podmínky, při jejichž splnění daňový subjekt nemusí daň platit. Takové podmínky mohou být měněny s přihlédnutím ke konkrétním poměrům v tom kterém zdaňovacím období. Městský soud má za to, že změna podmínek pro osvobození předmětných minerálních olejů od spotřební daně není retroaktivitou nedovolenou. Stěžovateli byla uložena povinnost daň zaplatit až poté, kdy neprokázal, že nakoupené pohonné hmoty spotřeboval v souladu s účelem, se kterým zákon spojoval osvobození od spotřební daně. Jestliže neprokázal, že v lednu 2007 byly pohonné hmoty spotřebovány při plavbách na daňové území jiného členského státu nebo z jiného členského státu na daňové území České republiky nebo že tyto pohonné hmoty nebyly vůbec spotřebovány, nebyl splněn účel, se kterým zákon od 1. 1. 2007 osvobození od spotřební daně spojoval. Za tohoto stavu mu byla oprávněně za leden 2007 vyměřena spotřební daň.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1, písm. a), b) a d) s. ř. s. V kasační stížnosti stěžovatel poukázal na to, že v roce 2006 zakoupil naftu osvobozenou od spotřební daně jako pohonnou hmotu pro plavby lodí používaných pro účely podnikání po vodách na daňovém území České republiky v souladu s ust. § 49 odst. 10 zákona č. 353/2003 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“). Zákonem č. 575/2006 Sb. došlo od 1. 1. 2007 ke změně citovaného ustanovení v tom smyslu, že osvobození od spotřební daně je nadále jen po vodách na daňovém území České republiky, a to výhradně pro plavby z daňového území České republiky na daňové území jiného členského státu nebo pro plavby z jiného členského státu na daňové území České republiky. Stěžovatel vyjádřil přesvědčení, že motorová nafta, která dosud nebyla spotřebována ani při vnitrostátní lodní dopravě, ani při dopravě do nebo ze země EU, a které se dosud daňové osvobození z časového hlediska dále týká, by při splnění zákonné podmínky neměla být podrobena spotřební dani bez ohledu na skutečnost, kdy byla nakoupena. Zákon neukládá koncesovanému rejdaři, do kdy má prokázat, že osvobozené palivo použil v souladu s platným zákonem. Podle stěžovatelova názoru se městský soud dostatečně nevypořádal s jeho námitkami. Odůvodnění rozsudku a stanoviska městského soudu je strohé a paušalizované. V podstatě je shrnut skutkový děj tak, že pokud stěžovatel zakoupil motorovou naftu pro provoz svých lodí v roce 2006, tj. osvobozenou od spotřební daně, a následně se od 1. 1. 2007 změnil zákon, motorová nafta, která byla spotřebována až po 1. 1.

pokračování

2007, resp. u které stěžovatel neprokázal, že ji dosud nespotřeboval, podléhá zdanění. Městský soud se s argumentem zákazu retroaktivity vypořádal jedním krátkým odstavcem v závěru odůvodnění rozsudku tak, že na osvobození není bezpodmínečný nárok a je v pravomoci zákonodárce stanovit podmínky pro osvobození od daně, přičemž v tomto případě se jedná o retroaktivitu nepravou, která je principiálně povolena. Stěžovatel chápe, že je věcí zákonodárce stanovit, kdy je či není daňový subjekt osvobozen od určité daně, ale na rozdíl od městského soudu se domnívá, že pokud již je takové osvobození zákonem stanoveno, je na něj rovněž bezpodmínečný nárok, který musí všichni respektovat. Podmínky pro osvobození mohou být měněny, ale ne se zpětnou účinností. V takovém případě by se totiž jednalo o pravou retroaktivitu, která je zakázána. Stěžovatel v roce 2006 nakoupil naftu osvobozenou od spotřební daně a splnil v té době platné zákonné podmínky pro to, aby byl od daně osvobozen. Byla-li mu v roce 2007 nafta dodaněna, a to nikoliv proto, že porušil podmínky pro přiznané osvobození v roce 2006, ale proto, že se změnil zákon a osvobození od daně tak bylo posuzováno vlastně znova, ačkoliv jednou již podle zákona posouzeno bylo a právní vztah byl tak zkonsumován, jedná se o zřejmou pravou retroaktivitu. Obdobný názor vyslovilo ministerstvo financí ve stanovisku č. j. 182/48508/2008 v obdobné věci, v níž uvedlo, že *„Zákon stanovuje plátcem daně takovou osobu, která skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky ve větším množství, uvádí do volného daňového oběhu vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob nabytí oprávněně bez daně. Firma EVD natankovala motorovou naftu do provozní nádrže v roce 2006, tedy před nabytím účinnosti novely zákona č. 575/2006 Sb., a pokud byl nárok uplatněn v souladu se zákonem, firmě EVD vznikl tento nárok na osvobození od daně oprávněně. Vzhledem k tomu, že novela zákona neobsahovala přechodné ustanovení, které by omezilo „osvobozené“ použití takto nabytých pohonných hmot, neměl by být již jednou vzniklý nárok zpochybněn“*. Na citované stanovisko stěžovatel poukázal na podporu své právní argumentace a rovnosti na konkurenčním trhu. Stěžovatel dále namítal, že má převážnou část nakoupené motorové nafty v tancích na svých lodních plavidlech a hodlá i v roce 2008 a 2009 realizovat plavby podle zákona bez spotřební daně. Postup celních orgánů způsobuje, že i motorová nafta, která dosud pořád podléhá daňovému osvobození a nebyla uvolněna do volného oběhu, podléhá vyměření spotřební daně, a to v období, kdy ještě není zřejmé, zda bude použita na realizaci vnitrostátní cesty nebo cesty do členského státu. V odůvodnění napadeného správního rozhodnutí je také uvedeno, že daňová povinnost nastává okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající její vznik. K takové skutečnosti však ve stěžovatelově případě nedošlo. Většina nakoupené motorové nafty je v nádržích v tancích v lodních plavidlech. Stěžovatel po celou dobu na tuto skutečnost upozorňoval, stejně jako na to, že doposud nevznikla povinnost platit spotřební daň z motorové nafty. Správní orgán však zastává stanovisko, že stěžovatel veškerou naftu, kterou měl v nádržích svých lodí k 31. 12. 2006, použil pro účely, které podle novely zákona nepodléhaly osvobození. S tím vyjádřil stěžovatel zásadní nesouhlas. Jednak prokázal, jak je zřejmé ze správního spisu, že lodě pluly i do Německa, tj. členského státu. Lodě mají dvě nádrže v průměru každá 8000 l. Je tedy zřejmé, že dříve natankovaná nafta zůstává na dně nádrže, protože úplné vyprázdnění nádrže není ani možné. Správnímu orgánu bylo opakovaně sděleno, že lodě mají mezinárodní průkaz a že zahraniční zakázky budou vykázány jako zahraniční přeprava. Správní orgán však přesto donutil stěžovatele veškerou naftu dodanit. Jeho argument byl, že je stěžovatel povinen vše dodanit nebo jezdit jenom do zahraničí, protože pokud do nádrže natankoval naftu bez daně, tak nejprve spálí tuto naftu, a až následně naftu,

tankovanou již s daní. Nic takového ale žádným předpisem upraveno nebylo. Stěžovatel je tak vlastně paušálně sankcionován za neprokázání použití nafty tankované v roce 2006 ve smyslu „neprokázal jsi stoprocentně, dodal všechno“. Přitom neexistuje žádný prováděcí předpis, který by stanovil, jakým způsobem přesně vést evidenci nafty se spotřební daní a bez ní. Stěžovatel je podnikatel, loď má připravenou pro klienta, který mu dá zakázku a není předem jasné, zda loď pojede za naftu bez nebo se spotřební daní. Vyčerpání nafty přitom není možné. Pokud např. stěžovatel prováděl v roce 2007 plavbu pro klienta z Německa do Mělníka, byla nafta od daně osvobozena a následný převoz do Prahy již ale spotřební dani podléhal. Tyto nejasnosti a praktická nerozlišitelnost vedly zřejmě k tomu, že zákon byl opět novelizován a nyní již plavba po území České republiky opět spotřební dani nepodléhá. Z výše uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení.

Generální ředitelství cel ve vyjádření ke kasační stížnosti zcela odkázalo na své rozhodnutí a vyjádření k žalobě a také na napadený rozsudek, s jehož závěry se plně ztotožnilo. Pokud stěžovatel odkazuje na stanovisko ministerstva financí, nejedná se o závazné právní stanovisko (jak je v něm mimo jiné uvedeno), nýbrž o pouhý právní názor referenta, jenž navíc vychází ze strohých údajů žadatele, tedy bez znalostí všech souvislostí týkajících se dané věci. Tudíž k němu ve věci stěžovatele lze stěží přihlédnout. Navíc v něm není vůbec řešen účel použití minerálních olejů osvobozených od spotřební daně za účinnosti zákona o spotřebních daních, konkrétně ve znění zákona č. 310/2006 Sb. (do 31. 12. 2006) a ve znění zákona č. 575/2006 Sb. (od 1. 1. 2007), což je stěžejní pro posouzení (ne)osvobození minerálních olejů (motorové nafty) od spotřební daně. Podle generálního ředitelství cel je stěžovatelův názor týkající se nároku na osvobození minerálních olejů od spotřební daně bez ohledu na změnu podmínek pro jejich osvobození od spotřební daně (od 1. 1. 2007), zcela zjevně nesprávný. Minerální oleje na základě příslušného povolení a na základě „staré“ právní úpravy oprávněně nabyté za ceny bez spotřební daně je třeba následně využít k účelu, se kterým zákon o spotřební dani osvobození spojuje, a to pod příslušným důkazním břemenem daňového subjektu a pod jeho příslušnou daňovou odpovědností. Je-li „nová“ právní úprava v osvobozeném účelu použití přísnější, je třeba nabyté minerální oleje využít podle takového zpřísněného účelu použití a toto prokázat. V opačném případě vzniká daňovému subjektu daňová povinnost. Stěžovatel však neprokázal účel použití vybraných výrobků – minerálních olejů (motorové nafty) v rozhodné době, tedy v době spotřeby minerálních olejů a podle zákona účinného v době této spotřeby. Prokazování oprávněnosti „podmíněného“ nabytí vybraných výrobků osvobozených od spotřební daně za účinnosti předešlé právní úpravy je irelevantní. Zhodnocení městského soudu v rozsudku na str. 4 (poslední odstavec) a zejména na str. 5 (poslední odstavec) je přiléhavé. Městský soud upozornil na neunesení důkazního břemene stěžovatelem i na skutečnost, že v lednu 2007 nakupoval pohonné hmoty (bez povolení) již se spotřební daní, a proto lze učinit závěr, že předtím nabyté pohonné hmoty za ceny bez spotřební daně byly již spotřebovány, resp. nebyly už v provozních nádržích plavidel, a stěžovatel nic ve vztahu k osvobozenému účelu jejich použití předtím ani potom neprokázal. Generální ředitelství cel na podporu své argumentace poukázalo na „závazné“ stanovisko ze dne 9. 7. 2008, č. j. 2008/2200/23 „Nakládání s osvobozenou MONA nakoupenou do 31. 12. 2006, ale spotřebovanou od 1. 1. 2007“ vydané odborem 23 (daní) generálního ředitelství cel, které koresponduje s napadeným rozsudkem. Proto navrhlo, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

pokračování

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 4, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Podle ust. § 49 odst. 10 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném do 31. 12. 2006, jsou od daně osvobozeny minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1 písm. b), používané jako pohonná hmota pro plavby po vodách na daňovém území České republiky. Toto ustanovení se netýká minerálních olejů používaných pro soukromá rekreační plavidla.

Podle ust. § 49 odst. 10 zákona o spotřebních daních ve znění účinném od 1. 1. 2007 jsou od daně osvobozeny minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1 písm. b), používané jako pohonná hmota pro plavby po vodách na daňovém území České republiky, a to výhradně pro plavby z daňového území České republiky na daňové území jiného členského státu nebo pro plavby z jiného členského státu na daňové území České republiky. Toto osvobození se netýká minerálních olejů používaných pro soukromá rekreační plavidla.

V kasační stížnosti stěžovatel uplatnil v podstatě jedinou stížní námitku, a to ve vztahu k aplikaci ust. § 49 odst. 10 zákona o spotřebních daních ve znění účinném od 1. 1. 2007, protože podle jeho názoru došlo k nepřipustné retroaktivitě při aplikaci tohoto ustanovení, pokud jde o nespotřebovanou motorovou naftu, kterou jako osvobozenou od spotřební daně nakoupil v roce 2006, tedy ještě před nabytím účinnosti zákona č. 575/2006 Sb., kterým byl novelizováno citované ustanovení v tom smyslu, že byly zpřísněny podmínky pro osvobození minerálních olejů od spotřební daně.

Podle obsahu správního spisu stěžovatel nakoupil v roce 2006 celkem 544.192 l motorové nafty (kód KN 2710 19 41). Vzhledem k tomu, že při zániku zvláštních povolení k přijímání, užívání a prodeji vybraných výrobků osvobozených od daně (dále jen „zvláštní povolení“), tj. k 31. 12. 2006, neprovedl inventarizaci vybraných výrobků osvobozených od spotřební daně, byl celním úřadem vyzván k předložení dokladů souvisejících s použitím motorové nafty po 1. 1. 2007. Na základě zjištěných skutečností dospěl poté celní úřad k závěru, že veškeré zůstatky motorové nafty, které se nacházely v provozních nádržích plavidel R-3, KON-3, J-4 a Calimero k 31. 12. 2006, tj. celkem 13.400 l, po 1. 1. 2007 stěžovatel použil pro vnitrostátní dopravu, tedy k jinému účelu, než na který se osvobození od 1. 1. 2007 vztahovalo. Z výše uvedených důvodů byla stěžovateli vyměřena spotřební daň z množství 13.400 l motorové nafty za zdaňovací období leden 2007.

O pravou retroaktivitu by se jednalo v případě, kdyby nová právní úprava měnila vznik určitého právního vztahu nebo jeho následky, které nastaly přede dnem její účinnosti (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu 26. 4. 2007, č. j. 2 Afs 145/2006 - 38; nálezy Ústavního soudu ze dne 28. 2. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 9/95, publikovaný pod č. 107/1996 Sb. a sp. zn. Pl. ÚS 53/10, publikovaný pod č. 119/2011 Sb.). Prává retroaktivita je pak až na výjimky nepřipustná.

Naopak v případě nepravé retroaktivity nová právní úprava nezakládá právní následky pro minulost, ale skutečnosti, které nastaly v minulosti, právně kvalifikuje jako podmínku budoucího právního následku nebo pro budoucnost mění či ruší právní následky založené podle dřívějších předpisů. Nová právní úprava tak zasahuje do předchozích skutečností i do nabytých práv (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10, a ze dne 4. 2. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 21/96, publikovaný pod č. 63/1997 Sb., popř. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 6. 2011, č. j. 7 As 95/2010 – 55). V případech časového střetu staré a nové právní úpravy obecně platí, že od účinnosti nové právní normy se i právní vztahy vzniklé podle předchozí právní úpravy řídí novou právní normou. Oproti tomu vznik právních vztahů existujících před nabytím účinnosti nové právní normy, právní nároky, které z těchto vztahů vznikly, i vykonané právní úkony se řídí zrušenou právní normou (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 4. 2. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 21/96, usnesení ze dne 8. 7. 1999, sp. zn. Pl. ÚS 11/99, publikované pod č. 44/1999 Sb. ÚS, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 7. 2007, č. j. 9 Afs 25/2007 – 95, publikovaný pod č. 2037/2010 Sb. NSS).

V dané věci je nesporné, že pokud stěžovatel spotřeboval nakoupenou motorovou naftu jako pohonnou hmotu pro plavby na daňovém území České republiky v roce 2006, byla tato osvobozena od spotřební daně. Jestliže stěžovatel nakoupil oprávněně na základě zvláštního povolení do 31. 12. 2006 motorovou naftu osvobozenou od spotřební daně, mohl ji používat i nadále po 1. 1. 2007. Rozhodující však bylo, k jakému účelu tuto motorovou naftu použil. Pokud by ji použil pro účely definované v ust. § 49 odst. 10 zákona o spotřebních daních, ve znění účinném od 1. 1. 2007, pak osvobození od daně u takto spotřebované motorové nafty trvá a stěžovateli by nevznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. Stěžovatel však nesprávně dovozuje, že má na základě oprávněného nákupu motorové nafty v roce 2006 i nadále nárok na osvobození od daně u motorové nafty spotřebované v roce 2007 jako pohonnou hmotu pro plavby na daňovém území České republiky.

Podle ust. § 17 zákona o spotřebních daních je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc a podle ust. § 9 odst. 3 písm. b) citovaného zákona vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit u vybraných výrobků osvobozených od daně okamžikem jejich použití pro jiné účely, než na které se osvobození od daně vztahuje. Z citovaných ustanovení je zcela zjevné, že spotřební daň se vyměřuje na každé zdaňovací období samostatně, a tudíž i naplnění podmínek pro osvobození od daně je třeba zvažovat vždy autonomně ve vztahu k rozhodnému zdaňovacímu období. Splnění podmínek pro osvobození od daně v jednom zdaňovacím období proto automaticky neznamená, že toto osvobození bude poskytováno i v následujících zdaňovacích obdobích.

Pokud stěžovatel motorovou naftu nakoupenou v roce 2006 na základě zvláštních povolení použil v roce 2007 jako pohonnou hmotu pouze pro plavby na daňovém území České republiky, tedy pro účel, na který se již s účinností od 1. 1. 2007 osvobození nevztahovalo, pak mu podle ust. § 9 odst. 3 písm. b) zákona o spotřebních daních okamžikem použití pro tento účel vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. Okamžikem použití se rozumí den, kdy dochází k faktické spotřebě pohonné hmoty při vykonání plavby na daňovém území. Nejvyšší správní soud tento stav shodně s městským soudem hodnotí jako retroaktivitu nepravou, která je obecně přípustná. Předmětná úprava zákona

pokračování

č. 575/2006 Sb. totiž nijak nezměnila podmínky vzniku osvobození od daně ani jeho následky pro dobu před svou účinností. O pravou retroaktivitu by se jednalo např. v případě, kdy by zákonodárce osvobození od daně zpětně zrušil a požadoval po stěžovateli zpětně zaplacení spotřební daně za uplynulá zdaňovací období roku 2006. Zákon č. 575/2006 Sb. však pouze pro budoucnost mění, resp. ruší, právní následky založené podle dřívějších předpisů v tom smyslu, že skutečnosti vedoucí dříve k osvobození od spotřební daně již napříště takový účinek mít nebudou.

Pokud stěžovatel v kasační stížnosti uvedl, že jeho loď pluly i do Německa, tj. do členského státu EU, pak k této skutečnosti, kterou uplatnil až poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí, nemohl Nejvyšší správní soud v souladu s ust. § 109 odst. 5 s. ř. s. přihlížet. V tomto kontextu lze odkázat na nález ze dne 17. 5. 2007, sp. zn. III. ÚS 93/2006, v němž Ústavní soud uvedl: *“Ustanovení § 109 odst. 4 jen překáží tomu, aby způsobilý důvod, řádně uplatněný, byl v kasační stížnosti „rozšiřován“ o „skutečnosti“ dříve neuvedené, resp. aby byl na těchto novotách dodatečně založen.“*

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a generálnímu ředitelství cel žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 11. června 2014

JUDr. Eliška Cihlářová  
předsedkyně senátu