

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Petra Příhody v právní věci žalobce **O. Z.**, právně zastoupeného Mgr. Liborem Zemancem, advokátem, se sídlem Široká 8, České Budějovice, proti žalovanému **Celnímu ředitelství České Budějovice**, se sídlem Kasárenská 6, České Budějovice, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství České Budějovice ze dne 21. 10. 2003, č. j. 7727/02-21, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 23. 2. 2004, sp. zn. 10 Ca 215/2003,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích. Tímto rozsudkem krajský soud zamítl žalobu stěžovatele proti rozhodnutí Celního ředitelství České Budějovice (dále jen „žalovaný“) ze dne 21. 10. 2003, č. j. 7727/02-21, kterým bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu Dolní Dvořiště ze dne 8. 11. 2002, č. j. 22999-02/02-01, o vydání platebního výměru stěžovateli na částku 448658 Kč.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje zákonné důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), a namítá tak nesprávné posouzení právní otázky a vady v řízení.

Stěžovatel zejména odkazuje na svá stanoviska uvedená v žalobě ke krajskému soudu a tvrdí, že krajský soud nedostatečně vážil argumenty zde obsažené. Dále tvrdí, že krajský soud ve svém rozsudku nesprávně uvedl, že zbožím jsou podle § 2 písm. d) zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, v tehdy platném znění, veškeré věci movité a elektrická energie a věci obsažené v kombinované nomenklatuře celního sazebníku. Podle stěžovatele tak krajský soud rozšířil obsah daného ustanovení v rozporu se zákonem.

Stěžovatel rovněž namítá, že mezinárodně obchodovatelné uzanční slitky nelze podřadit podpoložce 710820000 – zlato mincovní, neboť o zařazení zlatých slitků k této podpoložce se zmiňují pouze vysvětlivky v harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží, které nejsou součástí závazného právního předpisu. Stěžovatel shledává tvrzení o tom, že bankovní zlato je zbožím, tvrzením ryze účelovým, neboť zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon, ve svém § 1 písm. d) považoval zlato za devizovou hodnotu, což bylo ve znění účinném do 31. 12. 2001 konkretizováno v písm. e) téhož ustanovení. Náležitosti mincovního zlata přitom byly dle historického výkladu provedeného stěžovatelem v našem právním řádu naposledy definovány v zákoně č. 25/1934 Sb. z. a n., jenž dle stěžovatele odlišoval kvality zlata mincovního a zlata ryzího.

Rozhodnou otázku, zda jím dovezené zlato bylo nutno považovat za zboží či za devizovou hodnotu, navrhuje stěžovatel rozhodnout na základě účelu dovozu zlata. Vzhledem k tomu, že účelem dovozu zlata stěžovatelem byl opětovný vývoz po přechodu šilinků na euro, je z tohoto účelu dle stěžovatele jasně čitelný devizový účel operace, která je dle § 28 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) od této daně osvobozena.

Stěžovatel dále trvá na svém stanovisku, že žalobou napadené rozhodnutí celního ředitelství bylo nicotné, neboť bylo vydáno na podkladě nicotného správního aktu Celního úřadu Dolní Dvořiště, a proto mu chyběl právní podklad. Důvody této nicotnosti, jež byly vylíčeny již v žalobě, přitom nebylo dle stěžovatele možno zhojit doplněním údajů ve výroku žalovaného coby odvolacího orgánu, neboť nicotnost je zcela jinou kategorií než neplatnost a pouhou změnou výroku zhojena být nemůže.

Konečně stěžovatel uvádí, že krajský soud chybně posoudil jeho námitku, že neměl možnost se vyjádřit ve správním řízení k výpovědím některých osob, což shledává být v rozporu se zásadami zaručenými v ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

Z těchto důvodů stěžovatel navrhuje napadený rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích zrušit a zároveň žádá, aby byl jeho kasační stížnosti přiznán odkladný účinek.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti vykládá ustanovení § 2 písm. d) celního zákona na rozdíl od stěžovatele tak, že výčet zde obsažený není možno ani spojením „dále věci“ již nijak rozšířit, neboť již tím, že obsahuje všechny hmotné věci, z nichž každou lze podřadit některé položce kombinované nomenklatury, je rozšíření o jakékoli další věci již logicky nemožné.

Zlaté slitky zbožím nesporně jsou, stejně jako jiné podobné výrobky ze zlata. Celní zákon obsahuje i další druhy zboží označené v devizovém zákoně jako devizové hodnoty, např. bankovky, obligace a podobné cenné papíry či platné mince. Z hlediska zákona o DPH však již peníze a cenné papíry za zboží považovány nejsou, díky vylučovacímu ustanovení § 2 odst. 2 písm. a) tohoto zákona. Na zlaté slitky se však toto vylučovací ustanovení nevztahuje, a proto je lze z hlediska zákona o DPH považovat za zboží, díky čemuž bylo vyměření této daně zcela v souladu se zákonem.

Žalovaný dále dovozuje, že nelze na transakci uskutečněnou stěžovatelem vztáhnout výjimku obsaženou v § 28 zákona o DPH, kterým jsou od daně osvobozeny devizové operace.

K devizové operaci, tedy k nákupu zlata, došlo již v Rakousku, a proto se na ni český zákon o DPH vůbec nevztahuje, dopadá však na následný dovoz takto nakoupených slitků do ČR.

Konečně žalovaný zpochybňuje stěžovatelovo označení obou správních rozhodnutí za nicotná, neboť dle názoru žalovaného je neúplné uvedení právního předpisu, podle nějž bylo ve správním řízení rozhodováno, sice vadou rozhodnutí, nezakládá však nicotnost takového rozhodnutí a použitelným prostředkem nápravy je změna nebo zrušení takového aktu. Žalovaný zpochybňuje rovněž tvrzení, že stěžovatel neměl možnost se vyjádřit k dalším důkazům, zejména k výslechu dalších osob; ze správního spisu dostatečně vyplývá nedůvodnost takové námitky, když v daném správním řízení žádné další důkazy, než ty, jichž byl stěžovatel účasten, prováděny nebyly a stěžovatel ani žádné další důkazy nenavrhoval.

Ze všech těchto důvodů navrhuje žalovaný, aby byla kasační stížnost zamítnuta jako nedůvodná.

Ve své replice k tomuto vyjádření stěžovatel polemizuje s tvrzením žalovaného, že se krajský soud nedopustil rozšiřujícího výkladu ustanovení § 2 písm. d) celního zákona a že celní nomenklatura obsahuje sama o sobě veškeré movité věci. Stěžovatel trvá na argumentaci, že dovážené zlaté slitky byly výhradně devizovou hodnotou, přičemž na účelu, pro nějž je stěžovatel do republiky dovezl, nic nemění ani fakt, že kurz rakouského šilinku byl již v době dovozu na euro pevně fixován, takže obava z kurzovních výkyvů byla lichá, což ovšem dle stěžovatele mimounijní veřejnost netušila. Zároveň opakuje i argumentaci týkající se tvrzené nicotnosti napadených správních rozhodnutí, stejně jako to, že mu nebylo umožněno seznámit se s podklady správního rozhodování.

V projednávané věci Nejvyšší správní soud z předmětného správního spisu především zjistil, že dne 25. 3. 2002 zahájil Celní úřad Dolní Dvořiště daňové řízení ve věci vyměření vzniklého celního dluhu u nezákonně dovezeného zboží – zlata. V tomto řízení bylo dne 4. 4. 2002 vykonáno u celního úřadu ústní jednání, při němž stěžovatel uvedl, že dne 26. 11. 2001 převezl on a jeho kolegyně I. R. v osobním automobilu zlato, za které chtěl v budoucnu, po směně na euro po zániku rakouského šilinku, koupit v Rakousku auto, popřípadě takto získaná eura jinak využít. Při přejezdu státní hranice v D. D. odpověděl na dotaz celníka, zda má něco k proclení, negativně, neboť se domníval, že převáží devizy nepodléhající zdanění, ovšem po několika kilometrech jízdy byl zadržen policií a celní policií, poté se musel vrátit na celnici, kde proběhla prohlídka vozu končící nalezením 6 kg zlata v podobě uzančních slitků o váze po jednom kilogramu. Na základě takto zjištěných skutečností a také na základě informací od Policie ČR – Správy Jihočeského kraje, která kvůli tomuto pokusu o převoz zlatých slitků zahájila proti stěžovateli trestní stíhání, vydal Celní úřad Dolní Dvořiště dne 8. 11. 2002 výše označený platební výměr pro porušení povinností stanovených v § 80 odst. 1 a 5 celního zákona. V tomto platebním výměru celní úřad určil, že dovozem 6 kg mincovního zlata v ceně 2039352 Kč vznikla stěžovateli povinnost zaplatit DPH ve výši 448658 Kč.

Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel dne 25. 11. 2002 odvolání, v němž uvedl, že z předmětných 6 kg zlata mu patřily pouze 3 kg, neboť zbytek si nakoupila paní I. R., jakkoli měl veškeré zlato při přejezdu hranice u sebe v ledvince z důvodu bezpečnosti a váhy on. Ochranu proti výkyvům kurzů při přechodu rakouského šilinku na euro formou nákupu zlata zvolil v důsledku inzerce německých satelitních programů. Tato inzerce vycházela také z faktu, že v Rakousku se ze zlata DPH neplatí, dle stěžovatele je nemožné platit DPH za

zlato i v ČR, neboť v době převozu bylo zlato devizovou hodnotou, ke změně v legislativě vypuštěním pojmu zlata jako devizové hodnoty došlo až k 1. 1. 2002. S odvoláním na požadavky právního státu a inspiraci úpravou v zemích Evropské unie požadoval stěžovatel, aby žalovaný napadené rozhodnutí celního úřadu zrušil. Toto odvolání dále doplnil a uvedl, že za situace, kdy podle § 28 odst. 2 zákona o DPH v tehdy platném znění bylo obchodování s devizovými hodnotami, za něž je nutno považovat i zlato, osvobozeno od DPH, je možný buď výklad, že zlato při dovozu nemělo podléhat DPH; nebo výklad, že mělo podléhat této dani, pak by ovšem tato daň musela být vrácena při vývozu zpět do Rakouska, což stěžovatel považoval za absurdní. Dále stěžovatel dovodil neplatnost napadeného správního rozhodnutí, neboť v něm chyběl odkaz na procesní předpis, podle nějž bylo rozhodováno, tedy podle § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona na zákon č. 337/1992 Sb., což podle stěžovatele odkazujícího na nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 31/99 založilo neplatnost tohoto rozhodnutí.

O tomto odvolání rozhodl žalovaný a napadené rozhodnutí změnil svým rozhodnutím ze dne 21. 10. 2003 tak, že původní rozhodnutí přeformuloval a doplnil, aniž by změnil jeho výrok. V odůvodnění pak žalovaný uvedl, že není jeho úlohou posuzovat daňové a devizové předpisy EU a Rakouska, nýbrž musí vycházet ze zákonů českých, z nichž žádný nestanoví, že by zlato bylo při dovozu do tuzemska vyňato z daňových předpisů, naopak je zákonem o DPH považováno za zboží této dani podléhající. Ke stěžovatelově tvrzení, že se v daném případě jednalo o obchodování s devizovými hodnotami, žalovaný uvedl, že od daně se podle zákona o DPH osvobozuje činnost, nikoli její předmět, v uvedeném případě tedy zlato coby zboží. I ve světle uváděných argumentů tak žalovaný uzavřel, že zlato bylo dovezeno nezákonně a vázl na něm pro nezaplacení DPH celní dluh, k jehož zaplacení byl podle žalovaného plně povinen stěžovatel, neboť i zpochybňované 3 kg zlata mu byly paní R. při přejezdu hranice dle její výpovědi svěřeny.

Toto rozhodnutí napadl stěžovatel žalobou ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích. Zde zejména resumoval skutkový stav a argumentaci obsaženou v odvolání a opakoval svůj názor, že dovoz zlatých slitků bylo nutno považovat za devizovou operaci od DPH osvobozenou, stejně jako je vyloučena z režimu celního zákona. Stěžovatel se také neztotožnil s názorem žalovaného, že předmětné zlato spadá do položky 7108200000 celního sazebníku, když je nelze považovat za mincovní zlato z důvodů plynoucích z historického výkladu pojmu mincovní zlato, jak byl proveden následně i v kasační stížnosti. Stěžovatel také tvrdil, že zda lze dovážené zlato posuzovat výhradně jako zboží, či jako devizovou hodnotu, je nutno chápat podle účelu použití, přičemž i peníze, pokud by byly například dováženy v podobě mincí k následnému přetavení v kov, by bylo nutné zdanit jako zboží; naopak vzhledem k účelu, pro nějž stěžovatel dovážel předmětné zlato, nelze na ně jako na zboží vůbec pohlížet. Dále se stěžovatel ohradil proti názoru žalovaného, že dlužníkem na cle se stává zásadně osoba, která zboží podléhající clu do země dopravila.

Žalovaný ve svém vyjádření zopakoval, že dovážené mincovní zlato bylo nutno pokládat za zboží ve smyslu zákona o DPH, neboť výluka ve znění platném v předmětné době obsahovala pouze peníze a cenné papíry. Dále uvedl na pravou míru, že ve smyslu celního zákona je mincovní zlato zbožím, na něž je při dovozu uplatňována smluvní sazba beze cla. Pro celní dluh pak dle žalovaného nebylo rozhodující vlastnictví zlatých slitků napadené ve vztahu k polovině převáženého množství stěžovatelem, ale to, kdo je do země dopravil, a touto osobou byl stěžovatel. S ohledem na hodnotu dovážených slitků měly tyto být stěžovatelem přihlášeny při přejezdu státní hranice i podle devizového zákona.

Stěžovatel v replice k tomuto vyjádření navrhl jako alternativní petit, aby byla u napadeného rozhodnutí vyslovena nicotnost.

O citované žalobě rozhodl Krajský soud v Českých Budějovicích zamítavým rozsudkem napadeným touto kasační stížností. V tomto rozsudku krajský soud uvedl, že předmětné zlaté slitky je nutno považovat za zboží ve smyslu zákona o DPH, neboť jsou věcí movitou a nejsou ani penězi, ani cennými papíry. Jsou konečně zbožím i ve smyslu § 2 písm. d) celního zákona. Nejsou přitom od cla osvobozeny, tak aby bylo založeno osvobození od DPH podle § 43 odst. 6 zákona o DPH, podle něhož je od DPH osvobozeno zboží, jež je osvobozeno od cla, neplyne-li toto osvobození ze systému celních preferencí. Krajský soud potvrdil i to, že celním dluhem je stěžovatel zatížen ve vztahu k celým 6 kg zlata. Odmítnut byl poukaz a osvobození od DPH obsažené v § 28 odst. 2 písm. h) zákona o DPH, neboť v tomto ustanovení je taxativně uvedeno, které činnosti lze považovat za obchodování s devizovými hodnotami a činnost provozovaná stěžovatelem, tedy nákup zlata pro vlastní potřebu, sem nespadá. Krajský soud odmítl i tvrzení stěžovatele o nemožnosti aktivně se podílet na průběhu správního řízení, stejně jako námitku nicotnosti napadeného správního rozhodnutí, neboť neshledal nicotnost u rozhodnutí správního orgánu prvého stupně a u rozhodování obou instancí, posuzovaného podle krajského soudu jako celek, nebyla shledána ani neplatnost.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Nejprve se soud zaměřil na (případné) naplnění kasačního důvodu podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tzn. zabýval se tím, zda napadený rozsudek není nezákonný pro nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Přitom - jak vyplývá již ze shora uvedené rekapitulační části tohoto rozsudku-rozhodnou je v posuzované věci otázka, zda ze zlata převáženého stěžovatelem (a samotný fakt, že toto zlato bylo převáženo výhradně stěžovatelem, již o na rozdíl od žaloby v kasační stížnosti nijak nezpochybňuje) měla být vyměřena DPH, či nikoli. Stěžovatel tvrdí, že dovážené zlaté slitky nepodléhaly DPH ze tří důvodů.

Stěžovatel nejprve tvrdí, že dovezené zlato nebylo zbožím ve smyslu § 2 odst. 2 písm. a) zákona o DPH ve znění účinném do 31. 12. 2001. Za zboží byly ve smyslu tohoto ustanovení považovány *„věci movité, tepelná a elektrická energie, plyn a voda; za zboží se nepovažují peníze a cenné papíry, pokud tento zákon nestanoví jinak.“* Vzhledem k tomu, že zlatý slitek je ze své definice nesporně věcí movitou, je nutno zkoumat, zda se na něj nevztahuje některá z výjimek obsažených v části tohoto ustanovení za středníkem. Zlatý slitek zjevně není cenným papírem a otázku, zda jej lze považovat za peníze, pak bylo nutno posoudit pohledem definičního ustanovení obsaženého v tehdy platném znění § 2a odst. 1 zákona o DPH, které stanovilo, že *„penězi se pro účely tohoto zákona rozumějí platné bankovky, státovky a mince české nebo cizí měny. Za platné bankovky, státovky a mince se považují i takové, jejichž platnost byla ukončena, ale lze je za platné bankovky, státovky a mince vyměnit.“* Výjimka, podle níž jsou za zboží podle odst. 2 téhož ustanovení považovány i některé druhy bankovek, státovek a mincí, je v daném případě již nerozhodná. Z výše uvedeného je dostatečně zjevné, že zlaté slitky, nejsoucí bankovkami, státovkami ani mincemi, je nutno považovat ve smyslu zákona o DPH

za zboží. Skutečnost, zda je lze považovat za zboží i podle celního zákona, je relevantní až podle druhé možné výjimky z platby DPH.

Je-li tedy prokázáno, že zlaté uzanční slitky jsou ve smyslu zákona o DPH zbožím, uplatní se na ně placení DPH podle jeho ustanovení § 43 odst. 1 písm. a), podle něhož dani podléhalo zboží z dovozu. Druhý důvod, jenž je třeba posoudit jako připustitelnou výjimku z placení DPH, je obsažen v odst. 6 tohoto ustanovení. Podle něj je zboží z dovozu osvobozeno od daně, pokud se na něj vztahuje osvobození od cla, leda by toto osvobození plynulo ze všeobecného systému smluvních preferencí. Je tedy k případnému uplatnění tohoto druhého potenciálního důvodu oprávněnosti stěžovatelových námitek třeba zjistit, zda lze tyto uzanční slitky považovat za zboží osvobozené od cla, případně z jakého důvodu. Za zboží jsou považovány podle § 2 písm. d) tehdy platného znění celního zákona *„veškeré hmotné věci movité a elektrická energie uvedené v kombinované nomenklatuře celního sazebníku.“* Ve formulaci použité v rozsudku krajského soudu, napadené stěžovatelem v kasační stížnosti, je pak nutno shledat nikoli úmysl rozšířit obsah tohoto ustanovení, nýbrž spíše jistou formulační nedokonalost; rozhodné nicméně v dané věci je, zda lze zlaté slitky pokládat za movitou věc zařazenou v kombinované celní nomenklatuře. Zde Nejvyšší správní soud shledal, že zlato bylo skutečně v rozhodné době (a je dosud) zařazeno v celním sazebníku uveřejněném jako příloha k nařízení vlády č. 441/2000 Sb. v položce č. 7108. Tato položka se dělila do několika podpoložek, přičemž hlavním dělicím kritériem zde bylo, zda se jedná o zlato mincovní či jiné než mincovní. Celní úřad klasifikoval zlato dovážené stěžovatelem jako zlato mincovní a proto je podřadil pod podpoložku č. 7108 20 00, která byla zatížena všeobecnou celní sazbou ve výši 5 % a smluvní celní sazbou ve výši 0 %, toto zboží tedy nebylo osvobozeno od cla v té podobě, jak požaduje § 43 odst. 6 zákona o DPH, což implikuje, že nebylo osvobozeno ani od DPH ve smyslu tohoto ustanovení. Zpochybňuje-li stěžovatel dále, že se nejednalo o zlato mincovní, je třeba upozornit na to, že ani kdyby nebylo toto zlato jako zlato mincovní posouzeno, nic by to neměnilo na faktu, že by toto zlato nebylo osvobozeno od cla ve všeobecné sazbě. Jedinými druhy nemincovního zlata osvobozenými od cla je totiž zlatý prach (podpoložka č. 7108 11 00) a ostatní neopracované formy (podpoložka č. 7108 12 00); naopak dvě zbývající podoby nemincovního zlata clem zatíženy jsou v podpoložce ostatní polotovary (č. 7108 13), jež je zatížena clem jak ve všeobecné, tak ve smluvní sazbě. Je tak již nadbytečná argumentace nezávazností vysvětlivek v harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží, stejně jako stěžovatelova argumentace historizující, zvláště když předpis, jejž používá k historickému výkladu, tedy zákon č. 25/1934 Sb. z. a n., nedefinoval mincovní zlato, ale pouze určoval obsah zlata v československých zlatých stokorunách. Není-li totiž předmětné zlato zlatým prachem či ostatní neopracovanou formou, je ve všeobecné sazbě vždy clem zatíženo, a je tedy zatíženo podle § 43 zákona o DPH i daní z přidané hodnoty.

Třetím a posledním z důvodů, jenž je nutno posoudit, je tvrzení stěžovatele, že dovoz zlata byl od daně osvobozen proto, že se jednalo o devizovou službu podle § 28 zákona o DPH. Při posouzení tohoto důvodu je třeba nejprve uvést na pravou míru stěžovatelovu zevšeobecňující opakovaně používanou formulaci „devizové operace“. Podle § 28 odst. 2 písm. h) bod 1 zákona o DPH bylo v tehdy účinném znění od daně osvobozeno *„obchodování na vlastní účet nebo na účet klienta s devizovými hodnotami“*. Není sporné, že zlato je ve smyslu § 1 písm. d) a e) devizového zákona devizovou hodnotou. Krajský soud a žalovaný mají nicméně pravdu v tom ohledu, že tím nakládáním se zlatem coby devizovou hodnotou, které je od daně osvobozeno, je obchodování s ním, tedy služba provozovaná na vnitrostátní úrovni, nikoli jeho dovoz. Dovoz devizových hodnot je nutno v rámci

systematiky zákona o DPH považovat za samostatnou skutečnost, nikoli za součást obchodování s těmito hodnotami na vlastní nebo cizí účet. K podřazení dovozu devizových hodnot obchodování s nimi totiž jistě nedostačuje, že tento obchod (a i on sám je v daném případě nedostatečně prokazatelný) je účelem jejich dovozu, neboť se nejedná o nic jiného, než o tvrzení, že činnost od daně osvobozená, tedy obchod, je účelem předcházející činnosti od daně neosvobozené, tedy dovozu. Je tak stěžovatelova argumentace devizovým zákonem na straně jedné nesporná, na straně druhé ovšem nerozhodná, neboť rozhodujícím pro posouzení výše položené otázky je v daném případě souběžná aplikace zákona o DPH a celního zákona, argumentace devizovým zákonem již je na hranici nadbytečnosti.

Lze proto uzavřít, že žádný ze stěžovatelem prezentovaných důvodů, pro který by stěžovatel neměl platit DPH, ve světle zákonné úpravy platné k 26. 11. 2001 neuspívá, neboť bylo shledáno, že zlato v podobě uzančních slitků je nutno pokládat za zboží zařazené v celní nomenklatuře, jež není osvobozeno od cla v rámci všeobecné sazby, a tudíž není ani osvobozeno od daně z přidané hodnoty; přičemž jeho dovoz není od daně osvobozen ani proto, že by jej bylo možno chápat jako obchodování s devizovými hodnotami. Nejvyšší správní soud tak shledal, že se krajský soud napadeným rozsudkem nedopustil nezákonnosti ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Soud se dále zabýval tím, zda ve správním řízení nedošlo k vadám, pro které měl krajský soud napadené rozhodnutí správního orgánu zrušit ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

V tomto směru stěžovatel namítá nicotnost napadeného prvostupňového rozhodnutí a z něj plynoucí nicotnost rozhodnutí žalovaného. S touto námitkou se však dle názoru Nejvyššího správního soudu již dostatečně vypořádal krajský soud, když uvedl, že prvostupňové rozhodnutí jistě nebylo stiženo závažnou vadou nicotnosti, plynoucí například z rozhodování zcela nepříslušným orgánem; přičemž ve správním řízení jako celku nelze shledat ani vady, které by zakládaly nezákonnost výsledného rozhodnutí, jako méně závažnou vadu. Nejvyšší správní soud se v tomto směru s argumentací krajského soudu ztotožňuje a pro stručnost na ni odkazuje. Nad tento rámec připomíná, že podle ustálené judikatury mohou chybějící zákonné náležitosti správního aktu vyvolávat jeho nicotnost pouze tehdy, jestliže je tento nedostatek natolik intenzivní a zřejmý, že po účastnících dotčeného právního vztahu nelze spravedlivě žádat, aby tento správní akt respektovali (č. 212/2004 Sb. NSS).

Odmítnout je třeba i námitku, že stěžovateli nebyla dána možnost se aktivně podílet na průběhu řízení. Vzhledem k tomu, že ze správního spisu vyplývá, že správní orgány v jeho věci vycházely pouze ze skutečností zjištěných přímo v jeho přítomnosti, není zjevné, jakou další možnost aktivně se podílet na řízení má stěžovatel na mysli, přičemž ani v kasační stížnosti neuvádí, v jakou změnu vlastního správního rozhodnutí mohla taková účast ústit a jakým způsobem.

Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že v řízení nezjistil existenci vad ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

Ze všech shora uvedených důvodů tak Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Za této procesní situace, kdy Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti rozhodl neprodleně po jejím obdržení a po nezbytném poučení účastníků řízení o složení senátu, se z důvodu nadbytečnosti již samostatně nezabýval návrhem na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a Celnímu ředitelství České Budějovice náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 15. 7. 2004

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu