

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH  
BUDĚJOVICÍCH  
Ekonomická fakulta**

**DIPLOMOVÁ PRÁCE**

**2008**

**RÓBERT UHRÍN**

**JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH  
BUDĚJOVICÍCH**  
**Ekonomická fakulta**  
**Katedra práva**

Studijní program: N 6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku



**Právní režim v celním skladu**

Vedoucí diplomové práce

JUDr. Rudolf Hrubý

Konzultant

JUDr. Václav Kaizrlík

Autor

Róbert Uhrín

2008

## **Prohlášení**

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma **Právní režim v celním skladu** vypracoval samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu použitých zdrojů.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě fakultou elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách.

## **Poděkování**

Děkuji vedoucímu práce JUDr. Rudolfu Hrubému za vedení, cenné rady a pomoc, konzultantovi JUDr. Václavu Kaizrlíkovi za věcné připomínky a náměty.

Současně děkuji mému zaměstnavateli, mým kolegům a všem kteří jakoukoli měrou přispěli ke vzniku této práce.

## **Předmluva**

Celnictví patří k nejstarším povoláním na světě a institut celních skladů se objevuje už ve starověku.. Současný stav právního režimu v celním skladu je pro část deklarantské veřejnosti velká neznámá a spousta otázek. Zaměření a rozsah, této práce mi umožňuje odpovědět na nejčastější otázky, které si klade obchodník při zvažování využití možností celních skladů, umožnit mu orientovat se v dané problematice a pomoci při nalezení neoptimálnějšího řešení.

Hlavní cíl práce je zaměřený na současnost, zpracovat a popsat to podstatné, jako jsou postupy, podmínky, možnosti a funkce celních skladů. Vytvořit vyvážený soubor toho co je důležité, toho co je zajímavé a neuchylovat se jenom k citacím a komentování zákonů. Určení a rozsah práce mi umožňuje zprostředkovat Vám náhled na tuto problematiku a poukázat na některé vztahy a souvislosti, které při využití celních skladů vznikají.

V práci jsem použil veřejně dostupné zdroje , avšak zpracované také se znalostí pohledů z druhé strany.

|                                                                                                           |           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <i>Prohlášení.....</i>                                                                                    | <i>3</i>  |
| <i>Poděkování.....</i>                                                                                    | <i>4</i>  |
| <i>Předmluva.....</i>                                                                                     | <i>5</i>  |
| <i>1. Úvod.....</i>                                                                                       | <i>10</i> |
| <i>2. Literární přehled.....</i>                                                                          | <i>12</i> |
| <i>3. Metodický postup.....</i>                                                                           | <i>13</i> |
| <i>4. Charakteristika celních skladů v České republice.....</i>                                           | <i>13</i> |
| <i>4.1. Historie celních skladů.....</i>                                                                  | <i>13</i> |
| <i>4.2. Definice pojmů celní sklad a svobodný sklad.....</i>                                              | <i>15</i> |
| <i>4.3. Typy celních skladů.....</i>                                                                      | <i>15</i> |
| <i>4.4. Typy svobodných skladů.....</i>                                                                   | <i>17</i> |
| <i>4.5. Využití celních a svobodných skladů.....</i>                                                      | <i>18</i> |
| <i>5. Podmínky vzniku celních skladů a svobodných skladů.....</i>                                         | <i>19</i> |
| <i>5.1. Celní sklad.....</i>                                                                              | <i>19</i> |
| <i>5.2. Žádost o povolení provozování celního skladu.....</i>                                             | <i>19</i> |
| <i>5.3. Ekonomická (hospodářská) odůvodněnost celního skladu.....</i>                                     | <i>21</i> |
| <i>5.4. Místní šetření.....</i>                                                                           | <i>21</i> |
| <i>5.5. Svobodný sklad - povolení.....</i>                                                                | <i>22</i> |
| <i>6. Podmínky uskladňování v celních a svobodných skladech,.....</i>                                     | <i>23</i> |
| <i>6.1. Přidělení celně schváleného určení – propuštění do režimu.....</i>                                | <i>23</i> |
| <i>6.2. Evidence zboží – propuštěného do režimu uskladnění v celním skladu..</i>                          | <i>24</i> |
| <i>6.3. Evidence zboží – umístěného ve svobodném skladu.....</i>                                          | <i>25</i> |
| <i>6.4. Formy manipulace s uskladněným zbožím.....</i>                                                    | <i>26</i> |
| <i>7. Celní hodnota uskladněného zboží v celním skladu a svobodném skladu. ....</i>                       | <i>28</i> |
| <i>7.1. Zboží uskladněné v celním skladu.....</i>                                                         | <i>29</i> |
| <i>7.2. Prodej zboží v celním skladu a svobodném skladu – celní hodnota při postupném prodeji.....</i>    | <i>31</i> |
| <i>8. Zjednodušené postupy, výhody a možnosti uplatnění těchto postupů pro provoz Celního skladu.....</i> | <i>37</i> |
| <i>8.1. Rozhodnutí o udělení povolení zjednodušeného postupu.....</i>                                     | <i>38</i> |

|                                                                                                                                           |           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>9. DPH a SPD při využití celních skladů a svobodných skladů.....</b>                                                                   | <b>39</b> |
| <b>9.1. Celní sklady .....</b>                                                                                                            | <b>40</b> |
| <b>9.2. Využití celního skladu jako konsignačního skladu.....</b>                                                                         | <b>43</b> |
| <b>9.3. Svobodné sklady .....</b>                                                                                                         | <b>44</b> |
| <b>9.4. Ukončení umístění ve Svobodném skladu.....</b>                                                                                    | <b>46</b> |
| <b>10. Přehled typů celních skladů v České republice, a závislost jejich počtu na objemu dováženého zboží v letech 2004 až 2007. ....</b> | <b>48</b> |
| <b>11. Závěr. ....</b>                                                                                                                    | <b>55</b> |
| <b>12. Summary .....</b>                                                                                                                  | <b>57</b> |
| <b>Key words:.....</b>                                                                                                                    | <b>58</b> |
| <b>Klíčová slova:.....</b>                                                                                                                | <b>58</b> |
| <b>13. Použité zdroje:.....</b>                                                                                                           | <b>58</b> |
| <b>14. Glosář.....</b>                                                                                                                    | <b>60</b> |
| <b>15. Přílohy.....</b>                                                                                                                   | <b>62</b> |
| <b>1) Zpracována žádost k povolení celního skladu typu A včetně příloh .....</b>                                                          | <b>62</b> |
| <b>2) Rozhodnutí celního úřadu o povolení celního skladu typu A včetně stanovení podmínek jeho provozování.....</b>                       | <b>62</b> |
| <b>Přílohy na CD .....</b>                                                                                                                | <b>62</b> |

**Počátek našeho celního práva takzvaný  
třicátkový řád nese úctyhodné datum 2.ledna 1788**  
Úvodní slova důvodové správy k vládnímu návrhu  
celního zákona ze dne 11.června 1927

## **1. Úvod**

Dostává se Vám do rukou práce, která svým obsahem pokrývá oblast v českém celnictví, spoře popsanou svým zaměřením, určená pro každého, koho daná problematika zajímá či už z profesního hlediska nebo ze studijních důvodů.

Cílem práce je seznámit čtenáře s mechanismem fungování celních skladů, s možnostmi, které nabízí jejich využívání, s formalitami a postupy pro zřízení a provoz celního skladu. Tato práce Vám odpoví na otázky, které si pokládá každý kdo chce využít možnost, kterou mu nabízí uplatnění využití nástroje uskladnění v celním skladu, ekonomického nástroje k získání konkurenční výhody pro výrobce, dovozce, obchodníky i odběratele.

Výhody finanční, snížením nákladů, tím že se za zboží umístěné v celním skladu a svobodném skladu neodvádí příslušné clo a daně. Výhody strategické, přiblížením zboží potenciálnímu zákazníkovi. Výhody statusu dovoзовého zboží, kdy toto nepodléhá obchodně politickým opatřením jako jsou povolení, kvóty a už zmíněné daňové zatížení. Tato opatření jsou realizována až na základě uskutečněného obchodu (kontraktu), jehož realizace může na druhou stranu záležet právě na příznivých obchodně politických opatřeních. Zboží v takovém případě čeká v celním skladu na vyřízení příslušného povolení, nebo na otevření příslušné kvóty, která umožňuje propustit zboží do volného oběhu (příslušného režimu) s nižším celním zatížením (nižším clem nebo beze cla), nebo může být na základě povolení celního úřadu přepracováno za účelem splnění technických podmínek pro příslušný trh anebo pouhé využití služeb uskladnění pro zásobování příslušného trhu s odloženou daňovou povinností.

Svobodný sklad (před vstupem do EU označován jako svobodný celní sklad<sup>1)</sup>) oproti „běžnému“ celnímu skladu navíc nabízí výhody exportu zboží se statusem Společenství. Výhody plynoucí z jeho postavení odděleného celního území - celní ciziny, umožňující export zboží pouhým umístěním zboží Společenství na jeho území.

Území svobodného skladu není z hlediska politicko geografického vyňaté

---

<sup>1</sup> Zákon č.13/1993 Sb. § 217



z jurisdikce daného státu, jako jsou ambasády, konzuláty a jiné exteritoriální budovy, a plně této jurisdikcí podléhá. Toto území má na druhou stranu status celní ciziny, kdy z hlediska ochrany vnitřního trhu Společenství je jeho území vyňato z jeho celního území a politická hranice není totožná s hranicí celní. Zde umístění zboží Společenství má fakticky stejné důsledky vzhledem k clo a daním, jako jeho vývoz a na obchody na tomto území se zbožím Společenství se pohlíží už jako na obchody mimo celní území Společenství.

Právní režim uskladnění v celních skladech je rozebrán v této práci v příslušných kapitolách, kde také na názorných příkladech prezentuji různé možnosti jejich využití.

Úvod práce je věnován historii a legislativnímu základu. Navazuje typologie celních skladů a svobodných skladů, podmínky pro jejich zřízení a provoz, možnosti a způsoby jejich využití, postupy účtování služeb a spotřebovaného zboží z pohledu daně z přidané hodnoty (dále DPH) a spotřební daně (SPD) a také popisu současného stavu v České republice.

Praktickou ukázkou zpracování předepsaných formalit jsou vzory žádosti a rozhodnutí celního úřadu ke zřízení celního skladu typu A tj. jednoho z typů veřejného celního skladu, kde za uskladněné zboží ručí skladovatel. Skladovatel ručí celnímu úřadu za to, že zboží nebude odebráno celnímu dohledu a že podmínky stanovené v povolení budou dodrženy.

I když předepsané formality Celním kodexem jsou stejné pro celé celní území, tak se nesmí zapomenout, že celní úřady jsou při povolování celních skladů a stanovení podmínek jejich provozu autonomní a při povolování vycházejí hlavně z místních podmínek a možností kontroly. To vede k situaci, že pokud Vám celní úřad nepovolí celní sklad ve svém obvodu, případně Vám nebudou vyhovovat podmínky stanovené pro jeho provoz, nemusíte zoufat, může Vám jej povolit ve svém územním obvodu jiný celní úřad a za jiných (lepších) podmínek.

Práci jsem se snažil psát srozumitelným jazykem i pro čtenáře, který se s danou problematikou pouze seznamuje, ale nemohl jsem se vyhnout některým termínům z celničky a tak v závěru práce je glosář termínů, který může pomoci některé pojmy osvětlit.

## 2. Literární přehled

Hlavní zdroje, ve kterých je uveden legislativní základ pro danou problematiku a na které se odkazují v této práci, jsou:

- Celní kodex společenství, vydán v úředním věstníku č. L302 z 19.10.1992 jako Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství – v aktuálním znění.

Sjednocující předpis na úrovni Společenství, obsahující obecná pravidla a postupy, které zajišťují uplatňování sazebních a ostatních opatření v rámci obchodu se zbožím mezi Společenstvím a třetími zeměmi, včetně opatření v oblasti společné zemědělské a obchodní politiky.

Kodex shromáždil, upravil a doplnil veškeré existující celní předpisy v jednom právním nástroji tak, že představuje v dané oblasti úplnou právní úpravu Společenství<sup>2</sup>.

- Prováděcí předpis k Celnímu kodexu vydán v úředním věstníku č. L253 z 11.10.1993 jako Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí některá ustanovení nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství – v aktuálním znění.

Veškeré prováděcí předpisy v celní oblasti Společenství jsou v tomto prováděcím předpisu shromážděny, sjednoceny, přizpůsobeny, zpřesněny a rozšířeny tak, aby byly v souladu s ustanoveními a působností Celního kodexu a zároveň poskytovaly právní jistotu při jeho uplatňování.

- Zákon č.19/1993 Sb. Celní zákon – v aktuálním znění.

Torzo zákona z roku 1993, které upravuje některá oprávnění, celní řízení a formality uplatňované celními orgány na národní úrovni.

- Publikace Clo, autorů Matoušek, Sábellová, volně dostupný zdroj souhrnně zpracovávající problematiku celnictví citovaný v této práci.

---

<sup>2</sup> Prováděcí předpis 1.odst.

### **3. Metodický postup**

Samostatné zpracování jednotlivých kapitol právního režimu, postavení zboží v celních skladech, které v souhrnu vytváří obraz o dané problematice. Každá kapitola zpracovává dílčí téma s cílem zachytit hlavní rysy a umožnit čtenáři orientovat se v dané problematice.

Zpracování odkazů a citací je formou průběžných poznámek, které jsou v elektronické formě propojeny s číselně řazenými poznámkami a následně na abecedně řazené citace a přiložené přílohy. Prakticky jsem využil možnost datového nosiče, kde zpracování práce v elektronické podobě má proti tištěné verzi podstatně obsáhlejší přílohy a umožňující přímé studium v některých zdrojových dokumentech.

### **4. Charakteristika celních skladů v České republice, typy celních skladů, historie vzniku a fungování na našem území**

#### **4.1. Historie celních skladů**

Peníze , peníze a zas jen peníze, jsou důvodem existence celních skladů. Skladů, jejichž smyslem a posláním je vymanit se z povinnosti platit clo a daně, nebo tuto povinnost alespoň snížit nebo oddálit. Kořeny jejich vzniku sahají až do středověku, kdy měly status přiznaných privilegií pro určité oblasti a města a ty, co obrazně řečeno přežili jsou předchůdci dnešních svobodných skladů, pásem a měst.

Kontinuitu se středověkem můžeme vysledovat v Německu u Svobodného hanzovního města Hamburg (Freie und Hansestadt), který ve středověku patřil do spolku Hanza, sdružujícího významné přístavy a obchodní města v severním Německu, u zón volného obchodu a svobodných celních pásem a skladů v Cuxhaven, Brémách a Kielu, na Dunaji v Deggendorfu a na Rýně v Duisburgu-Ruhortu.

V České republice je historická existence celních skladů patrna z důvodové zprávy k celnímu zákonu z roku 1927, kde nalézáme zmínku o celní smlouvě s Pruskem z roku 1853, která upravovala „*Pokračování při přijímání zboží do celního skladiště*“ . Samotný Celní zákon z roku 1927 upravuje problematiku celních

skladů jedenácti paragrafy, konkrétně § 51 až §61.<sup>3</sup> Tato ustanovení jsou dosti blízká současnému znění zákona a můžeme v nich vidět na dobu před více než osmdesáti lety poměrně dokonalé zpracování postavení celních skladů v českém právu.

Další úprava celních skladů samostatným zákonem byla provedena až v roce 1953, kdy celní správa podléhala Ministerstvu zahraničního obchodu. Tehdy platná zákonná úprava celních skladů se omezila na jediný § 25,<sup>4</sup> který v pěti odstavcích stanovuje povinnosti deklaranta, jako osoby „celního zájemce“, povinnosti provozovatele při uskladnění zboží a povinnost celní správy stanovit podmínky pro provoz celního skladiště. Dílo poplatné své době z dílny poúnorových zákonodárců plně postačuje svému účelu.

Zákon č.44/1974 Sb. už obsahuje v § 18 zmínku o uskladnění ve svobodných celních pásmech, ve kterých se nevybírání celní jistina ( i když nebylo prakticky možno v obchodním styku vytvořit celní dluh). Celní sklady byly dle zákona oprávněny zřizovat pouze socialistické organizace v zájmu usnadnění zahraničního obchodu, a to po předchozím souhlasu Federálního ministerstva zahraničního obchodu<sup>5</sup>.

Zákon z roku 1974 byl v roce 1991 novelizován<sup>6</sup> a v § 81 umožnil v zájmu usnadnění zahraničního obchodu zřizovat celní sklady fyzickým a právnickým osobám a to i zahraničním.

Další novela zákona z roku 1974 vyšla v roce 1992<sup>7</sup>, která se na rozdíl od předchozí novely zabývá právním postavením svobodných celních pásů a skladů do takových nepodstatných podrobností, jako je například stanovení výšky plotu na 3 metry.

Po vzniku České republiky jako samostatného státu v roce 1993 vstupuje v účinnost nový celní zákon<sup>8</sup>, který komplexně zpracovává celní problematiku a po příslušných novelách byla jeho značná část přizpůsobena obsahu Celního kodexu, a to postupně tím více, čím více se blížil okamžik přistoupení České republiky do Společenství. Nejinak tomu bylo i v části celního zákona, která se týkala celních skladů a svobodných celních pásů a svobodných celních skladů.

---

<sup>3</sup> Zákon č.14/1927 Sb Celní zákon

<sup>4</sup> Zákon č.36/1953 Sb. Celní zákon

<sup>5</sup> Zákon č.44/1974 Sb § 81

<sup>6</sup> Zákon 5/1991 Sb.

<sup>7</sup> Zákon 217/92 Sb.

<sup>8</sup> Zákon č.13/1993 Celní zákon.

## 4.2. Definice pojmů celní sklad a svobodný sklad

Je nutno si opět uvědomit a připomenout základní rozdíl mezi celním skladem a svobodným skladem. Celní sklad se nachází na celním území Společenství a zboží zde skladované je v takzvaném režimu podmíněného osvobození od cla a daní, tj. v režimu s ekonomickými důsledky a svobodnými sklady, kde umístěné zboží je v celní cizině .

Celní sklad je definován Celním kodexem jako jakékoliv místo, schválené celním orgánem, které je pod celním dohledem, kde je zboží skladováno za předem stanovených podmínek<sup>9</sup>. Tímto schváleným celním skladem může být označené a ohraničené prostranství, stavba, místnost, ale může to být také pouze označená část místnosti. Předcházející věta neplatí pro celní sklady typu E, kde se režim uskladnění v celním skladu používá pro jiné skladovací zařízení než schválený celní sklad (např. kontejner).

Svobodným skladem je zeměpisně vymezené území nebo prostor, který je prohlášen členským státem Společenství za svobodný sklad. V České republice je v současné době pouze devět svobodných skladů, jejich seznam je zveřejňován v Úředním věstníku EU a povolení vydává Generální ředitelství cel, na rozdíl od celních skladů, kterých je několik stovek a fungují pouze na základě povolení místně příslušného celního úřadu.

Poznámka.

Např. ve Slovenské republice a ani v Rakousku není k dnešnímu dni ani jeden svobodný sklad.

## 4.3. Typy celních skladů

Už Celní zákon z roku 1927 v § 52 a 53 rozděluje celní sklady na dva základní druhy tj. veřejné a soukromé a toto rozdělení rovněž aplikuje i v současnosti účinný Celní kodex, který také v článku 99 rozděluje celní sklady v základu na veřejné a soukromé.

**Veřejné** jsou ty , které mohou být použity jakoukoliv osobou, tj. jakýmkoliv ukladatelem a **soukromé**, takové u kterých je provozovatel (skladovatel) zároveň

---

<sup>9</sup> Celní kodex čl.98. odst.2.

ukladatelem.

U veřejných celních skladů nesou odpovědnost vůči celním orgánům různé osoby a dle této odpovědnosti jsou pak tyto sklady v **prováděcím nařízení k celnímu kodexu** klasifikovány.

U soukromých celních skladů tuto odpovědnost nese skladovatel, který je zároveň ukladatelem zboží. Soukromé celní sklady se klasifikují pouze podle způsobu uložení a propouštění zboží do příslušného celního režimu.

Prováděcí nařízení k Celnímu kodexu v článku 525 odst.1. klasifikuje **veřejné celní sklady** na:

- |             |                                                                     |
|-------------|---------------------------------------------------------------------|
| Sklady typu | A - u tohoto skladu nese odpovědnost vůči celnímu úřadu skladovatel |
|             | B - odpovědnost nese ukladatel                                      |
|             | F - sklad je provozován celními orgány                              |

čl.525 odst.2. **soukromé celní sklady** klasifikuje jako:

- |             |                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Sklady typu | D - následné propuštění zboží se děje v rámci zjednodušeného postupu tzn., že současně s povolením k provozování skladu typu D musí být vydáno povolení zjednodušeného postupu a číslo tohoto povolení se uvádí do samotného povolení celního skladu |
|             | E - použije se pouze na uskladnění zboží na jiném místě než místo schválené jako celní sklad tzn., že zboží bude umístěné na určeném místě v určitém skladovacím zařízení, jako kontejner, dopravní prostředek, železniční vagón                     |
|             | C - určen pro jiné situace než pro typ D a E                                                                                                                                                                                                         |

**Skladovatel** odpovídá za to že:

- zboží nebude po dobu uskladnění v celním skladu odňato celnímu dohledu

- budou dodrženy podmínky stanovené v povolení celního skladu

Podrobněji odpovědnost skladovatele stanoví článek 101 Celního kodexu.

**Ukladatel** zboží vždy odpovídá za :

- plnění povinností vyplývajících z propuštění zboží do režimu uskladnění v celním skladu<sup>10</sup>

Celní úřad může stanovit dle článku 102 celního kodexu ukladateli povinnosti skladovatele (sklad typu B) a v tom případě skladovatel odpovídá pouze za dodržení zvláštních podmínek uvedených v povolení celního skladu a za plnění povinností, které nejsou určeny ukladateli.

#### **4.4. Typy svobodných skladů**

Typologie svobodných celních skladů a pásem vychází z rozdílu založeném na uplatňovaném způsobu kontroly při provozu.

##### **Svobodný sklad s kontrolou typu I.**

Kontrola založená na hrazení (ohrazení) umožňující celním orgánům dohled nad objektem skladu.

##### **Svobodný sklad s kontrolou typu II.**

Kontrola založená na formalitách vyžadovaných celními orgány. Tato kontrola vychází z formalit použitých u běžných celních skladů.

---

<sup>10</sup> Celní kodex čl.102

#### 4.5. Využití celních a svobodných skladů

**Celní sklady** umožňují hlavně :

- Uskladnit dovezené zboží neomezeně dlouho, nebo podle podmínek pro provoz příslušného skladu.
- Uskladnit zboží do doby, kdy budou k propuštění zboží do volného oběhu příznivější ekonomicko-politické opatření, tj. např. do otevření kvót, získání příslušných povolení a certifikátů.
- Zamlžit dodavatelsko odběratelské vztahy.
- Odložit daňovou povinnost, protože v tomto režimu daňová povinnost nevzniká.

**Svobodné sklady** umožňují navíc oproti celním skladům :

- Změnu fakturované hodnoty zboží směrem dolů u zboží původem z EU, využívané při vývozu zboží do třetích zemí<sup>11</sup>

##### Příklad

Česká firma Č prodá do svobodného skladu firmě P se sídlem v Panamě (nebo jiném daňovém ráji) zboží se statusem Společenství za 500 000 \$. Firma P prodá dále toto zboží firmě R se sídlem v Rusku. Fakturovaná prodejní cena firmy P pro firmu R ze svobodného skladu je 20 000 \$.

---

<sup>11</sup> Graddo



Nabízí se otázka, jestli nedochází k podvodům vůči celním orgánům ruské federace (případně jiné země, kam se zboží doveze), protože tyto orgány neznají cenu, za kterou bylo zboží do svobodného pásma umístěno a znají pouze prodejní cenu, ze svobodného skladu. Na druhou stranu celním orgánům Společenství nejsou známy podmínky kontraktu mezi firmou P a R, jestli se jedná o konečnou cenu tvořící základ celní hodnoty, nebo tento kontrakt zahrnuje následné plnění ze zisku, které se při výpočtu celní hodnoty v zemi dovozu připočte k fakturované ceně a tvoří základ pro výpočet cel a daní.

- Obchodní činnost zahraničním subjektům na území ČR umožňuje nákup zboží se statutem EU bez DPH, kdy kupující nemusí zboží umístěné ve svobodném skladu vyvézt z našeho území a může s ním dále obchodovat.
- Úsporu DPH-při obchodu se zbožím Společenství umístěném ve svobodném skladu (popsáno v kapitole Dopady využití vzhledem k daním).

## **5. Podmínky vzniku celních skladů a svobodných skladů, žádosti, povolení**

### **5.1. Celní sklad**

Celní sklad, bez ohledu na jeho typ, je možno provozovat jen na základě povolení celního úřadu, v jehož územní působnosti se má celní sklad nacházet. Celní kodex stanoví podle typu skladu odpovědnost osob vůči celním orgánům za to, že zboží zde umístěné nebude odňato celnímu dohledu a za dodržení podmínek stanovených v povolení k provozování celního skladu.

### **5.2. Žádost o povolení provozování celního skladu**

Každý kdo hodlá provozovat celní sklad, si musí nejprve podat u místně příslušného celního úřadu **žádost** o povolení celního skladu příslušného typu na

předepsaném formuláři<sup>12</sup>.

K žádosti je nutné **připojit** doklady **prokazující skutečnosti** v žádosti uvedené

- Doklady prokazující právní subjektivitu žadatele (výpis z OR)
- Výpis z katastru nemovitosti, list vlastnictví, případně nájemní smlouvu prokazující vztah k objektu skladu
- Technickou dokumentaci k objektu skladu
- Osoby odpovědné s plnou mocí pověřených osob k jednání před celními orgány
- Návrh na stanovení postupu při propouštění zboží do celního skladu
- Návrh na způsob vedení skladové evidence
- Návrh na způsob zajištění celního dluhu
- Hospodářskou odůvodněnost zřízení celního skladu<sup>13</sup>

Je na místě uvést, že samotným propuštěním zboží do režimu uskladnění v celním skladu celní dluh nevznikne, ovšem mohl by vzniknout při porušení stanovených podmínek pro daný sklad a z tohoto důvodu je součástí řízení o povolení provozování celního skladu i otázka zajištění případného celního dluhu.

Ideální způsob zajištění celního dluhu se pro účely celních skladů jeví ručení globální zárukou. Ta totiž umožňuje odpovídajícím způsobem zajistit, že případný vzniklý dluh bude uhrazen až do výše této globální záruky<sup>14</sup>. Je však plně na možnostech žadatele, jaký typ ručení preferuje a jaký může navrhnout.

Samozřejmě každá žádost o povolení celního skladu se posuzuje autonomně a celní úřad může požadovat, aby otázka zajištění byla předmětem rozhodnutí každé žádosti o propuštění do navrhovaného režimu. Prakticky to znamená, že ručení není řešeno jednotnou formou pro celý sklad, ale je posuzováno při každém podání prohlášení na propuštění do režimu uskladnění samostatně, což potom umožňuje akceptovat v jednotlivých případech rozdílné formy ručení a také ve vybraných případech dle rozhodnutí celního úřadu nepožadovat ručení vůbec.

---

<sup>12</sup> Prováděcí předpis ke kodexu příloha č.67

<sup>13</sup> Celní kodex čl.100

<sup>14</sup> Matoušek s.181

### **5.3. Ekonomická (hospodářská) odůvodněnost celního skladu**

Jak již uvádím, i když není zrovna to pravé zdůvodňovat existenci celního skladu odkladem celní a daňové povinnosti, tak z jiného pohledu nikde není stanoveno, pro kterou stranu má být umístění hospodárné. Současná praxe vede k situaci, že celní orgány toto zdůvodnění (většinou) ani nevyžadují.

#### **Akceptované hospodářské odůvodnění celního skladu může být:**

- Dovoz zboží na nejistý prodej, žadatel může vyčíslit předpokládaný objem zboží, které bude po dovozu následně vyvezeno mimo celní území Společenství s vyčíslením úspory na cle.
- Celní sklad jako konsignační sklad, ve kterém je zboží až do realizace ve vlastnictví zahraničního dodavatele a v případě, že se zde neprodá, je vyvezeno zpět mimo Společenství.
- Převážní firmy zabezpečující dodávky „just in time“ argumentují skutečností, že část dodávek není určena pro trh EU.

Je pouze na posouzení místně příslušného celního úřadu, jestli písemné zdůvodnění hospodářské opodstatněnosti celního skladu vyžaduje, případně jaké zdůvodnění akceptuje.

### **5.4. Místní šetření**

Pracovník celního úřadu prověří v navrhovaných prostorách celního skladu způsob zajištění objektu, tak aby bylo zajištěno, že uskladněné zboží nebude odňato celnímu dohledu. Prověří, jak bude zabráněno nedovolené manipulaci se zbožím, tak i možnosti kontroly a dohledání zboží na základě konkrétního rozhodnutí o propuštění do režimu a skladové evidence.

Při místním šetření se nejedná pouze o direktivní stanovení požadavků ze strany celního úřadu, ale také o konzultaci různých možností, jak technických, tak režimových k zabezpečení provádění režimu. Celní úřad může v závislosti na charakteru zboží a možnosti kontroly požadovat stavebně oddělené prostory pro celní

sklad. Dále může požadovat, aby bylo umožněno, považuje-li to za nutné, přiložení celních závěr, instalaci zabezpečovací techniky, mříží, režimové opatření pro vstup do objektů a prostor.

### 5.5. Svobodný sklad - povolení

**Svobodný sklad**, povolení k zřízení svobodného skladu vydává na žádost subjektu **Generální ředitelství cel** (dále GRČ), podmínky jeho provozu stanovuje místně příslušný nebo pověřený celní úřad. Dle prováděcího nařízení celního kodexu<sup>15</sup>, o zřízení svobodného skladu může požádat kdokoliv.

GRČ rozhodne a v rozhodnutí o zřízení svobodného skladu stanoví zejména zeměpisné **vymezení** (výpis z katastru, situační nákres, umístění vstupů), dále **typ kontroly** zboží prováděné celními orgány a **dohlížející celní úřad** příslušný pro stanovení konkrétních podmínek.

Dle organizačního řádu Celní správy České republiky<sup>16</sup> připravuje podklady pro povolení zřízení svobodného skladu oddělení 302, které si vyžaduje spoluúčast příslušného dohlížejícího celního úřadu. Dohlížející celní úřad ve spolupráci s celním ředitelstvím v prováděném schvalovacím řízení pak zajistí podklady a důkazy nezbytné k posouzení, zda-li žádající osoba skýtá veškeré potřebné záruky k plnění podmínek příslušného povolení.

Získat povolení k provozování svobodného skladu není proces jednoduchý. Splnění řady podmínek schvalujícího orgánu, který má především chránit ekonomické zájmy ČR, neznamená automatické získání povolení. Také absolvování řady časově náročných procedur s nejistým výsledkem může v době měření času v penězích řadu subjektů odradit od nejistého záměru. V této souvislosti se mi vybavuje jeden citát, který je možné použít i pro tento případ „Pro dosažení cíle je potřebné se o to alespoň pokusit“.

---

<sup>15</sup> Prováděcí nař. Cl. 800

<sup>16</sup> Org. řád Celní správy Čl. 24.

## 6. Podmínky uskladňování v celních a svobodných skladech, manipulace, evidence, doklady

### 6.1. Přidělení celně schváleného určení – propuštění do režimu

**Uskladnění zboží v celním skladu** je jedním z celních režimů, do kterého může být zboží propuštěno. Toto propuštění do navrženého celního režimu je jedním z celně schválených určení, které musí být přiděleno po předložení zboží, nemající status zboží Společenství, celnímu úřadu, a to celním úřadem ve stanovené lhůtě. Kousek zapeklitá věta ale zjednodušeně řečeno, po předložení zboží, celní úřad rozhodne, jak se s ním dále naloží, tj. jestli má být vyvezeno zpět, zničeno, přenecháno ve prospěch státu, umístěno do svobodného skladu – pásma nebo propuštěno do některého z celních režimů, kterým je i režim uskladnění v celním skladu.

Celní kodex ve většině ustanovení dává možnosti celním orgánům, v menším množství stanovuje pro ně povinnosti, a právě jedním z případů stanovení povinnosti je povinnost přidělit celně schválené určení zboží předloženému k celnímu řízení.<sup>17</sup>

Uskladnění zboží v celním skladu je celním režimem a jako takové musí být v celním prohlášení<sup>18</sup>.

**Běžné písemné celní prohlášení** (dle stanovených podmínek pro provoz skladu může být podávání celního prohlášení učiněno elektronicky).

**Musí:**

- být podáno na tiskopise odpovídajícímu úřednímu vzoru předepsanému pro tento účel.
- být podepsáno a obsahovat veškeré náležitosti nezbytné pro použití předpisů upravujících tento režim .
- být připojeny všechny doklady, jejichž předložení je nezbytné pro použití předpisů upravujících tento celní režim, do kterého je zboží v celním prohlášení navrženo .

**Povinnost přidělit** zboží, které není zbožím Společenství a bylo předloženo k celnímu řízení, **celně schválené určení** je ukládána celním orgánům. Tato povinnost je také i povinností pro deklaranta, který má v této lhůtě předložit veškeré

---

<sup>17</sup> Celní kodex čl.48

<sup>18</sup> Celní kodex čl.59

doklady potřebné pro přidělení jím navrženého celně schváleného určení. Lhůta pro přidělení celně schváleného určení je 20 dnů (vyjma přepravu po moři, kdy je lhůta 45 dnů). Celním orgánům je ovšem umožněno tuto lhůtu v odůvodněných případech zkrátit nebo prodloužit. O prodloužení musí deklarant požádat před vypršením lhůty a celní orgán ji zpravidla prodlouží podle vlastních algoritmů – uvážení tak, aby nedocházelo k bezdůvodným průtahům.

**S předloženým zbožím** má deklarant povinnost předložit – podat **souhrnné celní prohlášení**, které může mít formu jak samotného celního prohlášení učiněného na tiskopisu jednotní správní doklad (dále jen JSD) nebo doklad o ukončení režimu tranzitu nebo jakýkoliv úřední nebo obchodní doklad, který umožňuje ztotožnění předloženého zboží<sup>19</sup>.

Tento postup, kdy je mezi předložením zboží se souhrnným celním prohlášením a podáním celního prohlášení pro navrhovaný režim, umožňuje - dává deklarantovi časový prostor pro získání potřebných dokladů vyžadovaných pro uplatnění navrhovaného režimu.

Postavení zboží v době od jeho předložení celnímu úřadu do doby propuštění do režimu uskladnění v celním skladu je tzv. „**dočasně uskladněné zboží**“<sup>20</sup> a toto zboží může být skladováno pouze na místech a za podmínek schválených celním úřadem.

Celní prohlášení rozhodné pro umístění zboží do celního skladu se musí podat ke každé položce samostatně<sup>21</sup>. Jeho forma může být pro režim uskladnění v celním skladu buď to písemná tzv. „**Písemné celní prohlášení** „nebo se může jednat o „**Celní prohlášení vyhotovené pomocí počítačového zpracování dat**“.

## **6.2. Evidence zboží – propuštění do režimu uskladnění v celním skladu**

Evidenci vedou skladovatel u skladů typu A, C, D, E.

U skladů typu B celní úřad vykonávající dohled uchovává místo evidence celní prohlášení s návrhem na propuštění do režimu.<sup>22</sup>

---

<sup>19</sup> Celní kodex čl.44

<sup>20</sup> Celní kodex čl.50

<sup>21</sup> Prováděcí předpis čl.199

<sup>22</sup> Celní kodex čl.528

Sklady F (provozované celními sklady) vedou pouze celní záznamy.

Evidence musí zahrnovat veškeré zboží skladované v režimu uskladnění v celním skladu. Forma a způsob evidence zboží propuštěného do tohoto režimu je stanovena rozhodnutím celního úřadu v podmínkách pro provoz celního skladu. Celní úřad stanoví způsob vedení evidence na základě návrhu skladovatele, rozsahu skladu a jeho možností s důrazem na možnost poskytnutí vyžadovaných údajů a kontroly v kterýkoliv okamžik. **Zboží je nutno zaevidovat v okamžiku fyzického přijetí na celní sklad i když ještě není k dispozici rozhodnutí o propuštění zboží do tohoto režimu, tyto údaje je možno doplnit dodatečně.**

**Údaje vedené v evidenci** slouží hlavně ke

- ztotožnění zboží  
obchodní název a číslo zboží dle kombinované nomenklatury podle rozhodnutí na propuštění do režimu,  
množství v jednotkách uvedených na rozhodnutí o propuštění do režimu
- právní důvod umístění ve skladu tj.  
odkaz na rozhodnutí o propuštění příslušného celního úřadu do režimu
- sledování pohybu uskladněného zboží  
odkaz na následná rozhodnutí celního úřadu o propuštění do jiného režimu (tranzit, volný oběh atd.)

### **6.3. Evidence zboží – umístěného ve svobodném skladu**

Evidenci podléhá veškerá činnost ve svobodném skladu včetně samotného skladování, a to ve formě stanovené – schválené celními orgány<sup>23</sup>. Evidenci schvaluje dohlízející celní úřad a bez schválení této evidence není možná činnost tohoto skladu. V případě, že dohlízející celní úřad dospěje k závěru, že hospodářský subjekt žádající o schválení evidence zboží neskýtá potřebné záruky, vydá rozhodnutí v tom smyslu, že jím navrhovanou formu evidence neschvaluje, a to se všemi náležitostmi podle § 32 zákona č. 337/1991 Sb. O správě daní a poplatků v platném znění včetně odůvodnění o zamítnutí neschválení evidence zboží.

---

<sup>23</sup> Celní kodex čl.176

#### 6.4. Formy manipulace s uskladněným zbožím

##### V celním skladu:

Pokud to celní orgány povolí předem, je možno uskladněné zboží podrobit **obvyklým formám manipulace**<sup>24</sup>. Celní úřad vydá povolení pokud manipulací zboží nedojde ke:

- změně jeho číselného zařazení podle kombinované nomenklatury (8-místní kód), to neplatí a ke změně zařazení může dojít u stáčení do nádob, dehydratace ovoce a technického přizpůsobení<sup>25</sup>
- zvýšení rizika podvodu

##### Hlavní formy obvyklé manipulace :

- opravy a výměny obalů,
- značení, dělení, porcování,
- čištění, ošetření tepelně, elektricky nebo chemicky
- sestavování, zkoušení

A další formy, účelem kterých je zlepšit vzhled nebo obchodní jakost dovezeného zboží, nebo ho připravit pro distribuci či prodej za předpokladu, že tyto operace nezmění charakter nebo nezlepší výkon dovoзовého zboží.

Vzniknou-li v souvislosti s obvyklými formami manipulace náklady, nejsou tyto náklady nebo zvýšená hodnota brány v úvahu pro účely vypočtení dovozního cla, pokud deklarant tyto náklady dostatečným způsobem doloží. Avšak celní hodnota, charakter a původ zboží, které není zbožím Společenství, použitého při těchto operacích, se pro účely vypočtení dovozního cla v úvahu vezme<sup>26</sup>.

Povolení k manipulaci se zbožím může být vydáno ke každé operaci samostatně, ale také může být součástí povolení k provozování celního skladu, v tomto případě však musí být celní úřad vykonávající dohled informován předem,

---

<sup>24</sup> Celní kodex čl.109

<sup>25</sup> Prováděcí předpis Příloha 72 odst.10,12,13,16 k PCK

<sup>26</sup> Prováděcí předpis Příloha 72



že má manipulace proběhnout.

**Příklad**

Zboží dovezené na nejistý prodej bylo umístěno ve veřejném celním skladu a po 1 měsíci ukladatel chce zboží rozdělit, přebalit, doplnit technickým popisem a označit.

Skladovatel- požádá celní úřad provádějící dohled o povolení těchto činností (pokud mu už nebyly povoleny v povolení k provozu celního skladu ) na předepsaném tiskopise, zjednodušeným postupem nebo elektronicky (pokud má tento postup povolen) Z výše uvedeného vyplývá, že se jedná o obvyklé formy manipulace a Celní úřad určí podmínky provádění.

Pokud by se jednalo o jiné operace než uvedené v příloze 72 k prováděcímu nařízení, musel by skladovatel postupovat dle ustanovení pro režim aktivního zušlechťovacího styku.

Obdobně jako u povolování obvyklé formy manipulace se postupuje při povolování **Vynětí zboží z celního skladu**, které umožňuje článek 532 prováděcího nařízení na dobu nepřesahující tři měsíce

**Příklad**

Zboží dovezené na nejistý prodej bylo umístěno ve veřejném celním skladu a ukladatel chce zboží vystavit na veletrhu.

Ukladatel-skladovatel požádá celní úřad o dočasné vynětí zboží z režimu uskladnění a splní požadované formalitty na předepsaném tiskopise, zjednodušeným postupem nebo elektronicky (pokud má tento postup povolen). Celní úřad následně posoudí odůvodněnost této žádosti a určí podmínky vynětí.

## **Manipulace se zbožím ve svobodném skladu**

**Umístění zboží do svobodného skladu je celně schváleným určením**, je umístěním zboží na části celního území Společenství odděleného od ostatního území Společenství a při vstupu zboží do tohoto skladu nemusí být zboží předkládáno celním orgánům a nemusí být podáno celní prohlášení<sup>27</sup> (to neznamená, že nepodléhá kontrole celních orgánů).

Manipulace se zbožím a hospodářská činnost ve svobodném skladu se nepovoluje, ale pouze předem oznamuje a celní orgány ji mohou zakázat. Tento postup má fakticky stejné důsledky jako povolení, avšak dochází ke zjednodušení, kdy pouhé nezamítnutí oznámené činnosti a manipulace umožňuje její bezprůtahové vykonání.

## **7. Celní hodnota uskladněného zboží v celním skladu a svobodném skladu**

Problematikou stanovení celní hodnoty uskladněného zboží je potřebné zabývat se hned z několika důvodů, hlavně je to potřeba:

- Zajištění celního dluhu v případech stanovených v povolení a podmínkách k provozování celního skladu (dále CS) nebo svobodného skladu (dále SCS), u svobodného skladu pouze typ II .
- Stanovení základu jehož hodnota může být uplatněna při výpočtu celního a daňového zatížení při postupném prodeji, tj. který prodej byl určen pro umístění zboží na trh Společenství .
- Uplatnění celní hodnoty (hodnoty, která byla ) před operacemi a manipulacemi v CS nebo SCS pro výpočet celního a daňového zatížení.
- Vyměření celního dluhu při propuštění zboží z CS nebo SCS do režimu volného oběhu.
- Vyměření celního dluhu pro zboží odňaté celnímu dohledu z CS nebo SCS.
- Zjištění základu celního dluhu pro zabrané zboží, které se stalo majetkem státu a je považováno<sup>28</sup> za propuštěné do režimu uskladnění v CS.

Soubor pravidel a postupů pro stanovení celní hodnoty byl už obsažen

---

<sup>27</sup> Celní kodex čl.170

<sup>28</sup> Prováděcí předpis k CK čl..867 a)

v Dohodě o zřízení Světové obchodní organizace WTO článku VII GATT a byl zapracován do celního kodexu a prováděcího předpisu.

Základním pravidlem uvedeným v čl. 29 celního kodexu je, že celní hodnotou dováženého zboží je hodnota transakce, to je cena, která byla nebo má být skutečně zaplacená za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství, případně upravená podle článků 32, 33 celního kodexu<sup>29</sup>.

### 7.1. Zboží uskladněné v celním skladu

Do režimu uskladňování v celním skladu může být propuštěno zboží, které bylo při dovozu do Společenství předmětem prodeje, ale i zboží, které bylo například dovezeno na nejistý prodej (dosud předmětem prodeje nebylo) a taky zboží, které není vlastnictvím deklaranta a nadále zůstává ve vlastnictví osoby neusazené ve Společenství tj. na konsignační sklad.

Při rozhodování o celní hodnotě zboží při jeho propuštění do režimu uskladňování v celním skladu se vychází ze stavu a množství zboží v okamžiku přijetí celního prohlášení. Deklarant prokazuje<sup>30</sup> cenu dováženého zboží způsobem upraveným v člancích 178 a 181 prováděcího předpisu a s celním prohlášením předkládá i fakturu, na jejímž základě deklaruje celní hodnotu zboží.

Pokud je celnímu úřadu předloženo celní prohlášení na propuštění zboží do režimu uskladňování v celním skladu typu D (soukromý celní sklad, v němž je skladovatelem i ukladatelem jedna a táž osoba) a sklad má povolen zjednodušený postup, musí deklarant doložit podklady, na jejichž základě lze celní hodnotu určit<sup>31</sup>.

Při určování celní hodnoty při propuštění zboží z režimu uskladňování v celním skladu do režimu volného oběhu nastávají dvě situace:

- U zboží během uskladnění v celním skladu ani při jeho propuštění do režimu volného oběhu nedošlo k převodu nebo přechodu vlastnictví. V takových případech bude základem pro určení celní hodnoty cena skutečně placená nebo cena která má být zaplacená za zboží prodané pro vývoz do celního území Společenství, jak je deklarantem deklarována a prokázána při propuštění zboží do režimu uskladňování v celním skladu, upravená podle článků 32 a 33 celního kodexu. Je přitom nutné vycházet z fakturované částky a měny, přičemž k přepočtu cizí měny se **použije**

---

<sup>29</sup> Celní kodex čl. 29

<sup>30</sup> Prováděcí předpis čl 220 odst. 1 písm. a) a 218 odst. 1 písm. a) a b)

<sup>31</sup> Prováděcí předpis čl. 269 odst. 2

**přepočítací kurz platný ke dni přijetí celního prohlášení** na propuštění zboží z režimu uskladňování v celním skladu do režimu volného oběhu.

- Případy, kdy došlo během uskladnění zboží v celním skladu nebo v souvislosti s jeho propuštěním do režimu volného oběhu k převodu nebo přechodu vlastnictví. V takových případech je nutné aplikovat ustanovení o postupných prodejkách a pro určení celní hodnoty bude zpravidla poslední prodej, který předcházal propuštění zboží do volného oběhu.

Jestliže u dováženého zboží vznikl celní dluh a základem celní hodnoty tohoto zboží je cena skutečně placená nebo cena která má být za zboží zaplacená, zahrnující i náklady za skladování a uchování zboží během jeho uložení v celním skladu, nebudou tyto náklady podle článku 112 odst. 1 celního kodexu, zahrnuty do celní hodnoty, jestliže jsou odlišeny (tzn. vykázaný odděleně) od ceny skutečně placené nebo která má být za dovezené zboží zaplacená. Celní úřad tyto skutečnosti zohlední i bez žádosti deklaranta. To znamená , že jediným požadavkem podmiňujícím aby náklady za uchování a skladování zboží během jeho uložení v celním skladu nebyly zahrnuty do celní hodnoty je, aby tyto náklady byly odlišeny.

Řešení případů uvedených v předcházejícím odstavci :

1. Cena skutečně placená, nebo která má být zaplacená, nezahrnuje uvedené náklady buď proto, že nevznikly, nebo proto, že byly vynaloženy kupujícím na jeho vlastní účet a deklarant je do deklarované celní hodnoty v kolonce 47 JSD nezahrnul. V takovém případě se úprava podle článku 112 odst. 1 celního kodexu neprovede.
2. Cena skutečně placená, nebo která má být zaplacená, sice zahrnuje vzniklé náklady, ale ty nejsou odlišeny od ceny skutečně placené, nebo která má být zaplacená. Proto se ani v tomto případě úprava podle článku 112 odst. 1 celního kodexu neprovede.
3. Cena skutečně placená, nebo která má být zaplacená, zahrnuje uvedené náklady, a ty jsou odlišeny od ceny skutečně placené, nebo která má být za zboží zaplacená. Celní úřad provede úpravu podle článku 112 odst. 1 celního kodexu i bez žádosti deklaranta.

Pokud by byly u uskladněného zboží provedeny operace a manipulace uvedené v článku 109 celního kodexu, jejichž seznam je obsažen v příloze č. 72 prováděcích nařízení, prováděné za účelem zlepšení jeho balení nebo prodejní jakosti nebo jeho úpravy pro dopravu, například dělení nebo sdružování nákladových kusů, výběr a třídění zboží, dolévání, přebalování, čištění, nové označování, doplňování, prohlížení, odebírání vzorků apod., posuzuje se povaha, celní hodnota a množství zboží, které jsou rozhodné pro vyměření dovozního cla, jako by tyto operace a manipulace nebyly provedeny a uvedené náklady se do celní hodnoty nezapočítávají<sup>32</sup>. V evidenci musí být vykázána celní hodnota zboží před manipulací<sup>33</sup> a nezapočtení se realizuje pouze na základě žádosti deklaranta.

Povolí-li celní úřad, aby zboží propuštěné do režimu uskladňování v celním skladu bylo v souladu s ustanovením článku 111 celního kodexu, převedeno do jiného celního skladu bez ukončení režimu a bylo-li převáděné zboží podrobeno operacím a manipulacím uvedeným v článku 109 celního kodexu, musí doklady obsahovat údaje o provedených operacích a manipulacích, druhu a množství zboží a celní hodnotě dotyčného zboží, ze kterých by se vycházelo, kdyby se dotyčné zboží nepodrobilo operacím a manipulacím, tzn. údaje potřebné pro určení celní hodnoty rozhodující pro vyměření dovozního cla.

## **7.2. Prodej zboží v celním skladu a svobodném skladu – celní hodnota při postupném prodeji**

Prodej zboží v celním skladu a svobodném skladu mezi osobami usazenými ve Společenství ještě nemusí znamenat, že zboží bude propuštěno do volného oběhu ve Společenství a tím i prodáno na vývoz do Společenství, protože kupující takové zboží může opět vyvézt. Při určení, který prodej je prodejem pro vývoz do celního území Společenství, se může jednat o prodej na území Společenství, který předchází propuštění do volného oběhu, protože navržení propuštění zboží do volného oběhu se považuje za prokázání toho, že zboží bylo prodáno na vývoz do celního území Společenství.

V případě více prodejů, které se uskutečnily na celním území Společenství před propuštěním zboží do volného oběhu, může být považován za prodej pro vývoz

---

<sup>32</sup>Celní kodex čl. 112 odst. 2

<sup>33</sup> Prováděcí předpis čl. 529 odst. 2

do celního území Společenství i jiný než poslední prodej (nejbližší ukončení celních formalit, tzn. poslední prodej, který se uskutečnil na celním území Společenství před propuštěním do volného oběhu), například první prodej, pokud deklarant může prokázat potřebné skutečnosti (např. hodnotu deklarované transakce).

**Příklad**

Česká firma A koupí v Rusku od ruské firmy R a doveze do celního území Společenství zboží za cenu 500.000 Kč (doloženo fakturou ruské firmy R) a uskladní ho v celním skladu. V době uskladnění prodá firma A toto zboží české firmě B za cenu 510.000 Kč a firma B prodá další české firmě C za 520.000 Kč. Firma C navrhuje zboží k propuštění do volného oběhu a má k dispozici pouze doklady z prodeje od B.

Základem celní hodnoty bude cena 520.000 Kč, protože se jedná o cenu z prodeje, který předcházel návrhu na propuštění zboží do volného oběhu (jedná se o cenu, za kterou bylo zboží prodáno na vývoz do celního území Společenství), kterou může deklarant prokázat.

**Příklad**

Americká firma U doveze na nejistý prodej do celního území Společenství zboží s uvedenou hodnotou 500.000 Kč (doloženo proforma fakturou firmy U) a uskladní ho v celním skladu. V době uskladnění prodá toto zboží české firmě A za 510.000 Kč (doloženo fakturou) a firma A navrhuje zboží k propuštění do volného oběhu.

Základem pro určení celní hodnoty bude cena 510.000 Kč, protože se jedná o cenu, za kterou byl uskutečněn prodej na vývoz do celního území Společenství (prodej, který předcházel propuštění do volného oběhu).

V některých případech je problematické zjistit, který smluvní vztah zakládá prodej pro vývoz do celního území Společenství, popř. prodej, který se uskutečnil v celním území Společenství před propuštěním zboží do volného oběhu. Obecně lze říci, že poslední postupný prodej, který vedl k dovozu zboží do celního území Společenství, je tímto smluvním vztahem bez ohledu na to, zda smluvní vztah vznikl jenom ve třetí zemi nebo na celním území Společenství, zda smluvními stranami jsou jenom osoby usazené ve třetích zemích nebo osoby usazené ve Společenství a zda v okamžiku vzniku smluvního vztahu se zboží nacházelo ve třetí zemi nebo

na celním území Společenství.

Je-li prohlašována cena týkající se prodeje, který se uskutečnil dříve než poslední prodej, na jehož základě bylo zboží do celního území Společenství dovezeno (tzn. týkající se jiného prodeje ve třetí zemi), musí být podle třetí věty článku 147 odst. 1 prováděcího nařízení celním orgánům dostatečně prokázáno, že k takovému prodeji došlo za specifických a relevantních okolností dokládajících, že účelem prodeje byl vývoz do celního území Společenství.

Aby celní úřad mohl posoudit, zda může přijmout jinou než poslední fakturu osvědčující postupný prodej pro vývoz do celního území Společenství, musí deklarant

- doložit doklad o ceně, kterou navrhuje použít jako základ pro určení celní hodnoty, která se vztahuje k jinému než poslednímu prodeji, který vedl k dovozu zboží do celního území Společenství
- prokázat a doložit, že k takovému prodeji došlo za specifických a relevantních podmínek prokazujících, že zboží je určeno speciálně k užití ve Společenství, například:

předložením příslušných smluvních podkladů, z nichž je zřejmý specifický účel určení ve Společenství (např. dodávky náhradních dílů, doplňujících zařízení apod. k zařízením již dříve dodaným a ve Společenství provozovaných),

doložením, že zboží bylo vyrobeno podle předpisů (norem) Společenství, nese znaky specifické pouze pro zboží použitelné ve Společenství apod.,

doložením (např. označením), že zboží není zamýšleno k jinému použití nebo jinému určení (např. k vývozu) než ve Společenství,

doložením, že zboží bylo vyrobeno speciálně pro kupujícího – osobu usazenou ve Společenství (kusová výroba, speciální výroba), nebo

prokázáním, že zboží bylo objednáno u zprostředkovatele, který je svým jménem objednal u výrobce, pokud je zboží přímo dodáváno tímto výrobcem do celního území Společenství (řetězové obchody).

Deklarant musí splnit obě tyto podmínky a poskytnout veškeré doklady potřebné pro určení celní hodnoty. Jestliže deklarant tyto doklady nemá, cena dohodnutá při tomto prodeji nemůže sloužit jako základ pro určení celní hodnoty.

#### Příklad

Prodávající PB v Bolívii prodá zboží - zrnkovou kávu v žocích kupujícímu KK1 v Kanadě za 10.000 \$. KK1 prodá zboží kupujícímu KR2 v Rusku za 12.000 \$ a KR2 kupujícímu KP3 v Polsku za 14.000 \$. KP3 prodá zboží za 15.000 \$ kupujícímu KC4 v ČR a KC4 předloží celní prohlášení na propuštění zboží do volného oběhu a:

- a) deklaruje cenu 14.000 \$ z prodeje KR2- KP3, kterou dokládá fakturou a dopravními doklady,
- b) deklaruje cenu 14.000 \$, ale má k dispozici pouze fakturu z prodeje KP3- KC4.

ad a) Prodejem pro vývoz do celního území Společenství je prodej KR2- KP3, tj. poslední postupný prodej, který vedl k dovozu zboží do celního území Společenství a deklarant může hodnotu této transakce prokázat. Základem pro určení celní hodnoty bude cena 14.000 \$.

ad b) Prodejem pro vývoz do celního území Společenství je prodej KP3- KC4 (prodej, který předcházal propuštění zboží do volného oběhu), protože deklarant může prokázat pouze tuto transakci. Základem pro určení celní hodnoty bude cena 15.000 \$.

#### Příklad

Prodávající PB v Bolívii prodá zboží - zrnkovou kávu v žocích kupujícímu KK1 v Kanadě za 10.000 \$. KK1 prodá zboží kupujícímu KR2 v Rusku za 12.000 \$ a KR2 kupujícímu KC3 v ČR za 14.000 \$. KC3 předloží celní prohlášení na propuštění zboží do volného oběhu a deklaruje cenu z prodeje PB - KK1, kterou dokládá příslušnou fakturou a dopravními doklady.

Prodejem pro vývoz do celního území Společenství je prodej KR2- KC3, tj. poslední postupný prodej mimo celní území Společenství, který vedl k dovozu zboží do celního území Společenství. Cenu z prodeje PB- KK1 nelze pro určení celní hodnoty přijmout, i když byla řádně doložena, protože u kávy balené v žocích nelze doložit specifické znaky prokazující, že je určena výhradně k dovozu do Společenství. Základem celní hodnoty bude až cena z prodeje KR2-KC3, tj. 14.000 \$.



#### Příklad

Prodávající PB v Bolívii prodá zboží (kávu v dózách, u nichž je na etiketách název, návod k použití a složení uvedeno v úředních jazycích zemí EU a uvedeno, že zboží splňuje příslušné předpisy EU) kupujícímu KK1 v Kanadě v přepočtu za 100.000 Kč, KK1 jej umístí v SCS v ČR a prodá obratem kupujícímu KR2 v Rusku za 120.000 Kč a KR2 prodá zboží kupujícímu KC3 v ČR za 140.000 Kč. Zboží je dopraveno z Bolívie přímo do SCS v ČR. KC3 předloží celní prohlášení na propuštění zboží do volného oběhu a deklaruje cenu z prodeje PB-KK1, kterou dokládá příslušnou fakturou a dopravními doklady.

Prodeje PB až KC3 jsou postupnými prodeji a prodejem pro vývoz do celního území Společenství je v tomto případě prodej PB- KK1, tj. prodej mimo celní území Společenství, který vedl k dovozu zboží do celního území Společenství. Deklarovaná a příslušnými doklady prokázaná cena z prodeje PB- KK1 bude základem pro určení celní hodnoty, protože káva je prokazatelně určena k prodeji do celního území Společenství a do Společenství dovezena, tzn. že základem pro určení celní hodnoty bude 100.000 Kč.

Protože se cena od kupujícího ke kupujícímu se ve většině případů zvyšuje, bylo by pro dovozce výhodné, kdyby se vycházelo z ceny prvního kupujícího. To je však možné pouze v případě, kdy deklarant zná cenu prvního kupujícího, může ji doložit předložením veškerých požadovaných dokladů a může prokázat, že se jednalo o prodej zboží určeného do Společenství. Pokud deklarant uvede v prohlášení cenu předchozího kupujícího, ale chybí mu ještě doklady, poskytne mu celní úřad lhůtu pro předložení chybějících dokladů. Nejsou-li doklady předloženy během této lhůty, postupuje celní úřad tak, jako kdyby doklady nebyly od začátku vůbec předloženy. Celní hodnota se potom stanoví na základě kupní ceny nejbližšího kupujícího v řetězci kupujících, pokud mohou být k této koupi předloženy požadované doklady.

#### Příklad

Čínská firma A vyrobí podle konkrétní technické normy Společenství zboží, které od ní koupí ruská firma B za 1.000.000 Kč. Ruská firma prodá toto zboží české firmě C za 1.200.000 Kč.

Doloží-li česká firma C technickou dokumentací ke zboží pořízenou výrobcem A a doloží-li cenu placenou mezi firmami A a B, může být ve smyslu článku 147 odst. 1. Průváděcího předpisu k Celnímu kodexu (dále PPCK) uznána pro účely stanovení celní hodnoty cena 1.000.000 Kč, tj. prodej mezi firmami A a B. Pokud by navýšení ceny o 200.000 Kč firmou B v sobě zahrnovalo i dopravní náklady, pojištění a další náklady podle článku 32 celního kodexu za dopravu mezi A a B, hrazené firmou B, přičtou se takové náklady k ceně 1.000.000 Kč.

#### Příklad

Česká firma C uskutečnila v minulosti dovoz zařízení od americké firmy B. C si nyní objedná u B výměnu části zařízení. B si tuto část objedná u čínského výrobce – firmy A svým jménem a na svůj účet, přičemž ze smlouvy mezi A a B je zřejmé, že předmětem dodávky je část zařízení firmy C v ČR. A dodá přímo zboží do ČR firmě C, a firmě B vyfakturuje v přepočtu 700.000 Kč. B vyfakturuje za předmětnou část zařízení firmě C 900.000 Kč.

Doloží-li dovozce smlouvu mezi A a B, z níž bude zřejmé určení (technologické zařízení firmy C v ČR) a cenu účtovanou firmou A firmě B, bude základem pro stanovení celní hodnoty prodej mezi A a B, tj. 700.000 Kč.

#### Příklad

Indická firma A vyrobí na základě objednávky korejské firmy B 10.000 sáčků instantní nudle (obal nelze zaměnit, aniž by bylo zboží zničeno) potištěných českým, textem. Firma A fakturuje firmě B 50.000 Kč. B prodá následně tyto sáčky české firmě C za 60.000 Kč.

Doloží-li dovozce cenu placenou mezi firmami A a B, bude základem pro stanovení celní hodnoty prodej mezi firmami A a B, tj. 50.000 Kč.

**Příklad**

Chorvatská firma A vyrobí na základě objednávky bulharské firmy B 10.000 kusů diářů v českém jazyce, za které B zaplatí firmě A 400.000 Kč. Následně B prodá diáře firmě C za 600.000 Kč.

Vzhledem k tomu, že z povahy, provedení i množství zboží je nepochybné, že zboží bylo vyrobeno pro vývoz do ČR a doloží-li dovozce cenu placenou mezi firmami A a B, bude základem pro stanovení celní hodnoty 400.000 Kč, tj. prodej mezi firmami A a B.

Hodnota transakce z původního prodeje pro vývoz do Společenství se použije i v případě určení celní hodnoty dováženého nepoužitého zboží, i když k vlastnímu dovozu tohoto zboží dojde až dlouho po koupi v případech, kdy je zboží zakoupené pro vývoz do Společenství po dovozu umístěno ve svobodném pásmu, svobodném skladu nebo v celním skladu a je až po delší době navrženo k propuštění do režimu volný oběh.

**Příklad**

Jestliže zásilka kalhot leží již 5 let po koupi v CS nebo SCS, vyměří se clo a daň podle plné fakturované hodnoty transakce, tzn. podle původní prodejní ceny, i když kalhoty jsou již nemoderní a nelze je ve Společenství prodávat za plnou cenu.

## **8. Zjednodušené postupy, výhody a možnosti uplatnění těchto postupů pro provoz Celního skladu**

Zjednodušené postupy celního řízení při propouštění zboží do režimu uskladnění v celním skladu umožňuje legislativa především v zájmu urychlení jeho pohybu v mezinárodním obchodě. Článek 76 celního kodexu umožňuje zjednodušené postupy celního řízení ve formě:

- neúplného celního prohlášení
- zjednodušeného celního prohlášení
- místního řízení

Neúplné celní prohlášení umožňuje podat celní prohlášení, které neobsahuje některé údaje stanovené v příloze 37 prováděcího nařízení<sup>34</sup> nebo, ke kterému nejsou přiloženy veškeré doklady, které jsou nevyhnutelné pro uplatnění předpisů upravujících tento režim. Praktické využití neúplného celního prohlášení umožňuje propuštění do režimu uskladnění v celním skladu, pokud nejsou známy veškeré údaje požadované v celním prohlášení pro tento režim, nebo deklarant nemůže doložit potřebné skutečnosti potřebným dokladem.

Za zjednodušené celní prohlášení se považuje obchodní nebo administrativní doklad předložený deklarantem na základě kterého příslušný celní úřad propustí zboží do navrhovaného režimu uskladnění v celním skladu.

Místní řízení umožňuje uskladnění zboží v celním skladě pouze na základě zápisu do evidence skladovatele. V takovém případě je deklarant povinen před propuštěním zboží do režimu uskladnění v celním skladu to sdělit místně příslušnému celnímu úřadu a vyčkat jeho schválení nebo oznámení o záměru vykonat kontrolu zboží.

### **8.1. Rozhodnutí o udělení povolení zjednodušeného postupu**

Povolení ke zjednodušenému postupu vydává místně příslušný celní úřad pouze osobám, které poskytují potřebné záruky k řádnému provádění operací, a to za podmínek, kdy celní orgány mohou kontrolovat a dohlížet na provádění režimu uskladňování v celním skladu a také, že je zajištěna účinná kontrola dodržování zákazů nebo omezení dovozu a ostatních předpisů o propuštění zboží do režimu, aniž by musely uplatňovat nepřiměřená administrativní opatření k dotčeným hospodářským potřebám.

V povolení používat zjednodušená celní prohlášení celní úřad

- stanoví formu a obsah zjednodušených celních prohlášení
- uvede zboží, na které se povolení vztahuje a údaje, které musí být ve zjednodušeném celním prohlášení uvedeny ke ztotožnění zboží

---

<sup>34</sup> Prováděcí předpis k CK

- uvede bližší údaje o zajištění případného celního dluhu, které musí zúčastněná osoba poskytnout
- stanoví formu, obsah a lhůty, ve kterých je nutno podat dodatečná celních prohlášení, je-li jejich podání celním úřadem vyžadováno

Povolení místního celního řízení při propuštění do režimu uskladňování v celním skladu musí obsahovat:

- zboží, na něž se povolení vztahuje
- formu oznámení příchodu zboží do celního skladu
- povinnost provést příslušné záznamy do skladové evidence (zápis do protokolu)
- povinnost deklaranta mít pro kontrolní úřad k dispozici veškeré údaje k označení zboží a jeho množství
- určení okamžiku, kdy je zboží propuštěno
- lhůtu, v níž musí být příslušnému celnímu úřadu podáno dodatečné celní prohlášení, je-li vyžadováno

Povolení zjednodušeného postupu se podle prováděcího předpisu uděluje na dobu časově neomezenou<sup>35</sup>. Držitel povolení je však povinen uvědomit celní orgány o všech skutečnostech, které nastaly po jeho udělení, a které by mohly mít vliv na jeho platnost nebo obsah.

## 9. DPH a SPD při využití celních skladů a svobodných skladů

Celní sklad a svobodný sklad jsou z hlediska uplatnění zákona o DPH a SPD značně rozdílné a proto jsou popsány dále podrobněji. Problematika SPD je upravena zákonem 353/2003 Sb. a DPH je předmětem zákona č.235/2004 Sb.

Využití celních skladů se nabízí hlavně u dovozu a u obchodních operací, při kterých třetí země zboží je realizováno mimo Společenství, tj. nemá původ Společenství a není ani určeno pro unijní trh, respektive v daném okamžiku není

---

<sup>35</sup> Prováděcí předpis čl 507 odst.2

jasno, jestli bude zboží realizováno na území Společenství nebo bude vyvezeno, tj. zboží bylo dovezeno na nejistý prodej.

Spotřební daň, daňová povinnost z vybraných výrobků vzniká jejich dovozem na daňové území Evropského společenství<sup>36</sup>. Dovozením se rozumí vstup vybraných výrobků na daňové území Společenství. Pokud jsou však vybrané výrobky v okamžiku vstupu na daňové území Společenství propuštěny do některého z celních režimů s podmíněným osvobozením od cla nebo jsou umístěny ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu, považuje se dovoz za uskutečněný až jejich propuštěním do režimu volného oběhu nebo režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení.

Umístění zboží do svobodného skladu, tudíž není dovozem zboží (označovaného jako vybrané výrobky), spotřební dani nepodléhá a uskladnění zboží v celním skladu je celním režimem s podmíněným osvobozením od spotřební daně a z hlediska SPD není rovněž považován za dovoz.

Základní rozdíl mezi celním skladem a svobodným skladem z hlediska DPH a SPD je v právním postavení zboží umístěném v každém z těchto skladů. A pro vývozce je nejdůležitějším rozdílem, že svobodný sklad navíc nabízí daňovou realizaci vývozu pouhým umístěním zboží Společenství do svobodného skladu. Další motiv, kterým je motivována většina případů zakládání celních skladů, je snaha oddálit zaplacení daní a cel.

## **9.1. Celní sklady**

I když založení celního skladu může být motivováno snahou odložit placení cel a daní (tak jako je tomu u značné části dovozců), tak takové zdůvodnění není zrovna to pravé. Přijatelné zdůvodnění žádosti k povolení celního skladu, které musí být uvedeno v této žádosti, je, že u dovozevého zboží není v okamžiku dovozu jasné, jestli bude realizováno ve Společenství nebo nikoli.

Dovozové zboží propuštěné do režimu uskladnění v celním skladu je v režimu s podmíněným osvobozením od cla a zboží osvobozené od cla je zároveň

---

<sup>36</sup> Zákon 353/2003 o SPD § 8

osvobozeno i od daní. Při propuštění dovozového zboží do volného oběhu a následným vyvezením tohoto zboží by vznikly obchodníkovi další náklady zahrnující uhrazené clo, které se při vývozu nevrací, na rozdíl od DPH, kdy vzniká plátcí nárok na uplatnění si odpočtu. Z celního skladu se může zboží dále propustit do volného oběhu, vyvést nebo propustit do jiného režimu.

Z hlediska DPH jsou všechny typy celních skladů považovány za tuzemsko a zboží, které je tam propuštěno, se nachází v tuzemsku a při vývozu zboží Společenství nevznikají plátcí žádné výhody. Z toho plyne, že vývoz zboží Společenství přes celní sklad nemá praktický význam.

Režim uskladnění v celním skladu není předmětem právní úpravy zákona o DPH. Uplatnění DPH u zboží propuštěné do tohoto režimu je možno taktéž dovodit z negativního vymezení § 23 zákona o DPH, ve kterém je stanovena daňová povinnost při dovozu zboží. Toto ustanovení vyjmenovává režimy a situace při dovozu, ve kterých vzniká daňová povinnost a režim uskladnění v celním skladu tam není, takže daňová povinnost v tomto režimu na základě zákona o DPH nevzniká. Daňová povinnost vzniká až v okamžiku propuštění do některého z režimů, kdy podle předpisů upravujících vznik celního dluhu vzniká povinnost uhradit clo, a to i v případech, kdy je zboží dovezené beze cla<sup>37</sup>.

#### Příklad

Dovozce doveze zboží z Číny do tuzemska na nejistý prodej. Zboží je na základě celního prohlášení propuštěno do režimu uskladnění v celním skladu. Po 1 měsíci se dovozce rozhodne zboží realizovat (umístit ve své prodejně nebo dále prodat už jako zboží propuštěné do volného oběhu) a navrhne celnímu úřadu ukončení režimu uskladnění v celním skladu a propuštění do volného oběhu.

Celní úřad vydá rozhodnutí (při běžném podání na tiskopisu JSD) o propuštění zboží do volného oběhu, předepíše a vybere clo a daň. Rozhodnutí o propuštění zboží do volného oběhu bude daňovým dokladem, na základě kterého si dovozce (pokud je plátcí DPH) uplatní následně nárok na odpočet.

---

<sup>37</sup>Zákon č.235/2004 § 23 zákona o DPH

Další možností je, že zboží, které bylo při dovozu umístěné v celním skladu je v celním skladu prodáno, aniž by byl ukončen režim uskladnění a až nový vlastník navrhne celnímu úřadu propuštění zboží do volného oběhu. Celní sklady jsou tuzemskem a z hlediska zákona o DPH je takovýto prodej považován za dodání zboží s místem plnění v tuzemsku a pokud je zboží prodáváno plátcem daně, je takovýto prodej považován za zdanitelné plnění a tudíž podléhá dani na výstupu<sup>38</sup>. Právní úprava zákona o DPH před vstupem do EU obsahovala úpravu, že u takového plnění podléhala DPH pouze přírážka k původní ceně<sup>39</sup>.

V praxi je vykládán prodej zboží v režimu celního skladu tak, že když nová právní úprava zrušila povinnost uplatnit daň z rozdílu cen, tak tento prodej nepodléhá DPH vůbec. Toto druhé tvrzení má také oporu v nezrušeném pokynu Ministerstva financí č.D165 *o uplatňování DPH u zboží a služeb v celních skladech a svobodných skladech*, kde se přímo uvádí, že při prodeji zahraničního zboží, propuštěného do veřejného CS plátcem daně, který je prodává další osobě, aniž by byl režim uskladnění v CS ukončen, neuplatní prodávající daň na výstupu.

#### Příklad

Dovozce doveze zboží z Číny do tuzemska na nejistý prodej. Zboží je na základě celního prohlášení propuštěno do režimu uskladnění v celním skladu. Deklarovaná cena 20 tis.\$ je přepočtena a zajištění celního dluhu je požadováno na 178 tis Kč.. Po 1 měsíci se dovozce rozhodne zboží realizovat (prodat) za 200 tis Kč bez ukončení režimu uskladnění zboží v CS. Deklarant (vlastník zboží) následně navrhne celnímu úřadu ukončení režimu uskladnění v celním skladu a propuštění do volného oběhu.

Celní úřad vydá rozhodnutí (při běžném podání na tiskopisu JSD) o propuštění zboží do volného oběhu, předepíše a vybere clo a daň z částky 200 tis.Kč. Rozhodnutí o propuštění zboží do volného oběhu bude daňovým dokladem, na základě kterého si dovozce- deklarant (pokud je plátcem DPH) uplatní následně nárok na odpočet.

<sup>38</sup> Galovčík, 2006

<sup>39</sup> Zákon 588/1992 § 7 odst.2.p.h zák.o DPH do 1.1.2004



### Poznámka

Pokud by byla známa deklarantovi cena 178 tis Kč, za kterou bylo předmětné zboží dovezeno pro prodej v tuzemsku (tuto informaci mu nemohou a nesdělí celní orgány s odvoláním se na povinnost mlčenlivosti), může žádat, aby celní hodnota a z ní se odvíjející clo a DPH byly vyměřeny z této hodnoty.

Pokud by cena, za kterou deklarant od dovozce nakoupil předmětné zboží, byla nižší než 178 tis.např. 150 tis, může celní úřad deklarovanou cenu zpochybnit, protože je mu zřejmé, že při dovozu bylo do zahraničí zapláceno více a přistoupit k určení celní hodnoty podle ceny, která byla nebo má být zaplácena za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství<sup>40</sup>. V tomto případě z hodnoty 178.tis. Kč.

### Příklad

Dovozce doveze zboží z Číny do tuzemska na nejistý prodej. Zboží je na základě celního prohlášení propuštěno do režimu uskladnění v celním skladu. Deklarovaná cena 20 tis.\$ je přepočtena a zajištění celního dluhu je požadováno na 178 tis Kč.. Po 1 měsíci se dovozce rozhodne zboží realizovat (prodat) za 200 tis Kč bez ukončení režimu uskladnění zboží v CS. Deklarant (vlastník zboží) chce zboží vyvést na Ukrajinu a navrhne celnímu úřadu ukončení režimu uskladnění v celním skladu a propuštění do režimu tranzitu .

Celní úřad vydá rozhodnutí (při běžném podání na tiskopisech JSD) o ukončení režimu uskladnění v celním skladu a o propuštění do režimu tranzit, který bude ukončen celním úřadem na vnější hranici Společenství.

## 9.2. Využití celního skladu jako konsignačního skladu

Podstatou konsignačního skladu je poskytnutí zboží dodavatelem – konsignantem dovozci – konsignatáři bez změny vlastnických vztahů k poskytnutému zboží. Takovéto zboží je majetkem konsignanta a další prodej zabezpečuje konsignatář, buď jako dealer, kdy vlastnictví ke zboží přechází na

---

<sup>40</sup> Celní kodex čl.29

dealera okamžikem odebrání zboží ze skladu a ten toto zboží prodává svým jménem a ve svůj prospěch, nebo jako obchodní zástupce, což je postup daleko složitější, kdy nepřechází vlastnictví ke zboží na konsignatáře a vlastnictví ke zboží přechází přímo z konsignanta na konečného odběratele, což vyžaduje registraci tohoto dodavatele na našem území.

Hlavní výhodou pro dovozce- konsignatáře, který má povolení k provozování celního skladu je jeho úvěrování zbožím od konsignanta (výrobce), kdy má prakticky zboží okamžitě k dispozici bez nutnosti uhradit jeho cenu před konečným prodejem. Takovýto dovozce není nucen na rozdíl od jiných dovozců brát si úvěr na zásoby a může pružněji reagovat na situaci na trhu. Z konsignačního skladu se tak stává nástroj bezúročného úvěrování a zvýhodnění daného dovozce oproti konkurenci.

Zřízení konsignačního skladu může mít význam také pro zajištění plateb za zboží v konsignačním skladu. Pokud se zboží přiblíží ke konečnému zákazníkovi natolik, že je možná platba předem, projeví se to pozitivně v platební bilanci dodavatele<sup>41</sup>.

### 9.3. Svobodné sklady

Umístění zboží ve svobodném skladu a obchodní operace s tímto zbožím má z hlediska DPH stejné důsledky jako umístění mimo celní území Společenství, což v důsledku znamená, že u zboží Společenství nevzniká po umístění do tohoto druhu skladu zdanitelné plnění, a u prodeje tohoto zboží ve svobodném skladu se jedná o plnění osvobozené od daně podle §68 odst.15 zákona o DPH.

Samotné umístění zboží Společenství do svobodného skladu je vývoz<sup>42</sup>, který musí být potvrzen písemným rozhodnutím celního úřadu.

Pro umístění zboží do svobodného skladu se může použít i tiskopisu JSD, který je tak daňovým dokladem. Daňovým dokladem může být také jiné rozhodnutí celního orgánu o umístění zboží do svobodného skladu.

Celní kodex ve svém článku 170 stanovuje, že **zboží vstupující do svobodného skladu** nemusí být předloženo celním orgánům a na toto zboží **nemusí být podané celní prohlášení**, ale už první odstavec tohoto článku odkazuje na článek 168 odst.4 celního kodexu, který umožňuje podrobit kontrole a požadovat doklady od veškerého zboží vstupujícího do svobodného skladu, a druhý odstavec článku 170 celního kodexu uvádí, že zboží **musí být předloženo** a podrobno

---

<sup>41</sup> Vondráček s.8

<sup>42</sup> Zákon č.235/2004 § 66 odst.4. zákona o DPH

předepsaným formalitám jestliže:

- Bylo před umístěním ve svobodném skladu propuštěno do celního režimu, který končí umístěním zboží ve svobodném skladu nebo svobodném pásmu.
- Vstupuje do svobodného pásma přímo z území ležícího mimo území Společenství.
- Je umístěno do svobodného pásma na základě rozhodnutí o vrácení nebo prominutí cla.
- Se vztahují na zboží opatření obvykle spojená s vývozem zboží.

Když je zboží, které je umístěno ve svobodném skladu předmětem prodeje, je takový prodej považován za dodání zboží v tuzemsku, protože svobodné sklady jsou tuzemskem, zde se ale jedná o plnění, které je osvobozeno od daně<sup>43</sup>. Toto zboží je při prodeji osvobozeno od daně, jestliže je prodáno dalšímu plátcí daně nebo osobě registrované k dani v jiném členském státě nebo zahraniční osobě.

Služby poskytované v svobodných skladech jsou rovněž osvobozeny od DPH<sup>44</sup>, jejich vyčíslení je však nutné vzhledem ke skutečnosti, že se nezapočítávají při dovozu zboží do základu DPH<sup>45</sup>. Proto je vhodné při prodeji z celního skladu samostatně účtovat cenu za prodané zboží a samostatně za poskytnuté služby v souvislosti s uskladněním, jelikož se tyto služby nezahrnují do celní hodnoty a nezvyšují základ pro vyměření cla a DPH.

Na druhou stranu, služby přímo vázané na dovoz jsou při propuštění do volného oběhu nebo jiného režimu, při kterém vzniká celní dluh, započteny do celní hodnoty zboží<sup>46</sup> a je z nich vyměřeno příslušné clo a daně. Při dovozu zboží do svobodného skladu jsou za služby, které jsou považovány přímo vázané na dovoz a zahrnované do celní hodnoty - vykládka a uložení zboží do prostor svobodného skladu nebo vystavení dovozního JSD s návrhem na umístění zboží do svobodného skladu.

Další služby, které jsou poskytovány v souvislosti s uskladněním zboží, jako je skladné, manipulace se zbožím, vedení skladové evidence atd., jsou již službami osvobozenými<sup>47</sup>, takže se nejedná o zdanitelné plnění, služby nejsou touto daní zatížené a DPH se u těchto služeb nevybírání.

---

<sup>43</sup> Zákon č.235/2004 § 68 odst. 15 zákona o DPH.

<sup>44</sup> Zákon č.235/2004 § 68 odst. 15

<sup>45</sup> Zákon č.235/2004 § 38

<sup>46</sup> Zákon č.235/2004 § 38

<sup>47</sup> Zákon č.235/2004 § 68 odst. 15

#### 9.4. Ukončení umístění ve Svobodném skladu

a) Ukončení umístění ve Svobodném skladu  
**pro zboží bez statusu Společenství**

Propuštěním do volného oběhu nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navrácení se vyměří celní dluh a uplatní příslušná obchodně politická opatření podle předpisů platných v den přijetí celního prohlášení na propuštění zboží do jednoho z uvedených celních režimů. V případě vzniku daňové povinnosti spojené s dovozem zboží, které nemá status Společenství<sup>48</sup> postupuje celní úřad v souladu s daňovými předpisy platnými ke dni vzniku daňové povinnosti.

Propuštění do režimu tranzitu při dodání do jiné části celního území Společenství nemá účinky vzhledem k uplatnění DPH a SPD.

b) Ukončení umístění ve Svobodném skladu  
**pro zboží se statusem Společenství propuštěním do režimu vývoz**

Zboží vyvážené mimo celní území Společenství je propuštěno na základě písemného celního prohlášení do režimu vývozu nebo pasivního zušlechťovacího styku. Vývoz zboží je osvobozen od DPH za předpokladu splnění podmínek daných ustanovením zákona o DPH<sup>49</sup>. Stejně tak nevzniká nárok na odpočet, protože ve svobodném skladu zboží není daní zatíženo.

c) Ukončení umístění ve Svobodném skladu  
**pro zboží se statusem Společenství dodáním na celní území Společenství mimo území České republiky**

Za dodání zboží se statusem Společenství na celní území Společenství mimo území tuzemska se považuje výhradně jeho vydání k další přepravě do jiného členského státu spojené s dodáním zboží osvobozeným od DPH<sup>50</sup>, tj. plnění uskutečněné výhradně plátcem DPH registrovaným v tuzemsku pro osobu

---

<sup>48</sup> Zákon č.235/2004 § 23 zákona o DPH nebo Zákon č.353/2003§ 8 odst. 2 zákona o SPD

<sup>49</sup> Zákon č.235/2004 § 66 zákona o DPH

<sup>50</sup> Zákon č.235/2004 § 64 zákona o DPH

registrovanou k dani v jiném členském státu.

Celnímu úřadu musí být při vyskladnění tohoto zboží prokázáno, že se jedná o dodání zboží plátcem DPH registrovaným v tuzemsku osobě registrované k dani v jiném členském státu, a to např. předložením prohlášení tuzemského plátce DPH, že se jedná o dodání zboží podle § 64 zákona o DPH včetně předložení dalších podpůrných dokladů, např. přepravních dokladů, dodacích listů, kupních smluv nebo daňových dokladů.

Ukončení dodáním na celní území Společenství mimo území České republiky není dovozem ve smyslu § 20 odst. 2 zákona o DPH a nevzniká tak daňová povinnost.<sup>51</sup>

Skutečnost, že zboží bylo vydáno k další přepravě do jiného členského státu spojené s dodáním zboží osvobozeným od DPH podle § 64 zákona o DPH, je povinen celní úřad oznámit prokazatelným způsobem místně příslušnému finančnímu úřadu plátce DPH, který dodání uskutečnil.

**d) Ukončení umístění ve Svobodném skladu**

**pro zboží se statusem Společenství do tuzemska (území České republiky)**

Vrací-li se zboží, které má status Společenství, zpět do tuzemska, vzniká daňová povinnost při dovozu zboží<sup>52</sup>. Celní úřad při vzniku daňové povinnosti vyměří DPH platebním výměrem, který obsahuje stanovený základ DPH, sazbu DPH a výši vyměřené DPH. Základ DPH celní úřad stanoví v souladu s ustanovením § 38 odst. 3 zákona o DPH, tento paragraf určuje položky tvořící základ pro její výpočet při propuštění zboží ze svobodného skladu.. Vyměřená DPH je splatná do 10 dnů ode dne doručení platebního výměru.

---

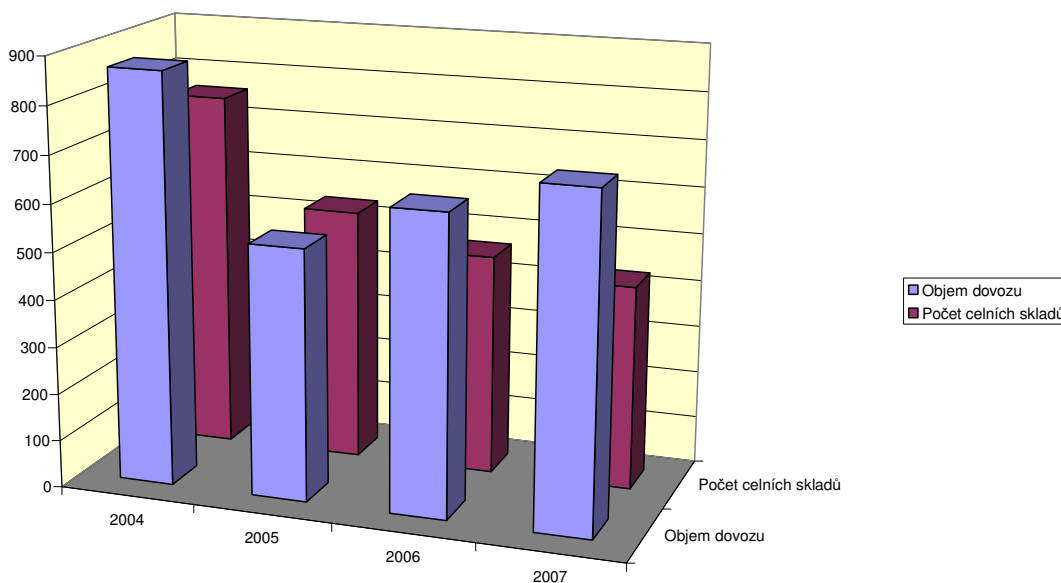
<sup>51</sup> Zákon č.235/2004 § 23 odst. 2 zákona o DPH

<sup>52</sup> Zákon č.235/2004 § 20 odst. 2 zákona o DPH

## 10. Přehled typů celních skladů v České republice, a závislost jejich počtu na objemu dováženého zboží v letech 2004 až 2007

Pro srovnání vývoje početního stavu celních skladů v České republice jsem použil údaje Českého statistického úřadu a Generálního ředitelství cel poskytované Evropské komisi v rámci Phase V of the Measurement of Result.<sup>53</sup>

Vývoj dovozu a počtu celních skladů v období 2004 - 2007



Zpracoval: autor DP

| DOVOZ v tis Kč | bez intrakomunitárního plnění, v běžných cenách | index dovozních cen r.2004 = 100 | intrakomunitární dovoz od 1.5.2004 | celkem dovoz dle ČSU |
|----------------|-------------------------------------------------|----------------------------------|------------------------------------|----------------------|
| 2003           | 1 440 723 137                                   | 98,4                             |                                    |                      |
| 2004           | 868 440 073                                     | 100,0                            | 880 655 206                        | 1 749 095 279        |
| 2005           | 531 273 425                                     | 100,3                            | 1 298 688 424                      | 1 829 961 849        |
| 2006           | 630 592 674                                     | 101,1                            | 1 474 219 697                      | 2 104 812 371        |
| 2007           | 702 253 541                                     | 100,1                            | 1 677 748 429                      | 2 380 001 970        |

<sup>53</sup> r.2007 údaje z CS

| celkem<br>v ČR | A   | B  | C   | D  | E  | F | celkem |
|----------------|-----|----|-----|----|----|---|--------|
| 2004           | 280 | 25 | 387 | 51 | 16 | 0 | 759    |
| 2005           | 236 | 14 | 257 | 22 | 6  | 0 | 535    |
| 2006           | 217 | 15 | 211 | 18 | 5  | 0 | 466    |
| 2007           | 200 | 15 | 193 | 18 | 5  | 0 | 431    |

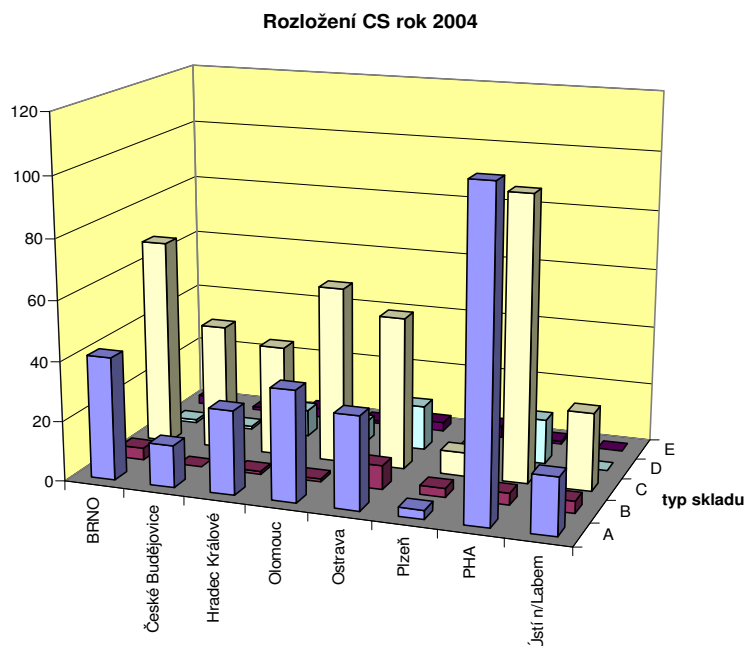
Vstup České republiky do Společenství 1.5.2004 měl za následek snížení objemu dováženého zboží, kterému je přidělováno celně schválené určení celními orgány ČR. Způsobila to změna postavení zboží Společenství, u kterého se už nejedná o dovoz ale o intrakomunitární plnění. Zboží dovážené ze Společenství už neprojednávají celní orgány, nepropouštějí je do režimů a jeho uskladnění v celních skladech nemá ekonomické opodstatnění.

Vývoj počtu celních skladů v počátečním období po vstupu ČR do Společenství okamžitě reagoval na snížení objemu propouštěného zboží a mírný pokles počtu celních skladů pokračoval i v následujících letech vzhledem k postupnému ukončení povolení k provozování CS zánikem subjektů nebo změnou jejich právní subjektivity a nezájmem požádat o povolení nové. V situaci, když dochází k mírnému zvyšování třetizemního dovozu, je možné očekávat vyrovnání nabídky a poptávky po službách celních skladů a jejich postupnému nárůstu.

## 10.1. Skladba celních skladu v jednotlivých regionech ČR

- A – veřejný sklad odpovědnost nese skladovatel  
 B - veřejný sklad odpovědnost nese ukladatel  
 C – soukromí sklad bez zjednodušeného postupu  
 D - soukromí sklad z povolením zjednodušeného postupu  
 E - soukromí sklad pro uskladnění na jiném místě než schválené místo  
 F – sklad provozován celním úřadem / 2004 – 2008 nebyl/

Rok 2004



Zpracoval: autor DP

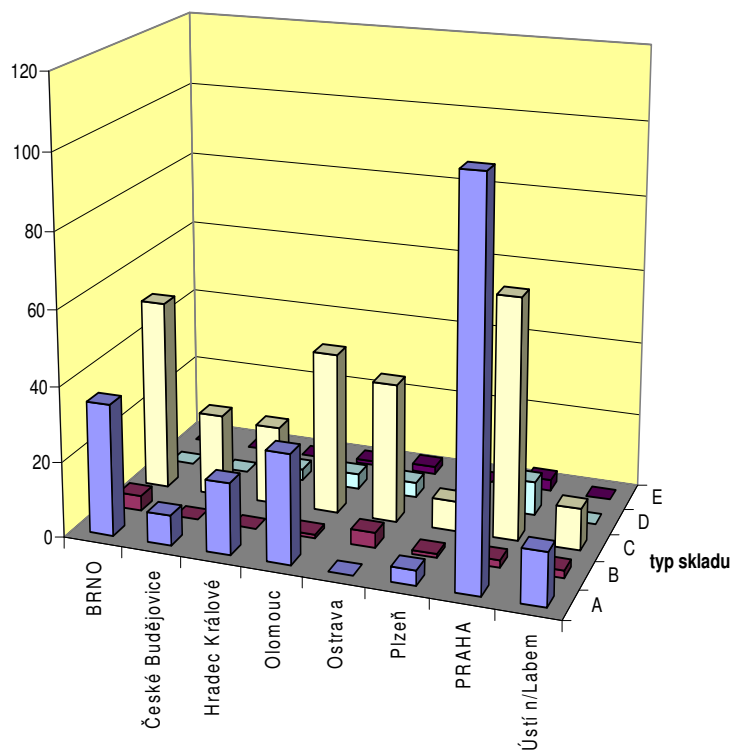
2004

| Celní ředitelství | A   | B  | C   | D  | E  | celkem |
|-------------------|-----|----|-----|----|----|--------|
| BRNO              | 41  | 4  | 69  | 1  | 3  | 118    |
| České Budějovice  | 14  | 0  | 42  | 1  | 1  | 58     |
| Hradec Králové    | 28  | 1  | 37  | 9  | 3  | 78     |
| Olomouc           | 37  | 1  | 59  | 7  | 1  | 105    |
| Ostrava           | 31  | 8  | 51  | 15 | 3  | 108    |
| Plzeň             | 3   | 3  | 8   | 3  | 4  | 21     |
| PRAHA             | 107 | 4  | 95  | 15 | 1  | 222    |
| Ústí n/Labem      | 19  | 4  | 26  | 0  | 0  | 49     |
| Celkem            | 280 | 25 | 387 | 51 | 16 | 759    |



2005

Rozložení CS rok 2005

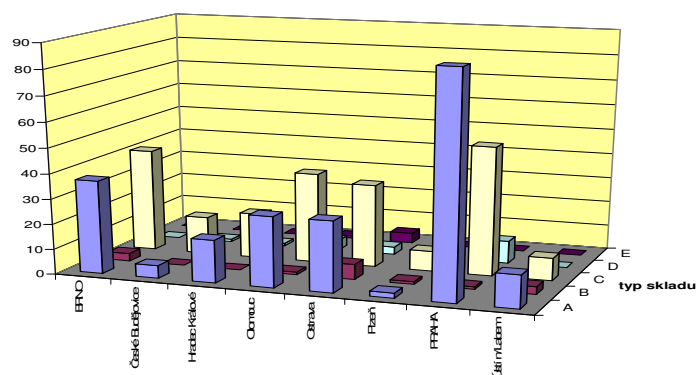


Zpracoval: autor DP

2005

| Celní ředitelství | A   | B  | C   | D  | E | Celkem |
|-------------------|-----|----|-----|----|---|--------|
| BRNO              | 35  | 4  | 51  | 0  | 0 | 90     |
| České Budějovice  | 8   | 0  | 22  | 0  | 0 | 30     |
| Hradec Králové    | 19  | 0  | 21  | 3  | 0 | 43     |
| Olomouc           | 29  | 1  | 43  | 4  | 1 | 78     |
| Ostrava           | 23  | 4  | 37  | 4  | 2 | 47     |
| Plzeň             | 4   | 1  | 8   | 2  | 0 | 15     |
| PRAHA             | 104 | 2  | 64  | 9  | 3 | 182    |
| Ústí n/Labem      | 14  | 2  | 11  | 0  | 0 | 27     |
| Celkem            | 236 | 14 | 257 | 22 | 6 | 535    |

Rozložení CS rok 2006

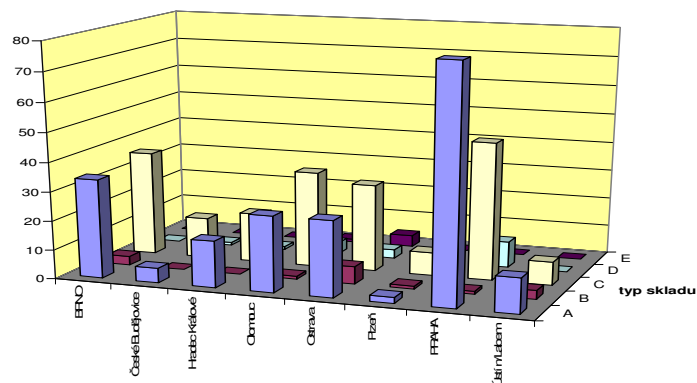


2006

Zpracoval: autor DP

| Celní ředitelství | A          | B         | C          | D         | E        | celkem     |
|-------------------|------------|-----------|------------|-----------|----------|------------|
| BRNO              | 37         | 3         | 41         | 0         | 0        | 81         |
| České Budějovice  | 5          | 0         | 15         | 1         | 0        | 21         |
| Hradec Králové    | 17         | 0         | 18         | 1         | 0        | 36         |
| Olomouc           | 28         | 1         | 36         | 4         | 1        | 70         |
| Ostrava           | 28         | 6         | 33         | 3         | 4        | 74         |
| Plzeň             | 2          | 1         | 8          | 0         | 0        | 11         |
| PRAHA             | 87         | 1         | 51         | 9         | 0        | 148        |
| Ústí n/Labem      | 13         | 3         | 9          | 0         | 0        | 25         |
| <b>Celkem</b>     | <b>217</b> | <b>15</b> | <b>211</b> | <b>18</b> | <b>5</b> | <b>466</b> |

Rozložení CS rok 2007



2007

Zpracoval: autor DP

| Celní ředitelství | A          | B         | C          | D         | E        | celkem     |
|-------------------|------------|-----------|------------|-----------|----------|------------|
| BRNO              | 34         | 3         | 36         | 0         | 0        | 73         |
| České Budějovice  | 5          | 0         | 14         | 1         | 0        | 20         |
| Hradec Králové    | 16         | 0         | 17         | 1         | 0        | 34         |
| Olomouc           | 26         | 1         | 33         | 4         | 1        | 65         |
| Ostrava           | 26         | 6         | 30         | 3         | 4        | 69         |
| Plzeň             | 2          | 1         | 8          | 0         | 0        | 11         |
| PRAHA             | 79         | 1         | 47         | 9         | 0        | 136        |
| Ústí n/Labem      | 12         | 3         | 8          | 0         | 0        | 23         |
| <b>Celkem</b>     | <b>200</b> | <b>15</b> | <b>193</b> | <b>18</b> | <b>5</b> | <b>431</b> |

## 10.2. Svobodné sklady v ČR

Problematika svobodných skladů je podstatně složitější než běžných celních skladů. Jak jsem již uvedl umístění zboží do svobodného skladu je celně schváleným určením a není celním režimem, což v důsledku znamená, že pokud mu nepředchází jiný režim, který by celní orgány ukončovali, tak neexistuje povinnost předkládat zboží k projednání.

Umístění zboží Společenství ve svobodném skladu má stejné daňové důsledky jako jeho vývoz a tuto výhodu ze sousedních států nabízí pouze Spolková republika Německo, kde je v současnosti 8 svobodných pásem, z toho dva s kontrolou typu II a Polsko, které nabízí 7 svobodných pásem.

V České republice je povoleno Celní správou České republiky potažmo Generálním ředitelstvím cel 9 svobodných skladů – pásem, seznam kterých je uveden v následující tabulce

| Svobodný sklad a pásmo (kontrol typu I)                                                        | Svobodný sklad a pásmo (kontrol typu II) | ADRESA DOHLÍŽEJÍCÍHO CELNÍHO ÚŘADU (čl. 804 PCK)                                                                                                                 |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Free zone Ostrava Inc.<br>Nádražní 142/20 702 00<br>Ostrava, Moravská-Ostrava<br>CZ 136 42 693 |                                          | Customs office Ostrava, Vítkovická 1, 70039 Ostrava Tel: + 420 556 768 500, e-mail: <a href="mailto:posta1463@cs.mfcr.cz">posta1463@cs.mfcr.cz</a>               |
| GRADO, a.s., U Bulhara 3,<br>100 00 Praha 1 CZ 005 45 937                                      |                                          | Customs office Zlín, Zarámí 4463, 762 34 Zlín, phone: +420 577 054 203, e-mail: <a href="mailto:posta1366@cs.mfcr.cz">posta1366@cs.mfcr.cz</a>                   |
| Čechofracht Logistic, spol. s.r.o., K Hrušovu 293/2, 102 00 Praha 10 CZ 256 22 714             |                                          | Customs office Praha 2, K Hrušovu 293/2, 102 00 Praha 10 phone: +420 281 004 282, e-mail: <a href="mailto:posta1764@cs.mfcr.cz">posta1764@cs.mfcr.cz</a>         |
| Free zone Pardubice a.s.,<br>Pardubice 6, Přeloučská 251,<br>Staré Čivice CZ 601 12 255        |                                          | Customs office Pardubice, Palackého 2659, 530 02 phone:: +420 466 971 006 e-mail: <a href="mailto:posta0669@cs.mfcr.cz">posta0669@cs.mfcr.cz</a>                 |
| Merka Spedition, s. r.o.,<br>Vážní 857, 500 03 Hradec Králové CZ 150 63 828                    |                                          | Customs office Hradec Králové, Vážní 1000, 500 03 Hradec Králové phone: +420 495 540 821, e-mail: <a href="mailto:posta0661@cs.mfcr.cz">posta0661@cs.mfcr.cz</a> |

|                                                                                     |                                                                     |                                                                                                                                                                   |
|-------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ESCES spol. s r.o., Tiskařská 563/6, Praha 10 CZ 480 39 471                         |                                                                     | Customs office Praha 2, K Hrušovu 293/2, 102 00 Praha 10 phone: +420 281 004 282, e-mail: <a href="mailto:posta1764@cs.mfcr.cz">posta1764@cs.mfcr.cz</a>          |
| SPEDQUICK s r.o., Františkov nad Ploučnicí 77, 407 23, district Děčín CZ 005 53 018 |                                                                     | Customs office Děčín, Husovo náměstí 111, 400 11 Děčín, phone: +420 412 709 140, e-mail: <a href="mailto:info0512@cs.mfcr.cz">info0512@cs.mfcr.cz</a>             |
| Senzo Cheb, Hradební čp. 1021/19, 350 02 Cheb IČ: 004 80 045                        |                                                                     | Customs office Cheb, Májová 27, 350 99 Cheb Phone: +420 354 563 213, e-mail: <a href="mailto:info0763@cs.mfcr.cz">info0763@cs.mfcr.cz</a>                         |
|                                                                                     | INTER EXPRES servis s.r.o, Lnářská 872, 396 01 Humpolec IČ: 2516812 | Customs office Jihlava, Střítež č.p. 5, 588 11 Střítež u Jihlavy phone: + 420 567 215 036, e-mail: <a href="mailto:posta2163@cs.mfcr.cz">posta2163@cs.mfcr.cz</a> |

Zdroj dat : European Commission <sup>54</sup>

Vývoj objemu uskladněného zboží je obtížně sledovat a může být zavádějící vzhledem ke skutečnosti, že cena při umístění zboží se nerovná celní hodnotě a v průběhu uskladnění se mění jak nahoru, tak dolů a u řady případů nemusí být uvedena vůbec.

Počty svobodných skladů se od roku 2005 prakticky nemění a vypovídají pouze o skutečnosti, že Česká republika má srovnatelný počet SCS se zeměmi, které mají vnější hranici Společenství, kterou u nás tvoří pouze mezinárodní letiště. K dalšímu srovnání je možno využít přehledy veškerých svobodných skladů a pásů ve Společenství, který je zveřejňován v Úředním věstníku Evropské unie (Official Journal of the European Communities) a na internetových stránkách Komise EU.

---

<sup>54</sup> Free zones, European Commission's Taxation and Customs Union Directorate-General.

## 11. Závěr

Tato práce je komplexní kompendium oblastí zpracovávajících právní režim v celních skladech, stavějící na historickém základu. Představuje legislativní vývoj a legislativní úpravu využití tohoto ekonomického nástroje.

Úvod reflektuje skutečnosti, že celní sklady tu byly, jsou a bezesporu i nadále zůstanou, a že tak jak se rozvíjela společnost a měnily se podmínky, tak se celní sklady vyvíjely a plnily funkce, které jim každá doba přinesla. Byly a jsou součástí zahraničního obchodu a ekonomické subjekty využívaly a využívají jejich funkci při zabezpečení pohybu zboží.

Základní rozdělení a typologie celních skladů důsledně rozděluje běžné celní sklady provozované na základě povolení příslušných celních úřadů a svobodné sklady povolované Generálním ředitelstvím cel. Jejich společné vlastnosti a rozdíly, jako i podrobné rozdělení vycházející z platné legislativní úpravy. Současně zdůrazňuje nutnost uvědomit si rozdílné postavení zboží v celních a svobodných skladech.

Část práce zaměřená na využití celních skladů podává základní informace o možnostech jejich zvláštního právního režimu, o výhodách celních skladů a svobodných skladů které umožňují zvýšit konkurenceschopnost a možnosti uplatnění zboží jak na vnitrounijním tak mimounijním trhu. Dává příležitost odpovědět, jak neustále zlepšovat své služby. Např. tím, že sklady umožňují přiblížit nabídku poptávce zákazníků, urychlují distribuci, a hlavně snižují daňové zatížení (náklady).

Podmínky vzniku celních skladů, náležitosti k získání povolení jejich provozování, postup při povolovacím řízení a stanovení podmínek je návodem jak postupovat v případě zájmu o získání příslušného povolení. Tato kapitola je doplněna o přílohu, ve které je zpracován předepsaný vzor žádosti včetně součástí, plus názorné rozhodnutí celního úřadu o povolení běžného celního skladu typu A včetně stanovení podmínek pro jeho provoz.

Stanovené podmínky uskladnění, postupy přidělení celně schváleného určení umístění ve svobodném skladu, jako i propuštění do režimu uskladnění v celním skladu, vypovídají o postupech před propuštěním a umístěním zboží a v průběhu uskladnění o způsobech evidence a formách manipulace s uskladněným zbožím. Zmiňuji se zde i o podmínkách a způsobech zjednodušených postupů, které jsou vzhledem k rozsahu zpracovány v samostatné kapitole.

Kapitola o celní hodnotě přibližuje faktory měnící celní hodnotu tj. hodnotu, od které se odvíjí výše cla a daní u uskladněného zboží propouštěného do volného

oběhu, možností její změny jak nahoru tak dolů a vliv postupných prodejů na její stanovení před samotným propuštěním.

Daně, především daň z přidané hodnoty DPH a spotřební daň SPD jsou hlavní daně, jejichž výběru je uskladněné zboží podmíněně osvobozeno. Příslušné zákony upravující toto zdanění stanovují vyměření těchto daní na okamžik, kdy zboží začne podléhat clu a to i v případě, že sazba cla je nulová. Meritum této části je zaměřeno na DPH nejenom z důvodu jejího většího záběru, ale i skutečnosti, že zboží podléhající SPD (takzvané vybrané výrobky), musí být v povolení provozu celního skladu výslovně uvedeno a to včetně jeho sazebního zařazení. Dále u vybraných výrobků rozhoduje o povolení jejich uskladnění skutečnost, že příslušný celní úřad při jeho povolení podrobně zkoumá, jestli žádající subjekt poskytuje požadované záruky, vzhledem k možným daňovým únikům. To je povinen samozřejmě zkoumat i vzhledem k DPH, ovšem u SPD je riziko daňových úniků několikanásobně větší.

Tato kapitola přibližuje hlavně možnosti využití celních a svobodných skladů jako i postavení dočasně uskladněného zboží na řadě příkladů z reality.

Závěr práce je zaměřen na statistický přehled vývoje počtu celních skladů v České republice v závislosti na objemu dováženého zboží ze třetích zemí, skladbu těchto skladů a zastoupení v jednotlivých regionech ve sledovaném období.

Cílem práce bylo poskytnout charakteristiku současných celních skladů v ČR, typy, podmínky a postupy vzniku a provozování. Poukázat na vzájemné vztahy zúčastněných osob a na praktických příkladech přiblížit finanční dopad použití celního skladu s použitím účinné legislativy. Záběr bezesporu široký, umožňující mi uplatnění přístupu zaměřit se na to nejdůležitější, k pochopení principů jednotlivých nástrojů využití celních a svobodných skladů v České republice v určité době.

Problematiku právního režimu v celním skladu jsem zpracoval způsobem, kdy samostatné kapitoly nabízejí odpověď na dílčí témata, která v souhrnu vytváří obraz současných celních skladů v ČR, umožňují čtenáři se v ní orientovat a vytvářejí základ pro využití v běžné praxi.

## 12. Summary

The point of the book is to provide characteristics of present customs warehouses in Czech Republic, their types, the conditions and the proceedings during establishments and during their operation times. Point out mutual relations of involved people and by using practical examples show the financial outcome of using a customs warehouses under an effective legislature.

From Historical survey of development through basic division and typology of customs warehouses. Thoroughly division of the regular customs warehouses run on the basis of a permission from appropriate customs office and free customs warehouses (free warehouses) allowed by the General Director of Customs in Prague (GŘC Praha). Their common characteristics and differences, like also detailed division based on a valid legislative adjustments.

Part of the book is focused on a practical use of customs warehouses and it provides basic information about economical possibilities of their special law regime, information about the benefits of customs warehouses and free customs warehouses. This advantage takes us to a higher level of a competition, and allows us to bring the products to the market in EU as well as outside of EU. That part of the book also shows us how these customs warehouses give an opportunity to companies to keep improving their services. And they practically show us how to lower their taxes.

You will also find here a survey of conditions for the establishment of customs warehouses, appurtenances to obtain permission for their operation. You'll find a guide to everything you'd need in case you're interested in receiving a certain license. This chapter has an added addition in which you can find a completed, detailed application with different additions. You'll also find here an example of a decision from the customs office regarding permission for a regular customs warehouses type A, with all the set conditions for its operation.

I had processed the problems of law regime in customs warehouses in such a way where each chapter provides an answer to the partial topic. The topics in summary paint a realistic picture of present customs warehouses in the Czech Republic and they make it possible for the readers to easily navigate their way through the problems and they build a foundation for usage in application of the knowledge.

**Key words:**

Customs Warehouses, Free Warehouses, Import, Export, Customs Office, Financial Law, Tax Law, Indirect Taxes, Custom Codex, Custom Administration, Tax and Charges, Administration Act

**Klíčová slova:**

celní sklady, free zony, dovoz, vývoz, celní úřady, finanční právo, daňové právo, nepřímé daně, celní kodex, celní správa, clo a daně, úřední postup

**13. Použité zdroje:**

- Celní kodex společenství, vydán v úředním věstníku č. L302 z 19.10.1992 jako Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z. [http://www.cs.mfcr.cz/NR/rdonlyres/C14EED98-42FC-4FE0-BD1A-8B9834F62805/0/31992R2913\\_010107.pdf](http://www.cs.mfcr.cz/NR/rdonlyres/C14EED98-42FC-4FE0-BD1A-8B9834F62805/0/31992R2913_010107.pdf)
- *Free zones in existence and in operation in the Community, as notified by the Member States to the Commission.* European Commission's Taxation and Customs Union Directorate-General. [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z. [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/customs/procedural\\_aspects/imports/free\\_zones/list\\_freezones.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/customs/procedural_aspects/imports/free_zones/list_freezones.pdf)
- GRADDO IFZ, [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z. <http://www.freezonegraddo.com/sluzby.htm>
- Galočík, S., Účetní a daně, č. 3/2006, Sagit 2006.[on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z. <http://www.sagit.cz/pages/pomuckycasopisy.asp?cd=82&typ=r&det=1017&n=&hledany=>



- Matoušek, P., Sábelová, L., *Clo*. 1.vydání. Praha: Aspi, 2007, ISBN: 978-80-7357-263-1
- Prováděcí předpis k Celnímu kodexu vydán v úředním věstníku č. L253 z 11.10.1993 jako Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z.  
[http://www.cs.mfcr.cz/NR/rdonlyres/CD05CD59-3800-4E10-BE2C-84683DB6D892/0/NK2454\\_uz010107.pdf](http://www.cs.mfcr.cz/NR/rdonlyres/CD05CD59-3800-4E10-BE2C-84683DB6D892/0/NK2454_uz010107.pdf)
- Vondráček, R., *Právní problematika zřizování a provozu konsignačních skladů*. Diplomová práce. Brno : MUNI, 1998,
- Zákon č.13/1993 Sb. Celní zákon – v aktuálním znění [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z.  
[http://www.cs.mfcr.cz/NR/rdonlyres/21AC984B-2643-4BE1-86BD-B03083664D06/0/13\\_1993uz07.pdf](http://www.cs.mfcr.cz/NR/rdonlyres/21AC984B-2643-4BE1-86BD-B03083664D06/0/13_1993uz07.pdf)
- Zákon č.14/1927 Sb. Celní zákon [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z.  
[http://www.parliament.cz/eknih/1925ns/ps/tisky/t1168\\_01.htm](http://www.parliament.cz/eknih/1925ns/ps/tisky/t1168_01.htm)
- Zákon č.217/1992 Sb. Kterým se doplňuje z č.44/1974 Sb. [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z <http://www.mvcr.cz/sbirka/1992/sb044-92.pdf>
- Zákon č.235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty v aktuálním znění [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z.  
<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dph/>
- Zákon č.353/2003 Sb. o spotřebních daních v aktuálním znění [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z.  
<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/spotrebnidan/>
- Zákon č.36/1953 Sb. Celní zákon [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z.  
<http://www.mvcr.cz/sbirka/1953/sb21-53.pdf>
- Zákon č.44/1974 Sb. Celní zákon [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z <http://www.mvcr.cz/sbirka/1974/sb07-74.pdf>
- Zákon č.588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění do 01.01.2004 [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z.  
[http://www.pravnipredpisy.cz/predpisy/ZAKONY/1992/588992/Sb\\_588992-----\\_.php](http://www.pravnipredpisy.cz/predpisy/ZAKONY/1992/588992/Sb_588992-----_.php)
- Zákon č.5/1991 Sb. Kterým se doplňuje z č.44/1974 Sb. [on-line]. [cit.22.11.2007]. Dostupný z <http://www.mvcr.cz/sbirka/1991/sb002-91.pdf>

## 14. Glossář

- **celním územím Společenství** území uvedená v článku 3 Celního Kodexu (CK),
- **celním režimem** je režim, ve kterém se pohybuje to zboží, které podléhá clu.. Existují následující celní režimy: volný oběh, tranzit, **uskladnění v celním skladu**, aktivní zušlechťovací styk, přepracování pod celním dohledem, dočasné použití, pasivní zušlechťovací styk, vývoz
- **celně schválené určení** musí být přiděleno zboží předloženému k celnímu řízení. Celně schválené určení může být: propuštění zboží do celního režimu, **umístění zboží do svobodného pásma nebo svobodného skladu**, zpětný vývoz zboží, zničení zboží, přenechání zboží ve prospěch státu
- **deklarantem** podle článku 4 odst. 18 CK osoba, která činí celní prohlášení vlastním jménem nebo osoba, jejímž jménem je celní prohlášení činěno; podle článku 64 CK s výhradou článku 5 CK (upravuje zastupování) každá osoba, která může předložit dotyčné zboží nebo zajistit jeho předložení příslušnému celnímu orgánu, společně se všemi doklady nezbytnými pro uplatňování předpisů upravujících celní režim, do kterého je zboží navrženo. Deklarant musí být osobou usazenou ve Společenství (tato podmínka však neplatí pro osoby podávající celní prohlášení pro tranzit nebo dočasné použití a pro osoby, které podávají celní prohlášení příležitostně, pokud to celní orgány považují za oprávněné).
- **dovozové zboží** zboží bez statusu společenství umístěné v celním skladu
- **informativní hodnotou** hodnota zboží uvedená v databázi k zvlášť určeným druhům zboží,
- **osoby jsou ve spojení**

jedna z nich je členem vedení nebo správní rady podniku druhé osoby a naopak;  
jsou právně uznanými obchodními společníky;  
jsou zaměstnavatelem a zaměstnancem;  
jakákoliv osoba přímo nebo nepřímo vlastní, kontroluje nebo má v držení 5% nebo více hodnoty akcií nebo podílů s hlasovacím právem jedné a druhé osoby;  
jedna z nich přímo nebo nepřímo ovládá druhou;  
obě jsou přímo nebo nepřímo ovládány třetí osobou;  
obě společně přímo nebo nepřímo ovládají třetí osobu; nebo  
jsou členy stejné rodiny. Za členy stejné rodiny jsou osoby považovány pouze tehdy, jsou-li k sobě v některém z následujících vztahů:  
manžel a manželka, rodič a dítě, sourozenci (i nevlastní, tj.mají-li sourozenci jen jednoho společného rodiče), prarodič a vnuk, vnučka strýc nebo teta a synovec nebo

neteř, tchán nebo tchýně a zeť nebo snacha, švagr a švagrová.

- **osobou usazenou ve Společenství** fyzická osoba, která má obvyklé bydliště ve Společenství, případně právnická osoba nebo sdružení osob, které mají ve Společenství registrovanou kancelář, ústřední řídicí orgán nebo podnikající stálou organizační složku,
- **postupnými prodeji** prodeje zboží na vývoz do celního území Společenství, které se uskutečnily ještě před určením celní hodnoty, tzn. při určení celní hodnoty je možno vycházet z ceny prodeje pro dovoz na území Společenství (pokud je cena známa a skutečnosti prokazatelné)
- **skladovatel** je osoba, jež má povoleno provozovat celní sklad a odpovídá za to, že: zboží nebude po dobu uskladnění v celním skladu odňato celnímu dohledu povinnosti vyplývající ze skladování zboží v režimu uskladnění v celním skladu budou plněny zvláštní podmínky stanovené v povolení celního skladu budou plněny
- **ukladatel** je osoba odpovědná za plnění povinností vyplývajících z propuštění zboží do režimu uskladnění v CS, ve kterém může být stanovena povinnost: nezcizitelnosti zboží že povinnosti skladovatele přecházejí na ukladatele  
Práce také přibližuje obsah pojmů, jako celní sklad, svobodný sklad, ale i konsignační sklad nebo dočasný sklad.
- **vlastní hodnotou** celní hodnota zboží, bez nákladů na dopravu a pojištění, ověřitelná celními orgány na základě dokladů nebo jejich zkušeností.
- **vybranými celními režimy** režim volný oběh, režim aktivní zušlechťovací styk v systému navracení a režim dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla.
- **zbožím, které není zbožím Společenství** zboží, jiné zboží, než které je uvedeno v článku 4 odst. 7 CK (tzn. jiné než zboží Společenství)
- **zbožím Společenství** podle článku 4 odst. 7 CK zboží: zcela získané na celním území Společenství za podmínek uvedených v článku 23 CK a které neobsahuje zboží dovezené ze zemí nebo území které netvoří součást celního území Společenství, dovezené ze zemí nebo území, které netvoří součást celního území Společenství, jež bylo propuštěno do volného oběhu, získané nebo vyrobené na celním území Společenství

## **15. Přílohy**

- 1) Zpracována žádost k povolení celního skladu typu A včetně příloh
- 2) Rozhodnutí celního úřadu o povolení celního skladu typu A včetně stanovení podmínek jeho provozování

### **Přílohy na CD**

Celní kodex společenství, vydán v úředním věstníku č. L302 z 19.10.1992 jako Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92

Prováděcí předpis k Celnímu kodexu vydán v úředním věstníku č. L253 z 11.10.1993 jako Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93

Zákon č.13/1993 Sb. Celní zákon

Zákon č.14/1927 Sb. Celní zákon

Zákon č.217/1992 Sb. Kterým se doplňuje z č.44/1974 Sb.

Zákon č.235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty

Zákon č.353/2003 Sb. o spotřebních daních

Zákon č.36/1953 Sb. Celní zákon

Zákon č.44/1974 Sb. Celní zákon

Zákon č.5/1991 Sb. Kterým se doplňuje z č.44/1974 Sb.

Zákon č.588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění do 01.01.2004