



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Lenky Kaniové v právní věci **žalobce: C., spol. s r. o.**, proti **žalovanému Celnímu ředitelství Ostrava**, nám. Sv. Čecha 8, Ostrava – Přívoz, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 6. 2003, č. j. 1014/2003–1401-21, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 9. 2004, č. j. 22 Ca 293/2003–27,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 9. 2004, č. j. 22 Ca 293/2003–27, **se zrušuje a věc se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Celní úřad Karviná dodatečným platebním výměrem ze dne 2. 12. 2002, č. j. ACP 4322-03/02, vyměřil žalobci clo a daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) v celkové výši 2 408 435 Kč. Clo a daň byla doměřena tímto rozhodnutím ve vztahu k 17 rozhodnutím Celního úřadu Karviná, jimiž v období od 15. 11. 1998 do 22. 2. 1999 žalobci propustil žalobci zboží – rafinovaný cukr do režimu volného oběhu v tuzemsku a vyměřil clo a DPH. K podanému odvolání žalovaný rozhodnutí celního úřadu změnil tak, že celkovou částku cla a daně snížil na 1 200 240 Kč.

V odůvodnění rozhodnutí žalovaný uvedl, že dne 17. 5. 1999 byla Celním úřadem Ostrava podle § 127 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, zahájena následná kontrola po propuštění zboží; z výsledku této kontroly vyplynulo, že se ke zboží vztahují další platby - a to částky za vyčištění a utěsnění vagónů a za dozor nad dopravou zboží, které nebyly zahrnuty do ceny skutečně placené nebo ceny, která měla být za zboží zaplacená. Tyto částky jsou připočitatelnými položkami dle § 75 odst. 1 písm. f) celního zákona a měly být proto podle § 66 odst. 1 celního zákona zahrnuty do celní hodnoty, která je základem pro vyměření cla. Vzhledem k tomu, že podle § 268 odst. 2 celního zákona nelze zapsat částku cla do evidence po uplynutí tří let od konce roku, v němž celní dluh vznikl, zaniklo toto právo u celních prohlášení, u nichž vznikl celní dluh v roce 1998 a proto rozhodnutí celního úřadu změnil tak, že vypustil z výroku rozhodnutí doměření cla

a daně vztahující se k celním prohlášením z roku 1998 a omezil celkovou částka vyměřeného cla a DPH.

Žalobou podanou u Krajského soudu v Ostravě se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí správních orgánů obou stupňů. Namítal, že celní orgány postupovaly v rozporu s § 127 celního zákona a § 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“), tím, že jej neseznámily se zprávou o kontrolním zjištění a neumožnily mu se k této zprávě vyjádřit. Dále namítal, že aplikaci § 75 odst. 1 písm. f) celního zákona celní orgány užily v rozporu se zákonem, v případě dozoru nad dopravou zboží se jednalo o kontrolu zboží v meziskladech prodávajícího na území Polska, tyto kontrolní úkony byly sjednány dodatečně kupujícím nad rámec kupní smlouvy, nebyly podmínkou prodeje zboží ze strany prodávajícího a nejsou proto součástí celní hodnoty zboží a nejsou ani podřaditelné pod výlohy uvedené v § 75 odst. 1 písm. f) celního zákona. Pokud jde o náklady na utěsňování vagónů, jednalo se o úpravu dopravního prostředku, který se vrátil zpět do Polska, nejednalo se proto o manipulaci spojenou s dopravou dováženého zboží na místo, kde zboží vstupuje do tuzemska; tento požadavek byl sjednán rovněž nad rámec kupní smlouvy a nebyl podmínkou prodeje ze strany prodávajícího.

Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 24. 9. 2004 napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Z odůvodnění rozhodnutí vyplývá, že krajský soud neshledal důvodnými žalobcem vytýkané porušení § 127 celního zákona a § 16 daňového řádu; souladným se zákonem shledal i závěry žalovaného o tom, že náklady na kontrolu zboží a náklady na vyčištění a utěsnění vagónů jsou výlohami podřaditelnými pod ustanovení § 75 odst. 1 písm. f) celního zákona a pokud nejsou zahrnuty v ceně skutečně placené nebo která má být zaplacená, jde o připočitatelné položky k ceně skutečně placené nebo ceně, která má být za dovozené zboží zaplacená ve smyslu § 66 odst. 2 celního zákona. Z obsahu správního spisu však krajský soud dovodil, že cena dováženého zboží, propuštěného do režimu volného oběhu v tuzemsku rozhodnutími Celního úřadu Karviná po datu 9. 2. 1999 byla stanovena na základě úspěšné reklamace vad jiného zboží, které bylo předmětem předcházejících dovozů rafinovaného cukru na základě smluvních ujednání mezi žalobcem a firmou F. H. S. jako prodávajícím. Prodej a cena dováženého zboží tak byly podrobeny podmínkám, jejichž hodnota se nedala zjistit ve vztahu ke zboží, které mělo být hodnoceno a proto nemohla být určena podle § 66 celního zákona. Pokud žalovaný přesto u dovozů následujících po 9. 2. 1999 celní hodnotu určil ve smyslu § 66 celního zákona z převodní hodnoty upravené podle § 75 a § 76 celního zákona, namísto toho, aby při určování celní hodnoty postupoval podle § 68 celního zákona, popř. podle následujících ustanovení § 69 až 72, je jeho rozhodnutí založené na tomto postupu při určování celní hodnoty nezákonné.

Žalovaný (dále též „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost opírající se o důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

Stěžovatel zpochybňuje právní názor soudu vytýkající správním orgánům obou stupňů, že úspěšná reklamace vad jiného zboží, které bylo předmětem předcházejících dovozů, je případem, který je třeba podřadit mezi případy, kdy prodej nebo cena jsou podrobeny podmínkám nebo plněním, jejichž hodnota se nedá zjistit ve vztahu ke zboží, které má být hodnoceno a celní hodnota dováženého zboží tak nemohla být určena podle § 66 celního zákona a celní orgány měly postupovat při určení celní hodnoty podle § 68 a násl. celního zákona. Stěžovatel uvedl, že Celní úřad Karviná neměl pochybnosti o tom, že deklarovaná cena je cenou skutečně placenou a určil celní hodnotu dle § 66 celního zákona. Žalovaný a ani celní úřad nikdy neoznačoval předmětné platby za platby, které byly sjednány jako podmínka prodeje, ale již od počátku je označoval jako připočitatelné položky k celní hodnotě.

Podle žalovaného napadený rozsudek je též nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost, neboť z prvoinstančního správního rozhodnutí, odvolání i odůvodnění rozhodnutí o odvolání vyplývá, že předmět projednávané věci spočívá ve sporu, zda jsou platby za utěsnění a vyčištění vagónů a dozor nad dopravou zboží připočitatelnými položkami podle § 75 celního zákona či nikoliv.

Nejvyšší správní soud je podle § 109 odstavců 2 a 3 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody v kasační stížnosti uvedenými. Podle § 109 odst. 3 s. ř. s. je však povinen z úřední povinnosti přihlížet k vadám taxativně zde uvedeným, mimo jiné i k tomu, je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné.

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

Podle § 66 odst. 2 celního zákona je celní hodnotou dováženého zboží převodní hodnota, jíž je cena skutečně placená nebo která má být zaplacená za zboží, prodané pro vývoz do tuzemska, upravená podle § 75 a 76, jestliže jsou splněny podmínky stanovené v písmenech a) až d) tohoto ustanovení, tedy mj. tehdy, jestliže prodej nebo cena nejsou podrobeny podmínkám nebo plněním, jejichž hodnota se nedá zjistit ve vztahu ke zboží, které má být hodnoceno [§ 66 odst. 1 písm. b)].

Podle § 67 odst. 1 celního zákona cenou skutečně placenou nebo která má být zaplacená za zboží se rozumí celková platba uskutečněná, nebo která má být uskutečněna mezi prodávajícím a kupujícím ve prospěch prodávajícího za dovážené zboží a zahrnuje veškeré platby uskutečněné nebo jež se mají uskutečnit jako podmínka prodeje dováženého zboží kupujícím prodávajícímu nebo kupujícím třetí osobě k uspokojení závazku prodávajícího. Platba nemusí mít formu převodu měny. Může být uskutečněna akreditivem nebo cennými papíry a může být provedena přímo nebo nepřímo.

Podle § 75 odst. 1 písm. f) celního zákona při určení celní hodnoty podle § 66 se připočtou k ceně skutečně placené nebo ceně, která má být za dovezené zboží zaplacená, výlohy za nakládání, vykládání a manipulaci spojené s dopravou dováženého zboží na místo, kde zboží vstupuje do tuzemska, nejsou-li zahrnuty v ceně skutečně placené nebo která má být zaplacená.

Nemůže-li být celní hodnota dováženého zboží určena podle § 66, určuje podle § 68 celního zákona, popřípadě některého z následných ustanovení § 69 až 72 celního zákona.

Rozhodnutí žalovaného i správního orgánu prvního stupně v předmětné věci vycházela ze skutkového zjištění, že fakturované a uhrazené platby za vyčištění a utěsnění vagónů a za dozor nad dopravou zboží byly výlohami za nakládání, vykládání a manipulaci spojené s dopravou dováženého zboží na místo, kde zboží vstupuje do tuzemska a nebyly zahrnuty v ceně skutečně placené. Na základě těchto skutkových zjištění dospěly celní orgány k závěru, že celní hodnota předmětného zboží byla vyšší, než ze které vycházely celní orgány při rozhodování o konkrétně specifikovaných dovozech o propuštění předmětného zboží do režimu volného oběhu v tuzemsku a celní dluh a daňová povinnost byly vyměřeny nesprávně nižší oproti zákonné povinnosti a proto dodatečně clo a daň doměřily; žalovaný pak v důsledku prekluze, kterou dovodil z ustanovení § 268 odst. 2 celního zákona, rozhodnutí celního úřadu změnil a vyloučil z doměření cla a daně dovozy, které se uskutečnily v roce 1998.

U žádného z předmětných dovozů nebylo žalobcem tvrzeno, že by cena dováženého zboží byla stanovena na základě úspěšné reklamace vad jiného zboží, které bylo předmětem předcházejících dovozů rafinovaného cukru na základě smluvních ujednání mezi žalobcem jako kupujícím a firmou F. H. S. jako prodávajícím. Výše skutečně placené ceny předmětných

dovozů, tak jak byla fakturována a placena, nebyla celními orgány zpochybňována a nestala se předmětem sporu. Tak tomu bylo pouze v případě dovozů, o nichž bylo rozhodnuto rozhodnutími celního úřadu Karviná ze dne 18. 2. 1999, č. j. 11413019-00312-6, ze dne 24. 2. 1999, č. j. 114130019-00368, a ze dne 10. 3. 1999, č. j. 11413019-00489-1, v nichž na základě následné kontroly po propuštění zboží Celní úřad Karviná samostatným dodatečným platebním výměrem ze dne 17. 7. 2002, č. j. ACP 1724-04/02, doměřil clo a DPH, odvolání žalobce žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 4. 12. 2002, č. j. 5060/2002-1401-21, a o žalobě proti tomuto rozhodnutí rozhodl Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 28. 4. 2004, č. j. 22 Ca 68/2003 – 34.

Nejvyšší správní soud se se stěžovatelem neztotožňuje v tom, že kasační stížností napadené rozhodnutí krajského soudu je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost. Pojem nepřezkoumatelnosti není v soudním řádu správním ani v občanském soudním řádu, který by bylo možno použít podpůrně, blíže objasněn. Výklad tohoto pojmu je věcí právní nauky. Za nesrozumitelné lze obecně považovat takové soudní rozhodnutí, jehož výrok je vnitřně rozporný, kdy nelze zjistit, zda soud žalobu zamítl nebo o ní odmítl rozhodnout, případy, kdy nelze seznat co je výrok a co odůvodnění, dále rozhodnutí, z něhož není patrné, které osoby jsou jeho adresátem, rozhodnutí s nevhodnou formulací výroku, která má za následek, že rozhodnutí nikoho nezavazuje apod. Takové vady v rozhodnutí krajského soudu Nejvyšší správní soud neshledal.

Rozhodnutí však může být nepřezkoumatelné též pro nedostatek důvodů a k takové vadě musí Nejvyšší správní soud přihlížet i tehdy, pokud v kasační stížnosti nebyla namítána (§ 109 odst. 3 s. ř. s.). Nedostatkem důvodů nelze přitom rozumět dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, jsou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny.

Pokud v nyní projednávané věci Krajský soud v Ostravě opírá své zrušující rozhodnutí o to, že cena dovezeného zboží byla stanovena na základě úspěšné reklamace vad jiného zboží, ačkoliv u žádného z dovozů nic takového tvrzeno a zjišťováno nebylo a otázka skutečně placené ceny zboží nebyla vůbec předmětem řízení, opírá soud rozhodovací důvody právě o skutečnosti v řízení nezjišťované a nezjištěné a rozhodnutí krajského soudu je tak nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

Nejvyšší správní soud proto shledal kasační stížnost důvodnou a podle § 110 odst. 1 s. ř. s. rozsudek Krajského soudu v Ostravě zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V něm krajský soud, vázán právním názorem vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 21. dubna 2005

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu