



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatele **Celního ředitelství Praha**, se sídlem v Praze 1, Washingtonova 7, za účasti **R. K.**, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 15. 2. 2007, č. j. 10 Ca 186/2005 – 204,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 15. 2. 2007, č. j. 10 Ca 186/2005 – 204 zrušil na základě žaloby R. K. (dále jen „účastník“) rozhodnutí stěžovatele ze dne 15. 4. 2005, č. j. 1325/05-21, kterým bylo zamítnuto odvolání účastníka proti dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Kolín (dále jen „celní úřad“) ze dne 19. 10. 2004, č. j. 10416/04, jímž mu byl doměřen celní dluh ve výši 8 696 160 Kč a věc vrátil stěžovateli k dalšímu řízení. V odůvodnění rozsudku městský soud uvedl, že je v rozporu se zákonem závěr stěžovatele, že dovezené zboží, jenž účastník deklaroval jako odřepíkovaný tabák V. (podpoložka 24012010), bylo ve skutečnosti tabákovým odpadem a proto mělo být správně zařazeno do podpoložky 24013000. Je tomu tak proto, že důkaz, o který se tento závěr opírá, tj. analýza odebraného vzorku celně technickou laboratoří (dále jen „CTL“), vykazuje takové vady v postupu při jeho získání, které mohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí. V souladu s vnitřním předpisem především nebyl pracovní postup při manipulaci se vzorkem (množství vzorku, postup při odběru, uskladnění) a tento nedostatek nelze zhojit tím, že u odběru je přítomen deklarant, který signuje příslušný protokol o odběru vzorku. Celkový sumarizující posudek CTL ohledně síťové analýzy s velikostí 0,5 cm byl navíc i rozporný s jednotlivými

celními laboratořemi, které prováděly dílčí analýzy (CTL Plzeň, CTL České Budějovice). Obdobný rozpor pak byl i v otázce obalů, v nichž měly být vzorky mezi jednotlivými laboratořemi přepravovány (odeslány PE-sáčky se zip uzávěrem versus přijetí vzorku v uzavřené papírové obálce). Z těchto důvodů nebylo proto možno vyloučit, že s odebraným vzorkem nebylo nakládáno tak, aby nemohl být změněn jeho charakter (rozměr jednotlivých částí). Pro zachování autentických vlastností vzorku tabáku je totiž rozhodný nejen samotný odběr vzorku, ale též v jakém obalu je uchováván, skladován, převážen či je s ním jinak manipulováno. Z analýzy jednotlivých CTL pak i vyplývalo, že lodyhy, řapíky, žebra, odřezky a prach (odpad) nebyly v předmětných dílčích vzorcích ve velkém množství. Značná část vzorku byla právě tvořena nalámanými listy, přičemž právě velikost těchto zlomků nalámaných tabákových listů (plošné nepravidelné zlomky vyžilovaných i nevyžilovaných tabákových listů) mohla být ovlivněna způsobem odběru, jeho uchováním, manipulací, obalem a nakládáním s ním. Za této situace městský soud dovodil, že skutkový stav předcházející zatřídění dováženého zboží vykazuje vady, které mohly mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Stěžovatel má za to, že se městský soud nesprávně opřel o porušení jeho vnitřních předpisů, když dovozoval jejich obecnou závaznost. Vnitřním aktem řízení SPČ 1/2000 je stanoven postup při odebírání kontrolovaného zboží a rovněž při nakládání s takto odebranými vzorky a manipulací s nimi. Tento vnitřní předpis však nemá povahu pramene práva, je pouze vnitřním aktem řízení, který zavazuje pouze dotčené správní orgány. Pokud by došlo k situaci, že by tyto vnitřní předpisy byly porušeny, je pouze na nadřízeném funkcionáři, aby zjednal nápravu, příp. z tohoto porušení vyvodil patřičné důsledky. Nelze však dovozovat, jak to učinil městský soud, že vzhledem k nesprávnému postupu podle tohoto vnitřního předpisu je provedená analýza nevěrohodná. Navíc má stěžovatel za prokázané, že k porušení vnitřní směrnice nedošlo, resp. že celní orgány postupovaly zcela v souladu s tímto vnitřním předpisem. Pokud dále městský soud činil závěry k nesrovnalostem týkající se různých údajů o obalu vzorků, v němž byly přepravovány do CTL, poukázal stěžovatel na to, že tato skutečnost byla městskému soudu vysvětlena ve vyjádření CTL ze dne 6. 2. 2007 tak, platí obal, který je uveden v jednotlivých ODP. V této souvislosti stěžovatel zdůraznil, že CTK je akreditovaným a certifikovaným subjektem dle normy ČSN EN ISO/EC 170259. Navíc podle názoru stěžovatele městský soud nehodnotil technologický postup výroby od dodavatele, jako jeden z důkazů, který prokazuje, že se v daném případě jedná o tabákový odpad, tak, jak je popsáno ve vyjádření Celního ředitelství Praha pod č. j. 4802/04-23, ve vztahu k odbornému posudku CTL ze dne 20. 4. 2004. V závěru odkázal stěžovatel na rozsudky městského soudu sp. zn. 8 Ca 209/2005, sp. zn. 8 Ca 207/2005 a sp. zn. 8 Ca 208/2005, kterými v téže věci byly žaloby zamítnuty. Ze všech shora uvedených důvodů proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek městského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud považuje za nezbytné předně poukázat na to, že v rámci správního soudnictví soudy v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu (§ 65 a násl. s. ř. s.) poskytují ochranu před rozhodnutími správních orgánů, jimiž byla zkrácena veřejná

subjektivní práva účastníků řízení, a to buď přímo nebo i v důsledku jejich porušení v předcházejícím řízení. Podle ustanovení § 75 odst. 1 s. ř. s. při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Přitom podle odst. 2 citovaného ustanovení napadené výroky rozhodnutí přezkoumá v mezích žalobních bodů.

Účastník v podané žalobě namítal, že celní orgány pochybily při manipulaci s odebraným vzorkem, neprovedly navržené důkazy, když vycházely pouze z posudku CTL, aniž vzaly v potaz jím doložený technologický postup výroby a místo toho si stěžovatel sám vytvořil úsudek, resp. stanovisko, k technologickému postupu výroby dováženého zboží, což je nepřipustné.

Na základě této žaloby městský soud přezkoumával rozhodnutí stěžovatele, který v něm pak konstatoval, že k závěru o zařazení zboží do podpoložky kombinované nomenklatury 24013000 jako „Nezpracovaný tabák, tabákový odpad – Tabákový odpad“ dospěl celní úřad na základě analýz CTL a za použití Všeobecného interpretačního pravidla pro interpretaci Harmonizovaného systému. Dále uvedl, že ve věci technologického postupu výroby celní úřad zohlednil jeho vyjádření ze dne 5. 4. 2004 č. j. 4802/04-23. S uvedenými závěry celního úřadu se stěžovatel zcela ztotožnil.

Z napadeného rozhodnutí stěžovatele není však jakkoliv zřejmé, zda účastníkem navržený důkaz provedl nebo zda vycházel, tak jako celní úřad, pouze z vyjádření ze dne 5. 4. 2004 č. j. 4802/04-23. V rozhodnutí stěžovatele rovněž v tomto směru absentuje úvaha o důkazní hodnotě technologického postupu výroby, jakož i úvaha o tom, jak jej hodnotil ve vzájemné souvislosti s posudkem CTL.

Pokud se za této situace městský soud nezabýval účastníkem ve správním řízení předloženým technologickým postupem, jak namítal stěžovatel, tak v tomto nelze spatřovat nezákonnost. Správnímu soudu přísluší (srov. § 77 s. ř. s.) pouze zopakovat nebo doplnit důkazy provedené správním orgánem a doplnit tak skutkový stav, který tu byl při rozhodování správního orgánu. Tato procesní úprava je faktickou transpozicí požadavku tzv. „plné jurisdikce“ jako atributu práva na spravedlivý proces dovozovaného judikaturou Evropského soudu pro lidská práva z obsahu čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (ve Sbírce zákonů publikované pod č. 209/1992 Sb.). Nepřísluší mu však již nahrazovat správní uvážení stěžovatele, měnit je či je nahrazovat vlastním. Není totiž instancí v rámci správního řízení, ale právě a pouze soudem provádějícím přezkum zákonnosti správních rozhodnutí (srov. i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2003, č. j. 5 A 139/2002 - 46, publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 416/2004). V tomto rozsudku se Nejvyšší správní soud vyslovil tak, že „soud nemůže nahradit diskreční oprávnění správního úřadu vlastní volnou úvahou a nemůže dospět k závěru, že zbývající porušení zákona uložení pokuty v konkrétní výši dostatečně odůvodňují; tím by si osoboval pravomoc orgánu exekutivy, která mu nenáleží“. Pokud tedy městský soud neprovedl důkaz technologickým postupem výroby, nehodnotil jej ve vztahu k odbornému posudku, tak nepochybil, neboť primárně tak měly učinit ve správním řízení celní orgány. V postupu celních orgánů, v souvislosti s technologickým postupem výroby dováženého zboží, lze shledávat nejen, jak v napadeném rozsudku vyjádřil městský soud, pochybení při zjišťování skutkového stavu věci. Nadto nelze vyloučit, že tímto postupem mohlo dojít i k porušení principu dvojinstančnosti správního řízení.

Nejvyšší správní soud rovněž neshledal jako důvodnou stížní bod podřaditelný pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., v němž stěžovatel městskému soudu vytýkal, že nesprávně vyšel z jeho vnitřního předpisu SPČ 1/2000 týkajícího se postupu při odebrání kontrolovaného zboží a nakládání s takto odebranými vzorky.

Mezi účastníky řízení před městským soudem nebylo sporu o tom, že by účastníku podle Jednotné celní deklarace ze dne 22. 12. 2003 evid. č. 11704033-02239-8 (dále jen „JCD“) bylo propuštěno zboží v celkovém množství 16 200 kg. Rovněž nebylo sporným, že vzorek č. 1704-03-12-002 byl odebrán z tohoto propuštěného zboží. Sporným však bylo tarifní zařazení tohoto zboží, resp. jeho zařazení do příslušné podpoložky celního sazebníku, když účastník jej zařadil do podpoložky 24012010 jako „Odřapíkový tabák V.“ a celní orgány na základě provedených analýz CTL (Praha, Plzeň, České Budějovice) do podpoložky 2413000 jako tabákový odpad.

V dané věci bylo proto rozhodné posoudit, zda celní orgány při odběru pochybily a zda tato okolnost mohla mít vliv na závěr posudku CTL a především pak na skutkový závěr celních orgánů o zařazení dovezeného zboží do podpoložky 24013000 a s tím plynoucími důsledky pro dodatečné stanovení celního dluhu.

Nejvyšší správní soud se již dříve ve svých rozhodnutích zabýval možnou aplikací interních předpisů v případech, kdy k postupu správních orgánů obecně závazné normy „mlčí“. Např. v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 - 57 (publikováno ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 605/2005), Nejvyšší správní soud vyslovil právní závěr, že pokud se na základě pokynu Ministerstva financí č. D-144 z roku 1996 o stanovení lhůt pro uzavření vytýkácího řízení (§ 43 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů), vytvořila správní praxe spočívající v tom, že vytýkácí řízení se uzavírají v určitých lhůtách, případně ve lhůtách prodloužených podle přesně určených pravidel, vyplývá ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení (čl. 1 věta první Listiny základních práv a svobod), že pro správní orgán je taková správní praxe právně závazná. De facto totožný právní závěr vyslovil i Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 24. 3. 2006, č. j. 11 Ca 256/2005 - 52. Obdobnou problematikou se zabýval i Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 28. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 146/01 (publikováno: Sb.n.u.US Svazek č. 23 Nález č. 129 str. 241), v němž tento soud vyslovil právní názor, že „Pokud orgán veřejné moci nerespektuje při rozhodování vlastní interní předpisy o lhůtách pro vyřízení odvolání, nutno takový postup hodnotit jako porušení práva občana na vyřízení jeho věci v přiměřené lhůtě (čl. 38 odst. 2 Listiny)“.

Nejvyšší správní soud proto, i s ohledem na uvedenou judikaturu, dospěl k závěru, že městský soud nepochybil, pokud v dané věci ve vztahu k odběru vzorků (množství, postup) a k manipulaci se vzorky dovezeného zboží aplikoval i interní předpis celních orgánů SPČ 1/2000 a přezkoumal postup celních orgánů i z hlediska jeho souladnosti s tímto vnitřním předpisem. Pokud se totiž ohledně postupů celních orgánů, k nimž jsou zmocněny zákonem (v předmětné věci v ustanovení § 115 odst. 2 celního zákona), který jinak není regulován obecně závazným pravidlem chování, vytvořila správní praxe a tato je nepochybně všeobecně dodržována, nelze než konstatovat, že pro správní orgán je taková správní praxe právně závazná. Správní orgán se od ní nemůže v jednotlivém případě odchýlit, neboť takový jeho postup by byl libovůlí, která je v právním státě (viz čl. 1 odst. 1 Ústavy) nepřípustná. Ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení (viz čl. 1 věta první Listiny základních práv a svobod) vyplývá princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí v případě, že mu zákon dává prostor pro uvážení, pokud se taková praxe vytvořila. Prostorem

pro uvážení je zde nutno rozumět i to, jakým způsobem provede odběr dováženého zboží a jak s ním dále bude nakládat, není-li takový postup konkrétně stanoven právním předpisem. Obecně se od vytvořené určité správní praxe lze odchýlit, avšak zásadně pouze pro futuro a z racionálních důvodů. Je totiž zcela v dispozici příslušného orgánu tuto správní praxi (vnitřní předpis SPČ 1/2000) změnit anebo nestanovit pravidla žádné, ovšem něco takového může platit vždy pouze do budoucna.

Nejvyšší správní soud neshledal rovněž důvodnou stížní námitku, že celní úřad neporušil vnitřní směrnici PSČ 1/2000, neboť se řídil stanoveným postupem. Je tomu tak proto, že stěžovatel v kasační stížnosti nijak blíže nerozvedl, které konkrétní, městským soudem vytýkané, pochybení ve vztahu k vnitřní směrnici má za nesprávné nebo neopodstatněné. Nejvyšší správní soud, s ohledem na dispoziční zásadu v řízení o kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), se proto otázkou, zda postup celního úřadu byl v souladu se směrnicí PSČ 1/2000 blíže nezabýval, zvláště, když své závěry o jejím porušení městský soud obsáhle a podrobně rozvedl v odůvodnění napadeného rozsudku.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že není opodstatněná výhrada vůči městskému soudu, pokud jde o nesrovnalost týkající se obalů, v nichž byl vzorek distribuován mezi jednotlivými celně technickými laboratořemi. Městský soud totiž evidentně nedovožoval pochybení při manipulaci se vzorky z toho důvodu, že ve vyjádření ze dne 30. 5. 2006, č. j. 2006/1681/22 bylo uvedeno rozdělení vzorků do PE obalů, ačkoliv z jednotlivých CTL je patrné, že vzorky byly doručeny v náhradních papírových obálcích. Toto pochybení dovožoval z toho, že tyto vzorky byly ve skutečnosti umístěny v náhradních papírových obalech (obálcích), ačkoli podle SPČ 1/2000 měly být správně umístěny v pevném obalu nebo plastovém sáčku.

Důvodná není též argumentace stěžovatele, že CTL disponuje akreditací k provádění analýzy tabáku, když ze spisového materiálu - samotného vyjádření GŘC – CTL nepochybně vyplývá, že v době, kdy byly prováděny analýzy odebraného vzorku, tomu tak nebylo. Stěžovatel ostatně v této věci zůstal nečinný i v důkazní rovině.

Nejvyšší správní soud nepovažuje za důvodnou ani argumentaci stěžovatele, že by mohl být zajištěn jiný druh zboží než ten, který je uveden v odborných posudcích. Správní soudy v řízení podle § 65 a násl. s. ř. s. přezkoumávají zákonnost správních rozhodnutí. Nepřísluší jim však vyvracet domněnky účastníků řízení. Pro posouzení dané věci bylo rozhodné, že stěžovatel svým postupem zavedl opodstatněné pochybnosti o tom, že při manipulaci se vzorkem dováženého zboží nebylo zacházeno tak, aby tento vzorek nebyl zcela nebo zčásti znehodnocen, resp. aby nebyly změněny jeho vlastnosti, které pak byly, rozhodující pro jeho zařazení do příslušné podpoložky. Za daného skutkového stavu proto nelze k tíži účastníka přičítat neodbornou manipulaci celního úřadu se vzorkem dováženého zboží. Nelze také jakkoliv dovozovat, že pokud se městský soud neztotožnil se stěžovatelem v hodnocení skutkového stavu, že by byl povinen, jak mylně dovozuje stěžovatel, jakkoliv vyvracet závěry uvedené v analýze CTL.

Nejvyšší správní soud konstatuje, ve vztahu k námitce stěžovatele poukazující na konkrétní rozsudky městského soudu, že se nejedná o rozsudky v téže věci a že nejsou pro Nejvyšší správní soud jakkoliv závazné. Nadto byly uvedené rozsudky Nejvyšším správním soudem zrušeny a věci byly vráceny k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud proto z uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

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

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

V Brně dne 23. srpna 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu