



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. v právní věci žalobce **LEVIOR s.r.o.**, se sídlem v Troubkách, Troubky č.p. 900, zastoupeného JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem AK PONCZA/ŠRÁMEK, se sídlem v Ostravě-Moravské Ostravě, Českobratrská 1403/2, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem v Praze-Michli, Budějovická 1387/7, o přezkoumání rozhodnutí Celního ředitelství Olomouc ze dne 10.10.2011 č.j. 3852-6/2011-130100-21 až 3852-19/2011-130100-21, ve věcech dodatečného vyměření antidumpingového cla,

takto:

- I. Rozhodnutí Celního ředitelství Olomouc ze dne 10.10.2011 č.j. 3852-6/2011-130100-21, č.j. 3852-7/2011-130100-21, č.j. 3852-8/2011-130100-21, č.j. 3852-9/2011-130100-21, č.j. 3852-10/2011-130100-21, č.j. 3852-11/2011-130100-21, č.j. 3852-12/2011-130100-21, č.j. 3852-13/2011-130100-21, č.j. 3852-14/2011-130100-21, č.j. 3852-15/2011-130100-21, č.j. 3852-16/2011-130100-21, č.j. 3852-17/2011-130100-21, č.j. 3852-18/2011-130100-21 a č.j. 3852-19/2011-130100-21 **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 50.712,- Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Alfréda Šrámka, advokáta AK PONCZA/ŠRÁMEK, se sídlem v Ostravě-Moravské Ostravě, Českobratrská 1403/2.

Odůvodnění:

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí Celního ředitelství Olomouc (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 podle zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, v platném znění na Generální ředitelství cel – dále jen žalovaný) ze dne 10.10.2011 č.j. 3852-6/2011-130100-21, č.j. 3852-7/2011-130100-21, č.j. 3852-8/2011-130100-21, č.j. 3852-9/2011-130100-21, č.j. 3852-10/2011-130100-21, č.j. 3852-11/2011-130100-21, č.j. 3852-12/2011-130100-21, č.j. 3852-13/2011-130100-21, č.j. 3852-14/2011-130100-21, č.j. 3852-15/2011-130100-21, č.j. 3852-16/2011-130100-21, č.j. 3852-17/2011-130100-21, č.j. 3852-18/2011-130100-21 a č.j. 3852-19/2011-130100-21, kterými byla změněna rozhodnutí Celního úřadu Přerov ze dne 6.4.2011 č.j. 1884-3/2011-136300-021 až 1884-16/2011-136300-021, jimiž bylo žalobci dodatečně vyměřeno antidumpingové clo, a to způsobem specifikovaným ve výrocích napadených rozhodnutí.

V podané žalobě žalobce mimo další žalobní body vznesl námitku vyloučení ředitele Celního ředitelství Olomouc z odvolacího řízení (str. 28 až 29 žaloby). Žalobce poukázal na ust. § 77 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád) a také na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) ze dne 20.7.2011 č.j. 9 Afs 86/2010-156, kterým byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22Ca 154/2009 a v němž NSS zdůraznil, že při výkladu ust. § 26 odst. 2 tehdy platného zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP) se nelze spokojit pouze s jazykovým výkladem tohoto ustanovení, ale je třeba akcentovat také účel a smysl, kterým je především to, aby bylo dostáno zásadě dvojinstančnosti, resp. zásadě, že věc bude ve víceinstančním řízení vždy na každém jednotlivém stupni řešena nezávislými a věcí dosud nedotčenými orgány. V posuzované věci žalobce upřesnil, že ředitel Celního ředitelství Olomouc Ing. L. Š. se podílel při správě daní v téže věci na postupu na jiném stupni, kdy jednak odpověděl žalobci na žádost o informaci o správném zařazení do celní nomenklatury zboží, a to poskytnutím informace podle čl. 11 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 14.11.2006 a dále se účastnil dozorových a pokynových interních úkonů Celního ředitelství Olomouc v rámci předmětné následné kontroly a konečně vydal a podepsal rozhodnutí o odvolání, kdy tato rozhodnutí doručená žalobci byla opatřena jeho digitálním podpisem.

V doplnění žaloby doručeném krajskému soudu dne 1.2.2012 žalobce rozvedl shora označený žalobní bod tak, že ředitel Celního ředitelství Olomouc se podílel při správě daní v téže věci na postupu na jiném stupni, a to tak, že sám osobně vydal rozkaz č. 030/10 č.j. 5867-17/2010-130100-24 ze dne 27.10.2010 k rozšíření následné kontroly celních prohlášení a dále vydal rozkaz č. 030/10 č.j. 1085-02/2010-130100-24 ze dne 4.2.2011 k rozšíření následné kontroly celních prohlášení, jímž bylo rozkázáno rozšířit následnou kontrolu celních prohlášení. Dále žalobce uvedl, že právní výklad, jenž NSS použil v již zmiňovaném rozsudku ze dne 20.7.2011 č.j. 9 Afs 86/2010-156, lze aplikovat i na ust. § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu, neboť tím, že ředitel Celního ředitelství Olomouc vydal shora označené rozkazy, se přímo podílel na obsahovém vedení předmětné následné kontroly, protože pokud rozšiřoval její rozsah, pak musel být s jejím obsahem, rozsahem a zjištěními obeznámen. Pakliže se za takové situace následně účastnil odvolacího řízení proti rozhodnutím Celního úřadu Přerov, která byla bez dalšího opřena o závěry následné kontroly, de facto přezkoumával postupy, úvahy a zjištění, na kterých se sám přímo podílel nebo je učinil v rámci předmětné následné kontroly. Z těchto důvodů nelze Ing. Lumíra Šatranu považovat za osobu neovlivněnou předchozím poznáním o dané věci.

Žalovaný ve vyjádření k tomuto žalobnímu bodu uvedl, že poskytnutí informací podle čl. 11 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 14.11.2006 podepsal ředitel odboru 01 Celního ředitelství Olomouc M. B. zastupující ředitele celního ředitelství, což je vyjádřeno doložkou v.z. za podpisem této osoby. Ředitel Celního ředitelství Olomouc Ing. Š. podepsal v rámci následné kontroly pouze rozkazy k rozšíření následné kontroly ze dne 27.10.2010 a 4.2.2011, jak uvedl žalobce v doplnění žaloby. Podepisování těchto rozkazů, které jsou individuálními akty řízení, vyplývá z popisu funkce ředitele celního ředitelství a tato skutečnost sama o sobě nemůže být důkazem toho, že by se osoba ředitele celního ředitelství nějakým způsobem účastnila úkonů v rámci následné kontroly, čímž by byla založena její podjatost. Z uvedených rozkazů ředitele celního ředitelství zcela zřejmě vyplývá okruh osob, které se účastnily následné kontroly. Z žádného dokumentu uvedeného ve spisu následné kontroly nevyplývá, že by se Ing. Š. účastnil nějakého procesního úkonu v rámci následné kontroly. Závěry žalobce, že se Ing. Š. podílel na postupech, úvahách a zjištěních, které žalobce z podpisu rozkazů dovozuje, považuje žalovaný za nepodložené a účelové. Dále uvedl, že soud by měl zkoumat skutečnost, zda je možné jmenování určitého okruhu osob k provedení kontroly a určení předmětu a rozsahu této kontroly považovat za podílení se na řízení nebo jiném postupu v téže věci ve smyslu ust. § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu a v případě použití žalobcem zmiňovaného rozsudku NSS sp. zn. 9 Afs 86/2010 přihlídnout ke změně právní úpravy správy daní.

Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen s.ř.s.) a v souladu s dispoziční zásadou (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) byl vázán žalobními body obsaženými v žalobě.

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil prvotní rozkaz k provedení následné kontroly u žalobce vydal dne 20.7.2010 pod č.j. 5867-03/2010-130100-24 plk. Bc. M. Z., ředitel odboru 03 pátrání a dohledu celního ředitelství. Následná kontrola byla zahájena protokolem o zahájení ze dne 17.8.2010 č.j. 5867-05/2010-130100-21. V rámci probíhající kontroly byl proveden dne 20.10.2010 pod č.j. 5867-14/2010-130100-24 úřední záznam pracovníka žalovaného L. Š. o konzultaci problematiky sazebního zařazení zboží s vedoucím oddělení 22 mjr. Bc. R. K.. Následuje úřední záznam ze dne 22.10.2010 č.j. 5867-16/2010-130100-24 sepsaný opět L. Š., jehož předmětem je doplnění přípravy následné kontroly a její rozšíření. Dne 27.10.2010 vydal ředitel celního ředitelství plk. Ing. Š. vlastnoručně podepsaný rozkaz k rozšíření předmětu kontroly pod č. 030/10 č.j. 5867-17/2010-130100-24. Dne 4.2.2011 pak vydal další rozkaz č. 030/10 č.j. 1085-02/2011-130100-24, jímž došlo k dalšímu rozšíření následné kontroly a který rovněž podepsal. Dále ředitel Celního

ředitelství Olomouc rovněž podepsal všechna napadená rozhodnutí žalovaného jako odvolacího orgánu při rozhodování o žalobcových odvoláních proti dodatečným platebním výměrům Celního úřadu Přerov.

Podle ust. § 320 odst. 1 písm. c) zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, ve znění pozdějších předpisů nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon nebo přímo použitelný předpis Evropských společenství jinak, platí pro řízení před celními orgány v ostatních věcech obecné předpisy o správě daní a poplatků.

Podle ust. § 26 odst. 2 ZSDP pracovník správce daně je z daňového řízení vyloučen též v případě, že se v téže věci zúčastnil daňového řízení jako pracovník správce daně jiného stupně.

Podle ust. § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu úřední osoba je zřízení nebo jiného postupu při správě daní vyloučena pro podjatost, jestliže se v téže věci na řízení nebo jiném postupu podílela na jiném stupni.

Soudy rozhodující ve správním soudnictví opakovaně a neměnně dovozují, že pracovník správního orgánu, který v rámci dozorových a kontrolních funkcí orgánu státní správy provedl kontrolu určitého subjektu, je pro poměr k věci vyloučen z projednání a rozhodování ve věci uložení sankce tomuto subjektu za porušení předpisů zjištěných u něho touto kontrolou; že provede-li pracovník nadřízeného správního orgánu spolu s podřízeným orgánem dozor, kontrolu nebo prověrku, je vyloučen na II. stupni řízení z rozhodování o uložení sankce tomu, u něhož byl dozor, kontrola nebo prověrka prováděny (srov. např. již rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 28.11.2007 č.j. 5 A 27/95-29, in Soudní judikatura č. 5/2000, str. 427 pod poř. č. 700/2000, též in ASPI: JUD19910CZ, obdobně rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29.6.2006 č.j. 2 Afs 143/2004-105, Sb. NSS 1620/2008, či ze dne 14.9.2006 č.j. 2 As 33/2005-86, www.nssoud.cz).

Obsahem správního spisu má krajský soud za prokázané, že následná kontrola u žalobce byla zahájena na základě rozkazu vydaného osobou odlišnou od ředitele celního ředitelství a byla přímo prováděna pracovníky celního ředitelství pověřenými jejím provedením. Nelze zpochybnit, že ředitel celního ředitelství plk. Ing. Š. nebyl pracovníkem provádějícím bezprostředně následnou kontrolu. Jeho účast na ní spočívala ve dvou úkonech. Prvním z nich bylo vydání rozkazu o rozšíření následné kontroly ze dne 27.10.2010. Tento úkon byl proveden za účinnosti ZSDP, a proto byla krajským soudem podjatost ředitele celního ředitelství posuzována podle ust. § 26 odst. 2 ZSDP. Výkladem tohoto ustanovení se zabýval NSS v již shora opakovaně zmiňovaném rozsudku ze dne 20.7.2011 sp. zn. 9 Afs 86/2010, v němž zdůraznil, že nelze vycházet pouze z jazykového výkladu tohoto ustanovení, ale je třeba akcentovat též účel a smysl tohoto ustanovení. Tím je především, aby bylo dosaženo zásadě dvojinstančnosti, resp. zásadě, že věc bude ve víceúrovňovém řízení vždy na každém jednotlivém stupni řešena nezávislými a věcí dosud nedotčenými orgány, tzn. orgány neovlivněnými předchozím poznáním o dané věci.

Dále nutno mít na zřeteli, že posuzované řízení mělo charakter následné kontroly podle ust. § 127 celního zákona, jejímž účelem je přesvědčit se nejen o správnosti a úplnosti údajů uvedených v celním prohlášení, ale zejm. posoudit, zda byly clo a daň vyměřeny ve správné výši (srov. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.9.2006 č.j. 1 Afs 16/2006-120, Sb. NSS č. 1059/2007). Z obsahu správního spisu má krajský soud za prokázané, že jediným podkladem platebních výměrů celního úřadu jsou výsledky následné kontroly prováděné pracovníky žalovaného, přičemž závěry, které učinili, byly celním úřadem mechanicky převzaty při vydání platebních výměrů. Výsledkem kontroly provedené žalovaným bylo zjištění, že clo a daň byly vyměřeny nesprávně. Celní úřad pak jako správní orgán příslušný k vydání platebních výměrů zjištění žalovaného převzal, aniž by prováděl jakékoliv další vlastní šetření. Žalovaný proto při posuzování odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím fakticky nepřezkoumával zjištění a úvahy správního orgánu I. stupně, ale zjištění a úvahy své vlastní.

Jak zdejší soud dovodil již ve svém rozsudku ze dne 15.9.2011 sp. zn. 22Af 128/2011, je třeba v takové situaci bedlivě dbát, aby okruh úředních osob podílejících se na úkonech kontroly byl zcela odlišný od okruhu úředních osob, které se podílejí na projednání odvolání proti platebním výměrům – jinými slovy, aby úřední osoba podílející se na přezkoumávání platebního výměru nepřezkoumávala postupy, úvahy a zjištění, které sama učinila či se na nich podílela.

Rozkaz ředitele celního ředitelství ze dne 27.10.2010 byl vydán za procesního stavu, kdy na základě dosud provedených zjištění v rámci následné kontroly kontrolující pracovník učinil návrh na rozšíření předmětu kontroly. Ředitel celního ředitelství z logiky věci musel být informován o důvodech návrhu na rozšíření předmětu kontroly, a jelikož tyto důvody vycházely ze zjištění učiněných v průběhu kontroly, tak se již na tomto stupni řízení dílčím způsobem seznámil s výsledky řízení a ovlivnil další podobu následné kontroly. Nelze proto tvrdit, že vydaný rozkaz není úkonem provedeným v rámci řízení, tj. v rámci následné kontroly a že tedy není součástí tohoto řízení. Tento procesní úkon nestojí mimo probíhající řízení, ale časově posloupně a věcně logicky do průběhu řízení zapadá. Nelze jej proto posuzovat izolovaně, ale jako součást proběhnuvší následné kontroly. Krajský soud proto uzavírá, že podepsal-li ředitel celního ředitelství rozkaz, jímž rozšířil předmět následné kontroly, je pro provedení tohoto úkonu ve smyslu ust. § 26 odst. 2 ZSDP vyloučen z rozhodování o opravném prostředku proti rozhodnutí vydanému na základě této konkrétní kontroly. V případě podjatosti dle ust. § 26 odst. 2 ZSDP se jedná o tzv. „absolutní podjatost“, což je situace, kdy je pracovník správce daně vyloučen vždy, jestliže se v téže věci účastnil daňového řízení jako pracovník správce daně jiného stupně. V takovém případě se již nezkoumá, zda důvod podjatosti u pracovníka správce daně opravdu existuje, neboť jeho vyloučení je presumováno ze zákona (viz přiměřeně rozsudek NSS ze dne 20.7.2011 sp. zn. 9 Afs 86/2010).

Ačkoliv již shora učiněný závěr krajského soudu o podjatosti ředitele celního ředitelství v odvolacím řízení je sám o sobě dostačující pro vyslovení nezákonnosti napadených rozhodnutí, krajský soud se pro úplnost zabýval také posouzením podjatosti ve vztahu k rozkazu vydanému ředitelem celního ředitelství dne 4.2.2011, a to především z toho důvodu, že v mezidobí došlo ke změně právní úpravy a tento rozkaz byl vydán za účinnosti daňového řádu a tvrzenou podjatost je tedy třeba posuzovat podle ust. § 77 odst. 1 písm. b) tohoto zákona. Účel a smysl nové právní

úpravy lze ztotožnit s právní úpravou původní s tím, že lze jednoznačně vysledovat rozšíření ochrany práv daňového subjektu, když nová úprava již neobsahuje pojem „zúčastnit se“ daňového řízení, ale nahrazuje jej širším pojmem „podílet se“ na řízení nebo jiném postupu. Dospěl-li krajský soud při výkladu ust. § 26 odst. 2 ZSDP a jeho aplikaci na posuzovanou věc k závěru, že vydáním rozkazu ze dne 27.10.2010 se ředitel celního ředitelství zúčastnil daňového řízení, pak je nepochybné, že vydáním obdobného rozkazu za účinnosti § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu se nepochybně podílel na daňovém řízení. Zbývá ještě upřesnit, zda se ve věci jednalo o řízení nebo jiný postup. Ustanovení § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu totiž nově rozlišuje osobu podjatou proto, že se v téže věci podílela na řízení nebo že se v téže věci podílela na jiném postupu. Za účelem rozlišení pojmu „řízení“ a „další postupy“ je třeba vycházet ze systematiky daňového řádu, který v hlavě VI upravuje „řízení a další postupy“. To, co je míněno postupy při správě daní, je vymezeno v díle 2. hlavy VI daňového řádu (§ 78 až § 90). Tento díl upravuje postupy, které je správce daně oprávněn použít za účelem dosažení cíle správy daní, konkrétně se jedná o vyhledávací činnost, jejíž součástí je vysvětlení a místní šetření a dále o daňovou kontrolu a postup k odstranění pochybností. U těchto jednotlivých postupů, pomocí nichž správce daně získává zejména důkazní prostředky, bylo úmyslem zákonodárce upravit je v zákoně tak, aby byl zajištěn efektivní výkon správy daní na straně jedné a ochrana práv daňového subjektu na straně druhé. Postupy při správě daní nejsou podmíněny probíhajícím daňovým řízením. Mohou tak probíhat jak v průběhu jakéhokoliv dílčího daňového řízení, tak před jeho započatím (viz Daňový řád komentář, Lichnovský, Ondříšek a kolektiv, nakladatelství C.H. Beck 2010, str. 131). Na základě uvedeného a s ohledem na obsah správního spisu odrážející průběh následné kontroly má krajský soud za jednoznačné, že také druhý rozkaz vydaný ředitelem celního ředitelství dne 4.2.2011, jímž byl dále rozšířen předmět následné kontroly, je součástí této kontroly, resp. proběhnuvšího řízení, a to shodně jako předchozí rozkaz ze dne 27.10.2010 z důvodu časové posloupnosti a věcné návaznosti. Také jeho vydání způsobuje překážku podjatosti, tentokrát ve smyslu ust. § 77 odst. 1 písm. b) daňového řádu, v jejímž důsledku byl ředitel celního ředitelství vyloučen z rozhodování o opravných prostředcích proti rozhodnutím celního úřadu vydaným na základě následné kontroly.

Pro úplnost krajský soud podotýká, že ve vztahu k třetí písemnosti, tj. poskytnutí informací dle čl. 11 nařízení Rady (EHS) č. 2913/93 ze dne 14.11.2006, se otázkou podjatosti nezabýval, neboť tato písemnost byla vydána již v roce 2006, takže mimo posuzované daňové řízení.

Na základě shora uvedeného krajský soud zrušil napadená rozhodnutí žalovaného pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.). Současně věci vrátil žalovanému podle ust. § 78 odst. 4 s.ř.s. k dalšímu řízení, v němž je žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

S ohledem na závěr o vyloučení pracovníka žalovaného, který o žalobcových odvoláních rozhodoval, se již krajský soud nezabýval ostatními žalobními body, když předmětem dalšího přezkumu krajským soudem mohou být jen takové postupy a úvahy žalovaného, které zaujal jeho jménem pracovník, jenž není z projednávání a

rozhodnutí věci vyloučen. Přezkoumání dosud učiněných úvah a postupů žalovaného by tak bylo předčasné, neboť nebyly učiněny nevyločeným pracovníkem.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalobci vzniklo vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení, které sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 42.000,- Kč a nákladů spojených s právním zastoupením, a to za 3 úkony právní služby po 2.100,- Kč a 3x režijní paušál po 300,- Kč podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, v platném znění (§ 6 odst. 1, § 7, § 9, § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 13 odst. 3 citované vyhlášky). Náklady právního zastoupení byly dále zvýšeny o částku, kterou je právní zástupce povinen zaplatit podle zvláštního právního předpisu (§ 35 odst. 8 s.ř.s.). Celkově tedy náklady právního zastoupení činí 8.712,- Kč. Celkové náklady řízení pak činí částku 50.712,- Kč. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen o.s.ř.) týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, stanovil soud žalovanému k plnění lhůtu 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (§ 154 odst. 5 s.ř.s., § 159 a § 168 o.s.ř.). Podle ust. § 149 odst. 1 o.s.ř. za použití ust. § 64 s.ř.s. zavázal soud žalovaného zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 11. prosince 2013

JUDr. Monika Javorová

předsedkyně senátu