



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 **R. K.**, zastoupeného JUDr. Václavem Hodanem, advokátem se sídlem v Praze 2, Wenzigova 5, za účasti **Celního ředitelství v Praze**, se sídlem v Praze 1, Washingtonova 7, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 7. 2. 2006, č. j. 8 Ca 208/2005 – 47,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 2. 2006, č. j. 8 Ca 208/2005 – 47, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Městský soud rozsudkem ze dne 7. 2. 2006, č. j. 8 Ca 208/2005 – 47, zamítl žalobu stěžovatele proti rozhodnutí Celního ředitelství Praha (dále jen „celní ředitelství“) ze dne 15. 4. 2005, č. j. 1326/05-21, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Kolín ze dne 19. 10. 2004, č. j. 10415/04, jímž mu byl vyměřen celní dluh ve výši 8 696 160 Kč, z toho daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 1 568 160 Kč a spotřební daň ve výši 7 128 000 Kč. V odůvodnění rozsudku městský soud uvedl, že rozhodnutím Celního úřadu v Kutné Hoře ze dne 22. 9. 2003, č. 11704023-01013-2, bylo na návrh stěžovatele propuštěno do volného oběhu zboží od řeckého dodavatele D. (dále jen „dodavatel“) deklarované v odst. 31 Jednotné celní deklarace (dále jen „JCD“) jako „odřapíkový tabák V. v množství 108 nakl. kusů a váze 16 200 kg“ s uvedením v odst. 33 JCD kódu 24012010, jemuž odpovídá zařazení „Nezpracovaný tabák: Částečně nebo úplně odřapíkový tabák: T. (flue-cured) sušený teplým vzduchem typu V“. Současně Celní úřad v Kutné Hoře odebral vzorek zboží, který byl podroben analýze a podle výsledku této analýzy provedené celně technickou laboratoří Generálního ředitelství cel (dále jen „CTL“) je odebraný vzorek tabákovým odpadem, který

svým zařazením patří do podpoložky 24013000 celního sazebníku. Ke stěžovatelem předloženému technologickému postupu výroby deklarovaného zboží od společnosti E. zpracovalo Celní ředitelství Praha vyjádření, které závěry provedené analýzy potvrdilo. Na tomto základě zařadil celní úřad propuštěné zboží do posledně zmiňované podpoložky odpovídající zařazení „Nezpracovaný tabák, tabákový odpad“ (24013000). Proto byla stěžovateli následně doměřena spotřební daň a DPH. Pokud jde o jednotlivé žalobní námitky, městský soud s odkazem na ustanovení § 86, § 115 a § 116 zákona č. 13/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“) odmítl tvrzení, že celní orgány neprovedly všechny potřebné důkazy ke zjištění skutkového stavu věci a zejména pak, že kontrolní vzorek nebyl odebrán odpovídajícím způsobem. Je-li celní orgán ve smyslu § 115 celního zákona oprávněn v souvislosti s ověřováním správnosti přijatých celních prohlášení kontrolovat zboží a za účelem provedení analýzy i odebírat vzorky, nelze takovému postupu nic vytknout. Analýza byla zpracována orgánem k tomu odborně způsobilým, přičemž vyhodnocen byl vzorek, jehož odběru byl přítomen zmocněnec stěžovatele, který svým podpisem potvrdil, že odebraný vzorek je totožný s kontrolovaným zbožím a že proti způsobu odběru nic nenamítá. Dospěly-li celní orgány na základě takto provedeného odborného posouzení k závěru o jeho jiném sazebním zařazení, než jak je zařadil stěžovatel, nelze hovořit o zkrácení stěžovatele na jeho právech. V této souvislosti odmítl městský soud též argumentaci stěžovatele, že již dlouhodobě dováží zboží zařazované do položky 24012010, neboť tato skutečnost nemůže mít na výsledky kontrolního zjištění v této konkrétní věci žádný vliv. Pokud jde o způsob prováděného odběru, městský soud odkázal na příslušné technické normy, z jejichž obsahu vyplývá potřebná velikost odběru v závislosti na způsobu prováděné analýzy. Nelze tedy obecně dovodit množství vzorku, který by měl být odebírán. Městský soud rovněž odmítl jako nedůvodnou námitku stěžovatele, podle které si celní ředitelství vytvořilo samo stanovisko k technologickému postupu výroby dováženého zboží, které je pro posouzení charakteristiky zboží podstatné. Zde soud odkázal na obsah stěžovatelem dodaného technologického postupu od řeckého dodavatele tabáku, podle kterého se v průběhu jeho zpracování postupně oddělují částice označené jako „strips“ (největší částice – hlavní produkt), dále „scrap“ (menší částice – vedlejší produkt) a konečně částice velmi malé a prach. Tento technologický postup a ani jeho rozbor stěžovatel v odvolání ani v jeho doplnění nenapadl, a proto tuto žalobcovu námitku o tom, že si celní ředitelství samo vytvořilo stanovisko k technologickému postupu výroby dováženého zboží, považoval městský soud za nepatřičnou a nepodstatnou. K poslední námitce týkající se dokazování výsledkem znalce Ing. J. J. městský soud poukázal na to, že podle ustanovení § 75 s. ř. s. posuzuje pouze zákonnost napadeného správního rozhodnutí. Nejde proto o opravné řízení, v němž by šlo o dokazování nových skutečností neuplatněných ve správním řízení. Proto nově vznesená námitka uplatněná teprve před soudem nemůže sama o sobě představovat důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí. Pokud se stěžovatel dovolával rozsudků Krajského soudu v Českých Budějovicích, sp. zn. 10 Ca 67/2003 a sp. zn. 10 Ca 9/2003, poukázal městský soud na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2005, č. j. 5 Afs 161/2004 - 66, týkajícího se otázky stanovení spotřební daně u surového nefermentovaného tabáku. Ve zbytku odůvodnění se městský soud vypořádal s dalšími žalobními námitkami týkajícími se porušení vyhlášky č. 325/1997 Sb. a vztahu mezi odstavci 33 a 31 JCD. Výslovně pak i poukázal na to, že ve prospěch jeho závěru svědčí i odpověď na dožádání Generálního ředitelství cel ze dne 19. 10. 2004 zpracovaná řeckým ministerstvem hospodářství a financí, Generálním celním ředitelstvím dne 22. 4. 2005. Z této odpovědi mj. vyplývá, že faktury dodavatele jsou autentické a že scraps je tabákový odpad s tarifním č. 2401300000. Celnímu ředitelství lze proto pouze vytknout, že s vydáním napadeného rozhodnutí nevyčkal do okamžiku doručení odpovědi na předmětné dožádání od řeckého správního orgánu.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Podle názoru stěžovatele se městský soud především nevypořádal s jeho námitkou, že k odlišnému celnímu zařazení předmětného zboží došlo bez toho, aniž by došlo ke změně příslušné legislativy. Stěžovatel poukázal na fakt, že tento typ zboží dovážel do České republiky již od roku 2001, a to se stejným způsobem zařazení, jako tomu bylo i v dané věci, a celní orgány toto zařazení vždy akceptovaly. Pokud jde o odběr vzorku a jeho vyhodnocení, stěžovatel především namítal nedostatek potřebné akreditace CTL. Provedená analýza nemůže dát též odpověď na zásadní otázku, a sice, jak předmětná tabáková směs ve výrobě vznikla. K tomu je nutné znát technologický postup. Teprve na základě zodpovězení této otázky lze provést zařazení zboží do kategorie nezpracovaného tabáku či tabákového odpadu. K této otázce stěžovatel předložil znalecký posudek Ing. J., kterého současně navrhl jako svědka k objasnění jeho tvrzení. Nešlo přitom o dokazování nových skutečností, jak je uvedeno v rozsudku, nýbrž jen o upřesnění a rozvedení námitek, které byly v základních rysech formulovány již v žalobě. Pokud tedy městský soud naznal, že by tímto způsobem došlo k faktickému rozšíření žaloby, posoudil věc po právní stránce nesprávně. Podle stěžovatele byl nesprávným způsobem proveden již samotný odběr vzorku. V době jeho provádění a zpracování upravovala předmětnou problematiku vyhláška č. 339/2001 Sb., která v § 1 odst. 2 odkazuje na normu ČSN. Příslušná technická norma přitom jako typickou hmotnost jednotlivého vzorku potřebnou pro analytické rozboru a zkoušky uvádí údaj 1500 g. Odebrané množství 35 g je proto zcela nedostačující. Jen pro síťovou analýzu je třeba 25 g a minimální navážka pro stanovení vlhkosti pro předmětné zboží je 50 g. Navíc i způsob odběru a adjustace vzorku prokázaly neproškolenost osoby provádějící odběr (celníka). Správní orgány neprokázaly, že přítomného zástupce stěžovatele poučily o metodách odběru. Tuto vadu nelze zhojit ani tvrzením, že při odběru vzorku byl deklarant a že podepsal příslušný evidenční list. V rozporu se skutečným stavem věci je také závěr městského soudu, podle kterého stěžovatel nenamítal v rámci správního řízení zavádějící obsah stanoviska celního ředitelství k popisu technologie vzniku zboží obstaraného od dodavatele. V této souvislosti stěžovatel namítal, že ve správním spisu není založen jím opatřený autorizovaný překlad tohoto stanoviska, ale jen prostý překlad textu. Celní ředitelství ve svém vyjádření navíc zcela opomenulo zásadní konstatování dodavatele, podle kterého dodané zboží není považováno za tabákový odpad. Neodborným způsobem byl též popsán samotný technologický proces popsáný v již zmiňovaném stanovisku dodavatele. Dále stěžovatel poukazoval na nepřipadný odkaz městského soudu na ustanovení § 86 celního zákona s tím, že k odběru vzorku došlo podle § 115 citovaného zákona. Za irrelevantní považuje stěžovatel také tvrzení, že na tabákový odpad je podle celního sazebníku uvalena spotřební daň, neboť touto daní byly v předmětném období zatíženy vybrané výrobky z titulu zákona č. 587/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Stěžovatel dále označil postup celních orgánů při propuštění dovezeného zboží do navrženého režimu za rozporný s ustanoveními § 118 a § 118a celního zákona. Pokud měl totiž celní úřad za to, že by výše celního dluhu mohla být vyšší než jak byla stanovena v celním prohlášení, neměl propouštět zboží do navrženého režimu, neboť na místě by byl postup podle § 118 celního zákona. Stěžovatel dále uvedl, že jím provedené sazební zařazení zboží je rozporováno pouze na základě analýzy provedené CTL, a to v době, kdy zboží mělo ještě český status. Podle jeho názoru však stanovisko této laboratoře nemůže samo o sobě zpochybnit sazební zařazení zboží, tedy unést důkazní břemeno, které by dostatečně osvědčilo, že stěžovatel sazební zařazení nedeklaroval správně. Obdobně výše již zmiňované stanovisko celního ředitelství k sazebnímu zařazení zboží není ve své podstatě ničím jiným než stanoviskem správního orgánu, a nejde tedy o důkazní prostředek použitelný v rámci dokazování. Takový postup nemá oporu ani v celním zákoně ani v zákoně č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Stěžovatel v kasační stížnosti také obsáhle uvedl své výhrady ke způsobu vedení

řízení před celními orgány. Vyslovil především názor, že propuštěním zboží do režimu volného oběhu došlo ke změně jeho statusu ze zboží zahraničního na zboží české ve smyslu § 2 písm. e) bodu 2 a § 47 odst. 2 celního zákona. Tím se zboží ocitlo mimo možnost uplatnění institutů celního dohledu a celního řízení. Při odběru vzorků měl celní úřad, v souladu s požadavky § 117 celního zákona, uvést na zadní stranu dílu šest příslušných celních prohlášení čísla kartónů, jejichž obsah byl kontrolován, což však neučinil. Další procesní pochybení spatřuje stěžovatel v tom, že celní úřad při zahájení následné kontroly nesdělil stěžovateli dostatečným způsobem její předmět (§ 127 odst. 5 celního zákona). Ta navíc nebyla do dne podání kasační stížnosti ani ukončena sepsáním kontrolního protokolu podle § 127 odst. 13 a 14 celního zákona. Celní orgány tedy nedisponují právním titulem, z něhož by bylo možno dovodit, že kontrolním zjištěním bylo prokázáno nesprávné sazební zařazení zboží. Nelogický je též postup, kterým byl stěžovatel vyzván k předložení technologického postupu vzniku tabáku od dodavatele. V té době mělo již zboží statut zboží českého a nepodléhalo tedy celnímu dohledu. Tato výzva nebyla vydána v rámci provádění následné kontroly a jednalo se tedy o postup, který neměl oporu v právních předpisech. Došlo tak k porušení čl. 2 odst. 2 a čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Dále vyjádřil stěžovatel nesouhlas s tím, že by daňové řízení bylo řádně zahájeno předvoláním ze dne 25. 6. 2004, neboť toto předvolání neobsahovalo odkaz na zákon o správě daní a poplatků, nýbrž pouze na zákon č. 71/1967 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“). Aplikace tohoto zákona však byla vyloučena podle § 99 zákona o správě daní a poplatků. K řádnému zahájení daňového řízení ve smyslu § 21 citovaného zákona nedošlo. Konečně stěžovatel namítal pochybení celního ředitelství, které ve svém rozhodnutí o zamítnutí odvolání odkázalo na § 59 odst. 4 správního řádu, ačkoli mělo být postupováno podle § 50 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků. V neposlední řadě městskému soudu vytýká, že pochybil, když jako podpůrný podklad pro své rozhodnutí vzal tento soud důkaz, který neměly celní orgány ke dni vydání napadeného rozhodnutí k dispozici (rozpor s ustanovením § 75 odst. 1 s. ř. s.). Jednalo se o odpověď na dožádání Generálního ředitelství cel vypracovanou řeckými celními orgány, jež byla doručena dne 22. 4. 2005. Dále ve vztahu k tomuto důkazu uvedl, že tento jednak nebyl součástí spisového materiálu, protože se s ním nemohl řádně seznámit. Za zásadní však považuje, že tato odpověď nebyla úředně přeložena. Šlo pouze o pracovní překlad celní správy, který bez znalosti problematiky zpracování a výroby tabákových výrobků mohl být i úředním tlumočnickem nesprávně přeložen, resp. mohlo dojít k jeho nesprávnému výkladu. Ze všech těchto důvodů se domáhal zrušení napadeného rozsudku městského soudu a vrácení věci k dalšímu řízení.

V doplnění kasační stížnosti stěžovatel uvedl, že v souvislosti s řízením vedeným u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 10 Ca 186/2006 celní ředitelství poprvé sdělilo, podle jakých interních předpisů postupovalo při odběru vzorků a provádění analýz. Po obsahové stránce je toto doplnění nejen reakcí na stěžovateli nově zpřístupněné podklady, ale též rozvedením již dříve uplatněné argumentace.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek 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.

V projednávané věci je nutno nejdříve zdůraznit, že stěžovatel může v kasační stížnosti uplatňovat pouze ty právní důvody, které již uplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno, pokud tak učinit mohl (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Tato zásada platí obdobně pro uplatňování skutkových novot, tedy skutečností, které jsou uplatňovány

až poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). K těmto novotám Nejvyšší správní soud nepřihlíží. K meritornímu přezkumu mohou být tedy připuštěny pouze stížní námitky, které byly uplatněny v řízení u krajského, resp. městského, soudu ve lhůtě stanovené zákonem k podání žaloby (§ 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s., § 72 s. ř. s.). Po uplynutí této lhůty je možné pouze stávající žalobní body upřesňovat, a to buď ve smyslu doplnění právní argumentace vytýkané nezákonností, nebo naopak upřesněním důvodů, ve kterých žalobce spatřuje porušení, v té době již konkrétně uvedených ustanovení právních předpisů. Jakékoli rozšíření žalobní argumentace nad takto stanovený rámec je nepřípustné, a tudíž meritorně neprojednatelné. Oproti tomu nelze uvedené omezení vztáhnout na oprávnění stěžovatele navrhnout provedení důkazů k prokázání svých tvrzení (§ 71 odst. 1 písm. e) s. ř. s.).

Z tohoto pohledu tedy Nejvyšší správní soud přistoupil nejdříve k posouzení přípustnosti jednotlivých stížních bodů. Přitom dospěl k závěru, že uplatněné námitky lze rozdělit do tří skupin. První skupinu tvoří námitky, které byly ve lhůtě k podání žaloby uplatněny v řízení před městským soudem, druhou skupinu námitky uplatněné již po uplynutí této lhůty a do třetí skupiny lze zařadit námitky uplatněné až v řízení před Nejvyšším správním soudem. Ve smyslu shora uvedených pravidel kasačního přezkumu byly k meritornímu přezkoumání připuštěny pouze námitky zařazené do první skupiny a ty, které svou povahou ani nemohly být uplatněny v podané žalobě (namítaná vada řízení před městským soudem).

Při rozdělení konkrétních námitek do jednotlivých skupin vycházel Nejvyšší správní soud ze zjištění, že podaná žaloba byla stěžovatelem doplněna po uplynutí lhůty k podání žaloby a že k dalšímu doplnění žalobní argumentace došlo u ústního jednání.

Námitkami uplatněnými až v kasační stížnosti jsou ty, které se týkají změny celního zařazení zboží bez toho, že by došlo ke změně příslušné legislativy, postupu celních orgánů v rozporu s § 118 a § 118a celního zákona, stanoviska celního ředitelství k sazebnímu zařazení zboží s tím, že ho nelze použít jako důkazní prostředek a dále veškeré výhrady ke způsobu vedení řízení před celními orgány vyjma případů, o kterých bude pojednáno dále. Do této skupiny lze zařadit také veškerou argumentaci stěžovatele rozporující způsob, jakým se celní ředitelství vypořádalo s obsahem vyjádření dodavatele zboží k technologickému postupu při jeho výrobě s výjimkou námítka, že celním ředitelstvím byla zcela opomenuta část tohoto vyjádření konstatující, že předmětné zboží nelze považovat za odpad. Do této kategorie lze zařadit rovněž namítanou irrelevantnost tvrzení celního ředitelství, že na tabákový odpad je podle celního sazebníku uvalena spotřební daň (pro její neurčitost). Těmito námitkami se tedy Nejvyšší správní soud, z důvodů výše uvedených, meritorně nezabýval. Do třetí skupiny námitek je třeba zahrnout i námitku vůči městskému soudu, že tento při přezkoumávání napadeného správního rozhodnutí nevycházel ze skutkového stavu, který zde byl ke dni vydání napadeného rozhodnutí, když svůj závěr opřel o důkaz, jímž je odpověď na dožádání Generálního ředitelství cel ze dne 19. 10. 2004 vypracovaná řeckými celními orgány. Tuto námitku však nelze z přezkoumání Nejvyšším správním soudem vyloučit.

Do druhé skupiny námitek lze zařadit námitku, že k odlišnému celnímu zařazení zboží došlo bez změny legislativy (uplatněná až na ústním jednání), námitku absence akreditace CTL (takto formulovaná námitka se objevila až v replice k vyjádření celního ředitelství a u ústního jednání) a námitku, že celní ředitelství ve svém stanovisku k předložené technologii výroby zboží zcela odhlédlo od části, v níž se konstatuje, že předmětné zboží není

tabákovým odpadem (také uplatněna až u ústního jednání). Až u ústního jednání byly uplatněny některé námitky týkající se způsobu provádění odběru vzorku, konkrétně, že zástupce stěžovatele nemohl do tohoto odběru zasahovat, nebyl pracovníky celního úřadu o podmínkách odběru poučen, přičemž on sám nedisponoval v tomto směru dostatečnými odbornými znalostmi. Rovněž tyto námitky nebyly tedy Nejvyšším správním soudem připuštěny k meritornímu přezkumu.

Zbývajícimi kasačními námitkami se již Nejvyšší správní soud zabýval meritorně. Především je to námitka stěžovatele, že odběr vzorků prováděný pracovníky celního úřadu byl proveden neodborně, a to zejména pokud jde o samotný technický způsob tohoto odběru a odebrané množství vzorku. Nelze přehlédnout, že si stěžovatel k posouzení této odborné otázky opatřil odborné stanovisko soudního znalce Ing. J. J. (dále jen „odborné stanovisko“) a navrhl, aby městský soud provedl výslech znalce s tím, že tento důkaz by pomohl objasnit technické otázky související s projednávanou věcí. Městský soud tyto důkazy neprovedl, přičemž v případě navrhovaného výslechu znalce poukázal na ustanovení § 75 s. ř. s. s tím, že jeho provedením by šlo o dokazování nových skutečností neuplatněných ve správním řízení. Tento procesní postup byl chybný. Není především zřejmé, z jakého důvodu městský soud při svém rozhodování nepřihlédl k závěrům znalce vyjádřeným v odborném stanovisku, neboť v odůvodnění rozsudku není tento postup odůvodněn. Jakkoli je právem soudu rozhodnout, které z navržených důkazů provede a které nikoli (§ 52 odst. 1 s. ř. s.), neznamená to, že by nebyl povinen se v odůvodnění rozhodnutí vypořádat s tím, proč některé návrhy na doplnění dokazování neakceptoval (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. 618/2005 Sb.NSS). Pokud jde dále o navrhovaný výslech znalce, odkaz městského soudu na § 75 s. ř. s. je nepřipadný. Podle odst. 1 citovaného ustanovení při přezkoumání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Toto ustanovení nelze vykládat tak, že by nebylo možno v rámci soudního řízení provádět důkazy neprovedené již v rámci správního řízení, neboť jeho smyslem je pouze vyloučit provedení takových důkazů, které by směřovaly k prokázání skutečností, které nastaly až v době po vydání přezkoumávaného správního rozhodnutí. Není tedy vyloučeno provést důkaz nový, může-li jím být prokázána skutkově sporná skutečnost, z níž při svém rozhodování vycházel správní orgán. Opačný postup by vedl k popření smyslu dokazování, jak vyplývá z ustanovení § 77 odst. 2 věty první s. ř. s, podle kterého v rámci dokazování může soud zopakovat nebo doplnit důkazy provedené správním orgánem, neupraví-li zvláštní zákon rozsah a způsob dokazování jinak. Při rozhodování pak v souladu s větou druhou citovaného ustanovení vychází soud ze skutkového stavu věci vyplývajícího jak z obsahu správního spisu, tak i z jím provedených důkazů. Tato procesní úprava je faktickou transpozicí požadavku tzv. „plné jurisdikce“, co by 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.). Tento požadavek lze stručně vyjádřit tak, že soud při svém rozhodování nesmí být omezen ve skutkových otázkách jen tím, co zde našel správní orgán.

S ohledem na výše uvedené zásady je zřejmé, že městský soud pochybil, pokud bez dalšího neakceptoval stěžovatelem navrhované důkazy tj. posudek a výslech znalce, neboť nelze vyloučit, že jejich provedení mohlo vést k objasnění skutkového stavu věci v době předcházející vydání obou přezkoumávaných správních rozhodnutí. Na tomto závěru nemůže nic změnit ani skutečnost, že předmětný posudek byl zpracován na základě požadavku stěžovatele a nikoli soudu, neboť tato skutečnost nečiní posudek pro potřeby dokazování nepoužitelným a lze jej z hlediska důkazní síly hodnotit jako jakýkoliv jiný listinný důkaz. Vzhledem k tomu, že odborný posudek CTL byl rozhodujícím podkladem

pro celní zařazení zboží, bylo nepochybně na místě, aby se městský soud s těmito důkazními návrhy vypořádal. Z výše uvedených důvodů mohlo mít toto procesní pochybení městského soudu bez dalšího vliv na zákonnost napadeného rozsudku, a je tedy naplněn kasační důvod vyplývající z ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Nejvyšší správní soud se rovněž ztotožnil se stěžovatelem v tom, že odkaz městského soudu na postup ve smyslu ustanovení § 86 celního zákona vyslovený v souvislosti s postupem celních orgánů při odběru vzorků je nesprávný. Citované ustanovení je součástí hlavy osmé celního zákona upravující postup při dovozu a vývozu zboží a na danou věc tedy nedopadá. Předmětný odběr vzorků v dané věci byl prováděn postupem podle hlavy deváté celního zákona. Jelikož však městský soud současně při svém rozhodování odkázal i na ustanovení § 115 celního zákona, podle něhož bylo ve skutečnosti postupováno, nepovažuje Nejvyšší správní soud toto pochybení za natolik závažné, aby bylo důvodem pro zrušení napadeného rozsudku.

Námitku ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., že městský soud pochybil, když vzal jako podpůrný podklad pro své rozhodnutí i důkaz, který neměly celní orgány k dispozici, tj. odpověď na dožádání zpracované řeckým ministerstvem hospodářství a financí, Generálním celním ředitelstvím ze dne 22. 4. 2005 (dále jen „odpověď na dožádání“), však neshledal Nejvyšší správní soud důvodnou. Je právě výrazem „plné soudní jurisdikce“, když soud není při svém rozhodování omezen ve skutkových otázkách jen tím, co zde nalezl správní orgán, a to ani co do rozsahu provedených důkazů, ani jejich obsahu a hodnocení. Soud tedy zcela samostatně a nezávisle hodnotí správnost a úplnost skutkových zjištění učiněných správním orgánem a zjistí-li přitom skutkové či (procesně) právní deficity, může reagovat jednak tím, že uloží správnímu orgánu jejich odstranění, nahrazení či doplnění nebo tak učiní sám. V předmětné věci městský soud sice provedl i důkaz, který skutečně při svém rozhodování neměly celní orgány k dispozici, ale nelze akceptovat tvrzení stěžovatele, že se k tomuto důkazu nemohl vyjádřit. Tento listinný důkaz byl součástí veřejné části správního spisu předloženého městskému soudu. K otázce provádění důkazů v řízení před správními soudy, jež nebyly podkladem pro rozhodnutí správního orgánu, se Nejvyšší správní soud vyslovil již dříve. Např. v rozsudku ze dne 28. 3. 2007, č. j. 1 As 32/2006 - 99 (www.nssoud.cz) dospěl k závěru, že v případech, kdy soud přistoupí k vlastnímu dokazování, tedy opakuje důkazy provedené již předtím správním orgánem, nebo provede důkazy jím dosud neprovedené, hodnotí provedené důkazy jednotlivě i v souhrnu tak, aby došlo k jejich vzájemnému skloubení a provázání s důkazy provedenými a zhodnocenými správním orgánem a soud pak nadále vychází ze skutkového a právního stavu takto zjištěného, ovšem ve vztahu ke správnímu orgánu s důsledky předvídanými v § 78 odst. 5, 6 s. ř. s. Tak tomu bylo i v tomto případě. Není v této souvislosti opodstatněná ani výtku, že městský soud vyšel z odpovědi na dožádání, která nebyla úředně přeložena, protože tuto výtku primárně směřoval vůči správnímu orgánu, a jednak proto, že stěžovatel konkrétně nenamítal věcnou nesprávnost tohoto důkazu, ale pouze jeho procesní nepřipustnost. Tato okolnost proto nemá vliv na zákonnost napadeného rozsudku, a proto nemohla být důvodem pro jeho zrušení ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Ze všech výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s.), v němž je tento soud podle odst. 3 citovaného ustanovení vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne městský soud v novém rozhodnutí ve věci (§ 110 odst. 2, věta první s. ř. s.).

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

V Brně dne 16. srpna 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu