



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Tomáše Foltase v právní věci žalobkyně: **PST CLC, a. s.**, se sídlem Nádražní 969/112, Ostrava - Moravská Ostrava, zastoupena Mgr. Vratislavem Urbáškem, advokátem se sídlem Národní 973/41, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 11. 9. 2013, č. j. 9 Af 29/2010 - 58,

t a k t o :

- I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 11. 9. 2013, č. j. 9 Af 29/2010 - 58 a rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 25. 3. 2010, č. j. 1274-2/10-1701-21, č. j. 1276-2/10-1701-21, **se zrušují** a věci **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení o žalobě částku 11.922 Kč do 15-ti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Vratislava Urbáška, advokáta.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 9.114 Kč do 15-ti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Vratislava Urbáška, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně PST CLC, a. s. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 11. 9. 2013, č. j. 9 Af 29/2010 - 58, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze (dále též „městský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 11. 9. 2013, č. j. 9 Af 29/2010 - 58 zamítl společnou žalobu společnosti

PST CLC, a. s., kterou se domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí Celního ředitelství v Praze [nyní Generální ředitelství cel (dále jen „žalovaný“)] ze dne 25. 3. 2010, č. j. 1274-2/10-1701-21 a č. j. 1276-2/10-1701-21, jimiž byla změněna rozhodnutí Celního úřadu Praha 2 ze dne 10. 12. 2009, č. j. 18711/2009-176400-021 a č. j. 16001/2009-176400-021, o zamítnutí návrhů na obnovu řízení a o zamítnutí vrácení cla tak, že se oprava celních prohlášení nepovoluje, a že se žádost o opravu celních prohlášení a o vrácení cla zamítá.

Městský soud při svém rozhodování vycházel z toho, že mezi účastníky řízení byla spornou otázka, zda má žalobkyně nárok na vrácení cla dle čl. 236 Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, Celního kodexu Společenství (dále jen „Celní kodex“), jestliže se zjistí, že v době, kdy clo bylo zapláceno, nebyla jeho částka dlužná ze zákona nebo byla zaúčtována v rozporu s čl. 220 odst. 2 Celního kodexu, a to s ohledem na judikát Evropského soudního dvora (dále jen „ESD“) sp. zn. C-173/08 ze dne 18. 6. 2009 (dále též „rozsudek ESD“), ve věci celního zařazení dováženého zboží do jiného čísla a podpoložky celního zákona.

Stěžejní a jedinou námitkou žaloby byl nesouhlas žalobkyně se závěry správních orgánů obou stupňů o nesplnění podmínek pro povolení obnovy řízení podle § 54 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), právě v důsledku poukazovaného rozsudku ESD. Městský soud se proto zabýval zákonností rozhodnutí správních orgánů právě z pohledu naplnění podmínek pro povolení obnovy daňového řízení. Správní soud při této přezkumné činnosti shledal, že podmínky pro povolení obnovy řízení naplněny nebyly. Je tomu tak proto, že souhlasí se závěrem žalovaného správního orgánu, jež vedl k zamítnutí žádosti žalobkyně o vrácení cla, neboť v době, kdy bylo clo zapláceno, byla jeho částka dlužná ze zákona (čl. 236 Celního kodexu). Aby bylo možné seznat, že v době dovozu předmětného zboží nebyla částka cla dlužná ze zákona, muselo by být na jisto postaveno, že dovezené zboží je třeba zařadit do podpoložky Celního sazebníku č. 84733090 nebo 847330080, čehož se také v návaznosti na rozsudek ESD domáhala žalobkyně. Žalobkyně však sama zařadila dovážené zboží do podpoložky č. 84145930, a to zcela logicky, neboť v této věci ještě rozsudek ESD nebyl znám (neexistoval). Je tak evidentní, že nebyla splněna podmínka ust. § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků. Nadto výklad právních předpisů nelze i z logiky věci považovat za novou skutečnost, a tedy důvod k naplnění předpokladů pro povolení obnovy daňového řízení (právní norma ani její výklad nemůže působit zpětně). Opačný postup by tak byl nepřípustnou retroaktivitou. Žalobkyně se proto nemohla úspěšně domáhat obnovy řízení v důsledku poukazovaného rozsudku ESD.

Městský soud také rozvedl, z jakých důvodů se odchýlil od dřívějšího rozsudku téhož soudu (senátu 3 Af městského soudu), který mezi týmiž účastníky již posuzoval stejnou otázku opravy celního prohlášení a vrácení cla žalobkyni u časově jiných dovozů žalobkyně a dospěl k závěru, že se žalovaný ve svém rozhodnutí dostatečně nezabýval námitkou o použitelnosti poukazovaného judikátu ESD (použitelnost nebyla dostatečně vypořádána). Je tomu tak proto, že v projednávané věci jsou závěry žalovaného správního orgánu v nastíněném směru přezkoumatelné a postačující, a to v obou posuzovaných věcech. Městský soud, oproti rozsudku tohoto soudu sp. zn. 3 Af 13/2011, nepovažuje za nedostatečné ani odůvodnění celního zařazení zboží, bylo-li toto zařazení učiněno v rozhodnutí celních orgánů podle výkladu a v souladu s Nařízením Komise (ES) č. 384/2004 a s návrhem na propuštění zboží (JSD) vycházejícím z uvedeného nařízení.

Proti tomuto rozsudku městského soudu podala žalobkyně - PST CLC, a. s., jako stěžovatelka (dále jen „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost, kterou opřela o ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Stěžovatelka především vytýká městskému soudu, že nesprávně omezil svou přezkumnou povinnost jen na posouzení otázky splnění podmínek obnovy řízení dle ust. § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků s ohledem na poukazovaný rozsudek ESD, resp. jen na to, zda tato „nová okolnost“ mohla či nemohla bez jejího zavinění být uplatněna již dříve v řízení a mohla mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Z obsahu spisu je však patrné, že se domáhala přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí z více důvodů především pak v otázce posouzení toho, zda celní dluh v době dovozu vznikl, či nikoliv a zda lze vyhovět jejím žádostem o opravu celních prohlášení a o vrácení cla dle čl. 236 odst. 2 prvního pododstavce Celního kodexu. Toto však městský soud neučinil a zatížil tak své řízení vadou, která má za následek nepřezkoumatelnost a nezákonnost jeho rozhodnutí o věci samé.

Obdobně nesprávně a nezákonně (nepřezkoumatelně) ji ale omezily i správní orgány obou stupňů, které také posuzovaly otázku opravy celních prohlášení a vrácení cla výhradně v kontextu § 54 zákona o správě daní a poplatků a nikoliv dle čl. 236 Celního kodexu. Nezákonně ji tak omezily v právu domáhat se vrácení cla pouze na základě předmětného a přímo použitelného evropského právního předpisu. Toto ustanovení celního kodexu totiž v žádném případě nestanoví obdobné podmínky, které musí být kumulativně splněny v případě aplikace § 54 a násl. zákona o správě daní a poplatků. I rozhodnutí správních orgánů jsou proto v tomto směru nepřezkoumatelná.

Nesprávný je pak závěr městského soudu, který dovozuje, že částka cla v době, kdy byla zaplacená, byla dlužná ze zákona a vadně se tak ztotožňuje s právním názorem obou správních orgánů v tom, že nejsou splněny podmínky obnovy řízení dle zákona o správě daní a poplatků. Nepřezkoumatelný je však i závěr městského soudu, který pouze zkratkovitě formuluje, že by muselo být na jisto postaveno, zda je třeba dovezené zboží zařadit do požadované podpoložky celního sazebníku a že zboží bylo určeno k použití v počítači, což ale nelze seznat z jeho samotného označení: „*chladič CPU, regulované otáčky, pasivní, resp. axiální ventilátor s elektrickým motorem*“. Povahou dováženého zboží, či jeho sazebním zařazením se nadto městský soud ani nezabýval. Takové právní posouzení městským soudem v projednávané věci je zcela nedostatečné, nesprávné a nepřezkoumatelné.

Blíže bylo třeba ozřejmit i povahu deklarovaného dováženého zboží, kterou se městský soud ani dříve správní orgány odpovědně nezabývaly. Je tomu tak proto, že vyšly jen z toho, jak jej stěžovatelka popsala v příslušných JSD. Bylo však třeba, aby ji již správní orgány vyzvaly k podání doplňujících vysvětlení, osvětlujících fyzické ztotožnění dováženého zboží se zbožím, jehož se týkal právě poukazovaný rozsudek ESD. V žádném případě pak není pravdou, že by dovážené zboží - po jeho propuštění do volného oběhu - nebylo možno ztotožnit. K uvedenému slouží např. čl. 78 odst. 2 a 3 Celního kodexu, který dává celním orgánům možnost provést kontrolu nejen celního prohlášení, ale též dokladů k nim se vztahujícím (obchodní doklady) i kontrolu samotného deklarovaného zboží (to vše jak u deklaranta, tak i u dalších osob). Celní úřad ani žalovaný správní orgán tak ale nepostupovaly a zkrátily jí na jejích právech. Pokud by však oba správní orgány postupovaly zákonným způsobem, mohly by i samy - z úřední povinnosti - rozhodnout o jiném celním zařazení zboží a následně rozhodnout o vrácení cla.

Stěžovatelka nemůže ani souhlasit s názorem žalovaného, který převzal i městský soud, že aplikaci poukazovaného judikátu ESD, týkajícího se sazebního zařazení dováženého zboží, lze vztahovat pouze ke zboží dovezenému před účinností Nařízení Komise č. 384/2004 – tj. ke dni 1. 7. 2004. Vzhledem k tomu, že své zboží dovážela po tomto datu – tj. od srpna 2008 do srpna 2009 zdůrazňuje závěr ESD vyslovený v čl. 33 jeho rozsudku, kde tento soud uvedl následující: „*V projednávaném případě je nutno konstatovat, že ačkoliv Komise tvrdí opak, základní charakter výrobku dotčeného ve věci v původním řízení určuje chladič „head sink a nikoliv ventilátor“.* Rozsudek ESD tak popírá, byť to činí stručně, výklad podaný Komisí v nařízení č. 384/2004. Z toho vyplývá, že vyslovený závěr žalovaného převzatý městským soudem o tom, že závěr ESD na její věc nedopadá, je mylný. Je tomu tak proto, že základní pravidla pro posouzení klasifikace zůstala stejná jak před Nařízením Komise (ES) č. 384/2004, tak i po jeho účinnosti. Z něj pak vycházel i ESD ve svém rozsudku. Naopak Nařízení Komise č. 384/2004 bylo po rozsudku ESD a po nabytí účinnosti Nařízení Komise č. 1179/2009 zrušeno.

Z uvedeného pak vyplývá, že v návaznosti na rozsudek ESD a Nařízení Komise č. 1179/2009 v její věci objektivně existovaly dvě možnosti výkladu ohledně zařazení jí dováženého zboží do kombinované nomenklatury (jednak jako ventilátor - 8414 nebo jako části součástí a příslušenství počítačů - 8473). Žalovaný i celní úřad tak měly při svém rozhodování přihlídnout minimálně k zásadě in dubio pro mitius a zvolit pro ni mírnější výklad, tj. provést opravu v zařazení dováženého zboží, které se svou žádostí domáhala (tj. mezi zboží nezatížené clem).

Stěžovatelka se současně domáhá zrušení rozsudku městského soudu i rozhodnutí správních orgánů pro rozpor se zásadou legitimního očekávání, resp. se správní praxí správních orgánů. Pokud totiž dříve jiné správní orgány v totožných věcech postupovaly podle čl. 236 odst. 2 celního kodexu a vracely jí dříve zaplacené clo, je opačný postup žalovaného a správce daně v této věci v rozporu s uvedenou zásadou. Celní úřad měl správně v 3-leté lhůtě připustit opravy celních prohlášení dle § 233 celního zákona a na jejich základě jí měl vrátit i uhrazená cla zpět.

Je proto neopodstatněný a nepodložený právní závěr městského soudu (převzatý od žalovaného), že žádané clo (jeho zpětná úhrada) bylo v době jeho úhrady dlužné ze zákona. Pokud totiž podle výkladu ESD mělo být dovážené zboží správně zaříděno pod položku 84733090, tak v době jeho úhrady nemohlo být dlužné „ze zákona“. Oprávněnost jejího návrhu na vrácení podle čl. 236 Celního kodexu vyplývá přímo z Nařízení Komise č. 1179/2009 a stanoviska Výboru pro Celní kodex ze dne 4. 7. 2007, zn. TAXUD/741/2003.

Ze shora uvedeného proto stěžovatelka dovozuje nesprávnost a nezákonnost závěru městského soudu, že v případě stěžovatelky nebyly naplněny důvody pro povolení obnovy řízení a pro vrácení jí uhrazeného cla.

Generální celní ředitelství má v písemném vyjádření ke kasační stížnosti za to, že v daném řízení je veden zásadní spor o tom, zda má stěžovatelka nárok na vrácení cla dle čl. 236 Celního kodexu v návaznosti na rozsudek ESD ze dne 18. 6. 2009 ve věci C-173/08, týkajícího se sazebního zařazení zboží - zařízení sestávajícího se z axiálního ventilátoru s elektromotorem a hliníkového chladičového tělesa pro výlučné použití v počítačích, a to ve vztahu k výkladu sazebního zařazení shodného zboží podle Nařízení Komise (ES) č. 384/2004 ze dne 1. 3. 2004. Rozsudek ESD se podle jeho názoru na projednávanou věc

nevztahuje, neboť se týkal výkladu celního sazebníku ve znění Nařízení Komise č. 1789/2003, tj. před účinností Nařízení Komise (ES) č. 384/2004, které je aktem direktivním, přímo aplikovatelným a obecně závazným a má tak přednost před rozsudkem ESD. Pokud proto stěžovatelka zařazovala své dovážené zboží podle uvedeného nařízení (č. 384/2004), a nikoliv v duchu právního názoru ESD k sazebnímu zařazení téhož zboží, činila tak správně a v souladu s platnými a účinnými právními předpisy. Nelze tedy dojít k závěru, že by v době zaplacení celního dluhu stěžovatelkou nebyla částka tohoto cla dlužná ze zákona. K samotným realizovaným dovozům stěžovatelky a požadavku stěžovatelky na změnu kódu celní nomenklatury (z č. 8414592030) je třeba říci, že předmětem původních celních řízení byl z části dovoz chladičů s ventilátorem a z části axiální ventilátor s elektrickým motorem bez chladiče. Celní úřad ale není odpovědný za správné zařazení dováženého zboží pod správnou celní nomenklaturou, ale za to, zda jsou splněny podmínky pro propuštění dováženého zboží do příslušného režimu. Obdobně není celní orgán povinen - k žádosti stěžovatelky o opravu celních prohlášení a o vrácení cla z rozhodnutí v celních řízeních dle čl. 236 Celního kodexu - ve prospěch stěžovatelky vést řízení (kontrolu, či následnou), v jehož rámci by bylo prokazováno její nynější tvrzení. Bylo naopak zcela na ní, aby svá tvrzení prokázala; pokud tak neučiní, jde o pouhé spekulace.

Nelze souhlasit se stěžovatelkou v tom, že by vydání Nařízení Komise (ES) č. 384/2004 (dále též „nařízení č. 384/2004“) mělo za následek dvojí výklad sazebního zařazení dováženého zboží. Právě naopak, toto nařízení bylo vydáno za účelem sjednocení dosavadních výkladů na zařazení i stěžovatelkou dováženého zboží. Třeba odmítnout, že nařízení č. 384/2004 bylo rozporné s rozhodnutím Rady 87/369/EHS ze dne 7. 4. 1987 a se zněním celního sazebníku. Jelikož se touto otázkou nezabýval v poukazovaném rozsudku ani ESD, nelze se k stěžovatelkou namítanému rozporu nyní vyjadřovat. Nutno opakovat, že nařízení č. 384/2004 bylo účinné v jiné době, než v jaké byl realizován dovoz zboží, který se stal podkladem pro vydání rozsudku ESD sp. zn. C-174/2008, a který vyložil předchozí hmotné právo.

Jde-li o vytýkané porušení zásady předvídatelnosti správních rozhodnutí s poukazem na rozhodnutí Celního úřadu Praha Ruzyně a Celního úřadu Pardubice v obdobných věcech stěžovatelky, třeba konstatovat, že tato okolnost nedokazuje, že procesní postup uvedených celních úřadů byl správný. To platí zvláště za situace, kdy všechny dovozy stěžovatelky byly uskutečněny za účinnosti nařízení č. 384/2004. Nadto nelze pominout, že v tomto směru stěžovatelka nepřipustně rozšiřuje své námitky obsažené v odvolání i žalobě.

Pokud pak jde o poukazovanou obnovu řízení a naplnění jejich předpokladů, nutno zdůraznit, že stěžovatelka ve skutečnosti ve svých žádostech o žádný mimořádný opravný prostředek nežádala. Šlo o žádost na opravu celních prohlášení, jež předchází vydání rozhodnutí v celním řízení a o vrácení cla dle čl. 236 Celního kodexu. Obnovou řízení se zabýval při svém rozhodování jen celní úřad; odvolací orgán však vedl odvolací řízení zcela v intencích původního požadavku stěžovatelky. Z tohoto důvodu proto rozhodnutími o odvoláních stěžovatelky výroky prvoinstančního správce změnil. V rámci odůvodnění se pak zabýval i možností uplatnění mimořádných opravných prostředků v mezích zákona o správě daní a poplatků.

Generální ředitelství cel ze shora uvedených důvodů proto navrholo, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost stěžovatelky zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížnosti napadený rozsudek městského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti, a dospěl k závěru, že je kasační stížnost opodstatněná.

Z obsahu kasační stížnosti vyplývá, že se stěžovatelka domáhá zrušení rozsudku městského soudu z důvodů podřaditelných pod ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., tedy pro nesprávné posouzení právní otázky soudem v předchozím řízení, pro vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadených rozhodnutích vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu a pro nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu. Za tohoto stavu se Nejvyšší správní soud zabýval nejprve vznesenou námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Je tomu tak proto, že pokud by byl rozsudek městského soudu skutečně nepřezkoumatelný, mohlo by být přinejmenším předčasné, aby se Nejvyšší správní soud při svém rozhodování zabýval nejprve otázkou namítaného nesprávného právního posouzení věci samé, či jinými vytýkanými vadami řízení při zjišťování skutkového stavu věci.

Nejvyšší správní soud při posuzování námitky kasační stížnosti o nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku městského soudu vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, uveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces, jakož i pojem právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, je i *povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit* (ve správním soudnictví podle ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s.).

Z odůvodnění rozhodnutí proto musí vyplývat především vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé.

Nejvyšší správní soud nepominul ani nálezy Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), v němž tento soud vyslovil, že *„odůvodnění rozhodnutí soudu jednajícího a rozhodujícího ve správním soudnictví, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzena“*. Ostatně Ústavní soud v nálezu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08, také konstatoval, že: *„Soudy jsou povinny své rozhodnutí řádně odůvodnit; jsou povinny též vysvětlit, proč se určitou námitkou účastníka řízení nezabývaly (např. proto, že nebyla uplatněna v zákonem stanovené lhůtě). Pokud tak nepostupují, porušují právo na spravedlivý proces garantované čl. 36 odst. 1 Listiny“*.

Uvedená ustálená judikatura Ústavního soudu měla svého předchůdce v judikatuře Vrchního soudu v Praze (např. rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, sp. zn. 6 A 48/92, uveřejněné v Soudní judikatuře ve věcech správních pod č. 27/1994) a našla svůj odraz i v judikatuře Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, dostupný na www.nssoud.cz,

rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, který byl uveřejněn pod č. 689/2005 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu). Těto judikatuře je společné, že „není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci z hlediska účastníka řízení klíčovou, na níž je postaven základ jeho žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá“. Nejvyšší správní soud též vyslovil v rozsudku ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, který byl uveřejněn pod č. 787/2006 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, že „opomene-li krajský (městský) soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu přezkoumat jednu ze žalobních námitek, je jeho rozhodnutí, jímž žalobu zamítl, nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.)“. V souvislosti s nepřezkoumatelností rozsudku správního soudu nelze pominout ani rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, který byl uveřejněn pod č. 134/2004 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, v němž kasační soud vyslovil, že: „Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatecích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny“. V rozsudku ze dne 14. 11. 2007, č. j. 1 Afs 53/2007 - 34 (dostupný na www.nssoud.cz) pak vyslovil Nejvyšší správní soud právní názor, že je povinností soudu stranám sporu ozřejmit, jakými úsudky byl veden a k jakým závěrům dospěl“.

Uvedené principy zdůrazněné ve vztahu k rozhodnutím správních soudů je třeba bezezbytku vztáhnout i na případy, kdy jsou přezkoumávána nikoliv jen soudní, ale i správní rozhodnutí. Je tomu tak proto, že jen skrze řádně odůvodněná, srozumitelná a určitá správní rozhodnutí se může účastník řízení účinně domáhat svých práv u nestranného soudu. Jinak vyjádřeno „jen řádně a srozumitelně vysloveným právním závěrům správních orgánů lze vytýkat jejich nesprávnost“. Pokud pak správní rozhodnutí nedostojí vytčeným principům, například z toho důvodu, že z něj nevyplývá, jaký skutkový základ (skutková zjištění) vzal rozhodující správní orgán za svůj a jak jej následně právně hodnotil (jaké konkrétní právní normy na něj aplikoval), je třeba na takové rozhodnutí správního orgánu pohlížet jako na nepřezkoumatelné.

Byl to pak především rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, který v usnesení ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 74, jež bylo publikováno ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 1566/2008, vyslovil názor, že „z rozhodnutí odvolacího správního orgánu musí vyplývat nejen to, jak tento správní orgán naložil s odvolacími důvody, ale musí z něj i dostatečně srozumitelně vyplývat skutkový a právní závěr, na jehož základě bylo přezkoumávané rozhodnutí vydáno. Odvolací správní orgán je tedy povinen ve svém rozhodnutí objasnit rozhodující skutkové okolnosti projednávané věci a vymezit právní rámec (právní normy), v jehož mezích byl skutkový stav posuzován, a teprve po té je povinen řádně se vypořádat s odvolacími námitkami“.

K nepřezkoumatelnosti rozsudků správních soudů i rozhodnutí správních orgánů je pak Nejvyšší správní soud povinen přihlížet z úřední povinnosti. Pokud by totiž sám přezkoumal nepřezkoumatelný rozsudek správního soudu či odvolacího správního orgánu,

nutně by tak zatížil totožnou nepřezkoumatelností i své vlastní rozhodnutí. Toto nelze připustit. Z uvedeného je tedy zřejmé, že otázka přezkoumatelnosti předchozích soudních či správních rozhodnutí musí nutně předcházet právnímu posouzení věci samé (věcných námitek) a posuzující orgán (zde Nejvyšší správní soud) v tomto rozsahu není limitován dispoziční zásadou (srov. § 75 odst. 2, či § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

Rozsudek městského soudu je nepřezkoumatelný.

Je tomu tak dílem z toho důvodu, že městský soud přezkoumal a potvrdil zákonnost správních rozhodnutí, která jsou ve skutečnosti nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost i pro nedostatek důvodů a založena na vadách řízení majících ve svém důsledku vliv na zákonnost rozhodnutí o věcech samých, jakož i dílem pro vlastní nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu, a to pro nedostatek důvodů.

Jak zcela přiléhavě uvedl ve svém vyjádření ke kasační stížnosti i žalovaný a vyplývá to i z obsahu předloženého správního spisu, stěžovatelka se ve správním řízení skutečně před správním orgánem prvního stupně (Celním úřadem Praha 2) svými žádostmi ze dne 11. 11. 2009 a ze dne 14. 12. 2009 nedomáhala toho, aby ve věcech jejích celních rozhodnutí byla povolena či nařízena obnova řízení. Naopak se těmito žádostmi domáhala: a) opravy celních prohlášení (bez zákonné specifikace) a b) vrácení cla dle ustanovení čl. 236 Celního kodexu u zboží, které jí bylo propuštěno do režimu volného oběhu (dle specifikace jednotlivých rozhodnutí v příloze žádostí).

Na tyto žádosti stěžovatelky reagoval celní úřad tak, že bez bližšího upřesnění o podaných žádostech rozhodl dne 10. 12. 2009, pod č. j. 18711/2009-176400-02 a č. j. 16001/2009-176400-21 (dále též „prvostupňové rozhodnutí“), podle ust. § 55 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků tak, že návrhy na obnovu řízení ve specifikovaných celních rozhodnutích zamítl. Současně bez dalšího totožnými rozhodnutími rozhodl i tak, že zamítá žádost o vrácení cla dle ust. § 236 Celního kodexu. Jde-li o odůvodnění těchto prvostupňových správních rozhodnutí, pak zde celní úřad vyslovil názor toliko v tom směru, že poukazovaný rozsudek ESD C-173/08 není důvodem k povolení obnovy řízení ve smyslu ust. § 54 zákona o správě daní a poplatků, a že tak nebyla splněna podmínka předložení nového důkazu nebo skutečnosti, která by mohla mít vliv na výrok rozhodnutí [§ 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků].

Proti těmto rozhodnutím, vycházejí i z podaných odůvodnění, pak podala stěžovatelka svá odvolání. Z nich je patrné, že obecně poukazuje na rozsudek Evropského soudního dvora ze dne 18. 6. 2009 bez bližší specifikace, u něž dovozuje, že je objektivní skutečností a zákonným předpokladem k obnově řízení dle § 54 odst. 1 písm. a) zákona o správě daní a poplatků. Jednak zde tedy stěžovatelka polemizovala se zákonností napadených a odůvodněných výroků rozhodnutí (ve vztahu k výroku o zamítnutí návrhu na obnovu řízení) a jednak namítala jejich zmatečnost vyplývající z odůvodnění. Dále namítala, že je pro ni rozhodnutí překvapivé a nenaplnující legitimní očekávání, a zvláště, že měly celní orgány uvažovat o vrácení cla z úřední povinnosti dle čl. 236 odst. 2 třetího pododstavce Celního kodexu. Ve světle předestřeného odůvodnění rozhodnutí celního úřadu se pak stěžovatelka domáhala zvrácení vydaných rozhodnutí, tj. povolení obnovy řízení a v jejich rámci i vrácení cla v rozsahu žádosti zamítnuté napadenými rozhodnutími.

O odvoláních stěžovatelky rozhodl právní předchůdce žalovaného (Celní ředitelství v Praze) dne 25. 3. 2010, pod č. j. 1274-2/10-1701-21 a č. j. 1276-2/10-1701-21 (dále jen „rozhodnutí“), a to tak, že napadená rozhodnutí podle ust. § 50 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků změnil. Změna prvostupňových rozhodnutí celního úřadu spočívala v tom, že zcela nově (oproti prvostupňovému celnímu úřadu) bylo rozhodnuto o tom, že *„oprava žádaných celních prohlášení se podle čl. 65 Celního kodexu nepovoluje“* a současně, že *„žádost o opravu celních prohlášení v odst. 33 a o vrácení cla u žádaných rozhodnutí se zamítá“*. Jde-li o podané odůvodnění a povinnost dle ust. § 50 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, právní předchůdce žalovaného ve svých rozhodnutích konstatoval vadnost postupu celního úřadu, který bez upřesnění podaných žádostí ve smyslu ust. § 21 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků posoudil sám podané žádosti jako žádosti o obnovu řízení v celních věcech stěžovatelky. Současně uvedl, že takovéto posouzení úkonů žalobkyně celním orgánem nemá vliv na zákonnost jeho rozhodnutí a sám nově rozhodl o podaných žádostech podle vlastního uvážení, jak již bylo uvedeno. Na str. 3 odůvodnění svých rozhodnutí zejména uvedl právní předpisy, jimiž byl vázán a konstatoval, že ve světle nařízení č. 384/2004 a s ohledem na slovní označení zboží stěžovatelkou v odst. 31 JSD, bylo dovážené zboží v souladu s právními předpisy zařazeno do podpoložky KN 84145920. Jelikož toto zboží již bylo propuštěno do režimu volného oběhu, nelze zpětně posoudit, zda lze toto zboží považovat za zboží popsané v nařízení č. 384/2004. Ve vztahu k poukazovanému rozsudku ESD bylo konstatováno, že i pro rozhodnutí Evropského soudního dvora platí zákaz retroaktivity. Jelikož zboží stěžovatelky bylo propuštěno do volného oběhu ještě před tím, než vstoupil tento rozsudek v platnost, nemůže na věc stěžovatelky dopadat. Dále pak právní předchůdce žalovaného ve svých rozhodnutích pouze konstatoval, že v důsledku zákazu retroaktivity poukazovaného rozsudku byla v době zaplacení cla stanovená částka cla dlužná ze zákona. K výroku o zamítnutí žádosti o opravu celního prohlášení předchůdce žalovaného pouze konstatoval, že podle čl. 65 Celního kodexu nemůže být oprava provedena po té, co celní orgány propustí zboží.

Postup správních orgánů obou stupňů byl od počátku zahájených řízení chybný a ve svém důsledku vedl mimo jiné až k nepřezkoumatelnosti žalobou napadených rozhodnutí.

Především je třeba konstatovat, že správní orgán (Celní úřad či Celní ředitelství) byl podle § 21 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků oprávněn posoudit podání stěžovatelky podle jeho obsahu, i když je nesprávně označeno. Zvláště pak, když je z něj dostatečně patrné, čeho se týká a co se navrhuje. Uvedené právo však v projednávaných věcech neopravňovalo Celní úřad Praha 2, k posouzení žádostí stěžovatelky - označené jako „žádost o vrácení cla“ - jako žádost o obnovu řízení dle § 54 zákona o správě daní a poplatků. Stejně tak toto ustanovení neopravňovalo odvolací správní orgán k posouzení žádostí stěžovatelky, označených jako „žádost o vrácení cla“ jako žádosti o opravu celních prohlášení podle čl. 65 Celního kodexu, či jako žádosti o opravu celních prohlášení v odstavci 33 těchto prohlášení.

Z podaných žádostí je naopak zřejmé, že se stěžovatelka od počátku domáhala vrácení cla dle čl. 236 odst. 1 i 2 Celního kodexu. Současně je z těchto žádostí i patrné, že se jimi domáhala též opravy celních prohlášení, a to ve stavu, kdy již tato celní prohlášení nabyla statut celních rozhodnutí (je uváděna specifikace jednotlivých rozhodnutí a nikoliv prostých prohlášení). Lze sice konstatovat - pokud jde o požadavek stěžovatelky k opravě celních prohlášení - že je její žádost do značné míry neurčitá. Neobsahuje totiž určení ustanovení toho kterého zákona, jehož prostřednictvím se požadované opravy domáhá.

Tedy specifikace, zda se tohoto domáhá podle ust. čl. 65 Celního kodexu, jak sám a bez další součinnosti stěžovatelky dovodil odvolací správní orgán, nebo podle ust. § 56 zákona o správě daní a poplatků, či podle § 323a zákona č. 13/1991 Sb., celní zákon, jak se jeví z odůvodnění žádosti, kde stěžovatelka specifikovala jednotlivá rozhodnutí (nikoliv jen celní prohlášení). Pokud tedy nejen celní úřad, ale i odvolací správní orgán - bez součinnosti stěžovatelky (srov. § 21 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků) - posoudily žádosti stěžovatelky takto nepřipustně zužujícím způsobem (výhradně jako žádosti o opravu dle čl. 65 Celního kodexu), nepřipustně překročily meze ust. § 21 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků.

Ve světle uvedeného není též přípustný postup odvolacího správního orgánu, který s poukazem na ust. § 21 a ust. § 50 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků nejen posoudil jinak žádosti stěžovatelky, o nichž rozhodoval původně celní úřad, ale v tomto směru v odvolacím řízení proti rozhodnutím celního úřadu - o takto jinak posouzených žádostech rozhodl nově a prvotně sám (nově rozhodl o právech a povinnostech stěžovatelky až v odvolacím řízení).

Je tomu tak proto, že odvolací správní orgán je při své apelační činnosti (v odvolacím řízení) vázán předmětem řízení - kterým je rozsah práv a povinností, o němž rozhodoval správní orgán prvního stupně - a jednak (nevyplývá-li ze zákona jinak) - rozsahem podaného opravného prostředku, jež proti prvostupňovému rozhodnutí směřuje (srov. § 50 odst. 3 věta první až třetí zákona o správě daní a poplatků). Překročení dispoziční zásady odvolacím správním orgánem tak, jak to učinilo v projednávaných věcech Celní ředitelství v Praze je nejen porušením oprávnění odvolacího správního orgánu daného mu ust. § 50 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, ale také zásahem do ústavních práv stěžovatelky na spravedlivý proces. Je tomu tak proto, že jí takovým postupem není umožněno domáhat se svých práv ve správním řízení (např. ve formě odvolání).

Shora popsaná procesní pochybení celního úřadu i odvolacího správního orgánu (právního předchůdce žalovaného) se pak v řízení musela nutně projevit i v odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí. V projednávané věci odvolací správní orgán vykročil zcela jiným směrem než prvostupňový celní úřad a jal se posuzovat otázku, která nebyla předmětem rozhodování prvostupňového správce daně. Takový postup odvolacího správního orgánu má sám o sobě za následek nepřezkoumatelnost jeho napadeného rozhodnutí pro nesrozumitelnost.

Žalobou napadená rozhodnutí Celního ředitelství v Praze proto nedostála zákonným požadavkům kladeným na správní rozhodnutí, jak je blíže definoval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 - 74, jež bylo publikováno ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 1566/2008. Odvolací správní orgán namísto toho, aby rozhodoval a následně řádně odůvodnil zákonnost či nezákonnost prvostupňového rozhodnutí (zda zde jsou důvody k obnově řízení a zda byl celní úřad oprávněn posoudit žádosti stěžovatelky jako žádosti o povolení obnovy řízení), rozhodoval o zcela jiném předmětu řízení - konkrétně o tom, zda jsou splněny podmínky pro postup dle čl. 65 Celního kodexu.

Napadená rozhodnutí Celního ředitelství v Praze ale neobstojí ani ohledně dodržení základních náležitostí těchto rozhodnutí, které vyžaduje zákon a správní judikatura k tomu, aby byla přezkoumatelná. Odvolací správní orgán je proto vždy povinen ve svém

rozhodnutí objasnit zásadní skutkové okolnosti projednávané věci a vymezit právní rámec (právní normy), v jehož mezích je (byl) skutkový stav posuzován, a teprve poté je povinen řádně se vypořádat s odvolacími námitkami.

Tak tomu ale v projednávané věci nebylo.

Celní ředitelství v Praze ve svých rozhodnutích (bez ohledu na vadnost svého postupu při rozhodování o odvolání) pouze konstatovalo předchozí průběh řízení, jak byly žádosti posouzeny prvostupňovým celním orgánem a jak tyto žádosti posoudil sám odvolací správní orgán. V dalším - ohledně žádosti o provedení opravy - pak bez dalšího uvedlo jen dikci čl. 65 Celního kodexu. Rozhodnutí již ale neuvádí, z jakých skutkových a právních důvodů má za to, že podmínky pro opravu podle citovaného ustanovení Celního kodexu nebyly naplněny (srov. str. 3 poslední odstavec napadených rozhodnutí). Toto pochybení je o to závažnější, že ani prvostupňový celní orgán o naplnění podmínek vůbec nerozhodoval a nemohl je tak ani odůvodnit.

Jde-li o odůvodnění rozhodnutí Celního ředitelství v Praze ve vztahu k výrokům, jimiž byly *„zamítnuty žádosti o opravu celních prohlášení v odst. 33 a o vrácení cla podle čl. 236 Celního kodexu“*, a vysloven názor, že *„v době zaplacení byla stanovená částka cla dlužná ze zákona“*, nutno konstatovat, že neobsahuje žádné skutkové a právní důvody, které by objasňovaly naplnění, resp. nenaplnění zákonných podmínek nutných pro aplikaci tohoto ustanovení (čl. 236 Celního kodexu). Současně v odůvodnění uvedeného rozhodnutí Celního ředitelství v Praze není na jisto objasněn ani neurčitý právní pojem: *„clo dlužné ze zákona“*, ani není zřejmý *„okamžik“*, kdy *„mělo dojít k zaplacení cla“*, ačkoliv jde o klíčové podmínky pro aplikaci poukazovaného ustanovení Celního kodexu. Z těchto důvodů je pak nutno uzavřít, že napadená rozhodnutí právního předchůdce žalovaného jsou nepřezkoumatelná i pro nedostatek důvodů.

Nelze však ponechat stranou ani okolnost, že odvolací správní orgán, bez toho, aby uložil stěžovatelce v odvolacích řízeních doplnit a upřesnit své odvolací důvody [srov. § 48 odst. 5 věta druhá ve spojení s odst. 4 písm. d) a e) téhož ustanovení zákona o správě daní a poplatků] – zejména pokud jde o tvrzení ohledně *„zmatečnosti rozhodnutí celního úřadu“* a o *„nenaplnění legitimního očekávání“* stěžovatelky - jakkoliv ve svých rozhodnutích nereflektoval na uvedená odvolací tvrzení stěžovatelky. Nereflektoval však nijak ani na odvolací požadavek stěžovatelky stran vrácení cla z úřední povinnosti dle čl. 236 odst. 2 třetího pododstavce Celního kodexu. I z těchto důvodů lze považovat žalobami napadená rozhodnutí Celního ředitelství v Praze za nepřezkoumatelná, a to pro porušení ust. § 50 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků.

Pokud za tohoto stavu projednávaných věcí městský soud přezkoumal napadená rozhodnutí právního předchůdce žalovaného (Celního ředitelství v Praze ze dne 25. 3. 2010, č. j. 1274-2/10-1701-21 a č. j. 1276-2/10-1701-21), převzal vyslovované závěry žalovaného a dovodil, že napadená rozhodnutí ob stojí na poli zákonnosti, je i jeho rozsudek nepřezkoumatelný, a to v témže rozsahu, jako jsou nepřezkoumatelná žalobami napadená rozhodnutí právního předchůdce žalovaného, tj. jak pro nesrozumitelnost, tak i nedostatek důvodů.

Nejvyšší správní soud se proto v důsledku uvedené nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu nezabýval námitkou stěžovatelky o nesprávném právním posouzení věci, neboť by to za tohoto procesního stavu bylo přinejmenším předčasné (shodně nálezy

Ústavního soudu ze dne 19. 10. 2004, sp. zn. I. ÚS 18/04 a ze dne 26. 4. 2005, sp. zn. I. ÚS 560/03, oba dostupné na www.nalus.usoud.cz). Je tomu tak proto, že by nepřipadně předjímal právní názory náležející v první řadě do rozhodování městského soudu, resp. žalovaného, které však současně musí nejprve obstát na poli přezkoumatelnosti.

Řízení před Nejvyšším správním soudem je podle ust. § 109 s. ř. s., obdobně jako řízení před krajskými soudy (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), založeno na dispoziční zásadě. Podle ust. § 109 odst. 3 s. ř. s. je Nejvyšší správní soud vázán rozsahem kasační stížnosti; to neplatí, je-li na napadeném výroku závislý výrok, který napaden nebyl, nebo je-li rozhodnutí správního orgánu nicotné. Podle ust. § 109 odst. 4 s. ř. s. je Nejvyšší správní soud vázán důvody kasační stížnosti; to neplatí, bylo-li řízení před soudem zmatečné [§ 103 odst. 1 písm. c)] nebo bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, anebo je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné [§ 103 odst. 1 písm. d)], jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné. Podle ust. § 109 odst. 5 s. ř. s. ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí, Nejvyšší správní soud nepřihlíží. Ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. pak zakotvuje zásadu, podle níž kasační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl.

Ve světle uvedené zásady Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že jsou podle ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřípustné ty námitky kasační stížnosti, v nichž stěžovatelka vytýká žalovanému, resp. městskému soudu nezákonnost napadených rozhodnutí právního předchůdce žalovaného pro porušení zásady in dubio pro mitius a zásady legitimního očekávání, resp. dovolává se obvyklé správní praxe, kdy jí jiné celní orgány v týchž věcech a na základě stejných žádostí vyhověly a zaplacené clo jí vrátily. Je tomu tak proto, že tyto námitky mohla stěžovatelka uplatnit již v řízení před městským soudem; toto však neučinila a tyto své námitky v tomto směru v žalobě nevznesla.

Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost stěžovatelky proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 11. 9. 2013, č. j. 9 Af 29/2010 - 58, je opodstatněná, a proto tento rozsudek zrušil (§ 110 odst. 2 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud dovedl i nepřezkoumatelnost obou rozhodnutí žalovaného (z důvodu nesrozumitelnosti i nedostatku důvodů), pro kterou bylo možno tato rozhodnutí zrušit již v řízení před městským soudem podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s, rozhodl kasační soud tak, že se za použití ustanovení § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., současně zrušují též rozhodnutí Celního ředitelství v Praze ze dne 25. 3. 2010, č. j. 1274-2/10-1701-21 a č. j. 1276-2/10-1701-21, a věci se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

V tomto řízení bude na žalovaném, aby při svém rozhodování vyšel z odůvodnění tohoto rozsudku Nejvyššího správního soudu, v němž jsou uvedena pochybení správních orgánů a městského soudu, a v mezích tam vysloveného právního závěru nejprve vyzve stěžovatelku k doplnění jejích odvolání za účelem upřesnění odvolacích námitek (srov. § 48 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků a § 112 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád). Teprve po odstranění všech nedostatků může vydat nová a přezkoumatelná rozhodnutí, ve kterých zcela jednoznačně a pregnantně specifikuje skutkový stav projednávaných věcí a provede jeho právní hodnocení (zejména se vysloví k naplnění podmínek aplikovaných ustanovení a vypořádá se všemi odvolacími námitkami směřujícími proti odvoláním napadeným prvostupňovým rozhodnutím Celního úřadu

Praha 2). Dojde-li po případném doplnění odvolání stěžovatelky, či upřesnění jejích žádostí z roku 2009 k závěru, že prvostupňová rozhodnutí celního úřadu nevyčerpala celý předmět podaných žádostí, postoupí je příslušnému celnímu orgánu prvního stupně, aby tento o podaných žádostech stěžovatelky bezodkladně rozhodl. Teprve po té vydá rozhodnutí, která musí být přezkoumatelná a budou odpovídat zákonu.

Zruší-li Nejvyšší správní soud i rozhodnutí správního orgánu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je tento správní orgán vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 5 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud ve věci rozhodl v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, neboť neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení o žalobě se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první s. ř. s., podle něhož, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatelka v řízení o žalobě úspěch měla, a proto má právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný ve věci před městským soudem úspěch neměl, a proto je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení o žalobě částku 11.922 Kč, která jí vznikla v podobě nákladů na zastoupení advokátem před městským soudem, a za zaplacení soudního poplatku. Náklady se sestávají z částky 2.000 Kč za zaplacený soudní poplatek za správní žalobu (položka č. 14a sazebníku soudních poplatků, který je přílohou zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění účinném do 31. 8. 2011); z odměny za zastoupení (2 úkony právní služby) v celkové výši 4.200 Kč (a 2.100 Kč), spočívající v převzetí a přípravě zastoupení a v podání ve věci samé [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2012]; z odměny za zastoupení ve výši 3.100 Kč, spočívající v účasti na jednání (1 úkon právní služby) [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., v platném znění] a z náhrady hotových výdajů ve výši 900 Kč za 3 úkony právní služby (§ 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů) a k tomu se vztahující 21% daně z přidané hodnoty ve výši 1.722 Kč). Náklady řízení před městským soudem tak činí celkem částku 11.922 Kč.

Výrok o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti se opírá o ust. § 60 odst. 1, věta první s. ř. s., podle něhož, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, jež důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatelka v řízení o kasační stížnosti úspěch měla, a proto má právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný v řízení před Nejvyšším správním soudem úspěch neměl, a proto je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 9.114 Kč, která jí vznikla v podobě nákladů na zastoupení advokátem před kasačním soudem a za zaplacení soudního poplatku. Náklady se sestávají z částky 5.000 Kč za zaplacený soudní poplatek za kasační stížnost (položka č. 19 sazebníku soudních poplatků, který je přílohou zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů) a z odměny za zastoupení (1 úkon právní služby) v celkové výši 3.100 Kč, spočívající v podání ve věci samé [§ 1 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., v platném znění], z náhrady hotových výdajů ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., v platném znění) a k tomu se vztahující

21 % daně z přidané hodnoty ve výši 714 Kč. Náklady řízení před kasačním soudem tak činí celkem částku 9.114 Kč.

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

V Brně dne 10. dubna 2014

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu