

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **Skoma - Lux s. r. o.**, se sídlem Polská 553/26, Olomouc, zastoupena JUDr. Michalem Filoušem, advokátem se sídlem Koželužská 5, Olomouc, proti žalovanému: **Celní ředitelství Olomouc**, se sídlem Blanická 19, Olomouc, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 27. 10. 2009, č. j. 22 Ca 84/2007 – 94,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně – Skoma - Lux s. r. o. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 27. 10. 2009, č. j. 22 Ca 84/2007 - 94, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud v Ostravě (dále též „krajský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 27. 10. 2009, č. j. 22 Ca 84/2007 - 94, zamítl jako nedůvodné žaloby společnosti Skoma – Lux s. r. o. proti rozhodnutím Celního ředitelství Olomouc (dále též „žalovaný nebo celní ředitelství“) ze dne 12. 12. 2006, č. j. 10305/06-1301-21, č. j. 10306/06-1301-21, č. j. 10308/06-1301-21, č. j. 10309/06-1301-21, ze dne 4. 5. 2007, č. j. 2950/07-1301-21, č. j. 2951/07-1301-21, č. j. 2952/07-1301-21, č. j. 2953/07-1301-21, č. j. 2954/07-1301-21, č. j. 2955/07-1301-21, č. j. 2956/07-1301-21, a ze dne 7. 9. 2007, č. j. 5646/07-1301-21, jimiž byly zamítnuty odvolání žalobkyně proti rozhodnutím Celního úřadu Olomouc (dále jen „celní úřad nebo správce daně“) ze dne 4. 10. 2006, č. j. 8146-1/06-1361-021, č. j. 8146-2/06-

1361-021, č. j. 8146-3/06-1361-021 a č. j. 8146-4/06-1361-021; ze dne 18. 1. 2007, č. j. 10949-2/06-1361-021; ze dne 14. 2. 2007, č. j. 396-2/07-136100-021, č. j. 397-2/07-136100-021, č. j. 398-2/07-136100-021, č. j. 399-2/07-136100-021, č. j. 400-2/07-136100-021 a č. j. 401-2/07-136100-021; ze dne 6. 6. 2007, č. j. 3092/07-136100-021, a ze dne 7. 9. 2007, č. j. 2886-2/07-136100-021, kterými byly žalobkyni vráceny přeplatky na cle v souvislosti s dovozem moldavských vín „Muškát moldavský“, „Kagor“, „Kagor VK“ a „Cahor 1988“ (dále též „dovážené zboží“) a současně doměřena žalobkyni spotřební daň z tohoto zboží. Krajský soud při svém rozhodování došel k závěru, že správní orgány nepochybily, pokud žalobkyní dovážené zboží zatřídily pod číslo 2206 kombinované nomenklatury celního sazebníku, resp. postupovaly souladu s právními předpisy, pokud neakceptovaly zatřídění dováženého zboží žalobkyní pod kódem 2204 01. Je tomu tak proto, že k sazebnímu zatřídění dováženého zboží do čísla 2206 zcela postačí, pokud byl do tohoto zboží (vinného moštu) přidán alkohol (ať již byl líh jakéhokoliv původu). Správní soud se opřel nejen o Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, o doplňkovou poznámku 5. ke kapitole 22, a vysvětlivky k Harmonizovanému systému, ale i o Nařízení Rady (ES) č. 1493/1999 o společné organizaci trhu s vínem, podle kterého je možno za víno považovat jen ten produkt, který byl získán výhradně úplným nebo částečným alkoholovým kvašením vinných hroznů nebo hroznového moštu. Správní soud přitom došel k závěru, že produkty, které nebyly získány výhradně z vinných hroznů, nemohou být sazebně zařazeny jako víno. S poukazem na uvedené pak neshledal ani důvodu, aby se svým rozhodnutím vyčkal rozhodnutí Soudního dvora o předběžné otázce Nejvyššího správního soudu (sp. zn. C-339/09) k sazebnímu zatřídění moldavských vín, resp. vín, do nichž byl v průběhu fermentace přidán alkohol nevinného původu. Krajský soud proto vyslovil názor, že správní orgány nepochybily, pokud rozhodly tak, že žalobkyní dovážené zboží bylo třeba správně zatřídit pod číslo 2206 kombinované nomenklatury celního sazebníku.

Tento rozsudek krajského soudu napadla žalobkyně - Skoma-Lux s. r. o. jako stěžovatelka (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížností, kterou opřela o důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

Stěžovatelka vytýká krajskému soudu právně nesprávný závěr, že dovážené zboží – moldavská vína, označovaná jako: „Muškát moldavský“, „Kagor“, „Kagor VK“ a „Cahor 1988“ v lahvích á 0,75 LTR s obsahem alkoholu od 15,9 % vol -16,1 % vol., je třeba sazebně zařadit pod číslo 2206 kombinované nomenklatury celního sazebníku. Zákonu odpovídající je opačný názor, který považuje za jediné správné sazební zařazení dováženého zboží pod číslo 2204 kombinované nomenklatury celního sazebníku. V této souvislosti je třeba zdůraznit okolnost, že pod tímto číslem (2204) jsou předmětná vína proclívána i v jiných státech EU. Nutno poukázat i na řadu rozhodnutí Soudního dvora, které měly být v této věci přiměřeně aplikovány. Napadený rozsudek především spočívá v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, která spočívá v zatřídění dováženého zboží. V tomto směru pochybil krajský soud tím, pokud při svém rozhodování aplikoval výlučně Nařízení Rady (ES) č. 1493/1999 o společné organizaci trhu s vínem (dále také „nařízení o trhu s vínem“), které i nesprávně vyložil. Toto nařízení ale nedefinuje celní nomenklaturu. Správní soud se při výkladu tohoto nařízení nevyslovil zcela přezkoumatelným způsobem ani k tomu, na základě jaké úvahy došel k závěru, že pro definování vína je třeba použít definici vína obsaženou pod bodem 10 Přílohy 1

citovaného nařízení. Napadený rozsudek je i jinak nepřezkoumatelný. Je tomu tak proto, že bylo povinností správního soudu, aby uvedl na základě čeho rozhodl, a v odůvodnění svého rozhodnutí se pak vypořádal s tím, proč tak učinil. Tento postup však správní soud, ale ani žalovaný správní orgán nezvolily. Nepřezkoumatelností pro nesrozumitelnost i pro nedostatek důvodů trpí napadený rozsudek především proto, že se správní soud nevypořádal s argumenty žaloby a předestřenou evropskou judikaturou. Stranou zájmu krajského soudu zůstaly i právní názory obhajující její přesvědčení o chybném zařazení dováženého zboží žalovaným. Krajský soud rozhodoval též nevyváženě, když nereagoval na její podání zaslané žalovanému správnímu orgánu, označené jako „rozbor evropské judikatury“. Správní soud naopak své rozhodnutí vybudoval chybně jen na argumentech žalovaného správního orgánu. Krajský soud v této souvislosti žalovanému ani nevytkl, že nepřihlédl k důkazům jí navrhovaným ještě ve správním řízení. Žalovaný se ve svých rozhodnutích nevypořádal s vytýkanou podjatostí Celně technické laboratoře v Olomouci (dále též „CTL nebo CTL Olomouc“). Na tuto skutečnost ale nereagoval ani krajský soud. Žalovaný jí jako účastnicí řízení ve správním řízení rovněž neseznámil s posudkem zpracovaným touto laboratoří, resp. s výsledky, které z tohoto posudku pouze převzal do svého rozhodnutí. Krajský soud měl proto zrušit rozhodnutí žalovaného správního orgánu i z toho důvodu (žalovaný nezajistil, aby rozhodné skutečnosti byly zjištěny co nejúplněji). Obdobně žalovaný správní orgán pochybil, pokud se po vyslovení „podjatosti CTL“ a nesouhlasu se zjištěnými výsledky, neobrátil na Generální ředitelství cel za účelem provedení znaleckého posudku. Krajský soud se nevypořádal ani s dílčími důkazy, které předložila jako žalobkyně např. v žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 2955/07-1301-21, kde poukazovala na certifikát o shodě k vínu Kagor nebo v žalobě proti rozhodnutí č. j. 5646/07-1301-21, kde předložila důkaz, že 30 ks stejného vína proclila v Německu pod sazebním zařazením 22042194. Obdobně pak ve správní žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 9. 2007, č. j. 5834/07-1301-21, poukazovala na nesrovnalost, že ze 3 vzorků odebraného vína došla CTL k rozdílným výsledkům. Ani na tato tvrzení a důkazy krajský soud nereflektoval a nepřihlédl k nim. I z tohoto důvodu považuje rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelný. Stěžovatelka proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu, a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalované celní ředitelství má za to, že rozsudek krajského soudu je souladný se zákonem. Krajský soud svůj právní názor náležitě odůvodnil, a proto nelze přisvědčit výtkám stěžovatelky o jeho nepřezkoumatelnosti. K věci samé pak uvedlo, že stěžovatelka věrohodně nedoložila svá tvrzení o tom, že v jiných zemích EU je dovážené zboží propouštěno pod podpoložkou 22042194 celní nomenklatury. Stěžovatelka v této souvislosti nesprávně usuzuje o rozsahu pravomocí správních orgánů jednoho státu vůči jinému státu společenství. Celní správa vždy toto zboží zařazovala v souladu s všeobecnými výkladovými pravidly pro výklad kombinované nomenklatury do čísla 2206. Je tomu tak proto, že víno z čerstvých hroznů je definováno dle vysvětlivek k Harmonizovanému systému jako finální výrobek alkoholového kvašení moštu z těchto hroznů a pokud pak je u vína přípustná nějaká přísada jako alkohol, tak jedině za podmínek stanovených doplňkovými poznámkami 5b) a 5c) ke kapitole 22. Tyto podmínky však předmětné dovážené zboží nesplňuje, neboť přidaný alkohol je jiného původu než z destilace vína (šlo o kukuřičný líh). Je proto nepřípustné sem zařazovat i vína s přídavkem řepného cukru a kukuřičného alkoholu, tedy esencí, které nemají původ v čerstvých hroznech. Navrhlo proto, aby Nejvyšší správní soud podanou kasační stížnost zamítl jako neopodstatněnou.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán při tom rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti, a dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Mezi účastníky řízení je po věcné stránce spornou jediná otázka, a to, zda skutečnost, že do dováženého zboží byly v průběhu jeho výroby přidány látky nepocházející z vinné révy (řepný cukr a kukuřičný alkohol) má za následek, že dovážené zboží má být správně zatříděno do čísla 2204 kombinované nomenklatury celního sazebníku, jak dovozuje stěžovatelka, nebo do čísla 2206, jak to učinil žalovaný a krajský soud, jenž tento postup shledal souladný s právními předpisy.

Na posouzení uvedené otázky dopadá nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex“), a především nařízení Rady č. 2658/87, ve znění nařízení Komise č. 1719/2005. Podle článku 1 nařízení Rady č. 2658/87 byla zavedena nomenklatura zboží (dále jen „kombinovaná nomenklatura“), která je uvedena v příloze č. I. V kapitole 22 této přílohy je zařazeno zboží označené rubrikou „*Nápoje, lihoviny a ocet*“. V ní je pak obsaženo číslo kombinované nomenklatury 2204, které zahrnuje zboží označované jako: „*Víno z čerstvých hroznů, včetně vína obohaceného alkoholem; vinný mošt jiný než čísla 2009*“. Číslo kombinované nomenklatury 2206 pak v sobě zahrnuje zboží označované jako: „*Ostatní kvašené (fermentované) nápoje (například jablečné víno, hruškové víno, medovina); směsi kvašených (fermentovaných) nápojů a směsi kvašených (fermentovaných) nápojů s nealkoholickými nápoji, jinde neuvedené ani nezahrnuté*“.

K pravidlům pro výklad kombinované nomenklatury se Nejvyšší správní soud vyslovil již dříve. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 10. 2. 2004, č. j. 2 As 59/2003 - 70, který byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 628/2005, v němž vyslovil, že: „*Při zařazování zboží do podpoložky kombinované nomenklatury celního sazebníku (§ 58 zákona ČNR č. 13/1993 Sb., celního zákona) je třeba vycházet prvotně ze znění čísel a poznámek tak, jak to vyplývá ze znění prvního všeobecného pravidla pro interpretaci Harmonizovaného systému; čísly se přitom míní právě ona čtyřmístná čísla, jež tvoří jednu z úrovní členění Harmonizovaného systému. Poznámky ke třídě lze aplikovat až po řádném zařazení výrobku do odpovídajícího čísla, a to postupně, tj. poznámku uvedenou na druhém místě lze aplikovat teprve po vyloučení možnosti aplikace poznámky uvedené na místě prvém.*“. Jelikož se vyslovený právní názor opíral o ustanovení zákona, které bylo v souvislosti se vstupem České republiky do Evropské unie ke dni 30. 4. 2004 zrušeno, nelze se bezezbytku opřít o principy výkladu, které zákon vytýčil. Obdobně se v této věci nelze zcela opřít o nařízení Komise č. 600/2006, přestože je v souladu se stanoviskem Výboru pro celní kodex. Je tomu tak proto, že bylo vydáno až po realizovaném dovozu zboží do České republiky (potažmo do Evropské unie) a takový postup by proto mohl být nepřípustnou retroaktivitou. Na dovážené zboží, resp. na jeho zatřídění je proto třeba nahlížet ve světle právních předpisů účinných v okamžiku propuštění tohoto zboží do volného oběhu.

Nejvyšší správní soud se při svém rozhodování zabýval i otázkou, zda se Soudní dvůr již dříve nezabýval meritem věci, tj. otázkou sazebního zařazení dováženého zboží, resp. nápoje z hroznů s nízkým stupněm prokvašení, u kterého došlo v průběhu jeho

fermentace k přidání řepného cukru a kukuřičného alkoholu, tedy příměsí, jenž nemají svůj původ ve vinné révě (šťávě z hroznů). Nejvyšší správní soud zjistil, že tomu tak nebylo. Za nejblíže podobný a tedy nejvíce vypovídající lze považovat případ „Sangria", kdy Soudní dvůr rozsudkem ze dne 17. 10. 1995, ve věci *Pardo & Fils a Camicas*, C-59/94 a C-64/94, Recueil, s. I-3159, rozhodoval předběžnou otázku, zda se nápoj sangria podřadí pod položku 2205 – vermut a ostatní víno z čerstvých hroznů, připravené pomocí aromatických bylin nebo jiných aromatických látek, či 2206 – ostatní kvašené (fermentované) nápoje (například jablečné víno, hruškové víno, medovina), směsi kvašených (fermentovaných) nápojů a směsi kvašených (fermentovaných) nápojů s nealkoholickými nápoji, jinde neuvedené ani nezahrnuté. V uvedeném rozsudku (bod 10) Soudní dvůr konstatoval, že *„[v] rámci ustálené judikatury je třeba za účelem zajištění právní jistoty a snadnosti kontrol hledat rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží obecně v objektivních znacích a vlastnostech zboží, jak jsou vymezeny ve znění položky společného celního sazebníku a v poznámkách k příslušnému oddílu nebo kapitole. Pro účely výkladu společného celního sazebníku podle ustálené judikatury i poznámky, které se vztahují ke kapitolám společného celního sazebníku, stejně tak jako vysvětlivky k nomenklatuře Rady pro celní spolupráci, představují důležité prostředky pro zajištění jednotného použití společného celního sazebníku a jako takové poskytují poznatky využitelné pro jeho výklad (rozsudek ze dne 9. srpna 1994, Neckermann Versand, C-395/93, Recueil, s. I-4027, bod 5).*" K tomu se Soudní dvůr vyjádřil obdobně i v rozsudcích ze dne 27. 9. 2007, *Medion a Canon Deutschland*, C-208/06 a C-209/06, Sb. rozh. s. I-7963; ze dne 5. 6. 2008, *JVC*, C-312/07 , Sb. rozh. s. I-4165, bod 33; ze dne 26. 9. 2000, *Eru Portuguesa*, *C-42/99*, Recueil, s. I-7691, bod 13; ze dne 15. 9. 2005, *Intermodal Transports*, C-495/03, Sb. rozh. s. I-8151, bod 47; ze dne 8. 12. 2005, *Possehl Erzkontor*, C-445/04, Sb. rozh. s. I-10721, bod 19, a ze dne 16. 2. 2006, *Proxxon*, C-500/04, Sb. rozh. s. I-1545, bod 21). Protože se však jednotlivé rozsudky Soudního dvora zabývají zejména konkrétním porovnáváním vlastností zboží a jeho charakteristik s popisem zboží v rámci jednotlivých položek kombinované nomenklatury, nebylo možné z rozhodovací praxe Soudního dvora dovodit existenci jiných možných principů, kromě již uvedeného, jimiž by se mělo řídit zařazování zboží pod položky kombinované nomenklatury.

Při porovnávání položek 2204 a 2206 je nutno vycházet jednak z legislativy [zejména z charakteristiky jednotlivých položek a z *Obecných pravidel pro interpretaci kombinované nomenklatury* (dále též „Obecná pravidla")], jednak je možné se inspirovat některými úvahami z citovaného rozsudku ve věci „*Sangria*". V tomto případě se Soudní dvůr zabýval otázkou, zda přidání vody a cukru do vína ovlivní jeho celní zařazení. Vyšel zejména z argumentu, že pokud byla k vinnému základu přidána voda, nedošlo tím ke změně podstaty nápoje, jenž i přesto zůstal „vinným". Otázkou však zůstává, zda i v případě, kdy byly v průběhu fermentace do nápoje přidány přísady jako řepný cukr a především kukuřičný alkohol, nedošlo ke změně výsledného produktu do té míry, že by nápoj již nadále nemohl být podřazen pod položku 2204. Je totiž třeba uvážit to, že se jedná o alkoholový nápoj a jako takový by *a priori* alkohol v něm obsažený měl mít původ v produktu, z něhož by jinak fermentací vznikl (z hroznové šťávy). V souladu s judikaturou Soudního dvora je pak nutné v první řadě vycházet z charakteristiky daného zboží v rámci kombinované nomenklatury. Ponechat stranou nelze ani hledisko potřeby a požadavků spotřebitelů, jak je vyjádřeno ve stanovisku generálního advokáta Tizzana, předneseném dne 15. 1. 2004 k věci C-475/01, *Komise v. Řecko*, v níž byl vydán rozsudek dne 5. 10. 2004 (*Komise v. Řecko*, C-475/01, Sb. rozh. s. I-8923), který v bodech 94 a 95

uvedl, že: *„[...] je třeba si uvědomit, že vermut se nevyrábí ze stejných surovin jako ovocná vína, protože k hroznovému vínu se přidává nejen líh, ale také malé množství bylinné směsi, která dává vermutu jeho zvláštní chuť". [...] „organoleptické vlastnosti vermutu neodpovídají organoleptickým vlastnostem tichých ovocných vín a že obě dvě tyto kategorie nápojů uspokojují rozdílné potřeby spotřebitelů"(27). [...] vína typu likérových vín, jako je sherry nebo madeira, která „se většinou konzumují jednak jako aperitivy, jednak jako dezertní vína", nemohou být srovnávány se stolními víny, které „uspokojují [...] rozdílné potřeby spotřebitelů"(28)"*.

Nejvyšší správní soud při předběžném projednání kasační stížnosti posoudil věc tak, že z nařízení Komise (ES) č. 2031/2001, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve vztahu ke kapitole 22 bodu 5. doplňkových poznámek, týkajících se podpoložek 2204 21 11 až 2204 21 99 a 2204 29 12 až 2204 29 99, vyplývá, že nejblíže se dovážené zboží blíží tzv. „likérovému vínu" [písm. c)]. Ani do této položky však v konečném důsledku produkt zařadit nelze, neboť nařízení stanoví, že do produktu lze přidat pouze *„produkt z destilace vína, koncentrovaný hroznový mošt či směs těchto produktů"*. To potvrzují i informace o výrobě dezertních likérových vín jako je portské, sherry, marsala, madeira, malaga atd., v nichž se nachází přídavek vinného destilátu. Pro úplnost lze dodat, že dovážené zboží nelze zařadit pod písm. b) z toho důvodu, že toto ustanovení počítá pouze s přidáním alkoholu *„pocházejícího z destilace vína"*. Zařazení pod písm. a) pak vylučuje větší objemové procento alkoholu posuzovaného dováženého zboží, než s jakým toto ustanovení směrnice počítá. Navíc i zde je stanoven požadavek na původ produktu, a to, že produkt byl *„získán přidáním produktu vzniklého destilací vína do nezkvašeného hroznového moštu, jehož přírodní objemový obsah alkoholu není nižší než 8,5 % obj."*, což rovněž dovážené zboží nesplňuje. Z dikce nařízení tak mimo jiné vyplývá, že produkty zařazované do podpoložek 2204 21 11 až 2204 21 99 jsou produkty výlučně „vinného" původu, tedy jsou získávány z hroznového moštu a přidáním produktu vzniklého destilací vína či hroznového moštu; mají tudíž výlučně „vinný" charakter.

Pro argument nezařazování předmětného vína do podpoložek 2204 21 80 až 2204 21 94 svědčí také výkladové nařízení Komise č. 600/2006, zejména text jeho přílohy, v němž je stanoveno, že výrobek sestávající z tmavočervené, nepěnivé kapaliny, bez usazenin, se skutečným objemovým obsahem alkoholu přibližně 16 % vol, u něhož podle laboratorní analýzy nejméně polovina nepochází z vinných hroznů (výrobek se získává z vinného moštu, do něhož byl během kvašení přidán řepný cukr a ethylalkohol z kukuřice) nemůže být zařazen jako jiné víno do čísla 2204. Jak ale stěžovatelka oprávněně uvádí, výše citované výkladové nařízení bylo přijato až po prvotních rozhodnutích českých celních orgánů, resp. po propuštění dováženého zboží do volného oběhu a jeho aplikací by tak mohlo dojít k nepřípustné retroaktivitě. Na druhou stranu je však možné konstatovat, že výkladová opatření pouze „deklarují" určitý korektní výklad, který zde byl (či měl být) již v okamžiku přijetí daného předpisu. V této své funkci se výkladová opatření Komise přibližují výkladové funkci soudní judikatury.

Nejvyšší správní soud proto - s ohledem na uvedené - došel při předběžném projednání kasační stížnosti k závěru, že dovážené zboží, resp. vína, do nichž byly v průběhu jejich výroby přidány látky nemající původ ve vinné révě - tj. vína s přídavkem řepného cukru a kukuřičného alkoholu (či jakéhokoliv jiného než z hroznů), nelze zařadit do čísla 2204 kombinované nomenklatury, jak se mylně domnívá stěžovatelka, ale je třeba

je zařadit pod číslo 2206, konkrétně pod položku kombinované nomenklatury 2206 00 [*Ostatní kvašené (fermentované) nápoje (například jablečné víno, hruškové víno, medovina); směsi kvašených (fermentovaných) nápojů a směsi kvašených (fermentovaných) nápojů s nealkoholickými nápoji, jinde neuvedené ani nezahrnuté*]. Je tomu tak proto, že zboží – víno, do něhož byla v průběhu fermentace přidána substance, která nemá výlučný původ ve vinné révě, nelze považovat ani za likérové víno. Podle doplňkových poznámek ke kapitole 22 je totiž přípustné do produktu podřaditelného číslu 2204 kombinované nomenklatury přidat jen produkt (alkohol) získaný destilací vína (vinného moštu). Jelikož dovážené zboží nelze z tohoto důvodu zařadit pod číslo 2204 ani pod 2205, přičemž jeho zařazení do čísel 2201 až 2203, 2205, 2207, 2209 je pojmově vyloučeno, je podle Nejvyššího správního soudu nutno dovážené zboží správně zařadit pod položku 2206 00 kombinované nomenklatury celního sazebníku.

K totožnému právnímu závěru došel ostatně již i Soudní dvůr. Bylo tomu tak ve věci vedené zdejším soudem pod sp. zn. 7 Afs 11/2008 a Soudním dvorem pod sp. zn. C-339/09. Pro zodpovězení sporné otázky o zařazení dovážených vín do čísla 2204 nebo do čísla 2206 kombinované nomenklatury celního sazebníku není nikterak rozhodné, zda byly příměsi, které neměly původ ve vinné révě - řepný cukr a kukuřičný alkohol přidány do dováženého zboží - nápoje - vína, které je svým zabarvením červené nebo bílé (čiré).

Rozsudkem ze dne 16. 12. 2010 sp. zn. C-339/09, ve věci Skoma - Lux s. r. o. proti Celnímu ředitelství Olomouc, rozhodl první senát Soudního dvora tak, že „*Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, ze dne 23. 7. 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění nařízení Komise (ES) č. 1719/200,5 ze dne 27. 10. 2005, musí být vykládáno v tom smyslu, že kvašený (fermentovaný) nápoj z čerstvých hroznů, prodávaný v lahvích 0,75 l, s obsahem alkoholu 15,8% až 16,1% obj., do kterého byl v průběhu* fermentace *přidán řepný cukr a kukuřičný alkohol, je třeba zařadit do čísla 2206 kombinované nomenklatury uvedené v příloze I. tohoto nařízení*“. Soudní dvůr ve svém rozhodnutí nejprve deklaroval právní názor, že rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží je třeba hledat v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním položky kombinované nomenklatury a v poznámkách ke třídám nebo kapitolám. Důležitými prostředky pro zajištění jednotného použití a výkladu sazebníku jsou jak poznámky předcházející kapitolám společného sazebníku, tak i vysvětlivky k harmonizovanému systému (dále jen „VHS“). Soudní dvůr považuje za jednoznačné, že z VHS týkajících se čísla 2204 ve spojení s doplňkovou poznámkou 5 písm. c) ke kapitole 22 kombinované nomenklatury vyplývá, že alkohol obsažený v likérovém víně, ať již je výsledkem alkoholového kvašení nebo je jen přidán, musí pocházet výlučně z hroznů. Z toho tedy vyplývá, že nápoj, do něhož byl v průběhu výroby přidán kukuřičný alkohol, nelze zařadit do čísla 2204 kombinované nomenklatury, aniž je třeba přezkoumávat, zda likérové víno ve smyslu čísla 2204 může obsahovat řepný cukr. Soudní dvůr tedy došel k závěru, že dovážené nápoje nelze zařadit nejen do čísla 2204, ale také ani do čísla 2203 a 2205 kombinované nomenklatury. Naopak konstatoval, že dotčený nápoj, s ohledem na jeho objektivní charakteristiky a vlastnosti, splňuje podmínky pro zařazení do čísla 2206 kombinované nomenklatury, a že zatřídění do tohoto čísla nebrání ani přidání alkoholu, má-li i nadále charakteristické vlastnosti výrobků zařazených do tohoto čísla, tedy kvašených nápojů.

Jak již dříve vyslovil Soudní dvůr např. v rozsudku ze dne 24. června 1969, Milch-, Fett-und Eierkontor, 29/68, Recueil, s. 165, bod 3; ze dne 3. února 1977, Benedetti, 52/76, Recueil, s. 163, bod 26; usnesení ze dne 5. března 1986, Wünsche, 69/85, Recueil, s. 947, bod 13, a rozsudek ze dne 14. prosince 2000, Fazenda Pública, C-446/98, Recueil, s. I-11435, bod 49, je vnitrostátní soud vázán rozsudkem, který Soudní dvůr vydá v řízení o předběžné otázce, pokud jde o výklad či platnost dotčených aktů orgánů Unie. Uvedené lze dovodit zejména z rozsudku Velkého senátu Soudního dvora ze dne 5. 10. 2010, ve věci sp. zn. C-173/09, G. I. E. proti Natsionalna zdravnoosiguritelna kasa, v němž především konstatoval, že: „*Právo Unie brání tomu, aby vnitrostátní soud, kterému přísluší rozhodnout v návaznosti na vrácení věci soudem vyššího stupně, který rozhodoval v rámci kasačního opravného prostředku, byl v souladu s vnitrostátním procesním právem vázán právními posouzeními soudu vyššího stupně, jestliže se s ohledem na výklad, který požadoval od Soudního dvora, domnívá, že uvedená posouzení nejsou v souladu s právem Unie*“. Pokud má výklad Soudního dvora ve věci práva Unie vyšší závaznost, nelze dovodit než to, že je právní názor ve věci předložené předběžné otázky závazný i pro Nejvyšší správní soud.

Nejvyšší správní soud proto ve shodě s právním názorem obsaženým v rozsudku Soudního dvora ze dne 16. 12. 2010, sp. zn. C-339/09, ve věci Skoma - Lux s. r. o. proti Celnímu ředitelství Olomouc, jakož i se svým názorem vysloveným při předběžném projednání této věci, došel k závěru, že krajský soud nepochybil, vyslovil-li právní názor, že pokud je dovážené zboží vínem s přídavkem látek nemající svůj původ ve vinné révě - zde řepného cukru a kukuřičného alkoholu - brání apriori tato okolnost, s poukazem na doplňkovou poznámku 5) k číslu 2204, tomu, aby dovážené zboží bylo zatříděno do čísla 2204 kombinované nomenklatury celního sazebníku. Naopak, je zcela v souladu se zákonem i právem ES právní názor žalovaného, že dovážené zboží mělo být správně zařazeno do čísla 2206 kombinované nomenklatury celního sazebníku. Z uvedeného proto vyplývá, že stěžovatelkou dovážené zboží - nápoje - označované jako moldavské víno - „Muškát moldavský“, „Kagor“, „Kagor VK“ a „Cahor 1988“ spadá vzhledem ke svým objektivním charakteristikám a vlastnostem jednoznačně a výhradně pod číslo 2206 kombinované nomenklatury. Z uvedených důvodů pak nemůže obstát ani výtka stěžovatelky, že krajský soud vadně uvážil o rozhodné právní otázce sazebního zařazení dováženého zboží, byť se při tom ne zcela přiléhavě opřel i o nařízení o trhu s vínem, které v této věci nebylo na místě aplikovat.

Nejvyšší správní soud při posuzování námitek kasační stížnosti o nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. nález 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, nález 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 vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé.

Nejvyšší správní soud nepominul ani nález Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), v němž Ústavní 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 i v nálezu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), rovněž konstatoval, že: „*Soudy jsou povinny svá 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*“

Otázkou přezkoumatelnosti rozhodnutí správních soudů se Nejvyšší správní soud zabýval ve své judikatuře již dříve. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, který byl uveřejněn pod č. 244/2004 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, v němž vyložil, že: „*Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné*“. Nejvyšší správní soud též vyslovil v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, dostupný na www.nssoud.cz, že pokud „*z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a proč subsumoval popsaný skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a tím i nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.*“. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, dostupný na www.nssoud.cz, pak tento soud vyslovil právní názor, že: „*Nezabýval-li se krajský soud řádně uplatněným žalobním bodem a místo toho odkázal na odůvodnění rozhodnutí žalovaného správního orgánu, které problematiku, na niž žalobní bod dopadal, vůbec neřešilo, nelze než soudní rozhodnutí zrušit, neboť je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]*“. V rozsudku ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75, dostupném na www.nssoud.cz, pak Nejvyšší správní soud judikoval, že: „*Rozhodnutí krajského soudu je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, pokud z něho jednoznačně nevyplývá, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí*“.

Nejvyšší správní soud i s přihlédnutím ke svým dřívějším judikatorním závěrům konstatuje, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný a jak uvážil pro věc rozhodné skutečnosti, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodných skutečností a proč považuje žalobní body za nedůvodné, popřípadě z jakých důvodů považuje pro věc zásadní argumentaci žalobce za lichou. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění soudního rozhodnutí.

V této věci z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu dostatečně vyplývá, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný, když posuzoval zákonnost sazebního zatřídění dováženého zboží (měl za prokázané, že při výrobě dováženého zboží byl do něho přidán líh nikoliv vinného původu). Z napadeného rozsudku rovněž vyplývá, jakým způsobem správní soud postupoval při posuzování podstatných skutečností (sazebního zatřídění dováženého zboží) a jak uvážil o těchto skutečnostech. Krajský soud se opřel nejen o Nařízení Rady (ES) č. 1493/1999 o společné organizaci trhu s vínem, ale také o Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, o Doplňkové poznámky 5. ke kapitole 22, a o Vysvětlivky k Harmonizovanému systému. Z jeho rozhodnutí také vyplývá, z jakých důvodů žalobu stěžovatelky zamítl. Z odůvodnění napadeného rozsudku je rovněž patrna formulace právního názoru správního soudu ohledně sazebního zatřídění dováženého zboží, byť při tom krajský soud nepřiléhavě zdůraznil roli Nařízení Rady (ES) č. 1493/1999, o společné organizaci trhu s vínem. Nejvyšší správní soud má však za to, že by bylo přepjatým formalismem, aby pro toto pochybení krajského soudu jeho rozsudek zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Je tomu tak proto, že s ohledem na správná skutková zjištění krajského soudu a právní názor Soudního dvora vyslovený v rozsudku ze dne 16. 12. 2010, sp. zn. C-339/09, který je třeba vztáhnout i na posuzovanou věc, by případný nový výrok krajského soudu byl nutně totožný se současným výrokem. Nejvyšší správní soud proto došel k závěru, že vyslovený právní názor je přezkoumatelný, a je také věcně správný.

Rozsudek krajského soudu netrpí nepřezkoumatelností ani z toho důvodu, že by správní soud zúžil rozsah soudního přezkumu, že by jeho rozhodnutí bylo nevyvážené, nebo že by se nevypořádal s argumenty žaloby a předestřenou evropskou judikaturou.

Je to především stěžovatelka, která je odpovědná za to, že řádně v souladu se zákonem (srov. § 71 odst. 1 s. ř. s.) ve své žalobě specifikuje náležitosti žaloby, především pak žalobní body, z nichž musí být patrno, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné (§ 71 odst. 1 písm. d/s. ř. s.). Pokud však v této věci stěžovatelka své výtky formulovala vágně a nejednoznačně, bylo právem krajského soudu, aby tyto ne zcela uchopitelné žalobní body vyložil podle jejich skutečného obsahu. Krajský soud takto postupoval a došel zcela oprávněně k závěru, že podstatou správních žalob stěžovatelky (slovy krajského soudu: „jádrem sporu“) je vytýkané nesprávné sazební zařazení dováženého zboží (v důsledku toho, že při jeho výrobě byl do něho byl přidán líh, a to nikoliv vinného původu). Správnímu soudu proto nelze vytýkat, že zúžil žalobní tvrzení stěžovatelky. Neobstojí ani tvrzení stěžovatelky, že je rozsudek krajského soudu nevyvážený. Správní soud nelze kritizovat za to, pokud v něm nenalezly větší prostor právní názory stěžovatelky oproti názorům žalovaného, když se s nimi krajský soud neztotožnil a považoval je za liché či mylné. Případné není ani tvrzení stěžovatelky, že se krajský soud nevypořádal s jednotlivými argumenty žaloby. Pokud pak krajský soud nereflektoval na obsáhlou stěžovatelkou předkládanou judikaturu Soudního dvora či na novinové a na internetu dostupné články, třeba říci, že uvedená judikatura nemá povahu soudních precedentů pro tuto věc (listiny z internetu pak tím spíše). Věcně se navíc tato judikatura ani nevztahuje k projednávaným případům a týká se sazebního zařazení typově a druhově odlišného zboží (jako např. v uváděné věci sp. zn. C-229/06 Sunshine Deutschland Handelesgesellshafft mbH, kde se jednalo o sazební zatřídění semen tykví; ve věci sp. zn. C-338/95 Wiener S.I. GmbH, kde se jednalo o sazební zatřídění nočních košil). Jinak řečeno, uvedené

skutečnosti na danou věc nedopadají (oproti rozsudku Soudního dvora ze dne 16. 12. 2010, sp. zn. C-339/09).

Podle zákona o správě daní a poplatků (zákon č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů) není - oproti řízení podle správního řádu - zakotvena povinnost seznámit účastníka řízení před rozhodnutím ve věci se všemi podklady rozhodnutí a důkazy, které byly vzaty při rozhodování v potaz. V daňovém řízení tedy postačí, pokud rozhodné skutečnosti a důkazy, z nichž rozhodující orgán při svém rozhodování vycházel, naleznou svůj odraz v jeho rozhodnutí. Že tomu tak bylo i v této věci pak vyplývá ze samotného tvrzení stěžovatelky, když uvádí, že: „výsledky celně-technické laboratoře pouze převzal do svého rozhodnutí“. Pokud jde o námitku, že krajský soud nezrušil rozhodnutí žalovaného z toho důvodu, že se nevypořádal ve svých rozhodnutích s odvolací výtkou o podjatosti celně technické laboratoře, tak rovněž tato výtka nemůže obstát. Žalovaný se ve svých rozhodnutích vypořádal se vznesenou námitkou podjatosti Celně technické laboratoře Olomouc. Bylo tomu tak vždy na str. 2 žalobami napadených rozhodnutí. Při tom pokaždé výslovně uvedl, že vznesené námitky na adresu Celně technické laboratoře, celního úřadu i celního ředitelství nelze považovat za námitky podjatosti podle § 26 zákona o správě daní a poplatků, neboť tato může být vznesena jen vůči konkrétnímu zaměstnanci správního orgánu, a nikoliv proti státnímu orgánu jako takovému. Současně zdůraznil i okolnost, že pokud správce daně i žalovaný vydávají rozhodnutí, s nimiž stěžovatelka nesouhlasí, neznamená to, že jeho zaměstnanci jsou podjatí. Jelikož pak stěžovatelka svou námitku podjatosti, ač k tomu byla vyzvána (výzvou z 13. 3. 2007) neupřesnila, nebylo ani možno k ní přihlížet. Žalovaný proto ve svých rozhodnutích uvedl, že pokud stěžovatelka svou výtku neupřesnila, nebylo možno ji považovat za námitku podjatosti. Takovému postupu žalovaného nelze ničeho vytknout, neboť byl zcela v souladu se zákonem (srov. § 21 odst. 8, 9 zákona o správě daní a poplatků). Žalovaný nepochybil (ve smyslu ustanovení § 31 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků), pokud se neobrátil na Generální ředitelství cel za účelem provedení kontrolních laboratorních zkoumání a analýz vzorků zboží pro celní a daňové účely. Nebylo k tomu totiž oprávněného důvodu. Okolnost, že stěžovatelka vysloví prostý nesouhlas s výsledky laboratorních zkoumání provedených Celně technickou laboratoří Olomouc nemůže zpochybnit jejich důkazní sílu. Znalecký posudek (který by zpochybňoval výsledky testů Celně technické laboratoře Olomouc) stěžovatelka nepředložila a proto nebylo důvodu, aby v daňovém řízení bylo provedeno další laboratorní zkoumání. Pokud pak krajský soud pro tato nedůvodně vytýkaná pochybení správních orgánů v průběhu daňového řízení rozhodnutí žalovaného nezrušil, nelze jej z tohoto důvodu považovat za nezákonná. Rozsudek krajského soudu nemůže být ani nepřezkoumatelný, když stěžovatelka v žalobách posuzovaných krajským soudem neuvedla žalobní bod, z něhož by bylo možno dovozovat výtku podjatosti správních orgánů, resp. jejich zaměstnanců. Ani tato stížnostní námitka proto nemůže obstát.

Důvodná není též výtka o nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, pokud tento správní soud ve svém rozsudku nereflektoval na stěžovatelkou poukazované skutečnosti a důkazní návrhy, jež měly být obsaženy v žalobách proti rozhodnutím žalovaného č. j. 2955/07-1301-21 (původně sp. zn. 22 Ca 213/2007), č. j. 5646/07-1301-21 (původně sp. zn. 22 Ca 363/2007) a č. j. 5834/07-1301-21. Je tomu tak proto, že krajský soud napadeným rozsudkem nepřezkoumával rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 9. 2007, č. j. 5834/07-1301-21. Tato věc byla již dříve vyloučena krajským soudem k samostatnému projednání, a to usnesením ze dne 15. 10. 2009, č. j. 22 Ca 84/2007 - 88. Výtka, že krajský

soud nereagoval na tvrzení stěžovatelky stran nepřesností při vyhodnocení „totožných“ vzorků je proto již z tohoto důvodu irelevantní. Stěžovatelka ale žádné nyní uváděné důkazy nenavrhla. Ze slova uvedeného v žalobě: „Důkaz:“ a z následného slovního spojení „důkaz o proclení 30 ks lahví v Německu“ nelze dovodit důkazní návrh. Obdobně nelze za návrh důkazu považovat ani v textu žaloby uvedené slovní spojení „dokládáme certifikát o shodě národního systému certifikace republiky Moldávie společně s tlumočnickou doložkou“.

Aby mohlo být prováděno dokazování před správním soudem, musel by být v žalobě obsažen žalobní bod, v němž by stěžovatelka správním orgánům vytýkala nedostatečně nebo nesprávně zjištěný skutkový stav věci. Jen v řízení o tomto žalobním bodu by pak bylo možno, aby krajský soud přistoupil k doplnění skutkových zjištění a prováděl dokazování. Žádný takový žalobní bod však stěžovatelka v poukazovaných žalobách proti rozhodnutím žalovaného č. j. 2955/07-1301-21 (původně sp. zn. 22 Ca 213/2007) a č. j. 5646/07-1301-21 (původně sp. zn. 22 Ca 363/2007) nevznesla. Ani z těchto důvodů proto nelze považovat rozsudek krajského soudu za nepřezkoumatelný.

Ze všech shora uvedených důvodů proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

Ve věci rozhodl v souladu s ustanovením § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci úspěch neměla a již z tohoto důvodu nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalované Celní ředitelství v Olomouci sice ve věci úspěch mělo, nevznikly mu však náklady řízení převyšující jeho běžnou činnost. Nejvyšší správní soud

mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal, a rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 27. ledna 2011

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu