ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **M. S.**, zastoupené JUDr. Radkem Hudečkem, advokátem se sídlem Škroupova 1114/4, Ostrava - Moravská Ostrava, proti žalovanému: **Celní ředitelství Ostrava**, se sídlem nám. Sv. Čecha 8, Ostrava - Přívoz, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 6. 2006, č. j. 1991a/06-1401-21, ze dne 20. 6. 2006, č. j. 2083/06-1401-21, ze dne 20. 6. 2006, č. j. 2083a/06-1401-21, ze dne 20. 6. 2006, č. j. 2083b/06-1401-21, ze dne 20. 9. 2006, č. j. 3466/06-1401-21, a ze dne 20. 9. 2006, č. j. 4642/06-1401-21, o dodatečném vyměření cla a daně z přidané hodnoty, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 7. 6. 2010, č. j. 22 Ca 337/2006 - 133, ve znění usnesení ze dne 30. 6. 2010, č. j. 22 Ca 337/2006 - 155,

takto:

Výroky II. a IV. rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 7. 6. 2010, č. j. 22 Ca 337/2006 - 133, ve znění usnesení ze dne 30. 6. 2010, č. j. 22 Ca 337/2006 - 155, **se zrušují** a věc **se** v tomto rozsahu **vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včas podanou kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“), kterým byly výrokem II zamítnuty její žaloby proti rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 6. 2006, č. j. 1991a/06-1401-21, ze dne 20. 6. 2006, č. j. 2083/06-1401-21, ze

dne 20. 6. 2006, č. j. 2083a/06-1401-21, ze dne 20. 6. 2006, č. j. 2083b/06-1401-21, ze dne 20. 9. 2006, č. j. 3466/06-1401-21, o dodatečném vyměření cla a daně z přidané hodnoty. Těmito rozhodnutími žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti platebním výměrům Celního úřadu Frýdek – Místek, dále pak změnil rozhodnutí Celního úřadu Ostrava, kterými bylo stěžovatelce dodatečně vyměřeno clo a daň z přidané hodnoty, a to na základě odebrání celních preferencí ve smyslu článku 16 Protokolu č. 4 týkajícího se definice pojmu „původní výrobky“ a metod administrativní spolupráce (dále jen „Protokol“) k Evropské dohodě zakládající přidružení mezi Českou republikou na jedné straně a Evropskými společenstvími a jejich členskými státy na straně druhé (dále jen „Dohoda“). Výrokem IV. byla stěžovatelce uložena povinnost zaplatit na náhradě nákladů řízení částku 2 176 Kč.

Stěžovatelka označila jako důvody kasační stížnosti skutečnosti uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Namítá, že nebyly zohledněny skutečnosti obecně známé a předpisy, které v období, kdy byly předmětné dovozy stěžovatelky realizovány do přistoupení České republiky do Evropské unie, platily. První stížní námitkou stěžovatelka především poukazuje na znění čl. 32 odst. 1 Protokolu, z jehož znění dovozuje, že ověřování důkazu původu není automatické, ale provádí se toliko v případě pochybností o původu výrobku. Jelikož stěžovatelka založila do spisu doklady EUR 1, z nichž původ dovážených vozidel jednoznačně vyplývá, není o původu dovážené věci pochybnost, a to tím spíše, že původ výrobku byl uveden v technickém průkazu, tj. úřední listině, vozidla. Dále stěžovatelka namítá, že pokud nebyly jí dovezené automobily vyráběné v České republice zatíženy dovozním clem ve Spolkové republice Německo (dále jen „SRN“), nemohou být zatíženy ani dovozním clem České republiky - zde navíc státem, kde byly vyrobeny. Na podporu této argumentace stěžovatelka odkazuje na článek 90 Smlouvy o založení Evropského společenství, podle kterého se členské státy vzájemně zavazují ke stejnému celnímu zacházení ["*Členské státy nepodrobí přímo ani nepřímo výrobky jiných členských států jakémukoliv vyššímu vnitrostátnímu zdanění, než je to, jemuž jsou přímo či nepřímo podrobeny podobné výrobky domácí.*"]. Stěžovatelka dále zpochybňuje postup celních orgánů, pokud bez dalšího formálním způsobem akceptovaly pochybnosti o původu výrobků učiněné celními orgány vyvážející země, a poukazuje na skutečnost, že dnes již od výrobce ani vývozce dle jeho zjištění nemůže opatřit a předložit generálnímu dovozci předmětných vozidel v SRN příslušné doklady k jednotlivým vozidlům.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na nesprávný výklad čl. 32 odst. 1 Protokolu, kdy dle jeho názoru lze ověřování důkazu původu provádět nejen v případech důvodných pochybností o pravosti dokumentů a původu výrobků v nich uvedených, nýbrž i namátkově. Dále poukázal na skutečnost, že v případě výroku II. výše uvedeného rozsudku byly zamítnuty žaloby ve věcech, kdy bylo doměřeno clo výhradně z důvodu falešných důkazů původu. Dále označil za

dezinformaci tvrzení stěžovatelky, uvedené v kasační stížnosti, podle kterého předkládala doklad o původu ve formě osvědčení "EUR 1", a konstatoval, že ve všech případech byla stěžovatelce celní preference přiznávána na podkladě prohlášení vývozce o preferenčním původu na fakturách.

Nejvyšší správní soud v projednávané věci již jednou meritorně rozhodoval. Rozsudkem ze dne 28. 4. 2009, č. j. 9 Afs 33/2008 - 66 (dostupném na www.nssoud.cz) zrušil předcházející rozsudek krajského soudu ze dne 22. 11. 2007, č. j. 22 Ca 337/2006 - 23. V tomto řízení o žalobě stěžovatelka především namítala, že žalovaný jako odvolací orgán porušil ustanovení § 50 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro projednávanou věc, pokud podané odvolání nepřezkoumal v rozsahu uplatněných námitek. Žalovaný dle jejího názoru chybně s odkazem na čl. 16 Protokolu odmítl akceptovat stěžovatelkou následně předkládané tzv. podpůrné doklady ve smyslu čl. 17, 21 a 27 Protokolu k dodatečné verifikaci původu zboží, jež představují novou skutečnost dle článku 78 odst. 3 nařízení Rady (EHS) č. 2913/1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex“). Krajský soud v předchozím řízení dospěl k závěru, že žalovaným provedený výklad Protokolu byl příliš formalistický a současně upozornil na případnou aplikaci čl. 32 odst. 6 Protokolu, který umožňuje přihlédnout v rámci postverifikačního řízení k tzv. výjimečným okolnostem, za které označil stěžovatelkou dodatečně předkládané doklady o původu zboží. Krajský soud tak žalobkyní napadená rozhodnutí žalovaného zrušil a vrátil mu je k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud se však neztotožnil s názorem krajského soudu a přisvědčil žalovanému, že čl. 16 Protokolu taxativním způsobem určuje doklady, kterými je možné prokazovat nárok na uznání preferenčního původu zboží. Nejvyšší správní soud dále upozornil na skutečnost, že výsledky ověření důkazu původu prezentované českými celními úřady v jejich rozhodnutích ne ve všech případech odpovídají sdělením celních orgánů SRN. S ohledem na učiněná zjištění tak pro účely dalšího řízení nevyloučil aplikaci čl. 32 odst. 6 Protokolu, nicméně na základě odlišné právní úvahy, než jakou učinil krajský soud.

V dalším řízení před krajským soudem, vedeném po zrušení jeho původního rozsudku Nejvyšším správním soudem, doplnila stěžovatelka podáním ze dne 30. 6. 2009 původní žalobu. Dle svého tvrzení v tomto podání rozvádí jí uplatněný žalobní bod ad 1. Stěžovatelka trvá na tom, že původ dovážených vozů prokázala a odkazuje na doslovné znění čl. 32 odst. 1 Protokolu, dle něhož „*následné ověřování důkazu původu se provádí namátkově nebo kdykoliv, když mají celní orgány dovážející země pochybnost o pravosti těchto dokumentů, o původu výrobku v nich uvedených, nebo o splnění jiných podmínek tohoto protokolu*“. Stěžovatelka z tohoto textu dovozuje, že pokud mezi spojením „pochybnost o pravosti dokumentů“ a „o původu zboží“ není spojka *nebo*, znamená to, že není-li pochybnost o původu výrobku, není možné na základě pochybnosti o pravosti dokumentů zpochybňovat původ zboží. Stěžovatelka je toho názoru, že není-li pochyb o původu zboží, není namístě ověřování původu provádět. Dále stěžovatelka namítla, že rozhodnutí

celních orgánů ohledně dodatečného ověření je nepřezkoumatelné, jelikož ve spisu chybí přílohy, které by obsahovaly doklady německých dožádaných celních orgánů odůvodňující závěr o falzifikátech kupních smluv a faktur. Stěžovatelka uvedla, že s osobami prodávajícími v kontaktu nebyla, tím pověřila dovozce. Stěžovatelka tak nemůže ověřit okolnosti, za kterých se původní vlastník nedoznal k předmětným transakcím, neboť sdělení německých celních orgánů nejsou úplná nebo nejsou přeložena do českého jazyka. V podání ze dne 30. 4. 2010 stěžovatelka poukázala na rozsudek Evropského soudního dvora ze dne 24. 3 1988, Věc 104/86 (Komise proti Italské republice), který vychází mimo jiné z článku 90 Smlouvy o založení Evropského společenství, a dovozuje, že pokud předmětné automobily nebyly zatíženy platbami cla ani na území Spolkové republiky Německo, neměly by být tytéž automobily zatíženy jiným clem při jejich dovozu dovážející členskou zemí Evropského společenství než předtím v zemi vývozu.

Krajský soud, vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu, v novém rozhodnutí znovu posoudil právní otázku interpretace čl. 32, ve spojení s čl. 16 Protokolu, a dále aplikaci čl. 32 odst. 5 a 6 Protokolu. Na základě výsledku doplněného dokazování o úřední překlady zpráv celních orgánů SRN o výsledcích ověření důkazů původu krajský soud výrokem I. zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 9. 2006, č. j. 4642/06-1401-21, s odkazem na možnou aplikaci čl. 32 odst. 6 Protokolu a dále výrokem II. zamítl žaloby proti rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 6. 2006, č. j. 1991a/06-1401-21, ze dne 20. 6. 2006, č. j. 2083/06-1401-21, ze dne 20. 6. 2006, č. j. 2083a/06-1401-21, ze dne 20. 6. 2006, č. j. 2083b/06-1401-21, ze dne 20. 9. 2006, č. j. 3466/06-1401-21, pro nedůvodnost žalobních námitek, jelikož v uvedených případech byly celními orgány Spolkové republiky Německo předkládané dokumenty jednoznačně označeny za falzifikáty. K námitkám vzneseným stěžovatelkou v podání ze dne 30. 6. 2009 krajský soud uvedl, že se jimi blíže nezabýval, neboť je žalobkyně uplatnila až po uplynutí lhůty dle ustanovení 72 odst. 1 s. ř. s.

Vzhledem k tomu, že kasační stížnost směřuje proti rozhodnutí krajského soudu vydanému po zrušení jeho původního rozhodnutí Nejvyšším správním soudem, zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve přípustností kasační stížnost. Dle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je kasační stížnost nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

Na základě tohoto hlediska Nejvyšší správní soud posoudil stížní námitku, kterou stěžovatelka opakovaně zpochybňuje formalismus v postupu celních orgánů, které bez dalšího akceptovaly závěry učiněné celními orgány SRN, jako nepřípustnou dle citovaného § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. K těmto otázkám se Nejvyšší správní soud vyslovil ve svém zrušujícím rozsudku, krajský soud jeho závěry akceptoval a nijak se od nich v nyní napadeném rozhodnutí neodchýlil.

Stěžovatelka ostatně netvrdí, že by se krajský soud v tomto ohledu neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu, pouze opakovala již v žalobě vyslovené pochybnosti o správnosti formálního postupu celních orgánů.

Stěžovatelka v kasační stížnosti dále poukazovala na žalovaným nesprávně provedený výklad znění čl. 32 odst. 1 Protokolu, dle jejího názoru lze z gramatického znění tohoto ustanovení dovodit nepřípustnost namátkového ověřování důkazu původu výrobků. Krajský soud se v odůvodnění napadeného rozsudku touto námitkou odmítl blíže zabývat z důvodu jejího opožděného podání. Nejvyšší správní soud proto při hodnocení důvodnosti této námitky musel posoudit, zda byla stěžovatelem před krajským soudem uplatněna řádně.

Nejvyšší správní soud považuje zde za nutné zdůraznit, že žaloba ve správním soudnictví představuje procesní úkon, jímž se žalobce obrací na soud a žádá jej, aby jeho veřejnému subjektivnímu právu, které bylo dle jeho názoru ohroženo či porušeno, poskytl spravedlivou ochranu. Soudní řád správní požaduje, aby žaloba splňovala určité náležitosti, nečiní tak ovšem proto, aby krajské soudy formalisticky trvaly na naplnění litery zákona, ale proto, aby žaloba mohla být podkladem pro poskytování zmíněné spravedlivé ochrany veřejným subjektivním právům v rámci soudního řízení. V řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu musí žalobce v podané žalobě (kromě obecných náležitostí zakotvených v ust. § 37 odst. 3 s. ř. s.) uvést také další náležitosti, k nimž podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. patří uvedení žalobních bodů, z nichž musí být patrno, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Rozsah napadení bodů je v dispozici žalobce, správní soud pak přezkoumává jen výslovně napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Soudní řád správní umožňuje žalobci rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo o další žalobní body, omezuje však časový rámec, kdy tak lze učinit, a to lhůtou pro podání žaloby (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). Na běh dvouměsíční prekluzívní lhůty k podání žaloby, tj. ani na běh lhůty pro řádné uplatnění žalobních bodů, nemá zrušení rozhodnutí krajského soudu a vrácení věci k novému řízení žádný vliv.

Předmětná námitka shodného obsahu jako v kasační stížnosti byla obsažena v podání ze dne 30. 6. 2009, které došlo krajskému soudu bezpochyby již po uplynutí lhůty k podání žaloby, přičemž, jak je uvedeno výše, po tomto okamžiku již nebylo možno žalobu rozšiřovat o další žalobní body, pouze stávající body upřesnit a doplnit. Bylo proto nutno ověřit tvrzení stěžovatelky, zda tato námitka je skutečně „*rozvedením jí podaného bodu 1. v článku II. jí podané žaloby*“, jak sama v podání ze dne 30. 6. 2009 uvedla.

V žalobě podané ke krajskému soudu přitom stěžovatelka nejprve namítala, že se žalovaný řádně nevypořádal s její námitkou, dle níž neuznal následnou verifikaci podle Protokolu za provedenou s odkazem na článek 16, který stanoví

důkazy o preferenčním původu zboží. Stěžovatelka předložila doklady mající charakter tzv. podpůrných dokladů zmiňovaných v článcích 17, 21 a 27, což představovalo novou skutečnost ve smyslu článku 78 odstavce 3 celního kodexu. Stejně tak jí nemohlo být přičítáno k tíži, že prodejce v SRN postupoval v rozporu s právními předpisy této země EU. V této souvislosti upozornila na skutečnost, že až do okamžiku sdělení výsledků českou celní správou byla v dobré víře, že kupuje výrobek splňující náležitosti preferenčního původu. Stručně shrnuto tedy brojila proti neakceptaci jí předložených dokladů o výrobě a původu výrobku v zemi EU ze strany žalovaného, které bylo možno podřadit pod fakultativně vyjmenované způsoby prokázání kvalifikovaného důkazu původu zboží, nezbytného pro přiznání preferenčního původu. V bodě 2. žaloby dále stěžovatelka namítala, že k dodatečnému vyměření cla došlo po uplynutí tříleté prekluzívní lhůty. V podání ze dne 30. 6. 2009 označeném jako rozvedení žalobního bodu 1. podané žaloby stěžovatelka upozorňuje na znění čl. 32 odst. 1 Protokolu, z něhož dovozuje, že není-li pochybnost o původu výrobku, nezakládá pochybnost o pravosti dokumentu stav neprokázání původu zboží dovozcem. Současně opětovně poukazuje na formalismus v přístupu celních orgánů a označuje rozhodnutí celních orgánů ohledně dodatečného ověření nároku na preferenční zacházení za nepřezkoumatelné, jelikož ve spise chybí přílohy, které by obsahovaly doklady německých dožádaných celních orgánů odůvodňující závěr českého celního úřadu, že faktury či kupní smlouvy mají být falzifikáty.

Na základě prověření obsahu jednotlivých podání tak Nejvyšší správní soud konstatuje, že se ztotožňuje s názorem vysloveným krajským soudem v napadeném rozsudku, dle něhož podání ze dne 30. 6. 2009 nelze považovat za rozšíření 1. žalobního bodu původní žaloby, neboť se netýká otázky přípustnosti dodatečně předložených důkazů, ale nově zpochybňuje gramatický výklad čl. 32 odst. 1 Protokolu, se kterým stěžovatelka v žalobě ani ve správním řízení nijak nepolemizovala. Jedná se tedy o zcela novou, dříve neuplatněnou, žalobní námitku. Krajský soud tak postupoval v souladu se zákonem, pokud se s poukazem na uplynutí lhůty dle ustanovení § 72 odst. 1 s. ř. s. nově uplatněnými žalobními body v podání ze dne 30. 6. 2009 blíže nezabýval. Stížní námitka pouze opakující v tomto podání uvedené skutečnosti je proto nedůvodná.

Kasační námitka poukazující na znění článku 90 Smlouvy o založení Evropského společenství, z něhož stěžovatelka dovozuje, že pokud nebylo zboží zatíženo dovozním clem v SRN, nemůže být zatíženo ani dovozním clem České republiky, byla stěžovatelkou uplatněna v řízení před krajským soudem v podání ze dne 30. 4. 2010. Krajský soud se však, na rozdíl od námitek vznesených v podání ze dne 30. 6. 2009, ve svém rozsudku touto námitkou stěžovatelky nezabýval, a to ani věcně, ani z hlediska její přípustnosti. Takový postup je však v rozporu se zákonem, neboť soud je povinen se vypořádat se všemi důvody uplatněnými žalobcem, případně uvést, proč se jimi věcně nelze zabývat. Shodně se k této otázce vyjádřil Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08,

publikovaném ve Sb.n.u.ÚS, svazek č. 51, nález č. 225, str. 807, dostupném též na www.nalus.usoud.cz: *„[j]e nepochybně povinností soudu vypořádat se nejen se správností námitek žalobce, (...), ale prvotně s včasností jejich uplatnění, a v případě jejich opožděného podání odmítnout je v souladu s příslušnými ustanoveními s.ř.s., nelze je však v odůvodnění rozhodnutí pominout.“* Pokud se krajský soud námitkou stěžovatelky vůbec nezabýval, nelze dovodit, zda ji považoval za nepřípustnou či nedůvodnou a na základě jakých skutečností. Jeho rozhodnutí je v této části nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, neboť stěžovatelce nebyl dán prostor ke zpochybnění názoru krajského soudu. Úvahu krajského soudu nemůže v řízení o kasační stížnosti nahradit Nejvyšší správní soud. Takový postup označil Ústavní soud ve výše citovaném nálezu za nepřípustný, neboť dle jeho názoru je tímto stěžovateli zabráněno, aby jeho věc byla projednána stanoveným postupem u nezávislého a nestranného soudu. Ústavní soud dále odkázal na právo plynoucí z čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, tj. právo na řádný a spravedlivý proces, které v sobě zahrnuje mimo jiné i právo na trvání procesu až do jeho ukončení zákonem předpokládaným způsobem (shodně viz též nález Ústavního soudu ze dne 25. 9. 1997, sp. zn. IV. ÚS 114/96).

Nejvyšší správní soud tak z výše uvedených důvodů shledal kasační stížnost z části nepřípustnou a zčásti nedůvodnou, nicméně sám shledal též jiné vady uvedené v ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž musel přihlédnout z úřední povinnosti. Jak je uvedeno výše, napadené rozhodnutí je pro opomenutí námitek uplatněných stěžovatelkou v podání ze dne 30. 4. 2010, poukazujících na aplikaci čl. 90 Smlouvy o založení Evropského společenství, zčásti nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (§ 103 odst. 1 písm. d/ s. ř. s.). Nejvyšší správní soud proto pro tuto vadu napadený výrok II. rozhodnutí podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a v tomto rozsahu věc vrátil soudu k dalšímu řízení. Dále byl zrušen též výrok IV. napadeného rozhodnutí týkající se povinnosti stěžovatelky uhradit poměrnou část nákladů řízení. Krajský soud určil výši nákladů řízení, které byla stěžovatelka povinna uhradit, dle poměrného úspěchu stěžovatelky ve věci. Vzhledem ke zrušení výroku II. rozhodnutí, dle něhož byl poměr neúspěšnosti stěžovatelky vyčíslen, musel být pro jeho akcesorickou povahu zrušen i výrok IV. Krajský soud stanoví případnou výši povinnosti stěžovatelky nahradit náklady řízení dle nového meritorního rozhodnutí o výroku II. Ostatní výroky napadeného rozsudku krajského soudu (I. a III.) nebyly kasační stížností napadeny a nejsou proto tímto rozhodnutím Nejvyššího správního soudu dotčeny.

V dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.) a v souladu s ním je povinen vypořádat se s námitkami stěžovatelky uplatněnými v podání ze dne 30. 4. 2010.

V novém rozhodnutí pak krajský soud rozhodne také o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti ve smyslu ustanovení § 110 odst. 2 s. ř. s.

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

V Brně dne 3. března 2011

Mgr. Daniela Zemanová
předsedkyně senátu