



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **VELDA s. r. o. (dříve DĚROVANÉ PLECHY SVS s. r. o.)**, se sídlem Fialková 509, Jesenice, Horní Jirčany, zastoupeného JUDr. Zdeňkem Weigem, advokátem se sídlem Na Záhonech 71, Praha 4, proti žalovanému: **Celní ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Bohuslava Martinů 1672/8a, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 9. 2007, č. j. 1671/07-0601-22, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 8. 2008, č. j. 30 Ca 178/2007 - 58,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

### **O d ů v o d n ě n í :**

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 9. 2007, č. j. 1671/07-0601-22. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl stěžovatelovo odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu Pardubice – dodatečnému platebnímu výměru ze dne 7. 10. 2004, č. 7066358400007 (ve výroku však bylo uvedeno, že se zamítá odvolání proti rozhodnutí ze dne 16. 4. 2004, č. 10665034-03552-9), kterým bylo stěžovateli dodatečně vyměřeno clo ve výši 372 643 Kč a daň z přidané hodnoty v částce 18 632, celkem 391 275 Kč. Stěžovatel v jednotné celní deklaraci ze dne 16. 4. 2004, č. 10665034-03552-9, navrhl propuštění zboží dovezeného ze Slovenské republiky do režimu volného oběhu s tím, že se jedná o „sirup s citrónovou příchutí“, na který se clo nevztahuje. Celní úřad však na základě posudku Celně technické laboratoře Celního ředitelství v Hradci Králové (dále též „CTL“), která zkoumala odebraný

vzorek zboží, zjistil, že je dovezené zboží třeba zařadit do podpoložky celního sazebníku č. 17029099 - „ostatní cukry (...)“. Na takové zboží je pak v souladu s § 3 nařízení vlády č. 263/2001 Sb., kterým se stanoví ochranné opatření na dovoz některých výrobků do České republiky, třeba uplatnit sazbu dovozního cla stanovenou celním sazebníkem nebo mezinárodní smlouvou „zvýšenou o 163“.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti výslovně uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Předně se domnívá, že na opravu výroku rozhodnutí o odvolání aplikoval žalovaný nesprávně § 56 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“), neboť zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, opravování rozhodnutí upravuje v § 323a a v souladu s jeho § 320 odst. 1 tak nelze použít daňový řád. Generální ředitelství cel, k němuž stěžovatel podal proti opravnému rozhodnutí odvolání, je však zamítlo s tím, že se v daném případě nejednalo o rozhodnutí vydané v celním řízení, na které by bylo možno aplikovat § 323a celního zákona. Proti tomu podal stěžovatel žalobu k Městskému soudu v Praze, o níž dosud nebylo rozhodnuto. Stěžovatel má za to, že se zmíněné ustanovení nevztahovalo jen k celnímu řízení a mělo být použito i v dané věci. K tomu poukazuje na důvodovou zprávu k § 323a celního zákona. Tato zpráva upozorňuje na nevhodnost daňového řádu a na speciálnost zmíněného ustanovení vůči § 320 celního zákona. Opravné rozhodnutí navíc zcela mění výrok opravovaného rozhodnutí, a to se tak stává úplně jiným rozhodnutím, což podle stěžovatele není přípustné. Odkazuje k tomu na nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 772/02.

Dále má stěžovatel za to, že celní orgány při odběru vzorků nepostupovaly podle vnitřního předpisu celní správy SPČ 1/2000 vydaného generálním ředitelem Generálního ředitelství cel. Stěžovatel se domnívá, že měl být celními orgány se zmíněným vnitřním předpisem seznámen. Součástí evidenčního listu vzorku ze dne 16. 4. 2004 je totiž i položka 7 s názvem „Vzorek“ a rubrika „odchylky od SPČ 1/2000“, která zůstala nevyplněna. Z toho stěžovatel dovozuje, že celní úřad nevyplněním odchylek prohlašuje, že postupoval v souladu s tímto SPČ. Pokud je pak po deklarantovi požadován podpis evidenčního listu, měl by být s obsahem SPČ seznámen. Z evidenčního listu ze dne 16. 4. 2004 dále plyne, že předmětný vzorek byl pouze zabezpečen celní páskou a nikoli též celní plombou, jak požaduje příloha č. 1 k SPČ 1/2000. Podle stěžovatele tak mohlo dojít k manipulaci se vzorkem. Krajský soud však tento názor stěžovatele shledal jako spekulativní s tím, že nebude-li manipulace prokázána, nelze k tomu přihlížet.

Stěžovatel také zdůrazňuje, že jeho domněnku o manipulaci se vzorkem potvrzuje to, že podle měření CTL měl roztok zcela odlišnou cukernatost, než jakou uvádí zahraniční výrobce ve svých dokladech a jaká je uvedena v celních dokladech vystavených slovenskými celními orgány. Stěžovatel, který tak má pochybnost o tom, že CTL zkoumala vzorek odebraný v přítomnosti jeho zaměstnance z dovezeného zboží, proto navrhol, aby byl proveden důkaz vyjádřením Celního úřadu Trnava, který předmětnou dodávku celně projednával při vývozu ze Slovenské republiky. Mezi Českou republikou a Slovenskou republikou byla uzavřena mezinárodní smlouva o spolupráci a vzájemné pomoci v oboru celnictví, vyhlášená pod č. 200/1996 Sb., která dává informacím celních orgánů obou států stejnou váhu. Celní úřad Pardubice však tento důkaz neprovedl s tím, že jej nepovažuje za zásadní, aniž by však uvedl proč. Stěžovatel k tomu poukazuje na nálezy Ústavního soudu (sp. zn. II. ÚS 173/01 a I. ÚS 413/02) týkající se povinnosti státních orgánů řádně odůvodňovat neprovedení navržených důkazů.

Krajský soud se pak touto stěžovatelovou námitkou vůbec nezabýval a stěžovatel proto opětovně odkazuje na svoje návrhy, které nebyly provedeny. Jedná se o celní doklady

Celního úřadu Trnava, z nichž vyplývá, že předmětná zásilka byla ve Slovenské republice vyrobena v rámci celního režimu aktivního zušlechťovacího styku a že při výrobě zušlechťovaného výrobku bylo také použito citrónové aroma dovezené z České republiky. Tato skutečnost plyne z JCD č. 0616451402014 ze dne 15. 4. 2004, v jehož odst. 31 Celní úřad Trnava při propouštění této zásilky potvrdil, že se jedná o sirup s citrónovou příchutí v refrakci 75,6 BRIX. Skutečnost, že zboží bylo vyrobeno v režimu aktivního zušlechťovacího styku dosvědčuje kód uvedený v odst. 37 tohoto JCD. Zboží mohlo být do tohoto režimu propuštěno pouze na základě povolení celních orgánů. Z protokolu o zkoušce ze dne 5. 4. 2005, č. j. 054/04-CL-050405, je pak zřejmé, že Celní laboratoř CS SR zjistila, že vzorek č. 614-04-04-104 obsahuje předmětné zboží v refrakci 75,83 BRIX, tedy ještě o 0,23 vyšší. Pokud ze stanoviska k sazebnímu zařazení ze dne 12. 5. 2004 vyplývá, že zkoumaný vzorek měl o 6,7 BRIX méně, mělo celní ředitelství vysvětlit a dokázat, jak je to možné a zda se skutečně jedná o rozbor vzorku odebraného Celním úřadem v Chrudimi, neboť autocisterna byla zaplombována slovenskými celními plombami.

Stěžovatel poukazuje dále na smlouvu o celní unii, která odstranila cla a množství omezení. Mezi oběma smluvními stranami (Českou republikou a Slovenskou republikou) tedy nebyl zaveden žádný celní sazebník, nýbrž existoval pouze celní sazebník společný pro obchod se třetími státy. Nelze tak připustit, aby byla aplikována sazba podle celního sazebníku nýbrž připadala v úvahu pouze sazba podle mezinárodní smlouvy (§ 1 a § 3 odst. 1 nařízení vlády č. 263/2001 Sb.). Poznámka pod čarou č. 3 pak odkazuje na smlouvu o vytvoření celní unie mezi Českou republikou a Slovenskou republikou, uveřejněnou pod č. 237/1993 Sb., (dále též „smlouva o celní unii“), která cla odstranila. V takovém případě není možné postupovat tak, že se tato „žádná sazba“ zvýší o 163 a stanoví se clo ve výši 163 %, jak učinily celní orgány. Naopak nemělo být vyměřeno žádné clo, neboť podle § 55 odst. 3 celního zákona clo nepodléhá zboží, které je v mezinárodních smlouvách označeno jako zboží bez cla. Vzhledem k tomu, že bylo předmětné zboží propuštěno do volného oběhu, musel by celní dluh vzniknout podle § 238 celního zákona, přičemž podle odst. 1 písm. a) tohoto ustanovení vzniká celní dluh pouze u zboží „podléhajícího dovoznímu clo“. Krajský soud tuto námitku označil bez dalšího za účelovou.

Stěžovatel také namítá, že žalovaný ve svém vyjádření k žalobě argumentoval skutečnostmi, které ve správním řízení vůbec neuváděl. Stěžovatel proto v replice poukázal na skutečnost, že s rozhodnutím Rady celní unie ze dne 11. 5. 2001 nebyl nikdy seznámen. Zdůraznil, že nebylo možné zvýšit „žádnou sazbu cla“ a nařízením vlády č. 263/2001 Sb. nebylo zavedeno clo, nýbrž byla zvýšena stávající sazba dovozního cla o 163. Podle stěžovatele bylo možné zvýšit sazbu pouze tehdy, byla-li nějaká sazba stanovena. Těmito námitkami se krajský soud vůbec nezabýval. Stěžovatel také v žalobě poukazoval na čl. 10 a čl. 11 smlouvy o celní unii. Krajský soud k tomu uvedl, že stěžovatel čl. 11 nesprávně vykládá. Soud tento článek však nesrovnává se zmocněním k vydání nařízení vlády č. 263/2001 Sb. (to bylo vydáno na základě zmocnění v § 19 a § 21 zákona č. 62/2000 Sb.). Pouze konstatuje, že z předložených dokladů, zejména pak stanoviska Generálního ředitelství cel ze dne 8. 2. 2008, které však stěžovateli nebylo nikdy předloženo, plyne, že ochranná opatření stanovená ve zmíněném nařízení vlády, byla přijata v souladu se zásadami stanovenými v čl. 11 smlouvy o celní unii. To považuje stěžovatel za nedostatečné, a proto navrhuje rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu obsaženými v napadeném rozsudku.

Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. (*„nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení“*); domnívá se, že krajský soud nesprávně posoudil otázku, zda žalovaný mohl opravit výrok svého rozhodnutí. Dále uplatňuje důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. (*„vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost“*); má za to, že celní úřad pochybil, pokud neprovedl důkazy jím navržené. Aniž by to stěžovatel v kasační stížnosti výslovně uvedl, uplatňuje též důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (*„nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé“*), neboť namítá, že se krajský soud dostatečně nezabýval některými jeho námitkami.

Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval namítanou nepřezkoumatelností rozsudku krajského soudu. Jestliže by totiž rozhodnutí krajského soudu bylo shledáno nepřezkoumatelným, nemohl by zdejší soud vážít některé další stížnostní námitky.

K institutu nepřezkoumatelnosti rozhodnutí se Nejvyšší správní soud vyjádřil již v řadě svých rozsudků (viz např. rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 2 Afs 105/2006 - 90, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), kde poukázal na konstantní judikaturu Ústavního soudu (např. náleze ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, zveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sb. n. u. ÚS či náleze ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, zveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sb. n. u. ÚS) i Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudek ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, zveřejněný pod č. 589/2005 Sb. NSS; nebo rozsudek ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52; oba též dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), která zakotvuje povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodňovat. Z odůvodnění pak musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Pokud by tomu tak nebylo, rozhodnutí by bylo nepřezkoumatelným, neboť by nedávalo dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces.

Při hodnocení důvodnosti námitky nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu se zdejší soud zaměřil na otázku, zda je z odůvodnění napadeného rozsudku zřejmé, proč krajský soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele a proč jeho námitky má za liché, mylné nebo vyvrácené. Vycházel však přitom i ze svého rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publikovaného pod č. 133/2004 Sb. NSS, podle něhož pouhé dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí nemohou založit nepřezkoumatelnost tohoto rozhodnutí pro nedostatek důvodů. Ostatně již v nálezu Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2004, sp. zn. II. ÚS 67/04, dostupném na <http://nalus.usoud.cz>, bylo zdůrazněno, že z hlediska splnění náležitostí rozhodnutí není povinností soudu se v odůvodnění rozhodnutí speciálně vyjadřovat ke všem jednotlivým argumentům účastníka, podporujícím jeho konkrétní a z hlediska sporu pouze dílčí tvrzení, pokud stanovisko k nim jednoznačně a logicky vyplývá ze soudem učiněných závěrů.

Stěžovatel předně tvrdí, že se krajský soud nezabýval jeho námitkou, že celní úřad neprovedl jím navržené důkazy vyjádřeními Celního úřadu Trnava, který předmětnou dodávku celně projednával při vývozu ze Slovenské republiky. Celní úřad navíc neprovedení důkazů dostatečně neodůvodnil, neboť pouze uvedl, že tyto důkazy nepovažuje za zásadní.

Tuto námitku stěžovatel v žalobě řádně uplatnil (v bodě V., str. 6-8 žaloby). Krajský soud pak na str. 14 svého rozsudku uvedl, že jako důkaz nelze připustit „*vzorky, které byly odebrány případně zkoumány jinými subjekty, než českými celními orgány, neboť není známo, za jakých podmínek byly odběry a následné rozborů realizovány*“. To by totiž vedlo k otevření širokého prostoru pro manipulaci s odebranými vzorky a výsledky rozborů. Krajský soud proto dospěl k závěru, že důkazní řízení nemělo být celními orgány v tomto smyslu doplněno.

Přestože se krajský soud přímo nevyslovil ke stěžovatelu tvrzení, že celní úřad měl provést důkazy vyjádřeními slovenského celního úřadu, ani k tomu, že celní úřad neprovedení tohoto důkazu řádně neodůvodnil, je zřejmé, že považoval dokazování prováděné celním úřadem za dostatečné. Je sice pravdou, že se krajský soud s touto námitkou nevypořádal zcela vyčerpávajícím způsobem a jeho rozsudek mohl být v tomto bodě odůvodněn podrobněji, v daném případě však toto pochybení nepůsobuje jeho nepřezkoumatelnost. Je totiž zřejmé, že předmětný žalobní bod (nedostatečné dokazování) krajský soud důvodným neshledal, přičemž je též zřejmé, proč k tomuto závěru dospěl. Uvedený dílčí nedostatek jeho odůvodnění pak nepřezkoumatelnost rozhodnutí založit nemůže (srov. již výše zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, nebo nález Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2004, sp. zn. II. ÚS 67/04).

Stěžovatel dále namítá, že krajský soud bez dalšího označil za účelovou jeho námitku, že není možné v případě zboží beze cla tuto nulovou sazbu zvýšit a stanovit clo ve výši 163 % jak učinily celní orgány.

Jak plyne ze str. 15 rozsudku, krajský soud skutečně tuto námitku stěžovatele označil za účelovou, dále se však věnoval právnímu rozboru čl. 10 a 11 smlouvy o celní unii, které podle jeho soudu zavedení ochranných opatření podle nařízení vlády č. 263/2001 Sb. nevylučují. Závěr o uplatnění ochranných opatření v souladu se všemi zásadami stanovenými zmíněnou smlouvou o celní unii krajský soud dovodil také ze stanoviska Generálního ředitelství cel ze dne 8. 2. 2008. I k této námitce je třeba uvést to, co je zmíněno výše. Krajský soud se jí sice mohl zabývat podrobněji, než učinil, nicméně i z poměrně strohé argumentace je zřejmé, že ji důvodnou neshledával, neboť postup celních orgánů považoval za souladný s nařízením vlády č. 263/2001 Sb. i zmíněnou smlouvou o celní unii rovněž je zřejmé, z jakých důvodů námitku považoval za účelovou.

Stěžovateli je třeba přisvědčit v tom, že se krajský soud nevypořádal s jeho tvrzením, že žalovaný až ve vyjádření k žalobě argumentoval rozhodnutím „Rady celní unie ze dne 11. 5. 2001“, s nímž stěžovatel nebyl seznámen.

Ze spisu k tomu vyplynulo, že žalovaný ve svém vyjádření k žalobě na podporu použití nařízení vlády č. 263/2001 Sb. skutečně argumentoval rozhodnutím Rady Celní unie České republiky a Slovenské republiky ze dne 11. 5. 2001, jakožto vrcholného orgánu celní unie. Toto rozhodnutí řešilo otázku zavádění a uplatňování ochranných opatření v rámci celní unie, přičemž Rada celní unie dospěla k závěru, že bylo možné zavést ochranné opatření i vůči druhé smluvní straně a použít formu zvýšené celní sazby a celních kvót. Takový postup neshledala rozporným se smlouvou o celní unii. Mj. i na základě tohoto rozhodnutí, resp. v souladu s požadavky jím nastolenými, pak bylo vydáno nařízení vlády č. 263/2001 Sb., kterým byla přijata opatření k ochraně českého cukrovarnického průmyslu. Jednak § 1 tohoto nařízení stanovil pro zboží v konkrétně vyjmenovaných podpoložkách celního sazebníku (mj. i v podpoložce 1702 90 99) kvóty, na něž se uplatňovala sazba dovozního cla stanovená celním sazebníkem nebo mezinárodní smlouvou (i Smlouvou o vytvoření celní unie mezi Českou republikou a Slovenskou republikou). Ustanovení § 3 odst. 1 nařízení pak stanovilo, že před otevřením celní

kvóty a po jejím vyčerpání se u zboží uvedeného v celním sazebníku „*v podpoložce 1702 90 99 uplatní sazba dovozního cla stanovená celním sazebníkem nebo mezinárodní smlouvou zvýšená o 163%*“.

Stěžovatel v replice k vyjádření žalovaného upozorňoval, že s rozhodnutím Rady celní unie nebyl seznámen a dále poukazoval na smlouvu o celní unii, která nezavedla sazbu 0 %, nýbrž stanovila, že se obchoduje bez cla. Z toho dovozoval, že nelze stanovit clo 163 %. Krajský soud se pak skutečně námitkou stěžovatele, že nebyl seznámen s rozhodnutím Rady celní unie ze dne 11. 5. 2001 nijak nevyřadil. Na str. 15 rozsudku pouze uvedl, že ze stanoviska Generálního ředitelství cel ze dne 8. 2. 2008 plyne, že ochranné opatření podle nařízení vlády č. 263/2001 Sb. bylo uplatněno v souladu se všemi zásadami stanovenými smlouvou o celní unii. Toto stanovisko pak ze zmíněného rozhodnutí Rady celní unie obsahově vychází.

Přestože by bylo jistě vhodnější, aby se krajský soud vyslovil i k tomuto dílčímu tvrzení stěžovatele, které uplatnil v replice, nejedná se o takové opomenutí, které by mohlo způsobit nepřezkoumatelnost jeho rozsudku. Jednak se krajský soud dostatečně zabýval stěžejní otázkou, k níž se tato námitka vztahovala - jednoznačně se totiž postavil za názor, že postup žalovaného, který na základě nařízení vlády č. 263/2001 Sb. stanovil stěžovateli clo ve výši 163 %, byl v souladu se zákonem. Tento svůj závěr také náležitě odůvodnil. Pokud se pak nevyjádřil k tomu, že žalovaný použil v řízení o žalobě v argumentační rovině na podporu tvrzení o zákonnosti svého postupu také rozhodnutí Rady celní unie, s nímž však stěžovatel nebyl ve správním řízení seznámen, nejedná se o skutečnost, která by mohla být důvodem pro zrušení rozsudku krajského soudu. Žalovaný totiž ve správním řízení svůj postup jednoznačně odůvodnil nařízením vlády č. 263/2001 Sb., které byly celní orgány povinny respektovat. V řízení o žalobě nově zmíněné rozhodnutí Rady celní unie pak pouze podporuje použití tohoto nařízení. Stěžovateli tak v důsledku tohoto argumentačního deficitu rozsudku krajského soudu nebyla způsobena žádná újma, neboť již v řízení před celními orgány byl řádně seznámen s tím, proč mu bylo clo doměřeno.

Napadený rozsudek tak nebyl shledán nepřezkoumatelným ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Dále stěžovatel namítá, že ve výroku rozhodnutí o odvolání je uvedeno zcela jiné rozhodnutí než to, proti kterému odvolání podal. Takovou chybu nepovažuje za opravitelnou.

Ze spisu k tomu vyplynulo, že Celní úřad v Pardubicích vydal dne 7. 10. 2004 dodatečný platební výměr č. 7066358400007, kterým stěžovateli dodatečně vyměřil clo a daň z přidané hodnoty v celkové výši 391 275 Kč. Proti tomu podal stěžovatel odvolání. O něm bylo rozhodnuto rozhodnutím ze dne 17. 9. 2007, č. j. 1671/07-0601-22, avšak ve výroku tohoto rozhodnutí bylo uvedeno, že se zamítá odvolání proti rozhodnutí ze dne 16. 4. 2004, č. 10665034-03552-9. (tohoto dne pod tímto číslem však podal stěžovatel při dovozu předmětného zboží jednotnou celní deklaraci). V záhlaví rozhodnutí však bylo správně uvedeno, že žalovaný projednal odvolání stěžovatele proti rozhodnutí ze dne 7. 10. 2004, č. 7066358400007, na rozdíl mezi celním dluhem vyměřeným rozhodnutím ze dne 16. 4. 2004, č. 10665034-03552-9 a celním dluhem dodatečně stanoveným. Rovněž z odůvodnění rozhodnutí je nepochybné, že žalovaný posuzoval důvodnost odvolání proti rozhodnutí ze dne 7. 10. 2004. Dne 21. 1. 2008 vydal žalovaný rozhodnutí o opravě zřejmého omylu ve výroku rozhodnutí podle § 56 odst. 3 daňového řádu, v němž uvedl, že ve výroku rozhodnutí o odvolání ze dne 17. 9. 2007, č. j. 1671/07-0601-22, se opravuje nesprávné číslo dodatečného platebního výměru „z čísla 10665034-03552-9 ze dne 16. 4. 2004 na správné číslo 7066358400007 ze dne 7. 10. 2004“.

Nejvyšší správní soud má za to, že se v daném případě jednalo o nesprávnost, která byla z ostatních částí rozhodnutí jednoznačně zřejmá, neboť jak v záhlaví, tak v odůvodnění, je vždy uvedeno správné označení odvoláním napadeného rozhodnutí a rovněž je tam jednoznačně uvedeno, že dne 16. 4. 2004, pod č. 10665034-03552-9, podal stěžovatel jednotnou celní deklaraci. K tomu, kdy se jedná o zřejmou nesprávnost se vyslovil Nejvyšší správní soud např. ve svém rozsudku ze dne 21. 2. 2007, č. j. 4 Ans 3/2006 - 123, publikovaném ve Sb. NSS pod č. 1177/2007, který se sice vztahoval k opravování soudních rozhodnutí podle § 54 odst. 4 s. ř. s., nicméně s ohledem na podobnost obou institutů nevidí zdejší soud důvod, proč závěry obsažené v daném rozhodnutí nepoužít i v případě opravy správního rozhodnutí. Nejvyšší správní soud ve zmíněném rozsudku zdůraznil, že „za zjevnou nesprávnost tak může být považována pouze chyba, ke které došlo zjevným a okamžitým selháním v duševní či mechanické činnosti osoby, za jejíž účasti bylo rozhodnutí vyhlášeno či vyhotoveno, a která je každému zřejmá. Zřejmost takové nesprávnosti vyplývá především z porovnání výroku rozhodnutí s jeho odůvodněním, případně i z jiných souvislostí“. Porovnáním obsahu jednotlivých částí rozhodnutí je rovněž jasné, že žalovaný posuzoval odvolání proti rozhodnutí ze dne 7. 10. 2004. Pouze ve výroku nesprávně uvedl datum a číslo jednotné celní deklarace. Porovnáním výroku a ostatních částí rozhodnutí (zejména pak odůvodnění), je tedy nepochybné, že se o „zřejmou nesprávnost“ jedná. Ostatně proti jednotné celní deklaraci stěžovatel žádné odvolání nepodal. Rozhodnutí o opravě se pak stalo v opravovaných údajích součástí výroku rozhodnutí žalovaného o odvolání a nahradilo údaje v tomto rozhodnutí původně uvedené (k tomu viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2005, č. j. 1 Afs 13/2004 - 51, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).

Chybná specifikace přezkoumávaného rozhodnutí v rozhodnutí žalovaného je tedy zřejmou nesprávností.

Zřejmou nesprávnost jakéhokoliv rozhodnutí lze opravit (k tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 42/2007 - 142, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz) nebo rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 10. 11. 2005, č. j. 10 Ca 202/2004 - 80, publikovaný ve Sb. NSS pod č. 1183/2007).

K opravě zřejmých omylů a nesprávností slouží v daňovém řádu ust. § 56 odst. 3, v celním zákoně ust. § 323a, přičemž podmínky pro takový postup jsou obdobné a jediným podstatným rozdílem je omezení lhůtou k provedení opravy (její uplynutí však není namítáno ve vztahu k žádnému z těchto zákonů). V daném případě žalovaný postupoval podle daňového řádu, který umožňuje podání odvolání proti opravnému usnesení; to také bylo stěžovatelem podáno a následně byla proti odvolacímu rozhodnutí podána i žaloba k Městskému soudu v Praze. Právě v tomto řízení pak může být zkoumán způsob provedení opravy, tj. zda žalovaný správně aplikoval § 56 odst. 3 daňového řádu nebo zda měl postupovat podle § 323a celního zákona. Nejvyšší správní soud není oprávněn výsledkem tohoto řízení jakkoliv předjímat.

Z hlediska tohoto rozhodnutí je podstatné pouze to, že pochybení žalovaného bylo zřejmou nesprávností a že zřejmé nesprávnosti jsou opravitelné; nejedná se o důvod pro zrušení rozhodnutí.

Nic na tom nemění stěžovatelův odkaz na nález Ústavního soudu ze dne 3. 11. 2003, sp. zn. IV. ÚS 772/02, dostupný na <http://nalus.usoud.cz>, neboť zde Ústavní soud řešil otázku nezbytných náležitostí výroku rozhodnutí, přičemž deklaroval požadavek, aby byl výrok konkrétní, jednoznačný a srozumitelný. Nijak se zde nezabýval možností opravy zřejmé nesprávnosti ve výroku. V daném případě byl výrok určitý (odvolání stěžovatele bylo zamítnuto), pouze obsahoval zřejmou nesprávnost v uvedení data a čísla rozhodnutí celního úřadu. Krajský

soud tedy jednal v souladu se zákonem, jestliže potvrdil zákonnost postupu žalovaného v této věci.

Pokud stěžovatel namítá, že celní úřad porušil služební předpis SPČ 1/2000, neboť vzorek byl zabezpečen jen celní páskou a nikoli též celní plombou, jak požaduje příloha č. 1 zmíněného předpisu, jedná se o námitku, kterou stěžovatel neuplatnil v řízení před krajským soudem, ačkoli tak učinit mohl. Taková námitka je pak podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřijatelná a Nejvyšší správní soud se jí zabývat nemůže.

Je sice pravdou, že v žalobě stěžovatel postup celního úřadu v rozporu s vnitřním předpisem SPČ 1/2000 namítal, nesoulad však nespatořoval v tom, že celní úřad nezabezpečil DUMA láhev plombou, ale v tom, že mu nebylo umožněno zapečetit vzorek i svým prostředkem (vlastní pečetící páskou). Touto námitkou se krajský soud zevrubně v rozsudku zabýval (str. 12-13).

Předně je třeba uvést, že krajský soud správně posoudil, zda je oprávněn přezkoumat, jestli celní úřady postupovaly podle vnitřního předpisu SPČ 1/2000. Zcela případně zde poukázal na závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2007, č. j. 7 Afs 45/2007 - 251, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), z něhož plyne, že takovýto vnitřní předpis je pro správní orgán závazný v otázkách, které obecně závazné právní předpisy neupravují. Celní úřad se tak byl povinen řídit při odběru vzorků a manipulaci s nimi i vnitřním předpisem SPČ 1/2000. Jak je uvedeno v citovaném rozsudku: „*Pokud se totiž obledně postupů celních orgánů, k nimž jsou zmocněny zákonem (v předmětné věci v ustanovení § 115 odst. 2 celního zákona), který jinak není regulován obecně závazným pravidlem chování, vytvořila správní praxe a tato je nepochybně všeobecně dodržována, nelze než konstatovat, že pro správní orgán je taková správní praxe právně závazná. Správní orgán se od ní nemůže v jednotlivém případě odchýlit, neboť takový jeho postup by byl libovůlí, která je v právním státě (viz čl. 1 odst. 1 Ústavy) nepřijatelná. Ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení (viz čl. 1 věta první Listiny základních práv a svobod) vyplývá princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí v případě, že mu zákon dává prostor pro uvážení, pokud se taková praxe vytvořila. Prostorem pro uvážení je zde nutno rozumět i to, jakým způsobem provede odběr dováženého zboží a jak s ním dále bude nakládat, není-li takový postup konkrétně stanoven právním předpisem. Obecně se od vytvořené určité správní praxe lze odchýlit, avšak zásadně pouze pro futuro a z racionálních důvodů. Je totiž zcela v dispozici příslušného orgánu tuto správní praxi (vnitřní předpis SPČ 1/2000) změnit anebo nestanovit pravidla žádná, ovšem něco takového může platit vždy pouze do budoucna*“. Obdobnou problematiku shodně řešil Nejvyšší správní soud též v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 – 57, publikovaném ve Sb. NSS pod č. 605/2005 a Ústavní soud např. ve svém nálezu ze dne 28. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 146/01, publikovaném ve Sb.n.u.US Svazek č. 23 Nález č. 129 str. 241.

Lze tak vyjít z toho, že celní úřad byl povinen se vnitřním předpisem SPČ 1/2000 při odběru vzorku a jeho zabezpečení řídit. Z tohoto předpisu však neplyne oprávnění deklaranta zabezpečit si vzorek i svým prostředkem, jak dovozuje stěžovatel. Pokud poslední věta odst. 16 přílohy č. 1 tohoto předpisu stanoví, že „*značení (případně pečetění) zabezpečuje společně deklarant a zaměstnanec celní správy*“ a odst. 17 popisuje způsob, jakým se „*dózy, dózičky a láhve DUMA*“ zabezpečují („*Pod zátkou se protáhne plombovací provázek nebo drát, na který se připevní evidenční štítek a zaplombuje se. Zátka se pevně zašroubuje nebo vmáčkne na brdlo nádoby. Přes zátku a okraj nádoby se přelepí samolepící celní zátku.*“), je zřejmé, že zabezpečení zmíněné v odst. 16 má být prováděno způsobem uvedeným v odst. 17 a žádným jiným. Slovo „společně“ uvedené v odst. 16 pak znamená, že deklarant má být zabezpečení vzorků přítomen, aby bylo zajištěno, že je vzorek odebíraný skutečně z dováženého zboží. Toto oprávnění deklaranta ostatně zakotvoval i § 116 odst. 1 celního zákona („*Deklarant je oprávněn být přítomen při kontrole zboží a odebrání vzorků.*“). Stěžovateli



tak nelze přisvědčit, že by celní úřad pochybil, pokud mu neumožnil opatřit vzorek též svým zabezpečovacím prostředkem.

Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani se stěžovatelovou námitkou, že měl být před odběrem vzorku seznámen s celým vnitřním předpisem SPČ 1/2000. Zcela ve shodě s krajským soudem má totiž za to, že celní orgány nemají povinnost deklaranta ex offo seznamovat s celým obsahem vnitřního předpisu, nýbrž že postačí, je-li deklarant poučen v rozsahu nezbytném pro zachování všech jeho práv; v daném případě tak, aby mohlo dojít k řádnému odebrání vzorku. Stěžovatel měl být tedy poučen v souladu s bodem 19 evidenčního listu vzorku (deklarant musí být poučen, že svým podpisem stvrzuje správnost údajů uvedených v tomto formuláři, že souhlasí se způsobem odběru vzorku a že je odebraný vzorek totožný s kontrolovaným zbožím). V tomto rozsahu je třeba deklaranta poučit. V daném případě byl evidenční list o odběru vzorku ze dne 16. 4. 2004 řádně podepsán deklarantem (stěžovatelem), aniž by v něm byl vyznačen jakýkoli deklarantův nesouhlas ani zde nebylo zmíněno, že by nebyl poučen o skutečnostech potřebných k vyplnění evidenčního listu. Nejvyšší správní soud tak má za to, že v potřebných intencích byl stěžovatel celními úřady poučen.

Stěžovatel také uvádí, že součástí evidenčního listu vzorku ze dne 16. 4. 2004 je i bod 7 s názvem „Vzorek“ a rubrika „odchyly od SPČ 1/2000“, která zůstala nevyplněna. Z toho dovozuje že celní úřad nevyplněním odchylek prohlašuje, že postupoval v souladu s tímto SPČ. Pokud je pak po deklarantovi požadován podpis evidenčního listu, měl by být seznámen s obsahem tohoto SPČ. Nejvyšší správní soud se stěžovatelem v tomto ohledu nesouhlasí. Podle bodu 19 evidenčního listu sice deklarant svým podpisem stvrzuje správnost údajů uvedených v tomto formuláři, nelze však přijmout stěžovatelův závěr, že se jedná opravdu o veškeré údaje zde obsažené. Takový závěr by na deklaranty totiž kladl nepřiměřené požadavky a zcela neúměrně by prodlužoval dobu nutnou pro odběr vzorku. Každý deklarant by se totiž musel pečlivě seznámit s předmětným vnitřním předpisem, případně dalšími předpisy a následně jednotlivé kroky celníků kontrolovat a s příslušnými předpisy porovnávat. Nejvyšší správní soud má naopak za to, že stěžovatel svým podpisem nepotvrzuje správnost všech údajů obsažených ve formuláři, ale pouze těch, které sám sdělil, případně těch, jejichž znalost po něm lze oprávněně požadovat. Rozhodně nelze souhlasit s tím, že by stěžovatel stvrzoval také to, že celní úřad postupoval v souladu s vnitřním předpisem SPČ 1/2000. Nejvyšší správní soud tedy považuje za zcela dostatečné, je-li deklarant seznámen a poučen ve smyslu bodu 19 formuláře, tedy tak, aby mohlo dojít k řádnému odběru vzorků. Celní úřad tedy nepochybil, pokud stěžovatele (deklaranta) ex offo s celým vnitřním předpisem neseznámil.

V případě, že by měl deklarant (stěžovatel) o postupu celních úřadů nějaké pochybnosti, jistě mohl celní úřad požádat o možnost seznámit se s příslušným vnitřním předpisem, což by mu nepochybně bylo umožněno. Ostatně, jak plyne ze spisu, stěžovateli byl obsah SPČ 1/2000 znám, jelikož nesoulad mezi postupem celního úřadu a tímto předpisem namítal.

Pokud stěžovatel poukazuje na možnou manipulaci se vzorkem určeným pro CTL, kterou dovozuje z rozdílné hodnoty cukernatosti, je třeba poukázat na to, že spolu se vzorkem k rozboru CTL byl odebrán i referenční vzorek pro deklaranta. Tato skutečnost plyne z evidenčního listu vzorku, který byl řádně deklarantem podepsán. Právě referenční vzorek, který je řádně zabezpečen a označen (čl. II, bod 15 SPČ 1/2000) slouží stěžovateli k tomu, aby bylo možno v případě pochybností ověřit měření provedené CTL. Jak již totiž uvedl Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 24. 10. 2007, č. j. 1 Afs 42/2007 – 55, dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), *„posudky vypracované celně technickými laboratořemi nemohou celní orgány považovat za důkazní prostředky vyšší důkazní síly než posudky jiných zřalců v daném oboru, a to ani v případě, kdy posudky těchto jiných zřalců předloží v celním řízení dovozce k prokázání skutečností uvedených v celní*

*deklaraci (složení dovezeného zboží a z toho vyplývající sazební zařazení) ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu. Posudek vypracovaný celně technickou laboratoří je tedy jen jedním z možných důkazů, přičemž i výsledky takové analýzy mohou být jinými důkazními prostředky – posudky jiných znalců – zpochybněny“.*

Právě rozbor referenčního vzorku tak mohl prokázat stěžovatelovu domněnku o údajné manipulaci se vzorkem. Stěžovatel však provedení takového důkazu nenavrhol a v žalobě uváděl, že se jednalo o zboží podléhající rychlé zkáze a že podle pracovníků Generálního ředitelství cel mají odebrané vzorky vypovídací hodnotu cca 3 měsíce. Nedoložil ale, že by provedení rozboru referenčního vzorku nebylo možné. Žalovaný navíc tuto skutečnost popřel a cukerný sirup označil za produkt stálý a trvanlivý. I v této otázce je tak třeba souhlasit s krajským soudem, že si tím stěžovatel uzavřel v podstatě jedinou možnost, jak provést kontrolní rozbor v případě nesouhlasu s rozbohem CTL.

Pokud se pak stěžovatel dovolává provedení důkazů vyjádřeními slovenských celních úřadů, ani zde mu nedává Nejvyšší správní soud za pravdu. Lze sice připustit, že se s jeho důkazním návrhem nevypořádal celní úřad vyčerpávajícím způsobem, nejedná se však o natolik zásadní argumentační deficit, který by naplňoval § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., a mohl tak být důvodem pro zrušení rozsudku krajského soudu.

V daném případě bylo dokazování prováděno podle daňového řádu [§ 320 odst. 1 písm. c) celního zákona]. Podle § 31 odst. 1 daňového řádu provádí dokazování správce daně, který vede daňové řízení, nebo z jeho pověření správce daně dožádaný. Odst. 2 tohoto ustanovení pak stanoví správci daně povinnost dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji. Správce daně přitom není vázán jen návrhy daňových subjektů. Podle jedné ze základních zásad daňového řízení vyjádřené v § 2 odst. 3 daňového řádu hodnotí správce daně všechny provedené důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo.

Účastník řízení je tedy oprávněn a povinen důkazy k prokázání svých tvrzení navrhopvat, avšak správce daně vždy uváží, zda je provedení navrženého důkazu třeba; tj. jestli navržený důkaz může prokázat účastníkovu tvrzení a jeho provedení povede k řádnému zjištění stavu věci. Pokud dospěje k závěru, že navržený důkaz nemůže účastníkovu tvrzení prokázat a do řízení nic nového přinést, důkaz neprovede. Jeho neprovedení je však povinen v odůvodnění svého rozhodnutí vždy řádně objasnit. V opačném případě by postupoval mj. v rozporu se zásadami spravedlivého procesu, jak uvedl opakovaně i Ústavní soud (viz např. jeho nálezy ze dne 16. 2. 1995, sp. zn. III. ÚS 61/94, zveřejněný pod č. 10 ve svazku č. 3 Sb. n. u. ÚS, který se sice týká dokazování v řízení před soudem, nicméně závěry v něm obsažené lze aplikovat i na řízení správní, resp. daňové).

V daném případě stěžovatel v řízení před celním úřadem navrhol provedení důkazu vyjádřeními slovenských celních orgánů. Celní úřad Pardubice však navržené důkazy neprovedl. V odůvodnění svého rozhodnutí pak – sice poměrně stručně, nicméně dostatečně – uvedl, proč mu nevyhověl. Poukázal totiž na to, že výsledky analýzy předmětného vzorku jsou spolu s dalšími provedenými důkazy (výslech pracovníků celního úřadu, kteří byli přítomni odběru vzorků) zcela dostatečné a jednoznačné pro rozhodnutí ve věci. Neprovedení důkazu mohl celní úřad odůvodnit jistě obsáhleji, avšak nelze říci, že by je neodůvodnil vůbec. Ani tato námitka tak nebyla shledána důvodnou.

Zdejší soud pak souhlasí v otázce nezbytnosti provádění dokazování vyjádřeními slovenských celních orgánů se žalovaným i krajským soudem. Závěr učiněný CTL totiž v daném

případě nemohla stěžovatelem navržená vyjádření slovenských celních úřadů zvrátit. Jednotná celní deklarace č. 0616451402014 ze dne 15. 4. 2004, tak jak ji popisuje stěžovatel, totiž nijak nezpochybňuje zjištění v posudku CTL. Jedná se sice o dokument vztahující se k témuž zboží (při vývozu ze Slovenské republiky), avšak vyplněný stěžovatelem, resp. deklarantem. Pokud je potvrzen slovenským celním úřadem, pak tomuto potvrzení jistě nepředcházela žádná odběr vzorku a následná analýza, která by stěžovatelem uvedené složení zboží potvrdila – to by totiž stěžovatel jistě tvrdil. Takový dokument má tedy shodnou vypovídací hodnotu, jako celní deklarace při dovozu (č. 10665034-03552-9 ze dne 16. 4. 2004), která také obsahuje údaje o tom, že je dováženým zbožím sirup s citrónovou příchutí v refrakci 75,6 BRIX. Tyto údaje byly ale analýzou CTL vyvráceny. Pokud pak jde o protokol slovenské celní laboratoře, tak ten se k dovezenému zboží přímo nevztahuje. Předmětné zboží bylo totiž dovezeno dne 16. 4. 2004, zatímco tento posudek je podle stěžovatele až ze dne 5. 4. 2005, tedy téměř o rok starší. Navíc se týká zboží s refrakcí vyšší. Na uvedeném pak nemůže nic změnit ani stěžovatelův odkaz na smlouvu mezi Českou a Slovenskou republikou o spolupráci a vzájemné pomoci v oboru celnictví. Nejvyšší správní soud tedy souhlasí s tím, že nebylo třeba tyto stěžovatelem navržené důkazy provádět, neboť by do řízení nic nového nepřinesly, resp. by nebyly schopny závěry obsažené v posudku CTL vyvrátit.

Stěžovatel tak mohl výsledky analýzy vzorku provedené CTL zpochybnit např. provedením kontrolního rozboru referenčního vzorku, případně tím, že napadne postup celních úřadů při odběru vzorků či způsob jejich uchování a nebo předloží znalecký posudek, který zpochybní CTL prováděnou analýzu či závěry z ní vyvozuující (k tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2008, č. j. 2 Afs 10/2008 – 171, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Nic takového však stěžovatel v daném případě v kasační stížnosti nenamítal.

Navrhuje-li pak, aby Nejvyšší správní soud provedl jím navržené důkazy vyjádřeními slovenských celních orgánů, je třeba poukázat na to, že s ohledem na právě uvedené tento soud neshledal za potřebné označené důkazy provádět. Takový postup mu umožňuje § 52 odst. 1, § 120 s. ř. s., neboť podle tohoto ustanovení je to soud, kdo rozhodne, které z navržených důkazů provede.

Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelem ani v tom, že nebylo možno v daném případě postupovat podle nařízení vlády č. 263/2001 Sb., neboť smlouva o celní unii v čl. 10 stanoví, že „*je nepřijatelné používání množstevních dovozních a vývozních omezení a všech opatření, které mají rovnocenné účinky*“. I v této otázce se zdejší soud ztotožňuje s krajským soudem, neboť čl. 11 smlouvy stanoví k tomuto zákazu možné výjimky. Podle zmíněného ustanovení nevylučuje smlouva zákazy nebo omezení dovozu, vývozu nebo průvozu zboží oprávněné např. z důvodu veřejného zájmu nebo veřejné bezpečnosti, ochrany životního prostředí, pokud jsou takováto opatření uplatněna ve spojení s omezením domácí výroby nebo spotřeby. Tyto zákazy nebo omezení se však nemohou stát nástroji svévolné diskriminace nebo skrytého omezení obchodu a musejí být druhé smluvní straně oznámeny.

Podle názoru Nejvyššího správního soudu lze omezení vážné újmy způsobené domácím cukrovarnickému výrobnímu odvětví, k němuž ochranná opatření stanovená nařízením vlády č. 263/2001 Sb. směřovala, považovat za důvod veřejného zájmu ve smyslu čl. 11 smlouvy o celní unii. V daném případě se nejednalo o skryté omezení a jak vyplynulo ze spisu (zejména ze zápisu z jednání expertů ze dne 18. 4. 2001), přijetí ochranných opatření bylo se zástupci Slovenské republiky projednáno. Rovněž je také zřejmé omezení domácí výroby, které požaduje zmíněný článek smlouvy. Lze tak uzavřít, že nařízení vlády č. 263/2001 Sb. bylo vydáno v souladu s čl. 11 smlouvy o celní unii a celní úřad tak byl oprávněn podle něho v dané věci postupovat.

Stěžovatel se dále domnívá, že mu nemělo být doměřeno žádné clo, neboť podle § 55 odst. 3 celního zákona clo nepodléhá zboží, které je v mezinárodních smlouvách označeno jako zboží bez cla. Celní úřad tak nemohl postupovat podle § 3 odst. 1 nařízení vlády č. 263/2001 Sb. a tuto „žádoucí sazbu cla“ zvýšit. Ani s touto námitkou Nejvyšší správní soud nesouhlasí a naopak se ztotožňuje se závěry krajského soudu o její účelovosti. Stěžovatel zde totiž vychází z ryze gramatického výkladu předmětných ustanovení a dospívá k nesprávnému závěru. Z hlediska aplikace § 55 odst. 3 celního zákona totiž není možné nahlížet na smlouvu o celní unii izolovaně, nýbrž je nezbytné zohlednit i nařízení vlády č. 263/2001 Sb., které bylo vydáno v souladu s čl. 11 zmíněné smlouvy. Jedná-li se o zboží, na něž toto nařízení dopadá, tak jako v daném případě, nelze dovážené zboží považovat za zboží, o němž mezinárodní smlouva stanoví, že nepodléhá dovoznímu clo. Mezinárodní smlouva sice v daném případě přímo nestanoví, že by zboží podléhalo dovoznímu clo, nicméně připouští za určitých přesně vymezených podmínek mj. to, že dovoz určitého zboží může být omezen. Pokud pak k omezení dovozu zboží dojde a je stanoveno clo, byť vnitrostátním právním předpisem, jako v daném případě, nejedná se již o zboží, které by mezinárodní smlouva označila jako zboží bez cla.

Ustanovení § 3 odst. 1 zmíněného nařízení pak stanovilo, že před otevřením celní kvóty a po jejím vyčerpání se u zboží uvedeného v celním sazebníku „*v podpoložce 1702 90 99 uplatní sazba dovozního cla stanovená celním sazebníkem nebo mezinárodní smlouvou zvýšená o 163%*“. V daném případě se tak jednalo o zboží podléhající clo 163 %. Nejvyšší správní soud totiž nesouhlasí se stěžovatelovou ničím nepodloženou domněnkou, že by „žádoucí sazba“ nemohla být zvýšena. Pokud je totiž určité zboží podle mezinárodní smlouvy beze cla, lze jistě říci, že se na takové zboží nevztahuje žádné clo a fakticky je tedy zatíženo celní sazbou 0 %. Má-li se pak tato sazba zvýšit o 163, je zcela zřejmé, že na dané zboží dopadlo clo ve výši 163 %. I při řešení této otázky postupoval krajský soud v souladu se zákonem. Důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. tak rovněž nebyly shledány.

Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud nezjistil žádný z tvrzených důvodů kasační stížnosti, zamítl ji jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věta).

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1, 2 (§ 120) s. ř. s., neboť stěžovatel ve věci úspěšný nebyl a žalovanému náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 15. května 2009

JUDr. Miluše Došková  
předsedkyně senátu