



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **Berentzen Distillers CR, spol. s r. o.**, se sídlem Na Pankráci 1724/129, Praha 4, zastoupený Mgr. Petrem Šívarou, advokátem se sídlem Dolní louky 7, Brno, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 23. 5. 2012, č. j. 31 Af 35/2011 – 58,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost proti výroku II. rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 23. 5. 2012, č. j. 31 Af 35/2011 – 58, **se zamítá.**
- II. Výrok III. rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 23. 5. 2012, č. j. 31 Af 35/2011 – 58, **se zrušuje** a věc **se** v tomto rozsahu **vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 2.904 Kč do 3 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce Mgr. Petra Šivary, advokáta.

**O d ů v o d n ě n í :**

Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 23. 5. 2012, č. j. 31 Af 35/2011 - 58, zrušil rozhodnutí Celního ředitelství Brno (dále jen „stěžovatel“) ze dne 26. 1. 2011, č. j. 239-3/2011-010100-21, č. j. 297-3/2011-010100-21 a č. j. 301-3/2011-010100-21, jimiž byla k odvolání žalobce (dále jen „účastník řízení“) změněna rozhodnutí Celního úřadu Brno (dále jen „celní úřad“) ze dne 21. 10. 2010, č. j. 34719-8/2010-016200-21, č. j. 34721-8/2010-016200-21 a č. j. 34733-8/2010-016200-21, kterými byla změněna rozhodnutí celního úřadu o dodatečném vyměření cla. Krajský soud v odůvodnění rozsudku vyhodnotil jako nepřijatelnou argumentaci celního ředitelství o nemožnosti přihlédnout k námitkám účastníka řízení, který se dovolával aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 13. 10. 1992 (dále jen „celní kodex“) proto, že rozhodovalo v řízení o mimořádném opravném prostředku, přičemž proti dříve vydanému rozhodnutí účastník řízení námitky neuplatňoval a z toho důvodu následně v řízení vedeném na základě mimořádného opravného prostředku již jeho námitky

nemohly být zohledněny. Účastník řízení logicky nemohl nic namítat proti rozhodnutí, s nimiž byl srozuměn, zatímco nově vydaná, nyní napadená, rozhodnutí vychází ze zcela odlišných zjištění a závěrů celních orgánů, než tomu bylo původně. Jakkoli stěžovatel tvrdí, že námitky účastníka řízení nemůže zohlednit, v podstatné části odůvodnění napadených rozhodnutí se zabývá podmínkami možné aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu. Dovojuje však, že při vydání napadených rozhodnutí nebyly postupy čl. 220 celního kodexu vůbec uplatněny, protože platební výměry byly změněny na základě mimořádného opravného prostředku. Při posouzení žalobní námitky, že je-li citovaný článek limitem v řízení o dodatečném vyměření cla, musí tento limit dopadat i na řízení o přezkoumání rozhodnutí o dodatečném vyměření cla, vyšel krajský soud z judikatury správních soudů týkající se výkladu a podmínek aplikace citovaného článku, např. z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2008, č. j. 1 Afs 27/2008 - 97, ze dne 31. 3. 2010, č. j. 9 Afs 87/2009 - 138, ze dne 20. 7. 2011, č. j. 1 Afs 42/2011 - 209 a ze dne 3. 8. 2011, č. j. 1 Afs 39/2011 - 95, přičemž dospěl k závěru, že uvedená žalobní námitka uplatněná účastníkem řízení již v odvolání, a shodně v žalobě, je důvodná. V dané věci pak s ohledem na citovanou judikaturu dovedl, že stěžovatel byl povinen v řízení zohlednit odvolací námitky účastníka řízení dovolávajícího se aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu a vypořádat je ve vztahu k naplnění podmínek, za nichž má účastník řízení garantované právo na to, aby clo po propuštění zboží nebylo vybráno.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Krajský soud se podle jeho názoru dopustil nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky, když nezohlednil, že v rámci aplikace institutu přezkoumání daňových rozhodnutí podle ust. § 55b zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), byly celní orgány povinny vycházet z právního i skutkového stavu v době vydání dodatečných platebních výměrů. V této době nemohla být splněna podmínka pro nezaúčtování cla daná v čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu spočívající v nezjistitelnosti chyby způsobené celními orgány účastníkem řízení, protože tento na chybu ve výpočtu cla sám poukázal. Ve smyslu nesplnění této podmínky byla napadená rozhodnutí odůvodněna. Celní orgány při vydání prvoinstančních, a následně napadených, rozhodnutí postupovaly v souladu s platnými právními předpisy, když vycházely ze stavu věcí, který tu byl v době vydání dodatečných platebních výměrů. Celní úřad při vydání dodatečných platebních výměrů pochybil, když nesprávně aplikoval při výpočtu cla sazbu cla (vzorec pro výpočet cla). Materiální zjištění podstatná pro výpočet cla se při vydání prvoinstančních a napadených rozhodnutí ode dne vydání dodatečných platebních výměrů nezměnila. Stále se výpočet cla týkal stejného množství téhož zboží s identickou sazbou cla a s nezměněnou celní hodnotou. V době vydání dodatečných platebních výměrů existovaly důvody pro dodatečné zaúčtování (vyměření) cla podle čl. 220 celního kodexu a zároveň nebyla naplněna liberační část tohoto článku (odst. 2 písm. b), neboť pochybení celního úřadu účastník řízení zjistil a sám na ně upozornil s požadavkem na dodatečné vyměření cla. Při vydání dodatečných platebních výměrů celní úřad pochybil v tom, že nesprávně aplikoval vzorec pro výpočet cla. Tímto pochybením nezaknily původní důvody pro vydání dodatečných platebních výměrů v předchozím řízení. Přezkum dodatečných platebních výměrů nebyl nařízen pro zjištění, že by v době, kdy byly vydány, nebyly splněny důvody pro aplikaci čl. 220 celního kodexu nebo proto, že by byly naplněny liberační důvody podle odst. 2 písm. b) citovaného článku. Přezkum dodatečných platebních výměrů byl nařízen pro pochybení celního úřadu ve fázi výpočtu cla spočívající v nezákonné aplikaci vzorce pro výpočet výše cla. Tato nezákonnost byla odstraněna postupem podle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků, tj. přezkoumáním a změnou výpočtu cla na důvodně vydaných dodatečných platebních výměrech. Postupem celního ředitelství nebylo nově rozhodováno o dodatečném zaúčtování cla, ale o změně dodatečných platebních výměrů, jejichž vydání bylo s ohledem na znění čl. 220 celního kodexu důvodné. Po propuštění předmětného zboží do volného oběhu účastník řízení zjistil, že celní

pokračování

úřad nesprávně vyměřil clo a následně žádostí o doměření cla projevil svou vůli, aby mu bylo doměřeno clo v souladu s platnými právními předpisy, tj. tak, jak pak bylo doměřeno dodatečnými platebními výměry. Podáním žádosti účastník řízení deklaroval, že chyba, které se celní úřad dopustil při výpočtu cla, byla jím zjistitelná, resp. že ji sám odhalil. Celní úřad sice následně znovu pochybil, když při vydání dodatečných platebních výměrů nesprávně aplikoval vzorec pro výpočet cla, ale postupem podle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků byly dodatečné platební výměry opraveny (změněny) tak, aby byly v souladu s platnými právními předpisy. V této souvislosti stěžovatel zdůraznil, že jednou ze základních podmínek pro aplikaci citovaného ustanovení je existence rozhodnutí, jímž byla stanovena daň (clo) v nesprávné výši. Nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku důvodů se podle názoru stěžovatele krajský soud dopustil v tom, že neodůvodnil svůj závěr, že čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu dopadá i na řízení o přezkoumání dodatečných platebních výměrů podle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků. Krajský soud pouze odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2008, č. j. 1 Afs 27/2008 - 97, ale ten se přezkumem daňových rozhodnutí ve smyslu citovaného ustanovení a dopadem čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu na institut přezkoumání daňových rozhodnutí vůbec nezabývá, stejně jako další judikatura citovaná v napadeném rozsudku. Touto judikaturou byl řešen výhradně výklad a podmínky aplikace ust. čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, přičemž uvedené závěry stěžovatel nijak nezpochybňuje. Institutem přezkoumávání daňových rozhodnutí ve smyslu ust. § 55b a násl. zákona o správě daní a poplatků se krajský soud vůbec nezabýval a svůj příklon k názoru účastníka řízení řádně neodůvodnil. Podmínkou pro nařízení přezkoumání rozhodnutí z úřední povinnosti podle citovaného ustanovení byla existence rozhodnutí správce daně (např. celního úřadu), které je v rozporu s právními předpisy nebo se zakládá na podstatných vadách řízení, a okolnosti nasvědčují tomu, že tímto rozhodnutím došlo ke stanovení daně (cla) v nesprávné výši, což bylo ve všech projednávaných případech splněno. S přihlédnutím k jednoduchosti právní úpravy celních sazeb včetně uvedení názorného příkladu a k praxi účastníka řízení v oblasti dovozu alkoholu, si účastník řízení byl dobře vědom, že clo bylo dodatečnými platebními výměry vyčísleno nesprávně. Z těchto důvodů nemohly být v době nařízení přezkumů dodatečných platebních výměrů splněny všechny podmínky podle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, resp. nebyla splněna podmínka zabývající se zjistitelností chyby učiněné celním orgánem rozumným způsobem. Vzhledem k tomu, že celní orgány i krajský soud u všech napadených rozhodnutích vycházely ze stejné procesní a hmotněprávní problematiky a ze stejného předmětu řízení, stěžovatel s odkazem na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2010, č. j. 7 Afs 1/2007 - 64 a ze dne 21. 7. 2010, č. j. 1 Afs 96/2009 - 87, vyjádřil nesouhlas s výší přiznaných nákladů řízení o žalobách. V daném případě došlo ke spojení tří žalob do jednoho řízení a podle ust. § 12 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „advokátní tarif“) se při spojení dvou nebo více věcí, pro něž spojení ke společnému projednání není stanoveno zákonem, zvyšuje mimosmluvní odměna náležící ve věci s nejvyšší tarifní hodnotou o polovinu mimosmluvní odměny, jež by jinak náležela v ostatních spojených věcech. Účastník řízení podal tři identické žaloby, a protože byly splněny zákonné podmínky pro spojení věcí, krajský soud tak učinil. Proto podle stěžovatele mělo být aplikováno ust. § 12 odst. 3 advokátního tarifu. Ze stejných důvodů s odkazem na náleží Ústavního soudu ze dne 16. 3. 2006, sp. zn. I. ÚS 664/03, napadl stěžovatel výši poplatkové povinnosti. Podle jeho názoru měl účastník řízení uhradit soudní poplatek pouze v prvním případě a nikoliv v dalších dvou žalobách. Pokud se totiž jednalo o skutkově a právně srovnatelné věci, pak účastníka řízení neměl povinnost platit soudní poplatek za každou žalobu, ale pouze 2.000 Kč za všechny žaloby. Jestliže účastník řízení zaplatil za každou žalobu soudní poplatek ve výši 2.000 Kč, je krajský soud povinen mu na základě ust. § 10 odst. 1 zákona č. 549/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, vrátit přeplatek ve výši 4.000 Kč. Krajský soud proto nebyl oprávněn uložit stěžovateli povinnost zaplatit v nákladech řízení částku 6.000 Kč, ale pouze 2.000 Kč. Z těchto důvodů stěžovatel navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc byla vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že závěr o tom, že čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu dopadá i na řízení o přezkoumání dodatečných platebních výměrů podle ust. § 55 zákona o správě daní a poplatků, krajský soud řádně odůvodnil, když v posledním odst. na str. 3 napadeného rozsudku uvedl: „Žalobce vyjádřil v žalobě svůj nesouhlas a následně v replice citoval z judikátu Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2008, č.j. 1 Afs 27/2008-97, s tím, že je-li toto ustanovení celního kodexu limitem v řízení o dodatečném vyměření cla, musí tento limit nutně dopadat i na řízení o přezkoumání rozhodnutí o dodatečném vyměření cla. Těto námitky soud přisvědčil.“ Stěžovatel si v otázce aplikace čl. 220 celního kodexu poněkud protičeří, když v posledním odst. na str. 4 kasační stížnosti uvádí: „Pro úplnost žalovaný dodává, že se s podmínkami aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, tak jak je vylíčil KS, ztotožňuje.“ Účastník řízení považuje stěžovatelovu argumentaci uvedenou v posledním odst. na str. 4 kasační stížnosti za nelogickou, když označuje právní úpravu celních sazeb za jednoduchou a uvádí, že: „...si žalovaný byl dobře vědom, že clo bylo dodatečnými platebními výměry vyčísleno nesprávně, ...“ Pokud je právní úprava celních sazeb jednoduchá, proč se daňový subjekt nechává zastupovat v celním řízení celním deklarantem a proč vyměřoval celní úřad clo opakovaně nesprávně? Co má stěžovatel na mysli, když uvádí, že žalovaný si byl nesprávného vyčíslení cla dobře vědom? Stěžovatel se možná pouze přepsal a chtěl zpochybnit dobrou víru účastníka řízení. Nebo se nejedná o chybu v psaní a stěžovatel chtěl snad říci, že pracovníci celní správy nesprávně postupovali vědomě, tj. úmyslně? Má-li stěžovatel takové indicie je na místě, aby tuto situaci stěžovatel řešil a vyvodil příslušné personální důsledky. Účastník řízení jako daňový subjekt však takovou situaci svým jednáním nezavinil, a ani k ní vědomě nezavdal žádný podnět. Takové skutečnosti (pokud skutečně byly dány) by proto neměly jít k tíži daňového subjektu. Pokud se týká výroku III, ponechal účastník řízení na posouzení soudu, zda byla povinnost uhradit zaplacený soudní poplatek a náklady právního zastoupení stěžovateli uložena po právu. Stěžovatelem uváděný princip, že přiznání nákladů by mělo odrážet objektivní stav, tj. nahradit náklady za práci, kterou advokát skutečně pro klienta vykonal, zde vyznívá spíše ve prospěch účastníka řízení, neboť i přes obdobnou povahu všech tří rozhodnutí stěžovatele napadených žalobami, se rozhodně jednalo o práci náročnou, vyžadující odbornou znalost a soustředění na podklady týkající průběhu každého z předcházejících správních řízení. Přiznaná náhrada nákladů právního zastoupení v celkové výši 21.600 Kč včetně DPH se účastníkovi řízení nejeví jako neadekvátně vysoká. Proto navrhl, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta.

Stěžovatel v replice k vyjádření účastníka řízení vyslovil zásadní nesouhlas s tvrzením účastníka řízení, že krajský soud své závěry řádně odůvodnil. Krajský soud shrnul jeho tvrzení o tom, že je-li čl. 220 celního kodexu limitem v řízení o dodatečném vyměření cla, musí tento limit nutně dopadat i na řízení o přezkoumání rozhodnutí o dodatečném vyměření cla. Těto námitky krajský soud pouze přisvědčil, ale neuvedl proč. Citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu (č. j. 1 Afs 27/2008 - 97) se vůbec nezabývá přezkoumáváním daňových rozhodnutí podle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků, podle kterého bylo při vydání prvoinstančních, a následně napadených, rozhodnutí postupováno, ale zabývá se sazebním zařazením zboží a zejména aplikací čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, neboť vychází ze zcela jiného skutkového stavu. Krajský soud se vůbec nevypořádal s tím, proč by čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu měl dopadat také na rozhodování o výsledku přezkoumání dodatečných platebních výměrů podle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků. Z pouhého konstatování o přisvědčení námitce účastníka řízení nelze zjistit důvody, které pro to krajský soud měl, a to zejména za situace kdy citovaný rozsudek vychází ze zcela jiného stavu věci. Stěžovatel znovu odkázal na znění ust. § 56a odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, podle kterého byly správní orgány povinny vycházet při rozhodování o mimořádných opravných prostředcích z právního i skutkového stavu existujícího v době vydání rozhodnutí, které je předmětem mimořádného opravného prostředku. V době vydání dodatečných platebních výměrů nemohla

pokračování

být splněna podmínka pro nezaúčtování cla stanovená v čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu spočívající v nezjistitelnosti chyby způsobené celními orgány účastníkem řízení, protože tento na chybu ve výpočtu cla sám poukázal. Stěžovatel si tím, že souhlasil s podmínkami aplikace čl. 220 celního kodexu tak, jak je vylíčil krajský soud, nemůže protirečit. Krajský soud rozsáhle citoval z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 27/2008 - 97 a s touto argumentací týkající se výhradně aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu (nikoliv institutu přezkoumávání daňových rozhodnutí) se stěžovatel zcela ztotožnil. Neztotožnil se ale s tím, že by měly být podmínky aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu nově posuzovány podle právního a skutkového stavu v době vydání prvoinstančních rozhodnutí a nikoliv v době vydání dodatečných platebních výměrů. V době vydání dodatečných platebních výměrů postupoval celní úřad podle čl. 220 celního kodexu. Liberační ustanovení umožňující, aby dodatečně vyměřované clo nebylo zaúčtováno (čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu), nebylo aplikováno, protože pro to nemohly být splněny podmínky. Protože sám účastník řízení dal podnět k dodatečnému vyměření cla, nebylo splněno kritérium nezjistitelnosti chyby celních orgánů účastníkem řízení. Důvodem pro nařízení přezkoumání dodatečných platebních výměrů nebyla chybná aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu celním úřadem, ale chyba při výpočtu cla. Přezkoumáním dodatečných platebních výměrů (prvoinstančními rozhodnutími ve znění napadených rozhodnutí) byly opraveny chyby v dodatečných platebních výměrech spočívající v nesprávném výpočtu cla celním úřadem. Z těchto důvodů se ani při nařízení přezkoumání, a ani při přezkoumávání rozhodnutí celní orgány čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu již nezabývaly, neboť k tomu nebyl důvod. V odvoláních proti prvoinstančním rozhodnutím účastník řízení argumentoval čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu pouze okrajově. Hlavní důvody namítané nezákonnosti byly jiné. Proto se i celní ředitelství zabývalo tímto článkem v odůvodnění napadených rozhodnutí pouze okrajově. Až v žalobách byla argumentace čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu více rozvedena. Pokud jde o spekulace o úmyslně chybném postupu pracovníků celního úřadu, nešlo v daném případě o žádné sankční řízení vedené s pracovníky celní správy, ale o nápravu pochybení, kterého se tyto pracovníci, resp. celní úřad, dopustili. Povaha a způsob pochybení pracovníků celního úřadu spadá do kompetencí příslušného služebního funkcionáře a tyto aspekty nemohly mít dopad na řízení o mimořádném opravném prostředku, stejně jako nemohlo být splnění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu na základě ust. § 56a zákona o správě daní a poplatků hodnoceno ke dni vydání prvoinstančních rozhodnutí. Řízení s účastníkem řízení nebylo vedeno za účelem jeho potrestání, nýbrž za účelem stanovení cla v souladu s platnými právními předpisy. Z napadeného rozhodnutí a obsahu spisu je zřejmé, že celní úřad při stanovení cla dvakrát pochybil. Další postup již byl veden za účelem nápravy pochybení celního úřadu v mezích stanovených platnými právními předpisy. Uplatnění mimořádných opravných prostředků podle zákona o správě daní a poplatků je vázáno na splnění určitých podmínek a ty v daném případě byly bez výjimky splněny. Stěžovatel proto setrval na svém návrhu vyjádřeném v kasační stížnosti jak ve věci merita, tak ve věci nákladů řízení.

Vzhledem k tomu, že účinností zákona č. 17/2012 Sb., ve znění zákona č. 407/2012 Sb., ke dni 1. 1. 2013 zanikla celní ředitelství, přešla jejich působnost ve věcech rozhodování o opravných prostředcích na Generální ředitelství cel, které je nyní žalovaným správním orgánem.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě podané kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Podle obsahu správního spisu celní úřad na základě písemných celních prohlášení účastníka řízení zaúčtoval clo a propustil zboží (alkoholické nápoje) do režimu volného oběhu.

Následně požádal účastník řízení o doměření cla. Na základě žádosti vydal celní úřad rozhodnutí, jimiž účastníkovi řízení podle čl. 220 odst. 1 celního kodexu dodatečně vyměřil (zaúčtoval) clo ze zboží propuštěného do režimu volného oběhu. Následně bylo stěžovatelem nařízeno přezkoumání rozhodnutí o dodatečném vyměření cla podle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků a celní úřad vydal dne 21. 10. 2010 rozhodnutí, v nichž ve výroku II. výslovně uvedl, že na základě čl. 217 a čl. 220 odst. 1 celního kodexu dodatečně zaúčtovává účastníku řízení nově stanovenou částku cla. K odvolání účastníka řízení stěžovatel tento výrok změnil tak, že uložil účastníkovi řízení povinnost uhradit dlužnou částku cla ve výši rozdílu mezi částkou zaúčtovanou v souladu s platnými právními předpisy a částkou cla původně sdělenou. V odůvodněních rozhodnutí o odvoláních uvedl, že napadenými rozhodnutími nebylo duplicitně rozhodováno o dodatečném zaúčtování daně, ale že jsou výsledkem aplikace mimořádného opravného prostředku, jímž byl změněn, resp. opraven, původní platební výměr. Tento původní platební výměr byl rozhodnutím, kterým celní úřad poprvé a naposledy v daném případě rozhodl o dodatečném zaúčtování (vyměření) cla.

Stěžovatel v kasační stížnosti především namítal, že se krajský soud dopustil nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky ohledně aplikace čl. 220 odst. 2 celního kodexu v přezkumném řízení podle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se stěžovatelem v tom, že celní orgány byly povinny vycházet z právního a skutkového stavu v době vydání dodatečných platebních výměrů. Proto již při rozhodování o dodatečném vyměření cla, kdy celní úřad postupoval podle čl. 220 odst. 1 celního kodexu, se měl zabývat i podmínkami aplikace odst. 2 citovaného článku. To také učinil, ale pouze v rozhodnutí ze dne 27. 4. 2010, č. j. 19418-2/2010-016200-021. Vzhledem k tomu, že v rámci nařízeného přezkumu podle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků byly celní orgány povinny vycházet ze skutkového a právního stavu existujícího v době vydání přezkoumávaných rozhodnutí, pak lze učinit jednoznačný závěr, že celní orgány se musely v předmětných přezkumných řízeních zabývat také tím, zda byly v rozhodné době splněny podmínky pro aplikaci čl. 220 odst. 2 celního kodexu. Tuto povinnost celní orgány nemají pouze v případě, kdy předmětem přezkumu je rozhodnutí, jímž bylo vyměřeno (zúčtováno) clo, tzn. když nebylo postupováno podle čl. 220 odst. 1 celního kodexu. Závěr krajského soudu, že stěžovatel byl povinen zohlednit odvolací námítky účastníka řízení dovolávajícího se aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu a vypořádat je ve vztahu k naplnění podmínek, za nichž má účastník řízení garantované právo na to, aby clo po propuštění zboží nebylo vybráno, je tedy věcně správný. Námítka stěžovatele, že krajský soud nesprávně posoudil tuto právní otázku, je proto nedůvodná.

Stěžovatel dále namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů spočívající v tom, že krajský soud neodůvodnil svůj závěr, že čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu dopadá i na řízení o přezkoumání dodatečných platebních výměrů podle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků. Podle názoru Nejvyššího správního soudu je nutno s tímto stížným důvodem zacházet obezřetně, neboť zrušením rozhodnutí soudu pro nepřezkoumatelnost se oddaluje okamžik, kdy bude ve věci meritorně rozhodnuto, což není ani v zájmu účastníků řízení, ani ve veřejném zájmu na hospodárnosti řízení před správními soudy. Proto by ke zrušení rozhodnutí krajského soudu z těchto důvodů měl Nejvyšší správní soud přistoupit teprve tehdy, nelze-li jeho vadu jinak odstranit. Byť lze souhlasit se stěžovatelem, že úvahy krajského soudu v uvedeném směru jsou poněkud strohé, jeho závěr o nutnosti posouzení podmínek podle čl. 220 odst. 2, zejména písm. b), celního kodexu v daném přezkumném řízení je věcně správný. Za této situace by zrušení rozsudku krajského soudu z důvodu nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů bylo v rozporu s výše uvedenými zájmy.

pokračování

Jako důvodnou však shledal Nejvyšší správní soud námitku stěžovatele týkající se výše přiznané náhrady nákladů řízení. V této souvislosti lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 21. 7. 2010, č. j. 1 Afs 96/2009 - 87, z něhož vyplývá, že pro aplikaci ust. § 12 odst. 3 advokátního tarifu je nerozhodné, kdy soud spojí věci ke společnému projednání, ale zda tak učiní. Při výpočtu náhrady nákladů řízení ve spojených věcech je pak nutno použít citované ustanovení na všechny úkony právní služby učiněné od zahájení řízení.

V projednávané věci účastník řízení podal tři identické žaloby, protože se jednalo o skutkově a právně srovnatelné věci. Za této situace krajský soud rozhodl podle ust. § 39 odst. 1 s. ř. s. o spojení věcí, ale učinil tak až po více než roce od podání žalob, kdy se už k žalobám vyjádřil stěžovatel a účastník řízení k nim podal repliky. Tuto skutečnost měl krajský soud zohlednit při výpočtu mimosmluvní odměny zástupce účastníka řízení a stanovení náhrady nákladů řízení. Konkrétně mu měl přiznat v rámci nákladů řízení odměnu v plné výši za úkony právní služby učiněné v první věci [tj. převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby a repliky podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu]. Za úkony v dalších dvou věcech měl krajský soud rozhodnout o odměně podle ust. § 12 odst. 3 advokátního tarifu.

Pokud se jedná o náklady řízení vzniklé zaplacením soudního poplatku, odkazuje Nejvyšší správní soud na nálezev ze dne 16. 3. 2006, sp. zn. I. ÚS 664/03, v němž Ústavní soud uvedl, že „[ú]stavně konformním výsledkem interpretace zákona č. 549/1991 Sb. však nemůže být taková interpretace, podle níž je účastník řízení povinen platit soudní poplatek za každé správní rozhodnutí, pokud jde o rozhodnutí, která jsou skutkově a právně zcela identická, týkají se týchž účastníků a jsou vydána též den stejným správním orgánem. V tomto smyslu považuje Ústavní soud interpretaci zákona č. 549/1991 Sb. za protiústavní.“ Nejvyšší správní soud pak rozsudku ze dne 24. 3. 2010, č. j. 1 Afs 113/2009 - 69, dovodil, že „městský soud měl ve stěžovatelských případech povinnost ověřit, zda svými žalobami nenapadá rozhodnutí správního orgánu, která naplňují podmínky popsané v citovaných nálezech. V případě, že by se jednalo o skutkově a právně plně srovnatelné věci, by totiž stěžovatelku nestíhala povinnost platit soudní poplatek za každou jednotlivou žalobu. Plně by postačovalo zaplacení soudního poplatku v jedné věci, v ostatních věcech by pak již městský soud nebyl oprávněn po stěžovatelce jeho zaplacení požadovat. (...) Shledá-li totiž soud srovnatelnost věcí (ve výše popsaném smyslu), pak žalobci vzniká poplatková povinnost pouze u jedné z nich. Tam, kde poplatková povinnost dána není, nelze žalobce ke úhradě soudního poplatku ani vyzývat, ani zastavit řízení pro jeho nezaplacení.“ Nejvyšší správní soud má v dané věci za to, že byly splněny podmínky vymezené Ústavním soudem v citovaném nálezu, neboť účastník řízení podal žaloby proti skutkově a právně identickým rozhodnutím stěžovatele. Poplatková povinnost proto v jeho případě činila pouze 2.000 Kč. Proto ve vztahu k zaplacené částce 4.000 Kč byl odůvodněn postup podle ust. § 10 odst. 1 věta druhá zákona č. 549/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Z výše uvedených důvodů neshledal Nejvyšší správní soud kasační stížnost důvodnou proti výroku II. napadeného rozsudku, a proto ji v tomto rozsahu zamítl.

Protože ve vztahu k výroku III. napadeného rozsudku byla kasační stížnost posouzena jako důvodná, Nejvyšší správní soud v tomto rozsahu napadený rozsudek krajského soudu zrušil. V souladu s názorem rozšířeného senátu vysloveným v usnesení ze dne 1. 6. 2010, č. j. 7 Afs 1/2007 - 64, rozhodne krajský soud v dalším řízení usnesením pouze o nákladech řízení o žalobách vázán názorem uvedeným v tomto rozsudku.

Protože kasační stížnost byla v meritu zamítnuta, takže řízení ve věci samé bylo skončeno, rozhodl Nejvyšší správní soud o nákladech řízení o kasační stížnosti.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný

úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V tomto řízení měl ve věci plný úspěch účastník řízení, a proto má právo na náhradu nákladů, které mu vznikly v souvislosti s právním zastoupením. Náklady řízení sestávají z odměny advokáta za jeden úkon právní služby ve výši 2.100 Kč (vyjádření ke kasační stížnosti) podle ust. § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu a náhrady hotových výdajů 300 Kč podle ust. § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Jelikož advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna o částku odpovídající dani z přidané hodnoty, která činí 21% z částky 2.400 Kč, tj. 504 Kč. Celková částka odměny a náhrady hotových výdajů advokáta tak činí 2.904 Kč.

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

V Brně dne 19. dubna 2013

JUDr. Eliška Cihlářová  
předsedkyně senátu