



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Miroslavy Kašpírkové a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové, v právní věci žalobce **M.V.**, bytem..., zastoupeného JUDr. Václavem Faltýnem, advokátem se sídlem Domažlice, nám. Míru 143, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem Praha 4, Budějovická 7, o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň ze dne 23.10.2012, č.j. 7229/2012-160100-21,

t a k t o:

- I. **Rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň ze dne 23.10.2012, č.j. 7229/2012-160100-21, se z r u š u j e a věc se v r a c í k dalšímu řízení žalovanému.**
- II. **Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci náklady řízení v částce 8.808 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Václava Faltýna, advokáta.**

O d ů v o d n ě n í

I.

Napadené rozhodnutí.

Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň (dále jen „žalovaný“) ze dne 23.10.2012, č.j. 7229/2012-160100-21 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru č. 9965200188 Celního úřadu Plzeň (dále jen „prvoinstanční orgán“) ze dne 13.7.2009, č.j. 4251-2/2009-166500-021 (dále jen „prvoinstanční rozhodnutí“) a toto rozhodnutí bylo potvrzeno.

Prvoinstančním rozhodnutím bylo žalobci podle § 220 odst. 1 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex“), z dovezeného zboží – osobního automobilu OA CITROEN PICASSO 2.0 HDi, VIN č. VF7 CHR HYB 3923 1082, r.v. 2002, propuštěného dne 4.4.2007 do režimu volného oběhu, dodatečně vyměřeno clo ve výši 17.345 Kč.

II. Žaloba.

Žalobce žalobu odůvodnil tím, že žalovaný při vydávání napadeného rozhodnutí podstatným způsobem porušil ustanovení o řízení, což mohlo mít a také mělo za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. Řízení provedené žalovaným je vadné a napadené rozhodnutí je nezákonné. Žalovaný vydal napadené rozhodnutí ve znovuotevřeném odvolacím řízení poté, co bylo jeho původní odvolací rozhodnutí ze dne 21.12.2009, č.j. 12137-2/2009-160100-21, ve znění rozhodnutí o opravě ze dne 25.1.2011, č.j. 835-2/2010-16001-21, zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Plzni ze dne 28.3.2012, č.j. 30 Af 20/2010-45, který nabyl právní moci dne 24.4.2012. Žalobce již v rámci odvolacího řízení namítal nezákonnost dodatečného vyměření cla zejména z důvodu splnění podmínek stanovených čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu pro dodatečné nezaúčtování cla, což následně namítal i v předchozí žalobě a namítá také v této správní žalobě jako žalobní důvod, kdy současně v doplnění odvolání navrhoval celním orgánům důkazní prostředky i pro případ přechodu důkazního břemene ohledně prokázání faktu, že popis skutečností uvedený vývozcem byl správný, respektive že předmětnému zboží skutečně svědčí preferenční původ ve smyslu Protokolu č. 3 Dohody mezi Evropským hospodářským společenstvím a Švýcarskou konfederací ze dne 19.12.1972, (dále jen „Protokol č. 3“), na jeho osobu. Celní orgány se s těmito námitkami původně vůbec nevypořádaly a důkazními prostředky se v daném ohledu nezabývaly. Ve vztahu k nim odkázal Krajský soud v Plzni ve zrušujícím rozsudku na odůvodnění svého předchozího rozsudku v jiné obdobné věci, vydaného 30.11.2011 pod č.j. 57 Af 23/2010-113, v němž dospěl k názoru, že důkazního břemeno ve shora uvedeném smyslu skutečně přešlo na žalobce, ale žalovaný se v daném ohledu nezabýval důkazními prostředky předloženými a navrženými žalobcem, dokonce žalobce ani nevyzval k součinnosti v daném ohledu, a přiznává to i žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Proto žalovaný, vázán právním názorem Krajského soudu v Plzni, ve znovuotevřeném odvolacím řízení provedl dokazování k doplnění podkladů a zejména k odstranění vad řízení. Přestože ale žalovaný prováděl dokazování ve smyslu ustanovení § 115 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, které směřovalo zejména k odstranění vad řízení, jak mu jejich odstranění uložil Krajský soud v Plzni ve zrušujícím rozsudku odkazem na rozsudek 57 Af 23/2010-113, napadené meritorní rozhodnutí v odvolacím řízení vydal a doručil žalobci k rukám jeho právního zástupce bez toho, aby žalobce před jeho vydáním seznámil se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožnil mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Žalovaný tím porušil zejména ustanovení § 115 odst. 2 věta první daňového řádu, přičemž toto porušení je, zejména s ohledem k povaze věci a jejím okolnostem, podstatným porušením ustanovení o řízení, které mohlo mít a podle názoru žalobce také mělo za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí. Pokud by žalovaný splnil svoji zákonnou povinnost, uloženou mu ustanovením § 115 odst. 2 věta první daňového řádu, a žalobce by ještě před vydáním napadeného rozhodnutí zjistil, jak žalovaný hodnotí jím

navržené či předložené důkazní prostředky a k čemu na jejich základě dospěl, respektive že mu dosud provedené důkazní prostředky nestačí k prokázání skutečnosti, že vozidlo je původním produktem ve Společenství (EU) ve smyslu hlavy II. Protokolu č. 3, pak by se k tomu před vydáním napadeného rozhodnutí vyjádřil a navrhl by provedení dalších důkazních prostředků, jako např. vyžádání si v rámci právní pomoci od celních orgánů Švýcarské konfederace důkazu původu předloženého při dovozu vozidla ze Společenství (EU) do Švýcarské konfederace, eventuálně předložení tohoto důkazního prostředku získaného od oficiálního dovozce předmětného vozidla přímo importérem nebo žalobcem, výslech výrobce vozidla ohledně produktů použitých k výrobě a eventuálně i vyžádání si od něj podpůrných dokladů ve smyslu čl. 28 Protokolu č. 3, a to případně i cestou právní pomoci celních správ, předložení či navržení důkazních prostředků k prokázání skutečnosti, že vozidlo nezměnilo původ v důsledku oprav, atd., přičemž by nepochybně nakonec bylo nade vše pochybnost prokázáno, že předmětné vozidlo je původním produktem ve Společenství (EU) ve smyslu ustanovení hlavy II. Protokolu č. 3. Žalobce konstatoval, že pro úplnost ještě dodává, že v doplnění odvolání dokonce výslovně požádal žalovaného o součinnost, tedy o vyrozumění pro případ, že by navržené a předložené důkazní prostředky nepovažoval za dostačující. Žalobce v dané souvislosti ještě podotýká, že pochybnost o tom, že předmětné vozidlo je původním produktem ve Společenství (EU) ve smyslu ustanovení hlavy II. Protokolu č. 3, nemají ani celní orgány, včetně žalovaného. Pochybují jen o tom, že bude žalobce schopen toto prokázat, jak žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí explicitně vyjádřil, když uvedl důvod, pro který došlo k verifikaci průvodního osvědčení. Jednání celních orgánů, a to zejména i s ohledem na kvanta prováděných verifikací u dovozů vozidel původem ve Společenství (EU) ze Švýcarské konfederace, tak budí dojem, že jde z jejich strany jen o zneužívání verifikací průvodních osvědčení ve snaze za každou cenu vybrat clo, aniž by byl respektován a ctěn pravý smysl a účel Dohody a institutu dovozního cla, jak plyne z příslušných právních předpisů. Přestože již jen shora uplatněné žalobní body podle názoru žalobce postačují ke zrušení napadeného rozhodnutí pro vady řízení a nezákonnost, žalobce dále namítá i vady žalovaným provedeného dokazování a nesprávnost závěrů (skutkových i právních), k nimž na základě svého dokazování dospěl ohledně původu vozidla ve smyslu ustanovení hlavy II. Protokolu č. 3, kdy i v důsledku toho je jím provedené řízení vadné a napadené rozhodnutí nezákonné. Doklad o nabytí vozidla považuje žalovaný za irelevantní, přestože může být podkladem pro zjištění, zda vozidlo nedoznalo změn, které by mohly ovlivnit jeho původ (např. z důvodu oprav - nedošlo k výměně šasi, nedošlo k výměně motoru, atd.), a pokud jde o obecně známé skutečnosti, takovou skutečností není jen to, že vozidla Citroen Picasso byla vyráběna v EU, ale také fakt, že se jednalo o vozidla se statusem původu v EU ve smyslu hlavy II. Protokolu č. 3, což žalovaný opomíjí.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobce byl v rámci daňového řízení vyzván k předložení důkazů vyvracející výsledek verifikace. Výsledek verifikace je závislý na průběhu a závěrech verifikačního řízení, které je prováděno dožádanými celními orgány země vývozu, kterými bylo osvědčení o původu potvrzeno. Negativním výsledkem verifikace může být, mimo jiných výsledků, konstatování, že zboží uvedenému v osvědčení o původu preferenční původ nesvědčí, jako v posuzovaném případě.

Žalobce byl v rámci daňového řízení, ve vazbě na ustanovení čl. 220 odst. 2 celního kodexu, vyzván, aby tento výsledek verifikačního řízení vyvrátil, tedy jinými slovy předložil důkazy, které by nasvědčovaly opaku a tedy tomu, že dovezenému zboží preferenční původ svědčí. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 20.7.2011, č.j. 1 Afs 42/2011-209, ve vazbě na aplikaci čl.220 odst.2 celního kodexu a přenos důkazního břemene stran prokázání správnosti popisu skutečností podaných vývozcem při předložení žádosti o vydání průvodního osvědčení EUR. 1, je to právě skutečnost, že zboží má preferenční původ, která může být v daném případě ze strany žalobce prokazována, přičemž právě k prokázání této skutečnosti byl žalobce ve smyslu výše uvedeného také vyzván. Žalobce v rámci řízení označil za tímto účelem určité důkazy, které však celní úřad nedostatečně zohlednil za účelem aplikace čl. 220 odst. 2 celního kodexu, resp. nedostatečným způsobem se s nimi vypořádal, přičemž právě tento nedostatek žalovaný v rámci odůvodnění svého rozhodnutí napravil. V rámci odvolání žalobce žádné nové důkazy nepředložil, proto také žalovaný důkazní řízení v odvolacím řízení neprováděl. Žalovaný tak vycházel ze skutkového stavu tak, jak byl tento zjištěn, za součinnosti s žalobcem, v rámci řízení v prvním stupni. Závěry, ke kterým v odvolacím řízení dospěl žalovaný, současně neodůvodňovaly jiné právní závěry odlišné od závěrů, které učinil celní úřad v prvním stupni. Námitku ohledně absence vyrozumění žalobce ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu tak považuje žalovaný za nedůvodnou. Rovněž námitku nedostatečné součinnosti celních orgánů se žalobcem nepovažuje žalovaný za důvodnou. V rámci řízení v prvním stupni byl žalobci poskytnut dostatečný prostor pro činění vlastních návrhů ve věci, a to jak stanovením základní lhůty, tak jejím prodloužením. Ve vztahu k výzvě učiněné celním úřadem v původním řízení žalobce v odvolacím řízení žádné nové důkazy nepředložil a následně toliko odkázal na dokumenty, které tvořily přílohu příslušného celního prohlášení, přičemž nadto jejich tvrzenou relevanci zdůvodnil až v rámci podaného odvolání. Pasivita žalobce ohledně snahy objasnit skutkový stav věci co do prokázání preferenčního původu nebyla na místě tím spíše, byl-li nositelem důkazního břemene v daném směru a tedy právě tím, kdo byl povinen v řízení činit iniciativně důkazní návrhy za účelem zabránění dopadu pro celní orgány jinak závazného výsledku verifikačního řízení do jeho právní sféry. V daňovém řízení platí zásada „každý nechť chrání svá práva“, v jejímž rámci je nejen právem daňového subjektu navrhnout důkazy za účelem prokázání skutečností, ke kterým je povinen či byl k nim vyzván, ale je to jeho povinností v situaci, kdy je v určité věci tím, jehož tíží důkazní břemeno. V daňovém řízení se primárně uplatňuje zásada projednací a nikoli vyhledávací, byť druhá z uvedených zásad nabývá v určitých typech daňového řízení významu primárního. Nutno poznamenat, že z obsahu odvolání žalobce zcela jasně plyne, že žalobce si byl vědom předmětu řízení a toho, co je po něm požadováno, stejně tak jako otázky nesení důkazního břemene. Uvádí-li žalobce v rámci žaloby určité důkazní prostředky nad rámec toho, co uplatnil v řízení před správcem daně, zjevně mu nic nebránilo v tom tyto důkazní prostředky navrhnout či předložit dříve. Mohl tak činit tím spíše, byl-li si vědom toho, jaké právní závěry dovozují správní orgány na základě důkazních prostředků jím dosud uplatněných, a to na základě předchozího rozhodnutí o odvolání, a předcházejícího řízení o žalobě, na základě které bylo vydáno posléze napadené rozhodnutí. V celé věci je totiž podstatné to, že průvodní osvědčení EUR. 1 bylo ze strany celních orgánů země vývozu zneplatněno, ať již se tak stalo z jakýchkoli důvodů, přičemž neplatnost průvodního osvědčení je právní skutečností závaznou pro celní orgány země dovozu a zakládá jejich povinnost postupovat následně dle čl. 220 odst. 1 celního kodexu, tedy doměřit clo z dovezeného zboží. Poskytuje-li následující ustanovení čl. 220 odst. 2 celního

kodexu dovozci určité dobrodiní spočívající v kontextu předmětného případu v zamezení dopadu negativního výsledku verifikačního řízení do jeho právní sféry, je na dovozci a v jeho vlastním zájmu snažit se jemu dostupnými prostředky prokázat naplnění podmínek pro uplatnění uvedeného dobrodiní, tedy výjimky z jinak obecné povinnosti celních orgánů clo doměřit. Žalobce je toho názoru, že celní orgány nemají pochybnosti o tom, že dovezené vozidlo je původním produktem v EU, pouze pochybují o tom, že žalobce bude schopen tento původ prokázat. Takové tvrzení jde však zcela mimo problém, který je předmětem celého daňového řízení. Žalobce účelově pomíjí základní již výše zmíněné pravidlo zakotvené v ustanovení čl. 220 odst. 1 celního kodexu, dle kterého mají celní orgány obecnou povinnost vyměřit clo či jej vyměřit dodatečně, nebylo-li toto v původním celním řízení vyměřeno v souladu s právními předpisy. Ustanovení čl. 220 odst. 2 celního kodexu představuje výjimku z uvedeného pravidla, kterou je možno aplikovat toliko za splnění zákonem stanovených podmínek. Jak bylo zmíněno, negativní výsledek verifikace je pro celní orgány závazný z pohledu čl. 220 odst. 1 celního kodexu, neboť přiznat preferenční výhody ve vztahu k dovezenému zboží lze jen při splnění požadavku průkazu jeho preferenčního původu. Kdokoli může důvodně předpokládat určitý původ zboží, nicméně jeho preferenční původ pro účely celních výhod je nutno prokázat, a to předložením zákonem předvídaného důkazu, kterým může být osvědčení o původu zboží EUR. 1. Stejně jako nelze na základě domněnek a zkušeností přiznat bez důkazu původu preferenční zvýhodnění při propuštění zboží do navrženého celního režimu v době dovozu, nelze tak činit ani následně, jde-li o aplikaci výjimky zakotvené v čl. 220 odst. 2 celního kodexu. Ve vztahu k námitkám ohledně právního hodnocení některých důkazů předložených žalobcem uvádí žalovaný následující. Doklad o nabytí vozidla jistě může být podkladem pro zjištění, zda vozidlo nedoznalo změn, které by mohly ovlivnit jeho původ, pokud by doklad o koupi takové skutečnosti obsahoval a tyto skutečnosti by bylo možno ověřit. K neupotřebitelnosti dokladu o koupi z hlediska skutkového stavu věci (nikoli tedy k relevanci, jak žalovaný zavádějícím způsobem tvrdí) však žalovaný v daném případě nedospěl na základě obecné povahy tohoto dokladu, ale s ohledem na jeho konkrétní obsah, který měl vypovídací hodnotu toliko co do označení vozidla, jeho VIN kódu a ceny. Ohledně údajné notoriety stran původu dovezeného vozidla v EU se žalovaný dostatečně vyjádřil v rámci napadeného rozhodnutí, přičemž lze v tomto směru odkázat současně na výše uvedené. Notorieta, kterou pojmově není třeba dokazovat, nemůže být preferenční původ zboží, neboť preferenční původ zboží je nutno dokázat, mají-li být ve vazbě na návrh dovozce uplatněna při dovozu zboží preferenční zvýhodnění, která lze přiznat pouze za splnění podmínek po původní produkty. Protokol v ustanovení o prokazování původu zboží žádnou nespornou všeobecně známou skutečnost, kterou není třeba dokazovat, nezná a nepracuje s ní jako s možným podkladem pro vydání osvědčení o původu EUR. 1. Žalovaný odkázal v tomto směru v rámci napadeného rozhodnutí na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13.9.2007, č.j. 2 Afs 34/2007-69, který řeší otázku nemožnosti založit závěr o původu zboží na pravděpodobnosti, jehož závěry považuje žalovaný v tomto směru za výstižné.

IV.

Posouzení věci soudem.

Podle ustanovení § 264 odst. 1 daňového řádu řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.

Vzhledem k tomu, že celní řízení bylo vydáním napadeného rozhodnutí dokončeno již za účinnosti daňového řádu, když daňový řád nabyl účinnosti dne 1.1.2011 a napadené rozhodnutí bylo vydáno dne 24.8.2012, bylo nezbytné v celním řízení, pro které na základě ustanovení § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona platí daňový řád, aplikovat i ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu.

Podle ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.

Smysl ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu je výstižně popsán již v důvodové zprávě k daňovému řádu (dostupná na www.psp.cz), ve které bylo uvedeno, že „vzhledem k tomu, že po dokazování, které proběhne před odvolacím orgánem, bude vydáno rozhodnutí konečné (pravomocné), a subjekt nespokojený s jeho výsledkem bude nucen proti výsledku bojovat u soudu, event. se pokusí o využití mimořádných opravných prostředků, se navrhuje v odstavci 2 poskytnout oběma stranám před vydáním rozhodnutí ve věci odvolání určitý prostor pro případný dialog nad provedeným dokazováním. Odvolateli tak bude umožněno, aby se vyjádřil k provedenému dokazování (ke zjištěným skutečnostem a důkazům, které je prokazují), případně navrhl jeho doplnění. O případném jednání, v jehož rámci je odvolatel seznamován s dosavadními výsledky dokazování, se ve smyslu § 60 sepisuje protokol. Obdobně musí odvolací orgán postupovat i v případě, že dospěje k jinému právnímu názoru v dané věci, nežli měl správce daně prvního stupně, a tato změna by měla za následek zhoršení postavení odvolatele. Odvolatel je tak při zachování principu apelace chráněn před tzv. překvapivými rozhodnutími tím, že mu bude poskytnut prostor k vyjádření, neboť proti výslednému rozhodnutí již není možné odvolání, pouze soudní přezkum“.

V odborné literatuře se k výkladu ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu podává, že „pokud jde o doplňované dokazování, má nově správní orgán povinnost, dříve než vydá rozhodnutí, daňový subjekt seznámit se zjištěnými novými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a musí mu poskytnout lhůtu, ve které se k nim může vyjádřit. Z takto formulované povinnosti vyplývá, že jej musí seznámit nejen s tím, jaké důkazní prostředky byly provedeny, ale zároveň s tím, které z nich osvědčil jako důkazy, tedy se svými závěry, které z nich dovozuje. Toto seznámení tak je jakýmsi „předběžným odůvodněním“ rozhodnutí, které odvolací orgán hodlá následně vydat. Obdobně musí odvolací orgán postupovat, pokud hodlá své rozhodnutí postavit na právním názoru odlišném od právního názoru správce daně prvního stupně, a který ovlivní rozhodnutí o odvolání v neprospěch odvolatele. Seznámení musí být provedeno jasně, srozumitelně a především konkrétně. Musí tedy obsahovat nejen uvedení konkrétních provedených důkazů, ale především jejich hodnocení, která z nich

jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti lze dovodit pro zjištění skutkového stavu. Tuto povinnost odvolací orgán nesplní, pokud by pouze souhrnně odkázal na provedené důkazy a popsal nová skutková zjištění, aniž by ze seznámení byla patrna hodnotící úvaha odvolacího orgánu o provedených důkazech“. Dále, že smyslem ustanovení § 115 odst. 2 věta první daňového řádu je „poskytnout odvolateli ještě prostor k tomu, aby se dalšími důkazními prostředky pokusil zvrátit skutková zjištění, z nichž hodlá odvolací orgán vycházet, považuje-li je za nesprávná nebo neúplná, a zabránit tak případným vadám odvolacího řízení a rozhodnutí. Vytváří se tak poměrně časově krátký prostor pro to, aby mohl uvnitř daňového řízení pokračovat ještě dialog o tom, jaký byl skutkový stav a do jaké míry byl zjištěn a prokázán ve své úplnosti“. Vše viz. Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žižková, M. Daňový řád, Komentář. I. díl. Praha : Wolters Kluwer ČR, a.s., 2011, s. 714 až 715, body 7, 8, 11.

Na rozdíl od odůvodnění prvoinstančního rozhodnutí, kde bylo ve vztahu k žalobcem předloženým důkazům pouze uvedeno, že „...dlužník nepředložil ve stanovené lhůtě žádný jiný důkaz, jež by bylo možno uznat jako důkaz vyvracející výsledek verifikačního řízení...“ se žalovaný konkrétním způsobem zabýval vyhodnocením žalobcem předložených důkazů a jejich významem pro celní řízení. Dlužno doplnit, že ze žádné jiné listiny založené ve správních spisech nevyplývá, že by správní orgány kdykoli v průběhu správního řízení prováděly dokazování za účelem ověření skutečnosti, zda se žalobci podařilo, či nepodařilo osvědčit, že se v případě předmětného automobilu jedná o „původní produkt“ ve smyslu hlavy II Protokolu č. 3, a že žalobce seznámily s hodnocením jím předložených důkazů ve vztahu k prokázání této skutečnosti a umožnily mu vyjádřit se k provedení dokazování, resp. ke zjištěným skutečnostem) a případně navrhnout jeho doplnění.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že „podmínek pro dodatečné zaúčtování cla. Hodlá-li se za těchto okolností odvolatel dovolávat výjimky zakotvené v čl. 220 odst. 2 celního kodexu, je povinen unést důkazní břemeno stran splnění podmínek pro uplatnění této výjimky, přičemž za daných skutkových okolností jej současně ve smyslu výše uvedeného stíhá důkazní břemeno ohledně prokázání správnosti popisu skutečností podaným vývozcem ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) třetího pododstavce celního kodexu. Za tímto účelem tedy odvolatel předložil technický průkaz dovezeného vozidla a doklad o nabytí vozidla ve Švýcarsku, poukázal dále na kód VIN vozidla a údajnou notorietu ohledně původu vozidel Citroen Picasso. Ohledně navrženého listinného důkazu v podobě dokladu o nabytí vozidla (předloženého v rámci podání návrhu na propuštění vozidla do volného oběhu ve Společenství) je celní ředitelství toho názoru, že se jedná o důkaz neupotřebitelný z hlediska skutkového stavu věci, neboť neobsahuje žádný údaj o původu dovezeného motorového vozidla, vyjma údaje o kódu VIN vozidla přejatého z technického průkazu vozidla. Celní ředitelství se tedy dále zabývalo listinným důkazem v podobě technického průkazu vozidla, který obsahuje údaj o kódu VIN VF7CHRHYB39231082, přičemž jiný údaj o původu či alespoň místu výroby vozidla tento důkaz neobsahuje. Dle prvních dvou písmen kódu VIN lze identifikovat jako místo výroby vozidla Francii. Místo výroby však nelze bez dalšího považovat za místo původu, tím spíše pak původu preferenčního. Otázkou relevance údaje o místu výroby motorového vozidla uvedeného v technickém průkazu takového vozidla ve vztahu k preferenčnímu původu vozidla se zabýval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 24.4.2008, č.j. 9 Afs 107/2007-77 (dostupné z www.nssoud.cz), v rámci kterého konstatoval, že „...údaj o místu

výroby v technickém průkazu předmětného vozu sám o sobě neprokazuje původ tohoto automobilu ve Společenství ve smyslu podmínek stanovených Protokolem, které jsou zcela specifické. Pokud se totiž v daném případě hovoří o původu zboží, není tím automaticky myšleno, kde byl automobil vyroben či zakoupen, ale zda splňuje podmínky pro uznání původu ve Společenství, tedy že se v daném případě jedná o zboží ve smyslu „původní výroby“ tak, jak stanoví čl. 2 a čl. 6, ve spojení s přílohou II (kapitolou 87) Protokolu. Dle uvedených předpisů je pro určení původu motorového vozidla určující, zda hodnota všech použitých materiálů nepřesahuje 40 % ceny výrobku ze závodu“. Dále pak Nejvyšší správní soud doplňuje, že „...stěžovatelem poskytnutá a technickým průkazem doložená informace o tom, kde bylo osobní vozidlo vyrobeno, sama o sobě není s to prokázat, že země výroby předmětného automobilu je zároveň zemí, kde tento výrobek získal preferenční původ. Dle pravidel původu obsažených v citovaných ustanoveních Protokolu má totiž na původ zboží vliv jakékoli opracování či zpracování výrobku. Proto se zejména u ojetých automobilů, u kterých v průběhu jejich užívání dochází k různým opravám a úpravám, nelze pouze s takto předloženým důkazním prostředkem spokojit“.. Ačkoli Nejvyšší správní soud vyslovil uvedené závěry v souvislosti s uplatněním Protokolu č. 4 Evropské dohody zakládající přidružení mezi ČR a Evropskými společenstvími a jejich členskými státy, platí v plné šíři také ve vztahu k Protokolu č. 3 o definici pojmu „původní produkty“ a o metodách správní spolupráce, který je jedním z podkladů tohoto rozhodnutí, neboť upravuje shodnou problematiku a to v zásadě shodnou formou. Původ zboží, tedy místo (země) odkud zboží pochází či kde bylo vyrobeno, v zásadě nijak nesouvisí s jeho preferenčním původem, tedy původem, který při splnění podmínek zakládá nárok na preferenční zacházení v zemi dovozu, zpravidla tedy uplatnění nulové sazby cla. Nutnost důsledného odlišování obou pojmů jednoznačně vyplývá z obsahu Protokolu, konkrétně článku 2 o definici pojmu „původní produkty“ ve spojení s článkem 5 týkajícím se zcela získaných produktů a s ohledem na typ zboží pak především článkem 6 včetně přílohy II Protokolu, které se týkají dostatečně zpracovaných nebo opracovaných produktů. Pro určení toho, zda se jedná v případě konkrétního zboží o původní produkt ve smyslu čl. 2 Protokolu je tak určující nikoli to, kde bylo zboží vyrobeno, ale především prokázání splnění podmínek dostatečného zpracování či opracování výrobků tak, aby tyto mohly být považovány za původní produkty. Uvedenému ostatně jednoznačně nasvědčuje také demonstrativní výčet podpůrných dokladů ve smyslu čl. 28 Protokolu, na jejichž základě může být vydáno průvodní osvědčení EUR. 1 a kterými by měl disponovat vývozce, který vydání takového osvědčení požaduje. Ve vztahu k navrženému důkazu ve formě technického průkazu dovezeného vozidla lze tedy uzavřít, že tento obsahuje v registrovaném kódu VIN vozidla údaj o zemi výroby, který však není bez dalšího způsobilý prokázat to, k čemu je odvolatel ve smyslu výše uvedeného oprávněn, tedy prokázat, že dovezenému vozidlu svědčí preferenční původ ve smyslu Protokolu. Totéž, co bylo uvedeno ve vztahu k důkazu ve formě technického průkazu vozidla, platí stejně tak pro navržený důkaz v podobě kódu VIN, neboť, jak již bylo zmíněno, technický průkaz jiný údaj o zemi výroby či původu neobsahuje. Obdobně pak tyto závěry platí též ve vztahu k navrženému podkladu v podobě údajné notoriety ohledně výroby vozidel Citroen Picasso v EU, neboť jakkoli může být obecně známou skutečností výroba těchto vozidel v EU (což se však odvolací orgán v dané souvislosti nedomnívá), nemá taková skutečnost bez dalšího relevanci potřebnou k prokázání preferenčního původu konkrétního vozidla. K problematice týkající se posledně uvedeného návrhu odvolatele ohledně obecně známé skutečnosti o místě výroby určitých vozidel lze na doplnění zmínit závěry Nejvyššího správního soudu uvedené v rozsudku tohoto soudu ze dne 13.9.2007, č.j. 2 Afs 34/2007-69,

kde se uvedený soud vyjadřoval k otázce preferenčního původu vozidel Škoda při dovozu do České republiky. Nejvyšší správní soud v této souvislosti uvedl, že „V daném případě je třeba zdůraznit, že není rozhodné, zda je předmětem dovozu zboží, u něhož je velká pravděpodobnost, že bylo vyrobeno v České republice (jako např. právě automobily Škoda) nebo zboží, které mohlo být vyrobeno kdekoli na světě; k tomu, aby byl dovoz bez cla, je třeba, aby bylo dovážené zboží považováno za původní v České republice podle Evropské dohody. Nelze přiznávat zvýhodnění pouze na základě intuitivně určeného nebo očividného původu zboží. Pravidla určení původu se musí uplatňovat stejně na všechno zboží vymezené podle nějakého jiného hlediska než je jeho původ. Protokol č. 4 pokrývá všechno zboží dovážené ze členského státu Společenství do České republiky anebo z České republiky do některého ze členských států Společenství bez ohledu na svůj původ. Právě postupem jím předpokládaným se určí, jakého původu dané převážené zboží vlastně je: zda má původ v některém ze členských států Společenství, respektive Společenství jako celku (vzhledem k absenci celních kontrol na společných hranicích) či třetím státě (a kterém) na straně jedné anebo v České republice či třetím státě (a stejně tak kterém) na straně druhé“. Citovaný rozsudek se opět dotýkal uplatňování Protokolu č. 4 Evropské dohody zakládající přidružení mezi ČR a Evropskými společenstvími a jejich členskými státy, nicméně jeho závěry vzhledem k totožnosti právní úpravy Protokolu č. 4 a Protokolu č. 3, který je podkladem tohoto rozhodnutí plně dopadají také na projednávaný případ. Lze tedy uzavřít, že odvolatel jako osoba povinná zaplatit clo neprokázal prostřednictvím jím navržených důkazů správnost popisu skutečností uvedených vývozcem při podání žádosti o vydání předmětného průvodního osvědčení, tedy neprokázal, že by dovezenému vozidlu svědčil preferenční původ. Nelze tak, ve smyslu a na základě výše uvedeného, přijmout jiný závěr, než že vydání průvodního osvědčení EUR. I č. P0367892 nebylo chybou ze strany celních orgánů země vývozu, čímž není splněna jedna podmínka pro dodatečné nezaúčtování cla dlužného ze zákona ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) prvního pododstavce celního kodexu“.

Teprve z odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalobce dozvěděl, jaká skutková zjištění správní orgány ze žalobcem předložených listin učinily a jak tyto listiny hodnotily ve vztahu k ověření skutečnosti, zda se žalobci podařilo, či nepodařilo osvědčit, že se v případě předmětného automobilu jedná o „původní produkt“ ve smyslu hlavy II Protokolu č. 3. Teprve z odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalobce také dozvěděl, že dosud předložené listiny správním orgánům nepostačují k prokázání pro věc rozhodné skutečnosti.

Právě uvedené ostatně potvrdil sám žalovaný, když v závěru odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že „odvolatel ve svém odvolání současně uvádí, že s výše uvedenými otázkami aplikace čl. 220 odst. 2 celního kodexu se v odůvodnění tohoto rozhodnutí celní úřad dostatečně nevypořádal. Tuto odvolací námitku shledalo celní ředitelství důvodnou. Celní úřad omezil odůvodnění svého postupu toliko obecně poukazem na závaznost výsledku verifikačního řízení a povinnost vyměření cla dle čl. 220 odst. 1 celního kodexu, přičemž však zcela pominul relevantně posoudit příslušná ustanovení čl. 220 odst. 2 celního kodexu, která povinnost vyměření cla značně omezují. Celní úřad byl povinen splnění těchto podmínek sám zkoumat z úřední povinnosti a v tomto směru činit v řízení adekvátní procesní úkony. Nezbytnou náležitostí odůvodnění rozhodnutí v daňovém řízení, jak byly tyto náležitosti v době vydání napadeného rozhodnutí formulovány v rámci § 32 odst. 3 ZSDP, jsou pak důvody, které vedly k vydání rozhodnutí, a v případě rozhodnutí vydaného na základě

dokazování pak též skutečnosti, které má správce daně v řízení za prokázané a o které důkazy opírá svá skutková zjištění, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil a jak věc posoudil po právní stránce. Nelze než konstatovat, že celní úřad v tomto směru pochybil. Jedná se nicméně o vady odstranitelné, které zhojilo celní ředitelství tím, že učinilo v rámci řízení o odvolání adekvátní kroky a chybějící úvahy celního úřadu nahradilo v rámci tohoto rozhodnutí. Na základě výše uvedeného celní ředitelství konstatuje, že v rozsahu, v jakém bylo rozhodnutí odvoláním napadeno, neshledal napadené rozhodnutí a řízení, které rozhodnutí ve věci předcházelo, nezákonným či nesprávným, když vady uvedené výše odstranilo v rámci odvolacího řízení a vlastního rozhodnutí o odvolání. Celní ředitelství současně neshledalo žádné skutečnosti odvolatelem neuvedené, které by měli podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Proto celní ředitelství rozhodlo tak, jak je uvedeno ve výroku tohoto rozhodnutí“.

Z obsahu odůvodnění napadeného rozhodnutí je patrné, že žalovaný za účelem posouzení skutečností rozhodných pro vydání svého rozhodnutí, tj. zda se žalobci podařilo, či nepodařilo osvědčit, že se v případě předmětného automobilu jedná o „původní produkt“ ve smyslu hlavy II Protokolu č. 3, prováděl dokazování. Ke svým závěrům totiž nemohl dospět jinak, než učiněním konkrétních skutkových zjištění z obsahu listin předložených žalobcem.

Ač žalovaný prováděl v rámci odvolacího řízení dokazování, nepostupoval podle § 115 odst. 2 daňového řádu a žalobce před vydáním napadeného rozhodnutí neseznámil se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a neumožnil mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Žalovaný se tak dopustil závažného procesního pochybení, neboť žalobci především znemožnil vznést námitky proti učiněným skutkovým zjištěním a zpochybnit tím jejich správnost a současně mu znemožnil eventuálně zvrátit důkazní situaci ve svůj prospěch označením či předložením dalších důkazů. Pochybení žalovaného mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, neboť pokud by se žalobci podařilo zvrátit důkazní situaci ve svůj prospěch, nemohlo by napadené rozhodnutí vyznít v jeho neprospěch.

Pochybení žalovaného je současně porušením ustanovení § 6 odst. 2 daňového řádu, podle kterého osoby zúčastněné na správě daní a správce daně vzájemně spolupracují, a to nejen z toho důvodu, že ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu lze považovat za provedení zásady spolupráce, ale také z toho důvodu, že žalovaný nerespektoval prohlášení žalobce učiněné v doplnění odvolání, který v souvislosti s označením důkazů uvedl: „*to vše s výhradou eventuálních důkazů dalších, bude-li to nutné. V takovém případě odvolatel očekává součinnost celních orgánů*“. Pokud by žalovaný respektoval prohlášení žalobce a žalobci by alespoň sdělil, že dosavadní důkazy k prokázání rozhodné skutečnosti nepostačují, k porušení ustanovení § 115 odst. 2 věta první daňového řádu by s největší pravděpodobností nedošlo.

V.

Rozhodnutí soudu.

Vzhledem k tomu, že žaloba byla důvodná, soud napadené rozhodnutí zrušil pro vadu řízení (§ 78 odst. 1 s.ř.s.). S ohledem na zrušení napadeného rozhodnutí, soud současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). Správní orgán je

v dalším řízení vázán právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

VI.
Náklady řízení.

Žalobce měl ve věci plný úspěch, a proto mu soud přiznal v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 3.000 Kč a v odměně advokáta za 2 úkony právní služby, a to za jeden úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a) a jeden úkon právní služby podle § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, když advokát jménem žalobce podal žalobu. Podle § 9 odst. 3 písm. f) a § 7 bod 5. advokátního tarifu, činila v rozhodném období sazba za jeden úkon právní služby ve věcech žalob projednávaných podle soudního řádu správního částku 2.100 Kč, tj. 4.200 Kč za dva úkony právní služby. Podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu má advokát za jeden úkon právní služby nárok na paušální částku ve výši 300 Kč. Advokát ve věci učinil celkem dva úkony, a proto soud přiznal žalobci částku ve výši 600 Kč. Vzhledem k tomu, že zástupcem žalobce je advokát, který je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku odpovídající této dani. Částka daně z přidané hodnoty činí 1.008 Kč, náklady řízení tedy včetně DPH činí částku ve výši 8.808 Kč. Lhůtu k plnění určil soud podle § 160 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. ve spojení s § 64 s.ř.s. Místo plnění určil soud v souladu s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. ve spojení s § 64 s.ř.s.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud (§ 12 odst. 1, § 102, § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.).

V Plzni dne 30. dubna 2013

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení: Lenka Kovandová