



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 **V.S., bytem..., zastoupeného Mgr. Lukášem Zscherpem, advokátem se sídlem Plzeň, Lochotínská 18,** proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel, se sídlem Praha 4, Budějovická 7, o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň ze dne 5. 11. 2009, čj. 9273-2/09-1601-21**

t a k t o:

- I. Rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň ze dne 5. 11. 2009, čj. 9273-2/09-1601-21 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 16.520 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Lukáše Zscherpa, advokáta.**

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 4.11.2009, čj. 9273-2/09-1601-21 (*dále jen napadené rozhodnutí*), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu Plzeň (*dále jen celní úřad*) dodatečnému platebnímu výměru č. 9965200167 ze dne 18.6.2009 vydanému pod čj. 10754/2009-166500-021 (*dále jen dodatečný platební výměr, resp. DPV*), jímž bylo žalobci jako fyzické osobě doměřeno clo za dovoz osobního automobilu ve výši 18.011 Kč.

II. Důvody žaloby

2. Žalobce napadal rozhodnutí v celém rozsahu s tím, že jím a dodatečným platebním výměrem byl zkrácen na svých právech. Tvrdil, že žalovaný nesprávně zjistil skutkový stav věci, nepřihlédl k žalobcem uplatněným tvrzením ani k důkazům svědčícím ve prospěch žalobce, po právní stránce věc nesprávně posoudil a porušil v průběhu řízení o odvolání procesní práva žalobce způsobem, který má za následek nezákonné rozhodnutí ve věci.

3. Žalobce namítal, že byl dodatečný platební výměr z 18.6.2009 potvrzen žalovaným i když neměl celní úřad v době jeho vydání k dispozici vyjádření žalobce, ačkoliv bylo zasláno faxem 3.6.2009 a doplněno písemným podáním 4.6.2009. Žalovaný proto neměl odvolání zamítnout, ale měl postupovat podle § 90 odst. 1 písm. a), b) správního řádu a dodatečný platební výměr zrušit a věc vrátit celnímu úřadu k novému projednání nebo řízení zastavit. Dle žalovaného nebylo chybou, když celní úřad na vyjádření žalobce nereagoval, neboť nemělo vliv na vydání DPV, protože neobsahovalo žádný důkaz vyvracející výsledek verifikačního řízení. S tímto závěrem žalovaného žalobce nesouhlasil a argumentoval čl. 27 Protokolu č. 3 k dohodě mezi EU a Švýcarskem, podle něhož mohou být jako dokumenty pro vydání resp. verifikaci průvodního osvědčení i dokumenty podpůrné, dokumenty prokazující původ použitých materiálů vydané nebo vystavené ve Společenství nebo ve Švýcarsku, pokud takové dokumenty mohou být použity v souladu s národními obecně závaznými předpisy. Takovým podpůrným dokumentem je osvědčení o původu vystavené autorizovaným dovozcem zboží do země, odkud bylo pořízeno žalobcem, které přiložil žalobce k vyjádření s tím, že dalšími podpůrnými dokumenty disponuje přímo autorizovaný dovozce, společnost RENAULT SUISSE SA. I kdyby měl celní úřad zato, že předložené důkazy nejsou relevantní, neopravňuje ho to k odůvodnění rozhodnutí, v němž se nevyjádří k námitkám, podnětům a důkazům žalobce. V rozhodnutí prvoinstančního správního orgánu náležité odůvodnění zcela absentuje. Žalovaný nejenže nesprávně věc posoudil po právní stránce, ale nepřihlédl ani k žalobcovým tvrzením a jím navrženým důkazům svědčícím v jeho prospěch.

4. Žalobce dále namítal, že dovážené zboží splňuje kriteria pro přiznání preferenčního sazebního opatření ve smyslu čl. 20 odst. 3 bod d) celního kodexu, a to i přesto, že si je vědom výsledků verifikačního řízení před celními orgány ve státě vývozce. Žalobci však nelze klást k tíži, že vývozce již na uvedené adrese nesídlí a neplní proto své povinnosti v rámci verifikačního řízení, to vše za situace, kdy je žalobce ochoten činit potřebné kroky k řádnému dokončení verifikace a prokázání pravosti zboží. Dle žalobce lze osvědčení o původu vozidla RENAULT Laguna VIN: VF1KGOF0629381994 z 15.5.2009 uznat jako důkaz; je dokumentem podpůrným dle čl. 27 Protokolu č. 3 k dohodě mezi EU a Švýcarskem, tzn. důkazem osvědčujícím pravost průvodního osvědčení EUR.1 č. P 0215601, zejména když švýcarské celní orgány neučinily závěr o nepravosti průvodního osvědčení EUR.1 a jen konstatovaly, že dodavatel již na uvedené adrese nesídlí.

5. I pokud by žalovaný učinil závěr, že není oprávněn nahradit verifikační pravomoc švýcarských celních orgánů a učinit si na základě předložených důkazů úsudek o pravosti osvědčení EUR.1, je namístě, aby bylo stanovisko žalobce s příslušnými důkazy prokazujícími pravost dokumentu EUR.1 postoupeno celním úřadům ve Švýcarsku k provedení, resp.

obnově verifikačního řízení, v jehož průběhu bude přihlédnuto i k přiloženému podpůrnému dokumentu. Žalovaný se s touto otázkou nevyrovnal a pouze konstatoval, že předložený důkaz nelze za důkaz v dané věci považovat, a celní úřad se vůbec nevyjádřil. Postup obou správních orgánů je netransparentní. Žalobce je nepřiznáním preferenční celní sazby sankcionován za jednání třetích osob, které nemůže ovlivnit, což považuje za nepřípustné. Jedná se sice o preferenci, ale nárokovou, na kterou má žalobce při splnění určitých předem daných podmínek nárok. Nejedná se o preferenci, která by závisela na uvážení správního orgánu. Žalobce předložil požadované dokumenty příslušnému celnímu orgánu (zejména EUR.1) a byl v dobré víře, že podmínky pro přiznání preferenční celní sazby splnil. Považuje za nepřiměřené riziko, aby splnění podmínek záleželo jen na skutečnosti, zda se švýcarskému celnímu orgánu podaří kontaktovat třetí subjekt. Nemůže nést riziko za postup cizozemského správního orgánu a za protiprávní jednání (nekonání) třetího subjektu vůči tomuto celnímu orgánu. Žalobce nemá zákonnou možnost nahradit verifikační pravomoci celního úřadu. Jinak by tomu bylo za situace, kdy by cizozemský celní orgán zjistil nebo dokonce prokázal, jakoukoliv nesprávnost v žalobcem přeložených dokladech, pak by důkazní břemeno po právu tížilo žalobce.

6. Dle žalobce postup žalovaného prolamuje jeden ze základních postulátů právního státu, a to presumpci správnosti veřejné listiny. Ačkoliv švýcarským celním orgánem ani žalovaným nebyla prokázána nepravost nebo nesprávnost osvědčení EUR. 1 č. P 0215601, žalovaný jej odmítl považovat za bezvadnou veřejnou listinu a na podkladě této úvahy vydal napadené rozhodnutí. Takový postup je však v hrubém rozporu se zásadou předvídatelnosti práva a ochrany dobré víry třetích osob. Žalobce, ani při vynaložení maximální podnikatelské opatrnosti, kterou po něm lze spravedlivě požadovat, nemohl předpokládat, že vývozce odmítne poskytnout celnímu orgánu v místě svého podnikání součinnost. Žalobce se naopak v zájmu zachování svých práv snaží prokázat všemi dostupnými prostředky skutečnosti, které měl prokazovat vývozce. Taková dobrá víra žalobce by měla požívat právní ochrany. K této námitce uplatněné již ve správním řízení se žalovaný rovněž nevyjádřil.

7. Pokud by žalovaný měl přes uvedené stále za to, že nejsou splněny podmínky pro postup žalobcem výše popsany, měl by postupovat podle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, tedy neprovádět dodatečné záúčtování cla, neboť žalobce byl od počátku obchodního případu do dne doručení oznámení o zahájení řízení o vyměření cla (čj. 17983/08-166500-021 ze dne 29.09.2008) v dobré víře, že je řádně prokázán původ zboží a splněny podmínky pro přiznání preferenční celní sazby. Jako deklarant neměl důvod pochybovat, že by osvědčení o původu zboží EUR. 1 bylo vydáno prodávajícím příslušným švýcarským celním úřadem neoprávněně. V opačném případě by obchodní případ neuskutečnil. Od okamžiku, kdy se o pochybnostech o původu zboží dozvěděl, snaží se vlastními prostředky zjistit a prokázat skutečný původ zboží. Žalovaný se dopustil nezákonnosti, když provedl doučtování cla a nezohlednil dobrou víru, kterou byl žalobce připraven před celními orgány prokazovat. Ani s touto námitkou uplatněnou již ve správním řízení se oba správní orgány nezabývaly.

8. Žalobce odkázal v této souvislosti na judikaturu Evropského soudního dvora; na rozhodnutí z 6.7.2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL [2006] Sb. rozh. s. 1-6161, kde Evropský soudní dvůr shrnul, pokud je dodání uskutečněno pro osobu povinnou k dani,

kteřá nevěděla a nemohla vědět, že dotyčné plnění je součástí podvodu spáchaného prodávajícím, evropské právo brání pravidlu vnitrostátního práva, podle kterého zrušení smlouvy o prodeji na základě ustanovení občanského práva, které způsobuje absolutní neplatnost této smlouvy pro rozpor s veřejným pořádkem z důvodu protiprávnosti na straně prodávajícího, vede ke ztrátě nároku na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené touto osobou povinnou k dani. Naopak, pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Na stejných principech stojí závěry Evropského soudního dvora v rozsudku C 409/04 Teleos, Sb. rozh. 2007, 1-07797, z něhož žalobce citoval. Výklad Evropského soudního dvora je následován Nejvyšším správním soudem, podle jehož judikatury nárok na odpočet daně, jakož i uznání daňového výdaje, nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět (viz rozsudky čj. 8Afs 94/2006, čj. 5Afs 129/2006, čj. 1Afs 15/2008).

9. Z citované judikatury dle žalobce vyplývá, že dovozce - deklarant, musí jednat v dobré víře, aby se mohl v celní oblasti dovolávat svého nároku. Ačkoli situace, v níž se nachází žalobce, nenaplnuje znaky typického tzv. kolotočového podvodu (nevyskytuje se zde žádný chybějící subjekt, který by neodvedl příslušnou sazbu cla), její základní atributy mohou být identické - na straně vývozce mohlo dojít k podvodnému jednání, jehož cílem bylo fingovat určité jednání - dodání původního zboží žalobci (možná se záměrem zkrátit daňovou povinnost v místě podnikání - zatajit určitý prodej), mající bezprostřední dopad na celní pozici žalobce. Svoji dobrou víru může žalobce dle názoru Nejvyššího správního soudu osvědčit pouze v případě, že je v celním řízení prokázáno, že nevěděl nebo s přihlédnutím ke všem objektivním skutečnostem nemohl vědět, že se svou transakcí účastní plnění, které je součástí podvodu. Žalobce dostal svým povinností jednat s veškerou rozumnou opatrností, jak předvídá Nejvyšší správní soud v rozsudku čj. 9Afs 67/2007, kde uvádí, že *pro podnikatele to znamená věnovat zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům, aby v případě odhalení podvodného jednání nevznikly pochybnosti o tom, že o podvodu věděli či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohli. Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů*. Z tohoto důvodu si proto žalobce nechal předložit při koupi zboží příslušný doklad EUR.1, ale v rámci vlastní „verifikační“ činnosti požádal i o potvrzení původu vozidla přímo u výrobce zboží, který původ zboží potvrdil. Za těchto okolností by dobrá víra měla žalobce v souladu s citovanou judikaturou chránit. Žalovaný považuje uvedené rozsudky za irrelevantní s tím, že se v posuzovaném případě jedná o verifikaci průvodního osvědčení EUR.1 dle Protokolu č. 3 k dohodě mezi EU a Švýcarskem. Dle žalobce jsou však i zmíněné rozsudky nadány jistou mírou závaznosti pro celní orgány v České republice, které by je měly vnímat jako jakýsi neautonomní pramen práva, standart, který je třeba používat v právním diskursu a vnímat jejich odkaz. Žalobce spatřoval pochybení žalovaného i v tom, že se závěry citované judikatury de facto nevypořádal a její právní odkaz neaplikoval.

III. Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný navrhol zamítnutí žaloby a jeho vyjádření k žalobě bylo totožné s odůvodněním napadeného rozhodnutí.

IV. První posouzení věci krajským soudem

11. Při přezkoumání napadeného rozhodnutí soud vycházel podle § 75 odst. 1 s.ř.s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, podle § 75 odst. 2 s.ř.s. přezkoumal napadený výrok rozhodnutí v mezích žalobou včas uplatněných žalobních bodů, neshledal při tom vady podle § 76 odst. 2 s.ř.s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

12. Na problematiku v dané právní věci dopadá právní úprava obsažená v zákoně č. 13/1993 Sb., celní zákon (*dále jen celní zákon*), Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (*dále jen celní kodex*).

13. Dále je nutno vycházet z mezinárodní smlouvy „Dohoda mezi Evropským hospodářským společenstvím a Švýcarskou konfederací“, platné od 1.1.1973, publikované v Úředním věstníku Evropské unie pod č. L 300/72 (*dále jen Dohoda*). Protokol č. 3 Dohody obsahuje definici pojmu „původní výrobky“ a metody administrativní spolupráce (*dále jen „Protokol č. 3“*).

14. Krajský soud napadené rozhodnutí zrušil rozsudkem ze dne 30. 3. 2011, čj. 57Ca 113/2009-77. Rozsudek krajského soudu byl z podnětu kasační stížnosti žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2012, čj. 5 Afs 42/2011-112 (*dále jen „zrušující rozsudek“*). Nejvyšší správní soud zavázal krajský soud v souladu s § 110 odst. 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, (*dále jen „s.ř.s.“*) právním názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku, že by *měl krajský soud v dalším řízení posoudit, zda žalobce unesl své důkazní břemeno předložením prohlášení společnosti Renault Suisse SA, jak tvrdil v žalobě. Krajský soud by měl přihlédnout zejména k tomu, že osoba povinná zaplatit clo může unést své důkazní břemeno tehdy, pokud prokáže, že předmětné osvědčení vydané orgány třetí země bylo založeno na správném popisu skutečností (viz rozsudek Beemsterboer, bod 46). V případě průvodního osvědčení EUR.1 je třeba „za správný popis skutečností“ považovat pouze to, že zboží má preferenční původ, protože k ničemu jinému nemůže ani žádost o vydání průvodního osvědčení EUR.1 směřovat (viz zmiňované rozsudky ze dne 20. 7. 2011, č. j. 1 Afs 42/2011 – 209, ze dne 19. 7. 2012, č. j. 9 Afs 38/2011 – 94, nebo ze dne 29. 8. 2012, č. j. 8 Afs 10/2012 – 41). Právě a jen tuto skutečnost musí žalobce prokázat, chce-li využít dobrodiní čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.*

V. Druhé posouzení věci krajským soudem

15. Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku vycházel ze svého rozsudku v obdobné věci ze dne 20.7.2011, č.j. 1 Afs 42/2011-209 (dostupný na www.nssoud.cz), který byl

publikován pod č. 2492 v č. 2/2012 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu s právními větami: „I. Jestliže následkem nedbalosti výlučně na straně vývozce nejsou celní orgány schopny předložit důkaz, že osvědčení vydané orgány třetí země bylo založeno na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) třetího pododstavce nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, přísluší osobě povinné zaplatit clo, aby dokázala, že uvedené osvědčení vydané orgány třetí země bylo založeno na správném popisu skutečností. II. Nedbalost výlučně na straně vývozce zahrnuje i situace, kdy je vývozce nekontaktní nebo není schopen na žádost celních orgánů země vývozu předložit doklady, jež je povinen uchovávat“.

16. Nejvyšším správní soud připomněl, že „účelem dodatečné kontroly je ověření správnosti původu uvedeného v osvědčení EUR.1. Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že pokud dodatečná kontrola neumožňuje potvrdit původ zboží uvedený v osvědčení EUR.1, je třeba dovodit, že zboží je neznámého původu, a že tedy osvědčení EUR.1 a preferenční sazba byly poskytnuty neprávem (viz rozsudek Huygen a další, body 17 a 18; rozsudek ze dne 15. 12. 2011, Afasia, C-409/10, bod 44, či Beemsterboer, bod 34). Běžným důsledkem skutečnosti, že dodatečné ověření neumožňuje potvrdit původ zboží, je dodatečný výběr cla neuhrazeného při dovozu. Uvedl, že výjimku z dodatečného výběru cla představuje mimo jiné čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu (viz Afasia, body 46 a 47), jehož výklad je sporný v nyní posuzované věci.“

17. Článek 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu v rozhodném znění stanoví: „S výjimkou případů uvedených v čl. 217 odst. 1 druhém a třetím pododstavci se dodatečné zaúčtování neprovede, pokud [...] (b) částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo rozumným způsobem zjistit, a pokud tato osoba jednala v dobré víře a dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení. Pokud byl preferenční status zboží zjištěn na základě systému správní spolupráce s orgány třetí země, považuje se vydání potvrzení těmito orgány v případě, že se ukáže jako nesprávné, za chybu, kterou nebylo možné rozumným způsobem zjistit ve smyslu prvního pododstavce. Vydání nesprávného potvrzení však není chybou, je-li potvrzení založeno na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem, není-li zřejmé, že orgány vydávající potvrzení si byly vědomy nebo si měly být vědomy toho, že zboží nesplňuje podmínky pro preferenční zacházení. Osoba povinná zaplatit clo se může odvolat na dobrou víru, pokud je schopna prokázat, že v období dotyčných obchodních operací jednala s náležitou péčí, aby zajistila splnění všech podmínek pro preferenční zacházení. Osoba povinná zaplatit clo se však nemůže odvolat na dobrou víru, pokud Evropská komise zveřejní v Úředním věstníku Evropských společenství oznámení o tom, že existují odůvodněné pochybnosti, zda daná země správně uplatňuje preferenční režim. [...]“

18. Dále Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku uvedl, že „výklad čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu Soudní dvůr provedl v řadě svých rozhodnutí (viz např. rozsudky ze dne 12. 7. 1989, Binder, 161/88, body 15 a 16; ze dne 14. 5. 1996, Faroe Seafood, C-153/94 a C-204/94, bod 83; Beemsterboer, bod 28 a násl.; či Afasia, bod 41 a násl.; viz také usnesení ze dne 9. 12. 1999, CPL Imperial 2, C-299/98 P, bod 22; či ze dne 11. 10. 2001, Hinton, C-30/00, body 68 až 72). Z uvedené judikatury vyplývá, že celní orgány neprovedou dodatečné zaúčtování cla, pokud jsou zároveň naplněny tři podmínky: (1) clo nebylo vybráno následkem

chyby ze strany celních orgánů, (2) osoba povinná zaplatit clo jednající v dobré víře nemohla tuto chybu rozumným způsobem zjistit, a (3) tato osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se jejího celního prohlášení. Pokud jsou tyto podmínky splněny, osoba povinná zaplatit clo má právo na to, aby clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno (viz rozsudek ze dne 27. 6. 1991, Mecanarte, C-348/89, bod 12). Tyto závěry Nejvyšší správní soud plně převzal např. v rozsudcích ze dne 30. 7. 2008, č. j. 1 Afs 27/2008 - 97, č. 1701/2008 Sb. NSS, a ze dne 3. 8. 2011, č. j. 1 Afs 39/2011 - 95, www.nssoud.cz nebo v již zmiňovaných rozsudcích ze dne 20. 7. 2011, č. j. 1 Afs 42/2011 - 209, ze dne 19. 7. 2012, č. j. 9 Afs 38/2011 - 94, a ze dne 29. 8. 2012, č. j. 8 Afs 10/2012 - 41. Naplnění druhé a třetí podmínky nebylo v posuzované věci sporné. Zbývá proto posoudit splnění první podmínky, tj. zda clo nemělo být zaúčtováno v důsledku chyby ze strany celních orgánů. Z judikatury Soudního dvora k této podmínce vyplývá, že cílem čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu je chránit legitimní očekávání osoby povinné zaplatit clo, pokud jde o opodstatněnost všech skutečností uvedených v rozhodnutí o vybrání cla. Legitimní očekávání osoby povinné zaplatit clo je však hodné ochrany pouze tehdy, pokud základ, na kterém toto očekávání spočívá, způsobily „samotné“ příslušné orgány. Jinými slovy, pouze chyby přičitatelné aktivnímu jednání příslušných orgánů zakládají právo na to, aby dovozní clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno (viz rozsudek Mecanarte, body 19 a 23). Uvedenou podmínku ovšem výrazně pozměňuje možné použití druhého a třetího pododstavce citovaného ustanovení. Nejvyšší správní soud nemá pochybnosti o tom, že hypotéza druhého pododstavce byla v posuzovaných věcech splněna. Švýcarské celní orgány totiž vydaly potvrzení (průvodní osvědčení EUR. 1), která se později ukázala jako nesprávná. Vydání průvodního osvědčení švýcarskými celními orgány lze v jednotlivých případech považovat za „chybu“, kterou nemohl žalobce (osoba povinná zaplatit clo) rozumným způsobem zjistit. Dále proto Nejvyšší správní soud posoudil možné použití třetího pododstavce a otázku přenosu důkazního břemene. Vydání nesprávného potvrzení totiž není chybou, pokud jsou splněny podmínky třetího pododstavce, tedy pokud je potvrzení založeno na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem, není-li zřejmé, že orgány vydávající potvrzení si byly vědomy nebo si měly být vědomy toho, že zboží nesplňuje podmínky pro preferenční zacházení“.

19. Nejvyšší správní soud dále uvedl, že „za situace, kdy celní orgány státu vývozu sdělí celním orgánům země dovozu, že verifikaci dokladů prokazujících původ předmětného zboží není možno provést, celní orgány dovozního státu jsou těmito legálně vyslovenými závěry vázány (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2008, č. j. 5 Afs 37/2007 - 49, publ. pod č. 1577/2008 Sb. NSS), dochází ke zneplatnění a odvolání průvodního osvědčení EUR. 1. Celní orgány dovozního státu jsou pak oprávněny dodatečně zaúčtovat clo. Ovšem pouze tehdy, pokud jsou schopny prokázat, že popis skutečností podaný vývozcem nebyl správný. To mohou celní orgány země dovozu učinit např. tehdy, dospějí-li celní orgány země vývozu v rámci procesu verifikace k závěru, že příslušné zboží s deklarovaným preferenčním původem nesplňuje ve skutečnosti některý z požadavků článků 2 až 14 Protokolu nebo některou z konkrétních podmínek uvedených v příloze II a III k tomuto Protokolu (např. nedodržení určitého výrobního postupu nebo překročení maximální procentuální hodnoty nepůvodních složek v konečném výrobku apod.). To ovšem předpokládá součinnost vývozce, který k takovým zjištěním poskytne celním orgánům země vývozu potřebné podklady demonstrativně uvedené v čl. 28 Protokolu, které mohou být následně poskytnuty celním orgánům země dovozu k unesení jejich důkazního břemene, že popis skutečností podaný

vývozcem nebyl správný. Pokud však vývozce potřebnou součinnost neposkytne, tj. potřebné doklady nemá nebo je nekontaktní (srov. zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2011, č. j. 1 Afs 42/2011 – 209, ze dne 19. 7. 2012, č. j. 9 Afs 38/2011 – 94, nebo ze dne 29. 8. 2012, č. j. 8 Afs 10/2012 – 41), takže celní orgán země vývozu nemůže ověřit preferenční původ zboží, celní orgán státu dovozu se dostává do důkazní nouze a není schopen prokázat, že tvrzení vývozce byla založena na nesprávném popisu skutečností. Protože je však důkazní nouze celních orgánů země dovozu způsobena výlučně chováním vývozce v rozporu s Protokolem, důkazní břemeno přechází na osobu povinnou zaplatit clo, která musí prokázat, že popis skutečností podaný vývozcem byl správný, a vydání nesprávného osvědčení tak bylo „chybou“. Nesprávné jednání nebo chyba vývozce patří k běžným obchodním rizikům osoby povinné zaplatit clo a nemohou být v rámci jejich obchodních vztahů považovány za nepředvídatelné. Ačkoliv totiž osoba povinná zaplatit clo nemá žádný vliv na jednání svých smluvních partnerů, může svobodně volit tyto partnery a musí učinit vhodná opatření proti riziku jejich nesprávného počínání (viz stanovisko generální advokátky Kokott ze dne 8. 9. 2005 ve věci Beemsterboer, bod 51). Obrácení důkazního břemene v případě, že vývozce nesplnil své povinnosti, je také v souladu se zájmem EU zabránit nesrovnalostem a podvodům při dovozu zboží do preferenčního systému (viz tamtéž)“.

20. Dle Nejvyššího správního soudu „pokud švýcarské celní orgány v rámci verifikačního řízení dospěly k závěru, že preferenční původ dovezeného zboží nelze prokázat, protože vývozce nebyl schopen předložit příslušné doklady, je spravedlivé, aby možnost prokázat tento preferenční původ byla umožněna dovozci, kterému by jinak scházela jakákoliv obrana. Žalobce je tedy oprávněn v rámci řízení o doměření cla prokázat, že popis skutečností vývozcem byl správný, jinými slovy, že zboží svědčí preferenční původ. V tomto ohledu je obstarávání žádosti a dalších dokumentů založených ve spisech švýcarských orgánů zjevně neužitečné, protože i bez nich je zjevné, co má žalobce prokazovat.“

21. V Protokole č. 3 je pojem „původní produkty“ definován v hlavě II., tj. v čl. 2 až 11. K tomu, aby konkrétní zboží mohlo být považováno za „původní produkt“ je nezbytné, aby splňovalo podmínky v hlavě II. Protokolu č. 3 stanovené. V čl. 28 Protokolu č. 3 je pak příkladmo uvedeno, kterými doklady je možné prokázat, že zboží může být považováno za produkt pocházející ze Společenství, Švýcarska nebo jedné z ostatních zemí uvedených v člancích 3 a 4 a že splňuje ostatní požadavky tohoto protokolu. Těmito doklady mohou být mimo jiné a) přímý důkaz o činnostech prováděných vývozcem nebo dodavatelem při získávání dotyčného zboží, který je obsažen například v jeho účtech nebo vnitřním účetnictví; b) doklady prokazující původ použitých materiálů, vydané nebo vyhotovené ve Společenství nebo Švýcarsku, pokud jsou takové doklady používány v souladu s vnitrostátním právem; c) doklady prokazující zpracování nebo opracování materiálů ve Společenství nebo Švýcarsku, vydané nebo vyhotovené ve Společenství nebo Švýcarsku, pokud jsou takové doklady používány v souladu s vnitrostátním právem; d) průvodní osvědčení EUR. 1 nebo EUR-MED nebo prohlášení na faktuře nebo prohlášení na faktuře EUR-MED prokazující původ použitých materiálů, vydaná nebo vyhotovená ve Společenství nebo Švýcarsku v souladu s tímto protokolem nebo v jedné z ostatních zemí uvedených v člancích 3 a 4, v souladu s pravidly původu, která jsou shodná s pravidly stanovenými v tomto protokolu; e) vhodné

doklady týkající se zpracování nebo opracování provedeného mimo Společenství nebo Švýcarsko uplatněním článku 12 prokazující, že požadavky uvedeného článku byly splněny.

22. Předložil-li žalobce ve správním řízení doklady k prokázání preferenčního původu zboží, bylo povinností žalovaného se s těmito důkazy vypořádat. Byl tak povinen učinit z pohledu v předchozím odstavci zmíněných ustanovení Protokolu č. 3, resp. uvést, na základě jakých konkrétních skutkových i právních důvodů se domnívá, že důkazy žalobcem předložené nejsou způsobilé osvědčit, že se jedná o „původní produkty“ ve smyslu hlavy II Protokolu č. 3, a z jakých konkrétních skutkových i právních důvodů není možné tyto důkazy považovat za doklady obdobné dokladům příkladmo uvedeným v ustanovení čl. 28 Protokolu č. 3. Skutková zjištění, skutkové závěry z nich vyvozené a právní hodnocení byl povinen učinit součástí napadeného rozhodnutí. Absence těchto náležitostí způsobuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, když zde chybějí závěry o skutečnostech podstatných pro posouzení důvodnosti námitek žalobce, které by byly způsobilé stát se předmětem soudního přezkumu. Soud nemůže teprve v soudním řízení chybějící náležitosti napadeného rozhodnutí doplňovat a v neprospěch žalobce dohledávat důvody skýtající oporu ve výroku napadeného rozhodnutí.

23. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný této své povinnosti nedostál. V odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že *„následně bylo předloženo „osvědčení o původu“ vydané autorizovaným dovozcem RENAULT SUISSE SA. Celní úřad i odvolací orgán je názoru, že tento doklad nelze uznat jako důkaz vyvracející výsledek následné verifikace průvodního osvědčení EUR.1. Požadavky pro výrobky původní ve Společenství, aby měly nárok na uplatnění výhod (preferenční celní sazby) podle dohody, jsou stanoveny v čl. 16 Protokolu č. 3 této dohody, jež se týká definice pojmů „původní výrobky“ a metod administrativní spolupráce. Tímto požadavkem je předložení průvodního osvědčení EUR.1 nebo prohlášení vývozce na faktuře, nikoliv prohlášení vydané autorizovaným dovozcem ani dovozní celní prohlášení. Původně předložené průvodní osvědčení EUR.1. č. 0215601 však bylo ve svém odst. 14 švýcarskými celními orgány zneplatněno a jiné průvodní osvědčení, na jehož podkladě by bylo možno přiznat preferenční celní sazbu, předloženo nebylo. Nelze proto na předmětný osobní automobil uplatnit příslušné celní preference (preferenční celní sazbu). ... švýcarské celní orgány provedly žádanou verifikaci, ze které vyplynulo, že předmětný osobní automobil nelze pokládat za původní v EU ve smyslu podmínek stanovených v Protokolu.“* Dále žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí vysvětlil pojem „původ zboží“ a uvedl, že tím *„není myšleno, kde byl automobil vyroben, či zakoupen, ale zda splňuje stanovené podmínky pro uznání jeho „původu“ z evropské unie, tedy, že se jedná o zboží ve smyslu definice „původní výrobky“ dle Protokolu č. 3. Prohlášení zástupce odpovědného za homologaci ve firmě RENAULT SUISSE SA, je tak pro uznání původu zboží zcela irrelevantní a nelze jej uznat jako důkaz pro původ zboží.“*

24. Jak vyplývá z citované části odůvodnění napadeného rozhodnutí, žalovaný neuvedl, na základě jakých konkrétních skutkových i právních důvodů se domnívá, že důkazy žalobcem předložené nejsou způsobilé osvědčit, že se jedná o „původní produkty“ ve smyslu hlavy II Protokolu č. 3, a z jakých konkrétních skutkových i právních důvodů není možné tyto důkazy považovat za doklady obdobné dokladům příkladmo uvedeným v ustanovení čl. 28 Protokolu č. 3. Žalovaný totiž z pohledu těchto ustanovení žalobcem předložené důkazy vůbec

nehodnotil. Vycházel toliko z nesprávného právního názoru, že v řízení bylo povinností žalobce prokázat, jaké podklady byly předloženy či sloužily k podání žádosti o vydání průvodního osvědčení EUR 1 a z jakých podkladů potvrzení celních orgánů země vývozu vycházelo a že tyto podklady obsahují správný popis skutečností: „*V případě, že o preferenci požádá, nese tento úkon s sebou určitá práva a povinnosti a rovněž tak i rizika. Tímto rizikem je myšleno, že odvolatel předkládá průvodní osvědčení švýcarským celním orgánům k potvrzení, ovšem je plně odpovědný za správnost údajů zde uvedených. Není povinností švýcarských celních orgánů při potvrzování průvodního dokladu EUR.1. podrobně zjišťovat a kontrolovat zde uvedené údaje. Kontrola je zajištěna ustanovením o zpětné verifikaci, kdy lze zpětně prověřovat údaje uvedené v celním prohlášení a přiložených dokladech.*“ Povinností žalobce však bylo prokázat, že zboží svědčí preferenční původ, a povinností žalovaného bylo vypořádat se předloženými důkazy z pohledu shora citovaných ustanovení Protokolu č. 3. Toto pochybení ve svém důsledku vedlo k nesprávnému hodnocení žalobcem předloženého důkazu, když tento nebyl hodnocen ve vztahu k relevantním ustanovením Protokolu č. 3, a současně k absenci přezkoumatelných závěrů takového hodnocení v odůvodnění napadeného rozhodnutí.

25. Žalobu soud shledal důvodnou, proto napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil pro vadu řízení a nezákonnost. S ohledem na zrušení napadeného rozhodnutí současně vyslovil podle § 78 odst. 4 s.ř.s., že se věci vracejí žalovanému k dalšímu řízení. Správní orgán je v dalším řízení podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku.

VI. Náklady řízení

26. Žalobce měl ve věci plný úspěch, proto mu soud přiznal podle § 60 odst. 1 s.ř.s. právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Náklady řízení spočívají v zaplaceném soudním poplatku za žalobu a odměně advokáta stanovené podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném do 31.12.2012 (dále jen advokátní tarif). Zástupce žalobce, advokát, je plátcem daně z přidané hodnoty, proto se částka odměny advokáta zvyšuje o DPH vypočtenou podle zákona č. 235/2004 Sb. za použití sazby platné v době rozhodnutí soudu.

27. Odměna advokáta sestává z 5 úkonů právní služby, a to za jeden úkon (převzetí a příprava věci) podle § 11 odst. 1 písm. a), tři úkony (podání žaloby, repliky k vyjádření žalovaného a kasační stížnosti) podle § 11 odst. 1 písm. d) a jeden úkon (účast na jednání soudu) podle § 11 odst. 1 písm. g) advokátního tarifu. Podle § 9 odst. 3 písm. f) a § 7 advokátního tarifu činila sazba za jeden úkon právní služby ve věcech žalob projednávaných podle soudního řádu správního 2.100 Kč a podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu měl advokát za jeden úkon právní služby nárok na paušální částku 300 Kč. Zástupce žalobce, advokát, ve věci učinil celkem pět úkonů, tj. 12.000 Kč. Tato částka se zvyšuje o DPH ve výši 21 %, tj. o 2.520 Kč. Odměna advokáta činí **14.520 Kč**.

28. Do nákladů řízení byl započten zaplacený soudní poplatek za žalobu 2.000 Kč podle položky 14a, bod 2, písm. a) Sazebníku poplatků, přílohy zákona č. 549/1991 Sb., o soudních

poplatech, ve znění pozdějších předpisů. Náklady řízení tak činí **16.520 Kč**. Lhůtu k plnění určil soud podle § 160 odst. 1 zák.č. 99/1963 Sb. ve spojení s § 64 s.ř.s. Místo plnění bylo určeno podle § 149 odst. 1 zák.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