



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní žalobce: **Čokoládovny Fikar, s. r. o.**, se sídlem nám. 1. května 1306, Kuřim, zastoupené Mgr. Tomášem Vašíčkem, advokátem se sídlem v Blansku, Čelakovského 6, proti žalovanému: **Celní ředitelství Brno**, se sídlem Koliště 21, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 11. 2007, č. j. 30 Ca 132/2006 – 22,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovaný **je povinen zaplatit** žalobci k rukám právního zástupce žalobce, Mgr. Tomáše Vašíčka, advokáta, do tří dnů od právní moci tohoto rozsudku na náhradě nákladů řízení částku 5712 Kč.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 29. 11. 2007, č. j. 30 Ca 132/2006 – 22, zrušil rozhodnutí Celního ředitelství Brno (dále jen „stěžovatel“) ze dne 4. 5. 2006, č. j. 1379-05/06-0101-21, jímž stěžovatel změnil platební výměr Celního úřadu Brno dne 13. 1. 2003, č. j. TR 1344/2002/2, tak, že clo a daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) činí 109 108 Kč. Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku uvedl, že stěžovatel nesprávně aplikoval ustanovení § 249a zákona č. 13/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „celní zákon“). Stěžovatel při aplikaci tohoto ustanovení vyšel z toho, že zřejmé zanedbání je u žalobce (dále jen „účastník řízení“) jako příslušné osoby dáno tím, že nepodal celní prohlášení a nedodržel podmínky pro dočasné uskladnění zboží. Podle názoru krajského soudu však uvedeným jednáním účastníka řízení není znak zřejmého zanedbání ve smyslu citovaného ustanovení naplněn, protože nepodání celního prohlášení, stejně jako nedodržení podmínek pro dočasné uskladnění zboží, je jednáním, které v daném případě způsobilo vznik celního dluhu ve smyslu ustanovení § 241 odst. 1 písm. a) celního zákona a vyloučilo vznik celního dluhu z jiného důvodu. Založilo tedy stav, ze kterého vychází § 249a celního zákona, tj. existenci celního dluhu vzniklého podle § 239 až 242 celního zákona. Jestliže celní zákon v ustanovení § 249a připouští přiznání preferenční výhody z titulu původu zboží i u celního dluhu podle § 241 odst. 1 písm. a) celního zákona, pak by bylo popřením smyslu § 249a celního zákona spatřovat zřejmé zanedbání (jako překážku přiznání zmíněné výhody), v jednání příslušné osoby, které bylo příčinou vzniku předmětného celního dluhu, či v jednání, resp. opomenutí, této osoby se stejným důsledkem (nepodání celního prohlášení vedlo ke vzniku celního dluhu nikoliv podle § 238 celního zákona, ale na základě ustanovení zákona uvedeného v § 249a celního zákona). Není v souladu se smyslem § 249a celního zákona, aby skutečnosti, z nichž toto ustanovení při přiznání preferenční výhody vychází, např. z existence celního dluhu podle § 241 celního zákona, která je neoddělitelně spjata s jednáním, které vyvolalo jeho vznik, se staly překážkou postupu podle citovaného ustanovení.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Stěžovatel má za to, že krajský soud nesprávně posoudil interpretaci ustanovení § 249a celního zákona. Z tohoto ustanovení podle stěžovatele vyplývá, že preferenční celní sazbu lze přiznat za splnění následujících podmínek: prokázání preferenčního původu zboží a dále, že příslušné osobě nelze přičítat klamání či zřejmé zanedbání. V případě účastníka řízení byl preferenční původ zboží (cukr krystal) prokázán verifikací EUR. 1., na základě níž bylo ověřeno, že předmětné zboží má slovenský původ. Podle stěžovatele však nebyla splněna druhá podmínka, tedy že účastník řízení nelze přičítat klamání či zřejmé zanedbání. V daném případě předložil účastník řízení dne 14. 6. 2002 celnímu úřadu předmětné zboží a podal souhrnné celní prohlášení. Celní úřad podle § 93 celního zákona rozhodl o dočasném uskladnění zboží a stanovil podmínky pro toto uskladnění. Mimo jiné, že v souladu s ustanovením § 94 celního zákona může být dočasně uskladněné zboží podrobeno pouze úkonům potřebným k tomu, aby zboží bylo uchováno v nezměněném stavu, aniž by se měnil jeho vzhled nebo technická charakteristika. Lhůta k navržení jiného celně schváleného určení byla stanovena do 4. 7. 2002. Vzhledem ke skutečnosti, že účastník řízení nepodal ve stanovené lhůtě celní prohlášení s návrhem na propuštění zboží do příslušného režimu, provedl celní úřad dne 9. 10. 2002 kontrolu dočasně uskladněného zboží, při níž bylo zjištěno, že se v dočasném skladu nachází pouze 4000 kg cukru z původních 15 000 kg. Z výsledků kontroly dále vyplynulo, že vyskladněním a spotřebováním 11 000 kg cukru ve výrobě byly porušeny podmínky

stanovené pro dočasně uskladněné zboží. Stěžovatel má za to, že s ohledem na popsany postup nelze účastníku řízení přiznat preferenční smluvní celní sazbu ve výši 0 % podle § 249a celního zákona, a to právě proto, že mu lze přičítat zřejmé zanedbání. Toto spatřuje stěžovatel v porušení podmínek stanovených pro dočasně uskladněné zboží, konkrétně v záměru účastníka řízení zboží zpracovat v tuzemsku způsobem odpovídajícím propuštění zboží do režimu volného oběhu a nepodání celního prohlášení k propuštění zboží do tohoto režimu. Při aplikaci ustanovení § 249a celního zákona je potřeba postupovat tak, že je nutno od sebe odlišovat klamání nebo zřejmé zanedbání, které vedlo ke vzniku celního dluhu, od nezaviněných skutečností, které způsobí vznik celního dluhu nezávisle na vůli dlužníka (vyšší moc). Např. má-li osoba zboží dočasně uskladněné pro nemoc, zranění při nehodě, z důvodu okolností vyšší moci ve stanovené lhůtě nenavrhne celně schválené určení a následkem toho vznikne celní dluh podle § 241 celního zákona. Prokáže-li tato osoba preferenční původ zboží, lze jí přiznat preferenční smluvní celní sazbu podle § 249a celního zákona, protože se nedopustila klamání ani zřejmého zanedbání. Rovněž pokud je odcizeno zboží, které podléhá celnímu dohledu, na základě této skutečnosti došlo ke vzniku celního dluhu podle § 240 celního zákona a prokáže-li tato osoba preferenční původ zboží, nelze jí přičíst klamání nebo zřejmé zanedbání. Stěžovatel proto zastává názor, že je třeba od sebe odlišovat postavení osob, které se do postavení dlužníka dostaly nezaviněně, od osob, které zaviněně porušily své povinnosti, a s ohledem na tuto skutečnost pak přistupovat k aplikaci § 249a celního zákona. S ohledem na výše uvedené stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti konstatoval, že podaná kasační stížnost není důvodná, odvolal se na svou žalobu a ostatní podání učiněná v předcházejících řízeních před správními orgány a soudy. Závěrem navrhl, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Podle ustanovení § 249a celního zákona stanoví-li celní předpisy pro předmětné zboží, na základě původu nebo konečného použití, sníženou celní sazbu nebo částečné nebo úplné osvobození od dovozního cla, přiznává celní úřad tuto sníženou celní sazbu nebo částečné nebo úplné osvobození od dovozního cla také tehdy, vznikl-li celní dluh podle § 239 až 242 a § 247 a 248, nelze-li příslušné osobě přičítat klamání nebo zřejmé zanedbání a prokáže-li tato osoba, že podmínky pro přiznání snížené celní sazby nebo osvobození od dovozního cla jsou splněny.

Předmětem sporu je v daném případě interpretace neurčitěho právního pojmu „zřejmé zanedbání“ ve smyslu ustanovení § 249a celního zákona. Krajský soud ve svém rozsudku správně vystihl, že pokud je nepodání celního prohlášení stejně jako nedodržení podmínek pro dočasné uskladnění zboží jednáním, které způsobuje vznik celního dluhu ve smyslu ustanovení § 241 odst. 1 písm. a) celního zákona, je proti smyslu § 249a celního zákona, aby toto jednání znamenalo automaticky, tj. ve všech případech, „zřejmé

zanedbání“, neboť citované ustanovení připouští přiznání preferenční výhody z titulu původu zboží i u celního dluhu podle § 241 odst. 1 písm. a) celního zákona. Stěžovatel však namítal, že v dané situaci je třeba rozlišovat, zda nečinnost či jednání, které vedlo ke vzniku celního dluhu, bylo způsobeno vlivem okolností vyšší moci (nezávisle na vůli dlužníka), anebo zda se jednalo o zaviněné porušení povinností. Stěžovatel má za to, že v dané věci lze účastníku řízení přičítat „zřejmé zanedbání“, neboť vznik celního dluhu nebyl způsoben vlivem neodvratitelných událostí nebo jiných případů vyšší moci.

Obecně lze souhlasit se stěžovatelem, že je třeba vždy hodnotit konkrétní zjištěné skutečnosti s přihlédnutím k cílům zákona a diferencovat, zda souhrn těchto skutečností již naplňuje neurčitý právní pojem „klamání nebo zřejmé zanedbání“ či zda se ještě o „klamání nebo zřejmé zanedbání“ nejedná. Nejvyšší správní soud se však neztotožňuje s hodnocením skutkových okolností, jež podle stěžovatele v daném případě znamenaly „zřejmé zanedbání“ účastníkem řízení.

Ze spisu vyplývá, že účastník řízení předložil dne 14. 6. 2002 celnímu úřadu dovezené zboží a současně v souladu s ust. § 87 celního zákona podal prostřednictvím svého zástupce, paní M. K., souhrnné celní prohlášení. Celní úřad na základě ust. § 93 celního zákona rozhodl o dočasném uskladnění předloženého zboží, kterým stanovil podmínky pro dočasné uskladnění předmětného zboží. Dne 17. 6. 2002 požádal účastník řízení o povolení nakládat se zbožím před jeho propuštěním do volného oběhu. Celní úřad provedl dne 9. 10. 2002 kontrolu dočasně uskladněného zboží na adrese sídla účastníka řízení, vzhledem k tomu, že účastník řízení ve lhůtě do 4. 7. 2002 nepodal celní prohlášení s návrhem na propuštění předmětného zboží do volného oběhu, ani jiné celně schválené určení. Při kontrole bylo zjištěno, že se v dočasném skladu nachází pouze 4000 kg cukru z původních 15 000 kg. Podle sdělení účastníka řízení již bylo 11 000 kg cukru vyskladněno a spotřebováno ve výrobě, tzn. že byly porušeny podmínky stanovené pro dočasné uskladnění zboží. Dne 4. 2. 2003 požádal celní úřad o následnou verifikaci účastníkem řízení předloženého osvědčení o původu zboží. Dne 27. 8. 2003 obdržel celní úřad výsledky následné verifikace, ze kterých vyplynulo, že předmětný cukr je původní ve Slovenské republice ve smyslu podmínek stanovených článkem 5 protokolu týkajícího se definice pojmu „původní výrobky“ a metod administrativní spolupráce k Dohodě mezi vládami České republiky a Slovenské republiky o pravidlech původu zboží a metodách administrativní spolupráce publikované v České republice pod č. 13/2002 Sb. m. s.

Dne 1. 7. 2002 nabyl účinnosti zákon č. 1/2002 Sb., kterým byl změněn celní zákon, a to i ve vztahu k podmínkám pro nakládání zboží před propuštěním do volného oběhu a pro přiznávání preferenční smluvní celní sazby. Bylo především zrušeno ustanovení § 123 celního zákona, podle kterého mohl celní úřad na žádost deklaranta povolit nakládat se zbožím ještě před jeho propuštěním a dále bylo změněno ustanovení § 57 odst. 2 celního zákona, podle kterého uplatnil celní úřad i bez návrhu deklaranta preferenční smluvní celní sazbu. Po 1. 7. 2002 je třeba podle § 57 odst. 2 celního zákona podat návrh na uplatnění preferenční smluvní celní sazby, avšak zároveň je umožněno tuto žádost o uplatnění příslušných sazebních opatření podat i následně, nejpozději však do dvou let od propuštění zboží do volného oběhu, nestanoví-li mezinárodní smlouva jinak.

Vzhledem k výše uvedeným skutkovým a právním skutečnostem nelze souhlasit s názorem stěžovatele, že se v posuzovaném případě jednalo o účastníka řízení přičitatelné „zřejmé zanedbání“.

Nutno v první řadě poznamenat, že odepřít benefit preferenční sazby lze, jsou-li ostatní podmínky splněny (o nich není mezi účastníky sporu), nelze-li příslušné osobě přičítat „klamání“ nebo „zřejmé zanedbání“. Již samotný jazykový význam uvedených pojmů naznačuje, že se musí jednat o relativně silně zavrženíhodné formy jednání příslušné osoby. Za klamání nelze považovat nic jiného než úmyslné uvádění příslušných úřadů či osob v omyl, zejména předstíráním určitých relevantních skutečností, např. vědomé uvedení nepravdivého údaje týkaného se dováženého zboží. Zřejmým zanedbáním nutno rozumět jednání sice pouze nedbalostní, nicméně takové, jehož míra zavinění je značná. Bude se jednat o takovou nedbalost, které by se dopustila jen velmi silně nepečlivá a nepořádná osoba, ve významné míře rezignující na opatrnost a na snahu dodržovat všechny zákonem stanovené povinnosti. „Zřejmé zanedbání“ tedy bude zpravidla vědomě nedbalé konání či opomenutí (výjimečně i konání či opomenutí nevědomě nedbalé, leč takové, u kterého by po jednajícím bylo nanejvýš spravedlivé a zcela přiměřené požadovat, aby jeho nesprávnost bez větších problémů rozpoznal a vyvaroval se ho), které se svou povahou a závažností bude v určitých ohledech blížit druhému důvodu pro nepřiznání preferenční smluvní celní sazby, tedy „klamání“. Znamená to mimo jiné, že „prosté zanedbání“ ještě možnost uplatnění preferenční sazby nevylučuje, neboť nenaplní znak „zřejmosti“, která označuje jednání typově společensky škodlivější než „prosté zanedbání“. Tím spíše, a jen v tomto ohledu lze souhlasit se stěžovatelem, není uplatnění preferenční sazby vyloučeno jednáním nezaviněně protizákonným.

V konkrétním případě se Nejvyššímu správnímu soudu jeví podstatný především dopad změny právní úpravy na praxi účastníka řízení a celních orgánů a skutečnost, že tato změna se dotkla dřívější zaběhnuté praxe. Účastník řízení v žalobě uváděl, že požádal, jako již v minulosti několikrát, o povolení nakládat se zbožím ještě před propuštěním do volného oběhu. Celní úřad však na tuto žádost vůbec nereagoval a účastník řízení se tak mylně domníval, že celní úřad nebude mít námitky proti nakládání s předmětným zbožím ještě před jeho propuštěním do volného oběhu, jak tomu vždy v minulosti bylo (ve správním spise je rozhodnutí o povolení udělené účastníkovi řízení nakládat se zbožím ještě před propuštěním do navrženého režimu v souladu s § 123 celního zákona ve znění do 30. 6. 2002 u zboží-cukr krystal 10 000 kg ze dne 5. 6. 2002a to ve vztahu k předchozí dodávce cukru). Očekávání účastníka řízení, že mu bude vyhověno, by podle celního zákona ve znění do 30. 6. 2002 bylo zcela legitimní, protože podle § 123 celního zákona celní úřad vždy vyhověl žádosti o povolení nakládat se zbožím ještě před jeho propuštěním, je-li důvodem pro nepropuštění zboží pouze nutnost určit původ zboží. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že účastník řízení v dané situaci měl sledovat změny právní úpravy a přizpůsobit se jim, tzn. měl podat celní prohlášení a požádat následně do dvou let o uplatnění preferenční smluvní celní sazby, až by disponoval dokumentem EUR. 1 a rovněž neměl začít spotřebovávat zboží ve výrobě, dokud mu nebylo povoleno nakládat se zbožím ještě před jeho propuštěním. Účastník řízení tak nezachoval potřebnou míru opatrnosti, avšak toto jednání, či opomenutí, nelze podřadit pod pojem „zřejmé zanedbání“. Významná je i skutečnost, že z ničeho, co v řízení vyšlo najevo, nelze

vysledovat ani náznak úmyslu účastníka řízení podvádět při vyměření cla. Naopak, nakládání se zbožím (cukrem) ještě před jeho propuštěním do navrženého celního režimu bylo sice v rozporu se zákonem, avšak v souladu s povahou podnikání účastníka řízení (kontinuálně probíhající výroba cukrovinek) a v souladu s logikou technologických potřeb jeho výroby. Jednalo se tedy o postup sice protizákonný, nicméně přinejmenším v určitých ohledech omluvitelný logickými hospodářskými důvody. Výše popsané skutečnosti, tedy změna právní úpravy, přičemž nová úprava oproti úpravě předchozí umožňovala dosáhnout týchž věcných cílů, avšak odlišnými procesními postupy, existence zaběhnuté předchozí praxe ve vztazích účastníka řízení a celního úřadu, jakož i absence zjištění o nepoctivých záměrech účastníka řízení, jsou ve své souhrnu důvody, pro které pochybení a protizákonný postup účastníka řízení nelze považovat za „zřejmé zanedbání“. Nejvyšší správní soud tak při posuzování subjektivní stránky jednání účastníka řízení dospěl k závěru, že se sice nejedná o případ vyšší moci, jak argumentoval stěžovatel, nýbrž o zčásti vědomé, zčásti nevědomé opomenutí, nicméně toto opomenutí nebylo ještě natolik závažné a zavrženíhodné, aby naplňovalo pojem „zřejmé zanedbání“. Krajský soud proto v daném případě nepochybil, pokud zrušil rozhodnutí stěžovatele pro nesprávnou aplikaci ustanovení § 249a celního zákona.

Ze všech důvodů výše uvedených není napadený rozsudek nezákonný, a proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížnost zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 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. Stěžovatel v řízení úspěch neměl, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Účastníkovi řízení, který měl ve věci úspěch vznikly náklady řízení v souvislosti s právním zastoupením, a to odměna za 2 úkony právní služby 2 x 2100 Kč podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů a náhrada hotových výdajů 2 x 300 Kč podle § 13 odst. 3 citované vyhlášky. Protože advokát je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se jeho odměna o částku odpovídající této dani, kterou je povinen odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tj. o 912 Kč. Celková částka odměny proto činí 5712 Kč.

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

V Brně dne 30. října 2008

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu