



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: **V. G.**, zastoupený JUDr. Helenou Tukinskou, advokátkou se sídlem J. V. Sládka 1363/2, Teplice, proti žalovanému: **Celní ředitelství Ústí nad Labem**, se sídlem Elišky Krásnohorské 2378/24, Ústí nad Labem, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 6. 2009, č. j. 15 Ca 7/2008 – 63,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 6. 2009, č. j. 15 Ca 7/2008 - 63, byly zamítnuty žaloby podané žalobcem (dále jen „stěžovatel“), kterými se domáhal zrušení rozhodnutí Celního ředitelství Ústí nad Labem (dále jen „celní ředitelství“) ze dne 31. 10. 2007, č. j. 3104-09/07-200100-21 a č. j. 3104-25/07-200100-21, jimiž byla zamítnuta jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům Celního úřadu Ústí nad Labem (dále jen „celní úřad“) ze dne 7. 8. 2006, č. 209/2006 a ze dne 11. 8. 2006, č. 225/2006 o doměření cla a daně z přidané hodnoty za dovoz osobních vozidel specifikovaných v těchto rozhodnutích. V odůvodnění rozsudku krajský soud konstatoval, že stěžovatel dovezl v únoru a březnu 2004 ze Spolkové republiky Německo osobní automobily, které celním orgánům deklaroval v jednom případě jako osobní automobil evropské tovární značky (Peugeot) a ve druhém případě jako osobní automobil tovární značky Škoda. Protože předchozí rozsudek krajského soudu v téže věci ze dne 30. 9. 2008, č. j. 15 Ca 7/2008 - 30 zrušil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 30. 4. 2009, č. j. 7 Afs 108/2008 - 53, nezabýval se již krajský soud otázkami, kde byly jeho právní závěry shledány správnými Nejvyšším správním soudem. Vzhledem k tomu, že v novém řízení

byl krajský soud vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu, vycházel z faktu, že verifikační řízení vedené německými celními orgány přineslo jednoznačné výsledky ohledně původu dotyčných vozidel, když podle jejich sdělení ze dne 9. 11. 2005 a 18. 4. 2006 nelze předmětná vozidla považovat za původní v Evropském společenství ve smyslu podmínek stanovených Protokolem č. 4 k Evropské dohodě zakládající přidružení mezi Českou republikou na jedné straně a Evropskými společenstvími a jejich členskými státy na straně druhé (dále jen „Dohoda o přidružení“), která byla publikovaná pod č. 7/1995 Sb., neboť vývozci nebyli schopni předložit podpůrné dokumenty. Závěr českých celních orgánů, že dovážené zboží nelze pokládat za původní v Evropské unii popř. v České republice ve smyslu podmínek stanovených Protokolem č. 4 k Dohodě o přidružení (dále jen „Protokol č. 4“) a tudíž, že celní preference byly v obou celních řízeních přiznány neoprávněně, je proto správný. Za této situace pak vzniklo celnímu úřadu oprávnění vydat oba dodatečné platební výměry na clo a daň z přidané hodnoty za dovážená vozidla.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Podle jeho názoru se krajský soud doposud nevypořádal s tvrzením, že napadeným správním rozhodnutím byla zkrácena práva stěžovatele vyplývající z Listiny základních práv a svobod, konkrétně právo na soudní a jinou právní ochranu. Čl. 32 Protokolu č. 4 je v rozporu s Listinou základních práv a svobod, neboť stěžovateli je upírána možnost se jakkoliv do verifikačního řízení zapojit. Je tedy odkázán na šetření cizích státních orgánů, do kterého nemůže nijak zasáhnout, neboť o něm není informován. Stěžovatel tedy nikdy nemohl předložit orgánům vyvážející země podpůrné doklady svědčící o původu zboží, neboť tyto o ně nepožádaly. Pokud tyto doklady neměl u sebe vývozce, pak stěžovatel je postižen za to, že třetí osoba nesplnila svou zákonnou povinnost. Vývozce v obou případech prohlásil, že předmětné dokumenty vystavil a podepsal, učinil prohlášení na faktuře, nebyl však schopen předložit další podpůrné dokumenty. Celní orgány vyvážející země, ačkoli mohou provádět jakoukoli kontrolu, žádné další šetření neprováděly. Je otázkou, jakým způsobem poučily vývozce o jeho právech. České celní orgány následně vycházely z takto zjištěného skutkového stavu. Další řízení probíhalo podle Protokolu č. 4, a jelikož práva a povinnosti účastníků řízení nejsou v tomto protokolu přímo upravena a není ani rozlišeno, kdo je ve které části řízení účastníkem, řídí se práva a povinnosti zákonem č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, na který odkazuje v § 320 odst. 1 zákon č. 13/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a účastníkem řízení je tak daňový subjekt. Daňový subjekt má mimo jiné právo být přítomen jednání se správcem daně, předkládat v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky, případně navrhnout předložení důkazních prostředků, které sám nemá k dispozici, podávat námitky proti postupu pracovníka správce daně, vyjádřit se před ukončením daňové kontroly k výsledku uvedenému ve zprávě, ke způsobu zjištění, případně navrhnout jeho doplnění. V ust. § 2 citovaného zákona je dále zakotvena zásada zákonnosti a zásada součinnosti, jež stanoví, že správce daně postupuje v řízení v úzké součinnosti s daňovými subjekty a taktéž že při vyžadování plnění povinností daňových subjektů volí správce daně jen takové postupy a prostředky, které daňové subjekty co nejméně zatěžují a umožňují ještě dosáhnout cíle řízení. Tato práva byla stěžovateli postupem správních orgánů upřena, ačkoli se jich domáhal již v řízení před správními orgány. Pokud správní orgány takto postupovaly podle čl. 32 Protokolu č. 4, pak je tento protokol v rozporu s ústavním pořádkem České republiky. Dále stěžovatel namítal, že i za

zjištěného skutkového stavu mu nelze preferenční zacházení upřít. Pravost prohlášení na faktuře byla šetřením prokázána. Skutečný původ výrobků je nepochybný - vozidla továrních značek Škoda a Peugeot se vyrábějí v České republice nebo EU. Napadená správní rozhodnutí jsou tedy nezákonná, neboť nebyly splněny podmínky pro nepřiznání preferenčního zacházení. Samotné nepředložení podpůrných dokumentů neznamená automaticky pochybnosti o skutečném původu zboží. Na základě výše uvedeného stěžovatel navrhl, aby napadený rozsudek krajského soudu byl zrušen a věc byla vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Celní ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti vyslovalo v celém rozsahu nesouhlas se stížními důvody, neboť jsou založeny na nesprávném výkladu úpravy prokazování preferenčního původu zboží podle Protokolu č. 4. Celní ředitelství opakovaně odmítá tvrzení stěžovatele, že byl porušen jeden z hlavních pilířů společného trhu Evropských společenství, a to volný oběh zboží, že zboží bylo daňově diskriminováno, že stěžovatel byl zkrácen na svých právech a že nebyl respektován účel zákona a celního řízení, jímž je rozhodnout, zda se zboží dopravované přes státní hranici propustí do navrženého režimu či nikoli. Stěžovatel si opětovně nesprávně vyložil pojem volný pohyb zboží. V době dovozu zboží byla Česká republika pouze přidruženým členem Společenství. Celní preference, sjednané v Dohodě o přidružení, představovaly proces postupného zrušení cel, nikoliv zákaz cel na dovozy mezi Společenstvím a Českou republikou. Dovážené zboží při přestupu hranic Společenství a České republiky bylo pod celním dohledem a o jeho propuštění do volného oběhu rozhodoval celní úřad v celním řízení na základě celního prohlášení podaného deklarantem. Zboží bylo propouštěno do režimu volného oběhu v souladu s platnými předpisy. Stěžovatel v odvoláních proti napadeným rozhodnutím uvedl, že „Celní úřad v Ústí nad Labem sám propustil zboží do režimu volný oběh“. Z toho důvodu není celnímu ředitelství srozumitelná námitka stěžovatele, že došlo k nerespektování účelu zákona a celního řízení, jímž je rozhodnout, zda se zboží dopravené přes státní hranici propustí do navrženého režimu či nikoli. Ke stížní námitce o nepochybnosti původu vozidel tovární značky Škoda a Peugeot celní ředitelství uvedlo, že i s touto námitkou se již jednoznačně vypořádalo v rozhodnutích o odvoláních stěžovatele. Rozdílně od stěžovatele, který tvrdí, že samotné nepředložení podpůrných dokumentů neznamená automaticky pochybnosti o skutečném původu zboží, je celní ředitelství toho názoru, že předložení podpůrných podkladů je rozhodující pro konstatování, že výrobky jsou původní a je tak možné vystavit prohlášení na faktuře ve smyslu čl. 21 Protokolu č. 4. Tento názor je podpořen i rozsudkem Nejvyššího správního soudu v dané věci ze dne 30. 4. 2009, č.j. 7 Afs 108/2008-53. K poslední stížní námitce celní ředitelství uvedlo, že při ukládání a vymáhání daní plně respektovalo veškerá práva stěžovatele ve smyslu základních práv a svobod, o čemž svědčí i dosud vydané rozsudky jak krajského soudu, tak i Nejvyššího správního soudu, jakož i Nález Ústavního soudu, ve kterých byl postup správních orgánů označen za souladný s právním řádem České republiky a stěžovatel nebyl na svých právech žádným způsobem zkrácen. Dodatečné vyměření cla a daně z přidané hodnoty bylo provedeno bez zbytečného odkladu a ve lhůtách stanovených pro vyměření daně, jakmile celní úřad zjistil, že původní daň byla vyměřena v nesprávné výši.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ust. § 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 přihlídnout z úřední povinnosti.

Rozsudkem ze dne 30. 9. 2009, č. j. 15 Ca 7/2008 - 30, krajský soud zrušil rozhodnutí celního ředitelství ze dne 31. 10. 2007, č. j. 3104-09/07-200100-21 a č. j. 3104-25/07-200100-21 a současně i dodatečné platební výměry celního úřadu ze dne 7. 8. 2006, č. 209/2006 a ze dne 11. 8. 2006, č. 225/2006, protože podle jeho názoru nepředložení podpůrných podkladů samo o sobě nemohlo vést k závěru, že dovážené zboží nelze pokládat za zboží původní a k tomu, aby mohl být učiněn závěr o nepůvodnosti tohoto zboží, je třeba, aby české celní orgány měly konkrétní pochybnosti o pravosti kupních smluv či faktur, popř. prohlášeníh na nich uvedených, přičemž tyto pochybnosti, pro které nebyly celní preference přiznány, musí v dostatečné míře podchytit v jednotlivých správních spisech a blíže rozvést ve svých rozhodnutích. Na základě kasační stížnosti podané celním ředitelstvím Nejvyšší správní soud tento rozsudek zrušil a vyslovil závazný právní názor, že následné ověřování důkazů původu proběhlo, a to s jednoznačným negativním výsledkem, a proto české celní orgány nebyly povinny podchytit v dostatečné míře ve správních spisech konkrétní pochybnosti, pro které nebyly celní preference přiznány, a blíže je rozvést ve svých rozhodnutích. Krajský soud poté vydal napadený rozsudek v souladu s uvedeným závazným právním názorem.

Jak již uvedl Nejvyšší správní soud v předchozím rozsudku, k tomu, aby původní výrobky ve Společenství měly při dovozu do České republiky nárok na uplatnění výhod podle Dohody o přidružení (v daném případě spočívající v neexistenci povinnosti platit za toto zboží dovozní clo), musí být splněna některá z podmínek stanovených v čl. 16 Protokolu č. 4. Celní orgány jsou oprávněny následně ověřovat důkazy původu a toto oprávnění mají nejen v případě opodstatněných pochybností ve vztahu k předloženým dokumentům, ale i namátkově v jakémkoliv jiném případě. Postup při ověřování důkazů původu je upraven v Dohodě o přidružení a tento je v souladu s čl. 10 Ústavy České republiky pro tuzemské celní orgány závazný. Podle čl. 32 Protokolu č. 4 v rámci následného ověřování důkazů původu mohou celní orgány dovozního státu pouze požádat celní orgány vývozního státu o kontrolu původu propuštěného zboží. Pravomoc týkající se určení původu zboží je v zásadě udělena orgánům vývozního státu a celní orgány dovozního státu jsou vázány závěry legálně vyslovenými celními orgány vývozního státu (srov. rozsudky Soudního dvora ES ze dne 12. 7. 1984 ve věci *Les Rapides Savoyards a další*, 218/83, Recueil, s. 3105, body 26 a 27, a ze dne 9. 2. 2006 ve věci *Sfakianakis AEVE v. Elliniko Dimosio*, C-23/04 až C-25/04, Sb. rozh. s. I-1265, body 23 a 36). V této souvislosti je třeba zdůraznit, že Protokol č. 4 je založen na systému správní spolupráce, která spočívá jednak v rozdělení úkolů, a jednak na vzájemné důvěře mezi státem vývozu a státem dovozu (srov. rozsudek Soudního dvora ES ze dne 9. 2. 2006 ve věci *Sfakianakis AEVE v. Elliniko Dimosio*, C - 23/04 až C-25/04, Sb. rozh. s. I-1265, bod 49).

Postupem stanoveným v Protokolu č. 4 se určí, jaký je původ dovážené zboží a zda má původ v některém členském státě Společenství na straně jedné anebo v České republice či třetím státě na straně druhé. Neoddělitelnou součástí těchto pravidel je pak určení státu, jehož celní (nebo jiný) orgán osvědčí původ zboží. Dvojí posouzení na základě souběžné kompetence by totiž mohlo vést, při vědomí složitosti pravidel pro určování původu, k odlišným závěrům. Jednoduchý, levný a rychlý formální postup předpokládaný

mezinárodní smlouvou nahrazuje složité a zdlouhavé dokazování. Mezinárodní a vnitrostátní celní právo takové jednoduché, levné a rychlé postupy používá proto, aby byl mezinárodní obchod se zbožím co nejvíce usnadněn.

V souladu s výše uvedenou právní úpravou požádal celní úřad o provedení následného ověření původu zboží německé celní orgány, tj. orgány vyvážející země, a na základě výsledku tohoto ověření pak učinil závěr, že u daných osobních automobilů nelze přiznat příslušnou celní preferenci. České celní orgány tak postupovaly při ověřování důkazů původu osobních vozidel podle Protokolu č. 4, neboť právě v něm je daný postup konkrétně stanoven. Nejen tedy, že neměly oprávnění samy ověřovat původ osobních vozidel podle tuzemské právní úpravy, ale ani toto ověření nemohly provést.

Podle sdělení celních orgánů vývozní země ze dne 9. 11. 2005 a 18. 4. 2006 byla provedena následná verifikace se závěrem, že předmětná vozidla nelze považovat za původní ve Společenství ve smyslu podmínek stanovených Protokolem č. 4. Tento závěr vychází z toho, že vývozci nebyli schopni německým celním orgánům předložit podpůrné dokumenty, tj. dokumenty dokazující, že výrobky uvedené na faktuře s prohlášením vývozce mohou být považovány za výrobky původní ve Společenství, v České republice nebo v jedné ze zemí uvedených v čl. 3 a 4 Protokolu č. 4 a že splňují ostatní požadavky tohoto protokolu, přičemž tyto dokumenty je vývozce podle čl. 28 odst. 2 Protokolu č. 4 povinen uschovat nejméně po dobu tří let a je povinen je kdykoli na požádání celních orgánů vyvážející země předložit. Vývozci sice německým celním orgánům potvrdili, že kupní smlouvy či faktury včetně prohlášení o původu zboží vystavili a podepsali, ale nepředložili nezbytné doklady prokazující původ výrobků a splnění ostatních podmínek tohoto protokolu. Verifikační řízení tedy přineslo jednoznačné negativní výsledky o původu zboží. Za situace, kdy výsledkem následné verifikace byl závěr německých celních orgánů o nepůvodnosti dovezených osobních vozidel, nemohou české celní orgány tomuto zboží přiznat celní preference.

Pokud stěžovatel namítal, že v případě, kdy práva a povinnosti účastníků nejsou v Protokolu č. 4 upravena, použije se zákon o správě daní a poplatků, respektive namítal-li porušení zásad řízení podle tohoto zákona, není jeho námitka důvodná, neboť postup při ověřování původu a z něj plynoucí práva a povinnosti je upraven pouze v Protokolu č. 4 a Dohodě o přidružení.

Jak vyplývá z řady rozhodnutí Ústavního soudu (viz např. usnesení ze dne 12. 8. 2009, sp. zn. I. ÚS 1827/2009, ze dne 26. 8. 2009, sp. zn. II. ÚS 2160/2009, ze dne 1. 9. 2009, sp. zn. IV. ÚS 1825/2009), neshledal ani Ústavní soud žádné porušení základních práv stěžovatele, daných ústavními zákony nebo mezinárodními smlouvami, kterými je Česká republika vázána ve věcech v podstatě identických s předmětnou věcí.

Ze všech důvodů výše uvedených není napadený rozsudek nezákonný, a proto Nejvyšší správní soud podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížnost zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s ust. § 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 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. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a celnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 9. prosince 2009

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu