



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jaroslava Škopka a soudců Mgr. Jana Šmakala a JUDr. Ondřeje Szalonnáse ve věci

žalobkyně: **IMEXTRA CZ s. r. o.**, IČO 27216314,
sídlem Chrudimská 2526/2a, Praha,
zastoupena advokátem Mgr. Alešem Chamrádem, LL. M.,
sídlem Říční 456/10, Praha,

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**,
sídlem Budějovická 7, Praha,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 23680-4/2021-900000-316 ze dne 9. 9. 2021,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně dne 11. 10. 2018 navrhla propuštění ponožek dovezených z Čínské lidové republiky do režimu volného oběhu. Stručně řečeno šlo o zboží kódu 61159500 *Ponožky z bavlny, pletené/háčkované – 85 % BA, 10 % polyester, 5 % elastan – 70 % BA, 27 % polyester, 3 % elastan, 604 kartonů, 104 720 párů, čistá hmotnost 7 420 kg (položka č. 1)* a zboží kódu

61159900 Ponožky, z ostatních textilních materiálů, pletené/háčkované – 95 % bambusové vlákno, 3 % polyamid, 2 % elastan, 190 kartonů, 45 600 párů, čistá hmotnost 3 610 kg (**položka č. 2**). Celní úřad pro Karlovarský kraj ponožky propustil do volného oběhu, s žalobkyní nicméně vedl řízení ve věci pochybností o celní hodnotě a následně jí doměřil rozdíl cla ve výši 243 029 Kč. Nynější řízení před soudem se týká právě odůvodněnosti pochybností celního úřadu, přenosu důkazního břemene a způsobu určení celní hodnoty ponožek podle čl. 70 a 74 nařízení Evropského parlamentu a rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále „celní kodex“).

II. Řízení před správními orgány

2. Celní úřad vyslovil pochybnosti o celní hodnotě dovezeného zboží, neboť podle jeho mínění existoval výrazný nepoměr mezi deklarovanou jednotkovou cenou dovezeného zboží (81,427 Kč/kg u položky č. 1, 68,82 Kč/kg u položky č. 2) oproti jednotkovým cenám obdobného zboží dle statistických dat celních operací v interních databázích celní správy a dle dat statistického úřadu EU (mediánová cena 282,695 Kč/kg u položky č. 1, 216,16 Kč/kg u položky č. 2). Dále byly nejasné a neobvyklé okolnosti smluvního vztahu (platební podmínky, rozdíly dodacích podmínek, aj.). Žalobkyně tyto pochybnosti nevyvrátila a nijak nevysvětlila, proč by celní hodnota dováženého zboží měla být výrazně nižší než u obdobně dováženého zboží. Celní úřad proto konstatoval, že celní hodnotu nelze určit podle čl. 70 celního kodexu na základě převodní hodnoty, a že je třeba ji určit podle celní hodnoty stejného nebo podobného zboží dle čl. 74 odst. 3 při použití čl. 74 odst. 2 písm. b) celního kodexu s rozumnou pružností.
3. Ve vztahu k položce č. 1 proto celní úřad odmítl deklarovanou celní hodnotu 604 186 Kč, clo 72 503 Kč, a celní hodnotu určil ve výši 2 097 560 Kč, clo 251 708 Kč. Ve vztahu k položce č. 2 celní úřad odmítl deklarovanou celní hodnotu 248 475 Kč, clo 29 817 Kč, a celní hodnotu určil ve výši 780 338 Kč, clo 93 641 Kč. Celkově tak celní úřad žalobkyni doměřil rozdíl cla ve výši 243 029 Kč (179 205 Kč u položky č. 1, 63 824 Kč u položky č. 2).
4. Následné odvolání žalobkyně žalovaný zamítl a potvrdil rozhodnutí celního úřadu. Ztotožnil se se závěry celního úřadu a zdůraznil, že žalobkyni nebyla vytýkána nepravost předložených dokumentů. Problematické bylo to, že žalobkyně neprokázala, že částka proběhlé platby zahrnuje veškeré platby, které byly uskutečněny jako podmínka prodeje dováženého zboží. Neprokázala tedy, že navrhovaná celní hodnota zboží nebyla podhodnocena.

III. Řízení před soudem

Žaloba

5. Žalobkyně proti tomuto rozhodnutí brojila žalobou. V ní namítla, že celní úřad nedůvodně odmítl celní hodnotu deklarovanou žalobkyní na základě srovnání s naprosto nesouvisejícími obchodními dovozními případy. Žalobkyně unesla důkazní břemeno ohledně deklarované celní hodnoty, oproti tomu orgány celní správy neunesly důkazní břemeno ohledně existence důvodných pochybností, protože řádně nezpochybnily tvrzení žalobkyně. Dále pak nesprávně uctily celní hodnotu postupem podle § 74 odst. 3 celního kodexu.
6. Pochybnosti celního úřadu o deklarované celní hodnotě jsou spekulativní hypotézy a žalobkyně vůči nim předložila veškerou dokumentaci, kterou je objektivně schopna

opatřit. Skutkové závěry celního úřadu jsou výsledkem libovůle, neboť důkazy hodnotil selektivně. Převodní cena odpovídala deklarovanému hodnotě zboží, což vyplývá z celého, neporušeného a vzájemně propojeného řetězce důkazů od faktury za zboží, přes balný list, náložný list, faktury za přepravu, potvrzení proběhlých plateb, až po dovozní doklad. Orgány celní správy oproti těmto dokumentům neprokázaly, že cena zboží byla dohodnuta jinak, byla ve skutečnosti zaplacená v jiné výši, a že dovezené zboží je skutečně podobné s referenčními dovozními případy, které celní správa použila pro srovnání a určení jednotkové ceny.

7. Srovnávací rámec byl statisticky naprosto nevýznamný (18 případů u položky č. 1, 2 případy u položky č. 2) a pro neurčitost informací nelze zjistit informace o zboží pro materiálové porovnání. Nelze-li zboží identifikovat, nelze je ani srovnávat. Jednotlivé položky mají společný charakter užití na dolní končetiny, jinak jde o zcela rozdílné výrobky (ponožky, podkolenky, punčochy) rozdílného výrobního postupu a objemu dovozu.
8. Žalobkyně tedy splnila vše proto, aby celní hodnota byla určena na základě převodní hodnoty dle čl. 70 celního kodexu. Za toho stavu nebylo možné použít subsidiární metody určení celní hodnoty podle čl. 74 celního kodexu. Podkladem pro subsidiární určení celní hodnoty bylo stejné srovnání údajně podobných dovozních případů, které celní správě posloužilo jako zdroj původních pochybností o deklarované celní hodnotě. Z hlediska jeho kvality jde o zcela nepoužitelný dokument, který představuje logický exces při tvorbě pomůcek. Závěrem pak žalobkyně uplatnila obecné procesní námitky vůči účelovosti hodnocení důkazů a porušení zásady přiměřenosti a hospodárnosti.

Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný zopakoval právní úvahy, které vedly k doměření cla, a odkázal na odpovídající místa napadených rozhodnutí. Na svých závěrech setrval. Nad jejich rámec pak konstatoval, že náhradní určení celní hodnoty je výsledek kvalifikovaného odhadu na základě toho, že celní subjekt řádně nesplnil svou prvotní povinnost prokázat svá tvrzení. Za toho stavu je na žalobkyni, aby prokázala, že stanovená celní hodnota je zcela nepřiměřená a nebyla tedy spolehlivě odhadnuta.

Ústní jednání

10. Při ústím jednání účastníci setrvali na svých procesních stanoviscích i dosud uplatněné argumentaci. Žalovaný dále odkázal na rozsudek Krajského soudu v Plzni č. j. 57 Af 5/2021-92 ze dne 25. 1. 2022, který řešil obdobné právní otázky. Žalobkyně konstatovala, že tento rozsudek byl napaden kasační stížností, o které doposud nebylo pod sp. zn. 9 Afs 42/2022 rozhodnuto. Dále zdůraznila, že podle jejího mínění se správní orgány i soudy dosud vyhýbaly věcnému uchopení rozhodných otázek; není tedy zřejmé, co má dovozce zboží učinit, aby nad rámec bezvadné dokumentace prokázal správnost deklarované celní hodnoty.
11. Soud při jednání žalobkyni seznámil s tím, jaké zboží spadá pod položku kombinované nomenklatury 6115 a podpoložky 6115 95 00, 6115 99 00. Dále se žalobkyně dotázal, proč považuje dovozy zboží zařazené pod stejnou podpoložku kombinované nomenklatury za nesrovnatelné a zcela nepoužitelné pro doplňkové stanovení celní hodnoty postupem podle § 74 odst. 3 celního kodexu. K tomu žalobkyně uvedla, že i podpoložky zahrnují zboží odlišného materiálového složení a výrobního postupu. Přes vnější podobnost tedy může jít o zboží typově velmi odlišné. Pro ilustraci žalobkyně uvedla, že i vozy tovární

značky Tesla a Škoda Octavia jsou určeny k individuální automobilové dopravě, tím však jejich podobnost končí. Dále se soud žalobkyně dotázal, zda v celním řízení vysvětlila, jaký způsobem byla určena sjednaná cena dovezených ponožek. K tomu žalobkyně uvedla, že bez materiálového srovnání s ostatními dovozy, které měl zajistit celní úřad, není schopna takové vysvětlení podat.

IV. Posouzení věci

12. Žaloba není důvodná. Orgány celní správy důvodně dospěly k pochybnostem o celní hodnotě dovezených ponožek. Žalobkyně tyto pochybnosti nevyvrátila a neprokázala, jak byla stanovena kupní cena a že zahrnuje veškeré platby. Náhradní (doplňkové) stanovení celní hodnoty podle čl. 74 odst. 3 celního kodexu bylo racionální, na základě dostatečných podkladů.
13. Protože žalobkyně v celním řízení i před soudem uplatnila srovnatelnou argumentaci, postačí odkázat na odůvodnění napadených rozhodnutí. Ta dostatečně a velmi podrobně odpovídají na námitky žalobce (srov. rozsudek NSS č. j. 8 Afs 75/2005-130 ze dne 27. 7. 2007, č. 1350/2007 Sb. NSS). Stejně tak lze žalobkyni odkázat na závěry rozsudku zdejšího soudu č. j. 57 Af 5/2021-92, který může být žalobkyni znám prostřednictvím jejího zástupce. V tomto rozsudku se soud zabýval týmiž právními otázkami, byť ve vztahu k jinému celnímu případu jiného subjektu. Je bez významu důraz žalobkyně na to, že v té věci byla podána kasační stížnost: do rozhodnutí o tomto *mimořádném* opravném prostředku nemá krajský soud žádný důvod měnit svůj náhled na obecné aspekty věci.
14. V souzené věci nebyl mezi stranami spor o to, zda se na věc mají použít pravidla celního kodexu, nařízení Komise (EU) č. 2015/2447, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 (dále jen „*prováděcí nařízení*“), a daňového řádu. Strany se neshodly pouze na tom, *jak tato pravidla měla být použita*. Soud proto jen připomíná, že právní úprava cel je obsažena především v přímo použitelných předpisech EU, mezi které patří v první řadě celní kodex a prováděcí nařízení. Dále pak je předmětem úpravy celního zákona, podle jehož § 3 správce cla postupuje při výkonu působnosti podle daňového řádu.
15. Základní způsob určení celní hodnoty vymezuje čl. 70 celního kodexu. Podle něj je prvotním podkladem pro určení celní hodnoty zboží *převodní hodnota, tj. cena, která byla nebo má být skutečně zaplacená* za zboží prodané pro vývoz na celní území Unie, případně upravená (odst. 1). *Cenou, která byla nebo má být za zboží skutečně zaplacená, se rozumí částka celkové platby, která byla nebo má být uskutečněna mezi kupujícím a prodávajícím nebo mezi kupujícím a třetí stranou ve prospěch prodávajícího za dovážené zboží a která zahrnuje veškeré platby, které byly nebo mají být uskutečněny jako podmínka prodeje dováženého zboží* (odst. 2).
16. Článek 140 prováděcího nařízení stanovuje, že mají-li celní orgány odůvodněné pochybnosti, zda deklarovaná převodní hodnota odpovídá celkové částce, která podle čl. 70 odst. 1 kodexu byla nebo má být zaplacená, mohou po deklarantovi požadovat, aby poskytl další informace (odst. 1). Pokud jejich pochybnosti nejsou rozptýleny, mohou celní orgány rozhodnout, že hodnotu zboží nelze podle čl. 70 odst. 1 kodexu určit (odst. 2).

Důvodnost pochybností celního úřadu

17. Žalobkyně předně rozporovala, že by pochybnosti celního úřadu bylo možné považovat

za důvodné, potažmo je považovala za rozptýlené vlastní důkazní činnosti. Tomu přisvědčit nelze.

18. Při výkonu působnosti podle celního zákona postupuje správce cla podle daňového řádu, nestanoví-li přímo použitelný předpis Evropské unie nebo celní zákon jinak (§ 3 odst. 1 celního zákona). Mezi použitelná pravidla daňového řádu patří v celním řízení i pravidla dokazování (srov. např. rozsudek NSS č. j. 4 Afs 40/2017-18 ze dne 27. 4. 2017).
19. Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu platí, že *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních*. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem*.
20. Na základě takto rozložené důkazní povinnosti bylo prvotně na žalobkyni, aby nejprve předložila bezvadnou dokumentaci a v případě pochybností správce daně prokázala její pravdivost. Oproti tomu celní úřad neměl povinnost prokázat, že údaje o určitém celním případě jsou v předložené dokumentaci zaznamenány v rozporu se skutečností, byl však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují *vážné a důvodné pochyby* (ustálená judikatura, srov. např. rozsudek NSS č. j. 1 Afs 21/2013-66 ze dne 22. 8. 2013).
21. Celní úřad své pochybnosti prvotně zakládal na výrazném nepoměru mezi deklarovanou jednotkovou cenou dovezeného zboží oproti jednotkovým cenám obdobného zboží dle statistických dat celních operací v interních databázích celní správy a dle dat statistického úřadu EU (srov. protokol o ústním jednání z 11. 10. 2018 na poř. č. 1 správního spisu, výzvu k odstranění pochybností z 12. 10. 2018 na poř. č. 2 spisu a podklady ke stanovení celní hodnoty na poř. č. 21 spisu). K tomu soud obecně uvádí, že taková pochybnost je vážnou a důvodnou pochybností o souladu celního prohlášení se skutečností (srov. cit. KS v Plzni č. j. 57 Af 5/2021-92, popřípadě rozsudek SD EU ve věci C-291/15 EURO 2004. Hungary Kft. ze dne 16. 6. 2016). Dostačovala tedy k přenosu důkazního břemene na žalobkyni. K tomuto závěru ostatně Krajský soud v Plzni dospěl již dříve, jak žalovaný správně upozornil (srov. rozsudek č. j. 57 Af 1/2016-43 ze dne 31. 1. 2017).
22. V průběhu řízení pak celní úřad považoval za nejasné a neobvyklé i okolnosti smluvního vztahu (platební podmínky, nesoulad obchodních podmínek Incoterms FOB × CIF aj.). Z těchto okolností bez pochyb nevyplynulo, jak byla utvořena cena zboží a zda zahrnovala všechny související platby – například platbu za lodní přepravu (srov. čl. 70 odst. 2 celního kodexu, který vyžaduje zohlednění veškerých plateb, které byly nebo mají být uskutečněny jako podmínka prodeje dováženého zboží).
23. Na základě těchto pochybností došlo k přenosu důkazního břemene na žalobkyni, která tak měla prokázat soulad svých tvrzení se skutečností, tedy že převodní hodnota zboží byla skutečně neobvykle nízká a že nejde o účelové podhodnocení pro celní účely. Žalobkyně tak mohla učinit například tím, že předloží faktury, smlouvy, doklady o pojištění zásilek, objednávky, nabídky, korespondenci (srov. výzvu celního úřadu k odstranění pochybností z 12. 10. 2018). To jsou podklady, které mohly osvětlit průběh kontraktace, způsob určení ceny a zda jsou v ní zahrnuty veškeré platby, které byly nebo mají být uskutečněny jako podmínka prodeje dováženého zboží.

24. Žalobkyně ovšem nijak nedoložila, jak byla cena utvořena, zda zahrnuje všechny související platby. Stejně tak nevysvětlila, proč by celní hodnota dováženého zboží měla být výrazně nižší než u obdobně dováženého zboží. Z podkladů jí předložených, tyto skutečnosti nevyplývají, což orgány celní správy přílehlavě vysvětlily. Žalobkyně tedy neprokázala správnost jí tvrzené celní hodnoty dovezených ponožek, neunesla tedy důkazní břemeno a ani nerozptýlila pochybnosti celního úřadu. Žalovaný a před ním i celní úřad tudíž dospěli v souladu s čl. 140 odst. 2 prováděcího nařízení, že hodnotu zboží nelze určit podle čl. 70 odst. 1 celního kodexu.

Náhradní určení celní hodnoty

25. Podle čl. 74 odst. 1 celního kodexu nemůže-li být celní hodnota zboží určena podle článku 70, pokračuje se postupně podle odst. 2 písm. a) až d), přičemž se celní hodnota zboží určí podle prvního z těchto písmen, podle nějž ji lze určit.
26. Podle čl. 74 odst. 3 celního kodexu nemůže-li být celní hodnota určena podle odstavce 1, *určí se na základě údajů dostupných na celním území Unie s použitím přiměřených prostředků slučitelných se zásadami a obecnými ustanoveními*: a) dohody o provádění článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu, b) článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu, c) této kapitoly [Kapitoly 3 celního kodexu].
27. Článek 140 prováděcího nařízení stanovuje, že mají-li celní orgány odůvodněné pochybnosti, zda deklarovaná převodní hodnota odpovídá celkové částce, která podle čl. 70 odst. 1 kodexu byla nebo má být zaplacená, mohou po deklarantovi požadovat, aby poskytl další informace (odst. 1). Pokud jejich pochybnosti nejsou rozptýleny, mohou celní orgány rozhodnout, že hodnotu zboží nelze podle čl. 70 odst. 1 kodexu určit (odst. 2).
28. Podle čl. 141 odst. 1 prováděcího nařízení se při určování celní hodnoty dováženého zboží v souladu s čl. 74 odst. 2 písm. a) nebo b) kodexu použije převodní hodnota stejného nebo podobného zboží prodávaného na stejné obchodní úrovni a v zásadě stejném množství jako hodnocené zboží.
29. Podle čl. 144 odst. 1 prováděcího nařízení lze *při určování celní hodnoty podle čl. 74 odst. 3 kodexu při používání metod uvedených v článku 70 a čl. 74 odst. 2 kodexu uplatnit přiměřenou pružnost*. Takto určená hodnota se má co nejvíce zakládat na dříve určených celních hodnotách.
30. Podle čl. 1 odst. 14 prováděcího nařízení se rozumí podobným zbožím v souvislosti s určováním celní hodnoty zboží vyrobené v téže zemi, které přestože není stejné ve všech ohledech, má obdobné vlastnosti a obdobné materiálové složení, díky nimž může plnit stejné funkce a být obchodně zaměnitelné; při určování, zda se jedná o podobné zboží, se přihlíží mimo jiné ke kvalitě, pověsti a existenci ochranné známky.
31. V souzené věci celní úřad vyloučil možnost určení celní hodnoty postupy podle čl. 74 odst. 1 a 2 celního kodexu. Důvody toho oba správní orgány popsaly dostatečně ve svých rozhodnutích, velmi instruktivně je to pak zaznamenáno i ve správním spisu (srov. záznam o určení celní hodnoty zboží ze 4. 3. 2021 na poř. č. 23 správního spisu). Tento postup žalobkyně ostatně nerozporevala (nad rámec tvrzení, že celní hodnota měla být určena již podle čl. 70 kodexu).
32. Bylo tedy namísto určit celní hodnoty metodou podle čl. 74 odst. 3 celního kodexu. Tento způsob určení celní hodnoty celní úřad opět podrobně popsal – ve své podstatě jde o

srovnání s převodní hodnotou obdobného zboží, ovšem s přiměřenou pružností (srov. výše cit. čl. 144 odst. 1 prováděcího nařízení). Jako podklad vypovídající o hodnotě obdobného zboží celní úřad opět použil jednotkové ceny dle statistických dat celních operací v interních databázích celní správy a dle dat statistického úřadu EU.

33. Nelze žalobkyni přisvědčit v tom, že údaje o aplikovaných srovnatelných případech pro určení střední hodnoty zboží zařazeného do stejných položek kombinované nomenklatury byly nepoužitelné. Jak bylo podrobně vysvětleno v napadených rozhodnutích, celní úřad vycházel ze své databáze dovozu zboží *ve stejném sazebním zařazení*, tudíž lze souhlasit s tím, že se jednalo o zboží obdobné. Dále bylo vysvětleno, že celní úřad použil právě dovozy z Číny do ČR jako jednu z podmínek srovnatelnosti a že uvažoval pouze dovozy zboží propuštěného do režimu volného oběhu v tuzemsku, kde byla celní hodnota stanovena na základě metody hodnoty transakce, aby se co nejvíce přiblížila reálné hodnotě dováženého zboží. Přitom aplikoval z určené množiny srovnatelného zboží cenu střední (medián), aby byly vyloučeny vlivy celních hodnot extrémně nízkých či naopak extrémně vysokých.
34. Při ústním jednání soud žalobkyni seznámil se zněním relevantních podpoložek kombinované nomenklatury. Stručně řečeno pod kód kombinované nomenklatury 6115 spadají *punčochové kalhoty, punčochy, podkolenky, ponožky a jiné punčochové zboží, včetně punčochového zboží s odstupňovaným stlačením (například punčochy na křečové žíly) a obuvi bez podrážek, pletené nebo háčkové*. Přímě pod kód 6115 95 00 (**položka č. 1**) spadá zboží *ostatní (než punčochy, punčochové kalhoty a podkolenky) z bavlny*. Přímě pod kód 6115 99 00 (**položka č. 2**) spadá zboží *ostatní (než punčochy, punčochové kalhoty a podkolenky) z ostatních textilních materiálů (než vlny, bavlny a syntetických vláken)*. Jednotlivé položky a zejména pak podpoložky kombinované nomenklatury tedy zahrnují zboží, které je svou povahou podobné. Jistě nejde o zboží zcela stejné s ohledem na materiálové složení či výrobní postup, jde ale o zboží nejpodobnější možné (zda jsou ponožky háčkové či pletené například není ani celně významné). Toto zboží tedy splňuje požadavek podobnosti podle čl. 1 odst. 14 prováděcího nařízení (nadto s přihlédnutím k možnosti „pružného srovnání“ dovoleného čl. 144 prováděcího nařízení).
35. Následně se soud při jednání dotázal, proč konkrétně by srovnání dovezených ponožek se zbožím zařazeným pod stejný kód (podpoložku) kombinované nomenklatury mělo být nedostatečně spolehlivé pro náhradní (doplňkový) způsob určení celní hodnoty. K tomuto dotazu žalobkyně setrvala na svém poměrně obecném tvrzení, že pod tyto položky spadá zboží zcela nesrovnatelné povahou, materiálovým složením i výrobním postupem. Postup celních orgánů považovala za obdobný porovnávání (nesrovnatelných) automobilů tovární značky Škoda Octavia a Tesla. Že to mu tak není, soud vysvětlil výše. Dobře to ovšem ilustruje i automobilní příklad použitý žalobkyní, stojí tak za to ho rozepsat ve vztahu ke skutečnému obsahu právní úpravy: osobní automobily spadají pod kód 8703. Do této kategorie spadají mimo jiné automobily se zážehovým spalovacím motorem (kódy 8703 21 až 8703 24), vznětovým spalovacím motorem (kódy 8703 31 až 8703 33), zážehovým spalovacím motorem a elektrickým motorem jako hnacími motory, které lze nabíjet připojením k vnějšímu zdroji elektrické energie (kód 8703 60), a ostatní vozidla pouze s elektrickým hnacím motorem (kódy 8703 80). V poměrech příkladu žalobkyně to znamená, že nedošlo ke srovnání (benzinové, dieselové či benzinové plug-in hybridní) Škody Octavie s jakýmkoliv elektromobilem Tesla, neboť kvůli relevantnímu rozdílu v druhu pohonu nespádají pod stejnou podpoložku kombinované nomenklatury. Naopak došlo ke srovnávání zboží spadajícího pod stejnou podpoložku (tj. bambusové ponožky

s bambusovými ponožkami, vozy s motorem 1,4 TSI PHEV s vozy s motorem 1,4 TSI PHEV).

36. Navíc celní orgány upozornily na to, že právě mediánová cena eliminuje i extrémně vysoké dovozní ceny. Soud proto nepřisvědčil námitce žalobkyně, že by celním úřadem použité srovnávací hodnoty obdobných dovozů obsažené v databázi celních orgánů byly neověřitelné, neprůkazné či neurčité. Naopak tyto srovnávací hodnoty ukazují na skutečné převodní ceny obdobného zboží (zboží stejného sazebního zařazení) dovezeného z Číny do ČR v dané době.
37. K námitkám žalobkyně vůči časovému a místnímu vymezení srovnávaných dovozů soud odkazuje na relevantní judikaturu Soudního dvora: použití vlastních databází s informacemi o dovozech do jednoho členského státu EU v omezeném časovém úseku je adekvátním způsobem k náhradnímu zjištění celní hodnoty dovezeného zboží u stejného nebo podobného zboží vyváženého ve stejnou dobu nebo přibližně ve stejnou dobu (srov. přiměřeně rozsudek ve věci C-187/21 FAWKES Kft. ze dne 9. 6. 2022).
38. V této souvislosti je třeba zdůraznit povahu doplňkového způsobu určení celní hodnoty. Jde o určení hodnoty navazující na to, že žalobkyně nesplnila svou povinnost prokázat celní hodnotu zboží. Jde tedy o postup obdobný určení daně podle pomůcek, jak jej zná § 98 daňového řádu (shodně cit. rozsudek KS v Plzni rozsudek č. j. 57 Af 1/2016-43). Potud je tedy příslušný odkaz obou účastníků řízení na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 80/2013-58 ze dne 13. 11. 2014, který vysvětluje význam spolehlivosti určení daně podle pomůcek a možnosti obrany proti tomu. Žalobkyně tak může vůči doplňkovému určení celní hodnoty namítat (a) hrubé vybočení z mezí správního uvážení při konstrukci pomůcek, nebo (b) prokazovat celkovou nespolehlivost výsledné celní povinnosti.
39. V poměrech souzeného případu (a) nedošlo k pochybení při konstrukci způsobu určení celní hodnoty podle obdobného zboží s přiměřenou pružností (odůvodněno výše).
40. Zároveň žalobkyně ani neprokazovala konkrétními důkazy (b) celkovou nespolehlivost určení cla. Nelze přisvědčit žalobkyni, že tak nemohla učinit, protože nemá jak prokazovat odlišnost dováženého zboží od zboží porovnávaného celním úřadem, když nemá k dispozici jeho vzorky či specifikaci. Je na ní, aby nesla důkazní břemeno, a to právě v celním řízení. Tomu měla žalobkyně přizpůsobit svou činnost, neboť toto důkazní břemeno nelze dostatečně unést v řízení před soudem (proto byl nadbytečný její důkazní návrh směřující k vyžádání produktové specifikace a fotografií). Nadto není vyloučeno, aby odlišnost od „obvyklého zboží“, o kterém vypovídají statistické údaje celní správy, prokázala nepřímo: například právě tím, že prokáže, z jakých důvodů by dovezené zboží mělo mít tak mimořádně nízkou hodnotu. K tomu byla ostatně celním úřadem i vyzvána.
41. Žalobkyně však věrohodně neprokázala (ani neprokazovala), že by dovážela zboží tak odlišné od zboží srovnávaného celním úřadem, které by bylo možné pořídit za převodní ceny o více než 50 % nižší než byla mediánová cena zboží sazebně zařazeného do stejné položky kombinované nomenklatury. Nepodařilo se jí tedy prokázat celkovou nespolehlivost výsledné celní povinnosti.

V. Závěr

42. Veden výše uvedenými úvahami dospěl soud k závěru, že žalovaný posoudil rozhodnou právní otázku správně. Žalobu proto zamítl dle § 78 odst. 7 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve

věci úspěch a úspěšnému žalovanému nevznikly náklady nad rámec běžné úřední činnosti. Žádný z účastníků tak nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 věta první s. ř. s.).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů od jeho doručení u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 23. listopadu 2022

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.
předseda senátu