



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové a soudců Zdeňka Kühna a Ondřeje Mráky ve věci žalobkyně: **Den Braven Czech and Slovak a. s.**, Úvalno 353, zastoupené advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, Palackého 151/10, Prostějov, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí ze dne 8. 6. 2020, čj. 28663/2020-900000-314, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 28. 7. 2021, čj. 25 Af 104/2020-42,

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 :

1. Popis věci

[1] Celní úřad pro Moravskoslezský kraj doměřil společnosti Den Braven Czech and Slovak clo u zboží – perlinky – za období od července do října 2011. Společnost v celním prohlášení totiž deklarovala, že zboží pochází z Malajsie, a tak podléhá clu se sazbou 3,5 %. Celní úřad ale zjistil, že zboží pochází z Číny. V Malajsii bylo jen přeloženo, a proto nenabýlo malajsijský původ. Zboží tedy podléhá clu se sazbou 62,9 %. Společnost podala proti rozhodnutím celního úřadu odvolání, Generální ředitelství cel je však zamítlo.

[2] Společnost neuspěla se svými námitkami ani u Krajského soudu v Ostravě; i on přisvědčil celním orgánům a žalobu zamítl. Celní orgány zjistily skutkový stav dostatečně, zpráva o misi Evropského úřadu pro boj proti podvodům (zpráva OLAF) byla řádným podkladem pro rozhodnutí. Výpovědi svědků B. L. a R. L. nebyly pro závěry celních orgánů podstatné, jejich případné vady proto neměly vliv na řádné zjištění skutkového stavu v této věci.

[3] Podle krajského soudu se společnost nebo její obchodní partneři snažili zakrýt skutečný původ zboží, a tak dosáhnout výhodnějšího cla. Toto jednání, kvůli kterému vznikl celní dluh, bylo s to vést k zahájení trestního řízení. Pro takto vzniklý celní dluh tedy platila desetiletá, nikoliv tříletá lhůta ke stanovení cla. Celní orgány proto doměřily clo včas. Na doměření cla neměla vliv ani údajná dobrá víra společnosti. Malajsijské ministerstvo totiž vydalo potvrzení o malajsijském původu zboží kvůli nepravdivým informacím od vývozců.

2. Kasační řízení

2.1 Kasační stížnost

[4] Společnost podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost (NSS ji proto dále označuje jako *stěžovatelku*). Stěžovatelka nejprve zopakovala námitky o nedostatečně zjištěném skutkovém stavu. Krajský soud bagatelizoval význam svědeckých výpovědí, ty jsou ale podstatné. Ze zprávy OLAF není patrné, zda byli svědci oprávněni jednat se stěžovatelčinými obchodní partnery, a zda tedy lze k jejich výpovědím přihlédnout. Stěžovatelce byla také upřena možnost se svědeckých výpovědí účastnit. Tím byla omezena její procesní práva. Stěžovatelka dále odkázala na některá práva, která lze nabýt v daňovém řízení, a domáhala se totožných práv i při misi OLAF. Celní orgány proto měly doplnit dokazování. K tomu ale krajský soud nepřihlédl, namísto toho přesunul důkazní břemeno na stěžovatelku.

[5] Stěžovatelka dále trvala na tom, že lhůta ke stanovení cla již uplynula, a tak právo celních orgánů doměřit clo zaniklo. Krajskému soudu vytkla, že se s námitkou vypořádal jen stroze. Nevzal v úvahu okolnosti, které vylučují spáchání trestného činu: čínští vývozci mohli chtít zboží zpracovat tak, aby zboží získalo malajsijský původ (nátěrové stroje v Malajsii ostatně existují). Krajský soud také odmítl variantu, že by zboží bylo zpracováno v zóně volného obchodu, protože existuje prohlášení K2. Žádné z prohlášení (ZB1, ZB2, K1 nebo K2) však nikdo nikdy neviděl. To, že vedle sebe existovala prohlášení ZB2 a K2, mohlo nastat pouhým pochybením vývozců, nemuselo jít o snahu zakrýt trestný čin. Celní orgány proto neprokázaly, že se lhůta ke stanovení cla prodloužila ze tří na deset let.

[6] Stěžovatelka nakonec zopakovala, že byla v dobré víře o malajsijském původu zboží, a to kvůli pochybení malajsijských orgánů při vydání potvrzení o původu zboží. Není ani jasné, zda si tyto orgány měly původ zboží ověřit, a zda tedy měly zjistit, že zboží pochází z Číny. Pokud ale původ zboží nezkoumaly, nelze souhlasit s krajským soudem, že byly uvedeny v omyl.

2.2 Vyjádření ke kasační stížnosti

[7] Žalovaný souhlasil se závěry krajského soudu; i podle něj zjistily celní orgány skutkový stav dostatečně. Zpráva OLAF poskytla konkrétní zjištění o pohybu zboží v Malajsii. Bylo proto nadbytečné doplňovat ji o další dokazování, tedy i o výsledky B. L. a R. L.. Tyto výsledky by stejně nezměnily skutková zjištění a není ani jasné, co měly prokázat. Celní orgány se nemusely zabývat všemi skutkovými možnostmi, stačilo, že zpochybnilý původ zboží.

pokračování

[8] Lhůta ke stanovení cla činila deset let, ne tři roky. V řízení totiž existuje důvodné podezření, že celní dluh vznikl v důsledku činu, pro který by mohlo být zahájeno trestní řízení. Celní orgány ovšem nemusejí tento čin konkrétně popsat a prokázat podle trestních předpisů. Bylo dostatečné, že prokázaly čínský původ zboží a pohyb zboží v Malajsii. Údajné zpracování zboží navíc nemělo vůbec vliv na původ zboží. Stěžovatelčina tvrzení o možných úmyslech čínských vývozců se proto jeví jako vysoce pochybná. Nevěrohodné je také tvrzení, že by vývozcí vydali prohlášení jak typu ZB2, tak typu K2 omylem, neboť takto postupovali v desítkách případů.

[9] Nelze se dovolávat ani dobré víry. Ta by stěžovatelce mohla svědčit jen tehdy, pokud by malajsijské orgány aktivní úvahou dospěly k závěru, že je zboží malajsijského původu. Tak tomu ale nebylo: malajsijské ministerstvo jen vycházelo z předložených nepravdivých dokumentů.

3. Právní hodnocení

[10] Kasační stížnost není důvodná. Celní orgány i krajský soud posoudily věc správně.

[11] Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních (§ 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu). Správce daně prokazuje důvodné pochybnosti o tom, že tvrzení daňového subjektu a doklady jím předložené jsou věrohodné, úplné, průkazné nebo správné [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu].

[12] Celní dluh lze dlužníkovi vyměřit do deseti let ode dne jeho vzniku, pokud tento dluh vznikl v důsledku činu, který mohl být v době spáchání důvodem pro zahájení trestního řízení (§ 265 zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona).

[13] Dodatečné zaúčtování cla upravuje článek 220 odst. 2 písm. b) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. 10. 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (celní kodex):

Dodatečné zaúčtování cla se neprovede, pokud dlužné clo nebylo zaúčtováno následkem chyby celních orgánů, kterou osoba povinná zaplatit clo nemohla rozumným způsobem zjistit, 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 (ukáže-li se jako nesprávné) za chybu, kterou nebylo možné rozumným způsobem zjistit.

Vydání nesprávného potvrzení však není chybou, pokud je potvrzení založeno na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem a pokud není zřejmé, že si orgány vydávající potvrzení byly nebo 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 dotčených 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.

[14] Před projednáním přípustných kasačních námitek upozorňuje NSS na to, že kasační stížnost je opravným prostředkem proti rozhodnutí krajského správního soudu rozhodujícího v prvním stupni. Musí tedy polemizovat právě se závěry krajského soudu. Pokud to nedělá a jen opakuje text žaloby, nelze na takové námitky věcně reagovat: jestliže totiž stěžovatelka krajskému soudu nic nevytýká, těžko může jeho závěry kriticky hodnotit NSS. Takové námitky jsou proto nepřípustné (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).*

[15] NSS se proto nezabýval obsáhlými pasážemi kasační stížnosti, ve kterých stěžovatelka opakuje své žalobní námitky, aniž zpochybňuje úvahy krajského soudu. Předmětem kasačního přezkumu jsou tedy jen ty námitky, které reagují na závěry krajského soudu (tak, jak byly vymezeny v bodech [4] až [6]).

3.1 Celní orgány dostatečně zjistily skutkový stav

[16] Celní orgány založily svá zjištění na zprávě OLAF. Ta je dostatečným důkazem pro dodatečné doměření a zaúčtování dovozního cla, pokud obsahuje jasné, určité a konkrétní informace, které popírají dovozcem deklarovaný původ dováženého zboží (rozsudek NSS ze dne 10. 8. 2011, čj. 1 Afs 44/2011-85).

[17] Zpráva OLAF byla v tomto případě jasná a konkrétní: popsala pohyb zboží, zmapovala vydaná dovozní a vývozní prohlášení a dospěla k přesvědčivým závěrům o původu zboží. To bylo podle zprávy dopraveno z Číny do zóny volného obchodu v malajsijském městě Port Klang. Tam bylo zboží přeloženo do jiných kontejnerů, nikdy ale neopustilo zónu volného obchodu. Tento závěr plyne z dovozního prohlášení ZB1 a vývozního prohlášení ZB2. Zboží si tak zachovalo svůj čínský původ.

[18] Přesto si vývozci obstarali k totožnému zboží i potvrzení o malajsijském původu. Toto potvrzení vydalo malajsijské Ministerstvo mezinárodního obchodu a průmyslu na základě vývozního prohlášení K2, podle kterého bylo zboží údajně převezeno do hlavního celního pásma Malajsie, kde bylo zpracováno, a tím nabylo malajsijský původ. Vývozní prohlášení K2 však nebylo pravdivé: (1) nepředcházelo mu dovozní prohlášení K1; (2) zboží neopustilo zónu volného obchodu, neboť byla vydána prohlášení ZB1 a ZB2, která nemohou existovat současně s prohlášením K2; (3) i kdyby bylo zboží převezeno do hlavního celního pásma a zpracováno, deklarované zpracování by nevedlo k nabytí malajsijskému původu – spočívalo by jen v nátěru perlinky.

[19] Prohlášení ZB1, ZB2, K2 byla ke zprávě přiložena v podobě tabulkových přehledů ze systému malajsijských úřadů. Stěžovatelka se brání proti takové podobě důkazů, neboť

* Usnesení NSS ze dne 10. 9. 2009, čj. 7 Afs 106/2009-77, č. 2103/2010 Sb. NSS; nebo ze dne 30. 6. 2020, čj. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS.

pokračování

prohlášení „*nikdo nikdy neviděl*“. Nelze je tak podle ní považovat za dostatečné důkazy. Stěžovatelčina úvaha však není správná. OLAF získal přehledy přímo od oficiálních autorit – úřadu města Port Klang a malajsijské celní správy – které vedou tabulkové přehledy podle dovozních a vývozních prohlášení. O původu informací v tabulkách proto nemůže být pochyb (rozsudek NSS ze dne 7. 12. 2016, čj. 10 Afs 216/2016-38, bod 31).

[20] Zpráva OLAF také obsahuje také výsledky svědků: B. L. (ředitele přepravní společnosti Sunshine Logistics), podle kterého byli u různých malajsijských úřadů deklarováni různí vývozci, aby se zakryl skutečný původ zboží; a R. L. (ředitele vývozce GFTEX), podle kterého společnost GFTEX vyráběla perlinku od roku 2011, její výroba se ale omezovala jen na řezání a nátěr. Svědek R. L. nedokázal vysvětlit, proč vedle sebe existovala vývozní prohlášení ZB2 a K2. Domníval se, že někdo užil jméno společnosti GFTEX bez jejího vědomí a souhlasu.

[21] Celní orgány nepovažovaly tyto výsledky za podstatné pro své rozhodnutí, neboť veškerá zásadní zjištění o původu zboží plynou už z prohlášení ZB1, ZB2 a K2, případně ze sdělení malajsijských orgánů. Opakovaný výsledek svědků by proto nezměnil závěr o původu zboží. Výsledky proto neopakovaly (jak požadovala stěžovatelka).

[22] NSS – podobně jako krajský soud – souhlasí s postupem celních orgánů. Zpráva OLAF je důkazem, který celní orgány posoudily podle své úvahy. Protože dospěly k odůvodněnému závěru, že zpráva poskytla dostatečné informace o původu zboží a že by opakování výsledků nepřineslo žádné podstatné poznatky, výsledky opakovat nemusely. Pro opakování svědeckých výpovědí by totiž orgány musely mít důvod. Ten však celní orgány neshledaly a neuvádí jej ani stěžovatelka.

[23] Stěžovatelka se dále domáhá stejných procesních práv v průběhu mise OLAF jako v českém daňovém řízení. To však není možné. Úkolem úřadu OLAF je vyšetřovat podvodné jednání, korupci a další činnosti, které poškozují finanční zájmy EU. Tuto činnost vykonává OLAF naprosto nezávisle. Při plnění činnosti nesmí vyžadovat ani přijímat pokyny od Komise, žádné vlády nebo jiného orgánu, instituce nebo subjektu [články 2 a 3 rozhodnutí Komise ze dne 28. 4. 1999 o zřízení Evropského úřadu pro boj proti podvodům (OLAF)].

[24] Osoby vykonávající misi OLAF proto nejsou vázány českými daňovými předpisy a nelze od nich očekávat, že budou stěžovatelku například zvát k výsledku svědků. Úkolem mise OLAF navíc není vést řízení s konkrétní osobou, ale shromáždit informace, které mohou sloužit jako podklad pro jednotlivá řízení ve členských státech. Postup při misi OLAF, který přesně neodpovídal českým daňovým předpisům, proto nevedl ke zkrácení stěžovatelčiných procesních práv.

[25] NSS tak má za to, že celní orgány předložily důkazy, které dostatečně zpochybnilly tvrzení o malajsijském původu zboží. Tím celní orgány unesly své důkazní břemeno [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Krajský soud proto správně uvedl, že bylo na stěžovatelce, aby předložila důkazy, kterými by prokázala svá vlastní tvrzení (§ 92 odst. 3 daňového řádu).

3.2 *Lhůta ke stanovení cla se prodloužila ze tří na deset let*

[26] NSS je vzhledem k popsáním zjištěním přesvědčen o tom, že vývozci podali prohlášení K2 jen proto, aby vyvolali mylný dojem o malajsijském původu zboží. To jim umožnilo získat potvrzení o malajsijském původu zboží u tamního ministerstva.

[27] Celní orgány i krajský soud proto správně usoudily, že tento postup znemožnil určit pravý původ zboží, a tedy stanovit přesnou částku cla hned zpočátku. Tento postup by proto bylo možné považovat za podvod či snahu o krácení cla. Celní dluh tak vznikl jako důsledek jednání, pro které by bylo možné zahájit trestní řízení. Tím byly splněny podmínky pro prodloužení lhůty ke stanovení cla ze tří na deset let (§ 265 celního zákona).

[28] Tato úvaha je jasná – celní orgány ji detailně popsaly (na stranách 12 až 18 napadeného rozhodnutí), a nebylo tedy třeba, aby ji krajský soud znovu opakoval. Stačilo stručně shrnout jinak přezkoumatelné úvahy celních orgánů.

[29] Lhůta ke stanovení cla se navíc prodloužila na deset let už tím, že celní orgány provedly tuto přezkoumatelnou a odůvodněnou úvahu. Celním orgánům totiž nepříslušelo rozhodovat o vině a trestu ani nahrazovat pravomoc orgánů činných v trestním řízení. Nebylo proto nutné, aby byl znám pachatel činu, aby bylo trestní stíhání skutečně zahájeno, skončilo odsouzením pachatelů nebo nebylo promlčeno. Důležité bylo jen to, že celní orgány popsaly přímou souvislost mezi jednáním a vyměřovaným clem (rozsudky NSS ze dne 7. 8. 2019, čj. 4 Afs 152/2019-68, bod 40; a ze dne 26. 4. 2022, čj. 1 Afs 318/2021-43, body 25 až 27).

[30] Nebylo tak třeba, aby celní orgány – a později krajský soud – zkoumaly stěžovatelkou předkládané vysvětlení, proč nemuselo být jednání vývozců trestným činem. Pro prodloužení lhůty totiž stačila už konkrétní a přezkoumatelná úvaha, že celní dluh vznikl jako důsledek jednání, pro které by bylo možné zahájit trestní řízení. Zda by se jednání nakonec kvalifikovalo jako trestný čin, není podstatné.

3.3 Stěžovatelka se nemůže dovolávat dobré víry o původu zboží

[31] Správná není ani stěžovatelčina úvaha, podle které nelze provést dodatečné zaúčtování cla, neboť malajsijské ministerstvo pochybilo při vydání potvrzení o původu zboží, stěžovatelka byla v dobré víře, že zboží pochází z Malajsie, a navíc splnila všechny celní předpisy.

[32] Dodatečné zaúčtování cla se podle článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu neprovede, pokud jsou současně splněny tři podmínky: 1) chyba na straně správních orgánů, 2) dobrá víra osoby povinné zaplatit clo a 3) dodržení ustanovení týkající se celního zařazení. Jen pak má osoba povinná zaplatit clo právo na to, aby clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno (rozsudek NSS ze dne 30. 7. 2008, čj. 1 Afs 27/2008-96, č. 1701/2008 Sb. NSS).

pokračování

[33] Soudní dvůr vymezil *chybu na straně správních orgánů* tak, že jde jen o pochybení přičitatelné aktivnímu jednání příslušných orgánů (rozsudek Soudního dvora ve věci C-173/06, *Agrover Srl*, bod 31). O takovou chybu tedy nepůjde, pokud byly správní orgány uvedeny v omyl nesprávnými informacemi v prohlášení vývozce zboží. Takto způsobená chyba je přičitatelná také dovozci zboží, který se nemůže dovolávat dobré víry a legitimního očekávání – ledaže je zřejmé, že si orgány státu vývozu byly vědomy nebo si měly být vědomy toho, že zboží nesplňuje podmínky pro preferenční zacházení (rozsudek Soudního dvora ve věci C-47/16, *Veloserviss*, bod 33).

[34] Stěžovatelka nyní tvrdí, že se chyba stala u malajsijského ministerstva, neboť to dostatečně nezkontrolovalo údaje v prohlášení K2 a vydalo potvrzení o malajsijském původu.

[35] NSS s tím ale nesouhlasí. Chyba nevznikla aktivním pochybením malajsijského ministerstva: to totiž pochybilo až kvůli nesprávným informacím uvedeným ve vývozním prohlášení K2. Ministerstvo ale tyto informace kontrolovat nemuselo. Namátkovou kontrolu informací ve vývozních prohlášeních měla na starosti malajsijská celní správa (strana 7 zprávy OLAF; soudu přitom nepřísluší hodnotit, zda je tento způsob kontroly dostatečný). Ministerstvo tedy nemohlo vědět, že zboží nesplňuje podmínky pro preferenční zacházení. Pochybení malajsijského ministerstva způsobené nesprávnými údaji je proto třeba přičítat stěžovateli, respektive jejím obchodním partnerům.

[36] Protože chyba nevznikla na straně malajsijských správních orgánů, nenaplnily se ani podmínky, za kterých lze clo dodatečně nezaúčtovat [čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu]. Stěžovatelčina námitka, že jednala v obchodním styku v dobré víře, tedy není důvodná.

4. Závěr a náklady řízení

[37] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla, a NSS proto kasační stížnost zamítl. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 17. července 2023

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu