



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Petry Weissové a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **Lhotecký mlýn s.r.o.**, se sídlem Cejl 545/101, Brno, zast. Mgr. Janem Slunečkem, advokátem, se sídlem Týn 640/2, Praha, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 10. 2019, č. j. 18316-6/2019-900000-312, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 5. 2021, č. j. 62 Af 94/2019-87,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 5. 2021, č. j. 62 Af 94/2019-87, **se zrušuje a věc se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Žalobkyně na základě celního prohlášení ref. č. IMBRNS0B18CZ5300004626 navrhovala propustit do celního režimu volný oběh zboží, které bylo v kolonce č. 31 (Popis zboží) popsáno jako „*Jachty a ostatní plavidla pro zábavu nebo sport; motorové čluny, jiné než s přívěsným motorem – o délce 5,8 m Four Winns Horizon 190 RS v. č. PFWMD264C414, použité, zboží na cestě před 20. 6. 2018*“, sazebně zařazené do podpoložky kombinované nomenklatury celního sazebníku 89039291, TARIC kód 00. Jako zemi původu žalobkyně označila Spojené státy americké (dále jen „USA“) a jako zemi odeslání Srbskou republiku. Celní úřad předmětné celní prohlášení přijal dne 1. 8. 2018 a rozhodnutím ze dne 14. 8. 2018, ev. č. MRN 18CZ53000015PGIVU9, propustil uvedené zboží do volného oběhu.

[2] Dne 6. 12. 2018 však celní úřad s žalobkyní zahájil řízení o doměření dodatečného cla z uvedeného zboží a rozhodnutím ze dne 16. 1. 2019, č. j. 2307-2/2019-530000-11, pak žalobkyni doměřil dodatečné clo ve výši 96.310 Kč. Žalobkyně v reakci na doměření dodatečného cla požádala o jeho prominutí podle čl. 119 odst. 1 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „celní

kodeks“), z důvodu chyby na straně celního úřadu. Celní úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „celní úřad“) rozhodnutím ze dne 5. 3. 2019, č. j. 36012-3/2019-530000-11, tuto žádost žalobkyně o prominutí dodatečného cla zamítl.

[3] Žalovaný shora uvedeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) následně zamítl odvolání žalobkyně a rozhodnutí celního úřadu potvrdil.

II.

[4] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), který v záhlaví označeným rozsudkem (dále jen „napadený rozsudek“) rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[5] Krajský soud v napadeném rozsudku předně uvedl, že pro vrácení nebo prominutí doměřeného dovozního cla je nutné kumulativní splnění tří podmínek: 1) v důsledku chyby příslušných orgánů byla původně oznámená částka odpovídající celnímu dluhu nižší, než je splatná částka; 2) dlužník tuto chybu nemohl přiměřeným způsobem zjistit; a 3) dlužník jednal v dobré víře. Mezi stranami nebylo sporu o naplnění první podmínky, neboť sám žalovaný uznal, že dovozní clo nebylo vyměřeno kvůli chybě celního úřadu, která spočívala zejména v nesprávné aplikaci prováděcího nařízení Komise (EU) 2018/724 ze dne 16. května 2018 o některých opatřeních obchodní politiky týkajících se určitých výrobků pocházejících ze Spojených států amerických (dále jen „prováděcí nařízení“), konkrétně jeho čl. 4 odst. 2. Následně krajský soud přistoupil k posouzení druhé podmínky. Nepominul přitom, že žalobkyně byla zastoupena odborníkem na celní problematiku, a naplnění podmínky tak dále hodnotil s přihlédnutím k této skutečnosti. Žalovaný v napadeném rozhodnutí opakovaně uváděl, že žalobkyně v celním prohlášení k vývozu daného zboží deklarovala, že je „na cestě před 19. 7. 2018“. Žalobkyně však v celním prohlášení uvedla, že zboží je „na cestě od 20. 6. 2018“ (přesně „zboží na cestě před 20. 6. 2018“ – poznámka soudu). Tuto skutečnost krajský soud považoval za významnou, neboť pokud by bylo zboží vyvezeno z USA až k 19. 7. 2018, pak by bylo možné chybu celního úřadu zjistit snadno. Jelikož tomu tak nebylo, nemohla žalobkyně chybu celního úřadu zjistit pouze na základě data vývozu zboží z USA v souvislosti s výjimkou stanovenou v čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení.

[6] Chyba celního úřadu podle krajského soudu spočívala primárně v nesprávném výkladu zmíněného čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení. Výklad celního úřadu stál na tom, že se výjimka daná v tomto ustanovení vztahuje i na výrobky, které byly z USA dovezeny přes další země (což byl případ žalobkyně). Na základě interního dokumentu ze dne 16. 11. 2018, nazvaného „Výklad výjimky z aplikace dodatečných cel dle čl. 4 (2) prováděcího nařízení (EU) 2018/724“ (dále jen „interní stanovisko ze dne 16. 11. 2018“), však došlo ke zpřísnění výkladu, podle nějž se výjimka vztahuje pouze na zboží dovezené přímo z USA. Krajský soud tedy nepřisvědčil názoru žalovaného, že žalobkyně mohla chybu celního úřadu přiměřeným způsobem zjistit. Ani odborník na celní problematiku totiž podle krajského soudu nemohl předjímat změnu výkladu právních předpisů. Interpretační a aplikační nejistota tudíž podle krajského soudu nemohla jít k tíži žalobkyně. Chybu celního úřadu, která spočívala v nesprávném výkladu čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení, žalobkyně nemohla vzhledem k nejednoznačnosti tohoto ustanovení nijak předjímat, i když byla zastoupena odborníkem v dané problematice. Podle krajského soudu současně z ničeho neplyne, že

pokračování

žalobkyně nebyla v dobré víře, neboť v celním prohlášení uvedla všechny skutečnosti pravdivě a ani její postup o absenci dobré vůle nesvědčí.

III.

[7] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) nyní brojí proti napadenému rozsudku kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[8] Stěžovatel předně namítá, že žalobkyně v celním prohlášení v kolonce č. 31 uvedla údaj „zboží na cestě před 19. 7. 2018“, nikoliv „zboží na cestě od 20. 6. 2018“, jak uvádí krajský soud, který na této skutečnosti *de facto* postavil celý napadený rozsudek. Stěžovatelovo tvrzení (o údajích v kolonce č. 31) má oporu ve správním spise a krajský soud tuto otázku neposoudil správně. Podle stěžovatele žalobkyně neprokázala, že zboží vůbec bylo v USA vyrobeno, případně kdy bylo z USA vyvezeno. Krajský soud se touto otázkou podle stěžovatele nijak nezabýval, jen dovodil, že posouzení země původu není relevantní, neboť není sporné, že žalobkyně nárok na úlevu neměla a ta byla udělena pouze na základě chyby celního úřadu. Žalobkyně podle stěžovatele neunesla důkazní břemeno k prokázání splnění podmínky pro přiznání celní úlevy a za takové situace je bezpředmětné, jakým způsobem celní úřad interpretoval čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení.

[9] Stěžovatel dále nesouhlasí s tím, že krajský soud zcela nekriticky přijal argument žalobkyně o tom, že byla v dobré víře, když měla za to, že celní úřad zastával předmětný extenzivní výklad (a vztahoval výjimku podle čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení i na zboží dovezené z USA přes další země) oproti současnému restriktivnímu výkladu čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení. K internímu stanovisku ze dne 16. 11. 2018 stěžovatel dále uvádí, že nevyjadřuje názor stěžovatele navenek, ale je pouze reakcí na proběhnuvší kontrolní činnost, při které bylo zjištěno, že některé celní úřady tento článek prováděcího nařízení interpretovaly správně a některé nikoliv. V souvislosti se zjistitelností chyby celního úřadu žalobkyní v dané věci stěžovatel také odkazuje na rozsudky Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) ve věci C-173/06, *Agrover Srl*, a ve věci C-64/89, *Deutsche Fernsprecher GmbH*, a zdůrazňuje, že žalobkyně byla zastoupena odborníkem na celní problematiku a v případě pochybností o správném použití ustanovení, jejichž nedodržení může vést ke vzniku celního dluhu, bylo na žalobkyni, aby se informovala a opatřila si všechna možná vysvětlení, aby uvedená ustanovení neporušila. Právě takový úkon žalobkyně mohl celní úřad vést k tomu, aby se podrobněji zabýval výkladem předmětného čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení nebo aby se obrátil na metodický orgán stěžovatele; tak k chybnému přiznání celní úlevy nemuselo dojít.

[10] Stěžovatel je názoru, že prováděcí nařízení nelze považovat za složitý právní předpis, šlo navíc pouze o interpretaci a aplikaci jednoho jeho článku, proto se jednalo o zcela jednoznačně zjistitelnou chybu. Z judikatury SDEU pak vyplývá, že jakékoliv výjimka musí být vykládána restriktivně (srov. rozsudek ve věci C-11/10, *Marishipping and Transport BV*, či ve věci C-48/98, *Söhl & Söhlke*). Celní úřad svou chybu odhalil v rámci své kontrolní činnosti rychle (za 4 měsíce), přičemž se jednalo o ojedinělé pochybení celního úřadu tohoto charakteru a nelze tedy vyloučit, že pokud by se žalobkyně před dovozem zboží na dané ustanovení celního úřadu dotázala, bylo by v daném případě aplikováno správně. Žalobkyně ani její zástupce přitom neučinili žádné kroky ke zjištění správného výkladu a aplikace

daného ustanovení. O dobré víře žalobkyně pak nelze podle stěžovatele hovořit kvůli nesprávným a neúplným informacím v celním prohlášení. V dobré víře nemohla být žalobkyně i proto, že v rozporu s celními předpisy nijak konkrétně nespecifikovala žádost o přiznání celní úlevy, a nemohla tedy legitimně očekávat, že její žádosti o prominutí dovozního cla bude vyhověno.

IV.

[11] Žalobkyně se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožňuje s posouzením věci krajským soudem. Uvádí, že celní prohlášení může být měněno i po jeho podání (před propuštěním zboží), přičemž závazná je až jeho finální podoba, v daném případě tedy s uvedením údaje „zboží na cestě před 20. 6. 2018“. Dobrá víra žalobkyně ve správnost rozhodnutí celního úřadu tak nemůže být posuzována vzhledem k některé dřívější podobě prohlášení (s údajem „zboží na cestě před 19. 7. 2018“). Žalobkyně trvá na tom, že veškerý pohyb zboží (který nyní stěžovatel zpochybňuje) je zdokumentován ve správním spise. Pokud by zboží nebylo vůbec vyrobeno v USA, jak také stěžovatel namítá, pak by povinnost platit clo vůbec nevznikla. Žalobkyně nesouhlasí ani s tím, že nedoložila dokumenty prokazující splnění podmínek pro celní úlevu. Postupovala v souladu s příručkou pro vyplňování celních prohlášení zveřejněnou na stránkách celní správy, když do prohlášení uvedla „zbytkový kód“ pro výjimku. V době podání celního prohlášení nebyl totiž stanoven žádný specifický kód pro požadovanou výjimku.

[12] Ke stížnostní námitce, že žalobkyně měla požádat celní orgány o výklad aplikovaného ustanovení prováděcího nařízení, dodává, že výklad právních norem spadá do pravomoci nezávislých soudů. Žalobkyně tak nemá žádnou povinnost zjišťovat názor celních orgánů na jimi preferovaný výklad právních norem. Názor stěžovatele, že na základě dotazu žalobkyně by se celní úřad výkladem čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení podrobněji zabýval a k chybě by nemuselo dojít, považuje za alibistický. Poukazuje také na skutečnost, že sám celní úřad aktivně zasáhl do celního prohlášení před propuštěním zboží a opravil datum v kolonce č. 31 na den korespondující s podpisem prováděcího nařízení (20. 6. 2018). Celní prohlášení tak podle žalobkyně obsahuje kromě zbytkového kódu 999 pro celní úlevu i odkaz na předpis obsahující výjimku. Není relevantní, kde se loď po vývozu z USA v roce 2014 do doby podání celního prohlášení v roce 2018 pohybovala. Námitka stěžovatele, že nebyl prokázán původ zboží v USA, je absurdní a účelová, protože pokud by zboží z USA nebylo, nemohlo by být vůbec aplikováno dodatečné clo.

V.

[13] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[14] Kasační stížnost je důvodná.

[15] Stěžejní spornou otázkou v pojednávané věci je to, zda byly naplněny podmínky pro prominutí dovozního cla ve smyslu § 119 odst. 1 celního kodexu.

[16] Podle § 119 odst. 1 celního kodexu, *v případech jiných než těch, které jsou uvedeny v čl. 116 odst. 1 druhém pododstavci a v člancích 117, 118 a 120, se částka dovozního nebo*

pokračování

vývozního cla vrátí nebo promine, pokud byla v důsledku chyby příslušných orgánů původně oznámená částka odpovídající celnímu dluhu nižší, než je splatná částka, jsou-li splněny tyto podmínky:

- a) dlužník tuto chybu nemohl přiměřeným způsobem zjistit; a*
- b) dlužník jednal v dobré víře.*

[17] Mezi stranami není sporu o tom, že v důsledku chyby celního úřadu bylo zboží propuštěno do režimu volného oběhu, aniž by bylo stanoveno jakékoliv clo (řeceno slovy výše citovaného ustanovení byla v projednávané věci *původně oznámená částka odpovídající celnímu dluhu nižší, než je splatná částka*), a to na základě aplikace čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení.

[18] Podle čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení, *na výrobky uvedené v přílohách, u nichž mohou dovozci prokázat, že byly z USA do Unie vyvezeny přede dnem, k němuž se s ohledem na daný výrobek uplatňuje dodatečné clo, se dodatečné clo nevztahuje.*

[19] Zboží, které je předmětem projednávaného případu, má kód nomenklatury 89039291 a je tedy zařazeno do Přílohy I prováděcího nařízení a jako takové tedy podléhá dodatečnému clu, pokud bylo vyvezeno z USA po 20. 6. 2018.

[20] Spor je tedy o splnění dvou podmínek vyplývajících z výše citovaného čl. 119 odst. 1 celního kodexu, tedy zda žalobkyně mohla chybu celního úřadu přiměřeným způsobem zjistit a zda jednala v dobré víře.

[21] V souvislosti s možností žalobkyně zjistit pochybení celního úřadu považoval krajský soud za významnou a stěžejní tu skutečnost, že žalobkyně do celního prohlášení uvedla, že je „zboží na cestě od 20. 6. 2018“. Žalovaný pak podle krajského soudu opakovaně chybně uváděl, že žalobkyně v celním prohlášení deklarovala, že zboží je „na cestě před 19. 7. 2018“. Krajský soud tak vycházel z premisy, že chybu celního úřadu nebylo možné zjistit pouze na základě uvedení vývozu zboží po rozhodném datu, jak by tomu bylo, pokud by v celním prohlášení byl uveden údaj o vývozu zboží před 19. 7. 2018. V tom se však krajský soud mylí. Sama žalobkyně totiž do celního prohlášení uvedla „na cestě před 19. 7. 2018“. Tento údaj změnil celní úřad ze své vlastní iniciativy na základě výsledku kontroly dokladů dne 14. 8. 2018. Celní úřad přitom k této změně na dotaz stěžovatele (učiněný v průběhu odvolacího řízení) v odpovědi ze dne 1. 10. 2019 uvedl, že změnu provedl „tak aby údaj odpovídal deklarantem navrženému osvobození od dodatečného cla uvedeného kódem „999“ v pravé části kolonky č. 37 tak, aby odpovídalo prováděcímu nařízení Komise (EU) č. 2018/724, o některých opatřeních obchodní politiky týkajících se určitých výrobků pocházejících ze Spojených států amerických.“ Celní úřad dodal, že o změně nebyl vyhotoven žádný záznam a že žalobkyně doklady, které jsou založeny ve spise, prokázala, že zboží bylo z USA vyvezeno přede dnem 22. 6. 2018.

[22] Skutečnost, že opravu učinil celní úřad (bez jakékoliv předchozí iniciativy ze strany žalobkyně), ostatně potvrdil i zmocněný zástupce žalobkyně při jednání soudu dne 20. 5. 2021, jak Nejvyšší správní soud ověřil ze záznamu z uvedeného jednání (jenž je na nosiči CD založen v soudním spisu na č. 1. 69). Zástupce žalobkyně zde uvedl, že v průběhu celního řízení „došlo k opravě (výše uvedeného údaje – pozn. soudu) ze strany celního úřadu“. Přičemž podrobně vysvětlil, že původně v celním prohlášení byl uveden údaj „na cestě před

19. 7. 2018“. Implicitně přitom tuto skutečnost potvrzuje i nyní ve vyjádření ke kasační stížnosti. Stěžovateli je tedy třeba přisvědčit v tom, že krajský soud nesprávně v odst. 20. napadeného rozsudku uvedl, že žalobkyně v celním prohlášení uvedla „zboží na cestě od 20. 6. 2018“. Spisový materiál i průběh ústního jednání totiž svědčí o opaku.

[23] Tato chybná premisa krajského soudu pak dále klade do jiné perspektivy i další jeho závěry, jež jsou založeny na tom, že žalobkyně do celního prohlášení uvedla datum přímo související s celní úlevou danou v čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení. I Nejvyšší správní soud přitom považuje za podstatné pro posouzení podmínky zjistitelnosti pochybení celního úřadu a dobré víry žalobkyně, jaký údaj žalobkyně v celním prohlášení uvedla. Krajský soud tedy sice správně dovodil, že zjištění toho, jaký údaj žalobkyně v celním prohlášení uvedla, je podstatnou skutečností pro posouzení věci, následně však vyšel z chybného východiska o tom, jaký konkrétní údaj žalobkyně v celním prohlášení uvedla. Za situace, kdy žalobkyně v celním prohlášení uvedla datum, které s celní úlevou danou prováděcím nařízením nijak nesouvisí, tj. údaj „na cestě před 19. 7. 2018“, je třeba opětovně posoudit možnost žalobkyně zjistit pochybení celního úřadu a zvážit, zda žalobkyně mohla být i v takovém případě po přiznání dané celní úlevy ze strany celního úřadu v dobré víře, že jí tato úleva skutečně náleží.

[24] Nejvyšší správní soud na tomto místě dodává, že ze správního spisu i z nesporných tvrzení účastníků řízení nepochybně plyne, že zboží bylo fakticky z USA vyvezeno před 20. 6. 2018; to však nemá vliv na výše uvedené závěry, neboť rozhodný pro posouzení věci je údaj, který o této skutečnosti uvedla do celního prohlášení sama žalobkyně („na cestě před 19. 7. 2018“).

[25] Krajský soud tedy vystavěl své závěry o tom, že v daném případě došlo ke splnění všech podmínek pro poskytnutí celní úlevy ve smyslu čl. 119 odst. 1 celního kodexu, zejména že žalobkyně nemohla přiměřeným způsobem zjistit pochybení celního úřadu a byla v dobré víře, na údaj o okamžiku vývozu zboží („zboží na cestě od 20. 6. 2018“), který však nekoresponduje údajům, uvedeným v celním prohlášení samotnou žalobkyní. Z uvedeného důvodu je jeho závěr o tom, že chyba celního úřadu spočívala fakticky výhradně na interpretaci čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení nesprávný, neboť je předčasný. Jak již uvedeno, pro posouzení možnosti žalobkyně zjistit pochybení celního úřadu a pro posouzení její dobré víry v existenci nároku na přiznání celní úlevy je totiž rozhodný ten údaj, který sama uvedla v celním prohlášení. Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. byl naplněn.

[26] S ohledem na právě uvedené se Nejvyšší správní soud nemohl zabývat kasačními námitkami, jež stěžovatel v kasační stížnosti uplatňoval právě ve vztahu k možnosti žalobkyně zjistit pochybení celního úřadu a k otázce dobré víry žalobkyně, neboť to jsou otázky, kterým se nejprve znovu musí věnovat krajský soud vycházející z toho, že žalobkyně v celním prohlášení v kolonce č. 31 uvedla údaj o tom, že zboží je „na cestě před 19. 7. 2018“.

[27] Nejvyššímu správnímu soudu však přesto skutečnost, že se krajský soud bude znovu zabývat splněním všech předpokladů vyplývajících z čl. 119 odst. 1 celního kodexu, nebrání vyjádřit se ke zbylým kasačním námitkám.

pokračování

[28] Stěžovatel totiž také namítá, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno a neprokázala splnění podmínek pro přiznání celní úlevy, tedy to, že zboží bylo vyrobeno v USA a kdy odsud mělo být vyvezeno. Taktéž tvrdí, že její žádost o přiznání celní úlevy nebyla způsobilá projednání proto, že žalobkyně o přiznání výjimky vůbec nepožádala. Uvedeným námitkám nemůže Nejvyšší správní soud přisvědčit. I kdyby měl totiž stěžovatel pravdu, a žalobkyně uvedené skutečnosti neprokázala, celní úřad přesto na základě její žádosti rozhodl. Jednalo by se tak nanejvýš o další pochybení celního úřadu, který měl provést potřebné úkony za účelem zajištění dalších podkladů, bylo-li by jich třeba za účelem zjištění stavu věci, o němž nejsou pochybnosti, případně neměl žádost o přiznání celní úlevy vůbec projednat. To, že bylo zboží propuštěno do režimu volného oběhu na základě (podle stěžovatele) nedostatečných podkladů, nelze přičítat k tíži žalobkyně.

[29] Ze správního spisu současně Nejvyšší správní soud ověřil, že dokumenty týkající se původu zboží žalobkyně předložila a jsou v něm obsaženy, přičemž nemá důvod pochybovat o tom, že zboží pochází z USA. O původu zboží svědčí Prohlášení výrobce o původu (Manufacturer's statement of origin), prohlášení předchozího vlastníka ze dne 9. 8. 2018 i fotografie štítku s číslem svědčícím o původu zboží v USA. O doložených podkladech současně neměl zjevně pochyby ani celní úřad, jak výslovně uvádí v odpovědi stěžovateli ze dne 1. 10. 2019.

[30] Jedná-li se pak o stěžovatelem také namítanou skutečnost, že není zdokumentován pohyb zboží před okamžikem propuštění zboží do režimu volného oběhu v České republice dne 14. 8. 2018, Nejvyšší správní soud dodává, že nenalezl žádnou relevanci těchto údajů pro posouzení věci. Ostatně ani stěžovatel v kasační stížnosti nijak neupřesňuje, proč považuje pohyb zboží v tomto období za významný v souvislosti s nyní projednávaným sporem.

[31] Namítá-li stěžovatel také to, že žalobkyně v žalobě odkazovala v souvislosti s výkladem čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení na dokument nazvaný „Výklad výjimky z aplikace dodatečných cel dle čl. 4 (2) prováděcího nařízení (EU) 2018/724“ ze dne 16. 11. 2018, zbývá dodat, že Nejvyšší správní soud nepovažuje za rozhodné, že se dle stěžovatele jedná o interní dokument. I přesto totiž prokazuje, že při praktické aplikaci prováděcího nařízení byla řešena nejasnost v uplatňování předmětné celní úlevy, jež spočívala v odpovědi na otázku, zda se celní úleva vztahuje na všechny dovozy zboží původem z USA (tedy i na ty odeslané přes jiné země, jak tomu bylo v souzené věci), nebo pouze na zboží dovezené přímo z USA do Evropské unie. Sám stěžovatel přitom uvádí, že v případě žalobkyně nešlo o ojedinělé pochybení ve výkladu tohoto ustanovení. Pokud výklad čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení činil problémy i samotným orgánům celní správy, která je či by měla být největším odborníkem v dané oblasti, lze jen těžko očekávat od účastníků řízení (byť rovněž zastoupených odborníky), aby sami identifikovali pochybení celních úřadů při tomto jeho výkladu. V případě žalobkyně se navíc jednalo o období, kdy bylo dané ustanovení v platnosti poměrně krátce, a tak se ani od odborníků v celní problematice zastupujících deklaranty nemohla očekávat žádná praktická zkušenost s daným ustanovením, ani jeho zamýšleným výkladem. Stěžovateli tak nelze přisvědčit ani v tom, že prováděcí nařízení nelze označit „za složitý právní předpis“. Krajský soud tudíž dospěl ke správnému závěru o tom, že interpretační či aplikační nejistota ohledně uvedeného ustanovení nemůže jít k tíži žalobkyně. Ta dostala odpověď na to, jaký výklad čl. 4 odst. 2 prováděcího nařízení celní úřad zastává v samotném jeho rozhodnutí o propuštění zboží do

volného oběhu. Další dotazování se či jakési ujišťování se, že celní úřad neudělal při výkladu chybu, tak postrádalo logiku. Související argument stěžovatele, že po upozornění od žalobkyně (či po jejím dotazu) by se celní úřad nad předmětným ustanovením možná více pozastavil a zamyslel se nad výkladem zmíněného článku prováděcího nařízení, tudíž považuje Nejvyšší správní soud za nepřijatelný.

VI.

[32] Na základě výše uvedených skutečností Nejvyšší správní soud dospěl k závěru o důvodnosti kasační stížnosti, a proto napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení podle § 110 odst. 1 části věty první před středníkem věty první s. ř. s. V něm je krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[33] V dalším řízení tedy bude na krajském soudu, aby znovu projednal podanou žalobu, přičemž bude vycházet z toho, že žalobkyně v celním prohlášení uvedla jako údaj o vývozu zboží, že toto je „*na cestě před 19. 7. 2018*“. Na základě toho a s ohledem na všechny skutkové okolnosti případu opětovně posoudí splnění podmínek pro prominutí dodatečného cla podle čl. 119 odst. 1 celního kodexu, tedy posoudí, zda byla žalobkyně v dobré víře a zda chybu celního úřadu nemohla přiměřeným způsobem zjistit, a znovu rozhodne.

[34] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. srpna 2023

Mgr. Petra Weissová
předsedkyně senátu