

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu 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 El. Krásnohorské 2378/24, Ústí nad Labem, v řízení o kasačních stížnostech žalobce a žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 10. 3. 2008, č. j. 15 Ca 80/2007 – 70,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 10. 3. 2008, č. j. 15 Ca 80/2007–70, **se zrušuje** ve výroku I. ve vztahu k rozhodnutím Celního ředitelství Ústí nad Labem ze dne 25. 1. 2007, č. j. 479/07-2001-21-1 a č. j. 479/07-2001-21-2, a ve výroku III. a věc **se** v tomto rozsahu **vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

II. Kasační stížnost žalobce **se zamítá**.

III. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti žalobce.

Odůvodnění:

Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 10. 3. 2008, č. j. 15 Ca 80/2007 - 70 ve výroku I. zrušil rozhodnutí žalovaného (dále jen „stěžovatel b)“) ze dne 25. 1. 2007, č. j. 479/07-2001-21-1, č. j. 479/07-2001-21-2, č. j. 479/07-2001-21-3, č. j. 479/07-2001-21-6, č. j. 479/07-2001-21-7 a č. j. 479/07-2001-21-8 a současně i dodatečné platební výměry Celního úřadu Ústí nad Labem (dále jen „celní úřad“) ze dne 19. 5. 2006, č. 93 až 95/2006 a č. 98 až 100/2006, jimiž bylo žalobci (dále jen „stěžovatel a)“) doměřeno clo a daň z přidané hodnoty za dovoz osobních vozidel specifikovaných v těchto

rozhodnutích a věc vrátil stěžovateli b) k dalšímu řízení. Výrokem II. tohoto rozsudku byla zamítnuta žaloba podaná stěžovatelem a), kterou se domáhal zrušení rozhodnutí stěžovatele b) ze dne 25. 1. 2007, č. j. 479/07-2001-21-4 a č. j. 479/07-2001-21-5, jimiž byla zamítnuta jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům celního úřadu ze dne 19. 5. 2006, č. 96 a č. 97/2006, na clo a daň z přidané hodnoty za dovoz osobních vozidel specifikovaných v těchto rozhodnutích. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že stěžovatel a) dovezl v roce 2003 ze Spolkové republiky Německo osobní automobily, které celním orgánům deklaroval jako osobní automobily evropských továrních značek (Seat, Renault, Ford, Toyota a Opel) a ve dvou případech jako osobní automobily značky Škoda. K tomu, aby bylo zboží dovážené do České republiky bez cla, je třeba, aby mělo preferenční původ státu z Evropského společenství (dále jen „Společenství“), popř. České republiky, a to výlučně podle podmínek stanovených Evropskou dohodou 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. Preferenčním původem zboží se tedy rozumí původ v určité zemi, s nímž je spojeno nějaké zvýhodnění. Není tedy rozhodné, zda je předmětem dovozu zboží, u něhož je velká pravděpodobnost, že bylo vyrobeno v zemích Společenství či dokonce v České republice, jak tomu je u vozů zn. Škoda, nebo zboží, které mohlo být vyrobeno kdekoliv na světě, jelikož nelze přiznávat zvýhodnění pouze na základě intuitivně určeného nebo očividného původu zboží. Nárok na poskytnutí celních preferenčních výhod plynoucích z Dohody o přidružení je možné přiznat jen při předložení některého z důkazů původu zboží striktně stanovených v Protokole č. 4 k této Dohodě, jehož pravost a správnost byla potvrzena při následné verifikaci celními orgány vývozní země. Jedním z důkazů původu zboží je prohlášení na faktuře vystavené vývozcem. Právě vývozce je povinen při následné verifikaci prokázat, a to výhradně stanoveným způsobem, kontrolním celním orgánům vyvážející země správnost tohoto prohlášení. Za důkaz původu zboží je možno považovat vedle průvodního osvědčení EUR.1 a prohlášení na faktuře i podpůrné dokumenty ve smyslu čl. 27 Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení. Nicméně tyto podpůrné dokumenty, jakož i další stěžovatelem a) navrhované důkazy (prohlášení dodavatelů jednotlivých továrních značek vozidel o jejich původu, znalecké zkoumání původu dovážených vozidel, rozbor VIN jednotlivých vozidel, provedení výslechů jednotlivých vývozců či původních vlastníků vozidel), měl možnost uplatnit pouze vývozce v rámci verifikačního řízení, když dovozci ani celním orgánům není dána jakákoliv možnost následně ověřovat důkazy původu zboží. Vymezení důkazu původu, osoby příslušné k jeho vystavení a celních orgánů příslušných k jeho ověření v Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení je upraveno taxativně a je zcela svěřeno do kompetence vývozce a celních orgánů vývozní země. Tudíž stěžovatel a) jako dovozce ani celní orgány dovozní země nejsou oprávněni do těchto kompetencí vstoupit. Protože návrh stěžovatele a) na prokázání původu dovážených vozidel náhradním způsobem nebo jiným způsobem, tj. mimo verifikační řízení prováděné celními orgány vyvážející země, nemá oporu v Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení, krajský soud neshledal, že by stěžovatel b) pochybil, pokud toto dokazování odmítl provést právě s poukazem na dikci Dohody o přidružení a jejího Protokolu č. 4. Z téhož důvodu krajský soud neprovedl ve smyslu ust. § 52 odst. 1 s. ř. s. důkaz znaleckými posudky k dováženým vozidlům, jak navrhoval stěžovatel a). Podle názoru krajského soudu zůstala podstatnou pouze otázka, zda následná verifikace provedená německými celními orgány jako kontrolními celními orgány vyvážející země, byla učiněna náležitým způsobem, aby na základě jejích výsledků mohly

české celní orgány legitimně konstatovat, že nebyly odstraněny jejich pochybnosti o pravosti předmětných dokladů (kupních smluv či faktur), popř. pochybnosti o pravosti prohlášení na nich uvedených, a tudíž že nebyl prokázán preferenční původ dovážených vozidel. V daném případě německé celní orgány v rámci jednotlivých verifikačních řízení ve všech osmi případech oslovily nebo se pokusily oslovit jednotlivé vývozce podle údajů uvedených v kupních smlouvách či ve fakturách, které stěžovatel a) při dovozu vozidel předložil celním orgánům. Krajský soud proto vyhodnotil námitku stěžovatele a), že nebyli osloveni všichni jednotliví konkrétní vývozci, jako nedůvodnou. Rovněž neshledal, že by preferenční zacházení nebylo dováženým vozidlům přiznáno z důvodu, že se německým celním orgánům nepodařilo určité vývozce v místě bydliště zastihnout. Žádná taková skutečnost ze správních spisů nevyplývá. Preferenční zacházení nebylo dováženým vozidlům mimo jiné přiznáno proto (dodatečné platební výměry č. 95/2006 a 98 až 100/2006), že vývozce nebyl na uvedené adrese přihlášen, a ověření tak nebylo možné. Na základě tohoto zjištění celní úřad bez dalšího uzavřel, že dovážené automobily nelze pokládat za původní ve Společenství popř. v České republice, a proto jim nelze přiznat příslušnou celní preferenci. S tímto závěrem, který akceptoval i stěžovatel b), však krajský soud vyjádřil nesouhlasil. V těchto případech totiž verifikační řízení pro nedohledání vývozce nemohlo být vůbec provedeno. Neprovedení verifikačního řízení však samo o sobě nemohlo vést k závěru, že dovážené zboží nelze pokládat za zboží původní. K tomu, aby mohl být učiněn takový závěr, je třeba, aby celní orgány měly konkrétní pochybnosti o pravosti kupních smluv či faktur, popř. prohlášení na nich uvedených, přičemž tyto pochybnosti, pro které nebyly celní preference přiznány, musí v dostatečné míře blíže rozvést ve svých rozhodnutích. To ale celní orgány neučinily, což krajský soud posoudil jako vadu řízení ve smyslu ust. § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Pokud jde o dodatečné platební výměry č. 93 a 94/2006, ty byly vydány na základě sdělení německých celních orgánů, že vývozce nebyl schopen předložit podpůrné doklady týkající se původu vozidel, a proto je nelze pokládat za původní ve Společenství. Ani s tímto závěrem celního úřadu, který akceptoval i stěžovatel b), však krajský soud nesouhlasí. Skutečnost, že v těchto případech vývozce v rámci verifikačních řízení nezpochybnil vyhotovení a podepsání kupních smluv či faktur včetně prohlášení o původu zboží, pouze nebyl schopen předložit podpůrné podklady týkající se původu zboží, nemohla podle krajského soudu vést sama o sobě k závěru, že dovážené zboží nelze pokládat za zboží původní. K tomu, aby mohl být učiněn závěr o nepůvodnosti tohoto zboží, je třeba, aby celní orgány měly konkrétní pochybnosti o pravosti kupních smluv či faktur, popř. prohlášení na nich uvedených, přičemž tyto pochybnosti musí v dostatečné míře podchytit ve správních spisech a blíže rozvést v rozhodnutích. Celní orgány tak neučinily, což krajský soud posoudil jako vadu řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. V této souvislosti odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 9. 2007, č. j. 2 Afs 34/2007 – 69, neboť závěr v něm vyslovený lze vztáhnout i na případy, kdy verifikační řízení přineslo nejednoznačné výsledky původu zboží. Jiná situace nastala u dodatečných platebních výměrů č. 96 a 97/2006. Z obou dodatečných platebních výměrů a rozhodnutí stěžovatele b) vyplývá dostatečně zřetelná pochybnost celních orgánů o pravosti kupních smluv či faktur s prohlášením o původu, popř. pochybnost o pravosti prohlášení o původu zboží na nich uvedených. Z těchto rozhodnutí je totiž zřejmé, že německé celní orgány jednoznačně zpochybnily pravost prohlášení o původu zboží obsažené na faktuře, popř. kupní smlouvě, když uvedly, že dotyčná vozidla nelze pokládat za původní. V důsledku tohoto skutkového zjištění pak celní orgány zcela správně dospěly k závěru, že dovážené

zboží nelze pokládat za původní ve Společenství, popř. České republice, ve smyslu podmínek stanovených Protokolem č. 4 k Dohodě o přidružení a že celní preference byly přiznány na základě nepravých dokladů neoprávněně.

Stěžovatel a) podal proti tomuto rozsudku, konkrétně výrokům II. a III., v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Podle jeho názoru bylo jím navrhované doplnění dokazování na místě, když podle čl. 18 odst. 1 písm. a) Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení je možno průvodní osvědčení EUR.1 vydat dodatečně, nebylo-li vydáno v době vývozu výrobků z důvodu omylu, nechtěného opomenutí nebo zvláštních okolností. Právě v jeho případě jsou dány tyto zvláštní okolnosti. Prodávající - vývozce na fakturu prohlášení o původu zboží učinil, ale německými celními orgány byl zjištěn opak. Proto tedy opakovaně navrhoval výslech konkrétních prodávajících osob, když je zřejmé, že nebyly poučeny o svých právech a povinnostech. Stěžovatel a) je tak závislý zcela a jen na jakémsi šetření cizozemského orgánu postupujícího podle jiného než českého či mezinárodního práva a nemá možnost uplatňovat a bránit svá práva v průběhu šetření a ani takový postup podrobit soudní kontrole. Proto navrhoval doplnění dokazování příkladmo o vypracování znaleckého posudku. Není správné, aby vymezení důkazu původu bylo zcela v kompetenci vývozce bez možnosti prokázání původu dovozcem, když v průběhu následné verifikace vyvstaly pochybnosti o prohlášení prodejců na fakturách. Právě za účelem zajištění jednoduchého, levného a rychlého formalizovaného postupu při mezinárodním obchodě s cílem nahradit složité a zdlouhavé dokazování s ohledem na zájem, aby byl mezinárodní obchod se zbožím co nejvíce usnadněn, by takto byla krácena práva občanů České republiky jako dovozců, když by bylo odhlíženo od skutečného původu zboží v České republice nebo v zemích Společenství a nebylo-li by jim umožněno prokázat původ zboží, např. podle čl. 18 odst. 1 písm. a) Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení průvodním osvědčením EUR.1 za současného konstatování zvláštních okolností případu. Krajský soud se s žalobními námitkami nevypořádal úplně, když neuvedl, proč dokazování nebylo doplněno v stěžovatelem a) naznačeném směru. Čl. 18 odst. 1 písm. a) Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení krajský soud zcela opominul. Stěžovatel a) prokazatelně a zřejmě navrhoval prokázání původu vozidel v České republice nebo v zemích Společenství náhradním nebo jiným způsobem a nikoli jen vypracováním znaleckých posudků, jak ve svém rozsudku konstatoval krajský soud. Účelem platných předpisů bylo přiznání preferenčního zacházení konkrétnímu druhu zboží původnímu v České republice nebo v zemích Společenství. Přesto, že se ve všech případech jedná o zboží (automobily) původní v České republice nebo v zemích Společenství, je jim preferenční zacházení upíráno. Nad skutečný původ zboží je tak stavěno prohlášení prodávajícího o původu zboží bez ohledu na skutečný stav věci a i bez ohledu na zájem stěžovatele prokázat původ zboží náhradním nebo jiným způsobem. Na základě výše uvedeného stěžovatel a) navrhl, aby napadený rozsudek krajského soudu byl ve výroku II. a III. zrušen a věc byla vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Kasační stížnost podal proti rozsudku v zákonné lhůtě i stěžovatel b), a to proti výroku I. ve vztahu k rozhodnutím ze dne 25. 1. 2007, č. j. 479/07-2001-21-1 a č. j. 479/07-2001-21-2 z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Názor krajského soudu, že verifikační řízení přineslo nejednoznačné výsledky, považuje stěžovatel b) za nesprávný. Následná verifikace byla provedena způsobem stanoveným v Protokolu č. 4 a jejím

výsledkem bylo jednoznačné zjištění, na jehož základě nebylo možné dovážená vozidla pokládat za původní ve Společenství. Podle čl. 21 odst. 3 Protokolu č. 4 je vývozce vystavující prohlášení na faktuře povinen kdykoli na požádání celních orgánů vyvážející země předložit všechny nezbytné doklady prokazující původ výrobků a splnění ostatních podmínek tohoto protokolu. Čl. 28 odst. 2 Protokolu č. 4 pak stanoví vývozci povinnost uchovávat po dobu nejméně 3 let kopie prohlášení na faktuře a dokumenty zmíněné v čl. 21 odst. 3. Jestliže tedy vývozce nebyl při následné verifikaci schopen předložit podpůrné doklady k prohlášení na faktuře, lze z toho usuzovat, že je neměl ani v době, kdy prohlášení na fakturu uvedl, a nemohl tedy toto prohlášení na fakturu uvést. Podle názoru stěžovatele b) nelze na daný případ aplikovat závěry uvedené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 9. 2007, č. j. 2 Afs 34/2007 - 69. Předložení podpůrných dokladů je jednou ze základních podmínek pro oprávněnost uvedení prohlášení na faktuře, že výrobky jsou původní ve Společenství nebo České republice. Z těchto důvodů nelze za situace, kdy při následné verifikaci vývozce nebyl schopen předložit podpůrné doklady, vyvozovat, že postverifikační řízení nemohlo být provedeno, resp. že přineslo nejednoznačné výsledky. Z vyjádření německých celních orgánů jednoznačně vyplývá, že vývozce nebyl schopen předložit žádné podpůrné doklady a vozidla nelze pokládat za původní ve Společenství ve smyslu Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení. Výsledky následného ověření tak zcela potvrdily pochybnosti celního úřadu uvedené v žádostech o následnou verifikaci a podle názoru stěžovatele b) není nutné tyto pochybnosti dále konkretizovat jako v případech, kdy postverifikační řízení nemohlo být provedeno z důvodu, že vývozce nebyl dohledán, resp. zjištěn, na adresách uvedených ve fakturách. Na základě výše uvedeného stěžovatel b) navrhl, aby napadený rozsudek krajského soudu byl zrušen ve výroku I. ve vztahu k rozhodnutí ze dne 25. 1. 2007, č. j. 479/07-2001-21-1 a č. j. 479/07-2001-21-2 a věc byla vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Stěžovatel a) ve vyjádření ke kasační stížnosti stěžovatele b) uvedl, že postverifikační řízení nemůže být orgány dožádané země provedeno svévolně, ale musí se jednat o objektivně provedené řízení. Z kusých vět, které byly celnímu úřadu dožádanou stranou zaslány, a rovněž tak z poskytnutých listinných materiálů nevyplývá nic o tom, jakým způsobem bylo řízení prováděno. Pokud vývozce neměl podpůrné doklady v době postverifikačního řízení, není ze strany celních orgánů žádný objektivní důkaz či zdůvodnění závěrů, že by tyto potřebné dokumenty vývozce neměl v době prodeje vozidla či při vystavení faktury. Pokud toto celní úřad ve svých rozhodnutích tvrdí, pak se jedná o nijak neodůvodněnou domněnku. Nelze uložit daňovou povinnost dovozci na základě libovůle vývozce a celních orgánů, které se spokojily s neúplným, tedy neprovedeným, postverifikačním řízením. I toto řízení má svá pravidla a musí být objektivně zjištěno, zda bylo provedeno podle platných regulí. Proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost stěžovatele b) zamítl a potvrdil rozsudek krajského soudu ve výroku I.

Stěžovatel b) ve vyjádření ke kasační stížnosti stěžovatele a) poukázal na to, že stěžovatel a) opakovaně nesprávně ztotožnil pojem celní režim volného oběhu s režimem volného pohybu zboží. V době dovozu zboží nebyla Česká republika plnohodnotným členem Společenství. Celní preference sjednané v Dohodě o přidružení, představovaly proces postupného zrušení cel, nikoli 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. Z toho důvodu není stěžovateli b) srozumitelná námitka stěžovatele a), 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. Dále stěžovatel b) uvedl, že podle čl. 18 Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení je možné vydat dodatečně průvodní osvědčení EUR.1 v případech uvedených pod písm. a) nebo b) v tomto článku. V daném případě však žádná taková skutečnost nenastala. O dodatečné vydání osvědčení EUR.1 musí požádat vývozce a celní orgány vývozní země mohou vydat průvodní osvědčení EUR.1 dodatečně pouze po ověření, zda informace uvedené v žádosti vývozce souhlasí s údaji v příslušné evidenci. Z uvedeného tedy vyplývá, že úkony vedoucí k vydání dodatečného průvodního osvědčení EUR.1 přísluší jen a pouze vývozci a celním orgánům vývozní země. Stěžovatel a) prokazoval původ zboží pouze prohlášením na faktuře, nikoli osvědčením EUR.1. Vydání dodatečného průvodního osvědčení o původu zboží se vztahuje pouze na průvodní osvědčení EUR.1 a nikoli k prohlášení na faktuře, k jehož vystavení stanoví Protokol č. 4 k Dohodě o přidružení odlišný postup.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasačních stížností napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnili stěžovatelé v podaných kasačních stížnostech, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Stížní námitku stěžovatele a), že se krajský soud s žalobními námitkami nevypořádal úplně a zcela, když neuvedl, proč dokazování nedoplnil, neshledal Nejvyšší správní soud důvodnou.

Podle ustanovení § 77 odst. 2 věta prvá s. ř. s. může soud v rámci dokazování zopakovat nebo doplnit důkazy provedené správním orgánem, neupraví-li zvláštní zákon rozsah a způsob dokazování jinak. Rozhodnutí, které z navržených důkazů provede, přičemž může provést i důkazy jiné, je ponecháno, jak vyplývá z ustanovení § 52 odst. 1 s. ř. s., zcela na úvaze soudu. Pokud však soud navržený důkaz neprovede, je povinen uvést, co jej vedlo k takovému závěru a z jakého důvodu považuje provedení důkazu za nadbytečné (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004 - 89, publikovaný pod č. 618/2005 Sb. NSS a ze dne 4. 2. 2009, č. j. 1 Azs 61/2008 - 98, a rovněž nález Ústavního soudu ze dne 21. 3. 2002, sp. zn. I. ÚS 55/01). Této povinnosti v projednávané věci krajský soud dostál, neboť v odůvodnění napadeného rozsudku uvedl „Protože návrh žalobce na prokázání původu dovážených vozidel náhradním způsobem nebo jiným způsobem, tj. mimo verifikační řízení prováděné celními orgány vyvážející země, nemá oporu v Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení, soud neshledal, že by celní ředitelství pochybilo, pokud toto dokazování odmítlo provést právě s poukazem na dikci Dohody o přidružení a jejího Protokolu č. 4. Z téhož důvodu soud nepřikročil ve smyslu ust. § 52 odst. 1 s. ř. s. k doplnění důkazních prostředků o znalecké posudky k dováženým vozidlům v rámci předmětného soudního řízení, jak navrhoval žalobce.“

V další stížní námitce vytýkal stěžovatel a) jak krajskému soudu, tak i celním orgánům, že mu nebylo umožněno prokázat původ zboží náhradním nebo jiným

způsobem, že je závislý zcela a jen na šetření cizozemského orgánu a nemá tak možnost uplatňovat svá práva a ani takový postup podrobit soudní kontrole. Rovněž tato námitka byla Nejvyšším správním soudem vyhodnocena jako nedůvodná.

Podle ustanovení § 320 odst. 1 zákona č. 13/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“) platí pro řízení před celními orgány, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak, právní předpisy uvedené v tomto ustanovení. Pro celní řízení však platí nejen předpisy uvedené v citovaném ustanovení, ale i předpisy jiné, včetně mezinárodních smluv. Podle čl. 10 Ústavy jsou totiž součástí právního řádu České republiky i vyhlášené mezinárodní smlouvy, k jejichž ratifikaci dal souhlas Parlament a jimiž je Česká republika vázána, přičemž stanoví–li mezinárodní smlouva něco jiného než zákon, použije se mezinárodní smlouva. Rovněž ust. § 96 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) stanoví, že jeho ustanovení se použije, pokud mezinárodní smlouva, která je pro Českou republiku závazná, neobsahuje odlišnou úpravu. Takovou mezinárodní smlouvou je Evropská dohoda zakládající přidružení mezi Českou republikou na jedné straně a Evropskými společenstvími a jejich členskými státy na straně druhé, která byla publikovaná sdělením Ministerstva zahraničních věcí pod č. 7/1995 Sb.

V čl. 35 Dohody o přidružení se odkazuje na Protokol č. 4 k této Dohodě, který stanoví pravidla o původu zboží pro použití celních preferencí, jež má na zřeteli tato dohoda.

Podle čl. 16 Protokolu č. 4 původní výrobky ve Společenství mají při dovozu do České republiky a původní výrobky v České republice mají při dovozu do Společenství nárok na uplatnění výhod podle této dohody, pokud je předloženo průvodní osvědčení EUR.1 nebo v případech stanovených v čl. 21 odst. 1 „prohlášení na faktuře“ vyhotovené vývozcem na faktuře, dodacím listu nebo jiném obchodním dokladu, který popisuje výrobky takovým způsobem, aby je bylo možno ztotožnit.

Podle čl. 21 odst. 3 Protokolu č. 4 je vývozce, který vystavuje prohlášení na faktuře, povinen kdykoli na požádání celních orgánů vyvážející země předložit nezbytné doklady prokazující původ výrobků a splnění ostatních podmínek tohoto protokolu.

Podle čl. 32 odst. 1 Protokolu č. 4 se provádí následné ověřování důkazů původu namátkově nebo kdykoli mají celní orgány dovážející země opodstatněnou pochybnost o pravosti těchto dokumentů, o původu výrobků v nich uvedených nebo o splnění jiných podmínek tohoto protokolu. Podle odst. 2 citovaného článku za účelem provádění ustanovení odst. 1 vrátí celní orgány dovážející země průvodní osvědčení EUR.1 a fakturu, pokud je předložena, prohlášení na faktuře nebo kopie těchto dokumentů celním orgánům vyvážející země, je-li to možné, též s uvedením důvodů tohoto požadavku. Jakékoli získané dokumenty a informace o tom, že údaje uvedené na důkazu původu jsou nesprávné, jsou zaslány spolu se žádostí o ověření. Podle odst. 3 citovaného článku je ověření prováděno celními orgány vyvážející země. Pro tyto účely mají právo požadovat jakékoli doklady a provádět jakoukoli kontrolu účtů u vývozce nebo jinou kontrolu, kterou považují za účelnou. Podle odst. 5 citovaného článku budou celní orgány žádající o ověření informovány o jeho výsledcích co nejdříve. Z výsledků musí být zřejmé, zda jsou

dokumenty pravé, zda je možno výrobky v nich uvedené považovat za původní ve Společenství nebo v České republice a zda jsou splněny ostatní podmínky tohoto protokolu. Podle odst. 6 citovaného článku neobdrží-li v případech opodstatněných pochybností žádající celní orgány žádnou odpověď do deseti měsíců od data žádosti o ověření, nebo nebude-li odpověď obsahovat dostatečné informace pro určení pravosti předmětného dokumentu nebo skutečného původu výrobků, nepřiznají nárok na preference, kromě případů způsobených výjimečnými okolnostmi.

Podle citovaných článků tedy 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. Jak bylo výše uvedeno, jsou celní orgány 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 je tak pro tuzemské celní orgány závazný v souladu s čl. 10 Ústavy. 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 (srovnej 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 ve vzájemné důvěře mezi státem vývozu a státem dovozu (srovnej 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 předpokládaným v Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení se určí, jakého původu dovážené zboží je 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 uvedeným celní úřad požádal 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 tedy postupovaly při ověřování důkazů původu osobních vozidel podle Protokolu č. 4, neboť právě v něm je daný postup konkrétně upraven a stanoven. Nejen, že neměly důvod samy ověřovat původ osobních vozidel podle tuzemské právní úpravy, ale ani nemohly, když uvedený závazný postup vycházel z mezinárodní smlouvy. Celní orgány si tedy opatřily řádný důkazní prostředek, když

postupovaly podle speciální právní úpravy. S instituty původního osvědčení EUR.1 a prohlášení na faktuře nemají české celní úřady v případě vývozu zboží ze Spolkové republiky Německo do České republiky nic společného. Ustanovení čl. 17 odst. 3 a čl. 21 odst. 3 Protokolu č. 4 ostatně nemluví o dovozcích, nýbrž o vývozcích. Bylo tedy na konkrétních osobách, které vozidla stěžovateli a) prodaly, aby prokázaly, že jejich prohlášení o preferenčním původu osobních automobilů bylo správné, a to i pomocí podpůrných dokumentů podle čl. 27 Protokolu č. 4. Stěžovatel a) jim mohl být nápomocen, ale nikoliv svojí iniciativou směřovanou k celním orgánům České republiky. Stěžovateli b) proto nelze vytýkat nedostatečné zjištění skutkového stavu, vycházel-li, stejně jako celní úřad, pouze z výsledku následného ověřování důkazů původu provedeného celními orgány vyvážející země v souladu s Protokolem č. 4 k Dohodě o přidružení. Názor stěžovatele a), že českými celními orgány měly být provedeny i jiné důkazy, které k prokázání původu zboží navrhoval, je tedy nesprávný.

Obecné tvrzení stěžovatele a), že jsou u něj dány zvláštní okolnosti, které umožňují postup podle čl. 18 Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení, je právně irelevantní. Podle uvedeného článku musí o dodatečné vydání osvědčení EUR.1 požádat vývozce a celní orgány vývozní země mohou vydat průvodní osvědčení EUR.1 dodatečně pouze po ověření, zda informace uvedené v žádosti vývozce souhlasí s údaji v příslušné evidenci. Z uvedeného je zřejmé, že stěžovatel a) jako dovozce žádost o dodatečné vydání osvědčení EUR.1 podat nemůže, a proto takový postup v případě stěžovatele a) nepřicházel v úvahu.

Námitka stěžovatele b), že na případ, kdy z vyjádření německých celních orgánů jednoznačně vyplývá, že vývozce nebyl schopen předložit žádné podpůrné doklady a vozidla nelze pokládat za původní ve Společenství ve smyslu Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení, nelze aplikovat závěry uvedené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 9. 2007, č. j. 2 Afs 34/2007 – 69, je podle názoru Nejvyššího správního soudu naopak opodstatněná, a to z následujících důvodů.

Ze sdělení celních orgánů vývozní země ze dne 10. 2. 2006 vyplývá, že následná verifikace proběhla se závěrem, že předmětná vozidla nelze považovat za původní ve Společenství ve smyslu podmínek stanovených Protokolem č. 4. Tento závěr vychází z toho, že vývozce nebyl schopen 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. Vývozce sice německým celním orgánům potvrdil, že kupní smlouvy či faktury včetně prohlášení o původu zboží vystavil a podepsal, ale nepředložil nezbytné doklady prokazující původ výrobků a splnění ostatních podmínek tohoto protokolu. Nelze proto akceptovat závěr krajského soudu, že verifikační řízení přineslo nejednoznačné výsledky o původu zboží. Proběhlo-li následné ověřování důkazů původu s jednoznačným negativním výsledkem, nemá právní názor krajského soudu, že české celní orgány byly i v takovém případě povinny v dostatečné míře podchytit ve správních spisech konkrétní pochybnosti, pro které nebyly celní preference přiznány, a blíže rozvést ve svých rozhodnutích, oporu v platné právní úpravě ani ve zjištěném

skutkovém stavu. Bylo by to i nadbytečné, neboť 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. Odkaz krajského soudu na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 9. 2007, č. j. 2 Afs 34/2007 - 69, je tak nepatřičný, protože české celní orgány rozhodovaly o doměření cla a daně z přidané hodnoty na základě jiného skutkového stavu než tomu bylo v případě stěžovatele a), tj. v situaci, kdy verifikační řízení nebylo provedeno, neboť vývozce nebyl nalezen.

Z uvedených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost stěžovatele a) podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl jako nedůvodnou. Protože však kasační stížnost stěžovatele b) shledal důvodnou, napadený rozsudek krajského soudu zrušil ve výroku I. ve vztahu k rozhodnutím ze dne 25. 1. 2007, č. j. 479/07-2001-21-1 a č. j. 479/07-2001-21-2 a ve výroku III. a věc v tomto rozsahu vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

V dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem, který je vysloven v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti stěžovatele b) rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti stěžovatele a) 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. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel a) v řízení úspěch neměl a stěžovateli b) 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 14. května 2009

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně

senátu