

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **P. H.**, zastoupeného JUDr. Václavem Faltýnem, advokátem se sídlem nám. Míru 143, 344 01 Domažlice, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Plzeň**, se sídlem Antonína Uxy 11, 303 88 Plzeň, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 23. 4. 2010, č. j. 3325-2/2010-160100-21, 3326-2/2010-160100-21, 3584-2/2010-160100-21, 3272-2/2010-160100-21, ze dne 3. 5. 2010, č. j. 3754-2/2010-160100-21, 3441-2/2010-160100-21, 3751-2/2010-160100-21, 3587-2/2010-160100-21, 3445-2/2010-160100-21, 4051-2/2010-160100-21, ze dne 5. 5. 2010, č. j. 3586-2/2010-160100-21, 3583-2/2010-160100-21, 3444-2/2010-160100-21, 3588-2/2010-160100-21, 3749-2/2010-160100-21, 3752-2/2010-160100-21, 3585-2/2010-160100-21, 3755-2/2010-160100-21, 4200-2/2010-160100-21, 4050-2/2010-160100-21, ze dne 11. 5. 2010, č. j. 3750-2/2010-160100-21, ze dne 12. 5. 2010, č. j. 3753-2/2010-160100-21, 3756-2/2010-160100-21, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 2. 2011, čj. 57 Af 40/2010 - 153,

takto:

I. Výroky I. až XIII. a XV. až XXIV. rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 2. 2011, čj. 57 Af 40/2010 - 153, **se zrušují** a věc **se** v tomto rozsahu **vrací** krajskému soudu k dalšímu řízení.

II. Kasační stížnost proti výroku XIV. rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 2. 2011, čj. 57 Af 40/2010 - 153, **se zamítá**.

III. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti proti výroku XIV. rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 2. 2011, čj. 57 Af 40/2010 - 153.

IV. Žalobci **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti proti výroku XIV. rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 2. 2011, čj. 57 Af 40/2010 - 153.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobce v období od ledna do června 2007 dovezl ze Švýcarské konfederace do České republiky celkem 23 osobních automobilů. U všech dovozů připojil žalobce k Jednotnému správnímu dokladu též průvodní osvědčení EUR.1 vydané švýcarskými celními orgány, podle nějž byl jeden každý dovážený automobil produktem pocházejícím z Evropského společenství. Celní úřad Plzeň propustil osobní automobily do volného oběhu a vyměřil clo ve výši 0 Kč, neboť průvodní osvědčení EUR.1 prokazovala preferenční původ zboží ve smyslu článku 20 odst. 3 písm. d) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, (Úř. věst. L 302, 19. 10. 1992, s. 1 – 50, zvláštní vydání v českém jazyce kapitola 02 svazek 04 s. 307 – 356), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní kodex“) ve spojení s Dohodou mezi Evropským hospodářským společenstvím a Švýcarskou konfederací (Úř. věst. L 300, 31.12.1972, s. 189 – 280, zvláštní vydání v českém jazyce kapitola 02 svazek 04 s. 307 – 356), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Dohoda“).

[2] Na základě článku 33 odst. 3 Protokolu č. 3 o definici pojmů „původní produkty“ a o metodách správní spolupráce k citované Dohodě (pro projednávanou věc je relevantní znění protokolu publikované v Úř. věst. L 45, 15. 2. 2006, s. 3 – 20, dále jen „Protokol“) požádaly celní orgány České republiky švýcarské celní orgány o následné ověření důkazu původu jednotlivých automobilů, tj. všech průvodních osvědčení EUR.1 (žádost není obsahem spisu, nicméně její podání z něj vyplývá). Švýcarské celní orgány v odpovědi uvedly, že v rámci provedených šetření vývozce neprokázal původ zmiňovaných automobilů, resp. v některých případech nebylo možné vývozce kontaktovat. Proto je třeba na toto zboží hledět jako na zboží neurčeného původu a na průvodní osvědčení jako na neplatná. Současně švýcarské celní orgány na druhé straně průvodních osvědčení vyznačily, že tato osvědčení nesplňují požadavky na pravost a správnost.

[3] Celní úřad Plzeň na to zahájil ve všech třiadvaceti případech řízení o doměření celního dluhu podle čl. 220 odst. 1 celního kodexu. Žalobce se v řízení především dovolával aplikace článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu a tvrdil, že dodatečné zaúčtování cla není možné, neboť clo nebylo zaúčtováno chybou švýcarských celních orgánů a současně průvodní osvědčení EUR.1 byla založena na správném popisu skutečností podaném vývozcem. V případech, v nichž byl vývozce podle švýcarských celních orgánů nekontaktní, poukazoval žalobce též na nesprávný úřední postup těchto orgánů, neboť se s vývozcem pokusí pouze jedenkrát spojit telefonem, a pokud telefon nikdo nezvedne, žádné další úkony ve věci nečiní. Celní úřad Plzeň ovšem argumentaci žalobce neuznal a dodatečnými platebními výměry žalobci doměřil clo. Odvolání žalobce proti rozhodnutím Celního úřadu Plzeň zamítl žalovaný v záhlaví uvedenými rozhodnutími.

[4] Proti všem třiadvaceti rozhodnutím žalovaného podal žalobce žalobu ke Krajskému soudu v Plzni. Krajský soud následně rozsudkem ze dne 28. 2. 2011, čj. 57 Af 40/2010 - 153, napadená rozhodnutí zrušil, věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení a přiznal žalobci náhradu nákladů soudního řízení. Krajský soud nejprve inspirován judikaturou Soudního dvora konstatoval, že prohlášením neplatnosti průvodních osvědčení EUR.1 ze strany švýcarských celních orgánů jsou české celní orgány vázány a nemohou ji zvrátit; žalobce se proto nemůže nadále těchto listin dovolávat jako závazného důkazu o tom, že automobily byly produktem pocházejícím z Evropského společenství. V případě rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 5. 2010, čj. 3588-2/2010-160100-21, ovšem švýcarské celní orgány nevyplnily zadní stranu průvodního osvědčení EUR.1, a nedošlo tak k jeho zneplatnění. Podle názoru soudu proto zůstalo toto

osvědčení pro české celní orgány závazné. Jelikož české celní orgány neprovedly žádný důkaz, který by prokázal, že zboží je jiného původu než z Evropského společenství, bylo doměření cla žalobci nezákonné.

[5] Krajský soud dále u tohoto rozhodnutí žalovaného stejně jako u všech zbývajících dospěl k závěru, že celní řízení bylo se žalobcem vedeno vadně. Podle názoru soudu měl totiž Celní úřad Plzeň provést následnou kontrolu podle § 127 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, a respektovat zejména odst. 3 a 5 tohoto ustanovení. Celní úřad si tak měl nejprve vyřešit otázku, zda je či není schopen předložit důkaz o tom, že průvodní osvědčení EUR.1 bylo vydáno na základě správného nebo nesprávného popisu skutečností vývozcem. Celní úřad však dosud neučinil vše, co bylo v jeho moci, ke zjištění, jaký popis skutečností byl vývozcem za účelem vydání průvodního osvědčení EUR.1 švýcarským celním orgánům předestřen: nevyžádal si formuláře žádostí o vydání osvědčení EUR.1, případně další doklady, které by mohly být hypoteticky součástí správních spisů švýcarských celních orgánů. Za této situace se nemohlo důkazní břemeno ohledně průkazu skutečnosti, že osvědčení EUR.1 byla založena na správném popisu skutečností vývozcem, přenést z celních orgánů na žalobce. Celní úřad Plzeň dále pochybil již na počátku celního řízení v oznámení o zahájení řízení ze dne 13. 7. 2009. Oznámení je podle soudu zavádějící, opřené o § 21 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, který je pouze obecným ustanovením určujícím okamžik zahájení správního řízení. Zásadní procesní pochybení pak spočívá podle soudu ve formulaci výzvy, neboť žalobce byl vyzván k předložení důkazů vyvracejících výsledek verifikačního řízení. Takové důkazy však nebylo možné předložit, neboť české celní orgány i žalobce jsou zcela vázáni zneplatněním průvodního osvědčení švýcarskými celními orgány. Postup Celního úřadu Plzeň je proto nutné považovat za nezákonný a současně vnitřně rozporný, neboť byl žalobce vyzván k prokázání nemožného. V důsledku procesního pochybení celních orgánů pak nebyly v rozporu s judikaturou soudního dvora zjišťovány skutečnosti rozhodné pro aplikaci článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu. Konečně krajský soud konstatoval, že předložil-li žalobce k prokázání skutečného původu předmětného zboží konkrétní listiny, byly celní orgány za dané situace povinny k těmto listinám jako k důkazům o skutečném původu zboží z důvodu spravedlnosti přihlédnout.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalobce

[6] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný včasnou kasační stížnost. S odkazem na výklad provedený ve stanovisku generální advokátky Verici Trstenjak ze dne 13. 3. 2008 ve věci C-204/07 P *C. A. S. SpA* žalovaný zdůraznil rozdělení kompetencí mezi celní orgány země vývozu a celní orgány země dovozu při stanovení preferenčního původu zboží. Pro celní orgány země dovozu je vydané průvodní osvědčení závazné přinejmenším v ohledu skutkovém, tj. je pro ně závazné posouzení skutkových zjištění učiněných celním orgánem státu vývozu. Celní orgány země dovozu mohou toliko iniciovat zpětnou kontrolu preferenčního původu, přičemž výsledek takové verifikace je pro ně závazný. S těmito postuláty je rozsudek dle mínění žalovaného v rozporu. Soud především vůbec nerozlišuje pojmy „původ zboží“ a „preferenční původ zboží“. Původ zboží – místo (země), odkud zboží pochází, v zásadě nijak nesouvisí s jeho preferenčním původem. Tvrdí-li soud, že celní orgán země dovozu nebyl zbaven možnosti určit sám „skutečný původ zboží“, není zřejmé, jaký skutečný původ zboží má na mysli. Pokud soud míní původ zboží ve smyslu nepreferenčním (zemi výroby), nemá tento údaj žádný dopad do sféry cla. Podle žalované dále soud nesprávně převzal z citovaného názoru generální advokátky závěr, dle něhož za zvláštních okolností mohou celní orgánu státu dovozu samy

ověřit pravost a správnost sporného osvědčení EUR.1. Soud především rezignoval na vymezení neurčitého pojmu „zvláštní okolnosti“ a neodůvodnil, zda skutkové okolnosti případu lze zahrnout pod tyto zvláštní okolnosti, jak je vymezila judikatura Soudního dvora (rozsudek ze dne 7. 12. 1993 ve věci C-12/92 *Huygen a další*, Recueil s. I-6381). V projednávaném případě nemohla být verifikace řádně provedena z důvodu neposkytnutí součinnosti na straně vývozce. Žalovaný odmítá názor, že porušení povinností vývozcem by představovalo ony „zvláštní okolnosti“. V této souvislosti žalovaná také namítá, že soud porušil normy zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), neboť posoudil a hodnotil listinné důkazy předložené žalobcem v řízení před správními orgány a současně jejich provedení uložil správním orgánům. Jeho hodnocení je navíc rozporuplné.

[7] V další kasační námitce napadl žalovaný závěr soudu, že Celní úřad Plzeň byl nejprve povinen vyřešit otázku, zda je či není schopen předložit důkaz o tom, že osvědčení EUR.1 bylo vydáno na základě správného nebo nesprávného popisu skutečností výrobcem. Podle žalovaného obsahuje žádost o vydání průvodního osvědčení EUR.1 seznam podkladů svědčících o původu zboží, které mohou být eventuálně její přílohou, a prostor pro tvrzení vývozce ohledně okolností, které nasvědčují splnění podmínek pro vydání osvědčení. Pro ověření tvrzení vývozce je však nutno zkoumat podpůrné doklady, jež tato tvrzení prokazují; samotná žádost k tomu nepostačuje. V projednávaném případě je evidentní, že švýcarské celní orgány takovými podklady nedisponovaly; pokud by tomu tak bylo, provedly by verifikaci v rámci vlastní agendy bez nutnosti kontaktování vývozce. Pokud by měla žádost o vydání průvodního osvědčení EUR.1 relevanci, kterou jí přikládá v napadeném rozsudku soud, bezpochyby by Soudní dvůr v rozsudku ze dne 9. 3. 2006 ve věci C-293/04 *Beemsterboer*, Sb. rozh. s. I-02263, judikoval jako podmínku k doměření cla následné ověřování popisu skutečností formou vyžádání si formuláře příslušné žádosti, resp. podkladů této žádosti, přičemž tak neučinil. Soudní dvůr navíc odmítl připuštění dopadu nesprávného jednání vývozců na příjmy Evropského společenství, s čímž je napadený rozsudek soudu v přímém rozporu.

[8] V poslední kasační námitce žalovaný uvádí, že soud nesprávně považuje verifikaci průvodního osvědčení EUR.1 za následnou kontrolu po propuštění zboží dle článku 78 celního kodexu. Celní orgány mají po propuštění zboží do celního režimu kromě možnosti následné kontroly zboží (citovaný článek 78 celního kodexu) také možnost následného ověření prohlášení o původu zboží, přičemž se jedná o zvláštní ustanovení o kontrole založené na ustanoveních hlavy VI. Protokolu. Verifikace není řízením podle zákona č. 337/1992 Sb. Jakékoliv závěry soudu ohledně postupu celního orgánu v rámci následné kontroly, stejně jako použití článku 78 odst. 3 celního kodexu, jsou nesprávné; odůvodnění soudu je navíc poměrně nesrozumitelné a nelogické. K výtkám soudu ohledně formulace oznámení o zahájení řízení žalovaný uvedl, že zákon č. 337/1992 Sb. žádné formální či obsahové požadavky na vyrozumění o prvním úkonu nestanoví. Předmětná řízení byla ve všech případech zahájena neformálním úkonem v podobě písemného oznámení. Z těchto oznámení je zcela evidentní, jaké řízení je zahajováno a co je jeho předmětem; absence uvedení odkazu na právní normu nemůže působit natolik závažnou vadu, pro niž je na místě následné rozhodnutí zrušit. Soud setrval na zcela formalistickém posouzení předmětného oznámení, aniž hodnotil průběh celého řízení, v němž žalobce mohl předkládat jemu dostupné doklady. Vědomost žalobce o tom, co je předmětem řízení ostatně vyplývá z jeho vyjádření předložených v průběhu řízení. Pokud Celní úřad Plzeň tvrzení a podklady předkládané žalobcem dostatečně nezohlednil, napravil tuto vadu žalovaný

v rámci odvolacího řízení. Konečně žalovaný namítá, že soud překročil meze dispoziční zásady, neboť v otázce zahájení a vedení řízení posuzoval případy nad rámec podané žaloby.

[9] Z výše uvedených důvodů žalovaný v kasační stížnosti navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[10] Žalobce se v poskytnuté lhůtě ke kasační stížnosti nevyjádřil.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a není důvodné kasační stížnost odmítnout pro nepřípustnost. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

[12] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval problematikou následné verifikace preferenčního původu zboží (III./A) a dodatečným nezaúčtováním cla podle článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu (III./B). Poté posoudil krajským soudem shledané vady řízení, jež vedly ke zrušení všech třiadvaceti rozhodnutí žalovaného (III./C).

[13] Kasační stížnost je z části důvodná.

III./A) Verifikace preferenčního původu zboží

[14] Dodatečné ověřování dokladů o původu zboží (verifikaci) upravuje článek 33 Protokolu. Jak výstižně poznamenal krajský soud i žalovaný, judikaturu Soudního dvora k procesu verifikace shrnula generální advokátka Trstenjak ve stanovisku k věci *C. A. S. SpA* následovně. *Podle ustálené judikatury je stanovení původu zboží založeno na rozdělení pravomocí mezi orgány státu vývozu a orgány státu dovozu v tom smyslu, že původ je stanovován orgány státu vývozu, přičemž kontrola správného fungování tohoto režimu je zajištěna díky spolupráci mezi dotyčnými správními orgány. Tento systém je odůvodněn skutečností, že orgány státu vývozu jsou pro přímé ověření skutečností podmiňujících původ nejpovolanější. Pro určení původu zboží má toto rozdělení pravomocí navíc tu výhodu, že vede k bezpečným a jednotným výsledkům, a tím zabraňuje odklonu obchodu a narušení hospodářské soutěže v obchodě. Takový systém může tudíž fungovat pouze tehdy, jestliže celní úřad dovozního státu uznává posouzení legálně provedená orgány vývozního státu. Jak uvedl Soudní dvůr v rozsudku Les rapides Savoyards a další, je v rámci mezinárodních dohod o volném obchodu – zavazujících Společenství vůči třetímu státu na základě vzájemných povinností – uznávání legálně vydaných rozhodnutí orgánů tohoto třetího státu celními úřady členského státu nutné také proto, aby Společenství mohlo od celních orgánů uvedeného státu vyžadovat dodržování rozhodnutí vydaných orgány členských států ohledně původu výrobků vyvezených do uvedeného státu ze Společenství. Je sice pravda, že celní orgány státu dovozu nejsou předložením osvědčení o preferenčním původu právně vázány, aby dovozci poskytly požadované preferenční zacházení. Jakmile však bylo osvědčení o preferenčním původu zboží formálně řádně vystaveno, je prima facie věcně správné. Proto předložením osvědčení o preferenčním původu zboží nastává přinejmenším závazný účinek v ohledu skutkovém, to znamená ohledně skutkových zjištění celního orgánu ve státě vývozu. Z toho vyplývá, že celní orgány dovozního státu nemohou podle ustanovení Dohody*

o přidružení odmítnout uplatnění preferenčního zacházení na výrobek dovezený s osvědčením řádně vydaným celními orgány vývozního státu. I v případě, že mají celní orgány dovozního státu důvodné pochybnosti, pokud jde o skutečný původ tohoto zboží, mohou pouze požádat celní orgány vývozního státu o kontrolu tohoto původu po propuštění zboží. Tento systém spolupráce a rozdělení úkolů celních orgánů, stanovený v uvedené dohodě, s sebou logicky nese, že pokud celní orgány vývozního státu mohly určit původ dotčeného zboží, jsou celní orgány dovozního státu také vázány závěry této kontroly po propuštění zboží. Pouze za zvláštních okolností, kdy celní orgány vývozního státu nejsou s to řádně provést kontrolu po propuštění zboží, mohou podle Soudního dvora celní orgány dovozního státu samy ověřit pravost a správnost sporného osvědčení EUR.1 s přihlédnutím k jiným důkazům původu dotčeného zboží (body 76 – 81 stanoviska).

[15] Zmiňovanou ustálenou judikaturu Soudního dvora respektuje též judikatura Nejvyššího správního soudu. Např. v rozsudku ze dne 7. 2. 2008, čj. 5 Afs 37/2007 - 49, publikovaném pod č. 1577/2008 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud výslovně konstatoval, že „[p]*ravomoc 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*“. Ačkoliv se jednalo o případ, jenž se odehrál před vstupem České republiky do Evropských společenství, jednalo se o výklad obdobné situace a obdobné právní úpravy jako v projednávaném případě.

[16] Nejvyšší správní soud přitom dopěl k závěru, že krajský soud postupoval v souladu s touto judikaturou, když dovodil, že české celní orgány byly vázány odvoláním (zneplatněním) průvodních osvědčení EUR.1 švýcarskými celními orgány, a že tudíž tato osvědčení pozbyla svých účinků coby závazného důkazu o preferenčním původu dovážených automobilů. Z rozsudku krajského soudu sice plyne určitá neujasněnost toho, co je třeba rozumět preferenčním původem zboží. Nicméně tento deficit se projevuje až při výkladu článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu a přenosu důkazního břemene. Na závěry soudu ohledně procesu verifikace nemá žádný vliv a tyto závěry lze považovat za správné.

[17] Rovněž žalovaným vytýkané nesprávné užití „zvláštních okolností“ ve smyslu stanoviska generální advokátky Trstenjak Nejvyšší správní soud v rozsudku neshledal; stěžejní závěry krajského soudu jsou postaveny na odlišných základech. Určitou spojitost s tímto institutem by snad mohla mít krajským soudem opakovaně zmiňovaná skutečnost, že v projednávaných případech nedošlo k podvodu. Zdejšímu soudu není jasné, co tímto konstatováním má krajský soud na mysli; nicméně z textu odůvodnění není zřejmé, že by tato okolnost nějak ovlivnila úvahy soudu vedoucí ke zrušení rozhodnutí žalovaného.

[18] Námitky žalovaného týkající se verifikace zboží nepovažuje Nejvyšší správní soud za důvodné.

III./B) Dodatečné nezaúčtování cla podle článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu

[19] Článek 220 odst. 2 celního kodexu v relevantním znění stanoví následující:
S výjimkou případů uvedených v čl. 217 odst. 1 druhém a třetím pododstavci se dodatečné zaúčtování neprovede, pokud
(...)
b) částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo rozumným způsobem zjistit, a pokud 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 v případě, že se ukáže jako nesprávné, za chybu, kterou nebylo možné rozumným způsobem zjistit ve smyslu prvního pododstavce.
Vydání nesprávného potvrzení však není chybou, je-li potvrzení založeno na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem, není-li zřejmé, že orgány vydávající potvrzení si byly vědomy nebo si měly být vědomy toho, že zboží nesplňuje podmínky pro preferenční zacházení.
(...)

[20] Relevantní judikaturu k čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu shrnul Soudní dvůr např. v rozsudku ze dne 18. 10. 2007 ve věci C-173/06 *Agrover*, Sb. rozh. S. I-8783, body 30 – 33. Z ní vyplývá, že podle citovaného ustanovení příslušné orgány neprovedou dodatečné zaúčtování dovozního cla pouze tehdy, pokud jsou splněny tři kumulativní podmínky. Nejprve je třeba, aby clo nebylo vybráno následkem chyby ze strany samotných příslušných orgánů, dále, aby tato chyba, které se dopustily tyto orgány, nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednající v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna, a konečně, aby tato osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se jejího celního prohlášení (viz obdobně rozsudky ze dne 12. 7. 1989 ve věci 161/88 *Binder*, Recueil, s. 2415, body 15 a 16; ze dne 14. 5. 1996 ve věci C-153/94 a C-204/94 *Faroe Seafood a další*, Recueil, s. I-2465, bod 83; usnesení ze dne 9. 12. 1999 ve věci C-299/98 P *CPL Imperial 2 a Unifrigo v. Komise*, Recueil, s. I-8683, bod 22, jakož i ze dne 11. 10. 2001 ve věci C-30/00 *William Hinton & Sons*, Recueil, s. I-7511, body 68, 69, 71 a 72). Jestliže jsou tyto podmínky splněny, osoba povinná zaplatit clo má právo na to, aby clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno (rozsudek ze dne 27. 6. 1991 ve věci C-348/89 *Mecanarte*, Recueil, s. I-3277, bod 12). Tuto judikaturu plně převzal Nejvyšší správní soud (rozsudek ze dne 30. 7. 2008, čj. 1 Afs 27/2008 - 97, publikovaný pod č. 1701/2008 Sb. NSS).

[21] V projednávaném případě není sporné naplnění druhé a třetí podmínky (jak ostatně uvedl i žalovaný v některých svých rozhodnutích); předmětem rozepře však zůstává podmínka první. Z judikatury Soudního dvora k této podmínce vyplývá, že cílem čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu je chránit legitimní očekávání osoby povinné zaplatit clo, pokud jde o opodstatněnost všech skutečností uvedených v rozhodnutí o vybrání nebo nevybrání cla. Legitimní očekávání osoby povinné zaplatit clo je hodné ochrany stanovené v tomto článku pouze tehdy, pokud základ, na kterém spočívá toto očekávání osoby povinné zaplatit clo, způsobily „samotné“ příslušné orgány. Právo na to, aby dovozní clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno, zakládají tak pouze chyby přičitatelné aktivnímu jednání příslušných orgánů (viz obdobně rozsudek *Mecanarte*, body 19 a 23).

[22] V žalobcově věci ovšem došlo k aplikaci druhého a třetího pododstavce citovaného ustanovení, jež naplnění první podmínky značně modifikují. Nejvyšší správní soud nemá pochybnosti o tom, že hypotéza druhého pododstavce byla ve všech řízeních vedených s žalobcem naplněna (s výjimkou řízení, jež bylo ukončeno rozhodnutím žalovaného ze dne 5. 5. 2010, čj. 3588-2/2010-160100-21): švýcarské celní orgány totiž vydaly potvrzení (průvodní osvědčení EUR.1), která se později ukázala jako nesprávná. Chyba švýcarských celních orgánů tedy byla chybou, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo (žalobce) rozumným způsobem

zjistit. Sporný tak zůstává výklad a aplikace třetího pododstavce citovaného ustanovení celního kodexu a otázka přenosu důkazního břemene.

[23] V této souvislosti je nutné odkázat na již výše citovaný rozsudek Soudního dvora ve věci *Beemsterboer*, v němž Soudní dvůr dovodil, že v souladu s tradičními pravidly rozdělení důkazního břemene přísluší celním orgánům, které se za účelem přistoupení k dodatečnému výběru cla hodlají dovolávat čl. 220 odst. 2 písm. b) třetího pododstavce, *initio*, celního kodexu, aby na podporu svého nároku předložily důkaz, že vydání nesprávných osvědčení bylo způsobeno vinou nesprávného popisu skutečností vývozcem. Nicméně, pokud následkem nedbalosti výlučně na straně vývozce nejsou celní orgány schopny předložit nezbytný důkaz, že osvědčení EUR.1 bylo vydáno na základě správného, či nesprávného popisu skutečností tímto posledně uvedeným, přísluší osobě povinné zaplatit clo, aby dokázala, že uvedené osvědčení vydané orgány třetí země bylo založeno na správném popisu skutečností (body 39 a 46 rozsudku). Pod nedbalost vývozce, jež má za následek přesun důkazního břemene, Soudní dvůr výslovně zařadil případ, kdy vývozce neuchová důkazní doklady navzdory povinnosti vyplývající z protokolu uchovat vhodné doklady dokazující původ dotčených výrobků alespoň po dobu tří let (bod 40 rozsudku; v projednávaném případě je tato povinnost vývozců stanovena v článku 29 odst. 1 Protokolu). K tomu Soudní dvůr zdůraznil, že Evropské společenství nemůže nést negativní důsledky nesprávného jednání dodavatelů dovozců a že je věcí hospodářských subjektů, aby v rámci svých smluvních vztahů přijaly ustanovení nezbytná pro to, aby se předem zabezpečily proti rizikům opatření k dodatečnému výběru cla (body 41 a 43 rozsudku). Podle názoru Nejvyššího správního soudu výklad provedený Soudním dvorem v tomto rozsudku plně dopadá na projednávanou věc. Jsou proto splněny podmínky doktríny *acte éclairé*, pročež zdejší soud nepřistoupil k předložení další předběžné otázky Soudnímu dvoru.

[24] Pokud tedy dojde k odvolání průvodních osvědčení, mohou celní orgány země dovozu doměřit clo, pokud prokáží, že popis skutečností provedený vývozcem není správný. To mohou celní orgány země dovozu učinit např. tehdy, dospějí-li celní orgány země vývozu v rámci procesu verifikace, že příslušné zboží s deklarovaným preferenčním původem zboží ve skutečnosti nesplňuje některý z požadavků článku 2 – 14 Protokolu nebo některou z konkrétních podmínek uvedených v příloze II a III k tomuto Protokolu (např. nedodržení určitého výrobního postupu nebo překročení maximální procentuální hodnoty nepůvodních složek v konečném výrobku apod.). To ale předpokládá součinnost vývozce, který k takovým zjištěním poskytne celním orgánům země vývozu potřebné podklady demonstrativně uvedené v čl. 28 Protokolu, jež mohou být následně poskytnuty celním orgánům země dovozu k unesení jejich důkazního břemene, že popis skutečností podaných vývozcem nebyl správný. Jestliže však vývozce v rozporu s článkem 29 odst. 1 Protokolu tyto doklady nemá, nebo je poskytne jen v nedostatečné míře, takže celní orgán země vývozu nemůže ověřit preferenční původ zboží, dostává se celní orgán země dovozu nutně do důkazní nouze ohledně toho, zda vývozce podal správný popis skutečností. Ve stejné situaci se celní orgány země dovozu nachází bezpochyby i tehdy, je-li vývozce nekontaktní, neboť ani tehdy nemohou celní orgány země vývozu ověřit preferenční původ zboží. Právě na tuto situaci míří výklad Soudního dvora poskytnutý v citovaném rozsudku *Beemsterboer*: jelikož důkazní nouze celních orgánů země dovozu je způsobena výlučně chováním vývozce v rozporu s Protokolem, přechází důkazní břemeno na osobu povinnou zaplatit clo.

[25] Krajský soud se domnívá, že české celní orgány měly nejprve určit, na kom leží důkazní břemeno k prokázání skutečností uvedených v článku 220 odst. 2 písm. b) třetí pododstavec celního kodexu. Za tím účelem si měly vyžádat žádosti o vydání průvodních osvědčení EUR.1 a případné dokumenty k nim připojené, jež by mohly být hypoteticky součástí správního spisu švýcarských celních orgánů. Podle soudu bez těchto podkladů nemohou české celní orgány postavit najisto, jaký popis skutečností byl vývozcem za účelem vydání průvodního osvědčení EUR.1 švýcarským celním orgánům předestřen. Tyto závěry krajského soudu jsou nesprávné a v rozporu s citovaným rozsudkem.

[26] V prvé řadě je nepochybné, že v důsledku chování vývozce (nekontaktnost, neschopnost prokázat preferenční původ zboží) přešlo v projednávaném případě důkazní břemeno ve všech případech na žalobce; jakékoliv úvahy českých celních orgánů, jež by měly podle názoru krajského soudu na toto téma vést, jsou proto zcela nadbytečné.

[27] Za druhé je zřejmé, že krajský soud nedostatečně rozlišuje, co je míněno oním popisem skutečností předloženým vývozcem, jehož správnost by měl žalobce prokazovat. V případě průvodního osvědčení EUR.1 jím může být totiž pouze to, že zboží má preferenční původ, neboť k ničemu jinému nemůže ani žádost o vydání průvodního osvědčení EUR.1 směřovat. Právě a jen tuto skutečnost musí žalobce prokázat, chce-li využít dobrodiní článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu. Je to logické: jestliže švýcarské celní orgány v rámci verifikačního řízení dospěly k závěru, že preferenční původ dovezeného zboží nelze prokázat, neboť vývozce nebyl schopen předložit příslušné doklady, je spravedlivé, aby možnost prokázat tento preferenční původ byla umožněna dovozci, kterému by jinak scházela jakákoliv obrana. Žalobce je tedy oprávněn v rámci řízení o doměření cla prokázat, že popis skutečností vývozcem byl správný, jinými slovy, že zboží svědčí preferenční původ. V tomto ohledu je obstarávání žádosti a dalších dokumentů eventuálně založených ve spisech švýcarských orgánů zjevně neužitečné, neboť i bez nich je zjevné, co má žalobce prokazovat.

[28] Za třetí požadavek krajského soudu, aby si české celní orgány vyžádaly žádosti o vydání průvodních osvědčení EUR.1 a případné dokumenty k nim připojené, je dále v rozporu s rozdělením kompetencí mezi celní orgány země vývozu a celními orgány země dovozu. Těmito dokumenty se zabývají právě jen celní orgány země vývozu v rámci ověřování preferenčního původu zboží; jejich závěry je přitom celní orgán země dovozu vázán.

[29] Za čtvrté, a zde se Nejvyšší správní soud zcela shoduje s argumentací žalovaného, vyžádání dokladů, které by švýcarské celní orgány mohly mít k dispozici, nedává žádný rozumný smysl, když ony sami na jejich základě nedospěly k závěru, že dovážené zboží má preferenční původ a současně uvedly, že vývozce potřebné doklady nedodal. Navíc je vysoce pravděpodobné, že by takovou povinnost celních orgánů země dovozu, byla-li by pro naplnění požadavků předmětného ustanovení celního kodexu nezbytná, Soudní dvůr uvedl v citovaném rozsudku *Beemsterboer*, což ovšem ani náznakem neučinil).

[30] Za páté se Nejvyšší správní soud domnívá, že nesprávný názor krajského soudu může být do značné míry způsoben zaměňováním preferenčního původu zboží, a prostým původem zboží. Zatímco prostý původ zboží, tj. kde byl určitý výrobek vyroben, nemá zpravidla na celní řízení žádný vliv a jeho určení nebývá problematické, ověření a doložení preferenčního původu zboží může být skutkově náročnou záležitostí. Neznamená totiž pouhé zjišťování toho, ve které

zemi byl výrobek vyroben, ale též musí být naplněny požadavky Protokolu a jeho příloh ohledně původu a zpracování surovin, součástek a směsí, které byly na jeho výrobu použity. Pouhá žádost o průvodní osvědčení EUR.1 a případné dokumenty k ní připojené – nepostačovaly-li již celním orgánům země vývozu – k určení preferenčního původu zboží dostačovat nemohou.

[31] Ze všech výše uvedených důvodů je kasační námitka žalovaného důvodná.

III./C Vady celního řízení shledané krajským soudem

[32] Kromě vad řízení spočívajících v nedořešení otázky důkazního břemene a nevyžádání podkladů od švýcarských celních orgánů, kteréžto se ukázaly být nedůvodné, vytýkal krajský soud žalovanému další procesní pochybení. Celní orgány měly dle jeho názoru postupovat podle § 127 celního zákona a článku 78 odst. 3, které upravují následnou kontrolu, což neučinily. Za stěžejní důvod pro zrušení napadených rozhodnutí pak označil formální a zvláště obsahové vady oznámení o zahájení řízení.

[33] Aniž se Nejvyšší správní soud blíže zabýval oprávněností těchto výtek vůči celním orgánům, musel dát za pravdu žalovanému v tom, že krajský soud v této části vykročil z mezí žalobních bodů. Žalobce totiž v žalobě především brojil proti tomu, že se žalovaný nedostatečně vypořádal s jím navrženými důkazními prostředky, resp. že z nich vyvodil nesprávné závěry. Ani náznakem však nenapadal zahájení a průběh řízení, náležitosti oznámení a ani neuváděl, že by si nebyl vědom, o čem je řízení vedeno. Naopak z jeho vyjádření i odvolání je zřejmé, že se ve věci orientoval a předmět řízení mu byl jasný. Krajským soudem vytčené vady řízení přitom nebyly vadami, které by znemožňovaly, aby soud posoudil věc v mezích žalobních bodů, a proto nemohl krajský soud přistoupit ke zrušení rozhodnutí žalovaného pro tyto vady řízení ani z úřední povinnosti (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2011, čj. 7 Azs 79/2009 - 84, dostupné na www.nssoud.cz).

[34] Jelikož krajský soud porušil § 75 odst. 2 s. ř. s., dopustil se sám vady řízení, která měla za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. I tato kasační námitka žalovaného je proto důvodná.

[35] Pokud jde o námitku žalovaného, že krajský soud posoudil a hodnotil listinné důkazy předložené žalobcem v řízení před správními orgány, činil tak rozporuplně a současně jejich provedení uložil správním orgánům, Nejvyšší správní námitky žalovaného nesdílí. Především podotýká, že k této otázce se soud vyjadřoval v samém závěru rozsudku v rámci *obiter dictum*. Navíc uvedl-li, že celní orgány byly povinny přihlédnout k určitým listinám předloženým žalobcem jako k důkazům o skutečném původu, myslel tím zjevně pouze to, že celní orgány jsou povinny tyto listiny hodnotit právě z toho pohledu, zda by nemohly prokazovat preferenční původ zboží. Jelikož hodnocení důkazních prostředků celními orgány bylo podstatnou částí žaloby, k níž se soud v napadeném rozsudku komplexně nevyjádřil, neboť shledal jiné vady řízení před celními orgány, nepovažuje kasační soud za vhodné se těmito důkazními prostředky a jejich relevancí a průkazností pro projednávanou věc nyní zabývat. Nad rámec nutného pak připomíná, že k otázce prokazování preferenčního původu zboží, konkrétně automobilů, již existuje i judikatura Nejvyššího správního soudu, jež může být pro projednávaný případ relevantní, např. rozsudek ze dne 24. 4. 2008, čj. 9 Afs 107/2007 - 77, nebo ze dne 13. 9. 2007, čj. 2 Afs 34/2007 - 69, publikovaný pod č. 1399/2007 Sb. NSS.

IV. Závěr a náklady řízení

[36] Z výše uvedeného vyplývá, že se krajský soud dopustil nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky a rovněž vady řízení spočívající v porušení dispoziční zásady a v přezkumu věci nad rámce žalobních bodů. Žalovaný ovšem nenapadl dílčí závěr soudu vztahující se k rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 5. 2010, čj. 3588-2/2010-160100-21, tedy že průvodní osvědčení v tomto případě nebylo švýcarskými celními orgány zneplatněno a zůstalo pro české celní orgány závazné. Z toho nelze než usuzovat, že s tímto důvodem zrušení rozhodnutí žalovaného byl žalovaný srozuměn a argumentací krajského soudu přesvědčen o jeho správnosti a zákonnosti. Odůvodnění krajského soudu v této části napadeného rozsudku přitom nelze označit za nepřezkoumatelné a Nejvyšší správní soud neshledal ani jinou vadu řízení před soudem, pro niž by krajským soudem tvrzená nezákonnost rozhodnutí žalovaného nemohla obstát (§ 109 odst. 3 s. ř. s). Tento důvod pak poskytuje dostatečnou zákonnou oporu pro zrušení rozhodnutí žalovaného ve výroku XIV. napadeného rozsudku (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 2. 2005, čj. 1 Afs 20/2004 - 51, publikovaný pod č. 1045/2007 Sb. NSS).

[37] Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost proti výroku XIV. napadeného rozsudku jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.); výroky I. až XIII. a XV. až XXIII. pak Nejvyšší správní soud zrušil podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení, v němž bude krajský soud vázán názorem vysloveným v rozsudku zdejšího soudu. Krajský soud se proto v mezích žalobních bodů zaměří zejména na naplnění podmínek článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu a posoudí, zda se celní orgány dostatečně vypořádaly s žalobcem předloženými důkazy. Jelikož výrok o nákladech řízení je výrokem závislým na rozhodnutí soudu o věci samé, zrušil Nejvyšší správní soud též výrok XXIV. napadeného rozsudku, v němž krajský soud rozhodl o náhradě nákladů řízení proti všem třiadvaceti napadeným rozhodnutím. Pokud jde o náhradu nákladů řízení před krajským soudem ohledně rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 5. 2010, čj. 3588-2/2010-160100-21, jež bylo zrušeno výrokem XIV. napadeného rozsudku, který v řízení o kasační stížnosti obstál, má krajský soud možnost rozhodnout o této náhradě samostatným usnesením (srov. přiměřeně bod 37 usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2010, čj. 7 Afs 1/2007 - 64, publikované pod č. 2116/2010 Sb. NSS).

[38] Výroky o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti proti výroku XIV. napadeného rozsudku se opírají o § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalobci pak v řízení o kasační stížnosti proti výroku XIV. napadeného rozsudku žádné náklady nevznikly. V novém řízení rozhodne krajský soud o nákladech řízení o kasační stížnosti proti výrokům I. až XIII. a XV. až XXIII. napadeného rozsudku (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 20. července 2011

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu