

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. a soudců JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce: **V. S.,** zastoupený Mgr. Lukášem Zscherpem, advokátem se sídlem Lochotínská 18, Plzeň, proti žalovanému: **Celní ředitelství Plzeň,** se sídlem Antonína Uxy 11, Plzeň, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 3. 2011, č. j. 57 Ca 113/2009 - 77,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 3. 2011, č. j. 57 Ca 113/2009 - 77, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Žalobce dovezl ze Švýcarské konfederace do České republiky osobní automobil Renault Laguna Gt 2,2 dCi, VIN č. VF 1 KG0 F06 2938 1994. K jednotnému správnímu dokladu žalobce připojil též průvodní osvědčení EUR.1 vydané švýcarskými celními orgány, podle něhož byl dovážený automobil produktem pocházejícím z Evropského společenství. Celní úřad Plzeň propustil dne 11. 5. 2007 osobní automobil do volného oběhu a vyměřil clo ve výši 0 Kč, neboť průvodní osvědčení EUR.1 prokazovalo preferenční původ zboží ve smyslu čl. 20 odst. 3 písm. d) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, 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").

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 dováženého automobilu, tj. průvodního osvědčení EUR.1. Švýcarské celní orgány v odpovědi uvedly, že vývozce nebylo možné kontaktovat, a proto preferenční původ zboží nebylo možné ověřit. Proto je třeba na toto zboží hledět jako na zboží neurčeného původu a na průvodní osvědčení jako na neplatné.

Celní úřad Plzeň na to zahájil řízení o doměření celního dluhu podle čl. 220 odst. 1 celního kodexu a následně dodatečným platebním výměrem ze dne 18. 6. 2009, č. j. 10754/2009-166500-021, doměřil žalobci clo ve výši 18 011 Kč. Odvolání žalobce žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 5. 11. 2009, č. j. 9273-2/09-1601-21.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Plzni, který rozsudkem ze dne 30. 3. 2011, č. j. 57 Ca 113/2009 - 77, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Krajský soud nejprve konstatoval, že podle čl. 33 odst. 1 Protokolu celní orgány ověřují dodatečně doklady o původu zboží (a) namátkově v jakémkoliv případě nebo (b) cíleně vždy v případě, kdy mají odůvodněné pochybnosti o pravosti předložených dokladů. V posuzované věci celní úřad prováděl namátkovou kontrolu, nemusela být tudíž odůvodněna žádnými pochybnostmi.

Krajský soud dále dospěl k závěru, že na základě dodatečného ověření průvodního osvědčení EUR.1 švýcarskými celními orgány došlo k jeho odvolání a zneplatnění. Z rozsudku Soudního dvora EU ze dne 9. 2. 2006, *Sfakianakis*, spojené věci C-23/04 až C-25/04, a stanoviska generální advokátky Verici Trstenjak ze dne 13. 3. 2008 ve věci *C.A.S. SpA*, C-204/07 P, vyplývá, že celním orgánům země dovozu nepřísluší hodnotit výsledky verifikace provedené celními orgány země vývozu. České celní orgány byly proto závěrem svých švýcarských protějšků vázány. Ke zneplatnění průvodního osvědčení došlo proto, že vývozce nebyl k zastižení na adrese uvedené v osvědčení, proto švýcarské celní orgány nebyly schopny určit původ předmětného zboží (osobního automobilu). Podle krajského soudu však švýcarské celní orgány nezpochybnily pravost průvodního osvědčení a nepředaly českým celním orgánům informace, které by postačovaly k určení skutečného původu zboží či nasvědčovaly, že povinnosti stanovené Protokolem nebyly splněny. Žádné informace nenasvědčovaly ani tomu, že došlo k podvodu. Tyto skutečnosti však nemohly nic změnit na závaznosti zneplatnění průvodního osvědčení.

Podle krajského soudu ovšem odvolání průvodního osvědčení EUR.1 celními orgány země vývozu bez dalšího neznamená, že celní orgány země dovozu mohou doměřit dovozci clo. Z rozsudku Soudního dvora ze dne 9. 3. 2006, *Beemsterboer*, C-293/04, vyplývá, že pokud celní orgány země dovozu po odvolání průvodního osvědčení EUR.1 zahájí s dovozcem celní řízení, jsou povinny postupovat podle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu. Z prvního pododstavce čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu podle krajského soudu plyne, že se dodatečné zaúčtování cla neprovede, pokud jsou splněny dvě podmínky. Za prvé, částka dlužného cla nebyla zaúčtována následkem chyby celních

orgánů, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo rozumným způsobem zjistit. Za druhé, osoba povinná zaplatit clo jednala v dobré víře a dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se průvodního osvědčení. Vydání průvodního osvědčení EUR.1 je třeba podle krajského soudu považovat za chybu celních orgánů, kterou žalobce nemohl rozumným způsobem zjistit. Vydání nesprávného průvodního osvědčení by podle názoru soudu nebylo chybou celních orgánů pouze tehdy, pokud by předmětné osvědčení bylo založeno na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem, resp. pokud by žalobce neprokázal, že osvědčení bylo založeno na správném popisu skutečností, nebylo-li by současně zřejmé, že orgány vydávající potvrzení si byly vědomy nebo si měly být vědomy, že zboží nesplňuje podmínky pro preferenční zacházení. Krajský soud měl rovněž za to, že žalobce jednal v dobré víře a dodržel všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení.

Celní řízení, ve kterém bylo žalobci doměřeno clo, nebylo podle krajského soudu provedeno v souladu se zákonem. Na základě čl. 34 Protokolu a čl. 217 odst. 2 celního kodexu krajský soud dospěl k závěru, že po odvolání průvodního osvědčení EUR.1 je třeba postupovat podle zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“), resp. zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní“ [srov. § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona, v relevantním znění]. Vzhledem k tomu, že ke kontrole celního prohlášení došlo až po propuštění zboží do režimu volného oběhu, celní úřad měl postupovat podle § 127 a násl. celního zákona. Obecný rámec pro kontrolu prohlášení po propuštění zboží nadto upravuje čl. 78 celního kodexu. Krajský soud uvedl, že celní úřad měl při doměřování cla nejprve posoudit, zda je schopen předložit důkaz o tom, že osvědčení EUR.1 bylo vydáno na základě správného či nesprávného popisu skutečností předloženého vývozcem. Vzhledem k tomu, že se důkazní břemeno přenáší na osobu povinnou zaplatit clo až ve chvíli, kdy jej nemůže unést celní orgán na základě nedbalosti výlučně na straně vývozce, byl celní úřad povinen zjistit, jaký popis skutečností vývozce švýcarským celním orgánům předložil. Podle krajského soudu české celní orgány dosud neučinily vše, co pro toto zjištění učinit mohly. K tomuto účelu jsou podle krajského soudu zásadní informace obsažené na druhé straně žádosti o vydání průvodního osvědčení. Z obsahu správního spisu nevyplynulo, že by si tuzemské celní orgány tyto či jiné dokumenty vyžádaly, přičemž švýcarské celní orgány jsou povinny uchovávat formuláře těchto žádostí po dobu nejméně tří let. Za této situace se důkazní břemeno nemohlo přenést na žalobce a celní orgány rozhodovaly v rozporu s čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu. Nelze vyloučit, že při správném postupu by k dodatečnému zaúčtování cla nedošlo.

Dále krajský soud vytkl celnímu úřadu, že z oznámení o zahájení řízení nebylo zřejmé, jaké konkrétní řízení bylo se žalobcem zahájeno, protože bylo odůvodněno pouze odkazem na § 21 zákona o správě daní, který určuje okamžik zahájení správního řízení. Z oznámení bylo dále možno usuzovat, že celní úřad vyšel z nesprávného právního názoru, podle něhož po odvolání průvodního osvědčení EUR.1 dojde bez dalšího k doměření cla. Dále celní úřad pochybil, vyzval-li žalobce k předložení důkazů, které by „*vyvracely výsledek verifikačního řízení*“. Tuzemské celní orgány jsou výsledkem verifikačního řízení švýcarských celních orgánů vázány, proto jej nelze zpochybnit či vyvrátit.

S odkazem na čl. 78 odst. 3 celního kodexu krajský soud konečně poznamenal, že pokud žalobce předložil v průběhu celního řízení prohlášení společnosti Renault Suisse SA o tom, že předmětný automobil byl vyroben ve Francii a dovozen do Švýcarska, jedná se o preferenčně zvýhodněné zboží a celní orgány byly povinny k této listině jako k důkazu o skutečném původu tohoto zboží přihlédnout. Pokud by se totiž tímto způsobem žalobci dodatečně podařilo prokázat původ předmětného zboží, jen stěží by bylo možné setrvat na stanovisku, že osvědčení EUR.1 bylo založeno na nesprávném popisu skutečností uvedeném vývozcem.

Žalovaný (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

S odkazem na výklad provedený ve stanovisku generální advokátky Verici Trstenjak ze dne 13. 3. 2008 ve věci *C.A.S. SpA*, jehož se dovolával i krajský soud, stěžovatel 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 stěžovatele 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 stěžovatele dále soud nesprávně bez dalšího převzal z citovaného názoru generální advokátky závěr, dle něhož za zvláštních okolností mohou celní orgány 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 *Huygen a další,* C-12/92). V projednávaném případě nemohla být verifikace řádně provedena z důvodu neposkytnutí součinnosti na straně vývozce. Stěžovatel odmítá názor, že porušení povinností vývozcem by představovalo ony „zvláštní okolnosti“.

V této souvislosti stěžovatel také namítá, že krajský soud porušil příslušné ustanovení soudního řádu správního, 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, neboť krajský soud na jedné straně dochází na základě prohlášení společnosti Renault Suisse SA k závěru, že se jedná o preferenčně zvýhodněné zboží, na straně druhé uvádí, že jde pouze o důkaz, který může eventuálně o skutečném původu zboží svědčit.

V další kasační námitce napadl stěžovatel závěr soudu, podle něhož byl celní úřad 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 vývozcem. Podle stěžovatele obsahuje žádost o vydání průvodního osvědčení EUR.1

seznam podkladů svědčících o původu zboží, které mohou být eventuálně její přílohou, a vymezuje 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 zřejmé, 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 ve zmiňovaném rozsudku ve věci *Beemsterboer* judikoval jako podmínku k doměření cla následné ověřování popisu skutečností formou vyžádání si formuláře příslušné žádosti, resp. podkladů této žádosti; tak ovšem neučinil. Soudní dvůr navíc odmítl připuštění dopadu nesprávného jednání vývozců na příjmy Evropského společenství, s čímž je napadený rozsudek soudu v přímém rozporu.

Podle stěžovatele je předmětem dokazování ve vztahu k čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu kvalita popisu skutečností předloženého vývozcem při podání žádosti o vydání průvodního osvědčení, nikoliv preferenční původ zboží. Vzhledem k tomu, že švýcarské celní orgány v rámci ověřování původu zboží vyžadovaly po vývozci součinnost, je zřejmé, že samy nedisponovaly žádnými relevantními podklady, které by případně byly uvedeny v žádosti o vydání osvědčení EUR.1. Pokud by celní orgány státu dovozu požadovaly po celních orgánech státu vývozu formulář žádosti o vydání průvodního osvědčení, který však nemá pro prokázání skutkového stavu žádný význam, bezpochyby by porušovaly zásadu hospodárnosti a rychlosti řízení. Výklad krajského soudu opomíjí zřejmá pochybení na straně vývozce a přenáší povinnosti vývozce v rámci důkazního řízení na stát dovozu. Právě v uvedeném rozsudku ve věci *Beemsterboer* ovšem Soudní dvůr spojil bez dalšího přenos důkazního břemene z celních orgánů, kterým bylo usnesení tohoto břemene pochybením vývozce znemožněno, na osobu povinnou zaplatit clo, která má ekonomický zájem na přiznání preferenčních výhod.

V poslední kasační námitce stěžovatel 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 o správě daní. Jakékoliv závěry soudu ohledně postupu celního úřadu 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 stěžovatel uvedl, že zákon o správě daní žádné formální či obsahové požadavky na vyrozumění o prvním úkonu nestanoví. Předmětné řízení bylo zahájeno neformálním úkonem v podobě písemného oznámení. Z tohoto 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 tvrzení

a podklady předkládané žalobcem dostatečně nezohlednil, napravil tuto vadu stěžovatel v rámci odvolacího řízení. Konečně stěžovatel namítá, že soud překročil meze dispoziční zásady vyjádřené v § 75 odst. 2 s. ř. s., neboť otázky zahájení a vedení řízení posuzoval nad rámec podané žaloby.

Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a přitom zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Předně je nutno konstatovat, že se Nejvyšší správní soud již obdobnými případy na základě kasačních stížností žalovaného proti rozhodnutím Krajského soudu v Plzni opakovaně zabýval, viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2011, č. j. 1 Afs 42/2011 – 209, publ. pod č. 2492/2012 Sb. NSS, a rozsudky ze dne 19. 7. 2012, č. j. 9 Afs 38/2011 – 94, a ze dne 29. 8. 2012, č. j. 8 Afs 10/2012 – 41, oba dostupné na www.nssoud.cz. Proto postačí pro odůvodnění tohoto rozsudku argumentaci Nejvyššího správního soudu uvedenou ve zmiňovaných rozhodnutích v podstatě převzít s tím, že bude pouze přizpůsobena případným odlišnostem nyní projednávané věci, které ovšem nejsou pro celkové závěry Nejvyššího správního soudu rozhodné.

Nejvyšší správní soud ve shodě se svými zmiňovanými rozhodnutími uvádí, že krajský soud posoudil použití čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu nesprávně a v rozporu s judikaturou Soudního dvora. Věcné námitky stěžovatele k této otázce jsou proto důvodné.

Podle krajského soudu bylo povinností českých celních orgánů při doměřování cla nejprve posoudit, zda jsou schopny předložit důkaz o tom, že osvědčení EUR.1 bylo vydáno na základě správného či nesprávného popisu skutečností předloženého vývozcem, a vyžádat si od švýcarských celních orgánů žádost o vydání průvodního osvědčení EUR.1. Pokud celní orgány nesplnily tyto povinnosti, důkazní břemeno se nemohlo podle krajského soudu přenést na žalobce. Nejvyšší správní soud tomuto závěru nepřisvědčil.

Úvodem je třeba připomenout, že účelem dodatečné kontroly je ověření správnosti původu uvedeného v osvědčení EUR.1. Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že pokud dodatečná kontrola neumožňuje potvrdit původ zboží uvedený v osvědčení EUR.1, je třeba dovodit, že zboží je neznámého původu, a že tedy osvědčení EUR.1 a preferenční sazba byly poskytnuty neprávem (viz rozsudek *Huygen a další*, body 17 a 18; rozsudek ze dne 15. 12. 2011, *Afasia*, C-409/10, bod 44, či *Beemsterboer*, bod 34). Běžným důsledkem skutečnosti, že dodatečné ověření neumožňuje potvrdit původ zboží, je dodatečný výběr cla neuhrazeného při dovozu. Výjimku z dodatečného výběru cla představuje mimo jiné čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu (viz *Afasia*, body 46 a 47), jehož výklad je sporný v nyní posuzované věci.

Článek 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu v rozhodném 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.
Osoba povinná zaplatit clo se může odvolat na dobrou víru, pokud je schopna prokázat, že v období dotyčných obchodních operací jednala s náležitou péčí, aby zajistila splnění všech podmínek pro preferenční zacházení.
Osoba povinná zaplatit clo se však nemůže odvolat na dobrou víru, pokud Evropská komise zveřejní v Úředním věstníku Evropských společenství oznámení o tom, že existují odůvodněné pochybnosti, zda daná země správně uplatňuje preferenční režim. [...]“

Výklad čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu Soudní dvůr provedl v řadě svých rozhodnutí (viz např. rozsudky ze dne 12. 7. 1989, *Binder*, 161/88, body 15 a 16; ze dne 14. 5. 1996, *Faroe Seafood*, C-153/94 a C-204/94, bod 83; *Beemsterboer*, bod 28 a násl.; či *Afasia*, bod 41 a násl.; viz také usnesení ze dne 9. 12. 1999, *CPL Imperial 2*, C-299/98 P, bod 22; či ze dne 11. 10. 2001, *Hinton*, C-30/00, body 68 až 72). Z uvedené judikatury vyplývá, že celní orgány neprovedou dodatečné zaúčtování cla, pokud jsou zároveň naplněny tři podmínky: (1) clo nebylo vybráno následkem chyby ze strany celních orgánů, (2) osoba povinná zaplatit clo jednající v dobré víře nemohla tuto chybu rozumným způsobem zjistit, a (3) tato osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se jejího celního prohlášení. Pokud jsou tyto podmínky splněny, osoba povinná zaplatit clo má právo na to, aby clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno (viz rozsudek ze dne 27. 6. 1991, *Mecanarte*, C-348/89, bod 12). Tyto závěry Nejvyšší správní soud plně převzal např. v rozsudcích ze dne 30. 7. 2008, č. j. 1 Afs 27/2008 - 97, č. 1701/2008 Sb. NSS, a ze dne 3. 8. 2011, č. j. 1 Afs 39/2011 – 95, www.nssoud.cz nebo v již zmiňovaných rozsudcích ze dne 20. 7. 2011, č. j. 1 Afs 42/2011 - 209, ze dne 19. 7. 2012, č. j. 9 Afs 38/2011 – 94, a ze dne 29. 8. 2012, č. j. 8 Afs 10/2012 – 41.

Naplnění druhé a třetí podmínky nebylo v posuzované věci sporné. Zbývá proto posoudit splnění první podmínky, tj. zda clo nemělo být zaúčtováno v důsledku chyby ze strany celních orgánů. 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 cla. Legitimní očekávání osoby povinné zaplatit clo je však hodné ochrany pouze tehdy, pokud základ, na kterém toto očekávání spočívá, způsobily „*samotné*“ příslušné orgány. Jinými slovy, pouze chyby přičitatelné aktivnímu jednání příslušných orgánů zakládají právo na to, aby dovozní clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno (viz rozsudek *Mecanarte*, body 19 a 23).

Uvedenou podmínku ovšem výrazně pozměňuje možné použití druhého a třetího pododstavce citovaného ustanovení. Nejvyšší správní soud nemá pochybnosti o tom, že hypotéza druhého pododstavce byla v posuzované věci splněna. Švýcarské celní orgány totiž vydaly potvrzení (průvodní osvědčení EUR.1), které se později ukázalo jako nesprávné. Vydání průvodního osvědčení švýcarskými celními orgány lze považovat za „*chybu*“, kterou nemohl žalobce (osoba povinná zaplatit clo) rozumným způsobem zjistit.

Dále proto Nejvyšší správní soud posoudil možné použití třetího pododstavce a otázku přenosu důkazního břemene. Vydání nesprávného potvrzení totiž není chybou, pokud jsou splněny podmínky třetího pododstavce, tedy pokud je 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.

V rozsudku *Beemsterboer* Soudní dvůr uvedl, že „*předložení důkazu nezbytného pro úspěch jejího nároku přísluší osobě, která se dovolává třetího pododstavce čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, ve znění nařízení č. 2700/2000. V zásadě tedy přísluší celním orgánům, které se za účelem přistoupení k dodatečnému výběru cla hodlají dovolávat uvedeného čl. 220 odst. 2 písm. b) třetího pododstavce, initio, aby předložily důkaz, že vydání nesprávných osvědčení bylo způsobeno nesprávným popisem skutečností ze strany vývozce. 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*“ (bod 46). Nadto Soudní dvůr zdůraznil, že „*Evropské společenství nemůže nést negativní důsledky nesprávného jednání dodavatelů dovozců*“ (bod 43) a že „*přísluší hospodářským subjektům, aby v rámci svých smluvních vztahů přijaly ustanovení nezbytná pro to, aby se předem zabezpečily proti rizikům opatření k dodatečnému výběru cla*“ (bod 41). Tyto závěry lze bezpochyby vztáhnout i na nyní posuzovanou věc.

Za situace, kdy celní orgány státu vývozu sdělí celním orgánům země dovozu, že verifikaci dokladů prokazujících původ předmětného zboží není možno provést, a celní orgány dovozního státu jsou těmito legálně vyslovenými závěry vázány (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2008, č. j. 5 Afs 37/2007 – 49, publ. pod č. 1577/2008 Sb. NSS), dochází ke zneplatnění a odvolání průvodního osvědčení EUR.1. Celní orgány dovozního státu jsou pak oprávněny dodatečně zaúčtovat clo. Ovšem pouze tehdy, pokud jsou schopny prokázat, že popis skutečností podaný vývozcem nebyl správný. To mohou celní orgány země dovozu učinit např. tehdy, dospějí-li celní orgány země vývozu v rámci procesu verifikace k závěru, že příslušné zboží s deklarovaným preferenčním původem nesplňuje ve skutečnosti některý z požadavků článků 2 až 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 ovšem předpokládá součinnost vývozce, který k takovým zjištěním poskytne celním orgánům země vývozu potřebné podklady demonstrativně uvedené v čl. 28 Protokolu, které mohou být následně poskytnuty celním orgánům země dovozu k unesení jejich důkazního břemene, že popis skutečností podaný vývozcem nebyl správný.

Pokud však vývozce potřebnou součinnost neposkytne, tj. potřebné doklady nemá nebo je nekontaktní (srov. zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2011, č. j. 1 Afs 42/2011 – 209, ze dne 19. 7. 2012, č. j. 9 Afs 38/2011 – 94, nebo ze dne 29. 8. 2012, č. j. 8 Afs 10/2012 – 41), takže celní orgán země vývozu nemůže ověřit preferenční původ zboží, celní orgán státu dovozu se dostává do důkazní nouze a není schopen prokázat, že tvrzení vývozce byla založena na nesprávném popisu skutečností. Protože je však důkazní nouze celních orgánů země dovozu způsobena výlučně chováním vývozce v rozporu s Protokolem, důkazní břemeno přechází na osobu povinnou zaplatit clo, která musí prokázat, že popis skutečností podaný vývozcem byl správný, a vydání nesprávného osvědčení tak bylo „*chybou*".

Nesprávné jednání nebo chyba vývozce patří k běžným obchodním rizikům osoby povinné zaplatit clo a nemohou být v rámci jejích obchodních vztahů považovány za nepředvídatelné. Ačkoliv totiž osoba povinná zaplatit clo nemá žádný vliv na jednání svých smluvních partnerů, může svobodně volit tyto partnery a musí učinit vhodná opatření proti riziku jejich nesprávného počínání (viz stanovisko generální advokátky Kokott ze dne 8. 9. 2005 ve věci *Beemsterboer*, bod 51). Obrácení důkazního břemene v případě, že vývozce nesplnil své povinnosti, je také v souladu se zájmem EU zabránit nesrovnalostem a podvodům při dovozu zboží do preferenčního systému (viz tamtéž).

V posuzované věci byl vývozce nekontaktní, proto švýcarské celní orgány (a tím spíše ani tuzemské celní orgány) nebyly schopny získat doklady potřebné k ověření původu předmětného zboží. České celní orgány se dostaly do důkazní nouze v důsledku nesprávného počínání vývozce, důkazní břemeno tak nutně muselo přejít na žalobce.

Požadavek krajského soudu, aby si stěžovatel od švýcarských celních orgánů vyžádal formulář žádosti o vydání průvodního osvědčení EUR.1, případně další dokumenty, je nesprávný a rozporný s judikaturou Soudního dvora. Důkazní břemeno spočívalo na žalobci, proto celní orgány nebyly povinny opatřovat důkazy svědčící pro nesprávnost tvrzení vývozce.

Krajský soud by měl proto v dalším řízení posoudit, zda žalobce unesl své důkazní břemeno předložením prohlášení společnosti Renault Suisse SA, jak tvrdil v žalobě. Krajský soud by měl přihlédnout zejména k tomu, že osoba povinná zaplatit clo může unést své důkazní břemeno tehdy, pokud prokáže, že předmětné osvědčení vydané orgány třetí země bylo založeno na správném popisu skutečností (viz rozsudek *Beemsterboer*, bod 46). V případě průvodního osvědčení EUR.1 je třeba „*za správný popis skutečností*" považovat pouze to, že zboží má preferenční původ, protože k ničemu jinému nemůže ani žádost o vydání průvodního osvědčení EUR.1 směřovat (viz zmiňované rozsudky ze dne 20. 7. 2011, č. j. 1 Afs 42/2011 – 209, ze dne 19. 7. 2012, č. j. 9 Afs 38/2011 – 94, nebo ze dne 29. 8. 2012, č. j. 8 Afs 10/2012 – 41). Právě a jen tuto skutečnost musí žalobce prokázat, chce-li využít dobrodiní čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

Pokud švýcarské celní orgány v rámci verifikačního řízení dospěly k závěru, že preferenční původ dovezeného zboží nelze prokázat, protože 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 založených ve spisech švýcarských orgánů zjevně neužitečné, protože i bez nich je zjevné, co má žalobce prokazovat.

Požadavek krajského soudu, aby si stěžovatel od švýcarských celních orgánů vyžádal formulář žádosti o vydání průvodního osvědčení (případně další dokumenty), byl dále v rozporu s rozdělením pravomocí mezi celní orgány státu dovozu a vývozu, protože výše uvedené dokumenty mohou hodnotit pouze celní orgány vývozního státu a celní orgány dovozního státu jsou jejich závěry plně vázány. Vyžádání těchto dokumentů by nadto bylo zcela zbytečné, protože samy švýcarské celní orgány na jejich podkladě nemohly dovodit, že zboží má preferenční původ. Zdejší soud se ztotožňuje s názorem stěžovatele, že kdyby byl takový požadavek legitimní a způsobilý ulehčit celním orgánům dovozního státu jejich důkazní situaci, Soudní dvůr by jej v rozsudku *Beemsterboer* bezpochyby označil za nutný předpoklad pro přenesení důkazního břemene na osobu povinnou zaplatit clo, což ovšem ani náznakem neučinil.

Nesprávný názor krajského soudu může být do značné míry způsoben zaměňováním preferenčního původu zboží a prostého původu 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 musí být naplněny i 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 (viz zmiňované rozsudky ze dne 20. 7. 2011, č. j. 1 Afs 42/2011 – 209, ze dne 19. 7. 2012, č. j. 9 Afs 38/2011 – 94, nebo ze dne 29. 8. 2012, č. j. 8 Afs 10/2012 – 41; srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2008, č. j. 9 Afs 107/2007 – 77, www.nssoud.cz).

Další okruh námitek stěžovatele se týkal zejména procesních pochybení, která krajský soud vytkl stěžovateli. Celní orgány měly podle jeho názoru postupovat podle § 127 celního zákona a čl. 78 odst. 3 celního kodexu, které upravují následnou kontrolu, což neučinily. Za stěžejní důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí pak krajský soud označil formální a zvláště obsahové vady oznámení o zahájení řízení.

Aniž se Nejvyšší správní soud blíže zabýval oprávněností těchto výtek vůči celním orgánům, musel dát stěžovateli za pravdu v tom, že krajský soud v této části vykročil z mezí žalobních bodů. Žalobce totiž v žalobě ani náznakem nenapadal zahájení a průběh řízení, náležitosti oznámení a ani neuváděl, že by si nebyl vědom, o čem je řízení vedeno. Krajský soud pochybil, pokud se zabýval formálními a obsahovými nedostatky oznámení o zahájení řízení před celním úřadem. Vady vytčené krajským soudem nebylo možno považovat za taková pochybení, která by znemožňovala posouzení věci v mezích žalobních bodů, proto krajský soud nemohl zrušit rozhodnutí stěžovatele pro tyto vady

řízení ani z úřední povinnosti (blíže viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009 – 84, publ. pod č. 2288/2011 Sb. NSS).

V samotné skutečnosti, že krajský soud hodnotil listinné důkazy předložené žalobcem v řízení před celními orgány, nelze spatřovat porušení soudního řádu správního. Naopak, je povinností správních soudů hodnotit na základě příslušných námitek důkazy, které byly provedeny ve správním řízení, přičemž soudy mohou samozřejmě na základě takového hodnocení dojít k odlišným skutkovým závěrům než správní orgány. Soudy přitom nejsou povinny tyto důkazy znovu provádět, pokud jsou založeny ve správním spisu, neboť by se jednalo o pouhé opakování dokazování, které proběhlo ve správním řízení. Nicméně je nutno shodně se stěžovatelem považovat postup krajského soudu za rozporuplný, jestliže na jedné straně sám hodnotil prohlášení společnosti Renault Suisse SA a dospěl k závěru, že předmětný automobil je preferenčně zvýhodněným zbožím, a na straně druhé z argumentace krajského soudu vyplývá, že jde o důkaz, který teprve může eventuálně o skutečném původu zboží svědčit, přičemž krajský soud uložil správním orgánům, aby k tomuto důkazu přihlédly. Je ovšem možné, že věta *„jedná se o preferenčně zvýhodněné zboží“* byla v odůvodnění rozhodnutí krajského soudu ponechána nedopatřením, neboť je v rozporu s ostatními závěry krajského soudu. V každém případě, jak již bylo vysvětleno, bude na krajském soudu, aby se prohlášením společnosti Renault Suisse SA znovu zabýval a posoudil ho ve světle závěrů uvedených v tomto rozsudku.

Závěrem Nejvyšší správní soud podotýká, že ho i přes postavení soudu posledního stupně nestíhala v dané věci povinnost obrátit se na Soudní dvůr s předběžnou otázkou k výkladu čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu (viz čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie a rozsudky Soudního dvora ze dne 27. 3. 1963, *Da Costa a další*, 28/62 až 30/62; ze dne 6. 10. 1982, *CILFIT*, 283/81, bod 14; či ze dne 4. 11. 1997, *Parfums Christian Dior*, C-337/95, bod 29). Judikatura Soudního dvora plně zodpovídá veškeré otázky rozhodné pro nyní posuzovanou věc a Nejvyšší správní soud setrvale tuto judikaturu respektuje. Napadený rozsudek krajského soudu, který se odchýlil od ustáleného výkladu, není způsobilý zpochybnit, že výklad dané otázky představuje *acte éclairé*.

Z výše uvedeného vyplývá, že napadené rozhodnutí krajského soudu je nezákonné v důsledku nesprávného posouzení právní otázky [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a dále se krajský soud dopustil vady řízení spočívající v porušení dispoziční zásady vyjádřené v § 75 odst. 2 s. ř. s. a nelze vyloučit, že tato vada řízení mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou, proto rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). V něm krajský soud rozhodne vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

Krajský soud rozhodne v novém rozhodnutí rovněž o náhradě nákladů řízení o této kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

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

V Brně 16. listopadu 2012

JUDr. Lenka Matyášová, Ph.D.
předsedkyně senátu