



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 Elišky Krásnohorské 2378/24, Ústí nad Labem, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 20. 1. 2009, č. j. 15 Ca 15/2008 – 31,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 20. 1. 2009, č. j. 15 Ca 15/2008 – 31, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 20. 1. 2009, č. j. 15 Ca 15/2008 - 31 bylo zrušeno rozhodnutí žalovaného (dále jen „stěžovatel“) ze dne 31. 10. 2007, č. j. 3104-24/07-200100-21 a současně i dodatečný platební výměr Celního úřadu Ústí nad Labem (dále jen „celní úřad“) ze dne 11. 8. 2006, č. 224/2006, jímž bylo žalobci (dále jen „účastník řízení“) doměřeno clo a daň z přidané hodnoty za dovoz osobního vozidla specifikovaného v tomto rozhodnutí a věc byla vrácena stěžovateli k dalšímu řízení. V odůvodnění rozsudku krajský soud konstatoval, že účastník řízení dovezl v únoru 2004 ze Spolkové republiky Německo osobní automobil, který deklaroval jako automobil evropské tovární značky (Fiat Brava). Podle názoru krajského soudu účastník řízení chybně spojuje zahájení procesu ověřování důkazu původu podle čl. 32 Protokolu č. 4 k Evropské dohodě 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., s procesem zahájení následné kontroly ve smyslu ust. § 127 zákona č. 13/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „celní zákon“). V předmětné věci je evidentní, že u účastníka řízení nebyla prováděna následná kontrola spojená s kontrolou obchodních dokladů a účetních záznamů vztahujících se k údajům v příslušném celním prohlášení, ale celní úřad přikročil k následné verifikaci osvědčení o původu dováženého vozidla ve smyslu čl. 32 Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení. Účastníkovi řízení bylo písemně sděleno, že na základě výsledků následné verifikace je u něj zahájeno daňové řízení ve smyslu čl. 220 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 Celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „celní kodex“) a ust. § 46 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) a že mu bude v důsledku neoprávněně přiznané

preferenční doměření celní dluh. Účastník řízení byl tedy výslovně vyrozuměn o účelu řízení, a proto nemohl opodstatněně nabýt dojmu, že u něj byla zahájena následná kontrola ve smyslu ust. § 127 celního zákona. Jako zcela nedůvodně vyhodnotil krajský soud žalobní námítky týkající se neoznámení zahájení následné kontroly, nemožnosti vyjádřit se ke všem důkazům a zúčastnit se dokazování v rámci následné kontroly. Z obsahu správního spisu vyplývá, že v oznámení ze dne 4. 5. 2006 byl vyrozuměn o svých právech, ale nevyužil je. Krajský soud rovněž neshledal, že by celní orgány postupovaly vůči účastníkovi řízení zaujatě. Následné ověřování původu dovážených vozidel jsou celní orgány dovážející země činit kdykoliv namátkově nebo tehdy, jestliže mají opodstatněnou pochybnost o pravosti předložených dokumentů, o původu výrobků v nich uvedených nebo o splnění jiných podmínek stanovených tímto předpisem. V případě účastníka řízení měl celní úřad takové pochybnosti, a to v důsledku zjištění učiněných v jiných jeho dovozních případech. K tvrzenému marnému uplynutí lhůty pro doměření celního dluhu podle čl. 201 a čl. 221 odst. 3 celního kodexu krajský soud uvedl, že dovozní případ se uskutečnil před 1. 5. 2004, tedy před vstupem České republiky do Evropské unie. Celní kodex se však stal pro Českou republiku závazným až vstupem do Evropské unie, a proto ohledně předmětného dovozu nepřicházela jeho aplikace v úvahu. Běh lhůty, ve které bylo možné sdělit celní dluh, u dovozních případů z doby před vstupem České republiky do Evropské unie, byl upraven jednak v celním zákoně ve znění účinném do 30. 4. 2004, a jednak v Aktu o podmínkách přistoupení deseti států včetně České republiky a o úpravách smluv, na nichž je založena Evropská unie, ze dne 16. 4. 2003, a to v příloze IV, část 5. Celní unie bod 13. V tomto bodě v poslední větě je výslovně uvedeno, že pokud vznikl celní dluh přede dnem přistoupení, tak vybrání uskutečňuje nový členský stát ve vlastní prospěch za podmínek platných v tomto státě. V předmětné věci byl tedy pro běh lhůty ke sdělení celního dluhu určující celní zákon ve znění účinném do 30. 4. 2004, konkrétně pak ust. § 268. Před marným uplynutím lhůty k doměření celního dluhu, který vznikl v únoru 2004, došlo v důsledku oznámení ze dne 4. 5. 2006 začala od 31. 12. 2006 znovu běžet tříletá prekluzivní lhůta. Před uplynutím této lhůty, tj. do 31. 12. 2009, nejen, že byl vydán dodatečný platební výměr, nýbrž o něm bylo i pravomocně rozhodnuto v odvolacím řízení. 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 Dohodou o přidružení. Preferenčním původem zboží se rozumí původ v určité zemi, s níž 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, nebo zboží, které mohlo být vyrobeno kdekoli na světě, jelikož nelze přiznávat zvýhodnění pouze na základě intuitivně určeného nebo očividného původu zboží. Nárok na celní preferenční výhody plynoucí z Dohody o přidružení je možné přiznat jen při předložení některého z důkazů původu zboží striktně stanovených v Protokolu 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, který 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 účastníkem řízení navrhované důkazy (prohlášení dodavatele tovární značky vozidla o jeho původu, znalecké zkoumání původu dováženého vozidla, rozbor VIN vozidla, výslech vývozce či průvodního vlastníka vozidla), měl možnost uplatnit pouze vývozce v rámci verifikačního řízení. Dovožci ani celním orgánům dovozní země 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. Protože návrh účastníka řízení na prokázání původu dováženého vozidla náhradním způsobem nebo jiným

způsobem, tj. mimo verifikační řízení, nemá oporu v Protokolu č. 4 k Dohodě o přidružení, krajský soud neshledal, že by stěžovatel pochybil, pokud toto dokazování odmítl provést. Z téhož důvodu krajský soud neprovedl účastníkem řízení navrhovaný důkaz znaleckým posudkem k dováženému vozidlu. Podstatnou je pouze otázka, zda následná verifikace provedená německými celními orgány byla učiněna náležitým způsobem, aby na základě jejich výsledků mohly české celní orgány legitimně konstatovat, že nebyly odstraněny jejich pochybnosti o pravosti předmětných dokladů (kupní smlouvy či faktury), popř. pochybnosti o pravosti prohlášení na nich uvedených, a tudíž že nebyl prokázán preferenční původ dováženého vozidla. V daném případě nebyl dováženému vozidlu přiznán preferenční původ proto, že vývozce nebyl ochoten se na verifikačním řízení podílet, a proto jej nelze pokládat za původní ve Společenství. S tímto závěrem celního úřadu, který akceptoval i stěžovatel, však krajský soud vyjádřil nesouhlas, protože verifikační řízení nemohlo být vůbec provedeno, a to pro neochotu vývozce se na něm podílet. Neprovedení verifikačního řízení 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 české celní orgány měly konkrétní pochybnosti o pravosti kupní smlouvy či faktury, popř. prohlášení na nich uvedených, přičemž tyto pochybnosti, pro které nebyly celní preference přiznány, musí blíže rozvést ve svých rozhodnutích. České celní orgány tak v daném případě nepostupovaly, což krajský soud posoudil jako vadu řízení ve smyslu ust. § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. a odkázal v této souvislosti na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 9. 2007, č. j. 2 Afs 34/2007 - 69.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Podle jeho názoru krajský soud nesprávně vyhodnotil předložený důkaz, a to vyjádření německých celních orgánů k žádosti o prověření údajů vztahujících se k prohlášení na faktuře, a následně nesprávně interpretoval čl. 32 odst. 3 Protokolu č. 4. Stěžovatel vyslovil nesouhlas s názorem krajského soudu uvedeným ve třetím odstavci na str. 9 napadeného rozsudku, že „V dotčeném případě totiž verifikační řízení pro neochotu vývozce podílet se na verifikačním řízení, které mělo být učiněno německými celními orgány, nemohlo být vůbec provedeno“. Ze správního spisu je zřejmé, že německí celníci dospěli ke svému závěru po následné verifikaci prohlášení na faktuře, provedené u vývozce, který toto prohlášení měl vystavit. Jedná se o osobu jednoznačně identifikovanou podle označení v kupní smlouvě i v celním prohlášení podaném stěžovatelem. Odmítnutí vývozce podílet se na postverifikačním řízení je jeho svobodnou volbou mající za následek neprokázání správnosti jím vystaveného důkazu původu. Tuto volbu nelze vykládat v neprospěch německých celních orgánů, resp. celního úřadu. Z vyjádření německých celních orgánů je také zřejmé, že prověření bylo provedeno s tím výsledkem, že vývozce uvedený v kupní smlouvě se odmítl na ověření účastnit. Z uvedeného lze dovodit, že vývozce učinil prohlášení na faktuře v rozporu s čl. 21 odst. 2 Protokolu č. 4 a rovněž tak porušil povinnost stanovenou v odst. 3 citovaného článku. Německé celní orgány vyhodnotily tuto situaci tak, že ze shora uvedených důvodů (odmítnutí podílet se na postverifikačním řízení) nemůže být dovezenému osobnímu vozidlu původ ve Společenství ve smyslu Protokolu č. 4 přiznán. Stěžovatel má rovněž za to, že rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 9. 2007, č. j. 2 Afs 34/2007 - 69 na danou věc nedopadá, neboť v tomto případě byl vývozce dohledán a postverifikační řízení bylo provedeno, zatímco v případech citovaného rozsudku nebyl vývozce příslušnými celními orgány vyvážející země na adresách uvedených ve fakturách vůbec dohledán. Na základě výše uvedeného stěžovatel navrhl, aby napadený rozsudek krajského soudu byl zrušen a věc byla vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na svou žalobu a dále uvedl, že stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje i skutečnosti, které před vydáním napadeného

rozhodnutí neuplatnil, především týkající se průběhu postverifikačního řízení, ke kterým nelze přihlížet. Proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Podle ust. § 320 odst. 1 celního zákona platí pro řízení před celními orgány, ve věcech přestupků obecné předpisy o přestupcích, obecné předpisy o správním řízení, jde-li o řízení ve věcech: taxativně vyjmenovaných a v ostatních věcech obecné předpisy o správě daní a poplatků.

Pro celní řízení však platí nejen předpisy uvedené v citovaném ustanovení, ale také mezinárodní smlouvy. 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 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 Dohoda o přidružení a jejím čl. 35 je odkaz 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 mají původní výrobky ve Společenství při dovozu do České republiky a původní výrobky v České republice 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 vývozcem, 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, 3, 5 a 6 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. Ověření je 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. O jeho výsledcích budou celní orgány žádající o ověření informovány 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. 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.

Z citovaných článků tedy vyplývá, že 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. Celní orgány jsou oprávněny následně ověřovat důkazy původu, přičemž 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 stanovený v Dohodě o přidružení je pro české celní orgány závazný. Podle čl. 32 Protokolu č. 4 mohou celní orgány dovozního státu v rámci následného ověřování důkazů původu 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).

V souladu s Protokolem č. 4 požádal český celní úřad o provedení následného ověření původu zboží německé celní orgány, tj. orgány vývozní země. Z jejich sdělení ze dne 14. 10. 2005 vyplývá, že následná verifikace proběhla se závěrem, že předmětné vozidlo nelze považovat za původní ve Společenství ve smyslu podmínek stanovených Protokolem č. 4, protože prodávající paní K. G. nebyla ochotna podílet se na následné verifikaci. Německým celním orgánům tak nepotvrdila, že kupní smlouvu včetně prohlášení o původu zboží vystavila a podepsala a nepředložila nezbytné doklady prokazující původ výrobků a splnění ostatních podmínek tohoto protokolu. Nelze proto akceptovat závěr krajského soudu, že verifikační řízení nemohlo být za této situace vůbec provedeno. Proběhlo-li následné ověřování důkazů původu s jednoznačně negativním výsledkem, nemá právní názor krajského soudu, že české celní orgány byly i v takovém případě povinny konkrétní pochybnosti, pro které nebyly celní preference přiznány, 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 dovezeného osobního vozidla, 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 daném případě, a to za situace, kdy verifikační řízení nebylo provedeno, neboť vývozce nebyl nalezen.

Z uvedených důvodů Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc 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 rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 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 10. září 2009

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu

Sížní námitka se týká jen toho, zda bylo provedeno verifikační řízení anebo bylo třeba zdůvodňovat pochybnosti, způsobu a pracovnímncu k verifikačnímu řízení í nejsou rozhodné