



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Pavlína Vrkočové a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **ANEX CZ s. r. o.**, IČ 27264866, se sídlem Veselá 199/5, Brno, zast. JUDr. Václavem Faltýnem, advokátem, se sídlem náměstí Míru 143, Domažlice, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 22. 2. 2017, č. j. 62 Af 33/2015 - 108,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 22. 2. 2017, č. j. 62 Af 33/2015 - 108, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím žalovaného ze dne 30. 1. 2015, č. j. 3006/2015-900000-304.1 bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správní orgán I. stupně“) ze dne 29. 8. 2014, č. j. 122474/2014-53000021, kterým správní orgán I. stupně rozhodl, že celní hodnota dovezeného zboží (924 rolí perlinky o čisté hmotnosti 13 860 kg), nemůže být určena podle čl. 29 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex“), a současně určil celní hodnu zboží ve výši 257.436 Kč (18,574 Kč/kg čisté váhy), a to podle čl. 31 odst. 1 celního kodexu, za použití čl. 30 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 22. 2. 2017, č. j. 62 Af 33/2015 - 108, zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2015 pro nepřezkoumatelnost a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Žalovanému uložil, aby podrobně odůvodnil, proč dovoz s jednotkovou hodnotou ve výši 18,574 Kč/kg splňuje parametry porovnávacího dovozu, přesvědčivě se vypořádal s námitkou žalobce, ve které požaduje použít jako porovnávací dovoz některý z dovozů s nižší jednotkovou hodnotou, a v této souvislosti vyložil pojem dovozu s minimální celní hodnotou ve smyslu čl. 31 odst. 2 písm. f) celního kodexu, bude-li jej i v dalším řízení aplikovat.

Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Podle stěžovatele je určení celní hodnoty dle čl. 31 celního kodexu vymezeno jak pozitivně, tak i negativně. Pozitivní vymezení lze označit za obecné, naopak negativní stanoví konkrétní mantinely, v rámci kterých je nutné celní hodnotu určit. Jedná se o metodu připadající v úvahu poté, co předchozí metody, pozitivně vymezené, nemohou být aplikovány.

Odůvodnění, proč byla použita zvolená jednotková hodnota 18,574 Kč/kg, je uvedeno ve vyjádření správního orgánu I. stupně ze dne 19. 11. 2014. Ztotožnil se s ním i stěžovatel v napadeném rozhodnutí. Rozsudek krajského soudu je tak v tomto bodě nepřezkoumatelný, neboť se měl meritorně zabývat důvody, které k volbě porovnávacího dovozu celní orgány vedly.

Stěžovatel dále namítal, že závěry krajského soudu vycházejí z nesprávného právního hodnocení, neboť nebylo potřeba určit, které celní hodnoty jsou minimální. Důležité však bylo, aby porovnávací dovoz touto minimální celní hodnotou nebyl. Na omezení dle čl. 31 odst. 2 písm. f) celního kodexu je třeba nahlížet tak, že v případě porovnávacího dovozu se nejedná o minimální celní hodnotu a tato skutečnost byla i v rozhodnutí stěžovatele konstatována.

Vybraným porovnávacím dovozem nebyl překročen ani mantinel určený podle čl. 31 odst. 2 písm. b) celního kodexu, neboť se nejednalo o vyšší ze dvou možných hodnot pro celní účely. Navíc se jednalo o reálné dovozy a nelze hovořit o tom, že by se jednalo o fiktivní hodnotu. Ze spisového materiálu ani nevyplývá, že by snad některé z dalších omezení bylo překročeno, neboť bylo jednoznačně konstatováno, o jaký porovnávací materiál se jednalo, tj. že se nejednalo o hodnotu spočívající na prodejní ceně zboží produkovaného ve Společenství, neboť se jednalo o dovoz původního zboží z Čínské lidové republiky. Tím, že se jednalo o dovoz, nemohlo být porušeno omezení zakotvené v čl. 31 odst. 2 písm. d) celního kodexu. Určení porovnávacího dovozu bylo v souladu s čl. 31 celního kodexu a v dané volbě nelze spatřovat nezákonnost, ani nepřezkoumatelnost rozhodnutí stěžovatele.

Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud nejprve přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), osobou oprávněnou, přičemž zaměstnanec stěžovatele má vysokoškolské právnické vzdělání (§ 105 s. ř. s.). Kasační stížnost je přípustná (§ 102 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněného důvodu, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

Kasační stížnost je důvodná.

Ohledně prokazování skutkového stavu v řízení před celními orgány, se uplatní zásady daňového řízení. Jak Nejvyšší správní soud vyslovil již v rozsudku ze dne 31. 1. 2005, č. j. 4 As 1/2003 - 71, č. 542/2005 Sb. NSS: „*Pokud celní orgán jako správce daně v souladu s § 31 odst. 8 písm. c) zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, prokáže existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost či správnost účetnictví, evidencí či záznamů vedených celním (daňovým) subjektem, je důkazní břemeno na celním subjektu, jehož povinností podle § 31 odst. 9 citovaného zákona je navrhnout či označit důkazy, které mají potvrdit skutečnosti jím uvedené v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo ke jejichž průkazu byl celním orgánem v průběhu celního řízení vyzván. Pokud celní subjekt toto důkazní*

pokračování

břemeno neunese, celní orgán podle okolností uloží povinnost zaplatit clo v jiné výši, než odpovídá údajům uvedeným celním subjektem při propuštění dovezeného zboží do volného oběhu“ (pozn. NSS v současnosti jde o § 92 daňového řádu).

Z obsahu správních spisů Nejvyšší správní soud zjistil, že žalobce podal celní prohlášení na propuštění zboží původem z Čínské lidové republiky do celního režimu volného oběhu. V rámci ověřování deklarovaných údajů v celním prohlášení a k němu přiložených dokladů správnímu orgánu I. stupně vznikly pochybnosti o pravdivosti a přesnosti údajů o výši deklarované celní hodnoty zboží – perlinky v celkovém množství 13 860 kg. Pochybnosti pramenily z výsledku porovnání jednotkové celní hodnoty předmětného dovozu – 3,30 Kč/kg, stanovené jako podíl navrhované výše celní hodnoty a deklarované jednotky, s mediánovou jednotkovou celní hodnotou zjištěnou z dat Eurostatu, která činila 23,80 Kč/kg. Podle správního orgánu I. stupně deklarovaná celní hodnota byla historicky nejnižší deklarovanou jednotkovou celní hodnotou podpoložky zboží 70195900 v České republice, i v Evropské unii. V rámci porovnání byla stanovena mediánová jednotková celní hodnota podpoložky zboží 70195900 z dat dovozů do všech členských zemí Evropského společenství z Čínské lidové republiky v období ne delším než 90 dnů předcházejících předmětnému dovozu.

Správní orgán I. stupně žalobce vyzval k předložení dodatečných důkazů za účelem vyvrácení pochybností o deklarované celní hodnotě, přičemž ve výzvě uvedl i demonstrativní výčet důkazních prostředků. Přestože žalobce následně některé doklady předložil, nevyvrátily pochybnosti správního orgánu I. stupně. Nedostatky spočívaly ve špatné kvalitě originálu vývozního dokladu, v rámcové kupní smlouvě (podle níž údajně nebylo postupováno). Žalobce nedoložil objednávky, obchodní nabídky či korespondenci s dodavatelem zboží ani doklad o pojištění zásilky. Vývozní celní prohlášení nebylo čínskými celními orgány dohledáno a potvrzení celního úřadu Bei Lun nebylo čínskou celní správou potvrzeno. Nadto celní orgány Čínské lidové republiky v rámci mezinárodního dožádání poskytly informace, které skutečnosti tvrzené a dokládané žalobcem nepotvrdily. Správní orgán I. stupně dospěl k závěru, že žalobce věrohodně neprokázal svá tvrzení o celní hodnotě a zboží nelze pustit do volného oběhu s hodnotou určenou podle čl. 29 celního kodexu.

Správní orgán I. stupně rozhodl o užití náhradní metody ve smyslu čl. 30 a 31 celního kodexu, když tyto metody na sebe postupně navazují. Z protokolu o ústním jednání ze dne 29. 5. 2014 byl žalobce správním orgánem I. stupně dotázán, zda má k dispozici příslušné údaje, které by umožnily určit celní hodnotu podle deduktivní metody jednotkové ceny ve smyslu čl. 30 odst. 2 písm. c) celního kodexu nebo metody vypočtené hodnoty ve smyslu čl. 30 odst. 2 písm. d) celního kodexu a žalobce sdělil, že příslušné údaje nemá.

Správní orgány odůvodnily svůj postup, proč v rámci náhradních metod zvolily metodu použití rozumných prostředků ve smyslu čl. 31 celního kodexu. Správní orgán I. stupně v Poznámce 1 svého rozhodnutí popsal, proč vybral celní hodnotu zjištěnou z porovnávacího dovozu pod evidenčním číslem 6000710201591, uskutečněného dne 3. 7. 2012, s celní hodnotou zboží ve výši 289.532 Kč (18,574 Kč/kg), o celkovém množství váhy 15 588 kg. Vycházel přitom z databáze dovozů celní správy a z dat poskytnutých žalovaným. Nepřihlížel k dovozům, kde probíhalo řízení ve věci zpochybnění deklarované celní hodnoty. Ve svém vyjádření k odvolání ze dne 19. 11. 2014 upřesnil, že použil dovoz s nejbližší deklarovaným množstvím zboží, když větší množství odebraného zboží značně ovlivňuje konečnou cenu (viz vysvětlení v POŘADÍ A-G).

S ohledem na výše uvedené se Nejvyšší správní soud neztotožňuje se závěry krajského soudu, že v odůvodnění správního orgánu I. stupně nejsou popsány žádné postupy či uvedeny argumenty, proč byl vybrán právě výše uvedený dovoz. V napadeném rozhodnutí (str. 8 bod 6)

se také stěžovatel ztotožňuje s názorem správního orgánu I. stupně, jaká kritéria použil při výběru porovnávacího dovozu: jednalo se o identickou podpoložku zboží s hodnoceným předmětným dovozem; jednalo se o obdobně popsané zboží s hodnoceným předmětným dovozem; země odeslání byla identická s hodnoceným předmětným dovozem; identická s hodnoceným předmětným dovozem byla i země původu; deklarované množství zboží bylo co nejbližší s hodnoceným předmětným dovozem.

Na to pak navazuje na str. 9 v bodě 7 odůvodnění, že v případě porovnávacího dovozu se celní hodnota nezakládá na minimálních celních hodnotách. Dovozy označené ev. č. 12CZ07630017365JX8, 12CZ07630018AIUDC0 a 12CZ0763001C5393T7 lze považovat za dovozy s minimální celní hodnotou. Jak uvedl stěžovatel, důležité je to, že tyto celní hodnoty byly nižší, než v případě vybraného dovozu. Podle č. 31 odst. 2 písm. f) celního kodexu se celní hodnota stanovená na základě čl. 31 celního kodexu nesmí zakládat na minimálních celních hodnotách. Tedy pro splnění této podmínky postačí fakt, že v případě porovnávacího dovozu se nejedná o minimální celní hodnotu, což vyplývá i z rozhodnutí stěžovatele. Argumenty stěžovatele mají původ ve spisovém materiálu a jsou obsaženy v napadeném rozhodnutí. Nelze tak akceptovat závěr, že rozhodnutí stěžovatele je nepřezkoumatelné. Žalobce neunesl důkazní břemeno a celní úřady rozhodly, že celní hodnota nebude určena dle čl. 29 celního kodexu. S tímto závěrem souhlasil i krajský soud. Správní orgány ve svých rozhodnutích odůvodnily, proč přistoupily k určení celní hodnoty zboží metodou použití vhodných prostředků a využily metody transakce podobného zboží. Správní orgán I. stupně odůvodnil, kde a proč tuto metodu zvolil (poté, co nepřihlédl k celní hodnotě z čínského prohlášení, která činila 33,589 Kč/kg a nebyla akceptovatelná dle čl. 31 odst. 2 celního kodexu). Správní orgán I. stupně použil data poskytnutá stěžovatelem odpovídající nejbližše stanoveným kritériím pro výběr porovnávacího dovozu. Určení porovnávacího dovozu bylo provedeno v souladu s požadavky stanovenými v čl. 31 celního kodexu. Krajský soud se bude muset zabývat rozhodnutím stěžovatele, a to konkrétně důvody, které vedly stěžovatele ke stanovení porovnávacího dovozu. Vzhledem k tomu, že celní hodnota byla určena v souladu čl. 30 a 31 celního kodexu, je na krajském soudu, aby posoudil, zda postup stěžovatele při stanovení celní hodnoty zboží byl zákonný či nikoli.

Na základě uvedeného Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou a v souladu s § 110 odst. 1 větou první před středníkem s. ř. s. zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud bude v dalším řízení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

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

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

V Brně 27. dubna 2017

JUDr. Jíří Palla
předseda senátu