



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudkyň Mgr. Jany Brothánkové a JUDr. Marie Žiškové v právní věci žalobce: **Ing. J. N.**, s místem podnikání Strojírenská 16/259, Praha 5, zastoupeného JUDr. Vladimírem Szabo, advokátem se sídlem Na Strži 1702/65, Praha 4, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 17. 5. 2010, zn. 555/09-170100-21, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 6. 11. 2013, č. j. 9 Af 37/2010 – 36,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 6. 11. 2013, č. j. 9 Af 37/2010 – 36, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce jako příjemce zboží dovezl do České republiky textilní výrobky (konkrétně 54.200 ks triček unisex, ze 100% bavlny, v celní hodnotě 1.710.971 Kč). V návrhu celního prohlášení podaném jeho přímým zástupcem uplatnil žalobce /deklarant/ preferenční zacházení (původ zboží v Bangladéši) se sazbou cla 0%. Celní úřad Praha D5 (dále jen „celní úřad“) svým rozhodnutím ze dne 9. 1. 2006, vydaným mj. na základě certifikátu FORM A č. EPB/569 vystaveného dne 5. 12. 2005 (dále jen „FORM A č. 569“) a předloženého celním úřadům žalobcem, propustil zboží do režimu volného oběhu.

[2] Na základě následné verifikace důkazu o původu zboží dle čl. 94 Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „prováděcí nařízení“) celní úřad zjistil, že stanoviska bangladéšského oprávněného orgánu – EXPORT PROMOTION BUREAU (EPB) DHAKA, Bangladéš, č. EPB/Text/GSP/Veri/13/2005/Czech Republic/864 ze dne 22. 6. 2008 (dále jen „Zpráva EPB“), že FORM A č. 569 je falzifikátem, včetně razítka a podpisu úředníka v tomto dokumentu.

[3] V řízení o celním deliktu dle § 293 odst. 1 písm. d) a f) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon (dále jen „celní zákon“) byla žalobci rozhodnutím celního úřadu Praha D5 ze dne 11. 12. 2008, č. j. 19488/08-177600-021, uložena povinnost uhradit pokutu ve výši 10.000 Kč a žalovaný, v té době Celní ředitelství Praha, rozhodnutím ze dne 18. 8. 2009, č. j. 886/09-170100-21, zamítl odvolání žalobce a potvrdil uvedené rozhodnutí celního úřadu. Žalobu, podanou u Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), soud zamítl rozsudkem ze dne 19. 10. 2010, č. j. 10 Ca 355/2009-38. Kasační stížnost žalobce byla Nejvyšším správním soudem zamítnuta rozsudkem ze dne 30. 3. 2011 č. j. 1 Afs 14/2011-62.

[4] V řízení daňovém celní úřad dodatečným platebním výměrem ze dne 21. 10. 2008, č. j. 15477-3/08-177600-02 žalobci doměřil clo ve výši 205.317 Kč, a to na základě zjištění, že certifikát FORM A č. 569, kterým jako jediným důkazem lze prokázat preferenční původ zboží, je dle Zprávy EPB falzifikát.

[5] Odvolání žalobce původní žalovaný (Celní ředitelství Praha) zamítl a potvrdil rozhodnutí celního úřadu rozhodnutím ze dne 17. 5. 2010, č. j. 555/09-170100-217. Žalobce u městského soudu toto rozhodnutí napadl žalobou podanou 2. 8. 2010; městský soud rozsudkem ze dne 6. 11. 2013, č. j. 9 Af 37/2010-36, žalobci vyhověl a rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 17. 5. 2010 zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[6] Městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku přisvědčil žalobci, že článek 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství upravuje případy, u nichž, přestože celní dluh vznikne, se dodatečné zaúčtování cla neprovede, pokud *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, přičemž platí, že 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.* Podle soudu právě v rámci systému správní spolupráce s orgány třetí země může při ověřování preferenčního statusu zboží dojít i k jiné nesprávnosti - chybě (ač dle dalšího pododstavce zpravidla spočívá chyba v nesprávném popisu zboží či údajích týkajících se původu zboží uváděných vývozcem), např. interní změnou v chodu úřadu, personální obměnou, apod., kterou naznačoval žalobce. Soud dovodil, že tvrzení (byť důkazně nedoložená) žalobce opírá o určité skutečnosti (např. o sdělení a poznatky Celního úřadu D5 o způsobu stvrzování certifikátu FORM A u jiného svého zboží, které rovněž prošlo verifikací, a kde došlo ke zvláštnímu stvrzení tiskopisu A vytlačení razítka), které mohou být relevantní, k nim přistupují důkazní prostředky (mj. i certifikáty o původu zboží, které sloužily jako podklad pro vydání rozhodujícího certifikátu FORM A č. 569 příslušným vládním orgánem Bangladěše předložené žalobcem) a zjištění, že Zpráva EPB ze dne 22. 6. 2008 je k dispozici v řízení toliko v anglickém jazyce. Z ní lze seznat, že verifikující orgán shledal, že předmětný certifikát nebyl vydán tímto úřadem EPB a že se jeví, resp. mohl by být (použito slovo „should be“) považován za neplatný a za falzifikát, nicméně je rovněž uvedeno, že tento úřad pokračuje v šetření ohledně vystaveného dokladu a výsledek bude zřejmý, až toto řízení bude kompletně ukončeno. Soud proto nepovažoval za prokázané, že by zde nebyly dány podmínky článku 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství pro neprovedení doměření celního dluhu žalobci, protože existují pochybnosti, zda ke zpochybnění platnosti certifikátu nedošlo případným nesprávným postupem úřadu EPB v zemi vývozce, který se týkal stvrzujícího aktu na tiskopise A zakládajícího certifikát – totiž razítka a podpisu pověřené osoby. Vytkl tak celnímu úřadu i žalovanému, že se otázkou, zda v tomto směru došlo k nesprávnosti při vystavení certifikátu, nezabývaly, a proto nedošlo ani k náležitému ověření výsledku postupu u EPB ve smyslu Zprávy EPB ze dne 22. 6. 2008. Nadto v řízení nebyl předložen ani překlad Zprávy EPB z anglického jazyka, aby bylo zřejmé,

zda skutečně popírá pravost certifikátu při existenci úplných informací. Soud tedy postrádá náležité prošetření důvodů, z jakých byl certifikát FORM A č. 569 prohlášen za neplatný a tedy postrádá i náležité prokázání toho, zda se tak nestalo chybou způsobující nesprávné vydání potvrzení o původu zboží. Podle soudu by věci přispělo ověření, zda se úřad EPB vůbec zabýval vývozními doklady a doklady o původu předmětného zboží, zda žádost o vystavení certifikátu FORM A č. 569 evidoval, což je zjištělné, pokud uvedený úřad vede rejstřík podaných žádostí a vystavených certifikátů. Soud uzavřel, že v řízení nebyly zjištěny všechny rozhodné skutečnosti k prokázání daňové povinnosti žalobce a celní orgány byť shledaly uvedený certifikát neplatným, nezabývaly se okolnostmi vystavení tohoto certifikátu tak, aby bylo postaveno na jisto, zda jsou či nejsou z pohledu čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství oprávněny žalobci celní dluh dodatečně doměřit.

[7] Oproti tomu soud námitku žalobce, že jiné doklady, zejména doklady, které byly podkladem pro vydání certifikátu FORM A č. 569 o původu zboží, postačují k prokázání původu zboží, důvodnou neshledal.

II. Námitky stěžovatele

[8] Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody zakotvené v § 103 odst. 1 písm. a) a písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Namítá, že městský soud nesprávně posoudil použití článku 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství a v rozporu s judikaturou Evropského soudního dvora a Nejvyššího správního soudu; vadu řízení spatřuje v nedostatku podkladů pro skutkové závěry, o něž se rozsudek opírá a současně jej považuje za nepříkromatelný pro nedostatek důvodů.

[9] Postupem podle článků 93 až 94 prováděcího nařízení české celní orgány požádaly 20. 11. 2007 o dodatečné ověření certifikátu FORM A č. 569. Ze Zprávy EPB ze dne 22. 6. 2008 (dle doslovného překladu pořízeného ke kasační stížnosti) plyne, že „*Zaslaná fotokopie FORM A se jeví jako padělek. Podpis a razítko pana Md. Md. M. H., zástupce ředitele Úřadu pro podporu vývozu byly rovněž padělané a zástupce ředitele žádné takové FORM A nevydal. Jedná se o padělaný dokument, na nějž bylo použito padělané razítko a podpis zástupce Úřadu pro podporu vývozu. Na základě toho by s FORM A mělo být zacházeno jako s padělaným a neplatným. Úřad pro podporu vývozu žádá české celní orgány, aby přijaly nezbytná opatření, aby zásilka nebyla na základě padělaného FORM A proclena. Ve svém vyšetřování pokračuje a jeho výsledky budou sděleny, jakmile bude vyšetřování dokončeno. V případě potřeby jakýchkoliv dalších informací nebo vysvětlení se lze na Úřad pro podporu vývozu kdykoliv obrátit.*“ Žalovaný nesouhlasí s městským soudem, že tato odpověď - Zpráva EPB - není dostatečně jasná pro jeho závěr, že certifikát FORM A č. 569 nebyl tímto úřadem vydán, a že tak neměl dostatečná skutková zjištění a má dále zkoumat, zda certifikát FORM A č. 569 přece jen tento Úřad pro podporu vývozu (EPB) nevydal, a to za jakkoli zapříčiněné okolnosti ve smyslu domněnek žalobce a dalších skutečností, jak uvádí soud.

[10] Z obsahu Zprávy EPB podle stěžovatele jednoznačně plyne, že označuje certifikát FORM A č. 569 jako nepravý, jasně uvádí, že jde o padělaný dokument, na němž je padělané razítko a podpis, oproti tomu městský soud zdůraznil jen dílčí formulace. Za vadu řízení nelze považovat, že nebyl proveden překlad, protože obsah nebyl mezi žalobcem a žalovaným učiněn sporným, žalobce mu jen neuvěřil.

[11] Případné výsledky dalšího šetření (konkrétní události, za nichž k padělení došlo) se nedotýkají údaje, že certifikát FORM A č. 569 není pravým. Postup správní spolupráce je tak ukončený jednoznačným závěrem a ani žalobní námitky neskýtaly oporu pro závěr soudu

o nedostacích zjištění v otázce pravosti tohoto certifikátu. Rozsudek soudu je tak nepřezkoumatelný, protože jeho závěr nemá oporu v podkladech, z nichž vycházel.

[12] Nadto podle § 94 odst. 5 prováděcího nařízení za relevantní nelze pokládat požadavek městského soudu, aby žalovaný u Úřadu pro podporu vývozu (EPB) opatřil údaje o způsobu vystavení certifikátu FORM A č. 569, protože podle ustálené judikatury je dodatečné ověření výhradním oprávněním orgánů země vývozu a jejich legálně vyslovenými závěry jsou celní orgány země dovozu vázány. Požadavek soudu jde nad rámec pravidel správní spolupráce. Soud mohl požadovat toliko, aby byla odeslána druhá žádost dle uvedeného článku (nyní článek 97t odst. 5), pokud by byly důvody k pokračování dodatečného ověřování. K tomu však dle obsahu Zprávy EPB důvod nebyl a městský soud nerespektoval vázanost celních orgánů obsahem odpovědi. Celní orgány nemohly posuzovat certifikát FORM A č. 569 jako nesprávné potvrzení dle druhého pododstavce článku 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství, proto žalobou napadené rozhodnutí netrpí soudem vytýkanou vadou.

[13] V závěrech o možné nesprávnosti certifikátu FORM A č. 569 pokládá stěžovatel rozsudek za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Nesprávnost nemůže vyvolat okolnost, že jej vydávající orgán stvrdil postupem, který nějakým způsobem neodpovídal interním pravidlům tohoto orgánu (např. že použil jiné razítko než k tomu určené). Závěr soudu, že pro vadu tohoto typu je takové osvědčení nesprávné ve smyslu druhého pododstavce článku 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství je irelevantní. Takové osvědčení je stále pravým, tj. vydaným příslušným orgánem, má pouze formální vadu (čl. 92, nyní 97r prováděcího nařízení). Nesprávnost se může odvíjet od nesprávnosti či nepravdivosti údajů o zboží, resp. statusu původu zboží v osvědčení uvedených.

[14] Formální vady významnějšího rozsahu, tj. takové, které vyvolávají u orgánů země dovozu pochybnosti o pravosti či správnosti osvědčení, jsou důvodem k zaslání osvědčení orgánům zemi vývozu k dodatečnému ověření (čl. 92 v návaznosti na čl. 94, nyní 97r v návaznosti na čl. 97t prováděcího nařízení). Úvahy soudu, že certifikát FORM A č. 569 mohl Úřad pro podporu vývozu (EPB) vystavit či stvrdit způsobem vyvolávajícím jinou nesprávnost jsou irelevantní. Pokud by tento úřad sdělil, že při vystavení tohoto certifikátu FORM A č. 569 se tak stalo, bylo by nutno jej posoudit nikoli jako nesprávný, ale jako pravý i přes formální vadu.

[15] Zpráva EPB pravost certifikátu FORM A č. 569 vyloučila, městský soud neuvádí ani relevantní důvody pro závěr, že certifikát FORM A č. 569 může být pravým, ale nesprávným. Rozsudek je nepřezkoumatelným. Soud se nevypořádal ani s tím, že Zpráva EPB uvádí, že pan Md. Md. M. H., zástupce ředitele certifikát FORM A č. 569 nevydal, české celní orgány tímto vázané nemohou domněnkám žalobce, že jej mohl vydat jiný úředník přisvědčit, když je na něm podpis s údajem, že má jít o podpis jmenovaného zástupce. Městský soud tak nepřihlédl ani k obsahu certifikátu FORM A č. 569.

[16] Stěžovatel je toho názoru, že na základě sděleného výsledku dodatečného ověření certifikátu FORM A č. 569 musí být učiněn závěr, že tento certifikát není pravým, tj. vydaným příslušným orgánem země vývozu, proto není splněna podmínka chyby, kterou žalobce, jako osoba povinná zaplatit clo, nemohl rozumným způsobem zjistit, a proto v daném případě mohlo být dodatečně zaúčtováno clo.

III. Vyjádření žalobce ke kasační stížnosti

[17] Žalobce nesouhlasí předně se stěžovatelem, že Zpráva EPB jednoznačně certifikát označuje jako nepravý. Ani z překladu není takový kategorický závěr zřejmý, hovoří se totiž

o „zaslané kopii, která se jeví jako padělek“. Fotokopie nemůže být padělkem, zřejmě má být řečeno, že jako nepravý se jeví samotný certifikát FORM A č. 569 vydaný 5. 12. 2005. Je pak evidentní, že uvedený úřad si není závěrem o (ne)pravosti jist, jinak by místo výrazu „jeví se“ použil výraz přesnější, proto asi také uvedl, že v šetření pokračuje. Celní úřad však nečekal na výsledek a clo doměřil, rozpory v tomto sdělení neodstranil a došlo k porušení článku 94 odst. 5 prováděcího nařízení.

[18] Nesouhlasí ani s tím, že okolnosti, za nichž k padělání došlo, a tedy pokračování v šetření nejsou rozhodné. Žalobce tvrdí, že je-li certifikát FORM A č. 569 skutečně nepravý, pak k tomu muselo dojít přímo na úřadu EPB některým ze zaměstnanců (odkazuje na podání z 16. 10. 2013, kde popisuje postup vystavení certifikátu FORM A č. 569) a na důkazní návrh v řízení před městským soudem, aby byl uvedený úřad EPB požádán o předložení výpisu z rejstříku vydaných osvědčení o původu zboží na tiskopise A, vystavených v druhé polovině roku 2005, kde by mělo být i předmětné osvědčení FORM A č. 569.

[19] Žalobce se ztotožňuje se závěrem rozsudku na str. 6, který podporují skutečnosti jím uvedené v řízení před soudem, a které soud zmiňuje. K tomu odkazuje na důkazy doložené soudem 6. 11. 2013.

[20] Názoru stěžovatele, že nesprávnost osvědčení může způsobit nesprávnost či nepravdivost údajů o zboží, resp. o statusu původu zboží, nikoli jiné okolnosti, přisvědčuje stěžovatel čistě z právně-formálního hlediska, jde však o čistě restriktivní výklad čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství. Pod výraz „chyba orgánů třetí země, kterou nebylo možné rozumným způsobem zjistit“ je podle žalobce nutno zahrnout i situace, která nastala v daném případě, kdy certifikát FORM A č. 569 vystavil a podepsal zaměstnanec úřadu, který nebyl dle interního předpisu k tomu oprávněn. Podle žalobce i při výkladu stěžovatele toto zásadní význam nemá, protože výsledek je v obou případech stejný, na dovezené výrobky se měly vztahovat celní preference.

IV. Vlastní argumentace soudu

[21] 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 nepřipustnost. 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 přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[22] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval problematikou následné verifikace preferenčního původu zboží (IV. A) a dodatečným nezaúčtováním cla podle článku 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství (IV. B).

[23] Kasační stížnost je důvodná.

IV. A. Verifikace preferenčního původu zboží

[24] Postupem při dodatečném ověřování dokladů o původu zboží (verifikaci) se Nejvyšší správní soud opakovaně zabýval mj. i v rozsudcích (č. j. 1 Afs 42/2011-209, publ. pod č. 2492/2012 Sb. NSS, č. j. 5 Afs 42/2011-112, č. j. 5 Afs 43/2011-110, č. j. 9 Afs 38/2011-94, č. j. 8 Afs 10/2012- 41), v nichž vycházel z judikatury Soudního dvora (ze stanoviska generální advokátky Verici Trstenjak ve věci *C.A.S. SpA*) a na argumentaci

uvedenou v rozsudcích je možno plně odkázat. Plyne z ní obecně, že stanovení preferenčního původu zboží je založeno na rozdělení pravomocí mezi orgány státu vývozu a orgány státu dovozu v tom smyslu, že preferenční původ zboží je stanovován orgány státu vývozu, přičemž kontrola správného fungování tohoto režimu je zajištěna díky spolupráci mezi dotýčnými správními orgány. Fungování tohoto systému spolupráce je založeno na tom, že celní úřad dovozního státu uznává posouzení legálně provedená orgány vývozního státu (rozsudek ESD *Les rapides Savoyards* a další). Uznávání legálně vydaných rozhodnutí orgánů třetího státu celními úřady členského státu Společenství je 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. Dle uvedeného stanoviska generální advokátky *„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.“* Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 2. 2008, č. j. 5 Afs 37/2007 – 49, publikovaném pod č. 1577/2008 Sb. NSS, 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“*.

[25] Nejvyšší správní soud proto i v daném případě musí přisvědčit stěžovateli potud, že městský soud by postupoval v rozporu s touto judikaturou, pakliže by dovodil, že české celní orgány nebyly vázány odvoláním (zneplatněním) certifikátu FORM A č. 569 dle Zprávy EPB, neboť i výsledek verifikace provedené orgány země vývozu je pro ně závazný. To však za předpokladu, že ze Zprávy EPB jednoznačně vyplývá, že toto osvědčení nebylo vůbec příslušným orgánem státu vývozu vydáno, a proto nenese účinky závazného důkazu o preferenčním původu dováženého zboží.

[26] Z rozsudku městského soudu však výslovně neplyne, že by soud popřel uvedený princip vázanosti českých celních orgánů výsledkem šetření dle Zprávy EPB. Tímto obecným principem se soud zevrubně nezabýval, ale rozsudek postavil oproti závěru stěžovatele na tom, že Zpráva EPB dostatečně určité a jednoznačně nevyvrací (i ve smyslu námitek žalobce), že certifikát FORM A č. 569 byl uvedeným úřadem EPB země vývozu vydán.

[27] Stěžovatel namítá, že městský soud nesprávně vyhodnotil obsah Zprávy EPB, který je podle stěžovatele jednoznačný. Nejvyšší správní soud shledal tuto námitku důvodnou. Ze Zprávy EPB výslovně plyne, že certifikát FORM A č. 569 je padělaný dokument, na němž je použito padělané razítko a padělaný podpis zástupce ředitele tohoto úřadu. Výslovně je v něm vznesen požadavek, aby s certifikátem FORM A č. 569 (i dalšími dvaceti uvedenými v tabulce na str. 2) bylo zacházeno jako s padělaným a neplatným a zásilka nebyla na základě něho proclena, a tedy nebyl zboží přiznán preferenční původ, resp. bylo odmítnuto uplatnění preferenčního zacházení na uvedené zboží, protože je provázeno osvědčením orgánem vývozního státu vůbec nevydaným. Městský soud svoji pochybnost o úplnosti výsledku šetření opřel o to, že Zpráva EPB hovoří o kopii certifikátu, který se „jeví“ jako padělek. Další obsah Zprávy EPB, jednoznačný závěr, že jde o padělaný dokument s padělaným razítkem a podpisem

zástupce však s námitkami žalobce nekonfrontoval. Nesprávně přistoupil na to, že výhrady žalobce mohou být relevantní a že následným šetřením úřad EPB by mohl dojít k opačnému závěru, že certifikát FORM A č. 569 jím vydán byl, i když v rozporu s interním předpisem tohoto úřadu a nadto i, že tento postup by představoval chybu ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství. V takovém případě by však podle Nejvyššího správního soudu Zpráva EPB nemohla výslovně konstatovat, že jde o padělek s padělaným razítkem a podpisem osoby, která je na certifikátu označena jako osoba, která jej vydala, ale toliko, že podpis osoby není podpisem osoby oprávněné certifikát FORM A č. 569 podepsat. Úřad EPB by pak nemohl certifikát označit jako nepravý (jako padělek), ale jako dokument vydaný úřadem EPB, tedy pravý s účinky osvědčujícími preferenční původ zboží, byť vydaný nesprávným úředním postupem, tedy podepsaný zaměstnancem tohoto úřadu k tomu neoprávněným. Zpráva EPB k certifikátům v tabulce na str. 1. výslovně potvrzuje jejich pravost a správnost, oproti tomu k certifikátům v tabulce na str. 2, mezi nimiž je i certifikát FORM A č. 569, uvádí v bodu 4. na str. 1, že „jsme prověřili naše záznamy a zjistili jsme, že následující osvědčení GSP, tiskopis A, nebyla vydána Úřadem pro podporu vývozu, Dháka, Bangladéš, pro společnosti ...“.

[28] Nejvyšší správní soud již v rozsudku č. j. 1 Afs 14/2011-62, bod /13/, týkajícím se řízení o celním deliktu žalobce konstatoval, že: *V daném případě bylo jasně prokázáno, že stěžovatel předložil celním orgánům nepravé dokumenty (což sám ostatně nezpochybňuje), na jejichž základě došlo k úniku na cle.*“ A odkázal k tomu na *Oznámení dovozcům – Dovozy textilních výrobků z Bangladéše do Společenství*, uveřejněné v Úředním věstníku C 041 ze dne 15. 2. 2008, kterým Evropská komise informovala hospodářské subjekty Společenství, že existuje důvodná pochybnost ohledně původu textilních výrobků, u nichž je požadována výhoda preferenčního sazebního zacházení (viz bod /5/ a /6/ téhož rozsudku). I když v době dovozu nemohla být žalobci tato informace známa, pravost certifikátu FORM A č. 569 byla v daném případě příslušným orgánem země vývozu následně závazně vyloučena.

[29] Žalobce ohledně postupu při vydání certifikátu FORM A č. 569 v podání, na něž se odvolává ze dne 16. 10.2013, tvrdil toliko, že podle zaměstnanců celního úřadu certifikát FORM A č. 569 je zneplatněn proto, že jej vydal zaměstnanec úřadu EPB, který k tomu nebyl oprávněn, a popsal postup získání tohoto certifikátu, jak mu byl sdělen majitelem společnosti výrobce a vývozce (který byl v tu dobu v ČR), totiž, že tento majitel pověřil svého zaměstnance v Bangladéši a ten odnesl doklady příslušnému úřadu EPB a v čekárně čekal na vystavení certifikátu FORM A č. 569, což se stalo. Toto tvrzení žalobce (resp. majitele společnosti) však je v logickém rozporu se skutečným stavem. Certifikát nenese toliko podpis osoby neoprávněné k jeho vydání (místo zástupce ředitele EPB), ale dle Zprávy EPB má i padělané razítko. Logicky nelze přepokládat, že by úřad EPB při vydávání dokumentů tohoto významu disponoval vedle razítek svého úřadu i padělanými razítky a úředník, byť neoprávněný k podpisu certifikátu, nejen podepsal vydávaný certifikát, ale opatřil jej i padělaným razítkem. Zpráva EPB vychází z prověření záznamů o vydaných osvědčeních, došlo tak i k prověření dle rejstříku vydaných osvědčení úřadem EPB. K tvrzení žalobce ohledně užívání razítek lze odkázat na bod č. 135 již citovaného stanoviska generální advokátky Trstenjak, obdobně pak i ohledně rejstříku vydaných osvědčení na bod č. 137 téhož stanoviska).

[30] Zatímco žalovaný vázán Zprávou EPB a v souladu s jejím obsahem (který nebyl mezi stranami sporným) vydaným rozhodnutím respektoval vyloučení pravosti certifikátu FORM A č. 569, a to v důsledku výhradního práva orgánů země vývozu k dodatečnému ověření, městský soud pochybil, pakliže z žalobcem toliko tvrzeného postupu při získání certifikátu a dalších okolností dovodil „možnou“ jinou nesprávnost úředního postupu, ačkoli žádné z těchto tvrzení ani žádná z dalších okolností nemohly být relevantní pro závěr o doměření cla.

IV. B) *Dodatečné nezaúčtování cla podle článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu*

[31] Relevantní judikaturu k čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství 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 jednajícím 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, č. j. 1 Afs 27/2008 - 97, publikovaný pod č. 1701/2008 Sb. NSS a další shora uvedené).

[32] V projednávaném případě předmětem sporu je naplnění podmínky první. Stěžovatel napadá rozsudek městského soudu pro nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů. Tvrdí, že chybu osvědčení preferenčního původu zboží ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství nemůže vyvolat okolnost, že jej stvrdil podpisem úředník, který k tomu nebyl oprávněn. 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).

[33] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se stěžovatelem, že nesprávnost /chyba/ se může odvíjet pouze od nesprávnosti či nepravdivosti údajů o zboží, resp. statusu původu zboží v osvědčení uvedených. Nesprávnost – resp. jinou chybu ve smyslu článku 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství nemůže představovat nedodržení formálního postupu resp. formální vada. Dle čl. 92 prováděcího nařízení (ve znění v rozhodné době): „Jsou-li zjištěny drobné rozpory mezi údaji uvedenými v osvědčení a údaji v podkladech, které byly celnímu úřadu předloženy za účelem splnění celních formalit při dovozu výrobku, nepozbývá tím osvědčení platnosti, je-li možné nesporně prokázat, že se osvědčení vztahuje na předložené výrobky.“ Podle čl. 94 tohoto nařízení: „Při uplatňování předpisů o celních preferencích uvedených v článku 66 musí zvládnuté země dodržovat ustanovení o vydávání osvědčení o původu zboží na tiskopise A, o podmínkách pro použití tiskopisů APR a o správní spolupráci nebo zajistit jejich dodržování.“

[34] Celní orgány státu vývozu verifikují, znovu prověřují (a to u legálně jimi vydaných osvědčení) osvědčení na základě dokladů prokazujících původ zboží a v nich uvedeného popisu zboží; je rozhodné, zda nesprávnost osvědčení nebyla způsobena nesprávným popisem skutečností ze strany vývozce. Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že pokud dodatečná kontrola neumožňuje potvrdit původ zboží uvedený v osvědčení, je třeba dovodit, že zboží je neznámého

původu, a že tedy osvědčení 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 právě čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu (viz *Afasia*, body 46 a 47). 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.

[35] 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).

[36] Z uvedené judikatury nesporně plyne, že „chybu“ způsobenou samotným příslušným orgánem státu vývozu při vydání osvědčení, resp. nesprávnost průvodního osvědčení lze spatřovat jen ve skutečnostech vážících se k podkladům pro přiznání preferenčního původu zboží a údajům o zboží. Platí pak, že byl-li popis skutečností podaný vývozcem správný, vydání nesprávného osvědčení je „chybou“. Naopak nesprávné jednání nebo chyba vývozce je rizikem osoby povinné zaplatit clo a nemůže být považována za nepředvídatelnou chybu; dovozce musí učinit vhodná opatření proti riziku jejich nesprávného počínání (viz stanovisko generální advokátky Kokott ze dne 8. 9. 2005 ve věci *Beemsterboer*, bod 51). Rovněž obrácení důkazního břemene v případě, že vývozcem nesplnil své povinnosti, je také v souladu se zájmem EU zabránit nesrovnalostem a podvodům při dovozu zboží do preferenčního systému (viz tamtéž).

[37] Jestliže v daném případě k žádosti českých celních orgánů úřad EPB ani nemohl fakticky přistoupit k procesu verifikace, protože certifikát FORM A č. 569 jím nebyl vydán, a nešlo tak o pravý dokument, tím spíše byl žalovaný (stěžovatel) oprávněn dodatečně zaúčtovat celou částku cla, neboť aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství nepřipadala v úvahu. Nelze totiž hovořit o chybě, kterou způsobily samotné příslušné orgány země vývozu. Legitimnímu očekávání osoby povinné clo zaplatit nepřisluší v takovém případě ochrana ve smyslu tohoto článku.

[38] Ověření a doložení preferenčního původu zboží je skutkově náročnou záležitostí. Na rozdíl od prostého doložení toho, ve které zemi byl výrobek vyroben, musí být naplněny i požadavky ohledně původu a zpracování surovin, součástí a směsí, které byly na jeho výrobu použity. Podrážení okolností, za nichž došlo k padělání certifikátu FORM A č. 569 a požadavek městského soudu, aby české celní orgány vyčkaly v tomto směru výsledku dalšího šetření úřadu EPB se tak mýjí s rozhodnými otázkami pro ověření preferenčního původu zboží. Jestliže jediným způsobem, jak prokázat preferenční původ zboží, který nelze nahradit jiným alternativním dokumentem, je osvědčení vydané na tiskopisu FORM A příslušným orgánem

země vývozu, jak městský soud rovněž dovodil a v daném případě příslušný úřad EPB označil tento doklad za falzifikát, pak žalobcem dovezené zboží nemohlo využít výhody celní preference.

V. Závěr

[39] Nejvyšší správní soud tedy dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná. Proto rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.), v němž je městský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[40] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s.ř.s.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 7. května 2014

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu