



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Lachmanna a soudců Mgr. Aleše Sabola a Mgr. Jana Ferfeckého v právní věci

žalobce: **O.M.**
bytem XYZ

zastoupeného Mgr. Tomášem Krutákem, advokátem
sídlem Revoluční 724/7, Praha 1

proti

žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2018, čj. 50763-2/2018-900000-312

takto:

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 14. 12. 2018, čj. 50763-2/2018-900000-312, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15 342 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce, Mgr. Tomáše Krutáka, advokáta.

Odůvodnění:

- I. **Předmět řízení a vymezení sporu**

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí Generálního ředitelství cel (dále též „**žalovaný**“) ze dne 14. 12. 2018, čj. 50763-2/2018-900000-312 (dále též „**Napadené rozhodnutí**“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Celního úřadu Praha Ruzyně (dále jen „**správní orgán prvního stupně**“ či „**celní úřad**“) ze dne 20. 8. 2018, čj. 8788-24/2018-650000-12 (dále jen „**Prvostupňové rozhodnutí**“).
2. Prvostupňovým rozhodnutím celní úřad uložil žalobci podle ustanovení § 47 odst. 4 zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**celní zákon**“), pokutu ve výši 5 000 Kč za přestupek podle § 47 odst. 1 písm. a) celního zákona, kterého se žalobce dopustil z nedbalosti tím, že dne 16. 9. 2017 použitím zeleného východu na pracovišti celního úřadu „Přílety“ v Terminálu I Letiště Václava Havla Praha dovezl do České republiky, a to leteckou linkou PS 807 z Kyjeva (Ukrajina) do Prahy, ve výroku Prvostupňového rozhodnutí specifikované zboží, aniž by je předložil celnímu úřadu, čímž došlo k nesplnění povinností uvedených v ustanovení článků 135, 139 a 158 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. 10. 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, v rozhodném znění (dále jen „**celní kodex EU**“), a tedy k dovezení předmětného zboží v rozporu s přímo použitelným předpisem Evropské unie.
3. Napadené rozhodnutí bylo žalobci doručeno dne 17. 12. 2018

II. Rozhodnutí žalovaného (Napadené rozhodnutí)

4. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí rekapituloval rozhodné skutkové okolnosti, shrnul průběh daňového řízení a závěry uvedené v Prvostupňovém rozhodnutí a sumarizoval obsah námitek, jimiž žalobce proti Prvostupňovému rozhodnutí celního úřadu brojil.
5. Žalovaný uvedl, že v meritu věci vycházel primárně z čl. 135, 139 a 158 odst. 1 a 2 celního kodexu Unie a z čl. 138 nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2015/2446, kterým se doplňuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, pokud jde o podrobná pravidla k některým ustanovením celního kodexu Unie, v rozhodném znění (dále jen „**Nařízení Komise 2015/2446**“), který vyjmenovává, které zboží se považuje za navržené k propuštění do volného oběhu v souladu s čl. 141 tohoto nařízení, a rovněž právě z čl. 141 tohoto nařízení, který řeší, jaké úkony jsou považovány za celní prohlášení. Se zřetelem k čl. 41 nařízení Rady (ES) č. 1186/2009, o systému Společenství pro osvobození od cla, v rozhodném znění (dále jen „**Nařízení Rady 1186/2009**“), představujícího právní úpravu osvobození od cla pro případ dovozu zboží v osobních zavazadlech cestujícího ze třetí země v přímo použitelném předpisu v rámci práva EU, který zároveň odkazuje na osvobození od DPH podle vnitrostátních předpisů, pak žalovaný přihlížel rovněž k právní úpravě obsažené zejm. v § 71 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále jen „**ZDPH**“), upravujícímu osvobození od daně při dovozu zboží, a k § 71a a § 71b ZDPH, které řeší osvobození od daně při dovozu zboží v osobních zavazadlech cestujícího.
6. Žalovaný konstatoval, že v případě dronu a závěsů, které měl žalobce v zavazadle, je patrné, že se jedná zboží jednoznačně pořízené v třetí zemi mimo celní území EU a tedy nikoli o zboží Unie (čl. 5 bod 23 celního kodexu Unie), jak dle přesvědčení žalovaného vyplývá z jím označených dokladů. Pokud jde o ventilátory pro odvod vody, vzhledem k jejich následnému faktickému propuštění celním úřadem do volného oběhu nebylo podle

žalovaného jejich pořízení důkazně podloženo; jejich původ, ať už by byly zakoupeny na Ukrajině nebo dříve v ČR, však podle žalovaného vzhledem k celkové hodnotě dováženého zboží a úkonu žalobce při dovozu zboží (použití zeleného východu označeného „nic k proclení“) nemůže mít podle žalovaného na posouzení přestupku vliv. V rámci celkového hodnocení věci by tedy bylo podle žalovaného bez rozdílu, zda jde o zboží neobchodní povahy (neboť jednotlivý dovoz 2 ks ventilátorů nemůže svědčit o ničem jiném), nebo vrácené zboží.

7. V případě dalšího zboží v zavazadle žalobce se pak podle žalovaného jedná o zboží, které bylo sice původně pořízeno v rámci EU – tedy zakoupeno v obchodech v Praze (viz etikety s uvedením ceny v CZK a dále žalobcem doložené faktury a účtenky). Tím, že bylo vyvezeno z ČR na Ukrajinu, však podle žalovaného v souladu s čl. 154 písm. a) celního kodexu Unie ztratilo svůj celní status.
8. Z výše uvedeného tedy podle žalovaného vyplývá, že zatímco dron a závěsy nebyly (nikdy) zbožím Unie, ostatní předmětné zboží bylo prokazatelně dovezeno na celní území Unie do České republiky z Ukrajiny, přičemž v případě předchozího nákupu v České republice přestalo být zbožím Unie v momentě, kdy celní území Unie opustilo. Zároveň se přitom nejednalo o tzv. vnitřní tranzit zboží.
9. Za stěžejní pro posouzení dané věci žalovaný považoval, že žalobce vůbec nemohl splnit podmínku čl. 138 druhého pododstavce písm. b) Nařízení Komise 2015/2446, neboť reálná hodnota veškerého dováženého zboží mnohonásobně převyšovala částku 22 EUR. K tomu žalovaný poznamenal, že zboží, jehož úhrnná hodnota nepřesahuje 22 EUR, je při dovozu zboží osvobozeno od DPH z titulu limitu stanoveného v ZDPH a pro takové zboží lze učinit úkon použitím zeleného východu označeného „nic k proclení“. Pokud však (veškeré) zboží tuto hodnotu přesahuje, takový úkon podle žalovaného v rámci přechodného období učinit nelze. Žalobce tak nevyhověl především této podmínce, kdy při nutnosti kumulativního splnění (obou citovaných podmínek) pro provedení úkonu považovaného za celní prohlášení nemohl žalobce předmětné zboží tímto způsobem k propuštění vůbec navrhnout. Ustanovení čl. 219 prováděcího nařízení Komise (EU) 2015/2447, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, v rozhodném znění (dále jen „**Nařízení 2015/2447**“), pak podle žalovaného stanoví, že pokud se při kontrole zjistí, že úkon uvedený v článku 141 Nařízení Komise 2015/2446 byl proveden, avšak zboží, které vstupuje nebo vystupuje, není zbožím uvedeným v člancích 138, 139 a 140 uvedeného nařízení, celní prohlášení na uvedené zboží se považuje za nepodané. Celní prohlášení tak v řešeném případě nebylo podle žalovaného podáno.
10. Žalovaný dále uvedl, že pro splnění podmínky zakotvené v čl. 138 druhém pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 platí, že na zboží se musí vztahovat osvobození od jiných poplatků, resp. DPH. Ve vztahu ke zboží, které mělo být tzv. „vráceným zbožím“ (ve smyslu čl. 203 celního kodexu Unie), by se tak podle žalovaného aplikoval rovněž § 71 odst. 5 zákona o DPH, kdy je u vráceného zboží přiznán nárok na osvobození od daně pouze osobě, která předmětné zboží vyvezla, pokud bylo tomuto zboží přiznáno osvobození od cla. Žalobce podle žalovaného nicméně netvrdil ani neprokázal, že část předmětného zboží, konkrétně oblečení a obuv, pro které byly později doloženy faktury a

účtenky, vyvezl z celního území Unie on sám. Ze spisových materiálů by bylo naopak možné podle žalovaného dovodit, že část zboží mohla být vyvezena dokonce jinou osobou. Při nutnosti současného splnění obou podmínek a nevyhovění již jedné z nich pak není podle žalovaného splnění či nesplnění podmínky dané čl. 138 druhého pododstavce písm. b) Nařízení Komise 2015/2446 rozhodné.

11. Žalovaný uzavřel, že pro veškeré dovážené zboží měl tedy žalobce povinnost podat celní prohlášení a toto zboží v celním prohlášení uvést. Použitím zeleného východu označeného „nic k proclení“ pracoviště „Přílety“ celního úřadu v Terminálu 1 Letiště Václava Havla Praha tak nebylo podle žalovaného podáno celní prohlášení a žalobce tak postupoval v rozporu s celním kodexem Unie. Žalobce se tak podle žalovaného dopustil přestupku podle § 47 odst. 1 písm. a) celního zákona tím, že dovezl předmětné zboží v rozporu s čl. 135, 139 a 158 celního kodexu Unie.
12. K námitce žalobce, že na jeho straně nebyla povinnost předmětné zboží předložit celnímu úřadu, žalovaný odkázal na dříve uvedené závěry s tím, že žalobce naopak celní prohlášení podat musel, když vzhledem k celkové hodnotě předmětného zboží nemohlo dojít k úkonu, který se za podání celního prohlášení považuje.
13. K námitce žalobce, že dron dostal jako dárek, má jej pro zhotovování fotek a videí a toto zboží nepodléhalo povinnosti proclení a tedy ani povinnosti k překládání celnímu úřadu, a k námitce, že cena závěsů nedosahuje hodnoty, u níž by bylo nutné vyplňovat celní prohlášení, žalovaný odkázal na dříve uvedené s tím, že se jednalo o zboží, pro které nebylo možné podat celní prohlášení úkonem, který se za podání celního prohlášení považuje, a žalobce byl tak povinen takové zboží deklarovat v rámci celního prohlášení.
14. K námitkám týkajícím se zboží značky Dolce & Gabbana, u nějž se dle žalobce jedná o zboží zakoupené v minulosti v ČR, které chtěl žalobce vyměnit nebo vrátit z důvodu špatné velikosti případně nevyhovujícího střihu, a svým určením by se tedy jednalo o vrácené zboží (zboží, které bylo zbožím Unie, následně ztratilo svůj celní status zboží Unie a je dováženo zpět na celní území Unie), žalovaný s odkazem na konkrétní podklady pro rozhodnutí uvedl, že toto zboží bylo možné označit za „zánovní“ opatřené cenovkou a zakoupené v obchodě v Praze. Ani v případě tohoto zboží se pak podle žalovaného s ohledem na jeho hodnotu nejednalo o zboží, pro které bylo možné podat celní prohlášení úkonem, který se za podání celního prohlášení považuje. Co se týče žalobcem zmiňovaných „zbyvajících oděvů“, které měly být zakoupeny dříve v ČR, sloužících dle vyjádření žalobce pro osobní potřebu žalobce a jeho manželky, nepovažoval žalovaný odkaz v odvolání na toto zboží, vzhledem k tomu, že celní prohlášení v konečném důsledku nebylo (legálně) podáno, za opodstatněný.
15. K námitce, že předmětné oděvy nemohly přestat být zbožím Unie ve smyslu čl. 154 písm. a) celního kodexu Unie, žalovaný uvedl, že podle citovaného ustanovení zboží Unie přestává být zbožím Unie v případě, opustí-li celní území Unie, pokud se nepoužijí pravidla týkající se vnitřního tranzitu. Vývozem určitého zboží ztrácí takové zboží svůj celní status zboží Unie. Předmětné zboží žalobce podle žalovaného prokazatelně přivážel dne 16. 9. 2017 ze třetí země (Ukrajiny), přičemž pro předmětné zboží neuplatnil žádný zvláštní celní režim, proto se jednoznačně jednalo o zboží, které již nebylo zbožím Unie

(bylo původně „pouze“ jako zboží Unie vyvezeno). Ztráta celního statusu (předchozím) vývozem zboží je tedy podle žalovaného nezpochybnitelná.

16. Žalobce se podle žalovaného mylí, pokud má za to, že zaplacením kupní ceny došlo i k zaplacení cla, které je ze strany prodejce zahrnuto do kupní ceny; pro posouzení souladnosti jednání žalobce s povinnostmi stanovenými celním kodexem Unie je nadto tato otázka podle žalovaného nepodstatná. I tuto námitku považoval žalovaný za nedůvodnou.
17. K námitce, že část ze zadržených oděvů již byla nošena manželkou žalobce a nemůže se jednat o zboží, u něhož byla nutnost toto (zboží) proclívat a předkládat celnímu úřadu, žalovaný poukázal na to, že podle předložených dokladů o koupi předmětného zboží a předložených účtenek byly oděvy a obuv zakoupeny od 8. 9. 2017 do 14. 9. 2017, tj. „nejvíce“ osm dní přede dnem, kdy byl žalobce kontrolován na Letišti Václava Havla v Praze. Úroveň „obnošení“ tedy nemohla podle žalovaného být nijak veliká. Stěžejním podle žalovaného je, že i takové „nošené“ zboží, má však určitou celní hodnotu. Taková hodnota nepochybně byla vzhledem k pořizovací ceně vyšší než 22 EUR, nebylo proto podle žalovaného možné podat pro ně celní prohlášení úkonem, který by byl za celní prohlášení považován. Případné osvobození od daně z titulu osobního užívání cestujícího nebo člena jeho rodiny, případně úmysl dočasného dovozu zboží, pak nemá podle žalovaného na možnost použití zeleného východu označeného „nic k proclení“ jako úkonu, který se považuje za podání celního prohlášení, vliv. Vzhledem k tomu, že celní prohlášení pro veškeré předmětné zboží tedy v konečném důsledku nebylo (legálně) podáno, považoval žalovaný námitku žalobce za neopodstatněnou.
18. Poznámku, že předmětné zboží nebylo určené k prodeji, komerčnímu využití a jedná se pouze o věci pro osobní potřebu, ve většině případů zakoupené na území ČR, považoval žalovaný za informativní vyjádření, které vzal v úvahu při posouzení daného případu.
19. K námitce, že žalobce nedopravoval žádné zboží, které by bylo nutné uvádět v celním prohlášení, a proto měl za to, že neměl povinnost zboží předkládat celnímu úřadu a nemohl se tedy dopustit předmětného přestupku, žalovaný s poukazem na dříve uvedené konstatoval, že žalobce dovezl zboží, pro které nemohl podat celní prohlášení „pouhým“ projitím zeleného východu označeného „nic k proclení“ pracoviště „Přílety“ celního úřadu v Terminálu 1 Letiště Václava Havla Praha, a postupoval tedy v rozporu s celním kodexem Unie. Dovezl tak zboží, pro které nepodal celní prohlášení a naplnil znaky skutkové podstaty přestupku podle § 47 odst. 1 písm. a) celního zákona. Žalovaný doplnil, že žalobce se domníval, že celní prohlášení nemusí podat, tedy nevěděl, že svým jednáním může porušit nebo ohrozit zájem chráněný zákonem, ač to vzhledem k okolnostem a svým osobním poměrům vědět měl a mohl (jako cestující přivážející zboží určité hodnoty a povahy při cestovním styku ze třetí země), čímž byla naplněna nedbalostní forma zavinění spáchání daného přestupku.

III. Žaloba

20. Žalobce namítal, že se předmětného přestupku nemohl dopustit. Měl za to, že v řízení před celními orgány prokázal, že DPH u veškerého zboží byla řádně odvedena, a že předmětné zboží vyvezl z ČR právě žalobce a dovezl jej zpět do ČR rovněž on, a nemohl se tak dopustit žádného protiprávního jednání.

21. Žalobce uvedl, že se jedná o věci zakoupené v minulosti v ČR, sloužící pro osobní potřebu žalobce a jeho manželky, které chtěl žalobce následně vyměnit nebo vrátit v obchodech, kde byly tyto oděvy zakoupeny, kvůli špatné velikosti případně nevyhovujícímu střihu, což žalobce dle svého přesvědčení prokázal předloženými doklady.
22. Žalobce byl přesvědčen, že předmětné oděvy nemohly přestat být zbožím Unie ve smyslu článku 154 písm. a) celního kodexu Unie.
23. Podle žalobce bylo v průběhu celního řízení prokázáno, že zboží bylo zakoupeno v České republice, kdy tedy zaplacením kupní ceny za toto zboží došlo i k zaplacení DPH a cla, které je ze strany prodejce zahrnuto do kupní ceny, kdy tedy se žalobce nemohl dopustit protiprávního jednání, za jehož údajné spáchání je mu nyní ukládána pokuta.
24. Žalobce doplnil, že žádné ze zboží není určeno pro prodej nebo jakékoli komerční využití, kdy se jedná pouze o věci pro osobní potřebu, které navíc byly ve většině případů již dříve zakoupeny na území ČR.
25. Žalobce dále s poukazem na čl. 158 odst. 1 a čl. 5 odst. 26 celního kodexu Unie poznamenal, že z uvedených důvodů nedopravoval žádné zboží, u něhož by bylo nutné toto uvádět v celním prohlášení. Proto měl žalobce za to, že neměl povinnost zboží předkládat celnímu úřadu.
26. Žalobce zopakoval, že v celním řízení prokázal zejména předloženými doklady, že u veškerého zboží byla uhrazena DPH, jakož i clo, kdy tedy nemůže být žalobci uložena pokuta za údajné spáchání přestupku, obzvláště za situace, kdy žalobce prokázal, že to byl on, kdo předmětné zboží vyvezl a následně se s ním vracel zpět do ČR.
27. Žalobce namítl, že dron má pro zhotovování fotek a videí a dostal jej od svých spolupracovníků jako dárek. Takové zboží pak podle žalobce nepodléhá povinnosti proclení.
28. Závěsy jsou pak podle žalobce určeny pro vybavení domu známého v Praze, přičemž jejich hodnota nedosahuje výše, u níž by bylo nutné vyplňovat celní prohlášení.
29. Žalobce byl přesvědčen, že svým jednáním nemohl naplnit skutkovou podstatu přestupku podle ustanovení § 47 odst. 1 písm. a) celního zákona, neboť dne 16. 9. 2017 nedopravoval žádné zboží, u něhož by bylo nutné toto uvádět v celním prohlášení.
30. Žalobce doplnil, že jeho tvrzení je prokazováno důkazy předloženými žalobcem v dosavadním průběhu řízení, tedy zejména doklady o koupi zboží a listinami, které byly připojeny k podání žalobce ze dne 26. 10. 2017 určenému celnímu úřadu, tedy doklady o koupi zboží a doklady o výši ceny zadržného zboží – dron zn. Phantom 4 Pro+ a závěsy do interiéru.

IV. Vyjádření žalovaného

31. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 26. 3. 2019 shrnul, že dle jeho názoru žalobce dovezl zboží, pro které nemohl podat celní prohlášení „pouhým“ projitím zeleného východu označeného „nic k proclení“ pracoviště „Přílety“ celního úřadu v Terminálu 1 Letiště Václava Havla Praha, a postupoval tedy v rozporu s celním kodexem Unie, kdy dovezl zboží, pro které nepodal celní prohlášení a naplnil znaky skutkové podstaty

přestupku podle § 47 odst. 1 písm. a) celního zákona. Žalobce podle žalovaného v žalobě (s jedinou výjimkou) neuvedl žádné nové skutečnosti, než ty, které již uplatnil v odvolání proti Prvostupňovému rozhodnutí. Žalovaný doplnil, že žalobce nijak nerozlišuje instituty prominutí či osvobození od daně či cla, zakotvené v celních předpisech, od povinnosti podat za konkrétních okolností dovozu zboží celní prohlášení.

32. K námitkám, jimiž žalobce poukazoval na to, že prokázal, že předmětné zboží vyvezl z ČR právě žalobce a dovezl jej zpět do ČR rovněž on, žalovaný poznamenal, že v tomto jediném případě žalobce překvapivě tvrdí odlišnou (novou) skutečnost, než v předchozích podáních. Žalovaný v tomto tvrzení žalobce spatřoval rozpor s obsahem jeho vyjádření ze dne 26. 10. 2017 a ze dne 5. 1. 2018. Žalobce nemohl podle žalovaného prokázat, že předmětné zboží (resp. oděvy) vyvezl výlučně on. Skutečnosti plynoucí z podkladů pro rozhodnutí žalobce nijak nerozporoval a rovněž se k nim zejména v odporu proti příkazu a dále ani v odvolání proti Prvostupňovému rozhodnutí celního úřadu o přestupku nijak nevyjadřoval. Podle výpovědi žalobce v protokolu ze dne 16. 9. 2017, čj. 31674/2017-650000-29, obdržel žalobce v kanceláři v Kyjevě dne 15. 9. 2017 zboží - dron jako dárek od spolupracovníků a z Ukrajiny do ČR pak přicestoval letecky dne 16. 9. 2017. Žalovaný měl za to, že skutečnost, zda žalobce prokázal, že z ČR vyvezl či nevyvezl veškeré zboží (resp. veškeré předmětné zboží mimo zboží - dron a závěsy, zakoupené na Ukrajině) na spáchání přestupku podle § 47 odst. 1 písm. a) celního zákona, a tedy i na právní názor vyjádřený v Napadeném rozhodnutí, nemá v konečném důsledku vliv. Doplnil, že *„jaké konkrétní zboží v hodnotě převyšující limity pro podání celního prohlášení tzv. jiným úkonem (projitím zeleného východu „nic k proclení“) vyplývá totiž jednoznačně a prokazatelně ze spisu“*.
33. K námitce, že oděvy nemohly přestat být zbožím Unie ve smyslu čl. 154 písm. a) celního kodexu Unie, žalovaný uvedl, že podle citovaného ustanovení zboží Unie přestává být zbožím Unie v případě, opustí-li celní území Unie, pokud se nepoužijí pravidla týkající se vnitřního tranzitu. Zboží se přitom v celním režimu „vnitřní tranzit“ v daném případě nenacházelo. Předmětné zboží (resp. veškeré zboží) žalobce podle žalovaného prokazatelně přivážel dne 16. 9. 2017 ze třetí země (Ukrajiny), přitom neuplatnil pro takové zboží žádný zvláštní celní režim, proto se jednoznačně jednalo o zboží, které již nebylo zbožím Unie (bylo původně „pouze“ jako zboží Unie vyvezeno; zboží - dron a závěsy přitom nebylo nikdy zbožím Unie).
34. Žalovaný dále nesouhlasil s námitkami, dle nichž bylo prokázáno, že zboží (mimo dronu a závěsů) bylo zakoupeno v ČR, kdy zaplacením kupní ceny došlo i k zaplacení DPH a cla, které je ze strany prodejce zahrnuto do kupní ceny, a žalobce se tedy nemohl dopustit protiprávního jednání. Pokud jde o úhradu DPH, u zboží zakoupeného v ČR v tzv. „kamenném“ obchodě při nákupu zboží „běžným spotřebitelem“ je podle žalovaného v ceně promítnuta i DPH, jak ostatně vyplývá i z faktur a účtenek předložených žalobcem. Uvedenou okolnost žalovaný nepovažoval za spornou. Domněnku žalobce o tvrzené úhradě cla zaplacením kupní ceny za určité zboží v obchodě v ČR však žalovaný hodnotil jako zcela mylnou a zavádějící. Zaplacení kupní ceny žalobcem přitom není podle žalovaného pro posouzení souladnosti jednání žalobce s povinnostmi stanovenými celním kodexem podstatné, když zaplacení kupní ceny nijak nevylučuje spáchání přestupku žalobcem.

35. K námitce, dle níž žalobce nedopravoval žádné zboží, u něhož by bylo nutné toto uvádět v celním prohlášení, a neměl tak povinnost zboží předkládat celnímu úřadu, resp. nemohl dovézt nebo přepravit zboží v rozporu s přímo použitelným předpisem Evropské unie, žalovaný setrval na závěrech uvedených v odůvodnění Napadeného rozhodnutí. Podle názoru žalovaného žalobce tím, že použil zelený východ označený „nic k proclení“ pracoviště „Přílety“ celního úřadu v Terminálu 1 Letiště Václava Havla Praha učinil úkon podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, považovaný za podání celního prohlášení ve vztahu ke zboží uvedenému v čl. 138 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446. V daném případě však podle žalovaného nebyly splněny podmínky vyplývající z čl. 138 druhého pododstavce Nařízení Komise 2015/2446. Podle názoru žalovaného žalobce vůbec nemohl splnit podmínku čl. 138 druhého pododstavce písm. b) Nařízení Komise 2015/2446, neboť reálná hodnota veškerého dováženého zboží mnohonásobně převyšovala částku 22 EUR. K tomu žalovaný poznamenal, že zboží, jehož úhrnná hodnota nepřesahuje 22 EUR, je při dovozu zboží osvobozeno od DPH z titulu limitu stanoveného v ZDPH a pro takové zboží lze učinit úkon použitím zeleného východu označeného „nic k proclení“. Pokud však (veškeré) zboží tuto hodnotu přesahuje, takový úkon v rámci přechodného období učinit nelze. Se zřetelem k čl. 219 Nařízení 2015/2447 tak podle žalovaného platí, že celní prohlášení nebylo v posuzované věci podáno.
36. Z uvedených důvodů pak žalovaný zprostředkovaně považoval za nedůvodné námitky, jimiž žalobce poukazoval na to, že se nemohl popsáním skutkem přestupku podle § 47 odst. 1 písm. a) celního zákona dopustit.

V. Replika žalobce

37. Žalobce v replice ze dne 27. 6. 2019 trval na tom, že podmínky pro osvobození od DPH v případě vráceného zboží byly splněny. Byl přesvědčen, že prokázal, že veškeré zboží, které bylo předmětem vyměření DPH a cla, bylo zakoupeno v České republice, kdy v rámci nákupu žalobce s kupní cenou za zboží uhradil zároveň i DPH. Veškeré zboží bylo přitom podle žalobce zbožím, které nemá obchodní charakter, které je vzhledem k druhu a množství určeno výlučně k osobní potřebě nebo spotřebě žalobce a členů jeho domácnosti. Žádné ze předmětného zboží nebylo určeno pro prodej nebo jakékoliv komerční využití, ale jednalo se výlučně o věci určené pro osobní potřebu žalobce či jeho manželky. Žalobce tak nedopravoval žádné zboží, které je nutné uvést v celním prohlášení. V souladu s čl. 138 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 se totiž podle žalobce jednalo o zboží neobchodní povahy dovážené v osobních zavazadlech cestujících, které je osvobozeno od dovozního cla buď podle článku 41 Nařízení Rady 1186/2009, nebo jakožto vrácené zboží.
38. Žalobce s odkazem na čl. 41 Nařízení Rady 1186/2009 a ustanovení § 71a odst. 3 ZDPH konstatoval, že doložením daňových dokladů prokázal nejen, že zboží bylo zakoupeno na území České republiky, ale i to, že na zboží nebyl uplatněn nárok na vrácení daně fyzickým osobám ze třetích zemí při vývozu zboží dle § 84 ZDPH.
39. Žalobce podotknul, že osobou, která dané zboží vyvezla, byl právě on. Splnil tak dle něho i požadavek plynoucí z § 71 odst. 6 ZDPH, kdy u vráceného zboží je přiznán nárok na osvobození od daně pouze osobě, která předmětné zboží vyvezla, pokud bylo tomuto zboží přiznáno osvobození od cla. Žalobce měl s odkazem na čl. 203 odst. 1 celního kodexu za to, že náležitě prokázal, že osoba, která dané zboží vyvezla, je přímo žalobce,

jak dle jeho přesvědčení mj. vyplývá z odůvodnění rozhodnutí Celního úřadu Praha Ruzyně ze dne 23. 5. 2018, platební výměr MRN 18CZ650000WCADQF50. Žalobce tak měl za to, že za podmínky, že byl osvobozen od dovozního cla dle čl. 203 odst. 1 celního kodexu, měl být zároveň osvobozen i od daně dle § 71 odst. 6 ZDPH.

40. S ohledem na výše uvedené byl žalobce přesvědčen, že náležitě prokázal, že u předmětného zboží (oděvů) bylo uhrazeno DPH, a že požadavek žalovaného na opětovnou úhradu DPH je nedůvodný a v rozporu s právními předpisy. Jednáním žalovaného tak podle žalobce dochází ke zkrácení jeho práv, a to zejména s ohledem na čl. 41 Nařízení Rady 1186/2009, který stanovuje, že zboží dovážené v osobních zavazadlech cestujících ze třetí země je osvobozeno od dovozního cla, pokud je osvobozeno od DPH na základě vnitrostátních právních předpisů.

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

41. Městský soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. O podané žalobě rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání (souhlas účastníků byl v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou s. ř. s. presumován).
42. Mezi účastníky řízení je v posuzované věci sporným, zda žalobce svým jednáním naplnil znaky skutkové podstaty přestupku podle § 47 odst. 1 písm. a) celního zákona tím, že v rozporu s pravidly vyplývajícími z přímo použitelných předpisů práva EU nepodal ve vztahu ke zboží dováženému dne 16. 9. 2017 z Ukrajiny do České republiky celní prohlášení.
43. Zatímco žalovaný je přesvědčen, že žalobce dovezl na území ČR zboží, ve vztahu k němuž nebyl oprávněn učinit celní prohlášení podle čl. 141 Nařízení Komise 2015/2446 použitím zeleného východu označeného „nic k proclení“, když zboží podle názoru žalovaného nenaplnovalo podmínky uvedené v druhém pododstavci čl. 138 uvedeného nařízení, a porušil tak povinnost plynoucí z čl. 135, 139 a 158 celního kodexu Unie, žalobce trval na tom, že se v posuzované věci jednalo v souladu s čl. 138 prvního pododstavce písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 o zboží neobchodní povahy dovážené v osobních zavazadlech cestujících, které je osvobozeno od dovozního cla buď podle čl. 41 Nařízení Rady 1186/2009, nebo jakožto vrácené zboží, a celní prohlášení proto bylo možno učinit postupem podle čl. 141 Nařízení Komise 2015/2446.
44. Soud ze správního spisu ověřil, že žalobce dne 16. 9. 2017 přiletěl do České republiky leteckou linkou PS 807 z Kyjeva (Ukrajina), tedy z nečlenského státu Evropské unie, prošel zeleným východem označeným „nic k proclení“ pracoviště „Přilety“ celního úřadu na Terminálu 1 Letiště Václava Havla Praha. Po projití předmětným zeleným východem byla u žalobce provedena kontrola pracovníky celního úřadu. Kontrolou bylo zjištěno, že se v jeho zavazadlech nachází předmětné zboží. Konkrétně se jednalo o dron značky Phantom 4 Pro+ v hodnotě 6 880 Kč resp. 8 000 UAH (pořízený dle žalobcem předloženého dokladu na Ukrajině), závěsy do interiéru v hodnotě 4 127 Kč, resp. 4 798,80 UAH (pořízené dle žalobcem předloženého dokladu rovněž na Ukrajině), 7 ks oděvů značky

Dolce & Gabbana (3 x svetr v hodnotě 13 800 Kč, 21 610 Kč a 13 800 Kč; 2x triko v hodnotě 9 200 Kč a 8 550 Kč, 2x kalhoty v hodnotě 11 320 Kč a 13 800 Kč, opatřené cenovkou s cenou uvedenou v CZK a pořízené podle žalobcem předloženého dokladu původně v ČR), 2 ks oděvů značky Prada (1x zimní bunda v hodnotě 52 700 Kč, 1x šaty z kůže v hodnotě 25 700 Kč, bez cenovky, pořízené podle žalobcem předložených dokladů původně v ČR), 3 ks obuvi značky Prada (v hodnotě 17 100 Kč, 30 100 Kč a 16 300 Kč, bez cenovky, pořízené podle žalobcem předložených dokladů původně v ČR), 1 ks pánské obuvi značky Dolce & Gabbana (v hodnotě 15 800 Kč, opatřena cenovkou s cenou uvedenou v CZK a pořízena podle žalobcem předloženého dokladu původně v ČR), 1 ks kalhot značky Dolce & Gabbana v hodnotě 8 470 Kč a 2 ks ventilátorů pro odvod vody v hodnotě 600 Kč.

45. Ze spisu přitom vyplývá, že téhož dne byl pracovníky celního úřadu s žalobcem sepsán Protokol o zjištěném důvodném podezření ze spáchání protiprávního jednání, spočívajícího v porušení § 47 celního zákona, evidovaný pod čj. 31674/2017-650000-29, ve kterém bylo zaznamenáno vyjádření žalobce, týkající se předmětného dovozu zboží.
46. Soud připomíná, že podle čl. 135 odst. 1 celního kodexu Unie „osoba, která zboží přepravuje na celní území Unie, je povinna je dopravit neprodleně, po trase určené celními orgány a případně způsobem, který tyto orgány stanoví, k celnímu úřadu určenému celními orgány či na jakékoli jiné místo určené nebo schválené těmito orgány nebo do svobodného pásma“.
47. Ustanovení čl. 139 celního kodexu Unie pak upravuje okruh osob, jež jsou povinny zboží, které vstoupilo na celní území Unie, neprodleně po jeho vstupu předložit na určeném celním úřadě či jiném místě určeném nebo schváleném celními orgány nebo ve svobodném pásmu k celnímu řízení.
48. Podle čl. 158 odst. 1 celního kodexu Unie platí, že „veškeré zboží, které má být propuštěno do celního režimu, s výjimkou režimu svobodného pásma, musí být uvedeno v celním prohlášení, které je příslušné pro daný celní režim“.
49. Podle odstavce 2 uvedeného ustanovení „ve zvláštních případech, kromě případů uvedených v čl. 6 odst. 3, lze podat celní prohlášení jinými způsoby, než je metoda elektronického zpracování dat“.
50. Podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 platí, že „ve vztahu ke zboží uvedenému v čl. 138 písm. a) až d), článku 139 a čl. 140 odst. 1 se za celní prohlášení považuje kterýkoli z následujících úkonů: použití zeleného východu nebo východu označeného "nic k proclení", pokud na daném celnímu úřadu používají oddělené kontrolní východy“.
51. Pro posuzovanou věc klíčové ustanovení čl. 138 Nařízení Komise 2015/2446 přitom normuje, že „není-li navrženo jiným způsobem, za navržené k propuštění do volného oběhu v souladu s článkem 141 se považuje následující zboží:
 - a) zboží neobchodní povahy dovážené v osobních zavazadlech cestujících, které je osvobozeno od dovozního cla buď podle článku 41 nařízení (ES) č. 1186/2009, nebo jakožto vrácené zboží;
 - b) zboží uvedené v čl. 135 odst. 1 písm. c) a d);
 - c) dopravní prostředky, jež jsou osvobozeny od dovozního cla jakožto vrácené zboží v souladu s článkem 203 kodexu;

d) přenosné hudební nástroje, jež cestující zpětně dovezli a jež jsou osvobozeny od dovozního cla jakožto vrácené zboží v souladu s článkem 203 kodexu;

e) listovní zásilky;

f) zboží v poštovních zásilkách, které je osvobozeno od dovozního cla v souladu s články 23 až 27 nařízení (ES) č. 1186/2009.

Do dat modernizace vnitrostátních systémů pro dovoz v členském státě, který se považuje za stát, kde bylo zboží deklarováno, uvedených v příloze prováděcího rozhodnutí 2014/255/EU však platí:

a) první pododstavec písm. a) se použije, pouze pokud se na dotčené zboží rovněž vztahuje osvobození od jiných poplatků, a

b) zboží, jehož reálná hodnota nepřesahuje 22 EUR, se považuje za navržené k propuštění do volného oběhu v souladu s článkem 141“.

52. Podle čl. 41 prvního pododstavce Nařízení Rady 1186/2009 platí, že „zboží dovážené v osobních zavazadlech cestujících ze třetí země je osvobozeno od dovozního cla, pokud je osvobozeno od daně z přidané hodnoty (DPH) na základě vnitrostátních právních předpisů přijatých v souladu se směrnicí Rady 2007/74/ES ze dne 20. prosince 2007 o osvobození zboží dováženého osobami cestujícími ze třetích zemí od daně z přidané hodnoty a spotřební daně“.
53. Podle čl. 219 Nařízení Komise 2015/2447 konečně platí, že „pokud se při kontrole zjistí, že úkon uvedený v článku 141 nařízení v přenesené pravomoci (EU) 2015/2446 byl proveden, avšak zboží, které vstupuje nebo vystupuje, není zbožím uvedeným v člancích 138, 139 a 140 uvedeného nařízení v přenesené pravomoci, celní prohlášení na uvedené zboží se považuje za nepodané“.
54. Žalovaný konstatoval, že při použití zeleného východu nebo východu označeného „nic k proclení“, pokud na daném celním úřadu používají oddělené kontrolní východy, jde v souladu s čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 o úkon, který se považuje za celní prohlášení. Žalovaný vyšel z úvahy, že tím, že žalobce prošel zeleným východem označeným „nic k proclení“, učinil z pohledu celních předpisů celní prohlášení s uvedením, že nemá nic k proclení, resp. že převáží takové zboží, pro které lze úkon, který se považuje za celní prohlášení, využít (srov. bod 24 Napadeného rozhodnutí).
55. Žalovaný dále v tomto směru v bodě 27 Napadeného rozhodnutí konstatoval, že žalobce tím, že použil zelený východ označený „nic k proclení“ pracoviště „Přílety“ celního úřadu v Terminálu 1 Letiště Václava Havla Praha, učinil úkon podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, považovaný za podání celního prohlášení ve vztahu ke zboží uvedenému v čl. 138 prvního pododstavce písm. a) tohoto nařízení, dle něhož se za navržené k propuštění do volného oběhu v souladu s článkem 141 považuje zboží neobchodní povahy dovážené v osobních zavazadlech cestujících, které je osvobozeno od dovozního cla buď podle čl. 41 Nařízení Rady 1186/2009, nebo jakožto vrácené zboží.
56. Žalovaný v uvedených pasážích Napadeného rozhodnutí správně reflektoval právní úpravu obsaženou v čl. 135, čl. 139, čl. 158 odst. 1 a 2 celního kodexu Unie a se zřetelem k pravidlu vyplývajícimu z čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 se jal posuzovat, zda žalobcem dne 16. 9. 2017 dovezené zboží je zbožím, k němuž lze ve světle regulačních

východisek obsažených v čl. 138 Nařízení Komise 2015/2446 učinit celní prohlášení formou úkonu dle čl. 141 odst. 1 písm. a) tohoto nařízení. Z bodu 27 Napadeného rozhodnutí přitom vyplývá, že žalovaný považoval pro své meritorní závěry o naplnění znaků skutkové podstaty přestupku dle § 47 odst. 1 písm. a) celního zákona za klíčové posouzení otázky, zda je dovezené zboží zbožím ve smyslu čl. 138 prvního pododstavce písm. a) Nařízení Komise 2015/2446.

57. Potud nelze dle přesvědčení soudu úvahám žalovaného ničeho vytknout. Žalovaný v uvedeném rozsahu reflektoval shora popsany právní rámec, přičemž správně dovozoval, že v souladu s čl. 219 Nařízení Komise 2015/2447 platí, že pokud by bylo zjištěno, že žalobce úkon uvedený v čl. 141 Nařízení Komise 2015/2446 provedl, avšak zboží, které dovezl, není zbožím uvedeným v článku 138 (ani čl. 139 a 140) uvedeného nařízení, bylo by třeba na celní prohlášení na uvedené zboží nahlížet jako na nepodané.
58. Jak ovšem vyplývá z bodu 27 a násl. Napadeného rozhodnutí, žalovaný v návaznosti na rekapitulaci uvedeného právního rámce a z něj vyplývajících úvah nepřistoupil k posouzení naplnění znaků zboží uvedeného v čl. 138 prvním pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, tedy k posouzení toho, zda se s přihlédnutím k čl. 1 bodu 21 tohoto nařízení jedná o zboží neobchodní povahy dovážené v osobních zavazadlech cestujících, které je osvobozeno od dovozního cla buď podle článku 41 nařízení (ES) č. 1186/2009, nebo jakožto vrácené zboží.
59. Žalovaný v tomto ohledu nepřistoupil ke zkoumání toho, zda se uvedené zboží nacházelo v osobních zavazadlech cestujících, zda mělo příležitostnou povahu a zda bylo tvořeno výhradně zbožím k osobnímu použití cestujících nebo členů jejich rodiny nebo zbožím určeným jako dárky, resp. zda povaha ani množství tohoto zboží nenaznačovala, že je toto zboží dováženo či vyváženo z obchodních důvodů. Žalovaný namísto toho v rámci bodu 27 Napadeného rozhodnutí pokračoval poukazem na znění druhého pododstavce Nařízení Komise 2015/2446, přičemž konstatoval, že „podle čl. 138 druhého pododstavce UCC DA přitom však do dat modernizace vnitrostátních systémů (tzv. přechodné období) pro dovoz v členském státě, který se považuje za stát, kde bylo zboží deklarováno, uvedených v příloze prováděcího rozhodnutí 2014/255/EU platí dvě podmínky, které je nutné splnit kumulativně, a sice: a) první pododstavec písm. a) se použije, pouze pokud se na dotčené zboží rovněž vztahuje osvobození od jiných poplatků, a b) zboží, jehož reálná hodnota nepřesahuje 22 EUR, se považuje za navržené k propuštění do volného oběhu v souladu s článkem 141 (UCC DA)“ (pozn. zdůrazněno žalovaným). Žalovaný doplnil, že „jinými poplatky podle výše uvedené podmínky pod písmenem a) se rozumí např. právě DPH“. Současně pak výslovně uzavřel, že „podmínku pod písmenem b) lze a contrario chápat tak, že zboží, jehož reálná hodnota 22 EUR přesahuje, se za navržené k propuštění do volného oběhu v souladu s článkem 141 nepovažuje“.
60. V následujících bodech pak žalovaný své meritorní posouzení postavil právě na závěrech týkajících se především nenaplnění podmínky dovozované z čl. 138 druhém pododstavci písm. b) Nařízení Komise 2015/2446, když považoval pro posouzení dané věci za stěžejní, že žalobce, slovy žalovaného, „vůbec nemohl splnit podmínku čl. 138 druhého pododstavce písm. b) UCC DA, neboť reálná hodnota veškerého dováženého zboží mnohonásobně převyšovala částku 22 EUR“ (pozn. zdůrazněno žalovaným). Žalovaný doplnil, že „zboží, jehož úhrnná hodnota nepřesahuje 22 EUR je při dovozu zboží osvobozeno od DPH z titulu

zákonem o DPH stanoveného limitu a pro takové zboží lze učinit úkon použitím zeleného východu označeného „nic k proclení“, avšak pokud (veškeré) zboží tuto hodnotu přesahuje, takový úkon v rámci přechodného období učinit nelze“ (pozn. zdůrazněno žalovaným).

61. V bodě 28 Napadeného rozhodnutí pak žalovaný v návaznosti na právě uvedené uzavřel, že žalobce *„tak nevyhověl především této podmínce, kdy při nutnosti kumulativního splnění (obou citovaných podmínek) pro provedení úkonu považovaného za celní prohlášení – vzhledem k danému dovozu zboží – tedy nemohl odvolatel předmětné zboží tímto způsobem k propuštění vůbec navrhnout, nemohl na něj být aplikován úkon, považovaný za celní prohlášení spočívající v použití zeleného východu označeného „nic k proclení““*. Se zřetelem k pravidlu upravenému v čl. 219 Nařízení Komise 2015/2447 podle žalovaného *„celní prohlášení tak v řešeném případě nebylo podáno“*.
62. Soud zdůrazňuje, že žalovaný tedy v bodech 27 a 28 Napadeného rozhodnutí označil pro posouzení nyní řešeného případu z jeho pohledu za klíčové a rozhodující, že žalobcem dovezené zboží nesplňovalo žalovaným dovozovanou podmínku hodnoty nižší než 22 EUR, a nebylo k němu proto možno učinit prohlášení podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446. Žalovaný přitom jednoznačně uzavřel, že dle jeho přesvědčení v případě, kdy zboží danou hodnotu přesahuje, nelze takový úkon ve vztahu k tomuto zboží v přechodném období učinit. Uvedený závěr zjevně stavěl na východisku přijatém jím v bodě 27 *in fine* Napadeného rozhodnutí, v němž dovodil, že pravidlo uvedené v čl. 138 druhém pododstavci písm. b) Nařízení Komise 2015/2446 lze dle jeho přesvědčení *a contrario* chápat tak, že zboží, jehož reálná hodnota 22 EUR přesahuje, se za navržené k propuštění do volného oběhu v souladu s článkem 141 nepovažuje. Jinak řečeno, žalovaný zcela zřejmě dovozoval, že již samotná okolnost, že hodnota dováženého zboží překračuje hodnotu 22 EUR, ve světle pravidla uvedeného v čl. 138 druhém pododstavci písm. b) Nařízení Komise 2015/2446 vylučuje, aby bylo možno učinit k tomuto zboží celní prohlášení úkonem podle čl. 141 odst. 1 písm. a) tohoto nařízení.
63. Z právě zmíněných úvah, které tvoří samotné jádro meritorního posouzení žalovaného, přitom žalovaný vyšel rovněž v celé řadě dalších pasáží Napadeného rozhodnutí. Konkrétně tak učinil v bodě 26 Napadeného rozhodnutí *(„vzhledem k celkové hodnotě dováženého zboží“)*, v bodě 32 Napadeného rozhodnutí *(„vzhledem k celkové hodnotě předmětného zboží nemohlo dojít k úkonu, který se za podání celního prohlášení považuje“)*, či bodu 34 Napadeného rozhodnutí *[„ani v případě tohoto zboží (srovnej jeho hodnotu) se nejednalo o zboží, pro které bylo možné podat celní prohlášení úkonem, který se za podání celního prohlášení považuje“]*. Za stěžejní žalovaný otázku překročení hodnoty uvedené v čl. 138 druhém pododstavci písm. b) Nařízení Komise 2015/2446 označil i v bodě 37 Napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že *„zboží má však určitou celní hodnotu. Taková hodnota nepochybně byla nadto vzhledem k pořizovací ceně vyšší než 22 EUR, nebylo možné tedy podat pro ně celní prohlášení úkonem, který by byl za celní prohlášení považován....Případné osvobození od daně z titulu osobního užívání cestujícího nebo člena jeho rodiny, případně úmysl dočasného dovozu zboží, nemá na možnost použití zeleného východu označeného „nic k proclení“ jako úkonu, který se považuje za podání celního prohlášení, vliv“*.
64. I ve vyjádření k podané žalobě pak žalovaný závěry uvedené v bodech 27 a 28 Napadeného rozhodnutí znovu reprodukoval, přičemž současně výslovně potvrdil, že s poukazem na

hodnotu zboží nepovažoval pro posouzení věci za významné, zda žalobce prokázal, že to byl on, kdo z České republiky vyvezl, nebo nevyvezl veškeré zboží.

65. Vedle toho pak žalovaný v bodě 29 Napadeného rozhodnutí závěr o nenaplnění podmínek pro učinění celního prohlášení postupem podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 opíral o závěr, že zboží žalobce nesplňovalo podmínku vyplývající z čl. 138 druhého pododstavce písm. a) tohoto nařízení. Tento závěr však odůvodnil toliko tím, že žalobce dle jeho přesvědčení netvrdil ani neprokázal, že část předmětného zboží, konkrétně oblečení a obuv, pro které byly později doloženy daňové doklady, vyvezl z území Unie on sám, přičemž nárok na osvobození od DPH je možno u vráceného zboží přiznat podle § 71 odst. 5 ZDPH pouze osobě, která předmětné zboží vyvezla. Podle žalovaného „*by bylo naopak možné dovodit, že část zboží mohla být vyvezena dokonce jinou osobou*“.
66. Soud tak neměl se zřetelem k výše vyřčenému pochybnosti o tom, že žalovaný své meritorní posouzení postavil právě na závěrech týkajících se především nenaplnění podmínky dovozované žalovaným z čl. 138 druhého pododstavce písm. b) Nařízení Komise 2015/2446, když žalovaný dovozoval, že samotná okolnost, že hodnota dováženého zboží překračuje hodnotu 22 EUR, vylučuje, aby bylo možno učinit k tomuto zboží celní prohlášení úkonem podle čl. 141 odst. 1 písm. a) tohoto nařízení (body 27 a 28 a dále body 26, 32, 34 a 37 Napadeného rozhodnutí), přičemž současně na uvedené zboží aplikoval pravidlo obsažené v čl. 138 druhém pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 (bod 29 Napadeného rozhodnutí).
67. Soud se z dále uvedených důvodů nemohl s právě popsányi východisky, které žalovaný považoval pro posouzení věci za klíčové a na nichž fakticky postavil své meritorní závěry, ztotožnit.
68. Soud předesílá, že žalovaným akcentované normy obsažené v druhém pododstavci čl. 138 Nařízení Komise byly do předmětného nařízení doplněny Nařízením Komise v přenesené pravomoci (EU) 2016/341 ze dne 17. 12. 2015, kterým se doplňuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, pokud jde o přechodná pravidla k některým ustanovením celního kodexu Unie, pokud příslušné elektronické systémy dosud nejsou v provozu, a kterým se mění nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2015/2446. Uvedená pravidla se v souladu s dikcí předmětného ustanovení uplatní toliko do dat modernizace vnitrostátních systémů pro dovoz v členském státě, který se považuje za stát, kde bylo zboží deklarováno, uvedených v příloze prováděcího rozhodnutí Komise 2014/255/EU ze dne 29. 4. 2014, kterým se zavádí pracovní program pro celní kodex Unie (dále jen „**Prováděcí rozhodnutí 2014/255/EU**“). Soud přitom ověřil, že Prováděcí rozhodnutí 2014/255/EU, na něž je v čl. 138 druhém pododstavci Nařízení Komise 2015/2446 odkazováno, bylo v roce 2016 zrušeno a nahrazeno prováděcím rozhodnutím Komise (EU) 2016/578 ze dne 11. 4. 2016, kterým se zavádí pracovní program pro vývoj elektronických systémů stanovených v celním kodexu Unie a jejich uvedení do provozu. Dle čl. 5 odst. 2 uvedeného prováděcího rozhodnutí se přitom odkazy na zrušené rozhodnutí považují za odkazy na toto rozhodnutí. I posléze uvedené prováděcí rozhodnutí z roku 2016 bylo zrušeno a nahrazeno prováděcím rozhodnutím Komise (EU) 2019/2151 ze dne 13. 12. 2019, kterým se zavádí pracovní program pro vývoj

elektronických systémů stanovených v celním kodexu Unie a jejich uvedení do provozu. I dle čl. 5 odst. 2 naposledy uvedeného rozhodnutí se odkazy na zrušené rozhodnutí a Prováděcí rozhodnutí 2014/255/EU považují za odkazy na toto rozhodnutí. Z ustanovení prováděcího rozhodnutí Komise z roku 2019 přitom podle přesvědčení soudu vyplývá, že lhůty modernizace vnitrostátních systémů pro dovoz v členském státě dosud neuplynuly. Soud tak neměl pochybnosti o tom, že aplikace pravidel vyplývajících z čl. 138 druhého pododstavce Nařízení Komise 2015/2446 mohla být zvažována i ve vztahu ke zboží dováženému žalobcem dne 16. 9. 2017. Žalovanému tak nelze z tohoto úhlu pohledu vytýkat, pokud k pravidlům uvedeným v naposledy uvedeném ustanovení přihlédl (z popsanych důvodů pak nebyl dán důvod ani pro eventuální reflexi závěrů vyslovených v rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, čj. 5 As 104/2013 - 46, publ. pod č. 3528/2017 Sb. NSS).

69. Soud se však nemohl ztotožnit se způsobem, jakým žalovaný uvedené ustanovení interpretoval a v posuzované věci aplikoval. Soud nesouhlasí s klíčovým závěrem žalovaného, dle něhož ustanovení čl. 138 druhého pododstavce Nařízení Komise 2015/2446 obsahuje dvě podmínky, které je třeba splnit kumulativně, resp. že překročení hodnoty 22 EUR samo o sobě vylučuje, aby bylo k takovému zboží možno učinit prohlášení podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446.
70. Soud s odkazem na výše provedenou citaci předmětného ustanovení podotýká, že ustanovení čl. 138 nařízení v prvním pododstavci taxativně vypočítává případy zboží, u něhož v návaznosti na čl. 158 odst. 2 celního kodexu Unie platí, že není-li navrženo jiným způsobem, považuje se za navržené k propuštění do volného oběhu postupy uvedenými v čl. 141 tohoto nařízení. Takovým zbožím je podle písm. a) prvního pododstavce i zboží neobchodní povahy dovážené v osobních zavazadlech cestujících, které je osvobozeno od dovozního cla buď podle článku 41 nařízení (ES) č. 1186/2009, nebo jakožto vrácené zboží, tedy zboží, o něž se dle žalovaného mohlo jednat i v nyní posuzované věci (srov. bod 27 Napadeného rozhodnutí).
71. Druhý pododstavec článku 138 Nařízení Komise 2015/2446 pak podle přesvědčení soudu normuje zvláštní pravidla, která se uplatní v přechodném období (do uplynutí lhůt pro modernizaci vnitrostátních systémů pro dovoz dle prováděcích rozhodnutí Komise). Zatímco pravidlo pod písm. a) stanoví speciální komplementární podmínku, při jejímž splnění se jeden z typů zboží uvedených v prvním pododstavci (k tomu, o který konkrétní typ se jedná, srov. dále) považuje za navržení k propuštění do volného oběhu postupem podle čl. 141 nařízení, pravidlo uvedené pod písm. b) druhého pododstavce je zvláštním pravidlem, které je z pohledu soudu třeba aplikovat na každé zboží, jehož reálná hodnota nepřesahuje 22 EUR. Normy uvedené v písm. a) a písm. b) druhého pododstavce čl. 138 Nařízení Komise 2015/2446 tedy představují *de facto* specifické výjimky, resp. zvláštní přechodná pravidla k obecnému režimu popsanému v prvním pododstavci, jež je třeba aplikovat do doby modernizace vnitrostátních systémů pro dovoz dle prováděcích rozhodnutí Komise, aniž by byl mezi těmito normami dán žalovaným avizovaný prvek „kumulativnosti“.
72. Z čl. 138 druhého pododstavce písm. b) Nařízení Komise 2015/2446 tedy vyplývá, že dojde-li před uplynutím lhůt pro modernizaci vnitrostátních systémů pro dovoz dle

prováděcích rozhodnutí Komise k dovozu zboží s hodnotou nižší než 22 EUR, je možno prohlášení k takovému zboží bez dalšího učinit mj. postupem podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446.

73. Z ničeho se nepodává, že by v takovém případě musela být splněna ještě podmínka obsažená v písm. a) druhého pododstavce čl. 138 uvedeného nařízení; zvláštní pravidlo chování uvedené v písm. b) druhého pododstavce je obecnější a nedotýká se toliko jediného z typů zboží uvedených v prvním pododstavci. Závěr žalovaného o potřebě kumulativního splnění „obou podmínek“ vyplývajících podle žalovaného z druhého pododstavce čl. 138 Nařízení Komise 2015/2446 tedy postrádá jakoukoli oporu.
74. Žalovaný se pak především podle přesvědčení soudu zásadně mylí v závěru, jenž sám v bodech 27 a 28 Napadeného rozhodnutí označil pro posouzení předmětné věci za klíčový a který dále aplikoval v dalších výše zmiňovaných bodech Napadeného rozhodnutí, tedy v závěru založeném na výkladu pravidla uvedeného v čl. 138 druhém pododstavci písm. b) Nařízení Komise 2015/2446, založeném na argumentu *a contrario*.
75. Žalovaný v bodě 27 *in fine* Napadeného rozhodnutí dovodil, že pravidlo uvedené v čl. 138 druhém pododstavci písm. b) Nařízení Komise 2015/2446 lze dle jeho přesvědčení *a contrario* chápat tak, že zboží, jehož reálná hodnota 22 EUR přesahuje, se za navržené k propuštění do volného oběhu v souladu s článkem 141 nepovažuje. Žalovaný tedy v souladu s dříve uvedeným trval na tom, že již samotná okolnost, že hodnota dováženého zboží překračuje hodnotu 22 EUR, ve světle pravidla uvedeného v čl. 138 druhém pododstavci písm. b) Nařízení Komise 2015/2446 vylučuje, aby bylo možno učinit k tomuto zboží celní prohlášení úkonem podle čl. 141 odst. 1 písm. a) tohoto nařízení. Tento závěr je však zjevně nesprávný.
76. Jak bylo vyloženo výše, z předmětného ustanovení se podává, že dojde-li před uplynutím lhůt pro modernizaci vnitrostátních systémů pro dovoz dle prováděcích rozhodnutí Komise k dovozu zboží s hodnotou nižší než 22 EUR, je možno prohlášení k takovému zboží bez dalšího učinit mj. postupem podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446. Z uvedeného ustanovení však v žádném případě nevyplývá opak, tj. že je-li v konkrétním případě dováženo zboží s hodnotou vyšší než 22 EUR, není prohlášení k takovému zboží postupem podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 možné učinit. Sama okolnost, že hodnota dováženého zboží překročí zmíněnou hranici, totiž bez dalšího nevylučuje, aby byly naplněny jiné předpoklady, za nichž je možno k určitému zboží učinit celní prohlášení postupem podle čl. 141 Nařízení Komise 2015/2446. Půjde-li tedy o zboží uvedené v prvním pododstavci čl. 138 nařízení, sama okolnost, že hodnota zboží přesáhne uvedenou hranici, není způsobila vyloučit možnost využití postupu podle čl. 141 odst. 1 písm. a) nařízení.
77. Soud podotýká, že pravidlo vyplývající z čl. 138 druhého pododstavci písm. b) Nařízení Komise 2015/2446 je svého druhu nevratitelnou právní domněnkou (arg. „se považuje“), u níž je *per se* vyloučeno za použití žalovaným užitého logického argumentu *a contrario* dovodovat, že nejsou-li podmínky hypotézy normy naplněny, platí automaticky opačný, než domněnkou založený stav.
78. Lze tedy učinit dílčí závěr, že pokud žalovaný založil své meritorní posouzení na tom, že žalobcem dovezené zboží nesplňovalo podmínku hodnoty nižší než 22 EUR, a nebylo

k němu proto možno učinit prohlášení podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, resp. na tom, že v případě, kdy zboží danou hodnotu přesahuje, nelze takový úkon ve vztahu k tomuto zboží v přechodném období učinit, nemohl tento jeho závěr z popsaných důvodů obstát. Sama okolnost, že žalobcem dovezené zboží překročilo uvedenou finanční hranici, nebyla bez dalšího způsobila vyústit v závěr, že k takovému zboží nebylo možno učinit celní prohlášení postupem podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446.

79. Soud se pak nemohl ztotožnit ani se závěrem dovozovaným žalovaným v bodě 29 Napadeného rozhodnutí z pravidla uvedeného v čl. 138 druhém pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446.
80. Jak bylo uvedeno výše, žalovaný se v bodě 27 Napadeného rozhodnutí v návaznosti na rekapitulaci relevantní právní úpravy obsažené v čl. 135, čl. 139, čl. 158 odst. 1 a 2 celního kodexu Unie a se zřetelem k pravidlu vyplývajícimu z čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 jal posuzovat, zda žalobcem dne 16. 9. 2017 dovezené zboží je zbožím, k němuž lze ve světle regulatorních východisek obsažených v čl. 138 Nařízení Komise 2015/2446 učinit celní prohlášení formou úkonu dle čl. 141 odst. 1 písm. a) tohoto nařízení, přičemž své závěry evidentně stavěl na východisku, že dovezené zboží by mohlo být zbožím ve smyslu čl. 138 prvního pododstavce písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, čemuž soud nemá co vytknout. V bodě 29 Napadeného rozhodnutí ale vyšel z toho, že pravidlo uvedené v písm. a) druhého pododstavce čl. 138 Nařízení Komise 2015/2446 upravuje specifickou podmínku, již je třeba ve vztahu ke zboží uvedenému v prvním pododstavci pod písm. a) tohoto ustanovení aplikovat do doby modernizace vnitrostátních systémů pro dovoz dle prováděcích rozhodnutí Komise.
81. Soud nemohl ponechat bez povšimnutí, že znění předmětného ustanovení v českém jazyce se liší od jiných jazykových verzí Nařízení Komise 2015/2446. Česká jazyková verze předmětného nařízení skutečně normuje, že *„do dat modernizace vnitrostátních systémů pro dovoz v členském státě, který se považuje za stát, kde bylo zboží deklarováno, uvedených v příloze prováděcího rozhodnutí 2014/255/EU však platí:*
a) první pododstavec písm. a) se použije, pouze pokud se na dotčené zboží rovněž vztahuje osvobození od jiných poplatků, a“ (pozn. zvýraznění doplněno soudem).
82. Žalovanému tedy nelze vytýkat, pokud z české jazykové verze nařízení dovodil, že se podmínka uvedená v čl. 138 druhém pododstavci pod písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 váže ke zboží předvídanému v prvním pododstavci pod písm. a) uvedeného ustanovení.
83. Jiné jazykové verze předmětného nařízení se však s jeho verzí v českém jazyce v rozhodné otázce zásadním způsobem rozcházejí, když se z nich jednoznačně podává, že se podmínka uvedená v čl. 138 druhém pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 vztahuje ke zboží uvedenému v prvním pododstavci pod písm. f) tohoto ustanovení, tedy ke *„zboží v poštovních zásilkách, které je osvobozeno od dovozního cla v souladu s články 23 až 27 nařízení (ES) č. 1186/2009“*.
84. Soud v tomto směru poukazuje na anglickou jazykovou verzi nařízení, dle níž: *„However, the dates of the upgrading of the National Import Systems for the Member State where the goods*

are deemed to be declared, as referred to in the Annex to Implementing Decision 2014/255/EU, the following shall apply:

(a) point (f) of the first paragraph shall only apply where the goods in question also benefit from relief from other charges, and“ (pozn. zvýraznění doplněno soudem).

85. Obdobně z německé jazykové verze se podává, že *„Bis zu den Zeitpunkten der nationalen Einfuhrsysteme für den Mitgliedstaat, in dem die Waren als angemeldet gelten, gemäß dem Anhang des Durchführungsbeschlusses 2014/255/EU gilt jedoch Folgendes:*

a) Absatz 1 Buchstabe f gilt nur, wenn die betreffenden Waren auch von anderen Abgaben befreit sind, und“ (pozn. zvýraznění doplněno soudem).

86. Shodně pak i francouzská jazyková verze nařízení v čl. 138 druhém pododstavci v písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 normuje, že *„Toutefois, jusqu'aux dates de mise à niveau des systèmes nationaux d'importation de l'État membre dans lequel les marchandises sont réputées être déclarées, tels que visés à l'annexe de la décision d'exécution 2014/255/UE, les dispositions suivantes s'appliquent:*

a) le point f) du premier alinéa s'applique uniquement lorsque les marchandises en question bénéficient également d'une franchise des autres impositions, et“ (pozn. zvýraznění doplněno soudem).

87. Jak trefně shrnul Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 3. 2017, čj. 1 As 79/2016 - 43, platí, že pouze na základě srovnání různých jazykových znění však není možné určit, které znění je tím „správným“. Všechny úřední jazyky EU jsou, alespoň formálně, autentické a z hlediska závaznosti rovnocenné (viz nařízení Rady č. 1/1958/EHS o jazykovém režimu EHS, které bylo novelizováno v rámci každé vlny rozšíření EU, a např. rozsudek Soudního dvora ze dne 6. 10. 1982, *Cilfit*, 283/81, odst. 18). Soudní dvůr Evropské unie proto pro případ rozporů mezi jednotlivými jazykovými verzemi stanovil zákaz izolace - vnitrostátní soud se nemůže omezit pouze na jazykovou verzi v úředním jazyce svého členského státu a tuto považovat bez dalšího za rozhodnou, ale v případě pochybností musí text daného ustanovení vykládat ve světle verzí v jiných úředních jazycích. Zároveň ovšem Soudní dvůr stanovil také zákaz majorizace - rozhodný význam nelze určit pouze podle početní většiny jazykových verzí, a to ani tehdy, kdy je zjevné, že v jedné z jazykových verzí došlo k chybě v překladu. Výkladové nesrovnalosti tedy nemohou být bez dalšího vyřešeny upřednostněním jednoho či většiny jazyků, ale je třeba zjistit „skutečný význam“ dané normy podle účelu a smyslu právní úpravy, příp. na základě systematického výkladu (viz např. rozsudky Soudního dvora ze dne 18. 9. 2014, *Vueling Airlines*, C-487/12, odst. 30 a 31, ze dne 19. 4. 2007, *UAB Profisa*, C-63/06, odst. 13 a 14, nebo ze dne 28. 3. 1985, *Komise proti Spojenému království*, 100/84, odst. 16 a 17, viz také např. Bobek, M., Soudní dvůr Evropských společenství: *UAB Profisa*: K výkladovým „opravám“ nesprávných překladů práva Společenství. *Soudní rozhledy*, č. 9/2007, str. 242 a násl.).
88. I v bodě 24 nedávného rozsudku ze dne 13. 9. 2018 ve věci C-287/17, *Česká pojišťovna, a. s., proti WCZ, spol. s r. o.*, Soudní dvůr uvedl, že *„Podle ustálené judikatury přitom formulace použitá v jedné z jazykových verzí ustanovení unijního práva nemůže sloužit jako jediný základ pro výklad tohoto ustanovení ani jí nemůže být přiznána přednost před jinými jazykovými verzemi. Ustanovení unijního práva musí být totiž vykládána a používána jednotně na základě*

znění vypracovaných ve všech jazycích Evropské unie (rozsudek ze dne 6. června 2018, Tarragó da Silveira, C-250/17, EU:C:2018:398, bod 20)“.

89. Soud s přihlédnutím k takto vyloženým judikatorním pravidlům postupu interpretace a aplikace norem práva EU, jejichž obsah se liší v různých jazykových verzích, dospěl k závěru, že je třeba upřednostnit takové znění čl. 138 druhého pododstavce písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, které se vztahuje ke zboží uvedenému v prvním pododstavci pod písm. f) tohoto ustanovení, tedy ke „zboží v poštovních zásilkách, které je osvobozeno od dovozního cla v souladu s články 23 až 27 nařízení (ES) č. 1186/2009“. Soud k tomuto závěru vedla nejen okolnost, že se znění české jazykové verze liší jak od tří shora zmíněných jazykových verzí (anglická, německá, francouzská), tak rovněž (jak soud ověřil) i od všech 19 zbývajících jazykových verzí, v nichž bylo nařízení vydáno, přičemž všechny tyto verze v písm. a) druhého pododstavce čl. 138 nařízení odkazují na písm. f) prvního pododstavce tohoto ustanovení. Soud přitom ani optikou (Soudním dvorem akcentovaného) systematického a teleologického výkladu předmětného ustanovení neshledal žádnou relevantní okolnost, z níž by vyplývalo, že by mělo být časově omezené pravidlo uvedené v čl. 138 druhém pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 spojováno se zbožím uvedeným v prvním pododstavci pod písm. a) tohoto ustanovení, tedy se zbožím „neobchodní povahy dovážené v osobních zavazadlech cestujících, které je osvobozeno od dovozního cla buď podle článku 41 nařízení (ES) č. 1186/2009, nebo jakožto vrácené zboží“. I když z recitálu nařízení, kterým došlo k implementaci uvedeného pravidla do Nařízení Komise 2015/2446, přímo nevyplývá smysl a účel tohoto konkrétního ustanovení, soud nemohl přehlédnout, že se podstatná část změn týkala právě problematiky poštovních zásilek, přičemž naopak nezaznamenal další změny k problematice zboží dováženého v osobních zavazadlech cestujících.
90. Soud je přesvědčen, že za situace, kdy se všechny ostatní jazykové verze předmětného ustanovení shodují, přičemž soud nezjistil ani prostřednictvím metod systematického a teleologického výkladu žádnou skutečnost, pro kterou by bylo důvodné se přiklonit k solitérní české jazykové verzi, nezbyvá, než vyložit pravidlo uvedené v čl. 138 druhém pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 tak, že se vztahuje ke zboží uvedenému v prvním pododstavci pod písm. f), a nikoli pod písm. a), jak by mohlo plynout z české jazykové verze.
91. Založil-li tedy žalovaný v bodě 29 Napadeného rozhodnutí své meritorní závěry na tom, že při dovozu zboží žalobcem dne 16. 9. 2017 nebyly splněny podmínky uvedené v čl. 138 druhém pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, nezbylo soudu, než uzavřít, že pokud žalovaný vycházel z toho, že jde v případě žalobce o zboží podle prvního pododstavce písm. a) uvedeného ustanovení, pravidlo obsažené v druhém pododstavci v písm. a) na takové zboží nedopadalo.
92. S poukazem na výše uvedené tedy soud uzavírá a shrnuje, že žalovaný sice správně v návaznosti na rekapitulaci právního rámce a z něj vyplývajících úvah dovodil, že je třeba především posoudit, zda je dovezené zboží zbožím ve smyslu čl. 138 prvního pododstavce písm. a) Nařízení Komise 2015/2446. Žalovaný měl proto dále (i s přihlédnutím k čl. 1 odst. 21 tohoto nařízení) zkoumat naplnění znaků zboží uvedeného v čl. 138 prvním pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, tedy posoudit, zda bylo uvedené zboží

v osobních zavazadlech cestujících, zda mělo příležitostnou povahu a zda bylo tvořeno výhradně zbožím k osobnímu použití cestujících nebo členů jejich rodiny nebo zbožím určeným jako dárky, resp. zda povaha ani množství tohoto zboží nenaznačovala, že je toto zboží dováženo či vyváženo z obchodních důvodů, a posléze zkoumat, zda bylo takové zboží osvobozeno od dovozního cla buď podle článku 41 nařízení (ES) č. 1186/2009 (a v tomto případě tedy podle naposledy uvedeného ustanovení i osvobozeno od DPH), nebo jakožto vrácené zboží. Místo toho však žalovaný mylně přistoupil v bodech 27 a násl. Napadeného rozhodnutí k posouzení toho, zda předmětné zboží splňuje žalovaným z čl. 138 druhého pododstavce Nařízení Komise 2015/2446 dovozované „kumulativní podmínky“.

93. Jak přitom soud vyložil výše, postavil-li žalovaný své meritorní posouzení na závěru o tom, že žalobcem dovezené zboží nesplňovalo podmínku hodnoty nižší než 22 EUR, a nebylo k němu proto možno učinit prohlášení podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, resp. na tom, že v případě, kdy zboží danou hodnotu přesahuje, nelze takový úkon ve vztahu k tomuto zboží v přechodném období učinit, nemohl tento jeho závěr z popsanych důvodů obstát. Skutečnost, že žalobcem dovezené zboží překročilo uvedenou hranici, totiž nebyla bez dalšího způsobila vyústit v závěr, že k takovému zboží nebylo možno učinit celní prohlášení postupem podle čl. 141 odst. 1 písm. a) Nařízení Komise 2015/2446. Pokud pak žalovaný založil své meritorní závěry na tom, že žalobcem dovezené zboží nesplňovalo podmínky uvedené v čl. 138 druhém pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, aplikoval na nyní posuzovanou věc pravidlo chování, které na žalobcem dovezené zboží nedopadalo.
94. Soud nepřehlédl, že žalovaný v rámci popisu relevantního právního rámce v bodě 23 Napadeného rozhodnutí mj. naznačil, že se zřetelem k čl. 41 Nařízení Rady 1186/2009 je třeba v případě zboží uvedeného v čl. 138 prvním pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 zkoumat, zda je takové zboží osvobozeno od DPH na základě národní právní úpravy, přičemž v tomto směru bez dalšího poukazoval na § 71, § 71a a 71b ZDPH. V dalších pasážích se však žalovaný těmito otázkám (právě s ohledem na nesprávnou aplikaci pravidel uvedených v druhém pododstavci čl. 138 Nařízení Komise 2015/2446) nevěnoval. Jedinou relevantní zmínkou k problematice osvobození od DPH je pak poznámka v bodě 29 Napadeného rozhodnutí, kde žalovaný [vycházející však z chybné aplikace čl. 138 druhého pododstavce písm. a) nařízení] ve vztahu ke zboží, jež mělo být vráceným zbožím, s poukazem na § 71 odst. 5 ZDPH uzavřel, že žalobce netvrdil ani neprokázal, že část předmětného zboží, konkrétně oblečení a obuv, pro které byly později doloženy faktury a účtenky, vyvezl z celního území Unie on sám, přičemž současně podotknul, že ze spisu by bylo naopak možné dovodit, že část zboží mohla být vyvezena dokonce jinou osobou. Soud v tomto směru upozorňuje, že v nyní posuzované věci bylo s žalobcem vedeno řízení o přestupku, tedy řízení o trestním obvinění podle čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. V tomto typu řízení je přitom vyloučeno, aby žalovaný stavěl své meritorní závěry na tom, že žalobce skutkovou okolnost rozhodnou pro tvorbu skutkových a navazujících právních závěrů neprokázal. Prokazování skutkových okolností vedoucích k závěru o odpovědnosti žalobce za přestupek dle § 47 odst. 1 písm. a) celního zákona bylo nade vší pochybnost úkolem celních orgánů. Shora reprodukováná poznámka žalovaného o tom, že část zboží mohla

být vyvezena jinou osobou, není pro závěr o vině žalobce dostatečným podkladem. Soud doplňuje, že ze shora podrobně vyložených důvodů se pak žalovaný mylí, pokud ve vyjádření k žalobě konstatuje, že s poukazem na hodnotu zboží nepovažoval pro posouzení věci za významné, zda žalobce prokázal, že to byl on, kdo z České republiky vyvezl, nebo nevyvezl veškeré zboží. Obdobně pak soud k poznámce žalovaného v bodě 28 Napadeného rozhodnutí již toliko stručně doplňuje, že okolnost, že hodnota zboží překračovala 22 EUR, v žádném ohledu nepostačuje pro závěr, že dovoz tohoto zboží nebyl od DPH osvobozen. Takový závěr nelze zakládat toliko na (žalovaným nadto výslovně nezmníněném) ustanovení § 71 odst. 3 písm. a) ZDPH, neboť zboží může být od DPH osvobozeno i podle jiných ZDPH předvídaných pravidel.

95. V popsáných souvislostech pak soud nutně nesdílí ani náhled žalovaného na irelevanci námitek, jejichž prostřednictvím žalobce již v rámci celního řízení a především v podaném odvolání proti Prvostupňovému rozhodnutí poukazoval na charakter dováženého zboží, jeho účelové určení či okolnosti jeho používání (srov. především body 33, 34, 35, 37 a 38 Napadeného rozhodnutí). Tyto okolnosti naopak mohou být z pohledu aplikace čl. 138 prvního pododstavce písm. a) Nařízení Komise 2015/2446 ve spojení s čl. 1 bodem 21 tohoto nařízení relevantní, a žalovaný jim proto musí věnovat patřičnou pozornost.
96. Z uvedených důvodů soudu nezbylo, než Napadené rozhodnutí pro nezákonnost spočívající v nesprávném právním posouzení zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení.

VII. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

97. Na základě všech shora uvedených skutečností soud Napadené rozhodnutí pro nezákonnost podle ustanovení § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
98. V dalším řízení tedy žalovaný zohlední závěry vyslovené výše v bodech 58 - 95 tohoto rozsudku, přičemž i s přihlédnutím k čl. 1 odst. 21 Nařízení Komise 2015/2446 posoudí naplnění znaků zboží uvedeného v čl. 138 prvním pododstavci písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, tedy posoudí, zda se uvedené zboží nacházelo v osobních zavazadlech cestujících, zda mělo příležitostnou povahu a zda bylo tvořeno výhradně zbožím k osobnímu použití cestujících nebo členů jejich rodiny nebo zbožím určeným jako dárky, resp. zda povaha ani množství tohoto zboží nenaznačovala, že je toto zboží dováženo či vyváženo z obchodních důvodů. Bude přitom na žalovaném, aby v takovém případě posléze zkoumal, zda bylo takové zboží osvobozeno od dovozního cla buď podle článku 41 nařízení (ES) č. 1186/2009 (v takovém případě neopomene s přihlédnutím k § 71 ZDPH, resp. § 71a a násl. ZDPH posoudit, zda bylo takové zboží osvobozeno od DPH), nebo jakožto vrácené zboží. Teprve bude-li v řízení prokázáno, že žalobcem dovezené zboží není zbožím podle čl. 138 prvního pododstavce písm. a) Nařízení Komise 2015/2446, případně jiným zbožím, k němuž lze celní prohlášení učinit postupem podle čl. 141 odst. 1 písm. a) tohoto nařízení, bude moci žalovaný optikou čl. 219 Nařízení Komise 2015/2447 posuzovat, zda žalobce svou povinnost podat celní prohlášení skutečně porušil.
99. Právním názorem soudu vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

100. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů, které důvodně vynaložil v řízení před soudem. Žalobci proto soud přiznal právo na náhradu nákladů spočívající v zaplaceném soudním poplatku ve výši celkem 3 000 Kč, a na právní zastoupení za tři úkony [§ 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů – tj. převzetí zastoupení, podání žaloby a podání repliky] právní služby v částce 3 100 Kč za jeden úkon, celkem 9 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb.] a náhradu hotových výdajů za tři úkony v částce 300 Kč za jeden úkon, celkem 900 Kč (§ 13 odst. 4 téže vyhlášky), zvýšených o částku odpovídající 21% DPH. Žalovaný je tedy povinen zaplatit žalobci k rukám jeho zástupce celkem 15 342 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 5. srpna 2020

Mgr. Martin Lachmann
předseda senátu