



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a Mgr. Martina Lachmanna v právní věci

žalobkyně: **Rail Cargo Operator – CSKD s.r.o.**, IČO: 45273081
se sídlem Žerotínova 1132/34, Praha 3
zastoupená JUDr. Vladimírem Chýským, advokátem
se sídlem Žerotínova 1132/34, Praha 3

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 3. 2016, č. j. 2384-3/2016-900000-304.7

takto:

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 7. 3. 2016, č. j. 2384-3/2016-900000-304.7 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši **15.342 Kč**, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně JUDr. Vladimíra Chýského, advokáta.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 7. 3. 2016, č. j. 2384-3/2016-900000-304.7 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým

žalovaný k odvolání žalobkyně změnil rozhodnutí Celního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „*správní orgán I. stupně*“ či „*celní úřad*“) ze dne 31. 3. 2015, č. j. 26680-6/2015-510000-11 (dále jen „*prvostupňové rozhodnutí*“).

2. Prvostupňovým rozhodnutím rozhodl celní úřad o doměření cla tak, že podle ustanovení článku 217 odst. 1 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, v rozhodném znění (dále jen „*celní kodex*“), článků 220 odst. 1 a 221 odst. 3 a 4 celního kodexu, v kontextu s ustanoveními § 265, § 264 odst. 1 a odst. 2 písm. c) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, v rozhodném znění (dále jen „*celní zákon*“), v návaznosti na nařízení Rady (ES) č. 91/2009 ze dne 26. ledna 2009 o uložení konečného antidumpingového cla na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z Čínské lidové republiky, ve znění nařízení Rady (EU) č. 924/2012 ze dne 4. října 2012 (dále jen „*nařízení č. 91/2009*“) a v návaznosti na nařízení Rady (EU) č. 2/2012 ze dne 4. ledna 2012, kterým se ukládá konečné antidumpingové clo z dovozu některých spojovacích prostředků a jejich částí z korozivzdorné oceli pocházejících z Čínské lidové republiky a Tchaj-wanu na základě přezkumu před pozbytím platnosti podle čl. 11 odst. 2 nařízení (ES) č. 1225/2009 (dále jen „*nařízení č. 2/2012*“), dodatečně zaúčtoval částku konečného antidumpingového cla ve výši 577.597 Kč, která žalobkyni vznikla dle ustanovení čl. 201 odst. 1 písm. a) a odst. 3 celního kodexu, propuštěním deklarovaného zboží do režimu volného oběhu rozhodnutím ev. č. 12CZ1761001EX2ZVK0 ze dne 10. 5. 2012. Současně celní úřad rozhodl o tom, že je žalobkyně povinna podle ustanovení § 251 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v rozhodném znění (dále jen „*daňový řád*“), uhradit penále z částky dodatečně doměřeného cla ve výši 115.520 Kč.

3. Žalovaný poté Napadeným rozhodnutím k odvolání žalobkyně změnil prvostupňové rozhodnutí tak, že jeho označení, které původně znělo „*R o z h o d n u t í*“, nahradil označením „*Dodatečný platební výměr č. 12CZ1761001EX2ZVK0*“, a celý jeho výrok nahradil novým výrokem, podle něhož celní úřad s přihlédnutím k ustanovení § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona za použití § 101 a § 102 daňového řádu rozhodl podle článků 220 a 221 celního kodexu a podle § 264 celního zákona ve spojení s § 147 daňového řádu, s přihlédnutím k nařízení č. 91/2009, a s přihlédnutím k nařízení č. 2/2012 a k nařízení č. 91/2009 tak, že žalobkyni dodatečně doměřil konečná antidumpingová cla v celkové částce 577.597 Kč z dovozu zboží propuštěného do volného oběhu rozhodnutím Celního úřadu Praha 1 ze dne 10. 5. 2012 pod MRN 12CZ1761001EX2ZVK0. Žalovaný dále ve výroku specifikoval změnu údajů, na základě kterých byla stanovena poslední známá cla, a shodně jako celní úřad rozhodl o tom, že je žalobkyně povinna podle ustanovení § 251 odst. 1 písm. a) a odst. 3 daňového řádu uhradit penále z částky dodatečně doměřeného cla ve výši 115.520 Kč.

II. Napadené rozhodnutí

4. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí rekapituloval průběh celního řízení, shrnul závěry uvedené v prvostupňovém rozhodnutí a sumarizoval obsah odvolacích námitek, jimiž žalobkyně brojila proti prvostupňovému rozhodnutí.

5. Žalovaný popsal důvody, pro které měl za to, že deklarant, tj. v daném případě žalobkyně podle článku 201 odst. 3 celního kodexu odpovídá za splnění celého celního dluhu bez ohledu na to, jaké druhy cel celní dluh zahrnuje, a bez ohledu na to, zda je splnění celního dluhu celními orgány požadováno v rámci původního vyměření či v rámci dodatečného doměření. Okolnost, že žalobkyně sama není dovozcem zboží, a z toho

důvodu údajně sama nedisponuje skutkovými údaji týkajícími se dotčených dovozů, je podle žalovaného pro daná doměřovací řízení bezpředmětná.

6. Žalovaný přisvědčil námitce nedostatečného odůvodnění prvostupňového rozhodnutí, protože v něm nebylo dostatečně vysvětleno, o co se opíralo zjištění skutečnosti, že zboží bylo vyvezeno z Číny, nedotčené přepraveno přes Tchaj-wan a dovezeno do České republiky a proč lze mít tuto skutečnost za spolehlivě prokázanou. Tuto vadu však odstranil žalovaný v rámci odvolacího řízení, přičemž žalobkyni seznámil se skutkovým a právním posouzením věci po doplnění dokazování a poskytl jí možnost vyjádřit se – to žalobkyně učinila a zároveň doplnila i kopii osvědčení o tchajwanském původu zboží. Provedeným dokazováním však žalovaný zjistil, že zboží bylo vyrobeno v Číně a žalobkyní předložená argumentace a doklady to nemohly zpochybnit. Řada logicky vzájemně na sebe navazujících dokladů, získaných v souladu s právními předpisy, svědčí podle žalovaného o tom, že zboží bylo vyrobeno v Číně, přes Tchaj-wan pouze přepraveno, nebylo nijak přepracováno, a to ani po vývozu z Tchaj-wanu. Zdrojem těchto dokladů a informací byly především zprávy z vyšetřování provedeného na území Tchaj-wanu Evropským úřadem pro boj proti podvodům (dále jen „OLAF“), který je garantem odbornosti a nestrannosti s příslušným zákonným kontrolním oprávněním. Žalovaný výzvou informoval žalobkyni o tom, které údaje ze zpráv OLAF jsou pro ni relevantní a co představují, že zprávy OLAF jsou zpracovány systematicky, srozumitelně. O tom, že se v údajích žalobkyně dostatečně orientovala, svědčí podle žalovaného i její odpověď na výzvu, a proto žalovaný nepřisvědčil námitce, že způsob zpracování závěrečné zprávy OLAF znemožnil žalobkyni získat potřebné informace.

7. Žalovaný neshledal pochybení v prvotním postupu celních orgánů. Těm nelze vytýkat, že na základě podezření vyslovených některými evropskými výrobci spojovacích prostředků o tom, že dovážené čínské spojovací prostředky mohou být vydávány za tchajwanské, preventivně nezkoumaly soukromé aktivity příjemce, společnosti MEKR'S, s.r.o., IČO: 25939904 se sídlem Anny Letenské 34/7, Praha 2 při nákupech na Tchaj-wanu, protože šlo o soukromou záležitost a celním orgánům nepřisluší do ní vstupovat. Důvodem pro nevyměření antidumpingových cel nemůže být podle žalovaného ani to, že celní orgány na základě pouhých podezření nezveřejňovaly informaci, že určité osoby jsou rizikovými dodavateli spojovacích prostředků do EU. České celní orgány se tedy podle žalovaného nedopustily žádného pochybení, protože nedisponovaly důkazem o tom, že jde o zboží vyrobené v Číně. Na základě informace úřadu OLAF o podezření možných záměn původu pouze poskytovaly úřadu OLAF údaje o realizovaných dovozech a samy tedy nemohly mít důvod pro konkrétní podezření, aniž by spekulativně předvíдалy výsledek šetření úřadu OLAF. V tom podle žalovaného nelze dovodit „chybu celních orgánů, kterou odvolatel nemohl rozumným způsobem zjistit“ ve smyslu článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, tj. nelze osvědčit splnění první z kumulativních podmínek, za nichž by mohla být žalobkyně zproštěna povinnosti zaplatit dotčená antidumpingová cla. Činit celní prohlášení je oprávněn pouze deklarant (tj. žalobkyně) a celní orgány se musí vyvarovat toho, aby do takového práva deklaranta jakkoliv, byť i jen nepřímou, zasahovaly. Označit deklarování nesprávného původu zboží za jednání v dobré víře proto, že by snad celní orgány země dovozu měly vůči celnímu deklarantovi plnit jakousi roli garanta skutkové správnosti údajů, které je deklarant v celním prohlášení o dováženém zboží povinen uvádět, je konstrukce, která se podle žalovaného sama o sobě jeví jako zcela zavádějící až absurdní.

8. Žalovaný uvedl, že žalobkyně k celnímu prohlášení žádné osvědčení o tchajwanském původu zboží nepředložila. Žalobkyně vytýká tchajwanským úřadům pochybení při vydání dokladu (osvědčení o původu zboží), který však v celním řízení ve věci celního prohlášení vůbec nebyl uplatněn a ve vztahu k doměření antidumpingového cla prvostupňovým rozhodnutím jsou proto tyto námitky irelevantní. Žalobkyně se domáhala ochrany poskytované článkem 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu tím, že se dovolává písemnosti, která v celním řízení nebyla předložena, žalobkyně tvrzený původ zboží před celními orgány neopřela o žádný doklad vydaný tchajwanskými správními úřady, nelze tudíž vůbec uvažovat o příčině nezaúčtování antidumpingových cel již při vydání rozhodnutí o propuštění z důvodu pochybení tchajwanských správních úřadů při vydávání takového dokladu. Žalovaný upozornil na to, že žalobkyně nevysvětlila, zda měla osvědčení původu č. TF12IA00167 k dispozici již v době podání celního prohlášení, ani nevysvětlila, proč jej k celnímu prohlášení nepřipojila. Žalobkyně se podle žalovaného nemůže legitimně dovolávat dobré víry, protože stanovení cel v daném celním řízení se o takové osvědčení původu vůbec neopírá.

9. Z připojené kopie osvědčení původu č. TF12IA00167 poté podle žalovaného vyplývá, že jde o jedno z *nepreferenčních* osvědčení vydaných na Tchaj-wanu obchodní komorou, Tchajwanskou textilní federací, jehož vydání se řídilo tchajwanským předpisem BOFT, nikoli celními předpisy Společenství či smluvním ujednáním mezi EU a Tchaj-wanem, tj. nebylo vydáno tchajwanskými celními orgány a nejde tedy o provádění celních předpisů ve smyslu článku 4 bodu 3 celního kodexu a nešlo by o chybu celního orgánu ve smyslu článku 220 odst. 1 písm. b) první pododstavec celního kodexu. Z první zprávy OLAF pak vyplývá, že Tchajwanská textilní federace vycházela pouze z faktur a nezjišťovala skutečný původ zboží, nelze tedy dovozovat její pochybení. Podle žalované se tak žalobkyně nemohla důvodně dovolávat toho, že spoléhala na dané osvědčení původu. Dotčené osvědčení původu nebylo preferenčním osvědčením o původu zboží na tiskopisu A, tj. takovým osvědčením vydaným konkrétním vládním orgánem vývozní země, které se následně v zemi dovozu (v EU) uplatňuje před celními orgány spolu s celním prohlášením pro volný oběh za účelem získání celně preferenčního zacházení (preferenčního sazebního opatření) v určitém preferenčním systému. Jakkoliv šlo o osvědčení, jehož vydání se vůbec neřídí celními předpisy EU, platí pro ně (stejně jako pro každé nepreferenční osvědčení původu zboží) ustanovení čl. 47 prováděcího předpisu (tj. nařízení Komise (EHS) č. 2454/1993, kterým se provádí celní kodex, v rozhodném znění; dále jen „*prováděcí předpis*“), týkající se *obecného osvědčení o původu zboží*, přičemž žalobkyně neměla povinnost deklarovaný tchajwanský původ dokládat jakoukoliv listinou propuštění zboží do volného oběhu. Článek 47 prováděcího předpisu stanoví v písm. c), že osvědčení musí *jednoznačně prokazovat, že zboží, na které se vztahuje, pochází z určité země*, tj. musí mít potřebnou důkazní hodnotu, a to ve světle všech skutkových okolností, které jsou o prokazované věci známy a již zjištěny. Nemá-li takovou hodnotu, celní dlužník nepožívá žádnou ochranu založenou na tom, že doklad byl ve vývozní zemi vydán pod záštitou tamního orgánu veřejné moci. V daném doměřovacím řízení bylo prokázáno, že zboží bylo na Tchaj-wanu předmětem reexportu a nebylo tam vyrobeno, dané osvědčení tedy nemá žádnou důkazní hodnotu a je nepravdivé.

10. Žalovaný měl za to, že s ohledem na výklad podaný Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 30. 7. 2008, č. j. 1 Afs 27/2008 – 96, se závěry odvolatele zcela mýjí s požadavkem na podmínky, za nichž lze i tzv. „pasivní chování“ celních orgánů podřadit pojmu „chyba“ ve smyslu článku 220 odst. 2 písm. b) první pododstavec celního kodexu.

Celní prohlášení odvolatele neskýtalo možnost pouze na základě údajů v něm uvedených odhalit, že zboží přísluší čínský původ. Naopak, k tomuto závěru bylo třeba získat důkazy až v samotné deklarované zemi vývozu, a to náročným koordinovaným vyšetřováním ve spolupráci s tamními správními orgány. Již jen pro samotný obsah dotčeného celního prohlášení tedy nelze dovozovat žádné pasivní jednání celních orgánů při dotčeném celním řízení, které by jim bylo přičitatelné jako splnění první z podmínek pro nedoměření daných antidumpingových cel. Věcně nepodložená tvrzení, že příjemce zboží zakoupil na Tchaj-wanu od vývozce, který prokazatelně spojovací prostředky vyrábí, a že příjemce i žalobkyně spoléhali na osvědčení původu, poskytnuté tímto vývozcem, podle názoru žalovaného nesvědčila o náležité péči žalobkyně, ale pouze o tom, že příjemce bez vlastní aktivity spoléhal na jednání vývozce, tj. že vývozce dodá takové zboží, které sám vyrobil a připojí pravdivé doklady, a žalobkyně spoléhala jen na informace a doklady od příjemce, což žalobkyně sama potvrdila v odvolacích námitkách.

11. Žalovaný odmítl jako neopodstatněné, že by dotčené vyšetřovací zprávy OLAF byly vzaty za důkazy skutečností svědčících o čínském původu předmětného zboží bez ohledu na jejich obsah jen proto, že jde o výstupy z činnosti úřadu OLAF; za důkaz byly přijaty, protože jsou zcela konkrétní a jednoznačné. Žalobkyně se prostřednictvím výzvy dozvěděla, na jakých konkrétních údajích a hodnotících úvahách se důkazy zakládají. Důkazní situace byla podle názoru žalovaného totožná právě se situací, jíž se NSS zabýval v žalobkyní namítaném rozsudku ze dne 11. 7. 2012, č. j. 2 Afs 41/2012 – 30, kdy byl důkaz pro určení čínského původu zboží založen na zjištěných okolnostech jeho dovozu, kdy zboží bylo přeloženo přes Malajsii a údaje o tom poskytovala malajsijská celní prohlášení. V nyní posuzovaném případě jsou shodně zjištěny okolnosti dovozu, kdy zboží bylo přeloženo přes Tchaj-wan, o čemž opět svědčí údaje tentokrát z tchajwanských celních prohlášení (vstupního tchajwanského celního prohlášení č. BC 01U4823004 a z výstupního tchajwanského celního prohlášení č. BC 01U6694957).

12. Námitku, že se žalobkyně či příjemce nemohli zúčastnit vyšetřovacích misí úřadu OLAF, měl žalovaný za irrelevantní, protože vyšetřování netvořilo součást doměřovacího řízení, ale představovalo postup shromažďování podkladů k budoucím důkazním prostředkům v tomto doměřovacím řízení. Obdobně zavádějící je i tvrzení žalobkyně, že závěrečná zpráva byla vyhotovena na základě důkazů a zpráv, ke kterým se nemohla vyjádřit či navrhnout provedení dalších důkazů. Důkazy ve vztahu k celní povinnosti žalobkyně byly provedeny až celními orgány v rámci doměřovacího řízení, kdy žalobkyni svědčila procesní práva vyjádřit se, uplatnit námitky, připomínky či důkazní návrhy, vyplývající ze zásady slyšení druhé strany, jimiž žalobkyně mohla na postupu v důkazním řízení s celními orgány spolupracovat a výsledky dokazování tak ovlivňovat.

13. K námitce, že žalobkyni nelze zatěžovat dodatečnými náklady na prokazování původu zboží, žalovaný uvedl, že důkazní břemeno ve věci zjištění dotčeného antidumpingového cla spočívalo výhradně na celních orgánech a po žalobkyni nebyly požadovány žádné důkazy na podporu jejího prohlášení; v předmětném doměřovacím řízení byla důkazní iniciativa žalobkyně na jejím vlastním uvážení, mínila-li setrvat na svém tvrzení, že jde o zboží tchajwanské, a celní orgány žalobkyni poskytly dostatečnou možnost vstoupit do procesu dokazování. Žalovaný poukázal na to, že vycházel z informací obsažených v druhé i závěrečné zprávě OLAF o propojení Shiau Young Industry Co Ltd s dalšími tchajwanskými společnostmi a měl za to, že chybějící podrobnosti o vývozcích nejsou vadou zpráv úřadu OLAF, protože ty svědčí o tom, že zboží

vývozce nevyrobil, ale bylo dodané z Číny jen přeloženo přes celní sklad. V tchajwanských celních prohlášeních je uvedeno, že zboží bylo přeloženo do kontejneru č. MSCU3225033. Podle údajů z nákladního listu bylo zboží v tomto kontejneru naloženo pro námořní přepravu do Hamburku s konečným dodáním uvedeného kontejneru až do Úpice v ČR, a to od vývozce Shiau Young Industry Co Ltd pro příjemce MEKR'S s.r.o. a omyl ve ztotožnění zboží je naprosto vyloučen, když chybějící či odlišné údaje nemají vliv na spolehlivou identifikaci zboží. Z údajů v příloze 4.4 druhé zprávy je zřejmé, že kupujícího Wei Global Freight Pte Ltd uváděla J. Shine International Logistics Co Ltd ve všech svých výstupních celních prohlášeních, kde uváděla sebe sama jako vývozce zboží. Z toho lze usoudit, že takový postup sloužil jen k tomu, aby zboží přešlo přes celní sklad, aniž by bylo třeba deklarovat jména prodejce a kupujícího.

14. Tvrzení žalobkyně o tom, že příjemce při dovozu postupoval zcela v souladu s celními předpisy, jsou podle žalovaného ve vztahu k předmětu řízení a postavení žalobkyně bezpředmětná, protože celní prohlášení učinila žalobkyně jako deklarant, doměřovací řízení bylo vedeno pouze se žalobkyní jako jedním ze zákonných celních dlužníků.

15. Žalovaný měl dále za to, že penále podle ustanovení § 251 daňového řádu představuje obligatorní příslušenství cla doměřovaného v České republice, že je jím postihováno nedodržování daňové kázně, které způsobuje prodlevu s výběrem daně (cla). Žalovaný odmítl, že by institut penále podle daňového řádu nemohl být v řízení o doměření cla aplikovatelný, ani že by mohl být použit jen za podmínky existence výslovného příslušného zmocnění v celních předpisech EU; podle ustanovení § 2 daňového řádu je předmětem správy daně clo, jakožto příjem rozpočtu EU, práva a povinnosti vznikající celnímu dlužníkovi (jakožto daňovému subjektu) upravuje daňový řád a žalobkyni tak vznikla povinnost zaplatit penále ex lege (ustanovení § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu). Celní předpisy EU institut penále z doměřovaného cla vůbec neupravují, a proto není povinnost vyplývající z ustanovení § 251 daňového řádu nijak modifikována či vyloučena. K tomu žalovaný odkázal na ustanovení § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona, z něhož vyplývá, že v řízení o doměření cla se postupuje podle daňového řádu, pokud celní zákon nebo zvláštní zákon nebo přímo použitelný předpis EU nestanoví něco jiného. Totožná právní konstrukce se podle žalovaného uplatní i ve vztahu k hmotněprávnímu celnímu kodexu, který v této otázce rovněž mlčí. Podle žalovaného je dílčí odvolací námitka o diskriminaci subjektů české státní příslušnosti oproti subjektům z jiných členských států zavádějící, neboť zákonná povinnost zaplatit penále vzniká v České republice každému celnímu dlužníkovi, bez ohledu na to, zda tímto dlužníkem je osoba „české státní příslušnosti“ nebo osoba jiná.

16. Námitka nevýhodnosti postavení žalobkyně jako nepřímého zástupce pro celní řízení je podle žalovaného nedůvodná, protože zákonná povinnost zaplatit penále se odvíjí od dlužnické odpovědnosti za samotné clo bez ohledu na to, z jaké pozice se osoba dostala do postavení celního dlužníka. Žalovaný poukázal na to, že podle důvodové zprávy k daňovému řádu není při použití penále dán celním orgánům prostor pro uvážení a celní orgány proto nemohou dotčené ustanovení neaplikovat. Úrok podle čl. 232 celního kodexu je odpovědnostní platbou za nezaplacení již vyměřeného nebo doměřeného cla ve stanovené lhůtě a nejedná se tedy o penále ve smyslu ustanovení § 251 daňového řádu, a proto nedochází ke „zdvojení“ odpovědnostního plnění shodného druhu. Žalovaný nepřisvědčil námitce dvojího trestání v podobě penále a pokuty za správní delikt za

poskytnutí nepravdivých údajů, protože si tyto hmotněprávní instituty nekonkurují, není vedeno delikt ní správní řízení, jehož předmětem by byl týž skutek (tj. prohlášení nesprávné země původu) a žalobkyni nebyla za správní delikt uložena žádná pokuta.

17. Žalovaný setrval na tom, že pochybnosti o identifikaci zásilky jsou vyloučeny, podle tchajwanských celních prohlášení šlo o 32.812 ks spojovacích prostředků, podle celního prohlášení žalobkyně o 32.842 ks. Rozdíl 30 ks při tak velkém množství i vzhledem k tomu, jak rozsáhle je zboží podle jednotlivých druhů šroubů a svorníků rozpočítáno ve faktuře, je zcela marginální. S ohledem na to, že jde o drobné kusové zboží, nemá to na možnost identifikace zásilky žádný negativní vliv. Hmotnost zásilky podle tchajwanských celních prohlášení činí 22.211,8 kg, podle celního prohlášení žalobkyně 22.000 kg (hrubá hmotnost). Je patrné, že údaj žalobkyně je výsledkem zaokrouhlení, které bylo provedeno pro účely vystavení nákladního listu. Vzájemná návaznost tchajwanských celních prohlášení a nákladního listu (zjistitelná přes číslo přepravního kontejneru MSCU3225033), místo uskutečnění překládky a časová návaznost naprosto vylučují, aby v tomto kontejneru bylo naloženo a posléze příjemci dodáno jiné zboží, než které bylo z celního skladu naložené v tomto kontejneru uvolněno. Poukaz žalobkyně na ne zcela přesně odpovídající údaje o množství a hmotnosti zboží proto žalovaný neměl za důvodný. Podle žalovaného nepřesnost v počtu kusů byla nepodstatná a v hmotnosti nijak výrazná, protože se jednalo o běžné zaokrouhlení pro účely přepravy

18. Žalovaný měl za to, že dotčené zprávy úřadu OLAF jako dílčí důkazní prostředky plně ob stojí v požadavku vysloveném Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 10. 8. 2011, č. j. 1 Afs 44/2011 – 85. Žalovaný zopakoval, že z výše uvedených důvodů nemohl ve prospěch žalobkyně uplatnit ustanovení čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu a že dodržování zásad procesní ekonomie a hospodárnosti daňového řízení a zásady přiměřenosti nesouvisí s pravidly ochrany dobré víry celního dlužníka, protože nejde o otázku míry zátěže a celní dluh nelze zaměňovat s náklady účastníků řízení při procesních úkonech.

19. Pokud jde o změnový výrok, žalovaný uvedl, že upravil rozhodnutí po formální stránce, když odstranil zavádějící odkaz na nařízení, které vstoupilo v platnost až po přijetí předmětného celního prohlášení, zahrnul tabulku obsahující změny údajů pro stanovení cel, které založily doměření antidumpingových cel a změnil označení rozhodnutí tak, aby bylo patrné, že jde o dodatečný platební výměr včetně jeho čísla.

III. Žaloba

20. Žalobkyně v podané žalobě shrnula skutkové okolnosti posuzované věci a rekapitulovala průběh celního řízení.

21. Pod **prvním žalobním bodem** namítla, že důkaz založený na zprávách OLAF nepovažuje za dostatečný. Jakkoli se dle judikatury v případě zprávy OLAF jedná o přípustný důkaz, nelze podle žalobkyně tento závěr generalizovat a považovat zprávu OLAF za dostačující důkaz v jakémkoli dalším řízení, neboť v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu zpráva OLAF splňovala specifické náležitosti a vyplývaly z ní naprosto konkrétní skutečnosti, které bylo možné považovat za dostatečný podklad pro dodatečné zaúčtování cla, neboť podle zjištění OLAF vykazovaly příslušné certifikáty o původu zboží nesprávné a nepravdivé údaje o původu příslušného zboží, když z dalších listinných důkazů jednoznačně vyplynulo, že předmětné zboží je čínského původu a nikoliv původu malajského. Uvedené skutečnosti však nejsou podle žalobkyně ve zprávě

OLAF č. OLAF/2011/0978/B1 naplněny. Podle žalobkyně není možné argumentovat tím, že vzájemné porovnání na sebe navazujících dokladů tvoří logický, úplný a jednoznačný celek, a tudíž se zpráva OLAF stala relevantním podkladem. Žalobkyně poukázala na to, že výše doměřeného cla není zanedbatelná a mohla by pro některé subjekty být likvidační. Žalobkyně odmítla, že by pro doměření cla mohlo být podkladem porovnání údajů z tchaj-wanských celních prohlášení s údaji v dokladech připojených k celnímu prohlášení žalobkyně, které si dostatečně odpovídají, ačkoliv mezi nimi existují rozdíly, které však podle žalovaného nemají vliv na možnost identifikace. Podle žalobkyně nejsou tyto důkazy relevantní a dostatečné.

22. Uvedení p. B. C. u společnosti Shiau Young Industry Co Ltd i u společnosti Peng Hong Wang Industry Co Ltd, která byla ve zprávě OLAF uvedena jako společnost vyvážející zboží z Číny přes Tchaj-wan do EU a Singapuru, nemusí podle názoru žalobkyně nutně znamenat, že k takovému vývozu došlo rovněž v předmětném případě a není postaveno na jisto, zda zboží dovezené z Tchaj-wanu dne 20. 2. 2012 a uvolněné pro vývoz do EU dne 21. 2. 2012 je zbožím, o které se v tomto případě jedná. Žalobkyně upozornila na to, že ve zprávě OLAF je výrobcem zboží společnost J. SHINE INTERNATIONAL LOGISTIC CO. LTD, avšak dovozce objednal zboží od společnosti Shiau Young Industry Co. Žalobkyně uvedla, že žalovaný je zřejmě přesvědčen o propojení těchto společností, což však nebylo dostatečně prokázáno, když na objednávkách dovozce i na celním prohlášení je uvedena společnost Shiau Young Industry Co Ltd. a i přesto žalovaný uzavřel, že celek svědčí o úplnosti a spolehlivosti dokazování ohledně původu zboží.

23. Žalobkyně doplnila, že mise OLAF jsou obecně vedeny způsobem, který není transparentní vůči potenciálně dotčeným osobám. Subjekty, kterých se zjištění misí OLAF ve výsledku dotýkají nejvíce, se o nich dozví až poté, co příslušný celní úřad zahájí daňové řízení s cílem doměřit clo. Tyto subjekty tak nemají možnost se v průběhu vyšetřování jakkoliv vyjádřit k důkazům, z nichž jsou závěry dovozovány, konfrontovat případné svědky svými otázkami, navrhopovat provedení dalších důkazů apod. Kontroloři mise OLAF mohou podle žalobkyně libovolně určit, které společnosti v místě šetření navštíví a které nikoli, a co následně uvedou do jednotlivých zpráv. Bez jakékoliv oponentury z takto získaných důkazů vyvozují mise OLAF jednostranné závěry, přičemž české celní orgány pak tyto závěry bez dalšího považují za prokázané.

24. Žalobkyně namítla, že antidumpingové clo je tak vyměřeno na základě zprávy, jejíž znění žalobkyně ani dovozce nemohli ovlivnit, a jejíž závěry vychází z důkazů, k nimž se žalobkyně ani dovozce nemohli jakkoliv vyjádřit, což je v jednoznačném rozporu s principem kontradiktornosti řízení. Celní orgány zprávy OLAF obecně používají podle žalobkyně jako důkaz nadřazený čemukoliv, co by bylo možno ze strany účastníka řízení předložit, a fakticky tak zavádějí formální důkazní teorii, když by k němu naopak měly přistupovat s rezervou právě proto, že dotčený dovozce resp. jeho zástupce se do procesu tvorby zprávy OLAF nemá možnost jakkoli zapojit. Důsledky tohoto jsou dle žalobkyně ještě prohloubeny pozicí dovozce (deklaranta), který fakticky odpovídá za to, že veškeré dokumenty, které mu jeho obchodní partner předloží, jsou nejen pravé a autentické, ale zároveň pravdivé. Žalobkyně v této souvislosti konstatovala, že judikatura SDEU importéry nabádá ke smluvnímu ošetření případných vzniklých škod, avšak pomíjí otázku, zda by bylo vůbec možné vymáhat taková práva ve státě, jehož orgány vydají osvědčení o původu zboží, které se nemá zakládat na skutečnosti. Česká republika resp. Evropská unie

tak fakticky přenáší negativní ekonomické dopady své obchodní politiky na importující subjekty. Takto nastavený systém vede k tomu, že dlouhodobě platná a zavedená pravidla mezinárodního obchodu, založená na důvěře ve správnost aktů veřejné správy, jsou nahrazována netransparentními misemi evropských úředníků, kteří, vycházejíc ze statistických dat, svévolně zvolených svědectví a kontrolních návštěv, autoritativně zpětně rozhodují, že určité zboží je určitého původu. S ohledem na obvyklé obchodní marže, které nejsou schopny pokrýt naprosto absurdní výši antidumpingového cla, je tak dle žalobkyně kontrolní mise OLAF schopna zlikvidovat dotčené obchodní společnosti.

25. Žalobkyně měla dále za to, že žalovaný neodstranil v napadeném rozhodnutí nedostatky odůvodnění rozhodnutí celního úřadu a související nedostatečné prokázání zásadních skutečností, které žalovaný konstatoval v bodě 26 napadeného rozhodnutí.

26. Námitkami uvedenými pod **druhým žalobním bodem** žalobkyně poukazovala na to, že jednala při dovozu zboží v dobré víře v obdržení potvrzení o původu zboží, postupovala zcela v souladu s celními předpisy a jednala s náležitou péčí. Ani při vynaložení veškeré odborné péče tak nemohla zjistit, zda některé zboží bylo vyrobeno v Číně, a přesto jí bylo doměřeno clo a penále ve výši, která by mohla být pro mnohé subjekty likvidační. Žalobkyně poukázala na to, že za chybu lze podle judikatury považovat i pasivní jednání a že celní orgány pochybily mj. pasivním jednáním, kdy měly podniknout kroky k předejití škod. Žalobkyně měla za to, že dovozce by se bezpochyby řídil dostupnými potvrzenými informacemi o případných rizikových dodavatelích do EU a členské země byly o podezření na obcházení antidumpingového cla odesláním zboží čínského původu přes Tchaj-wan informovány již na schůzkách konaných ve dnech 29.-30. 11. 2011 a 14. 3. 2012 a sdělením AM 2012/010 ze dne 27. 6. 2012. Ze zprávy OLAF č. OF/2011/0978/B1 je zřejmé, že již v uvedeném roce členské státy znaly jména tchaj-wanských dovozců, kteří měli participovat na re-exportu spojovacích prostředků z Číny přes Tchaj-wan do EU a celní orgány byly až do vydání příslušné zprávy OLAF ze dne 1. 12. 2014 nečinné. Celním orgánům tak lze dle názoru žalobkyně přičítat pochybení v podobě pasivního chování.

27. Z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 – 57 a ze dne 7. 2. 2007, č. j. 5 Afs 58/2006 – 41 podle žalobkyně vyplývá, že důkazní břemeno nelze pojímat extenzivně a že nelze vyžadovat prokázání i těch skutečností, ohledně kterých taková povinnost stíhá zcela jiný subjekt. Žalobkyně měla za to, že dodržela všechny zákonné povinnosti, jednala v dobré víře v tchaj-wanské označení původu zboží a že doměření antidumpingového cla bylo v rozporu s ochranou legitimního očekávání, protože podvodné jednání tchaj-wanských, popř. čínských výrobců nemohl ovlivnit a ocitl se v pozici, kdy bylo obtížné prokázat, že k takovému jednání skutečně nedošlo.

28. Pod **třetím žalobním bodem** žalobkyně namítla, že čínský původ zboží nebyl prokázán. Žalobkyně konstatovala, že dle zprávy OLAF byla v tomto případě vydána nepreferenční osvědčení původu podle tchaj-wanského předpisu BOFT o vydání osvědčení původu a osvědčení o zpracování. Žalobkyně poukázala na to, že společnosti jsou povinny podat žádost o osvědčení původu prostřednictvím tiskopisu žádosti a musí k tomu doložit obchodní fakturu nebo pro forma fakturu. Žalobkyně tedy odmítla, že se jedná o listinu bez jakékoliv důkazní hodnoty ve vztahu k původu dotčeného zboží. Ve zprávě OLAF je dle žalobkyně dále uvedeno, že před vydáním osvědčení původu nejsou prováděna žádná ověření, avšak obchodní komora Tchaj-wanu, která je odpovědná za vydávání osvědčení, provádí namátkové následné kontroly a žalobkyně tak neměla žádný důvod nedůvěřovat

vydanému osvědčení, postupovala tedy v dobré víře s plnou péčí, kterou lze po ní požadovat, když se při podání celního prohlášení řídila takovým osvědčením. Žalobkyně měla tedy za to, že doměření cla odporovalo čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu a ustanovení § 7 odst. 2 daňového řádu zakotvujícímu zásadu hospodárnosti a zásadám zdrženlivosti a přiměřenosti. Dodatečný výběr antidumpingového cla od dovozců nepřinese podle žalobkyně ochranu trhu, kterou mají celní orgány zajistit.

29. Podle článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu se neprovede dodatečné zaúčtování dovozního cla tehdy, pokud jsou splněny tři kumulativní podmínky – aby clo nebylo vybráno následkem chyby ze strany samotných příslušných orgánů, aby tato chyba, které se dopustily tyto orgány, nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednající v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna a aby tato osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se jejího celního prohlášení. Účelem tohoto článku je podle žalobkyně ochrana legitimního očekávání osoby povinné zaplatit clo. Žalobkyně měla za to, že v předmětném případě jsou podmínky čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu zcela naplněny a nelze si představit jinou situaci, ve které by mohly být naplněny více.

30. Pod **čtvrtým žalobním bodem** žalobkyně namítla, že celní úřad jí vyměřil vedle doměřeného cla také penále, a to podle ustanovení § 251 odst. 1, 3 daňového řádu ve výši 20 % z dodatečně vyměřené částky cla. Žalobkyně zdůraznila, že celní kodex předvídá možnost dodatečného doměření cla, ale neupravuje zároveň možnost pro celní úřad členského státu doměřit další dodatečnou částku nad doměřené clo. Postup žalovaného je podle žalobkyně formalistický a opomíjí specifické okolnosti případu. Jednání, na jehož základě bylo doměřeno clo, by mohlo být správní deliktem a při současném vyměření penále by tak mohla být žalobkyně trestána za jeden skutek dvakrát, tj. ve formě penále a ve formě sankce za správní delikt.

31. Žalobkyně s vyměřením penále nesouhlasila a poukázala na to, že dochází k plošnému ukládání sankce, kterou celní kodex nezná a k diskriminaci subjektů české státní příslušnosti oproti subjektům z jiných členských států. Žalobkyně doplnila, že nepřímé zastoupení, které celní úřady po deklarantech požadují, je pro daný subjekt značně nevýhodné. Nepřímý zástupce nemá faktickou možnost jakkoli se v celním řízení o doměření antidumpingového cla bránit a přesto je clo doměřováno právě jemu a navíc je mu vyměřeno penále bez ohledu na okolnosti daného případu. Takový postup pak podle přesvědčení žalobkyně nezákonně a neodůvodněně zasahuje do jejích práv. Žalobkyně měla zároveň za to, že se žalovaný s těmito jejími tvrzeními nedostatečně vypořádal.

IV. Vyjádření žalovaného

32. Žalovaný ve vyjádření k žalobě k námitkám vzneseným pod **prvním žalobním bodem** uvedl, že žalobkyně neuvedla žádný konkrétní a věcný argument, pouze vyjádřila nesouhlas s tím, že žalovaný nepřijal její odvolací námitky. Žalovaný odkázal na hodnocení důkazů v odůvodnění napadeného rozhodnutí s tím, že důkazy jsou konkrétní, jednoznačné a spolehlivé a že odůvodnil i to, proč považuje provedené důkazy za stejně kvalitní, jako tomu bylo v případech, jimiž se zabýval Nejvyšší správní soud, kdy dokazování ohledně země původu bylo založeno na zjišťování okolností dovozu zboží, na zjištění účelového re-exportu zboží přes určitou asijskou zemi poblíž Číny, kdy bylo předstíráno, že tato země je zemí původu a nositelem důkazu o tom, že zemí původu je Čína, byly doklady z celního odbavení zboží v re-exportní zemi v porovnání s doklady o následném proclení tohoto zboží v EU.

33. Nesrovnalosti v porovnávaných údajích z uplatněných celních a přepravních dokladů (údaje o hrubé hmotnosti zásilky, o počtu kusů jednotlivých šroubů a jména speditérů), kterými se žalovaný taktéž zabýval v odůvodnění napadeného rozhodnutí, neměly podle žalovaného sebemenší negativní vliv na kvalitu důkazu, nezpůsobily nedostatky, pro které by nebyla identifikace dané zásilky zboží zcela jednoznačná, protože tu umožňuje i nezaměnitelné číslo kontejneru, do něhož bylo zboží přeloženo v celním skladu v Kaohsiungu a setrvalo v něm po všechny navazující přepravní a celní operace, které jsou dostatečně podrobně, i vzájemně logicky, zdokumentovány.

34. Žalovaný měl za to, že žalobkyně dezinterpretovala v žalobě některé jeho závěry. Žalovaný byl toho názoru, že s odkazem na zjištění úřadu OLAF společnost J. Shine International Logistics Co Ltd byla spediční společností, resp. skladovatelem oprávněným umístit zboží dočasně na Tchaj-wanu v celním skladu a společnost Shiau Young Industry Co Ltd řízená B. C. byla tchajwanským vývozcem zboží, která se klamavě vydávala za výrobce. Žalovaný poukázal na to, že závěr o čínském původu zboží nezaložil pouze ani zejména na tom, že B. C. prokazatelně řídil více podobných tchajwanských vývozců (fingovaných výrobců) spojovacích prostředků, avšak tato skutečnost patřila do souboru poznatků tvořících důkaz o čínském původu zboží, protože dokresluje pozadí uskutečněných re-exportů přes Tchaj-wan. Žalovaný upozornil na to, že společnost J. Shine International Logistics Co Ltd není v příloze 4.4 druhé zprávy uvedena jako „tchajwanský výrobce zboží“, ale jako „tchajwanský vývozc“, což se nevylučuje s tím, že jako prodejce zboží příjemci v ČR vystupovala v dokladech z Tchaj-wanu společnost Shiau Young Industry Co Ltd. Podle žalovaného není vadou, že posledně jmenovaná společnost není uvedena namísto spediční společnosti J. Shine International Logistics Co Ltd v tchajwanských celních prohlášeních, protože společnost J. Shine International Logistics Co Ltd disponovala povolením realizovat u tohoto zboží režim celní sklad a společnost Shiau Young Industry Co Ltd zboží prodávala příjemci v ČR. Žalovaný setrval na odmítnutí výtky o formálním a nekritickém přijímání jakýchkoliv kontrolních výstupů úřadu OLAF a na tom, že práva žalobkyně aktivně a účinně se podílet na dokazování byla zachována. Žalovaný odmítl, že by ve vztahu k prvostupňovému rozhodnutí dospěl k závěru, že celní úřad neunesl důkazní břemeno a měl za to, že řízení takovým zásadním nedostatkem netrpí.

35. Žalovaný nepřisvědčil ani námitkám vzneseným pod **druhým žalobním bodem**. Poukázal na to, že žalobkyně pouze opakuje již v odvolání uplatněné námitky, a proto odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalovaný zdůraznil, že po žalobkyni nebylo požadováno, aby prokazovala, že tchaj-wanský vývozc jednal podvodně a závěr o nesplnění podmínek čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu žalovaný nepostavil na tom, že žalobkyně takový důkaz neposkytla. Argumentace žalobkyně přesahuje podmínky tohoto ustanovení.

36. K námitkám vzneseným pod **třetím žalobním bodem** žalovaný uvedl, že žalobkyně nereagovala na skutečné důvody, pro které žalovaný odmítl žalobkyni dodatečně předkládané osvědčení původu č. TF12IA00167 jako důkaz, že dotčené zboží bylo vyrobeno na Tchaj-wanu. Podle názoru žalovaného nelze důkazní hodnotu této listiny odvíjet od toho, že její vydání je založeno na prostém předložení faktury či pro forma faktury, tj. dokladu, který nijak spolehlivě nemůže svědčit o tom, kde bylo zboží vyrobeno. Předpis BOFT, který upravuje postup vydání dokladu, je předpisem uplatňovaným na Tchaj-wanu a celní orgány EU nejsou podle žalovaného vázány

osvědčením vzešlým z takového postupu. Žalovaný měl za to, že význam takového osvědčení je třeba hodnotit z hlediska čl. 47 prováděcího předpisu, tj. čistě v rovině skutkové. Žalobní námitky spojují podle názoru žalovaného zavádějícím způsobem podmínky dobré víry celního dlužníka ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu se základními zásadami správy daně podle daňového řádu, s čímž se žalovaný vypořádal již v napadeném rozhodnutí. Žalovaný odmítl úvahu žalobkyně, že doměření antidumpingového cla nemůže přinést požadovanou ochranu trhu, protože i dodatečný výběr antidumpingového cla může přispět k nápravě škod, které způsobily dumpingové dovozy dotčenému odvětví; pro výběr antidumpingového cla to je však bez významu, protože žalovaný nemá oprávnění posuzovat, zda výběr cla přispěje k ochraně trhu nebo zda se jeho ekonomický účinek mine.

37. K námitkám vzneseným pod **čtvrtým žalobním bodem** pak žalovaný setrval na názoru o zákonnosti stanovení penále v celém jeho rozsahu uvedeném v bodech 57 až 64 napadeného rozhodnutí. Žalovaný poukázal na to, že se zabýval i otázkou možnosti uplatnění dobré víry ve vztahu k penále, avšak žalobkyně dobrou víru neosvědčila. K otázce možného dvojího trestání žalovaný uvedl, že hypotetická překážka pro uložení penále v daňovém řízení nemohla být založena žádnou předchozí pravomocnou sankcí v posuzovaném případě tak, aby žalobkyně vůbec mohla tvrdit, že nelze trestat podruhé. Žalobkyně podle žalovaného poukazovala pouze na to, co by se mohlo teoreticky stát. Navíc by to podle žalovaného musela prokazovat žalobkyně. Dle evidence žalovaného nebyl s žalobkyní projednáván žádný správní delikt podle ustanovení § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona.

V. Další vyjádření žalobkyně

38. Žalobkyně ve vyjádření ze dne 19. 9. 2019 uvedla, že v řízení vedeném mezi stejnými účastníky v podobné věci pod sp. zn. 10 Af 41/2015 dospěl Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 2. 5. 2019, č. j. 10 Af 41/2015 – 77-89 k tomu, že penále nemělo být žalobkyni vyměřeno. Dne 29. 7. 2016 vstoupil v účinnost zákon č. 242/2016 Sb., celní zákon, který v ustanovení § 22 stanoví, že z částky doměřeného cla nevzniká penále; podle důvodové zprávy je penále sankcí za nesprávné tvrzení daně, nikoliv za její neuhrazení, nebyl-li tedy využit institut daňového tvrzení, nelze penále aplikovat.

39. K možnosti aplikace nového celního zákona žalobkyně poukázala na to, že je nová úprava příznivější, a proto je třeba ji aplikovat, což potvrzuje i judikatura Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 29. 7. 2018, č. j. 3 Afs 58/2017 – 70 či ze dne 8. 6. 2017, č. j. 4 Afs 55/2017 – 104) a dále poukázala na to, že městský soud je povinen ke změně právní úpravy přihlídnout i bez toho, že by žalobkyně takovou žalobní námitku vznesla (usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 5 As 104/2013 – 46, č. 3528/2017 Sb. NSS).

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

40. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. § 75 odst. 1 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že žalobkyně vyjádřila souhlas s rozhodnutím bez nařízení jednání a žalovaný se k výzvě městského soudu, zda souhlasí s rozhodnutím bez nařízení jednání, nevyjádřil (jeho souhlas

byl tedy presumován), rozhodl městský soud v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání.

41. V logice uspořádání žalobních bodů městský soud předně přistoupil k posouzení důvodnosti námitek vznesených pod **prvním žalobním bodem**, v němž žalobkyně namítala zejm. vady v dokazování ohledně závěru o čínském původu zboží, a **částečně pod třetím žalobním bodem**, v němž žalobkyně mj. namítala nesouhlas se závěrem žalovaného, že osvědčení o původu zboží, které doložila, je bez jakékoliv důkazní hodnoty.

42. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný v prvostupňovém rozhodnutí celního úřadu shledal nedostatky ve zjištěném skutkovém stavu a rozhodl se je postupem podle ustanovení § 115 daňového řádu v rámci odvolacího řízení odstranit. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí se podává, že za stěžejní důkazní prostředek žalovaný považoval závěrečnou zprávu OLAF ze dne 1. 12. 2014, č. OF/2011/0978/B1 ve spojení s přílohou 4.4 tzv. druhé zprávy (zpráva o misi, která se konala ve dnech od 17. 5. 2014 do 24. 5. 2014, č. OF/2011/0978/B1), která obsahuje konkrétní údaje o přepravě zboží přes Tchaj-wan. Z porovnání údajů v závěrečné zprávě a příloze 4.4 druhé zprávy s údaji z celního prohlášení žalobkyně a dokladů k němu připojených a s údaji z tranzitního prohlášení pak žalovaný vyvodil, že předmětná zásilka zboží v posuzovaném případě patří do skupiny zásilek, u nichž byl prostřednictvím překládky přes Tchaj-wan zastírán původ zboží z Číny.

43. Zprávy OLAF judikatura správních soudů opakovaně připustila jako důkazní prostředek. Nejvyšší správní soud k tomu již v rozsudku ze dne 10. 8. 2011, č. j. 1 Afs 44/2011 – 85, uvedl, že: „[ú]kolem Evropského úřadu pro boj proti podvodům (OLAF), zřízeného rozhodnutím Komise 1999/352/ES, ESUO, Euratom ze dne 28. dubna 1999 (Úř. věst. L 136, s. 20; Zvl. vyd. 01/03, s. 110) je podle čl. 2 odst. 2 tohoto rozhodnutí vykonávat „pravomoci Komise, pokud jde o provádění vnějších správních vyšetřování za účelem posílení boje proti podvodům, korupci a veškeré jiné protiprávní činnosti poškozující finanční zájmy Společenství, jakož i proti jakýmkoli jiným činům nebo jednání hospodářských subjektů porušujícím předpisy Společenství“. Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1073/1999, ze dne 25. května 1999, o vyšetřování prováděném OLAF (Úř. věst. L 136, s. 1; Zvl. vyd. 01/03, s. 91) v čl. 3 – Vnější vyšetřování - stanoví, že OLAF „vykonává pravomoc svěřenou Komisi nařízením (Euratom, ES) č. 2185/96 provádět kontroly a inspekce na místě v členských státech a v souladu s platnými dohodami o spolupráci ve třetích zemích“ a dále podle čl. 9 odst. 1 a 2 „po skončení vyšetřování vypracuje úřad pod vedením ředitele zprávu, která obsahuje především zjištěné skutečnosti, popřípadě finanční škody a závěry vyšetřování včetně doporučení ředitele úřadu k přijetí dalších opatření. Tyto zprávy jsou vypracovány s ohledem na procesní požadavky stanovené právními předpisy dotyčného členského státu. Takto vypracované zprávy představují stejným způsobem a za stejných podmínek jako úřední zprávy vypracované vnitrostátními správními kontrolory důkazy přípustné ve správním nebo soudním řízení členského státu, pokud je jejich použití nezbytné. Vztahují se na ně stejná pravidla hodnocení, jako tomu je u úředních zpráv vypracovaných vnitrostátními správními kontrolory, a mají stejnou hodnotu jako tyto zprávy.“ Krajský soud shodně s celními orgány dospěl k závěru, jež považuje za správný i zdejší soud, že na základě čl. 9 odst. 2 citovaného nařízení byla Zpráva OLAF důkazem přípustným v řízení o dodatečném zaúčtování cla vedeném s žalobkyní.“

44. Nejvyšší správní soud v návaznosti na rozhodovací činnost celních orgánů a krajských soudů v přezkumném řízení opakovaně posuzoval i důkazní hodnotu zpráv OLAF, na kterých vystavěl své závěry i žalovaný v napadeném rozhodnutí. Např.

v rozsudku ze dne 6. 12. 2018, č. j. 7 Afs 52/2018 – 33 Nejvyšší správní soud uzavřel, že Celní úřad pro Zlínský kraj v obdobné situaci, jako je věc žalobkyně, unesl důkazní břemeno ve vztahu k pochybnostem o věrohodnosti, průkaznosti a správnosti celního prohlášení, když „ztotožnil konkrétní zásilku, o které OLAF zjistil, že pochází z Čínské lidové republiky, se zásilkou, u níž stěžovatel deklaroval původ na Tchaj-wanu. Vycházel zejména z hmotnosti porovnávaného spojovacího materiálu, z identifikačních údajů zásilek a z dat dovozu zboží na Tchaj-wan a jeho vývozu do České republiky zjištěných Evropským úřadem pro boj proti podvodům.“

45. Městský soud v projednávané věci ověřil, že do přílohy 4.4 druhé zprávy zařadil OLAF tabulku poskytující přehled dovozních prohlášení z Číny na Tchaj-wan propojených s jim odpovídajícími vývozními prohlášeními z Tchaj-wanu do zemí EU. Předmětné zboží žalobkyně je identifikováno na řádcích 14-18 str. 2 a 3 této přílohy. Z údajů na str. 3 žalovanému vyplývá, že dne 20. 2. 2012 došlo na území Tchaj-wanu, dovozce společnost J.SHINE INTERNATIONAL LOGISTICS CO., LTD k dovozu předmětného zboží s celním prohlášením č. BC 01U4823004 - celkem 5 položek zboží, 32.812 ks, hmotnost 22.210 kg. Z údajů na str. 2 vyplývá, že dne 21. 2. 2012 došlo k uvolnění totožného zboží (totožnost v popisu, hmotnosti a počtu kusů) s celním prohlášením č. BC 01U6694957, tchaj-wanský vývozce společnost J.SHINE INTERNATIONAL LOGISTICS CO., LTD a toto zboží bylo naloženo do kontejneru č. MSCU3225033.

46. Na tyto údaje pak žalovaný navázal údaji z dokladů přiložených k celnímu prohlášení žalobkyně. Z nákladního listu (bill of lading) ze dne 29. 2. 2012 č. MSCUTX775756 vyplývá, že dne 26. 2. 2012 byl kontejner č. MSCU3225033 naložen v přístavu v Kaohsiungu, Tchaj-wan na loď k vylození v Hamburku, Německo s místem doručení Úpice, Česká republika. Na nákladním listu je zaznamenáno, že jde o typ zboží šrouby (bolts) o hrubé hmotnosti nákladu 22.000 kg a odesílatelem je společnost SHIAU YOUNG INDUSTRY CO., LTD a příjemce je společnost MEKR'S S.R.O. Shodné údaje ohledně typu a hrubé hmotnosti zboží, odesílatele, příjemce a označení kontejneru se pak vyskytují na tranzitním celním prohlášení MRN 12DE485127148089M9 dokládajícím přepravu zboží z Hamburku do Prahy. V dovozním dokladu MRN 12CZ1761001EX2ZVK0 se pak opakuje označení příjemce, odesílatele, číslo kontejneru, typu zboží, hrubá hmotnost 22.000 kg a celkový součet počtu kusů 32.842. Z faktury za zboží od společnosti SHIAU YOUNG INDUSTRY CO., LTD č. SY090221 vyplývá souhrnně, že má jít o 32.842 ks zboží.

47. Žalovanému z dokazování vyplynulo, že společnost SHIAU YOUNG INDUSTRY CO., LTD byla řízena panem B. C., se kterým jednali vyšetřovatelé úřadu OLAF osobně, protože řídil také společnost Peng Hong Wang Industry Co Ltd, která se podílela na re-exportu zboží čínského původu přes Tchaj-wan do zemí EU. Na tomto místě je pak třeba doplnit, že ze závěrečné zprávy OLAF (str. 7-8) vyplývá, že společnost SHIAU YOUNG INDUSTRY CO., LTD byla dodatečně zařazena mezi společnosti, jejichž zásilky byly předmětem vyšetřování úřadu OLAF.

48. Městský soud konstatuje, že žalovaný takto zásilku v uvedených podkladech jednoznačně a nezaměnitelně identifikoval a vysledoval v celém průběhu přepravy včetně typu zboží, hmotností spojovacího materiálu, číslo kontejneru a návazností data dovozu na území Tchaj-wanu, data vývozu z území Tchaj-wanu a data nalodění. S ohledem na výše uvedené se proto městský soud neztotožnil s obecnými a blíže nevysvětlenými tvrzeními

žalobkyně o nedostatečnosti zprávy OLAF a o tom, že „nelze argumentovat tím, že vzájemné porovnání uvedených na sebe navazujících dokladů tvoří logický, úplný a jednoznačný celek, a tudíž se zpráva OLAF stává relevantním podkladem pro rozhodnutí“. Městský soud má naopak za to, že uvedené jednotlivé podklady tvoří logický celek, z nich vyplývající údaje ve výsledku umožňují jednoznačnou identifikaci zásilky. V takto provedeném dokazování neshledal městský soud žádnou vadu.

49. Žalobkyně dále vůči závěrům dokazování vznáší tři konkrétní výtky. Za prvé podle názoru žalobkyně skutečnost, že pan B. C. figuruje u společnosti Shiau Young Industry Co Ltd i u společnosti Peng Hong Wang Industry Co Ltd, která byla ve zprávě OLAF uvedena jako společnost vyvážející zboží z Číny přes Tchaj-wan do EU a Singapuru, nemusí nutně znamenat, že k takovému vývozu došlo rovněž v předmětném případě.

50. Městský soud žalobkyni přisvědčuje potud, že takový závěr by jistě sám o sobě byl velmi zjednodušující. Z napadeného rozhodnutí však vyplývá, že propojení společnosti Shiau Young Industry Co Ltd se společností Peng Hong Wang Industry Co Ltd prostřednictvím osoby p. B. C. nicméně nebylo pro závěr o čínském původu předmětného zboží stěžejní skutečností. Tím bylo naopak zjištění řetězce dokladů prokazujících čínský původ zboží, přičemž v tomto řetězci mj. figurovala osoba shodně zastupující zúčastněné společnosti.

51. Za druhé žalobkyně uvedla, že není postaveno na jisto, zda zboží dovezené do Tchaj-wanu dne 20. 2. 2012, uvolněné pro vývoz do EU dne 21. 2. 2012, je skutečně zbožím, o kterém se v předmětném případě jedná. S tímto tvrzením se městský soud neztotožnil, neboť předmětné zboží identifikované ve zprávě OLAF (příloha 4.4 druhé zprávy OLAF) pomocí typu, počtu kusů a hmotnosti bylo naloženo do kontejneru s jedním identifikačním číslem a v něm bylo přepraveno do České republiky, přičemž toto identifikační číslo se opakuje na všech relevantních dokladech, které předložila s celním prohlášením samotná žalobkyně, jak již popsal městský soud výše. Městský soud nemá za vadu to, že se částečně (avšak nijak zásadně) rozcházejí přesné údaje o parametrech zásilky - některé doklady uvádí hmotnost 22.000 kg (zejm. nákladní list), zatímco v příloze 4.4 druhé zprávy OLAF lze součtem zboží získat hmotnost 22.210 kg - nákladní list uvádí, že se jedná o hrubou hmotnost nákladu (gross cargo weight), k tomuto marginálnímu rozdílu tedy mohlo dojít zřejmě k zaokrouhlení. Za vadu pak městský soud neshledal ani odlišný počet kusů - součtem počtu kusů v příloze 4.4 druhé zprávy OLAF lze dospět k počtu 32.812 ks, zatímco součtem kusů v dovozním dokladu MRN 12CZ1761001EX2ZVK0 lze dospět k počtu 32.842 ks, který vyplývá i z faktury č. SY090221. Celkově je totiž zřejmé, že žalobkyně brojí proti identifikaci původu zásilky (jako celku) a nijak nebrojí proti tomu, že by snad marginální část zásilky měla mít jiný režim původu. I v této situaci tak městský soud shledal, že rozdíl 30 ks může být pouhou administrativní či písařskou chybou, která by ani neměla zásadní vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

52. Za třetí žalobkyně tvrdila, že v tabulkách uvedených v přílohách zprávy OLAF je jako výrobce zboží uvedena společnost J. SHINE INTERNATIONAL LOGISTIC CO. LTD, nikoli společnosti Shiau Young Industry Co., LTD, od které dovozce zboží objednával. S tímto tvrzením se městský soud rovněž neztotožnil. V příloze 4.4 druhé zprávy OLAF totiž není společnost J. SHINE INTERNATIONAL LOGISTIC CO. LTD uvedena jako výrobce, ale jako tchaj-wanský dovozce, resp. vývozce (taiwanese importer, taiwanese exporter), podrobněji je v bodech 3.2-3.2.2 druhé zprávy vysvětleno, že údaje v příloze 4 pochází z celní databáze tchaj-wanského Celního vyšetřovacího oddělení, kde se

vyskytují pouze názvy logistických společností, z čehož vyplývá, že společnost J. SHINE INTERNATIONAL LOGISTIC CO. LTD byla ve vztahu ke zboží v pozici logistické společnosti, nikoliv výrobce. Údaj o tom, že dovozce předmětné zboží koupil od společnosti Shiao Young Industry Co., LTD, tak není podle městského soudu v rozporu s údajem o tom, že jako dovozce či vývozce před tchaj-wanskými úřady vystupovala společnost J. SHINE INTERNATIONAL LOGISTIC CO. LTD.

53. Nezbyvá tedy než uzavřít, že podle městského soudu žalovaný založil svůj závěr o čínském původu předmětného zboží na podkladech nepřipouštějících důvodné pochybnosti a tento závěr i dostatečně jasně, určité a přesvědčivě zdůvodnil. Žalobkyně pak podle názoru městského soudu nepředložila takové argumenty či důkazy, které by závěr žalovaného jakkoliv zpochybňovaly.

54. Pokud jde o námitky žalobkyně ohledně nedostatku transparentnosti mise OLAF vůči potenciálně dotčeným osobám, nemožnosti podílet se na vyšetřování, rozporu s principem kontradiktornosti řízení a údajného zavedení formální důkazní teorie, městský soud se ztotožnil se žalovaným v tom, že důkaz zprávami OLAF byl proveden až v rámci doměřovacího řízení, kdy žalobkyně měla možnost se k obsahu těchto zpráv vyjádřit a navrhnout doplnění dokazování. Žalovaný informoval žalobkyni o existenci zpráv OLAF (první, druhé i závěrečné) a o tom, co z nich dovozuje, a to i ve spojení s celním prohlášením žalobkyně a jeho přílohami, výzvou ze dne 15. 1. 2016, č. j. 2384/2016-900000-304.7, která byla právnímu zástupci žalobkyně doručena dne 18. 1. 2016. Ve výzvě žalovaný stanovil žalobkyni lhůtu 15 dnů od doručení k případnému vyjádření. Na výzvu dokázala žalobkyně reagovat, a to vyjádřením ze dne 1. 2. 2016, v němž obecně zpochybňovala dostatečnost zdůvodnění čínského původu zboží a předložila dokument Certificate of origin No. TF12IA00167 (potvrzení o původu) ze dne 23. 2. 2012, vydaný Taiwan Textile Federation (Tchaj-wanská textilní federace). To však podle žalovaného nebylo dostatečné (srov. bod 44 napadeného rozhodnutí). Městský soud je proto toho názoru, že žalobkyně nebyla nijak zkrácena na svých procesních právech, neboť měla možnost závěry vyplývající mj. ze zpráv OLAF rozporovat, přičemž tuto možnost využila.

55. Pro úplnost městský soud uvádí, že žalobkyně v rámci prvního žalobního bodu poukazovala na možnou likvidační výši antidumpingového cla a toto tvrzení nijak podrobněji neodůvodnila, městský soud se proto tímto tvrzením nemohl blíže zabývat. Konečně žalobkyně taktéž obecně tvrdila, že žalovaný neodstranil nedostatky, které identifikoval v odůvodnění prvostupňového rozhodnutí. K tomu městský soud uvádí, že i tato námitka je nedůvodná, protože žalovaný Napadeným rozhodnutím skutkový stav v rámci postupu podle § 115 daňového řádu doplnil (a umožnil přitom žalobkyni se se skutkovým stavem i právním názorem se seznámit) a odvoláním napadené prvostupňové rozhodnutí změnil. Platí přitom, že *„daňové řízení tvoří v zásadě jeden celek od jeho zahájení až do právní moci konečného rozhodnutí a odvolací řízení má nejen povahu přezkumnou, ale též povahu nápravnou ve vztahu k pochybením správního orgánu I. stupně“* (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 30/2015 – 70). Identifikovaná pochybení správního orgánu I. stupně byla tak Napadeným rozhodnutím v odvolacím řízení odstraněna a žalobkyně proti závěrům žalovaného jako celku může uplatnit procesní obranu právě v řízení o žalobě.

56. V rámci třetího žalobního bodu žalobkyně dále namítla, že předložené potvrzení o původu zboží (tj. Certificate of origin No. TF12IA00167 ze dne 23. 2. 2012, vydaný Tchaj-

wanskou textilní federací) není listinou bez jakékoliv důkazní hodnoty. Poukazuje na to, že obchodní komora Tchaj-wanu, která je odpovědná za vydávání tohoto osvědčení, provádí namátkové následné kontroly.

57. V odůvodnění napadeného rozhodnutí k tomu žalovaný uvedl, že se jedná o nepreferenční osvědčení, vydané podle předpisu BOFT, nikoli podle celních předpisů Společenství či smluvního ujednání mezi EU a Tchaj-wanem a není vydáno ani tchaj-wanskými celními orgány a nelze jej tedy považovat za výkon správy cel v zemi vývozu, tedy ani za provádění celních předpisů ve smyslu čl. 4 odst. 3 celního kodexu. Žalovaný dále uvedl, že jedinou podmínkou pro vydání tohoto potvrzení bylo předložení obchodní faktury nebo pro forma faktury vývozcem a tedy nebylo zjišťováno, zda jde o domácí vývoz z Tchaj-wanu. Žalovaný poukázal dále na to, že na takové potvrzení se použije čl. 47 prováděcího předpisu, podle jehož písm. c) se vyžaduje, aby osvědčení o původu zboží jednoznačně prokazovalo, že zboží, na které se vztahuje, pochází z určité země. Tuto kvalitu podle žalovaného potvrzení o původu zboží předložené žalobkyní nesplňovalo.

58. Městský soud ze správního spisu ověřil, že předmětné potvrzení obsahuje označení vývozce (společnost SHIAU YOUNG INDUSTRY CO., LTD), dovozce (společnost MEKR'S s.r.o.), přístav naložení: Kaohsiung, přístav vyložení: Upice (pozn. soudu - zjevně se jedná o nepřesný údaj), popis zboží: šrouby (Bolts), označení množství: 32.842 ks, text: „*It is hereby certified that the goods described in this certificate originate in Taiwan.*“ (v překladu: „*Tímto se potvrzuje, že zboží popsané v tomto potvrzení pochází z Tchaj-wanu.*“) a otisk razítka Tchaj-wanské textilní federace s datem 23. 2. 2012.

59. Podle čl. 47 prováděcího předpisu platí, že:

„Jestliže se při dovozu prokazuje nebo musí být prokázán původ zboží předložením osvědčení o původu zboží, musí osvědčení splňovat tyto požadavky:

a) musí být vydáno orgánem nebo jiným spolehlivým subjektem řádně pověřeným k provádění těchto úkonů vydávající zemí;

b) musí obsahovat veškeré údaje potřebné ke ztotožnění výrobku, jehož se týká, zejména

- počet, povahu, značky a čísla nákladových kusů,

- druh zboží,

- hrubou a čistou hmotnost zboží; tyto údaje však mohou být nahrazeny jinými údaji, například počtem kusů nebo objemem, pokud výrobek během dopravy podléhá značným změnám hmotnosti nebo jeho hmotnost nelze ověřit anebo v případě, že se takovéto jiné údaje běžně používají k jeho ztotožnění,

- jméno odesílatele;

c) jednoznačně prokazuje, že zboží, na které se vztahuje, pochází z určité země.“

60. Městskému soudu pak nezbylo než přisvědčit žalovanému, že předmětné potvrzení nelze považovat za listinu, která dostatečně prokazuje původ předmětného zboží. Ze samotného potvrzení o původu totiž není patrné, na základě čeho Tchaj-wanská textilní federace dospěla k výše citovanému strohému závěru, že zboží pochází z Tchaj-wanu. Z první zprávy OLAF poté vyplývá závěr, že tato potvrzení (osvědčení původu) jsou vydávána na základě žádosti na tiskopisu a doložení obchodní faktury nebo pro forma faktury, před samotným vydáním osvědčení původu se žádné kontroly neprovádí a obchodní komory provádí příležitostně namátkové následné kontroly. Sama žalobkyně poté nepředestřela žádné věrohodné argumenty, které by byly schopné uvedená zjištění OLAF vyvrátit. Městský soud má proto za to, že ani předmětné potvrzení o původu zboží

ve srovnání se zjištěními zpráv OLAF nemohlo zpochybnit již výše uvedený a zjištěný závěr žalovaného o čínském původu předmětného zboží.

61. Městský soud dále přistoupil k posouzení námitek, jimiž žalobkyně pod **druhým žalobním bodem a ve zbytku třetího žalobního bodu** namítla, že doměření antidumpingového cla odporuje článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, neboť je žalobkyně sankcionována za jednání v dobré víře a přes pasivitu celních orgánů.

62. Podle ustanovení čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu platí, že: „[s] *výjimkou případů uvedených v čl. 217 odst. 1 druhém a třetím pododstavci se dodatečné zaúčtování 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.*“

63. Uvedené ustanovení stanoví tři kumulativní podmínky pro neprovedení dodatečného zaúčtování částky cla, a to **a)** částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo rozumným způsobem zjistit, **b)** osoba povinná zaplatit clo jednala v dobré víře a **c)** osoba povinná zaplatit clo dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení.

64. Žalobkyně spatřovala chybu celních orgánů ve smyslu čl. 220 odst. 1 písm. b) celního kodexu v tom, že členské země EU byly informovány o podezření z obcházení antidumpingového cla odesláním zboží čínského původu přes Tchaj-wan již na schůzkách konaných ve dnech 29.-30. 11. 2011 a dne 14. 3. 2012 a sdělením AM 2012/010 ze dne 27. 6. 2012, zároveň již v roce 2012 měl OLAF a členské země znát jména tchaj-wanských dovozců, kteří se na uvedeném jednání podíleli.

65. Městský soud se ztotožnil se žalovaným v tom, že v žalobkyní tvrzené pasivitě Celní správy ČR nelze spatřovat chybu celních orgánů ve smyslu čl. 220 odst. 1 písm. b) celního kodexu. Z hlediska časové souslednosti lze poukázat na to, že žalobkyně realizovala dovoz předmětného zboží v období února (naložení zboží na loď dne 26. 2. 2012) až května 2012 (dovozní celní prohlášení z 10. 5. 2012). Tomuto období předchází schůzky konané ve dnech 29.-30. 11. 2011 a dne 14. 3. 2012. Ze závěrečné zprávy OLAF k obsahu těchto schůzek vyplývá, že ve dnech 29.-30. 11. 2011 se v Bruselu uskutečnilo jednání, na kterém byly členské státy požádány o poskytnutí kompletních údajů o dovozech za své hospodářské subjekty, které dovážely spojovací prostředky z Tchaj-wanu. OLAF následně provedl analýzu a vybral 21 tchajwanských společností jakožto subjektů s vysokým rizikem a o výsledcích této analýzy byly členské státy informovány na schůzce dne 14. 3. 2012 (str. 4-5 závěrečné zprávy OLAF). Sdělením AM 2012/010 ze dne 27. 6. 2012 (tj. z doby po uplatnění dovozního celního prohlášení žalobkyně) byly členské státy informovány o tvrzeních od hospodářských subjektů EU o obcházení antidumpingového cla u čínských spojovacích prostředků přepravou přes Tchaj-wan a rovněž byly požádány o údaje o dovozech týkajících se 21 vybraných dodavatelů pro další šetření (str. 3 závěrečné zprávy OLAF). Z výše uvedeného tedy vyplývá, že celní orgány byly teprve v relevantním období informovány o podezření a požádány o poskytnutí informací, avšak nelze dovodit, že by celní orgány měly mít k dispozici podklady zásadní vypovídající hodnoty o původu dováženého zboží.

66. Městský soud má za to, že skutečnost, že celní orgány měly informaci o podezření vysloveném evropskými výrobci, že čínské spojovací prostředky mohou být vydávány za tchajwanské, přičemž k žádostem úřadu OLAF poskytovaly jím požadované údaje, sama o sobě nezakládá existenci chyby ve smyslu shora uvedeného ustanovení celního kodexu. Celním orgánům nelze v tomto směru vytýkat, že by svou pasivitou založily možnost aplikace režimu dle článku 220 odst. 1 písm. b) celního kodexu. Informace o existenci podezření komunikované úřadem OLAF nelze zaměňovat s informacemi o původu zboží v konkrétním případě. Žalovaný podle přesvědčení soudu nijak nepochybil, pokud v reakci na výsledky prověřování provedeného v návaznosti na předmětné podezření úřadem OLAF, realizoval následnou kontrolu a posléze doměření antidumpingového cla. Zákonnost tohoto postupu nebyla dle městského soudu nijak dotčena tím, že orgány celní správy disponovaly již dříve podezřením, že v praxi může docházet v případě dodávek k zastírání čínského původu zboží jeho dodávkami přes jiné asijské země. Z ničeho nevyplývá, že by měly celní orgány k datu, k němuž akceptovaly bez výhrad celní prohlášení žalobkyně, k dispozici takové informace, které by jednoznačně svědčily o tom, že jsou údaje tvrzené v celním prohlášení nepravdivé a v rozporu se skutečností. Takové poznatky nabyly celní orgány teprve později a reagovaly na ně podle přesvědčení městského soudu zcela v souladu s relevantní právní úpravou.

67. Ostatně sama žalobkyně v žalobě (spekulativně) uvádí, že: „[v] *případě dostupnosti potvrzených informací o případných rizikových dodavatelích do EU by se těmito v rámci svých rozhodnutí týkajících se nákupu a dovozu zboží bezpochyby řídil, resp. tato by ho při nejmenším ovlivňovala.*“ Takovými potvrzenými informacemi však celní orgány v relevantním období nedisponovaly.

68. Městský soud tedy sdílí přesvědčení žalovaného, že v daném případě jednání českých celních orgánů nemohlo být označeno jako pochybení při výkonu jejich oprávnění a povinností, jež by současně představovalo příčinu nevyměření dotčených antidumpingových cel již při propuštění zboží, a proto nelze dovodit „chybu celních orgánů“ ve smyslu článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

69. Vzhledem k tomu, že podmínky pro neprovedení dodatečného zaúčtování částky cla podle článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu jsou stanoveny kumulativně a již první z nich (tj. podmínka chyby ze strany celních orgánů) nebyla v posuzovaném případě naplněna, uzavřel městský soud, že vyměření antidumpingového cla nebylo v rozporu s článkem 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

70. S ohledem na výše uvedené pak není třeba se dále zabývat tvrzeními žalobkyně o tom, že dodržela všechny zákonné povinnosti, že jednala v dobré víře v tchajwanské označení původu zboží, že nemohla ovlivnit podvodné jednání výrobců a že byla v pozici, ve které bylo obtížné prokázat, že k podvodnému jednání nedošlo, protože na závěru o nesplnění podmínek článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu to již nemůže nic změnit.

71. Městský soud konečně přistoupil k posouzení námitek, jimiž žalobkyně pod **čtvrtým žalobním bodem** namítla, že celní úřad vyměřil žalobkyni prvostupňovým rozhodnutím také penále podle ustanovení § 251 daňového řádu, ačkoli celní kodex takovou možnost doměřit další dodatečnou částku nad doměřené clo nepředpokládá. Žalobkyně s vyměřením penále zásadně nesouhlasila a byla přesvědčena, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí nevypořádal s tvrzením žalobkyně, dle kterého dochází plošným ukládáním sankcí, kterou celní kodex nezná, mimo jiné k diskriminaci subjektů české

státní příslušnosti oproti subjektům z jiných členských států. Žalobkyně doplnila, že nepřímé zastoupení, které celní úřady po deklarantech požadují, je pro daný subjekt značně nevýhodné. Nepřímý zástupce nemá faktickou možnost jakkoli se v celním řízení o doměření antidumpingového cla bránit a přesto je clo doměřováno právě jemu a navíc je mu vyměřeno penále bez ohledu na okolnosti daného případu. Takový postup pak podle přesvědčení žalobkyně nezákonně a neodůvodněně zasahuje do jeho práv.

72. Městský soud připomíná, že v souladu s právní úpravou účinnou v rozhodné době se pro řízení před celními orgány subsidiárně uplatnil daňový řád podle ustanovení § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona.

73. Podle ustanovení § 2 odst. 3 písm. a) daňového řádu představuje clo pro účely citovaného předpisu daň, přičemž penále je příslušenstvím daně (ustanovení § 2 odst. 5 téhož zákona).

74. Podle ustanovení § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu v rozhodné době platilo, že *„daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši 20 %, je-li daň zvyšována“*.

75. Podle ustanovení § 143 odst. 2 daňového řádu platí, že *„podle výsledků doměřovacího řízení doměří správce daně daň ve výši rozdílu poslední známé daně a částky nově zjištěné a tento doměřený rozdíl na dani současně předepíše do evidence daní; doměřením daně se rozumí i dodatečné stanovení daně plátcí daně k přímé úhradě“*.

76. Městský soud podotýká, že otázkou předestřanou žalobkyní se správní soudy v minulosti opakovaně zabývaly. Ustáleně přitom judikují, že v rozhodné době, tj. před účinností nového celního zákona, vznikala celním deklarantům v případě doměření cla *ex lege* povinnost uhradit penále podle ustanovení § 251 daňového řádu, a to jako důsledek uvedení nesprávných údajů v celním prohlášení, vedoucím k vyměření a vybrání cla v nesprávné výši, a tedy následně k nutnosti jeho doměření.

77. Městský soud v této souvislosti poukazuje na závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2018, č. j. 3 Afs 58/2017 - 70, v nichž soud přehledně vysvětlil důvody, pro které jsou celní orgány v případě doměření cla povinny současně vyměřit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Nejvyšší správní soud konstatoval, že *„lze souhlasit se stěžovatelem, že ustanovení § 251 odst. 1 daňového řádu spojuje vznik povinnosti uhradit penále s právní skutečností, kterou je doměření daně (zde cla), a to z částky „doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani [clu]“, nikoli tedy výslovně s uplatněním institutu daňového tvrzení. Přestože je možné akceptovat názor krajského soudu, že nedílnou součástí daňového tvrzení bývá autoaplikace daňových předpisů (§ 135 odst. 2 daňového řádu), která se v celním řízení neuplatní, nelze se již ztotožnit s jeho závěrem, že vyměření penále je daňový subjekt sankcionován zejména za vyčíslení daně v nesprávné výši. Daňový subjekt je předmětnou formou sankce postihován obecně za uvedení nesprávných údajů v daňovém tvrzení, kdy logickým důsledkem porušení této povinnosti je samozřejmě rovněž nesprávný výpočet výše daně, jako jednoho z údajů daňového tvrzení. Tomu plně odpovídá povaha penále, jak ji nastínil rozšířený senát zdejšího soudu v usnesení č. j. 4 Afs 210/2014 - 57, kde vyslovil, že penále „slouží jako odstrašení případných pokusů daňových subjektů snížit si daň uvedením nesprávných údajů v daňovém tvrzení“ (pozn. zvýraznění provedeno nyní rozhodujícím senátem). Zde je proto třeba korigovat názor krajského soudu, který vedle citované funkce, připisuje penále rovněž roli majetkové sankce za to, že po dobu mezi splatností daně a náhradní lhůtou splatnosti nemohl stát disponovat daní ve správné výši (tj. ve*

výši doměřené daně), neboť takové pojetí penále rozšířený senát v citovaném usnesení výslovně odmítl s tím, že kompenzaci naznačené újmy zajišťuje úrok z prodlení, nikoli penále.

V kontextu rozšířeným senátem akcentované funkce penále je třeba dát stěžovateli za pravdu i v tom, že povinnost uvádět správné údaje plně stíhá i toho, kdo podává celní prohlášení [srov. § 294 odst. 1 písm. e) původního celního zákona; nyní § 47 odst. 3 písm. b) nového celního zákona], a to navzdory skutečnosti, že oproti daňovému tvrzení zde absentuje krajským soudem opakovaně vyzdvihovaný výpočet cla samotným deklarantem. Jak nicméně zdejší soud vyložil shora, je daňovému tvrzení a celnímu prohlášení společné, že v případě, kdy daňový subjekt (deklarant) uvede nesprávné údaje, důsledkem je rovněž nesprávně stanovená, tedy i vybraná daň (clo), přestože v prvním případě daň chybně určí přímo daňový subjekt, zatímco v druhém případě celní úřad (na základě chybných vstupních údajů uvedených daňovým subjektem). V obou případech je však zásadně důsledkem doměření daně (cla), kdy právě na něj ustanovení § 251 daňového řádu váže vznik povinnosti uhradit penále. Stěžovateli je tudíž možné dát za pravdu v tom, že materiální podstatu a funkci penále lze bezezbytku vztáhnout i na celní oblast a s ní spojené celní prohlášení. Povinnost vyměřit penále i pro případ doměření cla konečně zdejší soud ve své rozhodovací činnosti již opakovaně potvrdil“.

78. Jak ostatně připomněl Nejvyšší správní soud v naposledy uvedeném rozhodnutí, povinnost celních orgánů rozhodnout v případě doměření cla i o vyměření penále podle ustanovení § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu byla v minulosti správními soudy opakovaně potvrzena. Soud v tomto směru za všechny poukazuje např. na závěry vyslovené v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 12. 2016, č. j. 10 Afs 216/2016 - 38, ze dne 5. 10. 2016, č. j. 1 Afs 195/2016 - 34, ze dne 8. 6. 2017, č. j. 4 Afs 55/2017 - 104. Soudy přitom zdůraznily, že povinnost uhradit penále, v případě, že deklarant uvedením nesprávných údajů v celním prohlášení způsobil, že clo bylo původně vyměřeno v nižší, než kolik by mělo činit, nevyplývá z unijního práva, ale tato povinnost je upravena vnitrostátními předpisy, aniž by tyto byly v rozporu s unijním právním rámcem (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 6. 2017, č. j. 4 Afs 55/2017 - 104).

79. Městský soud však nemohl přehlédnout, že dne 29. 7. 2016 vstoupil v účinnost nový celní zákon (zákon č. 242/2016 Sb.), který v ustanovení § 22 výslovně již stanoví, že z částky doměřené cla nevzniká penále. Podle důvodové zprávy k tomuto zákonu je důvodem pro vyloučení vzniku penále při doměření cla skutečnost, že penále je sankcí za nesprávné tvrzení daně (nikoliv za její neuhrazení), nelze jej proto aplikovat na situace, kdy ve vztahu ke clu není vůbec využíván institut daňového tvrzení. Vznik penále je přitom vázán právě na porušení povinnosti související s podáním řádného daňového tvrzení, a nemůže se tak uplatnit na případ celního řízení. Ustanovení § 22 nového celního zákona tak vylučuje použití ustanovení § 251 daňového řádu.

80. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu se k povaze penále dle ustanovení § 251 daňového řádu vyjádřil v usnesení ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014 - 57, č. 3348/2016 Sb. NSS tak, že „penále podle § 37b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2010, a § 251 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, má povahu trestu; je na ně třeba aplikovat čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod a čl. 6 a 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (č. 209/1992 Sb.)“.

81. Městský soud připomíná, že rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 5 As 104/2013 - 46, č. 3528/2017 Sb. NSS uvedl, že: „rozhoduje-li

krajský soud ve správním soudnictví o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu, kterým bylo rozhodnuto o vině a trestu za správní delikt v situaci, že zákon, kterého bylo použito, byl po právní moci správního rozhodnutí změněn nebo zrušen, je povinen přihlédnout k zásadě vyjádřené ve větě druhé čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod, podle níž se trestnost činu posoudí a trest ukládá podle právní úpravy, která nabyla účinnosti až poté, kdy byl trestný čin spáchán, je-li to pro pachatele příznivější“.

82. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v tomto usnesení rovněž uvedl, že „je-li soud nadán úplnou kasační pravomocí nejen z hlediska nezákonnosti správního rozhodnutí, vadného řízení, ale i nedostatečnosti skutkových zjištění, je zřejmé, že i hmotněprávní posouzení věci musí odpovídat aktuálnímu právnímu stavu v době jeho rozhodování. Plná jurisdikce se tedy uplatní jak co do jejího obsahu, tak co do času. Na tom nic nemění fakt, že by soud nenabrazoval svým výrokem správní rozhodnutí (s výjimkou modorce), ale na příznivější změnu zákona by reagoval prostým kasačním výrokem bez stopy výtky vůči správnímu orgánu I. a II. stupně, ovšem se závazným právním názorem k aplikaci a interpretaci hmotného práva na správním orgánem správně zjištěný (či soudem doplněný) skutkový stav. Důležité ovšem je, aby soud měl povinnost zkoumat, zda nedošlo ke změně zákona, bez ohledu, jestli to žalobce učiní předmětem svých žalobních námitek.“

83. Z citovaných závěrů vyplývá, že městský soud je povinen ke změně právní úpravy přihlédnout, aniž by žalobkyně odpovídající žalobní námitku v podané žalobě vznesla. Povinnost soudu přihlédnout k této skutečnosti tak představuje výjimku ze zásady vázanosti skutkovým a právním stavem, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, jak je zakotvena v ustanovení § 75 odst. 1 s. ř. s.

84. Ze závěrů vyslovených rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu v citovaném usnesení č. 3528/2017 Sb. NSS se přitom podává, že městský soud je povinen k takové změně právní úpravy při přezkumu napadeného rozhodnutí přihlédnout a toto rozhodnutí zrušit, a to i v případě, pokud by neshledal jakékoli pochybení žalovaného.

85. Nejvyšší správní soud ve své recentní rozhodovací praxi opakovaně potvrdil, že krajské soudy jsou povinny v rámci soudního přezkumu zohlednit nový celní zákon účinný od 29. 7. 2016 obsahující změnu právní úpravy v oblasti ukládání penále z doměřeného cla, která je pro žalobkyni příznivější. Městský soud v tomto směru pro větší stručnost v plném rozsahu odkazuje na závěry vyslovené v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 6. 2017, č. j. 4 Afs 55/2017 - 104, a ze dne 29. 6. 2018, č. j. 3 Afs 58/2017 - 70, od nichž neshledal v nyní posuzované věci důvodu se odchýlovat.

86. Se zřetelem k tomu, že v průběhu řízení o žalobě proti napadenému rozhodnutí došlo k popsané změně právní úpravy, přičemž nová právní úprava je pro žalobkyni s ohledem na výše uvedené příznivější, nezbylo městskému soudu, než napadené rozhodnutí žalovaného zrušit a věc žalovanému se zřetelem k principu vyplývajícimu z čl. 40 Listiny základních práv a svobod vrátit k dalšímu řízení, a to přesto, že neshledal žádné pochybení žalovaného.

VII. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

87. Na základě všech shora uvedených skutečností městský soud napadené rozhodnutí žalovaného podle ustanovení § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Právním názorem soudu vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (ustanovení § 78 odst. 5 s. ř. s.). V dalším řízení žalovaný v případě, že opětovně

rozhodne o doměření antidumpingového cla, nepřistoupí s ohledem na výše uvedené k vyměření penále podle ustanovení § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu, a to s ohledem na zásadu stanovenou v čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod.

88. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, má tedy právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložila, proti žalovanému, který ve věci úspěch neměl.

89. Náhradu nákladů řízení představuje pro žalobkyni soudní poplatek ve výši 3.000 Kč za žalobu a dále žalobkyni náleží náhrada za odměnu zástupce za právní služby a jeho hotové výdaje. Městský soud přiznal žalobkyni náhradu za 3 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby ve věci samé a replika ze dne 19. 9. 2019) - po 3.100 Kč vše podle ustanovení § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Mimosmluvní odměna tak celkově činí 9.300 Kč (3 x 3.100 Kč). Dále žalobkyni přísluší náhrada hotových výdajů jejího právního zástupce ve výši 900 Kč za 3 úkony právní služby po 300 Kč podle ustanovení § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Protože právní zástupce žalobkyně je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna o částku odpovídající dani, kterou je povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (ustanovení § 57 odst. 2 s. ř. s.), ve výši 21 % - 2.142 Kč. Celková výše nákladů řízení žalobkyně tak činí 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 17. prosince 2019

JUDr. Ing. Viera Horčicová v.r.

předsedkyně senátu