



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **SCONTO, s.r.o.**
se sídlem v Hradci Králové, Mánesova 1277/5

proti
žalovanému: **Celní úřad pro Královéhradecký kraj**
se sídlem v Hradci Králové, Bohuslava Martinů 1672/8a

v řízení o žalobě proti nezákonnému zásahu žalovaného

takto:

- I. Soud určuje, že zásah žalovaného spočívající v zahájení daňové kontroly dne 5. 6. 2017 oznámením č. j. 37796 – 5/2017 – 550000 – 51 byl nezákonný.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 14 342 Kč do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

1) Obsah žalobních bodů

1. Žalobce spatřoval nezákonný zásah žalovaného v provádění opakované daňové kontroly, která ke dni podání zásahové žaloby dosud trvá. Žalobce považuje daňovou kontrolu zahájenou dne 5. 6. 2017 za nezákonnou opakovanou daňovou kontrolu, neboť nebyly splněny podmínky pro její opakování dle § 85 odst. 5 a 6 zák. č. 280/2009 Sb., daňového

řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), opakovaná daňová kontrola je prováděna po uplynutí prekluzivní lhůty (čl. 221 odst. 3 nařízení EU, kterým se vydává celní kodex Společenství) a zahájení daňové kontroly je v rozporu se sekundárním právem EU (nařízením č. 2016/278). Daňová kontrola je zaměřena na ověření země původu dovezeného zboží. Výše uvedená JSD již přitom byla kontrolována v rámci první daňové kontroly zahájené dne 7. 8. 2013 a ukončené dne 20. 3. 2015, v rámci které správce cla ve vztahu k výše uvedeným JSD nezjistil žádná pochybení v deklarovaných údajích.

2. Žalobce odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu a konstatoval, že zahájením a prováděním opakované daňové kontroly prováděné po uplynutí prekluzivní lhůty žalovaný přímo zasahuje do právní sféry žalobce, který je nucen aktivně konat či strpět zasahování žalovaného. Dochází k porušení veřejného subjektivního práva žalobce na všeobecnou ochranu svobodné sféry jeho osoby vyplývajícího z článku 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Těmito úkony je přitom bezprostředně omezován na svých právech. Zásah spočívá v nezákonné administrativní zátěži, které je žalobce vystaven. Žalobce se účastnil jednání se žalovaným, seznamoval se s důkazními prostředky, zpracovával rozsáhlá vyjádření za účelem zjištění dalších informací týkající se daného případu, zabýval se danou problematikou po právní stránce, atd. musel tedy věnovat opakované kontrole patřičnou pozornost a obětovat jí patřičný čas a úsilí. Opakovaná kontrola má zásah i do dalších veřejných subjektivních práv žalobce. Žalobce zprostředkovával provozní financování za účelem nákupu zboží výrobním společností. Za tímto účelem získával úvěry od banky a následně nakupoval zboží pro třetí osoby, které se dováželo do ČR. V důsledku první kontroly žalobce fakticky ukončil činnost. Z těchto důvodů je opakovaná kontrola nezákonným zásahem.

Přípustnost žaloby

3. Žalobce uvedl, že ke dni podání této zásahové žaloby opakovaná daňová kontrola stále probíhá. Podmínkou přípustnosti zásahové žaloby na příkazující či zakazující výrok dle § 85 s.ř.s. je vyčerpání prostředků ochrany. Žalobce postupoval v souladu s dosavadní judikaturou NSS (např. rozsudek NSS ze dne 7. 11. 2013, čj. 9 Aps 4/2013, publik. pod č. 2956/2014 Sb. NSS (věc Easy Working s.r.o.) a proti nezákonné daňové kontrole se bránil cestou stížnosti (§ 261 odst. 1 daňového řádu) a podnětem na prošetření stížnosti (§ 261 odst. 6 daňového řádu). Tento závěr byl však novou judikaturou překonán. Rozšířený senát v rozsudku ze dne 5. 12. 2017, čj. 1 Afs 58/2017 – 42 uvedl, že stížnost ani žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 daňového řádu není jiným právním prostředkem ochrany nebo nápravy ve smyslu § 85 s. ř. s., který je nutno před podáním žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správce daně vyčerpat.
4. Zásadní změna judikatury má dopady i na případ žalobce. Dle dřívější judikatury, na kterou poukázal žalobce výše, může žalobce podat pouze žalobu na příkazující či zakazující výrok, neboť ke dni podání této žaloby daňová kontrola dosud neskončila, přičemž předtím bylo nutné využít prostředky ochrany (§ 261 daň. řádu). Podle nové judikatury rozšířeného senátu NSS nastal nezákonný zásah ke dni zahájení opakované kontroly, tj. 5. 6. 2017 a tento den začala běžet subjektivní lhůta pro podání žaloby, neboť k tomuto dni byl se žalobcem sepsán protokol o zahájení opakované kontroly, čímž se do sféry žalobce dostala informace, na jejímž základě mohl seznat, v čem jednání veřejné správy, jež má být nezákonným zásahem, spočívá a že je zaměřeno proti němu.

Současně se však stížnost a podnět na stížnost nepovažuje za prostředek ochrany, přičemž „využije-li však žalobce prostředky ochrany, které není povinen uplatnit, nemá tento jeho krok na běh lhůt pro podání zásahové žaloby žádný vliv.“ Žalobce se tedy dovolává temporálních účinků rozhodnutí, tj. aby v důsledku judikатурního odklonu byl postup žalobce posouzen podle dosavadní judikatury a nově přijaté názory judikaturou Nejvyššího správního soudu nebyly aplikovány zpětně.

Lhůta pro podání žaloby

5. Opakovaná daňová kontrola byla zahájena 5. 6. 2017. Dne 28. 7. 2017 podal žalobce proti tomuto postupu stížnost dle § 261 odst. 1 daňového řádu. O vyřízení stížnosti byl žalobce vyrozuměn Úředním záznamem o výsledku šetření stížnosti (čj. 52679-2/2017-550000-5) ze dne 20. 9. 2017 (doručeno do datové schránky 21. 9. 2017). Dne 9. 10. 2017 podal žalobce Žádost dle § 261 odst. 6 daňového řádu o prošetření způsobu vyřízení stížnosti. Odpověď nadřízeného orgánu (Generální ředitelství cel) byla doručena 25. 12. 2017 uplynutím 10-ti denní lhůty. Vzhledem k tomu, že žalobce postupoval dle dosavadní judikatury a bránil se cestou stížnosti a podnětu na způsob vyřízení stížnosti, začala subjektivní lhůta pro podání zásahové žaloby běžet teprve od okamžiku, kdy se žalobce dozvěděl o vyřízení prostředku ochrany, případně od okamžiku, kdy správnímu orgánu marně uplyne lhůta pro vyřízení takového prostředku.

Nesplnění podmínek pro opakovanou daňovou kontrolu

Podmínky pro opakovanou daňovou kontrolu

6. V této části žaloby shrnul žalobce právní úpravu zabývající se otázkou opakované daňové kontroly ve vazbě na institut obnovy řízení, tedy ust. § 85 a 54 daňového řádu a na ni navazující judikaturu Nejvyššího správního soudu obsaženou v jeho rozsudcích sp. zn. 2 Afs 149/2005 a 1 Afs 28/2012.

Hodnocení podmínek přípustnosti opakované daňové kontroly

7. Žalobce uvedl, že daňový řád umožňuje zahájit opakovanou daňovou kontrolu pouze v případech výslovně vymezených. Předmětem první kontroly byla JSD č. 12CZ1703001JWKVYS0 ze dne 24. 9. 2012 a JSD č. 12CZ1773001G0RGCV0 ze dne 21. 6. 2012. Rozsah kontroly byl stanoven na ověření sazebního zařazení zboží, původu zboží a celní hodnoty. Předmětem druhé daňové kontroly jsou JSD č. 12CZ1703001JWKVYS0 ze dne 24. 9. 2012 a JSD č. 12CZ1773001G0RGCV0. Rozsah byl stanoven na ověření země původu. Z výše uvedeného vyplývá, že v pořadí druhá kontrola je opakovanou daňovou kontrolou.

Důkazy a skutečnosti uvedené správcem daně jako důvod pro opakovanou daňovou kontrolu

8. Podle Oznámení o zahájení kontroly po propuštění zboží ze dne 2.6.2017 (čj: 37796-5/2017- 550000-51) uvedl správce cla jako důkaz „zprávu z šetření ze strany Evropského úřadu boje proti podvodům č. OF/2015/202/B1, OF/2015/1332 s přílohou tab. Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1, která souvisí se zprávou AM 2015/011 a AM 2015/011S1 na zásilky spojovacího materiálu, u kterých byl nesprávně deklarován původ zboží z Tchaj-wanu a která byla celnímu úřadu doručena dne 12. 4. 2017.“ Jako důkaz správce cla uvedl: - zprávu z šetření ze strany Evropského úřadu boje proti podvodům č. OF/2015/202/B1, OF/2015/1332 s přílohou tab. Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1, která souvisí se zprávou AM 2015/011 a AM 2015/011S1. Tento dokument není Zprávou z mise OLAF do Tchaj-wanu s náležitostmi dle čl. 11 Evropského parlamentu a Rady (EU, Euratom) č. 883/2013 ze dne 11. září 2013 o vyšetřování prováděném Evropským úřadem pro boj proti podvodům (OLAF) a o zrušení nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1073/1999 a nařízení Rady (Euratom) č. 1074/1999. Podle čl. 11 tohoto nařízení po dokončení vyšetřování vypracuje úřad pod vedením generálního ředitele zprávu. V této zprávě jsou uvedeny

právní základ pro vyšetřování, procesní úkony, zjištěné skutečnosti a jejich předběžná právní kvalifikace, odhadovaný finanční dopad zjištěných skutečností, dodržení procesních záruk v souladu s článkem 9 a závěry vyšetřování. Žalovaný jako důkaz považuje zprávu ze šetření, která je ve skutečnosti nedatovaným dopisem podepsaným H. S. o tom, že proběhla mise a že OLAF získal údaje týkající se zbývajících kontejnerů. Tato informace neobsahuje právní základ pro vyšetřování, procesní úkony, předběžnou právní kvalifikaci (informace o tom, že zboží má podléhat antidumpingovému clu není právní kvalifikací), odhadovaný finanční dopad zjištěných skutečností, dodržení procesních záruk, o osobách zapojených do vyšetřování, výsledku dotčených osob či svědků, neodůvodněné a kontradiktorní vyloučení odpovědnosti příslušných orgánů, porušení povinnosti provést vyšetřování objektivně a nestranně a v souladu se zásadou presumpce nevinny ze strany OLAF. Této skutečnosti si je vědom i OLAF, když se v závěru dokumentu podává, že Zpráva z mise OLAF do Tchaj-wanu bude všem členským státům poskytnuta ihned po dokončení.

9. Dokument, na základě kterého žalovaný zahájil opakovanou daňovou kontrolu, neobsahuje podstatné náležitosti, jež jsou kogentně stanoveny normotvůrcem v nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU, Euratom) č. 883/2013, což vede k tomu, že tento dokument je zjevně protiprávní a zcela postrádá důkazní hodnotu. Při zahájení daňové kontroly předložil žalovaný žalobci nedatovaný dokument podepsaný H. S. (není uvedena jeho funkce) uvádějící sice nějaké informace o šetření OLAF a DOI s Přílohou označenou jako „list of matched containers per Member State“, v českém překladu „seznam spárovaných kontejnerů za jednotlivé členské státy“. Přitom při zahájení opakované daňové kontroly jako důkaz žalovaný předložil „tab. Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1“, která není svým názvem identifikována s údajnou Přílohou, která je uvedena pod dokumentem podepsaným H. S..

Podmínka „novosti“

10. Pro případ, že by soud přesto považoval tento dokument za důkaz, na základě kterého je možné zahájit opakovanou daňovou kontrolu, žalobce uvedl, že Zpráva (označená žalovaným jako zpráva z šetření ze strany Evropského úřadu boje proti podvodům č. OF/2015/202/B1, OF/2015/1332 s přílohou tab. Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1, která souvisí se zprávou AM 2015/011 a AM_2015/011S1) byla vydána až po ukončení první daňové kontroly, a proto nesplňuje podmínku „novosti“ spočívající v tom, že tento důkaz existoval v době první daňové kontroly, který nově, po ukončení první kontroly jen vyšel najevo a předtím - přes svoji existenci - nebyla známa ani daňovému subjektu ani správci daně (viz rozsudek čj. 2 Afs 149/2005). Výše uvedený dokument v době první daňové kontroly neexistoval, a proto nemůže být uplatněn jako důkaz, na základě kterého by bylo možné provést opakovanou daňovou kontrolu.

Podmínka „bez zavinění“ správce daně uplatněny v původní daňové kontrole

11. Pokud jde o podmínku „bez zavinění“ správce daně, musí existovat objektivní podmínky, které by uplatnění takové skutečnosti nebo důkazu bránily. Žalobce nevidí žádný objektivní důvod, proč by žalovaný již v průběhu první daňové kontroly nemohl výše uvedené důkazy a skutečnosti (viz část III. c3/) získat a následně uplatnit. To vyplývá z následujících skutečností:

12. Žalovaný měl k dispozici dvě podstatné informace. Za prvé žalovaný disponoval relevantními informacemi, že dovezené zboží na JSD č. 12CZ1703001JWKVYS0 ze dne 24. 9. 2012 a JSD č. 12CZ1773001G0RGCV0 ze dne 21. 6. 2012, u něhož byl deklarován tchajwanský původ, může být ve skutečnosti čínského původu, neboť sám OLAF informoval v roce 2012 celní správu, že spojovací prostředky čínského původu jsou přepravovány přes Tchaj-wan. Za druhé měl žalovaný identifikovat zásilky pocházející od společnosti, čímž by získal od tchajwanského Celního vyšetřovacího oddělení (DOI) informaci, zda uvedené zásilky přepravené firmou. byly přepraveny z Čínské lidové republiky. Žalovaný měl informace, že zboží dovezené na výše uvedená JSD mohlo být čínského původu. Mohl se proto obrátit na GŘC, které by si ve spolupráci s OLAF vyžádalo dodatečné informace z databáze tchajwanského Celní vyšetřovacího oddělení (DOI). Tato možnost byla reálná a některé celní správy jiných členských států EU (Estonsko, Irsko) ji využily. Žalovaný se tedy nemůže dovolávat toho, že bez svého zavinění nemohl tento důkaz v první daňové kontrole uplatnit. Dále bylo žalovanému ze Zpráv z obou misí a Závěrečné zprávy zřejmé, že vyšetřování DOI dalších přeložených kontejnerů nadále probíhá. Ve Zprávě z mise č. 1 OLAF uvedl, že „Zbývající kontejnery ještě nebyly identifikovány. Šetření ještě probíhá.“ (str. 5). Ve Zprávě z mise č. 2 OLAF uvedl, že „vyšetřování DOI v souvislosti s vysokým počtem dalších přeložených kontejnerů nadále probíhá.“ V Závěrečné zprávě z obou misí OLAF sdělil, že „skutečný původ celé řady dalších zásilek ještě musí být zjištěn. OLAF očekává od odboru celního pátrání další informace týkající se těchto zásilek“ (str. 9 Závěrečné zprávy). Žalovaný tedy mohl předpokládat, že ve vztahu k JSD č. 12CZ1703001JWKVYS0 ze dne 24. 9. 2012 a JSD č. 12CZ1773001G0RGCV0 ze dne 21. 6. 2012 může obdržet dodatečné informace z dalšího šetření tchajwanského Celního vyšetřovacího oddělení, přičemž tyto informace by teoreticky mohly splňovat podmínky pro opakování daňové kontroly. V takovém případě jsou dle rozsudku NSS čj. 9 Afs 69/2011 rozhodné konkrétní důvody, které správce cla vedly k ukončení daňové kontroly, aniž by obdržel další informace od DOI a OLAF.

Povinnost spolupráce celních orgánů s OLAF

13. Kromě výše uvedeného žalovaný dále dle žalobce nesprávně vyložil podmínku „bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole“. Žalovaný svůj postup obhajuje tím, že původní Závěrečná zpráva (která byla vyhotovena na základě 1. a 2. mise) č. OF/2011/0978/B1 (THOR(2014)19006 - 09/07/2014) neobsahovala čísla kontejnerů, které byly dovezeny na JSD č. 12CZ1703001JWKVYS0 ze dne 24. 9. 2012 a JSD č. 12CZ1773001G0RGCV0 ze dne 21. 6. 2012. Proto nelze klást k tíži žalovaného, že konkrétní důkazy byly doručeny ze strany OLAF správci cla až 12. 4. 2017 (str. 4 Úředního záznamu o výsledku šetření stížnosti, čj. 52679-2/2017-550000-5 ze dne 20. 9. 2017). Žalovaný argumentuje tím, že musel vyčkat doručení důkazů ze strany OLAF, a proto nemohl uplatnit důkazy již v první daňové kontrole. S tímto názorem žalobce nesouhlasil, neboť celní orgány členských států a OLAF jsou povinny mezi sebou úzce spolupracovat a poskytovat si veškeré informace týkající se porušení celních předpisů. Jako důvod, že informace k oběma JSD nemohly být získány již v rámci první daňové kontroly, nemůže obstát ani případný argument, že tchajwanské Celní vyšetřovací oddělení (DOI) nepředalo OLAF informace k oběma JSD již před ukončením první daňové kontroly.

Právní postavení Tchaj-wanu

14. Žalobce uvedl, že žalovanému bylo již v roce 2012 známo, že Tchaj-wan je součástí Čínské lidové republiky. Tchaj-wan používá oficiální označení Čínská republika (Republic of China, anglicky ROC) a považuje se za legitimní vládu celého čínského území, nad celým čínským územím však veřejnou moc nevykonává. Stejně tak i Čínská lidová republika (ČLR, People's Republic of China, anglicky PRC) považuje Tchaj-wan za součást svého území, avšak veřejnou moc nad ostrovem nevykonává (M. Kavěna: Uzavírání mezinárodních smluv s Tchaj-wanem, Parlament České republiky, Kancelář poslanecké sněmovny). Dle názoru žalobce je třeba vycházet z mezinárodně právního postavení Tchaj-wanu zastávaného EU a Českou republikou. Zároveň žalobce vychází i ze zásad ustanovování diplomatických vztahů s ostatními zeměmi. Žalovaný tak měl již v roce 2012 informaci, že zboží dovezené na JSD č. 12CZ1703001JWKVYS0 ze dne 24. 9. 2012 a JSD č. 12CZ1773001G0RGCV0 ze dne 21. 6. 2012 je zbožím, které má původ v Čínské lidové republice, neboť skutečnost, že Tchaj-wan je součástí Čínské lidové republiky, nebyla objektivně nová, neboť Tchaj-wan nebyl v roce 2012 považován z mezinárodně právního hlediska za stát a EU ani Česká republika Tchaj-wan jako samostatný stát neuznávaly.

Prolomení prekluzivní lhůty při zahájení opakované daňové kontroly

15. Žalovaný dle názoru žalobce při zahájení opakované daňové kontroly prolomil obecnou tříletou prekluzivní lhůtu stanovenou v čl. 221 odst. 4 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství ve znění pro rok 2012, kdy došlo k dovozům spojovacích prostředků. Podmínky pro prolomení této lhůty dle celního úřadu stanoví § 265 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon. Důvody pro prolomení tříleté prekluzivní lhůty popsal žalovaný v úředním záznamu ze dne 31. 5. 2017 (čj. 37796-3/2017-550000-51). Důvody prolomení této lhůty dále sdělil žalovaný v písemnosti označené jako „Odpovědi na otázky kontrolované osoby“ ze dne 23. 6. 2017 (čj. 37796-13/2017-550000-51). Z této odpovědi vyplývá, že žalovaný vychází z judikatury SDEU C-62/06 a C-124/08 a C-125/08 a další. Podle názoru žalobce se výše uvedené rozsudky v dané věci neuplatní, neboť v nich SDEU odpovídal na předběžnou otázku týkající se jiné právní úpravy unijních celních předpisů a dále SDEU neposuzoval otázku prekluze i z jiných hledisek, které jsou uvedeny níže.

Vztah čl. 221 odst. 4 celního kodexu k § 265 celního zákona

16. Žalobce měl za to, že je nutné se dále vypořádat s § 265 celního zákona ve znění pro rok 2012. Ust. § 265 bylo totiž přijato za účelem provedení ustanovení nařízení EU do národního práva. Přijetí vnitrostátních implementačních opatření vyplývajících z nařízení EU (tj. celního kodexu) vyplývá obecně z čl. 4 odst. 3 Smlouvy EU (Úř. věst. C 115, 9.5.2008). V konkrétním případě vnitrostátní implementaci stanoví čl. 221 odst. 4 celního kodexu. Podle tohoto ustanovení „Vznikne-li celní dluh v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, může být výše dluhu sdělena dlužníkovi za podmínek stanovených platnými předpisy i po uplynutí tříleté lhůty zmíněného v odstavci 3.“ (pozn. – žalobce zde vychází z oficiálního znění, ačkoliv v části V. b/ uvedl jiný, dle žalobce správnější, překlad). Jedná se o fakultativní implementační opatření konkretizačního a doplňujícího charakteru. Ze znění čl. 221 odst. 4 celního kodexu vyplývá, že prolomení prekluzivní lhůty nastává ve dvou krocích: 1) nejdříve musí být splněny podmínky čl. 221 odst. 4, tj. „vznikne-li celní dluh v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný.“ – tuto podmínku stanovuje pouze celní kodex (pozn. – pro tuto chvíli je odhlíženo na nepřesnost v překladu) a 2) a členský stát využije

fakultativní možnost přijetí vnitrostátních implementačních opatření, ve kterých stanoví podmínky pro prolomení prekluzivní lhůty. Čl. 221 odst. 4 upravuje situaci, kdy je možné prolomit tříletou lhůtu. Jde o situace, pokud vznikl celní dluh v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný. Členské státy pak mají možnost stanovit podmínky, za kterých bude výše dluhu sdělena dlužníkovi. Ust. § 265 celního zákona ovšem rozšířilo situace, ve kterých je možné prolomit prekluzivní lhůtu. Toto rozšíření upravuje tak, že jde o „důsledek činu, který v době, kdy byl spáchán, mohl být důvodem pro zahájení trestního řízení.“ Ust. § 265 celního zákona de facto znovu formuluje situaci, ve které je možné prolomit prekluzivní lhůtu. Tuto situaci ovšem již formuluje čl. 221 odst. 4 celního kodexu. Navíc při formulaci této situace používá téměř shodné formulace jako v čl. 3 nařízení č. 1697/79, ačkoliv nařízení č. 2700/2000 používá podmínku, která je pro celní orgány mnohem přísnější (viz část V. b/). Z tohoto posouzení vyplývá, že celní úřad při zahájení daňové kontroly (viz Oznámení o zahájení kontroly ze dne 2. 6. 2017, čj. 37796-5/2017-550000-51 a následné protokoly) vychází jak z čl. 221 odst. 4 celního kodexu, tak současně odkazuje na § 265 celního zákona. Přitom obě právní normy definují situaci, za které je možné prolomit prekluzivní lhůtu, odlišně: 1) čl. 221 odst. 4 – „Vznikne-li celní dluh v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, ...“ 2) § 265 – „...v důsledku činu, který v době, kdy byl spáchán, mohl být důvodem pro zahájení trestního řízení, ...“ Podle názoru žalobce musí správce cla postupovat při vymezení situace, zda je možné prolomit prekluzivní lhůtu, pouze ze znění čl. 221 odst. 4 celního kodexu a § 265 celního zákona použít pouze pro určení délky lhůty, což žalobce odůvodňuje následovně: Podle čl. 288 SFEU má nařízení obecnou působnost, je závazné v celém rozsahu a přímo použitelné ve všech členských státech. Celní kodex č. 2913/92 má právní formu nařízení. V tomto případě ovšem došlo k chybné implementaci čl. 221 odst. 4 nařízení č. 2913/92 ve znění nařízení č. 2700/2000, neboť český zákonodárce stanovil v § 265 celního zákona mírnější podmínky („mohl být důvodem...“) pro celní orgány, za kterých mohou prolomit tříletou prekluzivní lhůtu (zrcadlově to znamená mnohem přísnější podmínky pro žalobce, za kterých je vůči ní prolomena prekluzivní lhůta). Vzniká tak otázka, zda se má celní orgán řídit nařízením, které je přímo použitelné a vyloučit tak aplikaci s ním neslučitelného vnitrostátního předpisu nebo zda se má řídit chybně implementovaným vnitrostátním ustanovením. Podle názoru žalobce je nutné uplatnit princip přednosti unijního práva a vyloučit použití s ním neslučitelného ust. § 265 celního zákona. Uvedený závěr vyplývá z rozsudku SDEU 106/77 Simenthal. Podle bodu 17 rozsudku přímo použitelná ustanovení práva EU činí automaticky nepoužitelným jakékoliv odporující ustanovení platného vnitrostátního práva. Z toho plyne, že celní úřad je povinen přímo aplikovat nařízení EU, tj. čl. 221 odst. 4 celního kodexu před ust. § 265 celního zákona.

17. Žalobce ze shora uvedeného vylovil následující závěry:

1) Nařízení č. 2700/2000 ve znění pro rok 2012 stanovilo pro žalovaného přísnější podmínky pro prolomení tříleté prekluzivní lhůty, než jak vyplývá z rozsudku C-62/06 Rozsudek C-62/06 není tedy možné použít, při obhajobě, že mohl žalovaný prolomit tříletou prekluzivní lhůtu. Veškeré dokumenty, ve kterých se žalovaný opírá o rozsudek C-62/06 ZF Zefeser, jsou v rozporu s právní úpravou.

2) Ust. § 265 celního kodexu ve znění pro rok 2012 se nepoužije v té části, ve které upravuje situaci, ve které lze prolomit tříletou prekluzivní lhůtu, ale s ohledem na rozsudek SDEU 106/77 Simenthal se použije čl. 221 odst. 4 celního kodexu ve znění pro

rok 2012 (viz bod 1 výše). Ani ust. § 265 celního zákona tedy neopravňuje žalovaného, aby se odvolával na rozsudek C-62/06

3) Aby došlo k prolomení tříleté prekluzivní lhůty, musí žalovaný prokázat, že celní dluh vznikl v důsledku činu, který v době, kdy byl spáchán, byl podnětem k trestnímu stíhání u soudu a toto trestní stíhání bylo skutečně zahájeno (pozn. – žalobce se zde odchýlil od oficiálního, ale nesprávného překladu). Žalovaný neprokázal, že byla tato podmínka splněna.

4) Z tohoto důvodu je zahájení opakované daňové kontroly nezákonné.

5) Rozsudek C-62/06 se týkal čl. 3 nařízení č. 1697/79 a nikoliv čl. 221 odst. 4 celního kodexu účinného od 19. 12. 2000 do 31. 5. 2016. Čl. 221 odst. 4 má odlišné znění od čl. 3 nařízení č. 1697/79, což vyplývá ze srovnávacího jazykového výkladu. V případě, že by došel soud k odlišnému názoru, navrhuje žalobce, aby soud (i když není soudem poslední instance) položil předběžnou otázku ohledně výkladu unijního práva k SDEU. Podle názoru žalobce nejsou splněny podmínky pro uplatnění výjimky z povinnosti předložit předběžnou otázku k SDEU, jak je vymezil SDEU v případě 283/81 CILFIT, tj. že

(i) otázka unijního práva není relevantní pro řešení daného případu

(ii) existuje ustálená judikatura SDEU k dané otázce nebo rozsudek týkající se identické otázky (tzv. *acte éclairé*)

(iii) výklad a správná aplikace unijního práva jsou naprosto zjevné (tzv. *acte clair*).

18. Žalobce navrhl, aby soud předložil SDEU následující předběžné otázky:

1) je kvalifikace „činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný“ uvedená v čl. 221 odst. 4 Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství ve znění Nařízení č. 2700/2000, kterým se mění nařízení č. 2913/92, pouze kvalifikace provedená celními orgány nebo kvalifikace provedená příslušným trestním soudem

2) bude-li odpověď na první otázku taková, že je rozhodující pouze kvalifikace provedená celními orgány, je třeba dospět k odlišnému závěru podle toho, zda dlužníka trestní soud zproští obžaloby podle zásady *in dubio pro reo*, nebo proto, že bylo prokázáno, že se dlužník dotčeného protiprávního jednání nedopustil a to s ohledem na to, že právní základ posuzované otázky se liší od případu ve věci C42 62/06 ze dne 18. 12. 2007, neboť v důsledku přijetí Lisabonské smlouvy je její nedílnou součástí Listina základních práv Evropské unie (účinná od 1. 12. 2009), která v čl. 47 zaručuje právo na účinné prostředky nápravy před soudem (tj. aby právní kvalifikaci podvodu nečinily celní orgány, ale soudy)?

3) bude-li odpověď na první otázku taková, že rozhodující je kvalifikace provedená příslušným trestním soudem, je pouhá skutečnost, že příslušný orgán činný v trestním řízení zahájil trestní stíhání, dostatečná, nebo je nutné, aby byl dlužník odsouzen v dotčeném trestním řízení?

4) rovněž za předpokladu, že platí druhý uvedený případ, je třeba dospět k odlišnému závěru podle toho, zda soud dlužníka zproští obžaloby podle zásady *in dubio pro reo*, nebo proto, že bylo prokázáno, že se dlužník dotčeného protiprávního jednání nedopustil?

5) pokud se státní zastupitelství rozhodne nezahájit trestní stíhání proti dlužníkovi, protože má za to, že neexistují ani nepřímé důkazy o tom, že došlo k jednání, které může být předmětem trestního stíhání před soudem, jaké z toho musejí být vyvozeny důsledky? Brání takové rozhodnutí zahájení řízení směřujícího k vybrání nezaplaceného cla?

6) pokud státní zastupitelství nebo sám trestní soud rozhodnou o zastavení trestního stíhání z důvodu promlčení, brání toto rozhodnutí zahájení uvedeného řízení směřujícího k vybrání nezaplaceného cla?“

19. Pozn. Navržené předběžné otázky č. 3 až 6 se shodují s předběžnými otázkami v případě C- 62/06 ZF Zefeser, neboť v případě, že by SDEU rozhodl odlišně od případu C-62/06 ZF Zefeser, jsou tyto relevantní s ohledem na různý výrok SDEU a fáze trestního řízení.

Zahájení daňové kontroly v rozporu se sekundárním právem EU

20. Žalovaný jako důvod pro zahájení opakované daňové kontroly uvedl, že původ dovezených spojovacích prostředků nebyl z Tchaj-wanu, ale z Čínské lidové republiky. Jak je ovšem uvedeno výše, Komise zrušila antidumpingové clo na některé spojovací prostředky dovezené z Čínské lidové republiky. Podle názoru žalobce tak nejsou dány vůbec žádné důvody pro provedení opakované daňové kontroly, které žalovaný uvedl v Oznámení o zahájení kontroly po propuštění zboží ze dne 5. 6. 2017 (čj. 37796-5/2017-550000-51). Zahájení daňové kontroly je v rozporu se sekundárním právem EU.

Intertemporalita starého a nového nařízení (tj. nařízení č. 91/2009 a nařízení č. 2016/278)

21. Žalovaný v písemnosti označené jako Odpovědi na otázky kontrolované osoby ze dne 23. 6. 2017 (čj. 37796-13/2017-550000-51) odkazuje na čl. 2 nařízení č. 2016/278, dle kterého „nabývá zrušení antidumpingového cla uvedeného v článku 1 účinku dnem vstupu tohoto nařízení v platnost a není základem pro vrácení cla vybraného před tímto datem.“ Žalovaný ovšem přehlíží, že citovaný čl. 2 stanoví, že nedojde k vrácení cla vybraného před tímto datem. V daném případě však nedochází k vrácení cla, které mělo být v minulosti vybráno z dovezeného zboží, ale naopak došlo k zahájení opakované daňové kontroly za účelem nového dodatečného doměření antidumpingového cla. V daném případě je nutné posoudit vztah nařízení č. 91/2009 a nařízení č. 2016/278. Ke dni zahájení opakované daňové kontroly (5. 6. 2017) je právní stav takový, že již platí nařízení Komise č. 2016/278, dle kterého bylo zrušeno konečné antidumpingové clo pocházející z Čínské lidové republiky, ale současně zůstalo v platnosti nařízení č. 91/2009 (pozn. – tento postup je legislativně předvídan v čl. 1 Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2015/476 ze dne 11. 3. 2015 o opatřeních, která může Unie přijmout na základě zprávy přijaté orgánem WTO pro řešení sporů o antidumpingových a antisubvenčních opatřeních). Na základě pravidla lex posteriori derogat priori by mělo mít přednost nařízení č. 2016/278 jako právní předpis později účinný před nařízením č. 91/2009. Konflikt mezi starou a novou právní normou (intertemporalita) zpravidla řeší přechodná a závěrečná ustanovení právního předpisu. Nařízení č. 2016/278 v čl. 1 tento vztah řeší následovně: „Konečné antidumpingové clo na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli, a pocházejících z Čínské lidové republiky, rozšířené na dovoz zasílaný z Malajsie ..., se zrušuje a řízení týkající se tohoto dovozu se zastavuje.“ Z formulace „...řízení týkající se tohoto dovozu se zastavuje“ není zřejmé, jaké řízení „týkající“ se dovozu zboží se zastavuje. Do úvahy může přicházet (i) řízení, kdy zboží dosud nebylo propuštěno do volného oběhu (čl. 77 nařízení č. 952/2013/EU, kterým se

stanoví celní kodex Unie; dále nový celní kodex), neboť antidumpingové clo může být uloženo pouze při propuštění do volného oběhu (viz čl. 1 nařízení č. 1225/2009) a kdy zboží dosud nemá status zboží Unie nebo také (ii) řízení, kdy zboží již bylo propouštěno do volného oběhu, ale po právní moci rozhodnutí bylo zahájeno nové řízení ohledně dovozu tohoto zboží (např. kontrola dle čl. 78 nařízení č. 2913/92 – starý celní kodex resp. dle čl. 48 nového celního kodexu) a toto řízení ke dni publikování nařízení č. 2016/278 dosud probíhá nebo (iii) řízení, kdy zboží již bylo propouštěno do volného oběhu, ale po právní moci rozhodnutí bude zahájeno nové řízení ohledně dovozu tohoto zboží, které však bude zahájeno až po nabytí platnosti nařízení č. 2016/278 rušící konečné antidumpingové clo (tj. až po 28. 2. 2016).

22. Podle názoru žalobce jazykové znění české mutace nařízení č. 2016/278 připouští všechny tři varianty. Pokud by měla platit pouze varianta, že se zastaví pouze řízení, kdy bude zboží teprve propuštěno do volného oběhu, obsahovalo by nařízení formulaci „řízení týkající se dováženého zboží“, tj. byl by použit vid nedokonavý. Čl. 1 nařízení ovšem není formulován ani ve vidu dokonavém („řízení týkající se dovezeného zboží“), který by podporoval variantu ad (ii).
23. Je-li znění unijního předpisu nejasné, je vhodné provést porovnání s jinými jazykovými verzemi. Smlouvy EU jazykový režim sekundárního práva neupravují. Pravidla pro používání jazyků jsou upravena nařízením č. 1/1958 o užívání jazyků v Evropském hospodářském společenství. Podle čl. 4 tohoto nařízení se „nařízení a jiné texty obecného dosahu se sepisují v úředních jazycích“. Čl. 1 obsahuje 24 jazyků úředních jazyků. Primární a sekundární právo je založeno na principu stejné autenticity všech jazykových verzí. Podle rozsudku SDEU ve věci 283/81 CILFIT je každá jazyková verze právního předpisu EU stejně autentická. Žalobce pro srovnání použil anglické a německé znění nařízení. Anglická verze čl. 1 zní: „The definitive anti-dumping duties on imports of certain iron or steel fasteners, ... and originating in the People's Republic of China, ..., are hereby repealed and the proceeding concerning these imports is terminated.“ Německá verze čl. 1 zní: „Die endgültigen Antidumpingzölle auf die Einfuhren bestimmter Verbindungselemente aus Eisen oder Stahl, ... und Unterlegscheiben mit Ursprung in der Volksrepublik China, ..., werden hiermit aufgehoben und das diese Einfuhren betreffende Verfahren wird eingestellt.“
24. Ze srovnání anglické a německé verze nařízení vyplývá, že v obou případech se hovoří o zastavení řízení, které se týká dovozu. Česká verze nařízení č. 2016/278 se tedy neliší od jiných jazykových verzí a všechny tři verze vedou ke stejnému výsledku. Nelze-li zjistit přesný výklad na základě standardních metod výkladu (jazykový, logický, systematický), tak i nadstandardních metod (historický, teleologický, komparativní), měl by být vzat do úvahy kontext a cíle sledované právní úpravou, které vyplývají z preambule nařízení. Preambule ovšem odpovídá na otázku, jaká řízení „týkající“ se dovozů, která mají být zastavena, nedává. Opakovaná daňová kontrola týkající se antidumpingového cla a současně s ním zahájené doměřovací řízení je řízením týkající se dovozu tohoto zboží, u kterého byl dle názoru celních orgánů chybně deklarován původ zboží. Z výše uvedeného je zřejmé, že čl. 1 nařízení č. 2016/278 se tedy týká i těchto řízení, neboť se v nich řeší otázka „týkající“ se dovozu.
25. Nařízení má retroaktivní účinky, neboť se vztahuje na důsledky situací vzniklých před jeho vstupem v platnost, které nastaly až po vstupu v platnost (nepravá retroaktivita). Před vstupem v platnost došlo k dovozu zboží, ale důsledky dosud trvají a neskončily,

neboť probíhá opakovaná daňová kontrola. Z výše uvedeného vyplývá, že formulace „řízení týkající se tohoto dovozu se zastavuje“ se týká také řízení, která byla započata před platností nařízení č. 2016/278 (tj. varianta ad (ii)) a která ke dni platnosti nařízení č. 2016/278 dosud probíhají. Tím spíše bude platit, že nová právní úprava se použije na řízení, která ke dni platnosti nařízení č. 2016/278 ani dosud nebyla vůbec zahájena.

26. Nařízení č. 2016/278 nemá žádné přechodné ustanovení pro variantu ad (iii). Z tohoto důvodu se na dovoz zboží před nabytím platnosti nařízení č. 2016/278 bude aplikovat již nová právní úprava, tj. nařízení č. 2016/278.
27. Podle názoru žalobce dopadá čl. 1 nařízení i na tuto daňovou kontrolu a doměřovací řízení a žalovaný by měl opakovanou daňovou kontrolu ukončit.

Dovolání se retroaktivních účinků čl. 1 nařízení č. 2016/278

28. Žalobce požadoval, aby soud uznal retroaktivní účinky článku 1 prováděcího nařízení Komise č. 2016/278.
29. Žalobce napadá uvedené nařízení, které navzdory tomu, že z důvodu rozhodnutí přijatých příslušnými orgány WTO zrušilo antidumpingové clo uložené na dovoz určitých spojovacích materiálů ze železa nebo z oceli původem z Čínské lidové republiky a Malajsie, obsahuje článek 2, který omezuje možnost vrácení zaplaceného cla, když zrušení odmítá přiznat zpětnou účinnost, čímž umožňuje, aby v právním řádu bylo zachováno antidumpingové clo, které je v rozporu s předpisy WTO, přičemž toto rozhodnutí nelze odůvodnit veřejným pořádkem.
30. Na podporu předkládá žalobce tři důvody.

První důvod vychází z protiprávnosti článku 2 napadeného nařízení z důvodu porušení antidumpingové dohody (Dohoda o provádění článku VI všeobecné dohody o clech a obchodu, která byla podepsána Společenstvím a poté schválena Rozhodnutím Rady č. 94/800/ES, Úř. věst. L 336, s. 1; Zvl. vyd. 11/21, s. 80). V tomto ohledu žalobce tvrdí, že - jak uznává sama Komise - zrušení antidumpingového cla vyplývá z toho, že Rada porušila antidumpingovou dohodu, přičemž zákonnost sporného článku je třeba posoudit s ohledem na povinnosti, k nimž se Unie podpisem uvedené dohody zavázala. Krom toho, jak uvádí antidumpingová dohoda, Unie jako smluvní strana této dohody mohla zavést antidumpingové clo jen při dodržení postupu, který tato mezinárodní dohoda stanoví. Vzhledem k tomu, že Rada porušila několik ustanovení této dohody, když vyžadovala zaplacení zrušeného antidumpingového cla, jak výslovně uznává nařízení (EU) 2016/278, Evropská unie nebyla nikdy oprávněná uložit zrušené clo a nemohla tedy ani omezit účinky jeho zrušení.

Druhý důvod vychází ze zásady právní jistoty a zásady zákazu bezdůvodného obohacení. V tomto ohledu žalobce tvrdí, že potřeba uznat zpětnou účinnost zrušení antidumpingového cla spočívá v účelu dotčeného nařízení, které uznává porušení antidumpingové dohody, jehož se dopustila Rada, když zavedla antidumpingové clo.

Třetí důvod vychází ze zásady legitimního očekávání. Podle žalobce uznání, že Evropská unie tím, že v rozporu s antidumpingovou dohodou uložila antidumpingové clo, porušila mezinárodní závazky, k jejichž dodržování se zavázala, což vedlo ke vzniku očekávání založených na tom, že Komise přijme odpovídající právní úpravu, aniž by dále přetrvávaly účinky způsobené protiprávním antidumpingovým clem.

2) Vyjádření žalovaného

K jednotlivým žalobním bodům uvedl žalovaný následující argumentaci:

Nesplnění podmínek pro opakovanou daňovou kontrolu

31. Žalovaný konstatoval, že novou skutečností, která zakládá důvod k tomu, aby první daňovou kontrolou prověřované skutečnosti byly podrobeny opakovanému zkoumání, je zpráva z šetření ze strany OLAF č. OF/2015/202/B1, OF 2015/1332 s přílohou ve formě tabulek, která souvisí se zprávou AM 2015/011 a AM 2015/011S1 na zásilky spojovacího materiálu, který byl nesprávně deklarován původ zboží z Tchaj-wanu a která byla celnímu úřadu doručena dne 12. 4. 2017. Pojem nové skutečnosti nebo důkazy je nutno chápat tak, že může jít o skutečnosti nebo důkazy v době rozhodování již sice existující, ale, které v době rozhodování přes svou existenci nebyly známy daňovému subjektu ani správci daně, a proto nemohly být žádným způsobem využity. Novým důkazem ve věci může být zcela jistě chápáno i skutkové zjištění ve věci, která vyšla najevo v rámci probíhajícího šetření jiného příslušného orgánu v jiném řízení po ukončení daňové kontroly, respektive pozastavení do vyměřovacího řízení. Přičemž skutečnosti v době dřívějšího rozhodování již existovaly.
32. Žalovaný rovněž uvedl, že čl. 46 a čl. 48 celního kodexu Unie opakování následných kontrol nijak neomezuje. Stejně tomu bylo podle čl. 78 odst. 1 a 2 celního kodexu Společenství, který byl účinný do 30. 4. 2016. Možnost provádět opakované kontroly je dána principem, který ovládá provádění celních formalit, a sice zajistit správné uplatňování celních předpisů při současném zaručení rychlého a fiktivního propuštění zboží hospodářským subjektem. Žalovaný uvedl, že výsledek daňové kontroly mohl založit pouze na základě důkazu, kterým byla závěrečná zpráva číslo OF/2011/0978/B1, která obsahovala soupis čísel kontejnerů, na něž se vztahovala. Mělo rovněž za to, že v žádném případě nezavinil, že nově získané důkazy nemohly být uplatněny v původní daňové kontrole. Opakovaná daňová kontrola tak byla zahájena právě z důvodu existence nového důkazu, kterým je Zpráva z šetření ze strany OLAF č. OF/2015/202/B1, OF 2015/1332 s přílohou ve formě tabulek, která souvisí se zprávou AM 2015/011 a AM 2015/011S1. Tyto zprávy dokazují skutečnost, že předmětné zásilky byly dovezeny z Čínské lidové republiky do celního skladu v Tchaj-wanu, přeloženy a vyvezeny jako kontejnerové zásilky do Evropské unie. Tyto zásilky byly vycelny v České republice, kde byl jako příjemce deklarován žalobce. Také číselné označení kontejneru předmětných zásilek při exportu ve zprávě z mise OLAF je totožné s číselným označením ve všech původních dokladech, které provázely zásilku a které bylo také deklarováno v celním prohlášení, jímž bylo zboží propuštěno do volného oběhu. Ze zprávy z mise OLAF a jejich příloh vyplývá, že tchajwanskými celními orgány byl zpochybněn tchajwanský původ zboží. V takovém případě se na zboží hledí jako na zboží neznámého původu a nepreferenční sazba tak byla poskytnuta neprávem.
33. Dále žalovaný uvedl, že žalobce dovezl zboží a do celního prohlášení mimo jiné uvedl, že se jedná o zboží, které je původní v Tchaj-wanu, což doložil dokladem Certificate of origin. Na základě takto předloženého dokladu o původu a uvedení kódu „TW“ v kolonce „Země původu (34a)“ bylo zboží propuštěno do volného oběhu s celní sazbou 3,7 %. Celní úřad nevyměřil antidumpingové clo již v roce 2012, neboť žalobce deklaroval, že se jedná o zboží, které je původní v Tchaj-wanu, který je považován za samostatné celní území, a tudíž se na toto zboží nevztahovalo Nařízení Rady (ES) č. 91/2009 ze dne 26. 1. 2009 o uložení konečného antidumpingového cla na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z Čínské lidové republiky. Až nyní v rámci kontroly po propuštění zboží vyplynulo z předložených

závěru OLAF, že spojovací prostředky dovezené do Evropské unie žalobcem nemají původ zboží v Tchaj-wanu, ale v Čínské lidové republice. Žalovaný uvedl, že pokud se žalobce domnívá, že již v roce 2012 mělo zboží čínský původ, mohl sám tento původ také deklarovat v kontrolovaných JSD nebo uplatnit v rámci vyjádření k výsledku kontrolního zjištění při předchozí kontrole po propuštění zboží. Žalobce mohl po propuštění zboží sám požádat žalovaného o opravu původu v kontrolovaných JSD před zahájení kontroly po propuštění zboží. Nic z toho se však nestalo.

Prolomení prekluzivní lhůty při zahájení opakované daňové kontroly

34. Žalovaný uvedl, že důvody pro prolomení tříleté prekluzivní lhůty byly popsány v úředním záznamu ze dne 31. 5. 2017. Pro osvědčení prodloužené hmotněprávní prekluzivní lhůty v daném případě je s ohledem na vznik celního dluhu třeba brát v úvahu čl. 221 odst. 4 nařízení Rady (EHS) číslo 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství účinný v době uskutečnění dovozu předmětného zboží. Vyplyvá z něho, že „vznikne-li celní dluh v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, může být výše dluhu sdělena dlužníkovi za podmínek stanovených platnými předpisy i po uplynutí tříleté lhůty zmíněné v odst. 3“, přesněji však v důsledku jednání způsobilého vyvolat trestní řízení. Podmínky prolomení prekluzivní lhůty s účinností od 1. 7. 2011 prováděl vnitrostátní předpis v § 265 tehdy platného celního zákona č. 13/1993 Sb., a to tak, že „Vznikl-li celní dluh, jehož výše může být sdělena dlužníkovi i po uplynutí lhůty stanovené přímo použitelným předpisem Evropské unie, v důsledku činu, který v době, kdy byl spáchán, mohl být důvodem zahájení trestního řízení, lze tento celní dluh vyměřit dlužníkovi do 10 let ode dne vzniku celního dluhu.“ Žalovaný tak dospěl k závěru, že k prolomení základní tříleté prekluzivní vyměřovací lhůty stanovené v čl. 221 odst. 3 celního kodexu Společenství postačí odůvodněný závěr o naplnění znaků trestného činu podle národních trestních předpisů a celní orgány tak mohou odpovídajícím způsobem sdělit částku cla, která nemohla být v důsledku jednání, které by mohlo vést k zahájení trestního stíhání, sdělena. K posouzení trestnosti činu, v jehož důsledku vznikl daný celní dluh, jsou příslušné celní orgány a posouzení použití čl. 221 odst. 4 celního kodexu Společenství se provádí jen v rámci a pro účely daňového řízení, tedy nezávisle na případném trestním řízení. Celní orgány v tomto případě nemohly stanovit výši cla z důvodu jednání, které by mohlo vést k zahájení trestního stíhání. S ohledem na odůvodněný závěr o naplnění znaků trestného činu podle národních trestních předpisů lze v tomto případě dle žalovaného sdělit dlužníkovi částku cla ve lhůtě 10 let ode dne vzniku celního dluhu. K výhradě, že žalovaný nezahájil trestní řízení, žalovaný uvedl, že trvá na stanovisku, že k prolomení základní tříleté vyměřovací lhůty stanovené v čl. 221 odst. 3 celního kodexu Společenství postačí odůvodněný závěr o naplnění znaků trestného činu podle národních trestních předpisů a celní orgány tak mohou odpovídajícím postupem sdělit částku cla, která nemohla být v důsledku jednání, které by mohlo vést k zahájení trestního stíhání, sdělena.

Zahájení daňové kontroly v rozporu se sekundárním právem Evropské unie

35. Žalovaný konstatoval, že na všechny dovozy spojovacího materiálu propuštěné do režimu volný oběh před účinností prováděcího nařízení komise (EU) 2016/278 ze dne 26. února 2016 o zrušení konečného antidumpingového cla uloženého na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z čínské lidové republiky, rozšířeného na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli

zasílaných z Malajsie bez ohledu na to, zda je u nich deklarován původ z Malajsie, tedy do 28. 2. 2016, se aplikuje stejné postupy a pravidla, která byla aplikována dle nařízení číslo 91/2009, a je stále platné. Tento závěr, že žalovaný dovodila z rozsudku Evropského soudního dvora – C 533/10. Dále uvedl, že postupuje při správě daní podle § 5 daňového řádu, v souladu se zákony a jinými právními předpisy a mezinárodními smlouvami, které jsou součástí právního řádu.

36. Dále žalovaný uvedl, že z prováděcího nařízení Komise č. 2016/278 není zřejmé, jaké řízení týkající se dovozu zboží se zastavuje. Žalobce dovodil, že to jsou řízení, kdy zboží již bylo propuštěno do volného oběhu, ale po právní moci rozhodnutí bylo zahájeno nové řízení ohledně dovozu tohoto zboží. S tímto názorem žalovaný nesouhlasil, neboť tímto výkladem by došlo k nerovnému zacházení v rámci obchodu se spojovacími prostředky ze železa nebo oceli pocházejícími z Čínské lidové republiky, kdy by u dovozce, který před platností tohoto nařízení deklaroval původ zboží v Čínské lidové republice bylo antidumpingové clo vybráno a u dovozce, který obešel celní předpisy a deklaroval nesprávně jiný než čínský původ zboží, by antidumpingové clo vybráno nebylo a ani by nebylo možné tento stav napravit. Dále dovodil, že u veškerého zboží dovezeného před platností nařízení se vybere příslušné antidumpingové clo, zboží dovezené po tomto datu již nemůže být zatíženo antidumpingových clem, a proto se řízení týkající se těchto dovozů zastavuje. Dále konstatoval, že není oprávněn uznat retroaktivní účinky čl. 1 nařízení č. 2016/278.
37. Žalovaný vyslovil přesvědčení, že na všechny dovozy spojovacího materiálu uskutečněné před účinností prováděcího nařízení Komise (EU) 2016/278 se budou aplikovat stejné postupy a pravidla, které byly aplikovány dle již zrušeného nařízení (ES) 91/2009. Z toho dovodil, že veškerá předmětná zahájená řízení budou nadále pokračovat a nezahájená řízení budou neprodleně zahájena. Nařízení Komise (EU) 2016/278 nemá žádný dopad na vedená odvolací řízení. Vzhledem k tomu, že OLAF stále pokračuje v šetřeních a ve vyšetřování dovozů spojovacího materiálu do Evropské unie uskutečněných do 28. 2. 2016, u kterých existuje důvodné podezření z obcházení (dnes již neplatného) antidumpingového opatření, byl žalovaný názoru, že jeho je postup zcela v souladu s unijním i právními předpisy. Pokud by Evropská komise zamýšlela zrušit předmětná antidumpingová cla se zpětnou platností, musela by to stanovit nařízením. To se však nestalo.
38. Žalovaný uzavřel, že všeobecnou právní zásadou Evropské unie je jednotné uplatňování práva na všechny dotčené strany. Přerušení procesu prováděných šetření a dovyměřování by měla negativní vliv na finanční zájmy unie. Dále by znevýhodňovalo dovozce, kteří uhradili antidumpingová cla při dovozu čínských spojovacích prostředků do Evropské unie. Měl za to, že rozsudek Evropského soudního dvora č. C 533/10 podporuje stanovisko žalovaného, jelikož konstatování Orgánu pro řešení sporů Světové obchodní organizace neznamená, že nesoulad antidumpingového nařízení s antidumpingovou dohodou má vliv na presumpci platnosti takového nařízení.

3) Doplnění žaloby a reakce žalovaného

První doplnění žaloby

39. Žalobce v doplnění žaloby konstatoval, že dne 7. 2. 2018 podal žalobce žalobu proti nezákonnému zásahu. Dne 12. 2. 2018 žalovaný nezákonný zásah ukončil, neboť vydal

Zprávu o kontrole po propuštění zboží (4180-4/2018-550000-51) a současně vydal Oznámení o ukončení kontroly po propuštění zboží (čj. 4180-5/2018-550000-51). Žalobce z tohoto důvodu upřesnil původní žalobní petit a navrhl, aby soud vydal rozsudek: Opakovaná kontrola provedená žalovaným byla nezákonným zásahem.

40. Dále provedl doplnění francouzského překladu v části V. c1/ žaloby

41. Společnost doplňuje francouzský překlad čl. 221 odst. 4 celního kodexu v části 2) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ve znění nařízení č. 2700/2000 účinné od 19. 12. 2000 do 31. 5. 2016 žaloby. 2) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ve znění nařízení č. 2700/2000 účinné od 19. 12. 2000 do 31. 5. 2016 čl. 221: Pakliže celní dluh je výsledkem činu, který v době, kdy byl spáchán, byl podnětem k trestnímu soudnímu stíhání u soudu, může být sdělení dlužníkovi v souladu s platnými ustanoveními provedeno po uplynutí tříleté lhůty stanovené v paragrafu 3.

42. Žalobce doplnil své stanovisko na str. 36 – 37 žaloby a uvedl, že také francouzská verze čl. 221 odst. 4 obsahuje přísnější podmínku pro celní orgány pro prolomení prekluzivní lhůty, než jakou vyložil SDEU u čl. 3 nařízení č. 1697/79. Francouzská verze odpovídá anglické verzi čl. 221 odst. 4 celního kodexu. Obě verze stanoví, že jednání, které vedlo ke vzniku celního dluhu, bylo podnětem k trestnímu jednání u soudu, což lze chápat tak, že by muselo být zahájeno trestní stíhání.

Vyjádrění žalovaného k 1. doplnění žaloby

43. Žalovaný uvedl, že situace, kdy lze lhůtu prodloužit u předmětných dovozů, jsou stanoveny v čl. 221 odst. 4. Nařízení Rady č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex společenství. V českém znění toto ustanovení zní: „Vznikne-li celní dluh v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, může být výše dluhu sdělena dlužníkovi za podmínek stanovených platnými předpisy i po uplynutí tříleté lhůty zmíněné v odstavci 3.“
44. Ustanovení předmětného článku celního kodexu Společenství bylo v několika případech řešeno Evropským soudním dvorem.
45. Soud v rozsudku ve věci C-62/06, odst. 31, rozhodl, že právní kvalifikace jednání jako „jednání, které může být předmětem trestního stíhání před soudem“ patří do kompetence celních orgánů. Neexistuje žádný požadavek, v souladu s nímž by již muselo být zahájeno trestní řízení před soudem a toto řízení by muselo vést k odsouzení, ani požadavek, aby takové řízení nebylo promlčeno (odst. 25 rozsudku). Taková právní kvalifikace není zjištěním, že k porušení trestního práva skutečně došlo, uvedená kvalifikace se provádí pouze pro účely řízení správní povahy (odst. 28 rozsudku). Soudní přezkoumání takové kvalifikace musí být možné (odst. 30 rozsudku). Na rozdíl od žalobce je žalovaný toho názoru, že ačkoli soud interpretoval v tomto případě Nařízení č. 1697/79, příslušná ustanovení nařízení jsou si natolik podobná, že jeho zjištění jsou stále platná.
46. Ve spojených věcech C-124/08 a C-125/08, odst. 26, soud rozhodl, že: „Soudní dvůr již rovněž upřesnil, že právní kvalifikace jednání jako „trestný čin“ provedená celními orgány nepředstavuje určení, že k protiprávnímu jednání podle trestního práva skutečně došlo. Uvedená kvalifikace se provádí pouze v rámci a pro účely řízení správní povahy, jehož jediným cílem je umožnit uvedeným orgánům napravit případy vybrání dovozního nebo vývozního cla v nesprávné nebo nedostatečné výši (viz obdobně k článku 3 nařízení č. 1697/79, věc ZF C 62/06 [2007], Sb. rozh. s. I 11995, bod 28).“ Ve stejném rozsudku soud rozhodl, že možnost prodloužení tříleté lhůty se vztahuje rovněž na případy, kdy dlužník není pachatelem činu (odst. 30 rozsudku). Dále soud objasnil, že „trestný čin“ se vztahuje na jednání, která mohou být považována za protiprávní jednání ve smyslu trestního práva příslušného členského státu (odst. 25 rozsudku).
47. Ve věci C-75/09 Agra v odst. 35 rozsudku soud konstatoval, že v případě, že právo Unie neobsahuje v dané oblasti společná pravidla, přísluší každému členskému státu, aby stanovil režim promlčení celních dluhů, které nemohly být zjištěny v důsledku činu, který by mohl vést k trestnímu řízení.
48. Dle ustanovení § 265 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění platném v době propuštění zboží do režimu volného oběhu, vznikl-li celní dluh, jehož výše může být sdělena dlužníkovi i po uplynutí lhůty stanovené přímo použitelným předpisem Evropské unie, v důsledku činu, který v době, kdy byl spáchán, mohl být důvodem pro zahájení trestního řízení, lze tento celní dluh vyměřit dlužníkovi do 10 let ode dne vzniku celního dluhu.
49. Závěrem žalovaný uvedl, že ve vztahu k čl. 221 odst. 4 celního kodexu Společenství neexistuje žádný požadavek, v souladu s nímž by již muselo být zahájeno trestní řízení. Právní kvalifikace v rámci daňové kontroly (kontroly po propuštění zboží) není

zjištěním, že k porušení trestního práva skutečně došlo, přičemž uvedená kvalifikace byla provedena pouze v rámci a pro účely řízení správní povahy.

Druhé doplnění žaloby

50. Žalobce uvedl, že v žalobě žalobce upozornil na rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 21. 11. 2017, čj. 7 As 155/2015 – 160 který zrušil rozlišování zásahů na zásahy jednorázové, jednorázové s trvajícím důsledkem a trvalý zásahy. Podle rozšířeného senátu mělo být pro určení okamžiku běhu lhůty pro podání žaloby rozhodující, kdy k zásahu došlo, tj. kdy se do sféry žalobce dostala taková informace, na jejímž základě mohl seznat, v čem jednání veřejné správy, které má být nezákonným zásahem, spočívá (bod 38). Shora uvedený rozsudek byl zrušen nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, čj. II. ÚS 635/18. Podle Ústavního soudu je třeba nadále rozlišovat různé typy zásahů a zohledňovat specifika tzv. trvajících zásahů (bod 43). U trvajících zásahů dle Ústavního soudu nemůže uplynout subjektivní lhůta pro podání žaloby, protože o neukončeném trvajícím zásahu se dotčený jednotlivec znovu a znovu „dozvídá“. Jak říká judikatura Evropského soudu pro lidská práva, lhůta k podání stížnosti ve skutečnosti začíná běžet každý den znovu (bod 36). Ústavní soud také uvedl, že „pokud v té souvislosti ovšem dojde k opačnému závěru než žalobce (např. nebude mít za to, že napadený zásah je trvalý, což bude mít dopad na počítání lhůty k podání žaloby a její včasnost), musí dát žalobci možnost na tento odlišný pohled soudu reagovat“ (bod 43).
51. Na citovaný náleze ÚS reagoval NSS vrácením věci předkládajícímu senátu (viz usnesení ze dne 22. 1. 2019, čj. 7 As 155/2015 – 223). Pro projednávanou věc žalobce mají závěry Ústavního soudu následující dopad. Podle žalobce byla daňová kontrola trvajícím zásahem (podrobně vysvětleno v žalobě). U neukončeného trvajícího zásahu lhůta pro podání žaloby ve skutečnosti začíná každý den znovu (bod 43 nálezů). Zásahová žaloba byla podána 7. 2. 2018, daňová kontrola skončila 12. 2. 2018. U žalobce tedy nemohla uplynout subjektivní lhůta pro podání žaloby, neboť v době podání žaloby zásah stále trval. Pokud žalobce využil prostředky ochrany (stížnost dle § 261 daňového řádu a podnět na prošetření stížnosti dle § 261 odst. 2 daňového řádu), nemůže to být na jeho újmu, neboť i bez zohlednění dopadu rozsudku rozšířeného senátu ze dne 5. 12. 2017, čj. 1 Afs 58/2017 – 42 (věc HOPR TRADE CZ, s.r.o.) na otázku, zda je stížnost dle § 261 daň. řádu prostředkem ochrany či nikoliv, neuplynula ke dni podání zásahové žaloby (7. 2. 2018) subjektivní lhůta pro její podání. V daném případě tedy ani není nutné aplikovat temporální účinky rozsudku ve věci.

Vyjádření žalovaného k 2. doplnění žaloby

52. Žalovaný upřesnil, že prováděl u žalobce daňovou kontrolu formou kontroly po propuštění zboží na základě čl. 48 nařízení Evropského parlamentu a rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „UCC“) při které se § 85 daňového řádu použije pouze podpůrně (§ 3 odst. 1 zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon). V současnosti účinný čl. 48 UCC upravující kontrolu po propuštění zboží nahradil ke dni 1. 5. 2016 dnes již neúčinný čl. 78 Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. 10. 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex Společenství“), který upravoval kontrolu po propuštění zboží před 1. 5. 2016. Tyto články se svým významem a dopadem na subjekty nijak neliší. V obou případech byly celní orgány oprávněny ověřovat a kontrolovat údaje uvedené v celních prohlášeních, a to po

propuštění zboží. Ani jeden z výše uvedených článků neobsahuje žádné omezení, co se týká možnosti opakovat tyto kontroly. Tomu také odpovídá soudní judikatura SDEU, prozatím pouze k čl. 78 celního kodexu společenství, viz např. rozsudek SDEU ze dne 10. 12. 2015 ve věci C-427/14, čl. 25 a 28: „V tomto ohledu lze konstatovat, že znění článku 78 uvedeného kodexu neomezuje celní orgány v tom smyslu, aby zopakovaly přezkum či kontrolu provedenou po propuštění zboží ve smyslu odstavců 1 a 2 tohoto článku, ani v tom, aby přijaly opatření nezbytná k nápravě podle odst. 3 výše uvedeného článku.“ ... „Z toho vyplývá, že čl. 78 odst. 3 celního kodexu musí být vykládán v tom smyslu, že v rámci povinností, které ukládá celním orgánům, obecně umožňuje, aby tyto orgány znovu přezkoumaly či zkontrolovaly celní prohlášení po propuštění zboží a vyvodily z toho důsledky v podobě vyměření nového celního dluhu.“

53. Dle názoru žalovaného unijní právo připouští provádění opakovaných daňových kontrol, prováděných formou kontroly po propuštění zboží a přijímání opatření na základě jejich výsledků. Z výše uvedeného je zřejmé, že ust. § 85 odst. 5 daňového řádu, které zužuje možnost provedení opakované daňové kontroly, prováděné formou kontroly po propuštění tak, jak uvedl žalobce, na právní úpravu kontroly po propuštění zboží plně nedopadá, protože jde o regulaci nad rámec vymezený unijními předpisy, která výrazně omezuje užitečný účinek celního kodexu spočívající v ochraně fiskálních zájmů EU a může znemožňovat výkon svěřených pravomocí. V této oblasti je třeba dle žalovaného přihlídnout ke specifickým správě cla a k zásadám správě cla, které jsou vyjádřeny v preambuli celního kodexu společenství a nyní v preambuli UCC. Tato specifika a zásady jsou oběma právními předpisy společné. Tím nejvýraznějším principem je provádění celních formalit takovým způsobem, aby se zajistilo správné uplatňování celních předpisů (zejména výběr cel) při současném zaručení rychlého a efektivního propouštění zboží do příslušných režimů. Přestože žalovaný dospěl k závěru, že § 85 odst. 5 daňového řádu na kontroly po propuštění zboží podle čl. 48 UCC plně nedopadá, má v daném případě za splnění i ust. § 85 odst. 5 daňového řádu pro nařízení opakované daňové kontroly, viz předchozí vyjádření žalovaného č. j. 13356-2/2018-550000-1 ze dne 14. 3. 2018.

54. V dané věci je zřejmé, že žalobce brojil žalobou proti nezákonnému zásahu, který měl spočívat v neoprávněném provedení opakované daňové kontroly, prováděné formou kontroly po propuštění zboží. Podle ustanovení § 85 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, je žaloba nepřipustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky. Těmto závěrům odpovídají také závěry Nejvyššího správního soudu publikované rozsudkem ze dne 4. 8. 2005 č. j. 2 Aps 3/2004-42. Žalobce mohl využít a také využil, možnost odvolání proti rozhodnutí žalovaného v předmětné věci. Ve věci podaného odvolání bylo Generálním ředitelstvím cel vydáno dne 12. 2. 2019 rozhodnutí o odvolání č. j. 8290/2019-900000-311, které nabylo právní moci dne 22. 2. 2019. Žalobce má možnost napadnout rozhodnutí správní žalobou, směřující však nikoliv proti nezákonnému zásahu žalovaného, nýbrž proti jeho rozhodnutí. Na základě výše uvedeného žalovaný navrhuje, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou.

Replika žalobce

55. Žalobce uvedl, že žalovaný citoval z rozsudků SDEU C-62/06 a C-124/08 a C-125/08 a další. Konstatuje, že „na rozdíl od žalobce je žalovaný toho názoru, že ačkoli soud interpretoval v tomto případě Nařízení č. 1697/79, příslušná ustanovení nařízení jsou si natolik podobná, že jeho zjištění jsou stále platná.“ Žalobce v žalobě obsáhle zdůvodnil,

že oba dva rozsudky se týkají jiného znění celních předpisů. Rozsudek vychází z nařízení č. 1697/79, rozsudek vychází z nařízení č. 2913/92 ve znění do 18. 12. 2000. Dovozy se uskutečnily až v roce 2012. Dále cituje rozsudek C-75/09 Agra (bod 35), který uvádí: „soud konstatoval, že v případě, že právo Unie neobsahuje v dané oblasti společná pravidla, přísluší každému členskému státu, aby stanovil režim promlčení celních dluhů, které nemohly být zjištěny v důsledku činu, který by mohl vést k trestnímu řízení.“ Citace rozsudku žalovaným má dle žalobce navodit dojem, že si Česká republika mohla upravit v § 265 celního zákona jakákoliv pravidla. Taková citace je nekorektní a především nesprávná. V bodu 35 se píše: „...v případě, že právo Unie neobsahuje v dané oblasti společná pravidla...“. Důležité jsou zvýrazněná slova „společná pravidla“. Čl. 221 odst. 4 celního kodexu, ale společná pravidla obsahuje, když formuluje podmínku, kdy může být celní dluh sdělen dlužníkovi, „pokud vznikl v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný“ (oficiální překlad). Žalobce odkázal na žalobu (část V. e/ Vztah čl. 221 odst. 4 celního kodexu k § 265 celního zákona). V ní uvedl, že § 265 celního zákona definuje znovu (duplicitně) situaci, kdy může být prolomena prekluzivní lhůta, ale tato situace už je přitom definována v čl. 221 odst. 4. Proto je nutné vycházet z rozsudku 106/77.

56. Žalovaný, jak žalobce zdůraznil, nerespektoval odlišné znění celních předpisů v různých časových obdobích a citoval rozsudky SDEU, které se zabývaly odlišným zněním celních předpisů. Citace rozsudků je vytrhávána ze souvislosti řešeného případu (skutkového stavu) a právní úpravy platné v daném období.
57. Žalovaný nově uvedl, že užití § 85 odst. 5 daňového řádu na možnost opakování daňové kontroly představuje regulaci, která by omezila užitečný účinek celního kodexu.
58. K tomu žalobce znovu dodal, že členské státy mohou v oblasti působnosti celního kodexu přijímat procesní pravidla, avšak musí zajistit, aby byla v souladu s tímto kodexem, a obecně i s příslušnými požadavky a zásadami unijního práva (bod 18, 19 rozsudku). Žalobce popsal, proč je ust. § 85 odst. 5 daňového řádu v souladu se zásadami unijního práva, když umožňuje provádět opakované kontroly na rozdíl od lotyšského zákona, dle kterého pokud byla provedena finanční kontrola, je rozhodnutí konečné a přezkoumat jej lze pouze v případě, že je zahájeno trestní řízení z důvodu podvodu.
59. Žalobce nesouhlasil s názorem žalovaného na výklad pojmu „užitečný účinek“. Užitečný účinek (effet utile) nemůže jít tak daleko, aby byla ohýbána objektivita práva, a jeho efektivitu proto SDEU neprosazuje za každou cenu (prof. JUDr. L. T., CSc., Mgr. M. K., Effet utile v právu EU, Právník č. 2/2015, str. 180). Žalovaný používá argumentaci užitečným účinkem jako metodu, jak obhájit provedení opakované kontroly za účelem sdělení vyššího cla, ačkoliv by měl zohlednit procesní úpravu v daňovém řádu, která je v souladu se zásadami unijního práva a není v rozporu s rozsudkem. Užitečný účinek je žalovaným použit jako náhrada za věcnou argumentaci.
60. Podle žalovaného nejsou splněny podmínky přípustnosti zásahové žaloby, protože žalobce podal odvolání proti dodatečným platebním výměrům a má možnost se bránit podáním žaloby proti rozhodnutím o odvolání. Odkazuje na rozsudek čj. 2 Aps 3/2004. V daném případě ale žalobce zásahovou žalobou nebrojí proti doměření cla, ale proti nezákonnému zásahu, kterým byla opakovaná kontrola a kontrola po prekluzi. Podstatné totiž je, jakým způsobem žalobce vymezil, v čem spatřuje zásah správního orgánu. Vymezení zásahu je v žalobě na str. 2. Žalovaný se proto dle žalobce mylí, když

ztotožňuje odvolání proti dodatečným platebním výměrům a zásahem v podobě nutnosti strpět opakovanou kontrolu a kontrolu po prekluzi.

61. K tomu ještě dodal, že podle usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, čj. 1 Afs 183/2014 – 55 v žalobě proti rozhodnutí o stanovení daně lze namítat nezákonnost daňové kontroly, která předcházela jeho vydání, i pokud žalobce nenapadl její nezákonnost zásahovou žalobu dle § 82 a násl. s. ř. s. Žalobce tedy může uplatnit námitky proti zahájení opakované kontroly či kontrole po prekluzi v rámci zásahové žaloby (§ 82 s.ř.s.) tak následně žaloby proti rozhodnutí (§ 65 s.ř.s.).

Konkretizace žalobních bodů žalobcem

62. Žalobce uvedl, že i když se Tchaj-wan považuje za samostatné celní území (viz nařízení Komise (EU) č. 1833/2006), z mezinárodně právního hlediska není Tchaj-wan samostatný stát, ale je součástí Čínské lidové republiky. Už jenom tento samotný fakt je důvodem, že celní orgány pochybily již v roce 2012 při propuštění zboží do volného oběhu, neboť bez ohledu na to, že na JSD byla uvedena jako země původu Tchaj-wan, byl Tchaj-wan součástí Čínské lidové republiky a celní orgány měly uplatnit antidumpingové clo. Nejde tedy o novou skutečnost, kterou by správce cla při propuštění zboží nebo během první kontroly neznal. Pochybení celních orgánů ještě zdůrazněno tím, že dokonce i samotný čl. 23 starého celního kodexu vztahuje původ zboží pouze na „zemi“, nikoliv na „celní území“, tím spíše se měly celní orgány zabývat tím, zda je Tchaj-wan zemí (státem). Navíc Česká republika neuznává Tchaj-wan jako samostatný stát.
63. Dále žalobce uvedl, že kontrola po propuštění zboží byla zahájena dle čl. 48 nového celního kodexu, § 4 odst. 2 a § 5 zák. č. 242/2016 Sb., celní zákon a dle § 85 až § 88 daňového řádu. Rozsudek ve věci Veloserviss se týkal čl. 78 odst. 3 starého celního zákona. Oba články (čl. 48 nového celního kodexu a čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu) se týkají provádění kontrol po propuštění zboží do volného oběhu. Předběžná otázka rozsudku se týkala výkladu čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu a sice, zda může vnitrostátní úprava omezit postup pro provedení kontroly po propuštění zboží upravené v čl. 78 odst. 3 celního kodexu a omezit přezkum výsledků kontroly.
64. Podle názoru žalobce však v případě kontroly žalovaným existují odlišnosti od případu. Rozsudek se navíc týkal čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu, jehož znění nový celní kodex výslovně nepřevzal. Žalobce tedy namítal, že rozsudek ve věci nelze po účinnosti nového celního kodexu použít. Vzhledem k tomu, že opakovaná kontrola byla zahájena 5. 6. 2017, tj. více než rok po nabytí účinnosti nového celního kodexu, je rozsudek neaplikovatelný.
65. Žalobce vyslovil přesvědčení, že se ust. § 85 odst. 5 daňového řádu na kontrolu po propuštění zboží dle čl. 48 nového celního kodexu použije, a že toto ustanovení není v rozporu ani s rozsudkem ve věci. Pokud čl. 48 nového celního kodexu neupravuje podmínky, za kterých vnitrostátní orgány aplikují unijní právo, tj. možnost provádění opakovaných kontrol, je třeba vycházet z judikatury SDEU, která členským státům přiznává institucionální a procesní autonomii. Podle zásady procesní autonomie „neexistují-li totiž právní předpisy Společenství, přísluší vnitrostátnímu právnímu řádu každého členského státu, aby upravil procesní podmínky soudních řízení určených k zajištění ochrany práv, která procesním subjektům vyplývají z přímého účinku práva Společenství, avšak za podmínky, že tyto procesní předpisy nebudou méně příznivé než předpisy platné pro podobné nároky vzniklé na základě vnitrostátního práva (zásada

rovnocennosti) a nebudou upravena tak, aby v praxi znemožňovaly výkon práv uznaných právních řádem Společenství (zásada efektivit). „Zásada rovnocennosti a efektivit je SDEU uplatňována i na předpisy daňové (C-62/00, v němž se řešila otázka promlčecí lhůty pro vrácení daně). Podle názoru žalobce česká procesní úprava v § 85 odst. 5 daňového řádu neodporuje zásadám procesní autonomie a není v rozporu s rozsudkem C-427/14. SDEU v rozsudku vyšel z čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu, který obsahoval formulaci, že „celní orgány přijmou opatření „v souladu s případnými právními předpisy“. Soudní dvůr EU za „případné právní předpisy“ považuje předpisy přijaté k jeho provádění na vnitrostátní úrovni (čl. 1 celního kodexu) a dále dle Soudního dvora EU z jeho judikatury navíc vyplývá, že členské státy mohou v oblasti působnosti celního kodexu nadále přijímat procesní pravidla, avšak musí zajistit, aby byla v souladu s tímto kodexem, a obecně i s příslušnými požadavky a zásadami unijního práva (bod 18, 19 rozsudku). Čl. 48 nového celního kodexu formulaci „v souladu s případnými právními předpisy“ neobsahuje, žalobce se však domnívá, že i nadále bude výklad čl. 48 předmětem autonomního výkladu vyplývající z celkového kontextu ustanovení a cíle sledovanému právní úpravou. I nadále totiž nový celní kodex v čl. 5 definuje celní předpisy jako předpisy, které tvoří celní kodex a ustanovení, která jej doplňují nebo provádějí, přijatá na úrovni Unie nebo na vnitrostátní úrovni. Při řešení předběžné otázky SDEU podává výklad unijního práva (čl. 267 SFEU). I když se Soudní dvůr snaží vyslovovat obecně k určité otázce komunitárního (resp. unijního) práva, vždy se nepřímě dotýká také otázek práva členského státu (Bobek M., Komárek J., Passer J., Gillis M., Předběžná otázka v komunitárním právu, Linde Praha, 2005, str. 82). Při řešení předběžné otázky musí SDEU vzít v úvahu skutkový a legislativní kontext, do něhož je předběžná otázka zasazena, jak je vymezen v předkládacím rozhodnutí (C 532/11 Leichenich, bod 18). Tyto okolnosti je nutné zohlednit při aplikaci rozsudku C-427/14 České republiky (§ 85 odst. 5 daňového řádu).

66. V rozsudku C-427/14 provedl SDEU výklad čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu, přičemž zohlednil úpravu v Lotyšsku (soud musel znát skutkový a právní rámec). Soudní dvůr EU v bodu 28 a 29 uvedl, že čl. 78 odst. 3 celního kodexu „obecně umožňuje, aby tyto orgány znovu přezkoumaly či zkontrolovaly celní prohlášení po propuštění zboží a vyvodily z toho důsledky v podobě vyměření nového celního dluhu pouze za podmínky, že budou dodrženy příslušné obecné zásady unijního práva, a zejména zásada právní jistoty a s ní spojená zásada ochrany legitimního očekávání.“ Podle žalobce je třeba zohlednit, že vnitrostátní úpravy v Lotyšsku a České republice jsou odlišné. Dle lotyšského zákona, pokud byla provedena finanční kontrola, je rozhodnutí konečné a přezkoumat jej lze pouze v případě, že je zahájeno trestní řízení z důvodu podvodu (bod 5 rozsudku). Oproti tomu v České republice § 85 odst. 5 daňového řádu umožňuje správci cla provádět opakované kontroly vícekrát (opakovaně), ale za podmínky, že uplatnění nových skutečností či nových důkazů nebylo uplatněno v předchozí kontrole v důsledku zavinění celních orgánů. Z výše uvedeného vyplývá, že vnitrostátní úprava v České republice je pro celní orgány v souladu s výkladem SDEU v rozsudku neboť české procesní předpisy (§ 85 odst. 5 daňového řádu) obecně umožňují (na rozdíl od lotyšských) znovu přezkoumat celní prohlášení.
67. Pokud jde o podmínku legitimního očekávání, Soudní dvůr EU v bodu 40 uvedl, že „osoba povinná zaplatit clo nemůže založit legitimní očekávání co do platnosti osvědčení na tom, že je celní orgány členského státu původně přijaly, neboť role těchto orgánů při prvním přijetí celních prohlášení není překážkou pro provedení pozdějších kontrol se

všemi důsledky, které z nich vyplývají.“ O takovou situaci se však nejedná v případě žalobce, neboť žalovaný přijal celní prohlášení, následně provedl první kontrolu zaměřenou na kontrolu původu zboží, což výslovně deklaroval v protokolu o zahájení první kontroly ze dne 7. 8. 2013 (čj. 44664/2013-55000-51) a dne 5. 6. 2017 zahájil opakovanou kontrolu zaměřenou také na ověření země původu (viz Oznámení o zahájení kontroly po propuštění zboží čj. 37796-5/2017-550000-51). V takovém případě se žalobce oprávněně domníval, že pokud první daňová kontrola skončila bez doměření cla, založila tato kontrola u něho legitimní očekávání (a tedy právní jistotu), že jeho povinnost vůči celním orgánům byla ověřena a zkontrolována, jak vyplývá z části IV. a/ až IV. c7/ této žaloby.

68. V případě žalobce jde tedy o odlišnou situaci, než kterou řešil SDEU v případě lotyšského zákona a opakované kontroly u společnosti neboť Česká republika uplatňuje procesní předpisy (§ 85 odst. 5 daň. řádu), které jsou v souladu se zásadami unijního práva.

69. Z výše uvedeného dovodil žalovaný dva závěry. Za prvé žalovaný pochybil, když použil rozsudek i na úpravu čl. 48 nového celního kodexu, neboť nový celní kodex neobsahuje ustanovení obdobné čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu. Za druhé česká úprava § 85 odst. 5 daňového řádu není v rozporu se zásadami unijního práva, neboť obecně umožňuje opakovanou kontrolu.

70. Dále žalovaný uvedl, že pokud jde o zásadu právní jistoty v podobě doměření cla v promlčecí lhůtě, SDEU u této zásady nezmínil, že ji lze uplatnit až před dodatečným zúčtováním cla dle čl. 220 starého celního kodexu (bod 43). Žalobci tedy nic nebrání, aby tuto námitku uplatnil již při zahájení kontroly a následně se bránil žalobou na nezákonný zásah.

71. Dále uvedl, že v případě, že by došel soud k odlišnému názoru, navrhl, aby soud (i když není soudem poslední instance) položil předběžnou otázku ohledně výkladu unijního práva k SDEU.

1) umožňuje v souladu se zásadou právní jistoty a legitimního očekávání čl. 48 Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie provádět kontrolu po propuštění zboží, tj. ověřovat správnost a úplnost informací uvedených v celním prohlášení, pokud bylo celním orgánům známo již k datu propuštění zboží do volného oběhu, že Tchaj-wan je z mezinárodně právního hlediska považován za součást Čínské lidové republiky, což uznala i EU v rámci politiky „jednotné Číny“ a kdy muselo být již v okamžiku přijetí celního prohlášení celním orgánům známo, že původ zboží uvedený v celním prohlášení nebyl správný z hlediska čl. 23 nařízení č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství?

2) v případě, že bude odpověď na předchozí otázku kladná, umožňuje v souladu se zásadou právní jistoty a legitimního očekávání čl. 48 výše uvedeného nařízení, za popsaného skutkového stavu a za podmínek, které jsou uvedeny v této žalobě, provádět v pořadí druhou opakovanou kontrolu poté, co žalovaný již provedl první kontrolu, v rámci které ověřoval původ zboží a v důsledku svého zavinění zjistil nové důkazy o původu zboží dodatečně?

72. Žalobce dále namítal, že nařízení č. 2700/2000 ve znění pro rok 2012 stanovilo pro žalovaného přísnější podmínky pro prolomení tříleté prekluzivní lhůty, než jak vyplývá

z rozsudku C-62/06 a proto nelze tento rozsudek použít. Při zahájení opakované kontroly žalovaný seznámil žalobce s důvody pro prolomení tříleté prekluzivní lhůty na lhůtu desetiletou. Tyto důvody uvedl v Úředním záznamu ev. č. NK0014/17/550501 ze dne 31. 5. 2017. V něm sdělil, že přichází do úvahy dvě skutkové podstaty trestného činu, které odůvodňují postup pro prolomení prekluzivní lhůty, a to skutková podstata Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby (§ 240 trestního zákona, dále TZ) a dále skutková podstata trestného činu Podvodu (§ 209 trestního zákona). Dle žalovaného se obě tato podezření nevylučují, naopak alternativně existují vedle sebe a jedno nebo druhé, resp. i obě najednou mohou být důvodem sepsání záznamu podle § 158 odst. 3 zák. č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním. Podle žalovaného „pro účely předmětné daňové správní úvahy s dopady do prodloužení prekluzivní lhůty však dle názoru celního úřadu postačí tento alternativní závěr.“ Podle názoru žalobce není právní kvalifikace jednání, které mohlo být předmětem trestního stíhání před soudem, provedená žalovaným, správná.

73. Podle rozsudku C 273/90 bod 9) se výrazem trestný čin rozumí jednání ve smyslu vnitrostátního trestního práva. Podle rozsudku C 124/08 lze sdělit dlužné clo po uplynutí tří let i v případě, že dlužník nebyl pachatel trestného činu (bod 30). Zásadní otázkou tedy je, zda žalovaný provedl správně právní kvalifikaci, že šlo o jednání, které „může být předmětem trestního stíhání před soudem“ ve smyslu rozsudku (pozn. ačkoliv dle žalobce tento rozsudek po 19. 12. 2000 již nelze použít) ve smyslu vnitrostátního práva. Podle žalovaného mohou být obě podezření z trestného činu důvodem sepsání záznamu dle § 158 trestního řádu (str. 2 úředního záznamu). Ve výkladovém stanovisku Nejvyššího státního zastupitelství poř. č. 1/2012, sp. zn. 1 SL 713/2011, ze dne 2. 2. 2012 týkajícím se § 158 odst. 3 trestního řádu (str. 36) se podává: „Odůvodnění podezření je dáno tehdy, pokud zjištěné skutečnosti umožňují závěr, založený na logickém soudu neodporujícím objektivně existujícímu stavu, že by - za předpokladu prokázání rozhodných skutečností - mohly být naplněny znaky některého z trestných činů uvedených ve zvláštní části trestního zákoníku.“ Podle žalovaného byla ze strany některé zahraniční osoby či osob naplněna subjektivní stránka trestného činu zkrácení daně (§ 240 TZ) případně trestného činu podvodu (§ 209 TZ). Podle žalobce excelovské tabulky OLAF (tab. Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1) právě odporují objektivně existujícímu stavu. Excelovské tabulky ještě o objektivním stavu nic neříkají. Proti nim stojí důkazy v podobě certificate of origin vydané Tchajwanskou textilní federací. Podmínka pro prolomení 3 leté lhůty formulovaná v rozsudku je velmi zneužitelná. Podle bodu 28 rozsudku „právní kvalifikace jednání jako „jednání, které může být předmětem trestního stíhání před soudem“, celními orgány totiž není zjištěním, že k porušení trestního práva skutečně došlo (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek, bod 9). Jak vyplývá z prvního a druhého bodu odůvodnění nařízení č. 1697/79, uvedená kvalifikace se provádí pouze v rámci a pro účely řízení správní povahy.“ Žalovaný vychází z § 158 odst. 3 trestního řádu. Toto ustanovení má funkci informační, kdy teprve policejní orgán bude objasňovat a prověřovat skutečnosti důvodně nasvědčující, že byl spáchán trestný čin, bude teprve zjišťovat, o jaký trestní čin se jedná a kdo jej spáchal. Toto ustanovení je aktivováno vždy při jakémkoliv podnětu, informace, domněnky, tvrzení, nařčení. Žalobce se domnívá, že by podmínku, že jde o „jednání, které může být předmětem trestního stíhání před soudem“ měla splňovat až taková situace, kdy je vyšší míra pravděpodobnosti, že skutečně mohlo dojít k trestnému činu.

74. Žalovaný subjektivní stránku úmyslu popsal jako „delikttní jednání tchajwanského vývozce, který v souvislosti s podvodnou překládkou zboží (v zásadě jen formálně proběhlou za účelem fingování tchajwanského původu zboží) prokazatelně pro příjemce pořídil nepravdivý Certificate of origin“ (str. 2 úředního záznamu). Současně tvrdí, že nelze učinit jednoznačný závěr o úmyslném zavinění u českého dovozce (str. 2 úřed. záznamu). Ani s tímto názorem žalobce nesouhlasí. Jak již bylo uvedeno, podle rozsudku C 273/90 (bod 9) se výrazem trestný čin rozumí jednání ve smyslu vnitrostátního trestního práva. Žalovaný byl tedy povinen v úředním záznamu (či jiné písemnosti) podrobně odůvodnit, zda byly naplněny všechny znaky trestného činu dle českého práva, tj. kdo byl subjektem trestného činu, subjektivní stránku (vnitřní postoj pachatele ke spáchanému trestnému činu ve formě úmyslu), objekt trestného činu a objektivní stránku trestného činu (způsob spáchání trestného činu popsany v příslušné skutkové podstatě).
75. Aby se tedy jednalo o „jednání, které může být předmětem trestního stíhání před soudem“, musí být splněna kvalifikace tohoto jednání ve smyslu vnitrostátního trestního práva. Tím, že žalovaný neprokázal výsledky dokazování, že došlo k zavinění, nebyla prokázána podmínka, že bylo možné prolomit tříletou prekluzivní lhůtu dle čl. 221 odst. 4 celního kodexu. Podle žalobce ani důkazy předložené žalovaným neprokazují úmyslnou stránku trestného činu podvodu (§ 209 trestního zákona) či zkrácení daně (§ 240 TZ).

Doplnění vyjádření žalovaného

76. K otázce prolomení prekluzivní lhůty při zahájení opakované daňové kontroly žalovaný předesťel, že danou otázkou se zabýval v nedávné době Městský soud v Praze ve věci žalobce Gunnex, s. r. o. proti žalovanému Generálnímu ředitelství cel, který v rozsudku č. j. 11 Af 12/2017-61 ze dne 15. 3. 2019, který v bodě 32 uvádí, že „Podle § 265 celního zákona platilo, že vznikl-li celní dluh, jehož výše může být sdělena dlužníkovi i po uplynutí lhůty stanovené přímo použitelným předpisem Evropské unie, v důsledku činu, který v době, kdy byl spáchán, mohl být důvodem pro zahájení trestního řízení, lze tento celní dluh vyměřit dlužníkovi do deseti let ode dne vzniku celního dluhu. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že k tomu, aby bylo možno vycházet z desetileté lhůty pro vyměření celního dluhu, musí celní dluh vzniknout v důsledku takového jednání, které v rozhodné době mohlo být důvodem pro zahájení trestního řízení. Celní zákon tedy nestanoví, že musí jít o takové jednání, ve vztahu k němuž bylo zahájeno trestní řízení, nestanoví, že by muselo být vzneseno obvinění proti konkrétní osobě. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že musí být posouzena otázka, zda došlo k takovému jednání, které by mohlo důvodem pro zahájení trestního řízení objektivně být. Je na celním úřadu, aby posoudil, zda k takovému jednání, které by mohlo odůvodňovat trestní řízení, došlo či nikoliv. Je nutno konstatovat, že uvedené ustanovení § 265 celního zákona zcela koresponduje článku 221 odst. 4 tehdy platného celního kodexu, podle něhož vznikne-li celní dluh v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, může být výše dluhu sdělena dlužníkovi za podmínek stanovených platným právním předpisem i po uplynutí tříleté lhůty podle odst. 3 tohoto článku. Také z čl. 221 odst. 4 celního kodexu vyplývá, že sdělit výši dluhu je oprávněn celní úřad tehdy, kdy je zjištěno, že celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl v době jeho spáchání trestný. Ani celní kodex nestanoví podmínku, že by muselo být zahájeno trestní řízení vůči konkrétní osobě, nestanoví podmínku, že by muselo dojít k zahájení trestního řízení. Z uvedeného ustanovení

vyplývá, že je opět ponecháno na celním úřadu, aby posoudil, zda jednání bylo trestné či nikoliv, zda by mohla být naplněna skutková podstata určitého konkrétního trestného činu. Není třeba prokázat, že se tohoto trestného činu dopustila určitá konkrétní osoba, není třeba prokazovat ani subjektivní stránku ve vztahu k předmětnému jednání. Není ani třeba, aby bylo prokázáno, že se trestného činu dopustil ten, ve vztahu k němu je posléze celní dluh vyměřen. Soud má v daném případě za to, že žalovaný velmi podrobně konstatoval, ve kterých skutečnostech spatřuje důvody pro zahájení trestního řízení z pohledu naplnění skutkové podstaty, když je zřejmé, že bylo prokázáno, že v průběhu dovozu byly učiněny takové úkony, aby se zboží vyhnulo vyššímu clu, zejména aby se vyhnulo antidumpingovému clu, které platí ve vztahu k čínskému zboží. Úvahy žalovaného správního orgánu považuje soud za dostatečné pro závěr o tom, že byly splněny podmínky pro to, aby bylo možno vyměřit celní dluh v rámci desetileté lhůty.“

77. Dále žalovaný uvedl, že z celního úřadu dostupných informací není zřejmé, zda žalobce soudu sdělil dle názoru celního úřadu podstatnou informaci, že ve věci téže kontroly po propuštění zboží krajský soud v Hradci Králové projednává žalobu vedenou pod sp. zn. 31 Af 13/2019, napadající rozhodnutí Generálního ředitelství cel č. j. 8290/2019-900000-311 ze dne 12. 2. 2019. Žalovaný rovněž upozornil, že v této věci celní orgány již Krajskému soudu v Hradci Králové zaslaly vyjádření pod č. j. 26556-3/2019-900000-311. Na toto vyjádření se žalovaný v soudním řízení vedeném pod sp. zn. 31 Af 8/2018 rovněž plně odvolal.

Doplnění informací žalobcem

78. V dalším doplnění informací ke konkretizaci některých žalobních bodů upozornil žalobce na nedostatky v Přílohové tabulce Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1 se zdůrazněním, že tabulka byla dodatečně dodělávána a není zřejmé, zda jde o originální důkazní prostředek získaný z tchajwanské celní databáze. Dále tyto nedostatky konkretizoval. Z toho dovodil, že předmětné tabulky nepředstavují skutečnost, která by žalovaného opravňovala k sepsání záznamu dle § 158 trestního řádu, resp. která by byla důvodem pro správní úvahu žalovaného pro účely správního řízení za účelem prolomení prekluzivní lhůty dle čl. 221 odst. 4 celního kodexu. Tabulku dle jeho názoru nelze považovat za věrohodnou, když každá položka z faktury č. FQ20120015 je v tabulce dvakrát.
79. Žalobce namítal, že tzv. komplexní tabulka, kterou předložil OLAF, na kterou měl údajně získat od tchajwanského Celního vyšetřovacího oddělení zřejmě v neúplné podobě, není originální listinou, ale dodatečně doplněnou tabulkou. S ní bylo manipulováno a není zaručena její věrohodnost původu neporušitelnost obsahu. Chybí tzv. auditní stopa a o tom, jak tato tabulka vznikla, kdo do ní doplňoval údaje a o jaké údaje se jednalo. Proces vzniku excelovské tabulky je tedy dle žalobce zcela netransparentní.

4) Posouzení věci krajským soudem

80. Při nařízeném jednání dne 7. 8. 2019 odkázal zástupce žalobce na soudu písemně předloženou žalobu a ve shodě s jejím obsahem znovu zdůraznil z jeho pohledu nejdůležitější skutečnosti. Uvedl, že předmětem první daňové kontroly bylo celkem 18 JSD, druhá daňová kontrola se zaměřila pouze na 2 JSD (při první kontrole již kontrolované). Dále posuzoval, zda se jedná o zásah dle § 82 s.ř.s. se závěrem, že v daném případě bylo naplněno pět podmínek jeho přípustnosti. Zdůraznil, že se jednalo o zásah

do nedaňové sféry, nikoliv daňové. Žalobce v jednání žalovaného spatřoval čtyři důvody nezákonnosti – 1) posouzení postupu dle rozsudku Evropského soudního dvora, 2) zahájení kontroly po uplynutí prekluzivní lhůty, 3) žalovaný neměl pravomoc daňovou kontrolu ani zahájit, když následným prováděcím nařízením komise Evropské unie bylo antidumpingové clo zrušeno 4) retroaktivní účinky. Další rozsáhlou část svého ústního projevu věnoval zástupce žalobce otázce naplnění podmínek pro opakovanou daňovou kontrolou dle ust. § 85 daňového řádu a dále otázce prolomení prekluzivní lhůty při zahájení opakované daňové kontroly. Ve shodě s obsahem žaloby pak provedl podrobný rozbor a výklad čl. 221 odst. 4 celního kodexu a jeho vztahu k § 265 celního zákona. Měl za to, že žalovaný musí prokázat, že celní dluh vznikl v důsledku činu, který v době, kdy byl spáchán, byl podnětem k trestnímu stíhání a toto trestní stíhání bylo skutečně zahájeno. Následně věnoval zástupce žalobce pozornost Zprávě z šetření ze strany Evropského úřadu boje proti podvodům č. OF/2015/202/B1, OF/2015/1332 s přílohou tab. Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1, která souvisí se zprávou AM 2015/011 a AM 2015/011S1 na zásilky spojovacího materiálu, u kterých byl nesprávně deklarován původ zboží z Tchaj-wanu a která byla celnímu úřadu doručena dne 12. 4. 2017. Jednotlivé tabulky soudu předložil v elektronické podobě a následně byly provedeny před soudem jako důkaz se zaměřením pozornosti na jednotlivé namítané nedostatky. Zástupce žalobce zdůraznil, že proces vzniku těchto tabulek je zcela netransparentní a měl za to, že jejich originalita je zpochybněna.

81. Jednatel žalobce při nařízeném jednání shrnul průběh podnikatelské činnosti žalobce včetně důsledků vyvolaných probíhajícími daňovými kontrolami a fatálního dopadu do soukromého života jednatele žalobce. Vzpomenul postup správních orgánů při první daňové kontrole a její urychlené dokončení z důvodu hrozby prekluze. Připustil, že za výběr dodavatele výrobků je odpovědný žalobce. Pozastavil se nad skutečností, že ve zprávách OLAF, které žalovaný v napadeném rozhodnutí vzpomíná, není vůbec žalobce uveden. Zprávy OLAF následně zpochybnil. Zdůraznil rovněž, že Tchaj-wan není samostatný stát. Jeho výpověď korespondovala názorům podrobně rozebraným v písemném vyhotovení žaloby.
82. Pověřený pracovník žalovaného při nařízeném jednání odkázal na odůvodnění žalobou napadeného a na písemná stanoviska předložená žalovaným v průběhu soudního řízení. Vyslovil přesvědčení, že opakovaná daňová kontrola byla zahájena na základě dalších nových důkazů vzniklých z činnosti OLAF. K otázce prolomení prekluzivní lhůty při zahájení opakované daňové kontroly žalovaný odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze, č. j. 11 Af 12/2017-61, ze dne 15. 3. 2019 se závěrem, že nepochybně došlo k prolomení této lhůty na základě právní úvahy provedené celním úřadem. Zmínil rovněž, že celnímu úřadu nepřísluší hodnotit postupy OLAF. Pokud se žalobce domníval, že zboží mělo již v roce 2012 čínský původ, mohl sám tento původ deklarovat v kontrolovaných JSD. To však neučinil.
83. Krajský soud přezkoumal postup žalovaného při zahájení opakované daňové kontroly podle části třetí hlavy druhé dílu třetího zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) a po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům.
84. Ze skutkových okolností projednávané věci je zřejmé, že dne 5. 6. 2017 zahájili pracovníci oddělení následných kontrol celního úřadu u žalobce kontrolu po propuštění

zboží, a to doručení oznámení o zahájení kontroly. Jejím předmětem bylo ověření správnosti a úplnosti informací uvedených ve 2 celních prohlášeních, kdy k propuštění zboží došlo dne 21. 6. 2012 a 24. 9. 2012, přičemž rozsah kontroly po propuštění zboží byl stanoven na ověření země původu. Z průběhu celního řízení totiž vyplynulo, že zboží dovážené do EU, tedy spojovací prostředky, nemají původ v Tchaj-wanu, jak žalobce při první daňové kontrole doložil, nýbrž v Čínské lidové republice, a tudíž se na něj vztahuje nařízení Rady ES č. 91/2009 ze dne 26. ledna 2009 o uložení antidumpingového cla na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z Čínské lidové republiky.

85. Je rovněž zřejmé, že prověřované JSD již byly předmětem kontroly po propuštění zboží, která byla u žalobce zahájena dne 7. srpna 2013 a ukončena 20. března 2015.
86. Podanou žalobou vyslovil žalobce zásadní nesouhlas s postupem žalovaného při zahájení opakované daňové kontroly, neboť měl za to, že takový postup je mimo jiné v rozporu se sekundárním právem Evropské unie. Vzpomenul přitom prováděcí nařízení Komise (EU) č. 2016/278, ze dne 26. 2. 2016, o zrušení konečného antidumpingového cla.
87. Spor mezi účastníky řízení byl tedy zásadně veden o to, zda žalovaný byl před zahájením opakované daňové kontroly povinen přihlédnout k prováděcímu nařízení Komise (EU) ze dne 26. 2. 2016, které konečné antidumpingové clo na dovoz některých spojovacích prostředků pocházejících z Čínské lidové republiky zrušilo a stanovilo, že řízení týkající se tohoto dovozu se zastavuje, či zda jeho postup měl být ovlivněn pouze nařízením Rady (ES) ze dne 26. 1. 2009, které naopak povinnost vyměřit antidumpingové clo celním orgánům ukládalo.
88. Krajský soud velice pečlivě zvažoval jednotlivé argumenty vyslovené jak žalobcem, tak i žalovaným. Posouzením a rozбором závazné právní úpravy EU z ledna 2009 a února 2016 však přisvědčil názoru žalobce a žalobu tudíž považuje za důvodnou.
89. Shora vzpomínané prováděcí nařízení Komise (EU) č. 2016/278 ze dne 26. 2. 2016 ve svém úvodu konstatuje důvody, proč došlo k datu 26. 2. 2016 ke zrušení antidumpingového cla původně uloženého na dovoz některých spojovacích prostředků pocházejících z Čínské lidové republiky. Stalo se tak proto, že Evropská unie zjistila, že toto clo je v rozporu se zásadami vyslovenými Světovou obchodní organizací. Náprava těchto pochybení pak byla učiněna v článku 1 vzpomínaného prováděcího nařízení, kterým bylo předmětné antidumpingové clo pocházející z Čínské lidové republiky zrušeno a současně bylo konstatováno, že se řízení týkající se tohoto dovozu zastavuje. Článek 2 a 3 prováděcího nařízení navíc uvedl, že nařízení vstupuje v platnost dne 26. 2. 2016 a není základem pro vrácení cla vybraného před tímto datem.
90. Z uvedené právní úpravy lze tedy v první řadě jednoznačně dovodit zrušení antidumpingového cla pro specificky vyčleněné zboží a současně i zánik nároku případných dovozců na zpětné vrácení cla již vybraného. Nelze však rovněž přehlédnout, že vzpomínané prováděcí nařízení navíc konstatuje, že „řízení týkající se tohoto dovozu (myšleno dovozu některých spojovacích prostředků pocházejících z Čínské lidové republiky) se zastavuje“. Účelem prováděcího nařízení bylo tedy nepochybně zrušení antidumpingového cla v celé šíři s výjimkou cla již vybraného. Pokud tedy k datu 26. 2. 2016 probíhalo jakékoliv řízení dotýkající se vyměření cla shora specifikovaného, bylo ve smyslu článku 1 prováděcího nařízení zastaveno. Tím došlo k úplnému naplnění smyslu tohoto prováděcího nařízení, tedy zamezení výběru tohoto speciálního cla ve všech

směrech k určitému datu. Při výkladu tohoto článku nepovažuje krajský soud za důvodné přihlídnout při případném vyměření cla i k tomu, zda byl dovoz předmětného zboží uskutečněn ještě v období účinnosti Nařízení Rady ES č. 91/2009 ze dne 26. 1. 2009 o uložení antidumpingového cla na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z Čínské lidové republiky, či nikoliv. Prováděcí nařízení totiž konstatuje, a to bez výjimky, že řízení týkající se tohoto dovozu se zastavuje a v žádném případě nerozlišuje, kdy bylo řízení zahájeno nebo kdy bylo předmětné zboží do EU dovezeno.

91. Závěrem pak ve vazbě na shora uvedené krajský soud uvádí, že pokud prováděcí nařízení vyžaduje, aby řízení týkající se dovozu přesně specifikovaného zboží bylo zastaveno, nelze než z toho dovodit, že ani jakékoliv řízení ohledně tohoto dovozu již nelze zahajovat. Pokud žalovaný zahájil dne 5. 6. 2017 opakovanou daňovou kontrolu po propuštění zboží, jejímž předmětem bylo ověření země původu za účelem doměření antidumpingového cla za dovoz spojovacích prostředků, učinil tak v rozporu se závazným prováděcím nařízením Komise (EU) 2016/278 a takovýto zásah musí být označen ve smyslu ust. § 82 daňového řádu za nezákonný.
92. Krajský soud, jak vyplývá ze shora uvedeného, přisvědčil námitce žalobce, že opakované zahájení daňové kontroly bylo ve vazbě na čl. 1 prováděcího nařízení Komise (EU) nezákonným zásahem, neboť řízení týkající se antidumpingového cla na dovoz některých spojovacích materiálů se ve smyslu tohoto ustanovení zastavuje. Vyslovením tohoto závěru pak pozbývá na významu reagovat na další v žalobě uváděné námitky, neboť ty se dotýkají samotného postupu celních orgánů při již probíhající opakované daňové kontrole, eventuálně prolomení prekluzivní lhůty při zahájení této kontroly. Pokud soud dospěl k závěru, že zásah žalovaného byl nezákonný, vyplývá z něho, že takový úkon neměl být vůbec učiněn a že žalovaný neměl vyvíjet žádnou činnost a pokud tak učinil, není důvod zkoumat zákonnost jeho jednotlivých kroků a zabývat se zákonností jeho jednotlivých fází.
93. Shora vyslovený závěr nemůže vyvrátit ani tvrzení žalovaného, že šetření OLAF probíhalo i poté, co vstoupilo v platnost prováděcí nařízení Komise (EU) 2016/278. Z pokračující činnosti tohoto úřadu nelze usuzovat na přímou potřebu právě pro účely celního řízení, když je zřejmé, že z výsledků činnosti tohoto úřadu mohou například čerpat i orgány činné v trestním řízení.
94. Ohledně nákladů řízení postupoval krajský soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalobce. Jeho důvodně vynaloženými náklady soudního řízení byl zaplacený soudní poplatek ve výši 2 000 Kč a odměna zástupce a jeho režijní výlohy. Odměna za zastupování se u soudních řízení dle s. ř. s. stanoví podle zásad pro mimosmluvní odměny, tedy podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (advokátní tarif). Zástupce učinil celkem 3 úkony právní služby po 3 100 Kč, a to převzetí věci, sepsání žaloby a účast při jednání (§ 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu). Dále krajský soud přiznal žalobci nárok na úhradu 3 režijních paušálů podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu po 300 Kč. To vše včetně DPH. Krajský soud nepřiznal žalobci právo na náhradu odměny zástupce vzniklé v souvislosti s jeho poradou s žalobcem, jakožto klientem, neboť tato odměna se promítla do úkonu převzetí a příprava

zastoupení. Rovněž tak neshledal důvod, aby při výpočtu nákladů řízení bylo aplikováno ust. § 12 advokátního tarifu. Žalovaného soud zavázal uhradit náklady do 15 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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 nejblíže 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.

Hradec Králové 14. srpna 2019

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu