



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **UNITED PARCEL SERVICE CZECH REPUBLIC, s.r.o.**, IČO: 25684094
sídlem K letišti 1049/57, Praha 6

zastoupeného JUDr. Petrem Mrázkem, advokátem
sídlem Pod Klaudiánkou 271/4a, Praha 4

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 2. 2015, čj. 5251/2015-900000-304.7

takto:

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 3. 2. 2015, čj. 5251/2015-900000-304.7, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15 342 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce, JUDr. Petra Mrázka, advokáta.

Odůvodnění:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje SŠ.

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí Generálního ředitelství cel (dále též „**žalovaný**“) ze dne 3. 2. 2015, čj. 5251/2015-900000-304.7 (dále též „**Napadené rozhodnutí**“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Celního úřadu Praha Ruzyně (dále jen „**správní orgán prvního stupně**“ či „**celní úřad**“) ze dne 3. 11. 2014, čj. 23624-11/2014-650000-12 (dále jen „**Prvostupňové rozhodnutí**“).
2. Prvostupňovým rozhodnutím uložil celní úřad žalobci podle ustanovení § 294 odst. 2 písm. a) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**celní zákon**“) pokutu ve výši 500 Kč za správní delikt podle § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona, spočívající v porušení povinnosti dané čl. 199 odst. 1 Nařízení Komise č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**Nařízení Komise č. 2454/93**“), kterého se žalobce dopustil tím, že poskytl celnímu orgánu nesprávný údaj důležitý pro jeho rozhodnutí a pro jiné použití celních předpisů v rozporu s přímo použitelným předpisem Evropské unie v oblasti celnictví o zboží uvedeném v celním prohlášení ev.č. 12CZ19440011MNDVS3 ze dne 21. 9. 2012 (dále také „**celní prohlášení**“), a to v odstavci 33 („Zbožový kód“) s vlivem na celní sazbu a základ pro vyměření poplatků a cla v odstavci 47.
3. Žalovaný Napadeným rozhodnutím odvolání žalobce proti Prvostupňovému rozhodnutí zamítl a Prvostupňové rozhodnutí potvrdil.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

4. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí rekapituloval průběh správního řízení a shrnul závěry uvedené v Prvostupňovém rozhodnutí.
5. K námitce poukazující na to, že *„za nesprávné nebo neúplné údaje lze však považovat pouze údaje, které se týkají zboží jako takového, např. jeho kvality, materiálu, druhu množství, ceny apod., ale nikoli zařazení zboží pod položku celního sazebníku a stanovení celní sazby u správně identifikovaného zboží“*, přičemž pokud má celní úřad k dispozici všechny doklady potřebné pro sazební zařazení, pak za správnost sazebního zařazení odpovídá celní úřad, a následná kontrola nemůže přinést žádné nové skutečnosti ve vztahu ke správnému sazebnímu zařazení zboží, žalovaný uvedl, že zásadní otázkou je tedy posouzení, zda pod pojem nesprávných údajů důležitých pro rozhodnutí celního orgánu (skutková podstata ust. § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona) lze zahrnout pouze údaje týkající se zboží jako takového (jeho kvality, materiálu, eventuálně množství) – konkrétně v celním prohlášení velmi stručné (odst. 31 celního prohlášení), nebo zda sem rovněž patří deklarantem navržené sazební zařazení zboží pod položku celního sazebníku (odst. 33 celního prohlášení). Zdůraznil, že předmětem celního řízení o propuštění zboží do určitého režimu je zejména posouzení toho, zda jsou splněny předpoklady pro propuštění zboží do tohoto určitého režimu, projednávaném případě do režimu volného oběhu. S poukazem na čl. 73 bod 1 Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „**celní kodex**“), uvedl, že z předmětného ustanovení je patrná akcentace rychlosti a ekonomičnosti celního řízení, přičemž není povinností celních orgánů ověřovat či podrobně zkoumat údaje uvedené deklarantem v celním prohlášení; cílem je rychlé propuštění zboží do volného oběhu, čímž je realizována zásada volného pohybu zboží. Uvedené platí podle žalovaného zvláště za situace, kdy mezi údaji o zboží a údaji o jeho sazebním zařazení není *prima facie* rozpor tak, jako v posuzovaném případě.

Podmínkou propuštění zboží je přípustnost daného režimu pro konkrétní zboží, nikoliv schvalování sazebního zařazení uvedeného deklarantem v celním prohlášení (odst. 33 celního prohlášení), jak se dle žalovaného žalobce mylně domnívá. Žalovaný poukázal na závěry vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2006, čj. 1 Afs 16/2006 - 120, a usnesení Ústavního soudu ze dne 12. 6. 2001, sp. zn. II. ÚS 68/01. Při rozhodování o propuštění zboží do volného oběhu není podle žalovaného současně rozhodnuto o správnosti jeho zařazení podle celního sazebníku. Celní orgány podle žalovaného nemohou v případě každého jednotlivého dovozu vždy důkladně přezkoumávat správnost zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku ještě předtím, než rozhodnou o propuštění zboží do navrhovaného celního režimu. Takový přístup by dle žalovaného vedl k zahlcení celních orgánů, a tím i ke značnému a zcela nepřijatelnému prodloužení doby čekání na propuštění zboží do příslušného režimu. Spravedlivou rovnováhu lze podle žalovaného vidět v tom, že celní orgány relativně rychle propustí zboží do navrhovaného režimu, aniž by přitom rozhodly o zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku a aniž by se tím zbavovaly možnosti správnost tohoto zařazení následně zkontrolovat postupem podle ust. § 127 celního zákona. Povaha celního řízení o propuštění zboží do celního režimu je tedy dle žalovaného determinována ekonomickou podstatou mezinárodního oběhu zboží, kdy celní řízení je nastaveno tak, aby minimalizovalo náklady, vyhnulo se průtahům a komplikovaným procedurám na hranicích, a to s přihlédnutím k tomu, že celní úřady musí vyřizovat ohromné množství dovozů a vývozů s vlastními omezenými prostředky. V této souvislosti poukázal žalovaný na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2008, čj. 1 Afs 27/2008 - 96. Odpovědnost za správné sazební zařazení zboží v celním řízení tedy podle žalovaného nemůže být s ohledem na popsanou povahu celního řízení odpovědností celních orgánů. Tato odpovědnost beze zbytku dopadá na osobu, která činí celní prohlášení (jeho deklaranta) a jako taková je vyjádřena v čl. 199 prováděcího předpisu.

6. Žalovaný dále odmítl žalobcem předestřený závěr o zúžení skutkové podstaty správního deliktu dle ust. § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona s tím, že skutková podstata žalobcem popsaným způsobem zúžena není. Rozhodnutí celního orgánu v celním řízení jako takové je dle žalovaného nutno chápat v celé jeho šíři, kdy výrokem tohoto správního aktu není jen předmětné zboží propuštěno/nepropuštěno do navrženého celního režimu, ale v případě předmětného propuštění zboží do navrženého režimu volného oběhu je nedílnou a stěžejní součástí výroku rozhodnutí také vyměření příslušných dovozních dávek tak, aby byl naplněn stěžejní/primární fiskální účel celního řízení. K naplnění uvedeného fiskálního účelu (vyměření dovozních dávek) slouží podle žalovaného zejména uvedení údaje o sazebním zařazení zboží, za jehož správnost odpovídá beze zbytku deklarant. Důležitost tohoto (rovněž) stěžejního údaje pro výrok rozhodnutí celního orgánu, od něž se odvíjí řádný a včasný výběr dovozních dávek (nekrácení fiskálních příjmů), je tedy podle názoru žalovaného zřejmá. Žalovaný přitom poukázal na důsledky toho, pokud by správnost tohoto údaje o sazebním zařazení zboží a odpovědnost deklaranta za něj podle zmíněného čl. 199 prováděcího předpisu byla vymáhána jen v daňové rovině. Současně podotknul, že uvedení správného údaje o sazebním zařazení zboží je rovněž důležité pro rozhodnutí celního orgánu z toho pohledu, že slouží k naplnění ostatních funkcí celního řízení (ochranné, bezpečnostní), kdy na základě tohoto údaje je uplatňována celá řada netarifních opatření jako jsou například veterinární a rostlinolékařská

opatření, opatření u zboží dvojího užití nebo vojenského materiálu či opatření v souvislosti s mezinárodními embargy, povinnostmi předložit dovozní či vývozní licenci apod. Údaj o sazebním zařazení zboží je tedy nedílnou součástí sumy stěžejních údajů celního prohlášení, jež se vztahují ke zboží, o němž má být na základě těchto údajů rozhodnuto celním orgánem (propuštění/nepropuštění zboží, vyměření dovozních dávek, uplatnění netarifních opatření) v rámci celního řízení, a proto je podle žalovaného nutno také na údaj o sazebním zařazení zboží nahlížet jako na údaj důležitý pro rozhodnutí celních orgánů, a s tím pak přistupovat k posouzení jeho (ne)správnosti v rámci naplnění skutkové podstaty předmětného správního deliktu.

7. Žalovaný shrnul, že odpovědnost za správné sazební zařazení zboží leží zásadně na osobě, která činí celní prohlášení vlastním jménem nebo jejímž jménem je celní prohlášení činěno; údaje uváděné v celním prohlášení jsou projevem svobodné vůle této osoby a odpovědnost deklaranta nebo jeho zástupce za jejich správnost je pak také vyjádřena v čl. 199 prováděcího předpisu. Tuto odpovědnost podle žalovaného v žádném případě nelze přenést na celní orgány, které rozhodly o propuštění zboží do volného oběhu. K validaci údajů, které jsou uvedeny deklarantem v rámci celního řízení, slouží podle žalovaného především institut následné kontroly po propuštění zboží prováděné dle ust. § 127 celního zákona. Údaj o sazebním zařazení zboží je podle žalovaného ve vztahu k celnímu řízení jako takovému údajem bezesporu stěžejním, neboť na jeho základě jsou vyměřovány dovozní dávky a jsou též zjišťována případná omezení pro zboží, na základě tohoto údaje jsou také doměřovány dovozní dávky po provedení následné kontroly. Uvedení nesprávného údaje o sazebním zařazení zboží tedy podle žalovaného formálně naplňuje skutkovou podstatu správního deliktu dle ust. § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona.
8. K námitce poukazující na uplynutí prekluzivní lhůty žalovaný zdůraznil, že žalobce podáním celního prohlášení naplnil dne 20. 9. 2012 po formální stránce definici skutkové podstaty správního deliktu dle ust. § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona. Dne 21. 9. 2012 pak k protiprávnímu jednání žalobce podle žalovaného kumulativně přistoupilo také způsobení následku, jež ale pro předmětnou skutkovou podstatu není vyžadováno, když celní úřad k předmětnému celnímu prohlášení vydal souhlasné rozhodnutí, kterým propustil zboží do režimu volného oběhu, a tím došlo k úniku na cle ve výši 1 189 Kč. Při posuzování otázky, kdy se celní úřad dozvěděl o spáchání předmětného správního deliktu, je dle žalovaného třeba vždy zkoumat, ve kterém okamžiku se do dispoziční sféry celního úřadu objektivně dostala taková dostatečná suma informací, která podezření ze spáchání dotčeného správního deliktu osvědčuje v míře dostatečné pro zahájení správního řízení o něm. Žalovaný přitom poukázal na závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2004, čj. 5 A 1/2001 - 56. Podle žalovaného nelze souhlasit s tím, že se tak stalo již v okamžiku podání celního prohlášení, neboť tato skutečnost není spjata s žádným „úvodním posouzením“ spočívajícím v kvalifikovaném předběžném vyhodnocení věci z pohledu porušení právních předpisů; ostatně propuštění zboží bez kontroly souhlasným rozhodnutím v celním řízení dokládá podle žalovaného opak, tedy že celní úřad žádné podezření na porušení právních předpisů neměl. Počátek běhu lhůty je dle žalovaného třeba spojit s objektivní a navenek ověřitelnou skutečností, tedy kdy se objektivně do dispoziční sféry celního úřadu příslušného k projednání deliktu dostane dostatečná suma informací, která v potřebné míře nasvědčuje tomu, že došlo k porušení zákona, přičemž tato suma informací může být získána jak vlastním šetřením celního úřadu,

tak na základě cizího podnětu. Charakteristiku výše popsané objektivní skutečnosti v daném případě naplňuje podle žalovaného již samotná žádost žalobce, jež nesla onu dostatečnou sumu informací, na jejímž základě mohlo ze strany celního úřadu vzniknout podezření/mohl se dozvědět o tom, že se žalobce dopustil protiprávního jednání se znaky předmětného správního deliktu. Zpráva o kontrole pak již obsahuje sumu informací o protiprávním jednání žalobce v míře o poznání vyšší než žádost sama a je již pevným základem pro vznik důvodného podezření z naplnění skutkové podstaty předmětného správního deliktu a primárním podnětem, na základě kterého celní úřad správní řízení o předmětném správním deliktu zahájil.

9. Žalovaný uzavřel, že pokud by byl začátek běhu lhůty spojen s podáním žádosti dne 6. 11. 2013, jakožto objektivní skutečností, na základě které mohl celní úřad pojmout podezření (dozvědět se) o naplnění skutkové podstaty předmětného správního deliktu, pak z běhu lhůty celní úřad nevykročil, neboť řízení zahájil vydáním příkazu dne 6. 8. 2014, který byl žalobci doručen dne 7. 8. 2014. K uplynutí lhůty by však došlo až dne 7. 11. 2014. Pokud by byla za objektivní skutečnost považována celním úřadem obdržení zpráva o kontrole, pak ani v tomto případě celní úřad podle žalovaného z běhu lhůty nevykročil. Zpráva o kontrole byla celnímu úřadu postoupena (dostala se do dispoziční sféry) dne 31. 7. 2014, přičemž řízení celní úřad zahájil vydáním příkazu dne 6. 8. 2014, který byl žalobci doručen dne 7. 8. 2014. K uplynutí lhůty by však v takovém případě podle žalovaného došlo až dne 1. 8. 2015.
10. K námitce poukazující na naplnění liberačního důvodu dle § 298 odst. 1 celního zákona tím, že žalobce podal dne 6. 11. 2013 celnímu úřadu návrh na změnu sazebního zařazení zboží, žalovaný předeslal, že se k této otázce celní úřad dostatečně přezkoumatelně vyjádřil na str. 6 Prvostupňového rozhodnutí, kdy uvedl, že žádost byla podána až po propuštění předmětného zboží do režimu volného oběhu, a z tohoto důvodu na tuto žádost nelze pohlížet jako na vynaložení veškerého úsilí, které bylo možné požadovat k tomu, aby žalobce zabránil porušení právní povinnosti. Žádost pak celní úřad posoudil podle žalovaného jako polehčující okolnost a přihlédl k ní při stanovení výše sankce. Žalovaný doplnil, že žádost byla učiněna dne 6. 11. 2013, tedy po více než roce od vydání rozhodnutí o propuštění zboží a naplnění skutkové podstaty předmětného deliktu. Z e-mailové komunikace, která proběhla mezi žalobcem a příjemcem zboží a je přílohou žádosti, dále podle žalovaného vyplývá, že žalobce byl dne 19. 9. 2012 před podáním celního prohlášení příjemcem zboží instruován o správném sazebním zařazení předmětného zboží. Dne 8. 10. 2012, tedy takřka bezprostředně po vydání souhlasného rozhodnutí v celním řízení, byl žalobce příjemcem zboží dokonce upozorněn na chybu, které se dopustil v rámci sazební zařazení předmětného zboží. Podle žalovaného lze mít tedy za to, že žalobce před podáním celního prohlášení od příjemce zboží znal správné sazební zařazení předmětného zboží včetně jeho požadavku na toto sazební zařazení, přesto zboží v celním prohlášení zařadil nesprávně. Minimálně od 8. 10. 2012 si pak žalobce podle žalovaného byl (měl být) vědom skutečnosti, že existuje celní prohlášení s nesprávnými údaji, když byl o nápravu vadného stavu vyrozuměn příjemcem zboží. Žalobci přesto podle žalovaného trvalo více než rok, než o opravu celní úřad požádal. Žalobce tak dle žalovaného na své povinnosti v podstatě rezignoval i přes příkladnou spolupráci příjemce zboží. Z uvedeného liberačního ustanovení je dle žalovaného zřejmé, že k onomu vyvinutí veškerého úsilí musí dojít nejpozději současně s porušením právních předpisů a tuto podmínku žalobce podle žalovaného

bezpochyby nesplňuje, neboť s uvedenou „imitací“ liberační aktivity přichází více než rok poté, co již porušení právní povinnosti svým jednáním způsobil, a to ještě na základě informací, které mu byly poskytnuty příjemcem zboží, nikoliv v důsledku vlastní aktivity, kdy by své pochybení zjistil např. v rámci vlastní interní kontroly. Žalovaný uzavřel, že žalobce nevyvinul žádné relevantní úsilí, aby porušení právní povinnosti v rozhodné době zabránil. Popsanou minimální aktivitu žalobce ve směru nápravy jeho protiprávního jednání pak celní úřad podle žalovaného promítl do výše (symbolické) sankce (500 Kč).

11. K námitce porušení zásady legitimního očekávání dle § 2 odst. 4 zákona č. 500/2004 Sb. správního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**správní řád**“), poukazující na to, že v předchozích skutkově shodných (obdobných) případech celní úřad pokuty za správní delikty neukládal, přičemž se od ustálené praxe bez zjevného důvodu odchýlil, aniž se tím alespoň zabýval v odůvodnění Prvostupňového rozhodnutí, žalovaný odkázal na část Napadeného rozhodnutí, kde jsou podrobněji rozebrány podmínky užití liberačního ustanovení. Žalovaný dále uvedl, že „*co se pak týče obecného, subjektivního a ničím nepodloženého tvrzení odvolatele stran „ustálené praxe“ celního úřadu v rozhodování skutkově shodných případech, pak odvolací orgán především poukazuje na ust. § 52 správního řádu, kde je mj. uvedeno, že „účastníci jsou povinni označit důkazy na podporu svých tvrzení.“*“ Žalovaný konstatoval, že přestože žalobce podle žalovaného neuvádí, o jaké „skutkově obdobné případy“ se jedná, neuvádí ani účastníky řízení, o jejichž právech a povinnostech mělo být rozhodováno, žalovaný prověřil v příslušných interních evidencích, zda bylo v minulosti ze strany celních úřadů v případech porušení právní povinnosti ze strany žalobce, a to porušení jakékoliv právní povinnosti, upuštěno od sankce, porušení vyřešeno domluvou, napomenutím, a zjistil, že tomu tak nebylo. Naopak jen za rok 2014 bylo podle žalovaného o osobě žalobce pravomocně rozhodnuto ve 28 případech, kdy se dopustil správního deliktu dle ust. 294 odst. 1 písm. e) celního zákona (50 porušení celkově týkajících se porušení ustanovení celního zákona). Zásada legitimního očekávání je pak dle žalovaného při rozhodování správních orgánů limitována minimálně dvěma faktory. Správní orgán musí podle žalovaného jednak v každém řízení vyhodnotit takové množství kritérií, že je naprosto pochopitelné, že se jakékoli dva případy budou alespoň částečně lišit, což dává prostor pro variabilitu rozhodování, kde patří také úvaha o (ne)uložení sankce. Současně podle žalovaného rozhodovací praxe nepředstavuje absolutní dogma, které nepodléhá žádnému vývoji.
12. K námitce nepřiměřené výše pokuty pak žalovaný uvedl, že sankce 500 Kč byla uložena ve zcela symbolické, takřka absurdní výši, tvoří 0,0125 % z celkové možné výše 4 000 000 Kč, kterou lze uložit dle ust. § 294 odst. 2 písm. a) celního zákona. Celní úřad podle žalovaného při určení výše sankce vycházel ze závažnosti správního deliktu, přezkoumatelným způsobem posoudil způsob spáchání, způsobený následek a význam chráněného zájmu; současně posoudil jako významně polehčující okolnost podání žádosti, dále pak výši úniku cla 1 189 Kč, možnost nápravy žalobce, množství deliktů, které má v případě žalobce klesající tendenci a všechny tyto okolnosti promítnul v souhrnu do výše sankce. Zopakoval, že významnou polehčující okolností je i snaha o nápravu škodlivých následků protiprávního jednání, kterou může být zejména podání žádosti o opravu údajů JSD poté, co je deklarované zboží propuštěno do příslušného režimu. Podle žalovaného je zcela v režii účastníků celního řízení a pouze na jejich odpovědnosti, zda se v případě zjištění porušení právní povinnosti

spáchané např. uvedením nesprávného sazebního zařazení v JSD tuto chybu pokusí napravit (odstranit škodlivý následek) a tím vytvoří výrazně polehčující okolnost, která je způsobila zásadním způsobem ovlivnit výši sankce tak, jak tomu bylo v případě žalobce, či zda na tuto aktivitu rezignují, chybu „zatají“ a tím se vystaví v případě odhalení riziku uložení sankce ve výši, která bude plně reflektovat okolnosti, za kterých byl delikt spáchán, tedy i absenci potřebné součinnosti, resp. snahu o odstranění škodlivého následku. Ve zbývajících částech odůvodnění Napadeného rozhodnutí pak žalovaný toliko *obiter dictum* a s respektem k zásadě zákazu *reformationis in peius* polemizoval s tím, zda neměla být v daném případě uložena pokuta vyšší a uzavřel, že se s výší sankce neztotožňuje, neboť její výše je neadekvátní a nepřiměřeně mírná, v kontextu s okolnostmi projednávaného případu popírá samotnou podstatu správního trestání. Žalovaný nicméně uvedl, že vzhledem k zákazu *reformationis in peius* danému ust. § 90 odst. 3 správního řádu nemohl tuto nízkou sankci zvýšit sám svým rozhodnutím (změnou Prvostupňového rozhodnutí), ani pro nesprávně nízkou sankci nebyl oprávněn Prvostupňové rozhodnutí zrušit a věc jen z tohoto důvodu vrátit celnímu úřadu k novému projednání.

III. Žaloba

13. Pod **prvním žalobním bodem** žalobce namítal, že celní orgány pochybily, pokud shledaly žalobce odpovědného za spáchání správního deliktu dle § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona, a to uvedením nesprávných údajů v celním prohlášení. Za nesprávné nebo neúplné údaje ve smyslu citovaného ustanovení je možno dle žalobce považovat pouze údaje, které se týkají zboží jako takového, např. jeho kvality, materiálu, druhu, množství, ceny apod., ale nikoli zařazení zboží pod položku celního sazebníku a stanovení celní sazby u správně identifikovaného zboží. Pokud deklarant (žalobce) uvedl správně všechny potřebné údaje, měl celní úřad k dispozici všechny doklady pro zařazení do podpoložky celního sazebníku, přičemž následná kontrola ve vztahu k této skutečnosti nemůže přinést žádné nové rozhodné skutečnosti. Za této situace odpovídá podle žalobce za správnost zařazení zboží do celní podpoložky celní úřad. Z žalovaným odkazovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 16/2006 je podle žalobce nutno vyvodit zcela opačný závěr, než k jakému dospěl žalovaný. Žalovaný totiž podle žalobce zcela opominul, že je nezbytné rozlišovat mezi oprávněním celních úřadů doměřit clo v důsledku nesprávného zařazení zboží zjištěného při následné kontrole a správním trestáním. Žalobce v tomto směru citoval z uvedeného rozhodnutí a v něm citovaného nálezu Ústavního soudu ze dne 9. 11. 2004, sp. zn. I. ÚS 163/02, a uzavřel, že „pokud bychom se ztotožnili s argumentací žalovaného, popřeli bychom zcela smysl provádění kontroly při propouštění zboží. Protože za situace, že je tato kontrola prováděna lhotejně a mechanicky bez jakékoli odpovědnosti celního úřadu za její provedení, nemá její provádění žádný smysl“.
14. Námitkami uvedenými pod **druhým žalobním bodem** pak žalobce poukazoval na nesprávné posouzení otázky uplynutí jednorocní prekluzivní lhůty. Měl za to, že z žalovaným odkazovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu čj. 5 A 1/2001 - 56 je nutno učinit závěr zcela opačný, než jaký učinil žalovaný. V návaznosti na citaci závěrů vyplývajících z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu žalobce namítl, že v daném případě je nesporné, že věcné údaje týkající se zboží (tj. jeho označení, cena apod.) byly v celním prohlášení žalobcem uvedeny správně. Celní úřad měl při vydání rozhodnutí podle žalobce rovněž k dispozici fakturu a letecký nákladní list vztahující

se ke zboží. V okamžiku vydání rozhodnutí ev.č. 12CZ19440011MNDVS3 (tj. dne 21. 9. 2012) měl tedy celní úřad podle žalobce k dispozici veškeré podklady a informace potřebné ke správnému zařazení zboží pod položku celního sazebníku. Celní úřad se tedy dle žalobce o nesprávném zařazení zboží „dozvěděl“ (měl k dispozici dostatečný okruh poznatků k seznání toho, že byl spáchán správní delikt) již dne 21. 9. 2012 (a nikoliv až při provedení následné kontroly, protože z věcného hlediska nepřinesla následná kontrola žádné nové skutečnosti), proto odpovědnost za tento delikt zanikla podle žalobce dne 21. 9. 2013, přičemž celní úřad zahájil řízení o celním deliktu až dne 6. 8. 2014.

15. Pod **třetím žalobním bodem** žalobce namítal existenci liberačního důvodu. S poukazem na § 298 odst. 1 celního zákona tvrdil, že jakmile se od příjemce dozvěděl, že zboží zřejmě bylo zařazeno pod nesprávnou položku celního sazebníku, podal dne 6. 11. 2013 k celnímu úřadu návrh na změnu sazebního zařazení zboží. Byl přesvědčen, že tedy vynaložil veškeré úsilí, aby zabránil porušení právní povinnosti a zajistil správné zařazení zboží a vyměření cla, a naplnil tak liberační důvod daný v uvedeném ustanovení celního zákona.
16. Současně žalobce v uvedené souvislosti namítal, že dle dosavadní ustálené praxe celního úřadu celní úřad ve 100 % případů, kdy deklarant (žalobce) sám požádal o opravu případné chyby v celním prohlášení, celní úřad aplikoval uvedený liberační důvod a pokuty neukládal. Poukázal přitom na čtyři konkrétní případy, kdy se tomu tak stalo. Žalobce s poukazem na § 2 odst. 4 správního řádu namítal, že tato zásada vyjadřuje požadavek stejného rozhodování ve stejných (obdobných) věcech a zakládá legitimní očekávání určitého postupu správního orgánu vůči osobám zúčastněným na správním řízení, jehož důsledkem je předvídatelnost jednání a rozhodování. Doplnil, že adresáti práv a povinností mají nárok na to, aby bylo rozhodováno způsobem předvídatelným a postup a výsledek byly odůvodněny racionálním způsobem. V daném případě podle žalobce celní úřad výše uvedenou zásadu porušil, protože v předchozích skutkově shodných (obdobných) případech jako ustálenou praxi aplikoval § 298 odst. 1 celního zákona a pokuty za správní delikty v těchto případech neukládal, přičemž nyní se od ustálené praxe bez zjevného důvodu odchýlil, aniž by se tím alespoň zabýval v odůvodnění rozhodnutí. K argumentaci žalovaného odkazem na 28 případů spáchání správního deliktu obsažené v bodě 34 Napadeného rozhodnutí žalobce uvedl, že jedná se o případy skutkově odlišné, neboť v daných případech se nejednalo o situace, kdy o opravu požádal sám účastník celního řízení, ale nesprávné zařazení zboží bylo zjištěno výlučně v důsledku činnosti celního úřadu při provedení následné kontroly.
17. Pod **čtvrtým žalobním bodem** žalobce konečně namítal nepřiměřenost sankce. Konstatoval, že uložení pokuty a úhrady nákladů řízení v celkové výši 1 500 Kč je nepřiměřené a uložení sankce nenaplnuje žádný ze zamýšlených účinků správního trestání (prevence porušování povinností, prosazení porušených povinností). Uložení pokuty v případě, kdy sám deklarant (žalobce) dá podnět k nápravě nesprávného zařazení zboží a doměření cla, podle žalobce rozhodně nepřispěje k prosazování porušovaných povinností ani nepůsobí preventivně proti porušování povinností. Právě naopak povede podle žalobce k tomu, že osoby zúčastněné na celním řízení, pokud následně zjistí chybu v zařazení zboží pod položku celního sazebníku, tuto chybu

nebudou mít zájem samy napravit (tak jak to činily doposud), protože budou demotivovány následným uložením pokuty.

IV. Vyjádření žalovaného

18. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 22. 5. 2015 předeslal, že žalobce v žalobě znovu uvádí argumentaci, kterou již uplatnil v odvolacím řízení a s níž se žalovaný Napadeným rozhodnutím vypořádal, pouze v bodě II. žaloby doplňuje svou předchozí argumentaci odkazy na příslušnou judikaturu. K podané žalobě proto žalovaný v plném rozsahu odkázal na odůvodnění Napadeného rozhodnutí.
19. K námitkám vzneseným pod **prvním žalobním bodem** žalovaný uvedl, že k povaze údaje o sazebním zařazení zboží se podrobně vyjádřil v bodě 22 Napadeného rozhodnutí s tím, že zde uvedená argumentace zcela vylučuje námitku žalobce, kterou relativizuje důležitost údaje o sazebním zařazení zboží. Tento údaj považoval žalovaný z důvodů popsaných v rámci odůvodnění Napadeného rozhodnutí za klíčový. Žalovaný v tomto směru zopakoval závěry vyslovené v odůvodnění Napadeného rozhodnutí s tím, že pokud by byla tolerována uvedená situace, pak by byla zcela zásadním způsobem ohrožena primární funkce celního řízení (propustit zboží na návrh deklaranta zpravidla bez jeho kontroly do volného oběhu a tím umožnit volný pohyb zboží), jakož i naplňování fiskální politiky státu ve vztahu k mezinárodnímu obchodu se zbožím.
20. K argumentaci žalobce stran „odpovědnosti“ celních úřadů za správné sazební zařazení zboží žalovaný předeslal, že žalobce „správně všechny potřebné údaje“ zcela jistě neuvedl, neboť stěžejní údaj o sazebním zařazení uvedl chybně, což následně osvědčil svým postupem, kdy po více než roce od vydání rozhodnutí v celním řízení dne 6. 11. 2013 konstatoval chybné sazební zařazení a žádal o doměření cla a o opravu rozhodnutí v celním řízení. Doplnil, že žalobcem citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu naopak explicitně odpovědnost celních úřadů za správnost sazebního zařazení zboží vyloučil. V návaznosti na citaci z uvedeného rozsudku pak žalovaný k otázce vyloučení odpovědnosti celního úřadu za správnost sazebního zařazení zboží odkázal na bod 21 Napadeného rozhodnutí.
21. K námitce, že žalovaný nerozlišuje mezi oprávněním celních úřadů doměřit clo v důsledku nesprávného sazebního zařazení zboží zjištěného v rámci následné kontroly a možností užití nástrojů správního trestání, doplněné o citaci nálezu Ústavního soudu I. ÚS 163/02 ze dne 9. 11. 2004, pak žalovaný zdůraznil, že v případě řešeném Ústavním soudem šlo o posouzení toho, zda je ústavně konformní postup celních orgánů, pokud tyto orgány nejprve přijmou vyplněnou jednotnou celní deklaraci, na níž osvědčí rozsah kontroly propouštěného zboží s tím, že realizovaly úplnou kontrolu zboží a dokladů ke zboží, a po následné kontrole dospějí k závěru popírajícímu původní závěr a rozhodnou o tom, že celní deklarant spáchal uvedením nesprávných údajů celní delikt. Závěry uvedené v nálezu tak dle názoru žalovaného na projednávanou věc nedopadají. Žalovaný doplnil, že v nyní projednávaném případě totiž celní úřad pouze přijal dne 21. 9. 2012 celní prohlášení, přičemž souhlasným potvrzením celního prohlášení bylo celním úřadem dne 21. 9. 2012 pod totožným ev. č. vydáno rozhodnutí v celním řízení, kterým bylo předmětné zboží bez dalšího (souhlasně, bez kontroly) propuštěno do režimu volného oběhu. Celní úřad postupoval podle žalovaného v souladu s čl. 73 odst. 1 celního kodexu a předmětné zboží propustil bez

ověření údajů do režimu volného oběhu (souhlasně s celním prohlášením), v žádném případě výslovně (autoritativně) nekonstatoval soulad zboží co do druhu a počtu s celní deklarací a s předloženými doklady, toto zboží ani fyzicky neohlídal (vůbec neprováděl kontrolu zboží a dokladů ke zboží). V souladu se zákonem a za respektování spravedlivé rovnováhy mezi rychlým propuštěním zboží do navrhovaného režimu a možností následné kontroly tohoto zboží upustil celní úřad podle žalovaného v tomto případě od provedení úplné vnitřní kontroly a bez dalšího vyhověl návrhu (celnímu prohlášení) žalobce na propuštění zboží do navrženého režimu. Celní úřad se tedy podle žalovaného v žádném případě nemohl po provedení následné kontroly dostat do konfliktu se svým předchozím závěrem, kdy měl plně osvědčit správnost údajů týkajících se zboží poskytnutých žalobcem, neboť žádný autoritativní závěr o správnosti zařazení zboží ani jiný závěr co do ostatních vlastností zboží neučinil, toliko toto zboží propustil do navrženého režimu volného oběhu. Žalovaný zdůraznil, že v citovaném nálezu je pak dále mj. uvedeno, že „[j]e tedy na celních orgánech, aby v konkrétním případě zvážily, zda kontrolu zboží při jeho propuštění do navrhovaného režimu provedou a v jakém rozsahu. Jestliže takovou pravomoc realizovaly a tuto skutečnost jednoznačně osvědčily v celním rozhodnutí, nemohou následně postupovat tak, že od svého původního stanoviska zcela odhlédnou, konstruují posouzení skutečností jinak a z tohoto stavu vyvodí odpovědnost celního deklaranta“. Pro projednávaný případ tedy platí, že nebyla-li celním úřadem provedena úplná kontrola zboží, pak je odpovědnost žalobce za spáchání správního deliktu nepochybně dána.

22. Žalovaný doplnil, že podstatou zůstává, zda byl chybný údaj o sazebním zařazení předmětného zboží způsobit založit vedle daňové odpovědnosti žalobce také jeho odpovědnost delikt ní. Uvedenou situaci se dle žalovaného zabýval Ústavní soud ve svém usnesení II. ÚS 96/02 ze dne 30. 10. 2002, kde také reagoval na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 6. 1999, sp. zn. 22 Ca 409/98 akcentovaný žalobcem. V návaznosti na citaci závěrů uvedených v uvedeném usnesení žalovaný konstatoval, že závěry vyslovené v předmětném usnesení plně dopadají na posuzovaný případ, neboť ani v případě žalobce nenastala situace uvedení úplných a správných údajů o předmětném zboží v celním prohlášení a neplatí tedy, že předmětné zboží bylo do volného oběhu propuštěno na základě správných údajů tak, že následná kontrola již nemohla přinést žádné nové skutečnosti a že odpovědnost deklaranta (žalobce) za porušení předpisů není dána. Žalovaný v této souvislosti popsal, že žalobce v odst. 31 celního prohlášení jako stěžejní údaj o předmětném zboží uvedl jeho popis „APLIKAČNÍ HLAVICE K LÉKAŘSKÉMU LASERU Smooth Shapes 1 KS“ (z předložené faktury již jen vyplýval strohý a nevypovídající popis zboží „10455-XVR SMOOTSHAPE XV HAND PC“), což je popis podle žalovaného ve svém klíčovém skutkovém údaji „k lékařskému laseru“ zcela nesprávný (nepravdivý), v zásadě odpovídající původnímu a zásadně nesprávnému sazebnímu zařazení předmětného zboží (jeho právní kvalifikaci) v odst. 33 celního prohlášení do kódu celní nomenklatury „9018 90 60“. Žalobce tak v posuzovaném případě podle žalovaného dosáhl propuštění předmětného zboží do volného oběhu se sazbou cla 0% (odpovídá lékařským přístrojům čísla 9018 celního sazebníku) právě na základě skutečnosti, že předmětné zboží v celním prohlášení nesprávně (nepravdivě) popsal, a v zásadě v souladu s tímto popisem pak i nesprávně (nepravdivě) sazebně zařadil, tedy tímto svým jednáním vedle nesprávné právní kvalifikace předmětného zboží v odst. 33 celního prohlášení jeho skutečnou povahu celnímu úřadu zastřel uvedením jeho nesprávného

popisu v odst. 31 celního prohlášení. Žalovaný doplnil, že teprve v průběhu následné kontroly se tyto spolu vcelku korespondující údaje ukázaly jako zcela nepravdivé, když bylo o předmětném zboží zjištěno, že jde jen o „*neinvazivní laserový přístroj, který je využíván v oblasti estetické medicíny k odstranění celulitidy a strií*“, vůbec tedy nejde o lékařský přístroj (přístroj používaný k léčebným účelům, k léčbě nemocí). Takové přístroje jsou pak dle žalovaného částmi a součástmi čísla 8543 celního sazebníku a správné sazební zařazení předmětného zboží tedy (s odpovídající sazbou cla 3,7%) je do kódu celní nomenklatury „8543 90 00“, jak bylo dle žalovaného odůvodněno v Prvostupňovém rozhodnutí.

23. K námitce vznesené pod **druhým žalobním bodem** žalovaný odkázal na část IV. Napadeného rozhodnutí. Tam uvedenou argumentaci pak doplnil odkazem na usnesení Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 95/02 ze dne 27. 8. 2002, s tím, že závěry zde uvedené, byť vychází z dřívějšího znění celního zákona, lze plně aplikovat na projednávaný případ. Žalovaný dále odkázal na dříve uvedené závěry s tím, že v souvislosti se samotným propuštěním zboží do volného oběhu na základě celního prohlášení žalobce se do dispoziční sféry celního úřadu žádná rozhodná a pro zahájení řízení o správním deliktu dostatečná suma informací nedostala, neboť to byl právě žalobce, který neposkytl v celním prohlášení celnímu úřadu správné údaje ani o předmětném zboží.
24. K námitkám vzneseným pod **třetím žalobním bodem** žalovaný odkázal na část V. Napadeného rozhodnutí s tím, že k vyvinutí veškerého úsilí musí dojít nejpozději současně s porušením právních předpisů. Tuto podmínku žalobce podle žalovaného nesplnil, neboť k vyvinutí „úsilí“ přikročil více než rok poté, co již porušení právní povinnosti svým jednáním způsobil (správné údaje od příjemce zboží měl navíc od počátku, přesto předmětné zboží v CP deklaroval chybně), a to ještě na základě dodatečných informací, které mu byly poskytnuty opět příjemcem zboží, nikoliv v důsledku vlastní aktivity, kdy by své pochybení zjistil např. v rámci vlastní interní kontroly. Pokud pak žalobce na základě takto mylně presumovaného naplnění liberačního důvodu dovozuje porušení zásady legitimního očekávání ze strany celního úřadu, není jeho námitka podle žalovaného důvodná. Žalovaný poukázal na rozdílnou povahu celního řízení a správního řízení o pokutě za celní delikt. Skutečnost, že žalobci byla v minulosti v několika případech v rovině celního řízení možná (snad) celním úřadem povolena oprava případných chyb v celním prohlášení, nebo mu bylo možná (snad) k jeho žádosti dodatečně doměřeno clo, mohla podle přesvědčení žalovaného založit jeho „legitimní očekávání“ pouze v této rovině celního (vyměřovacího) řízení. Nemohla však zásadně založit jeho „legitimní očekávání“ ve zcela nezávislé rovině správního trestání, ve které celní úřad vždy s ohledem na konkrétní okolnosti daného případu buď ani nezahájí správní řízení pro nesplnění podmínek pro jeho vedení, nebo případně nevyužije své právo, resp. nedostojí své povinnosti potrestat za případný skutek pachatele správního deliktu. Žalovaný zdůraznil, že je zcela na posouzení celního úřadu v rámci správního uvážení, zda žalobcovo konkrétní jednání, ke kterému dochází uvnitř celního řízení, již dosáhlo takových parametrů (např. výše celního úniku, povaha a způsob jednání majícího znaky správního deliktu, opakovaná porušení, apod.), že jeho přesah do roviny správního trestání již nelze nechat bez povšimnutí a je na místě jeho deliktů projednání. Sám žalobce ostatně podle žalovaného v popisu „důkazních prostředků“ v tomto bodě žaloby uvedl, že ani v jednom z jím popsanych čtyř historických

případů (údajně) nebyl sepsán protokol o porušení právních předpisů a ani jeden z případů nebyl deliktně řešen. Z uvedeného je dle žalovaného zřejmé, že řešení těchto případů probíhalo právě pouze v celní rovině (oprava, doměření cla), nikoliv v rovině správního trestání, přičemž teprve nějaký výsledek v této rovině (ne)uložení sankce by mohl založit případné žalobcovo legitimní očekávání. Podle žalovaného nelze argumentovat tím, že pokud žalobce několikrát spáchal „trestné“ jednání a stát jej nepotrestal, má *pro futuro* nárok na to, aby jej stát netrestal ani v budoucnu. Žalovaný doplnil, že tvrzení žalobce je i zjevně nesprávné a zavádějící, pokud hovoří o „rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů“ a aplikaci ust. § 298 odst. 1 celního zákona. Nebyl-li v žalobcem uváděných 4 případech podle něj sepsán protokol o zjištěném důvodném porušení právních předpisů, tyto případy tedy nebyly v rovině správního trestání „rozhodovány“, u žádných tak nedošlo k jejich meritornímu posouzení a tedy ani ve správním řízení nemohlo dojít k žádnému posouzení a uplatnění liberačního ust. § 298 celního zákona. Žalobce podle žalovaného zjevně ve svůj prospěch zaměňuje (případnou) pasivitu celního úřadu (nekonání stran zahájení správního řízení) za jeho jen domnělou aktivitu (rozhodování ve správním řízení, aktivní osvědčení liberace v zahájeném správním řízení). V této souvislosti žalobce poukázal na závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2013, čj. 5 Afs 3/2012 - 131.

V. Jednání

25. Při jednání konaném dne 14. 3. 2019 účastníci setrvali na svých procesních stanoviscích i argumentaci obsažené v jejich písemných podáních.
26. Žalobce podotknul, že z Prvostupňového rozhodnutí vyplývá, že jediným nesprávným údajem bylo v posuzované věci nesprávné zařazení v JSD, přičemž následná kontrola nepřinesla nové skutečnosti. Se zřetelem k závěrům vyplývajícím z judikatury tedy podle žalobce nemělo být rozhodnutí o pokutě za správní delikt vydáno. Žalovaný pak při jednání odkázal na odůvodnění Napadeného rozhodnutí a obsah svého vyjádření k podané žalobě.

VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

27. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí, a to s dále uvedenou výhradou.
28. Soud úvodem připomíná, že Prvostupňovým rozhodnutím byl žalobce shledán vinným ze spáchání správního deliktu podle § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona spočívajícího v porušení povinnosti dané čl. 199 odst. 1 Nařízení Komise č. 2454/93, kterého se žalobce dopustil tím, že v celním prohlášení poskytl celnímu orgánu nesprávný údaj důležitý pro jeho rozhodnutí a pro jiné použití celních předpisů v rozporu s přímo použitelným předpisem Evropské unie v oblasti celnictví o zboží, a to v odstavci 33 („Zbožový kód“) s vlivem na celní sazbu a základ pro vyměření poplatků a cla v odstavci 47.
29. Podle § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona v rozhodném znění platilo, že „*právnícká nebo podnikající fyzická osoba se dopustí správního deliktu tím, že poskytne celnímu orgánu nesprávný údaj nebo doklad důležitý pro jeho rozhodnutí nebo pro jiné použití*

celních předpisů v rozporu s přímo použitelným předpisem Evropské unie v oblasti celnictví“.

30. Podle § 294 odst. 2 písm. a) celního zákona pak platilo, že „za správní delikt podle odstavce 1 se uloží pokuta do 4 000 000 Kč, jde-li o správní delikt podle odstavce 1 písm. a) až g)“.
31. Zdejší soud zdůrazňuje, že celní zákon byl zrušen zákonem č. 242/2016 Sb., celní zákon (dále jen „**nový celní zákon**“), a to s účinností od 29. 7. 2016.
32. Soud podotýká, že s účinností od 29. 7. 2016 jsou znaky skutkové podstaty předmětného správního deliktu (nyní přestupku) upraveny obdobně v § 47 odst. 3 písm. b) nového celního zákona, podle něhož platí, že „fyzická, právnická nebo podnikající fyzická osoba se dopustí přestupku tím, že v rozporu s přímo použitelným předpisem Evropské unie poskytne správci cla nesprávný údaj nebo doklad“. Jednání, kterého se měl žalobce dopustit, je tedy postihováno jako správní delikt (přestupek) i podle aktuálně účinné právní úpravy.
33. Zdejší soud nicméně nepřehlédl, že aktuálně účinný předpis v ustanovení § 49 nového celního zákona nově upravuje speciální institut zániku odpovědnosti za přestupek.
34. Dle odst. 1 naposledy uvedeného ustanovení „odpovědnost za přestupek také zaniká, jestliže jde o přestupek podle § 47 odst. 3 písm. b) a pachatel oznámil správci cla nesprávnost v jím podaném prohlášení nebo oznámení podle přímo použitelného předpisu Evropské unie a poskytl veškerou součinnost k opravě tohoto prohlášení nebo oznámení; to neplatí v případě, že nesprávnost měla vliv na výši stanoveného cla a nebyla oznámena správci cla do 60 dnů po právní moci rozhodnutí, kterým je ukončeno celní řízení“.
35. Dle odst. 2 naposledy uvedeného ustanovení pak platí, že „nedojde-li k zániku odpovědnosti za přestupek podle odstavce 1 pouze pro překročení lhůty pro oznámení nesprávnosti v prohlášení nebo oznámení správci cla, lze za tento přestupek uložit pokutu do 400 000 Kč“.
36. Z právě uvedeného podle soudu vyplývá, že došlo ke zmírnění právní úpravy postihující protiprávní jednání, jehož spáchání bylo žalobci Prvostupňovým rozhodnutím správního orgánu prvního stupně a Napadeným rozhodnutím žalovaného vytýkáno. Pro případ, že pachatel neoznámí nesprávnost v jím podaném prohlášení nebo oznámení s vlivem na výši stanoveného cla ve lhůtě 60 dnů od právní moci rozhodnutí a není tak dán důvod zániku odpovědnosti za jeho protiprávní jednání pouze z důvodu překročení lhůty pro oznámení nesprávnosti v prohlášení nebo oznámení správci cla, lze za tento přestupek podle aktuálně účinného znění nového celního zákona uložit pokutu pouze do výše 400 000 Kč, tj. do výše 1/10 horní hranice sazby předvídané v § 294 odst. 2 písm. a) celního zákona.
37. Městský soud v Praze připomíná, že rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 16. 11. 2016, čj. 5 As 104/2013 - 46, publ. pod č. 3528/2017 Sb. NSS: „Rozhoduje-li krajský soud ve správním soudnictví o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu, kterým bylo rozhodnuto o vině a trestu za správní delikt v situaci, že zákon, kterého bylo použito, byl po právní moci správního rozhodnutí změněn nebo zrušen, je povinen přihlídnout k zásadě vyjádřené ve větě druhé čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod, podle níž se trestnost činu posoudí a trest ukládá podle právní úpravy, která nabyla účinnosti až poté, kdy byl trestný čin spáchán, je-li to pro pachatele příznivější“.

38. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v tomto usnesení rovněž uvedl, že „je-li soud nadán úplnou kasační pravomocí nejen z hlediska nezákonnosti správního rozhodnutí, vadného řízení, ale i nedostatečnosti skutkových zjištění, je zřejmé, že i hmotněprávní posouzení věci musí odpovídat aktuálnímu právnímu stavu v době jeho rozhodování. Plná jurisdikce se tedy uplatní jak co do jejího obsahu, tak co do času. Na tom nic nemění fakt, že by soud nenahrazoval svým výrokem správní rozhodnutí (s výjimkou modorce), ale na příznivější změnu zákona by reagoval prostým kasačním výrokem bez stopy výtky vůči správnímu orgánu I. a II. stupně, ovšem se závazným právním názorem k aplikaci a interpretaci hmotného práva na správním orgánem správně zjištěný (či soudem doplněný) skutkový stav. Důležité ovšem je, aby soud měl povinnost zkoumat, zda nedošlo ke změně zákona, bez ohledu, jestli to žalobce učiní předmětem svých žalobních námitek“
39. Z citovaných závěrů vyplývá, že soud je povinen ke změně právní úpravy přihlédnout, aniž by žalobce odpovídající žalobní námitku v podané žalobě vznesl. Povinnost soudu přihlédnout k této skutečnosti tak představuje výjimku ze zásady vázanosti skutkovým a právním stavem, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, jak je zakotvena v § 75 odst. 1 s. ř. s.
40. Ze závěrů vyslovených rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu v citovaném usnesení č. 3528/2017 Sb. NSS se přitom podává, že zdejší soud je povinen k takové změně právní úpravy při přezkumu Napadeného rozhodnutí přihlédnout a toto rozhodnutí zrušit, a to i v případě, pokud by neshledal jakékoli pochybení žalovaného.
41. Se zřetelem k tomu, že v průběhu řízení o žalobě proti Napadenému rozhodnutí došlo k popsané změně právní úpravy, přičemž nová právní úprava je pro žalobce s ohledem na snížení horní hranice zákonné sazby pokuty příznivější, nezbylo zdejšímu soudu, než Napadené rozhodnutí žalovaného zrušit a věc žalovanému se zřetelem k principu vyplývajícímu z čl. 40 Listiny základních práv a svobod vrátit k dalšímu řízení.
42. Na uvedeném závěru přitom nemůže ničeho změnit ani úvaha žalovaného na str. 11 – 12 Napadeného rozhodnutí, kde žalovaný s ohledem na zásadu zákazu *reformationis in peius* pouze *obiter dictum* popsal a zdůvodnil, proč v konkrétním případě považoval pokutu ve výši 500 Kč za nepřiměřeně nízkou. Tato okolnost sama o sobě nepostačuje k tomu, aby soud nerespektoval závěry vyplývající z citovaného rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu a s poukazem na ni Napadené rozhodnutí nezrušil.
43. Soud v tomto směru uzavírá, že v dalším řízení žalovaný v případě, že opětovně shledá, že se žalobce dopustil vytýkaného správního deliktu, posoudí, zda je toto jednání postižitelné podle později účinného zákona, a pokud dojde k závěru, že tomu tak je, a rozhodne se uložit sankci, tuto uloží s ohledem na zásadu stanovenou v čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod či v § 112 odst. 3 zákona č. 250/2016 Sb.
44. Zdejší soud zvažoval, zda za této situace přistoupí k vypořádání žalobních námitek vznesených žalobcem v podané žalobě. Dospěl přitom k závěru, že s ohledem na to, že znaky skutkové podstaty správního deliktu (nyní přestupku), jehož se měl žalobce dopustit, jsou upraveny v aktuálně účinném novém celním zákoně obdobně jako v dosavadní právní úpravě aplikované celními orgány, je třeba žalobní námitky brojící proti skutkovým a navazujícím právním závěrům meritorně posoudit, neboť jejich posouzení může mít vliv na postup žalovaného v dalším řízení po zrušení Napadeného rozhodnutí. Naproti tomu za této situace nemohl zdejší soud přistoupit k posouzení

námitek vznesených pod čtvrtým žalobním bodem, směřujících do výše uložené pokuty.

45. Soud se tedy předně zabýval námitkami vznesenými pod **prvním žalobním bodem**, kterými žalobce poukazoval na nesprávné posouzení rozhodné právní otázky. Žalobce měl za to, že se vytýkaným skutkem nedopustil správního deliktu dle § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona. Byl přesvědčen, že za nesprávné nebo neúplné údaje ve smyslu citovaného ustanovení je možno považovat pouze údaje, které se týkají zboží jako takového, např. jeho kvality, materiálu, druhu, množství, ceny apod., ale nikoli zařazení zboží pod položku celního sazebníku a stanovení celní sazby u správně identifikovaného zboží. Namítal, že pokud uvedl správně všechny potřebné údaje, měl celní úřad k dispozici všechny doklady pro zařazení do podpoložky celního sazebníku, přičemž následná kontrola ve vztahu k této skutečnosti nemůže přinést žádné nové rozhodné skutečnosti. Za této situace odpovídá podle žalobce za správnost zařazení zboží do celní podpoložky celní úřad.
46. Soud předesílá, že správní soudy v minulosti opakovaně zdůraznily odlišnost ekonomických funkcí celního řízení o propuštění zboží do celního režimu a funkce následné kontroly ve smyslu § 127 celního zákona. V rozsudku ze dne 27. 9. 2006, čj. 1 Afs 16/2006 - 120, č. 1059/2007 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud uzavřel, že celní orgány „nemohou v případě každého jednotlivého dovozu vždy důkladně přezkoumávat správnost zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku ještě předtím, než rozhodnou o propuštění do navrhovaného celního režimu. Takový přístup by zcela jistě vedl k zahlcení celních orgánů, a tím i ke značnému a zcela nepřijatelnému prodloužení doby čekání na propuštění zboží do příslušného režimu; sotva lze usuzovat, že by tato výrazná překážka obchodování s dováženým zbožím mohla být v zájmu dovozců, a že by tedy mohla být vyváжена jistotou, že otázkou celního zařazení zboží se již celní orgány v budoucnu zabývat nebudou. Spravedlivou rovnováhu lze naopak vidět v tom, že celní orgány relativně rychle propustí zboží do navrhovaného režimu, aniž by přitom rozhodly o zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku a aniž by se tím zabývaly možností správnost tohoto zařazení následně zkontrolovat postupem podle § 127 celního zákona“.
47. Obdobně pak Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 7. 2008, čj. 1 Afs 27/2008 - 96, č. 1701/2008 Sb. NSS, v tomto směru rozvedl, že povaha celního řízení o propuštění zboží do celního režimu je tedy determinována ekonomickou podstatou mezinárodního oběhu zboží, kdy celní řízení je nastaveno tak, aby „minimalizovalo náklady, vyhnulo se průtahům a komplikovaným procedurám na hranicích, a to s přihlédnutím k tomu, že celní úřady musí vyřizovat ohromné množství dovozů a vývozu s vlastními omezenými prostředky“ (takto Lux, M. *Guide to Community Customs Legislation*, Brussels, Bruylant 2002, str. 223-224). Rozdělení celního řízení do dvou fází s ohledem na limitovanou povahu prostředků a zdrojů, kterými disponuje veřejná moc, není ostatně jevem unikátním. Takovéto rozdělení zná například i řízení daňové (viz distinkce mezi vypočtením a přiznáním daně samotným daňovým subjektem, na straně jedné, a následnou daňovou kontrolou, na straně druhé)
48. Vycházejí z těchto úvah, soudy v minulosti opakovaně potvrdily, že předmětem rozhodování celního úřadu o propuštění zboží do určitého režimu není schvalování celního zařazení zboží. Ve shora citovaném rozsudku čj. 1 Afs 16/2006 Nejvyšší správní soud v tomto směru odmítl, že by za správnost zařazení zboží nesl odpovědnost celní úřad, který zařazení pod položku celního sazebníku „schválil“ v

rámci svého rozhodování o propuštění zboží do určitého celního režimu. Uzavřel, že předmětem řízení o propuštění zboží do určitého režimu totiž není schvalování celního zařazení zboží, a doplnil, že předmětem rozhodování celního úřadu není „*schválení zařazení zboží do položky celního sazebníku tak, jak jej provedl žalobce, ale právě otázka, zda jsou splněny předpoklady pro propuštění zboží do režimu volného oběhu. Pokud tedy při následné kontrole dospěje celní úřad k závěru, že celní zařazení zboží je nesprávné, a doměří z tohoto důvodu clo a daň z přidané hodnoty, nelze tvrdit, že opakovaně - a nadto opačně - posuzuje právní otázku, kterou se již jednou zabýval.*“ Uvedený závěr je v plném souladu s judikaturou SDEU, který lapidárně shrnul význam čl. 78 odst. 3 celního kodexu tímto způsobem: „*Pojmy „nesprávné nebo neúplné údaje“ je třeba vykládat tak, že zahrnují jak věcné chyby a opomenutí, tak pochybení ve výkladu použitelného práva.*“ (rozsudek ze dne 20. 10. 2005 ve věci *Overland Footwear Ltd.*, C-468/03, bod 63).

49. Uvedené závěry, podle nichž v řízení celního úřadu o propuštění zboží do určitého režimu není rozhodováno o celním zařazení zboží, byly poté opakovaně potvrzeny jak v rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudky ze dne 30. 7. 2008, čj. 1 Afs 27/2008 - 96, č. 1701/2008 Sb. NSS, ze dne 23. 8. 2018, čj. 3 Afs 38/2017 - 54, aj.), tak i v rozhodovací praxi Ústavního soudu (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 12. 6. 2001, sp. zn. II. ÚS 68/01). Z uvedených důvodů tedy soud nemohl vejít na námitku žalobce, že za správnost zařazení zboží do celní podpoložky odpovídá celní úřad.
50. Soud pak nemohl přisvědčit ani samotnému jádru předmětné procesní obrany žalobce, podle níž je za nesprávné nebo neúplné údaje ve smyslu předmětného ustanovení možno považovat pouze údaje, které se týkají zboží jako takového, např. jeho kvality, materiálu, druhu, množství, ceny apod., ale nikoli zařazení zboží pod položku celního sazebníku a stanovení celní sazby u správně identifikovaného zboží.
51. SDEU v minulosti opakovaně judikoval, že deklarant je povinen poskytnout příslušným celním orgánům všechny nezbytné informace stanovené předpisy Evropské unie a vnitrostátními předpisy, které je popřípadě doplňují nebo provádějí s ohledem na sazební zacházení požadované pro dotčené zboží (rozsudek ze dne 18. 10. 2007 ve věci *Agrover Srl*, C-173/06, bod 33). Tato povinnost přitom nesmí jít nad rámec takových informací, o kterých lze rozumně předpokládat, že je deklarant může mít k dispozici; rozhodující je, aby takové informace, jakkoliv budou podle okolností třeba i nesprávné, byly deklarantem poskytnuty v dobré víře (viz např. rozsudek ze dne 27. 6. 1991 ve věci *Mecanarte*, C-348/89, bod 29, a rozsudek ze dne 1. 4. 1993 ve věci *Hewlett Packard France*, C-250/91, bod 29).
52. Městský soud v Praze podotýká, že žalobcem předestřenu otázkou se v minulosti zabýval Ústavní soud v usnesení II. ÚS 96/02 ze dne 30. 10. 2002, kde také reagoval na žalobcem akcentovaný rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 6. 1999, sp. zn. 22 Ca 409/98. Ústavní soud přitom v předmětném rozhodnutí uzavřel, že nesprávné zařazení zboží pod příslušnou podpoložku celního sazebníku nelze považovat za nesprávný údaj, který by zakládal porušení celních předpisů ze strany deklaranta, avšak pouze za situace, že deklarant uvede v celním prohlášení úplné a správné údaje o zboží a následná kontrola nemůže přinést žádné nové skutečnosti.
53. O takový případ se však v nyní posuzované věci nejednalo.

Shodu s prvopisem potvrzuje SŠ.

54. Jak plyne z odůvodnění Prvostupňového rozhodnutí, v nyní posuzované věci žalobce v předmětném celním prohlášení označil dovezené zboží v odst. 31 jako „APLIKAČNÍ HLAVICE K LÉKAŘSKÉMU LASERU Smooth Shapes“, přičemž v odst. 33 žalobce zařadil zboží do podpoložky celního sazebníku 9018906000 – „Lékařské, chirurgické, zubolékařské nebo zvěrolékařské nástroje a přístroje, včetně scintigrafických přístrojů, ostatní elektroléčebné přístroje a nástroje a přístroje pro vyšetření zraku - Ostatní nástroje a přístroje - Anestetické nástroje a přístroje“. V žalobcem zmíněných dalších podkladech pak bylo zboží toliko označeno obchodním označením v podobě „10455-XVR SMOOTHSHAPE XV HAND PC“. V průběhu následné kontroly bylo zjištěno, že se v případě předmětného zboží jedná o neinvazivní laserový přístroj, který je využíván v oblasti estetické medicíny k odstranění celulitidy a strií, a nejedná se tedy o lékařský přístroj. Označení předmětného zboží údajem „k lékařskému laseru“ tedy bylo údajem neodpovídajícím skutečnosti. Žalobce v důsledku uvedeného označení spolu se zařazením v odst. 33 celního prohlášení do kódu celní nomenklatury „9018 90 60“ dosáhl propuštění předmětného zboží do volného oběhu se sazbou cla 0% právě proto, že předmětné zboží v celním prohlášení nesprávně popsal a dle tohoto označení i nesprávně sazebně zařadil.
55. Žalobce proti uvedeným závěrům celního úřadu v žádném ohledu nebrojil a nenamítal, že by klíčový údaj v podobě slovního spojení „k lékařskému laseru“ odpovídal skutečnosti. V průběhu správního řízení ani v rámci žalobní argumentace tedy nijak nezpochybnil, že celnímu úřadu v celním prohlášení nepředestřel správné údaje stran povahy, charakteru a účelu předmětného zboží.
56. Za dané situace tedy nelze než se zřetelem k závěrům vysloveným ve shora odkazovaném rozhodnutí Ústavního soudu uzavřít, že žalobce v celním prohlášení neuvedl úplné a správné údaje o zboží, a proto jeho odpovědnosti za správní delikt podle § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona ve světle závěrů uvedených v usnesení Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 96/02 nic nebrání. Předmětný okruh žalobních námitek tedy soud neshledal z výše uvedených důvodů opodstatněným.
57. Pokud pak žalobce v této souvislosti poukazoval na závěry vyslovené v nálezu Ústavního soudu ze dne 9. 11. 2004, sp. zn. I. ÚS 163/02, neshledal soud ani tyto jeho námitky přílehlavými. Soud zdůrazňuje, že podle právního názoru vyjádřeného Ústavním soudem v uvedeném rozhodnutí platí, že „z ústavněprávních hledisek je [...] stěžejí akceptovatelné, pokud státní orgán při výkonu veřejné moci, tj. v postavení vrchnostensky nadřazeného subjektu, autoritativně přezkoumá a osvědčí určité skutečnosti, čímž vyvolá v jednotlivci dobrou víru ve správnost těchto skutečností a v samotný akt státu, aby následně jednotlivce sankcionoval za to, že tyto skutečnosti mocensky aprobované státem v předchozím aktu jsou nesprávné a jednání jednotlivce protizákonné“.
58. Městský soud v Praze se v obecné rovině s tímto právním názorem zajisté ztotožňuje; ve své rozhodovací praxi jej soud ostatně plně respektuje (čl. 89 odst. 2 Ústavy). Nyní posuzovaná věc je však skutkově a právně odlišná od případu posuzovaného Ústavním soudem pod sp. zn. I. ÚS 163/02, neboť v případě řešeném Ústavním soudem šlo o posouzení ústavně konformity postupu celních orgánů, kdy celní orgány nejprve přijmou vyplněnou jednotnou celní deklaraci, na níž osvědčí rozsah kontroly propouštěného zboží s tím, že realizovaly úplnou kontrolu zboží a dokladů ke zboží, a po následné kontrole dospějí k závěru popírajícímu původní závěr a rozhodnou o tom,

že celní deklarant spáchal uvedením nesprávných údajů celní delikt. O takový případ se však v nyní posuzované věci nejednalo, neboť celní orgány v souladu s dříve uvedeným v souvislosti s propuštěním zboží žádnou takovou kontrolu nerealizovaly (k uvedeným otázkám srov. rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2008, čj. 1 Afs 27/2008 - 96, č. 1701/2008 Sb. NSS).

59. Soud nepřisvědčil ani námitkám vzneseným pod **druhým žalobním bodem**, jimiž žalobce poukazoval na nesprávné posouzení otázky uplynutí prekluzivní lhůty. Žalobce považoval za nesporné, že údaje týkající se zboží (tj. jeho označení, cena apod.) byly v celním prohlášení žalobcem uvedeny správně, přičemž celní úřad měl při vydání rozhodnutí podle žalobce k dispozici veškeré podklady a informace (včetně faktury a leteckého nákladního listu) potřebné ke správnému zařazení zboží pod položku celního sazebníku. Žalobce vycházel z úvahy, že celní úřad se tedy o nesprávném zařazení zboží „dozvěděl“ již dne 21. 9. 2012 a nikoliv až při provedení následné kontroly, a proto odpovědnost za tento delikt zanikla předtím, než celní úřad zahájil o předmětném celním deliktu řízení.
60. Soud podotýká, že Ústavní soud i správní soudy se ve své rozhodovací praxi uvedenou otázkou v minulosti opakovaně zabývaly, přičemž potvrdily, že subjektivní prekluzivní lhůta podle § 298 odst. 3 celního zákona počíná v případech, kdy celní úřad neprovedl v souvislosti s propuštěním zboží do volného oběhu na základě celního prohlášení celní kontrolu, běžet teprve od okamžiku provedení následné kontroly. Městský soud v Praze pro větší stručnost v plném rozsahu odkazuje na závěry obsažené v usneseních Ústavního soudu ze dne 24. 10. 2002, sp. zn. I. ÚS 723/01, či ze dne 27. 8. 2002, sp. zn. IV. ÚS 95/02, kde Ústavní soud potvrdil jako věcně správné a ústavně konformní závěry vyslovené v rozsudcích tohoto soudu, kde soud vázal počátek běhu uvedené subjektivní prekluzivní doby právě na provedení následné kontroly. Přestože byly tyto závěry vysloveny na půdorysu dříve účinné úpravy celního řízení, lze je podle přesvědčení Městského soudu v Praze zcela jistě aplikovat i na nyní posuzovanou věc, neboť v rozhodné otázce stran úpravy subjektivní prekluzivní lhůty se jednotlivá znění celního zákona nijak neliší. Soud přitom neshledal v nyní posuzované věci sebemenšího důvodu se od závěrů vyplývajících z ustálené rozhodovací praxe Ústavního soudu odchýlit. Soud s odkazem na závěry vyslovené v uvedených usneseních Ústavního soudu konstatuje, že dostatečný objem informací, které v potřebné míře nasvědčovaly tomu, že došlo k porušení celních předpisů, se do dispoziční sféry celního úřadu objektivně dostal teprve v souvislosti s provedením následné kontroly. Soud v tomto ohledu odkazuje na závěry uvedené v předchozí části tohoto rozsudku, kterými v rámci vypořádání námitek vznesených pod prvním žalobním bodem potvrdil, že v souvislosti se samotným propuštěním zboží do volného oběhu na základě celního prohlášení žalobce se do dispoziční sféry celního úřadu nezbytný úhrn informací o charakteru a povaze zboží nedostal, neboť to byl právě žalobce, který v celním prohlášení celnímu úřadu poskytl zavádějící údaje o charakteru (účelu) předmětného zboží (srov. výše).
61. Irelevantními shledal soud s přihlédnutím ke shora uvedeným závěrům poukazy žalobce na jednotlivá rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, neboť ani v jednom z nich nebyly vysloveny závěry na skutkovém a právním půdorysu obdobném nyní posuzované věci. Jak bylo uvedeno výše, soud naopak reflektoval ustálenou rozhodovací praxi Ústavního soudu, která v minulosti aprobovala postup správních

- soudů, které v případě, kdy je zboží propuštěno do volného oběhu na základě celního prohlášení bez provedení celní kontroly, dovodily, že subjektivní prekluzivní doba započne svůj běh teprve provedením následné celní kontroly.
62. Soud tedy s ohledem na shora uvedené závěry neshledal námitku nesprávného posouzení právní otázky uplynutí prekluzivní doby dle § 298 odst. 3 celního zákona důvodnou.
63. Vyhovět pak soud z dále popsaných důvodů nemohl ani námitkám vzneseným pod **třetím žalobním bodem**, jimiž žalobce poukazoval na nesprávné posouzení právní otázky naplnění liberačního důvodu dle § 298 odst. 1 celního zákona a s tím související otázku porušení principu ochrany legitimního očekávání plynoucího z předchozí správní praxe celních orgánů.
64. Soud především přisvědčuje žalovanému v jeho závěru stran nedůvodného poukazu žalobce na naplnění liberačního důvodu, který žalobce spatřoval v tom, že jakmile se od příjemce dozvěděl, že zboží zřejmě bylo zařazeno pod nesprávnou položku celního sazebníku, podal dne 6. 11. 2013 k celnímu úřadu návrh na změnu sazebního zařazení zboží. Žalobce měl za to, že takto ve smyslu § 298 odst. 1 celního zákona vynaložil veškeré úsilí, aby zabránil porušení právní povinnosti a zajistil správné zařazení zboží a vyměření cla, a naplnil tak liberační důvod daný v uvedeném ustanovení celního zákona.
65. Soud podotýká, že odpovědnost za předmětný správní delikt dle § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona je konstruována jako odpovědnost objektivní, tedy odpovědnost bez ohledu na zavinění, přičemž jedinou okolností vylučující odpovědnost za předmětný správní delikt bylo dle § 298 odst. 1 celního zákona ve znění účinném v rozhodném období naplnění podmínek liberačního důvodu předvídaného v předmětném ustanovení, podle něhož *„právní osoba za správní delikt neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila“*.
66. Žalovaný však v odůvodnění Napadeného rozhodnutí přiléhavě vysvětlil důvody, pro které žalobcem učiněné kroky, především pak podání návrhu na změnu sazebního zařazení zboží dne 6. 11. 2013, nemohou být považovány za okolnosti, které by byly způsobitelné tyto podmínky liberace naplnit.
67. Soud přisvědčuje žalovanému, že uvedený návrh byl podán teprve více než 1 rok poté, co došlo k propuštění předmětného zboží do režimu volného oběhu, resp. poté, co žalobce uvedením nesprávného údaje v celním prohlášení naplnil znaky skutkové podstaty správního deliktu dle § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona. Již z tohoto důvodu je tedy dle přesvědčení soudu vyloučeno, aby uvedená aktivita žalobce mohla být považována za vynaložení veškerého úsilí, které bylo možné požadovat k tomu, aby žalobce zabránil porušení právní povinnosti. Uvedená okolnost přitom byla celními orgány podle odůvodnění Prvostupňového rozhodnutí a Napadeného rozhodnutí řádně zohledněna jako okolnost polehčující v souvislosti s úvahou o výši pokuty za správní delikt.
68. Soud proto shodně s žalovaným uzavírá, že podání návrhu na změnu sazebního zařazení zboží nemohlo být v dané věci posouzeno jako naplnění liberačního důvodu, tj. důvodu vylučujícího odpovědnost žalobce za předmětný správní delikt z důvodu

vynaložení veškerého úsilí, které bylo možno po žalobci požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránil. Žalobcem tvrzené okolnosti se týkají výhradně jeho chování po samotném spáchání správního deliktu. Žalobce přitom v průběhu celního řízení ani v rámci žalobní argumentace netvrdil ani neprokazoval, že by před spácháním předmětného správního deliktu podnikl konkrétní opatření, jimiž se snažil skutku naplňujícímu znaky skutkové podstaty předmětného správního deliktu zabránit. Žalobcem tvrzené okolnosti tak mohly být vzaty v úvahu toliko jako polehčující okolnost v rámci úvahy o výměře pokuty. Soud přitom z odůvodnění obou rozhodnutí ověřil, že celní orgány tomuto požadavku dostály.

69. Soud tedy shrnuje, že bylo na žalobci, aby prokázal, že učinil veškerá rozumná opatření, aby ke správnímu deliktu nedošlo. Soud vzhledem k výše uvedenému přisvědčuje žalovanému, že žalobce ve správním řízení neprokázal snahu dodržet zákonnou povinnost a odpovědnosti za spáchání daného správního deliktu se tedy nezprostil. Z námitek a argumentů žalobce nevyplývá, že by učinil jakákoli opatření, která by měla zabránit spáchání správního deliktu. Úkony, které žalobce akcentoval, byly učiněny až po samotném spáchání správního deliktu, resp. po naplnění znaků jeho skutkové podstaty jednáním spočívajícím v uvedení nesprávných údajů v celním prohlášení, a tedy neprokazují a ze své povahy ani nemohou prokázat, že žalobce vynaložil veškeré úsilí, které bylo možno rozumně požadovat, aby porušení povinnosti zabránil. Žalobce se proto z vyložených důvodů odpovědnosti za spáchání správního deliktu nezprostil.
70. Soud pro úplnost podotýká, že podle aktuálně účinného znění nového celního zákona (§ 49 odst. 1 nového celního zákona) by uvedené chování žalobce nenaplnilo podmínky zániku odpovědnosti za přestupek, a to s ohledem na dobu, jež mezi nabytím právní moci původního rozhodnutí v celním řízení a podáním návrhu na změnu sazebního zařazení zboží uplynula (viz výše).
71. Soud pak nepřisvědčil ani souvisejícím námitkám poukazujícím na porušení principu ochrany legitimního očekávání, jež mělo žalobci podle jeho žalobních tvrzení plynout z předchozí správní praxe celního úřadu ve skutkově a právně obdobných věcech. Žalobce v rámci uvedeného okruhu žalobních námitek poukazoval na to, že celní úřad ve všech případech, kdy žalobce jako deklarant sám požádal o opravu případné chyby v celním prohlášení, aplikoval uvedený liberační důvod a pokuty neukládal; označil přitom čtyři konkrétní případy, kdy se tomu tak dle jeho přesvědčení stalo. V daném případě celní úřad podle žalobce zásadu vyplývající z § 2 odst. 4 správního řádu porušil, protože v předchozích skutkově shodných (obdobných) případech jako ustálenou praxi aplikoval § 298 odst. 1 celního zákona a pokuty za správní delikty v těchto případech neukládal, přičemž nyní se od ustálené praxe bez zjevného důvodu odchýlil, aniž by se tím alespoň zabýval v odůvodnění rozhodnutí.
72. Soud s poukazem na dříve uvedené zdůrazňuje, že v dané věci je třeba rozlišit vlastní celní řízení, tj. řízení o vyměření cla na straně jedné, a řízení o pokutě za správní delikt spočívající v porušení povinností vyplývajících z celních předpisů na straně druhé. Jak správně poukazuje žalovaný, zatímco v případě řízení o vyměření cla celní orgán nezkoumá deliktní odpovědnost příslušné osoby, ale posuzuje, zda a kdy v souvislosti s jejím jednáním, ať už právním či protiprávním, vznikl dle příslušných ustanovení celního zákona celní dluh, řízení o celním deliktu je zvláštním řízením nezávislým na vlastním celním řízení, přičemž celní úřad v něm rozhoduje nikoliv o povinnosti

odvést clo či daň, nýbrž o sankci za spáchání celního deliktu, a to v souladu s obecnými principy správního trestání. Shodné závěry vyslovil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 12. 12. 2006, čj. 5 Afs 46/2006 - 63, č. 1824/2009 Sb. NSS, kde potvrdil, že řízení o celním deliktu a řízení o vyměření cla jsou řízení na sobě nezávislá.

73. Argumentace žalobce a s ní spojené důkazní návrhy předestřené v žalobě, v níž žalobce konkrétně poukazoval na čtyři případy, v nichž podle jeho žalobních tvrzení celní orgány aplikovaly liberační důvod upravený v § 298 odst. 1 celního zákona a pokuty za správní delikt neukládaly, se přitom týká výhradně samotného celního řízení, tj. řízení o vyměření, resp. doměření celního dluhu. Žalobce netvrdil ani neprokazoval, že by v uvedených případech byla zahájena řízení o uložení pokuty za správní delikt, která by snad následně byla zastavena s poukazem na naplnění liberačního důvodu. Žalobcem tvrzené skutečnosti ke konkrétním případům celního řízení tak v žádném ohledu nemohly založit jeho legitimní očekávání ve vztahu k řízení celních orgánů ve věci správního trestání.
74. Soud nepochybně, že správní orgán je povinen dbát, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly, jak mu to ostatně ukládá ustanovení § 2 odst. 4 správního řádu. Není-li v obdobných věcech rozhodnuto bez vážných důvodů obdobně, může jít vskutku o porušení principů legitimního očekávání, předvídatelnosti práva a ochrany oprávněné důvěry v právo. Nejvyšší správní soud se otázkou stability správní praxe a její vynutitelnosti před správními soudy v minulosti opakovaně zabýval (srov. např. rozsudky ze dne 28. 4. 2005, čj. 2 Ans 1/2005 - 57, č. 605/2005 Sb. NSS, či ze dne 25. 4. 2006, čj. 2 As 7/2005 - 86). Z uvedené judikatury lze dovodit, že princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí vychází ze zásady zákazu libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení v případech, že zákon dává správnímu orgánu prostor pro uvážení. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu pak k této problematice ve svém rozhodnutí ze dne 21. 7. 2009, čj. 6 Ads 88/2006 - 132, č. 1915/2009 Sb. NSS, konstatoval, že „*správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánu veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Jen taková správní praxe je doplněním psaného práva a je způsobilá modifikovat pravidla obsažená v právní normě*“. Nejvyšší správní soud rovněž v minulosti opakovaně potvrdil, že aplikovatelnost zásady ochrany legitimního očekávání je omezena také tím, že nesmí jít o „nezákonné“ legitimní očekávání.
75. Správní soudy nicméně v oblasti správního trestání ustáleně judikují, že pokud v jednom případě není adresát veřejné moci v rozporu se zákonem za své delikt ní jednání sankcionován, pak takový postup orgánu veřejné moci nezakládá legitimní očekávání adresáta veřejné moci, že v jiných případech nemůže být v souladu se zákonem postižen (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 4. 2009, čj. 4 As 58/2008 - 97, či ze dne 30. 9. 2010, čj. 6 As 16/2010 - 259). Opačný výklad by podle Nejvyššího správního soudu znamenal, že by pachatel jakéhokoliv správního deliktu nebo přestupku, který za své protiprávní jednání nebyl postižen, vzniklo legitimní očekávání, které by muselo být zohledňováno při posuzování míry zavinění a stanovení sankce, což Nejvyšší správní soud opakovaně odmítl s tím, že případná pasivita správního orgánu v jednotlivém případě není způsobilá správní orgán zavázat

v oblasti správního trestání z hlediska jeho budoucího rozhodování (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2010, čj. 8 As 67/2009 - 66, či ze dne 20. 12. 2013, čj. 5 Afs 3/2012 - 131).

76. Situace by byla pochopitelně odlišná, pokud by celní orgány s žalobcem dříve vedly správní řízení o pokutách za správní delikty spáchané v souvislosti s žalobcem označenými celními řízeními, a shledaly by, že nedošlo k porušení zákona, resp. shledaly by žalobce neodpovědným za předmětné správní delikty. Pak by totiž celní orgány byly povinny při trestání žalobce náležitě odůvodnit, proč se od svého dřívějšího hodnocení v jiných správních řízeních ve věcech správního trestání odchýlily. Tato hypotetická situace však v posuzované věci v žádném ohledu nenastala. Žalobce netvrdil ani neprokazoval, že by v uvedených případech bylo celními orgány řízení o uložení pokuty za správní delikt dle § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona zahájeno. Taková řízení v posuzovaných věcech neproběhla a námitka žalobce, že celní orgán rozhodoval ve skutkově a právně obdobných případech, resp. že v nich aplikoval liberační důvod vyplývající z § 298 odst. 1 celního zákona, proto nemá opodstatnění. Jak přitom bylo uvedeno výše, pasivita celního úřadu v daném směru nemohla se zřetelem ke shora vyloženým judikatorním závěrům plynoucím z ustálené rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu založit legitimní očekávání žalobce, že v budoucnu zůstane jeho obdobné jednání bez postihu. Z uvedených důvodů pak soud při ústním jednání nevyhověl návrhu žalobce na provedení důkazu obsahem spisů celního úřadu týkajících se 4 žalobcem označených případů.
77. Ani tento okruh žalobních námitek tak soud nemohl shledat důvodným.
78. Na základě všech shora uvedených skutečností soud Napadené rozhodnutí žalovaného podle ust. § 76 odst. 1 ve spojení s § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Právním názorem soudu vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (ust. § 78 odst. 5 s. ř. s.). V dalším řízení žalovaný zohlední závěry vyslovené výše v bodech 36 – 43 tohoto rozsudku. V případě, že opětovně shledá, že se žalobce dopustil vytýkaného skutku, posoudí, zda je toto jednání postižitelné podle později účinného zákona, a pokud dojde k závěru, že tomu tak je, a rozhodne se uložit sankci, tuto uloží s ohledem na zásadu stanovenou v čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod či v § 112 odst. 3 zákona č. 250/2016 Sb.
79. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce měl ve věci úspěch, proto mu soud přiznal náhradu nákladů řízení. Tu představuje zaplacený soudní poplatek ve výši celkem 3 000 Kč, náklady za zastoupení advokátem za 3 úkony právní služby po 3 100 Kč (převzetí věci, sepsání žaloby, účast na jednání) a režijní paušály po 300 Kč, celkem tedy 10 200 Kč podle ust. § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 a § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, a 21% DPH ve výši 2 142 Kč. Celková výše přiznaných nákladů tak činí 15 342 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího

správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

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

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

V Praze dne 14. března 2019

JUDr. Ing. Viera Horčicová v.r.
předsedkyně senátu