



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců Mgr. Jana Čížka a Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., ve věci

žalobkyně: **P. T.**
IČO: X
se sídlem X

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
se sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 2. 2016, č. j. 5973/2016-900000-304.7,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 2. 2016, č. j. 5973/2016-900000-304.7, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku zaplatit žalobkyni na náhradu nákladů řízení částku 3.000 Kč.

Odůvodnění:

- 1 Žalobkyně se žalobou domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný změnil rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 24. 7. 2015, č. j. 125858/2015-610000-51 (dále jen „platební výměr“), tak, že se v jeho záhlaví výraz „NAŠE ZNAČKA“ nahrazuje výrazem „ČÍSLO JEDNACÍ“ a jeho označení „ROZHODNUTÍ – dodatečný platební výměr“ se nahrazuje označením „Dodatečný platební výměr č. X“. Po věcné stránce se však žalovaný se závěry celního úřadu ztotožnil. Platebním výměrem celní úřad vyměřil antidumpingové clo v částce 547.976 Kč a penále v částce 109.569 Kč s odůvodněním, že zboží (ocelové kotevní šrouby z oceli do betonu, pozinkované, s hlavou TX30; dále též jen „zboží“), které bylo dne 22. 10. 2012 propuštěno celním úřadem do volného oběhu jakožto zboží vyrobené v Thajsku, bylo ve skutečnosti vyrobeno v Číně, a proto je namísto konvenčního dovozního cla ve výši 3,7 % zatíženo antidumpingovým clem ve výši 74,1 %.

- 2 Žalobkyně namítá, že napadené rozhodnutí je založeno na nesprávně posouzeném skutkovém stavu, a dále to, že žalovaný poškodil její procesní práva nesprávnou aplikací procesních institutů zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalobkyně dále uvádí, že z výroku napadeného rozhodnutí není zjevné, jak žalovaný rozhodl, neboť výrok obsahuje pouze dvě dílčí změny, avšak ke zbytku se nevyjadřuje. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí také nevypořádal s odvolacími námitkami.
- 3 Konkrétně žalobkyně uvádí, že celní úřad vydal platební výměr na základě kontroly provedené u žalobkyně, jejímž předmětem bylo zjištění, zda je zemí původu zboží, které žalobkyně dovezla a celní úřad dne 22. 10. 2012 propustil do volného oběhu, Čínská lidová republika.
- 4 Žalobkyně namítá, že čtrnáctidenní lhůta, kterou jí celní úřad stanovil pro vyjádření ke kontrolním zjištěním, byla příliš krátká; žalobkyně žádala o prodloužení lhůty na 60 dnů, avšak žalovaný lhůtu prodloužil pouze o 14 dní. Od dovozu zboží přitom v té době uplynuly více než dva roky a obchodní partner žalobkyně je z Thajska. Žalobkyně má za to, že nepřiměřeně krátkou lhůtu (v rozporu s § 5, § 6 a § 88 daňového řádu) stanovil žalovaný svévolně proto, že byl v předcházejících dvou letech nečinný a obával se, že dojde k promlčení práva na doměření cla.
- 5 Dále žalobkyně namítá, že po vydání platebního výměru se žalovaný obrátil na společnost G. C. (dále jen „G.“), která byla zástupkyní žalobkyně při dovozu, a je proto její ručitelkou. Tím, že žalovaný společnost G. seznámil se zprávou o kontrole – tedy podal informace výrazně nad rámec nezbytného sdělení ve vztahu k jejímu ručitelskému závazku – porušil povinnost mlčenlivosti ve smyslu § 9 daňového řádu. Společnost G. reagovala (v rozporu se soukromoprávními dohodami s žalobkyní) okamžitým zaplacením dluhu a žalobkyně je s ní nyní ve sporu, a to v přímém důsledku porušení povinnosti mlčenlivosti žalovaným.
- 6 Žalobkyně dále namítá, že zprávy z mise Evropského úřadu pro boj proti podvodům (dále jen „OLAF“), z nichž jediné žalovaný pro účely napadeného rozhodnutí vychází, jsou neúplné. Žalobkyně nemá za to, že by z nich bylo možno vyvodit závěry o tom, že dovezené zboží pochází z Číny. Vyšetřovatelé OLAF při své misi identifikovali několik kontejnerů (nešlo však o konkrétní kontejnery obsahující zboží žalobkyně), u kterých došlo k účelovému přeložení zboží z Číny do jiných kontejnerů, které byly posléze odeslány do Evropy. Závěr, že jde o zboží původem z Číny, však nebyl potvrzen čínskou stranou (což ostatně není možné, neboť Čína s pracovníky OLAF nekomunikuje), a zůstává proto pouhou domněnkou vyšetřovatelů OLAF, kterou však žalovaný bere jako „dogma“. Dále žalobkyně upozorňuje na to, že tým OLAF identifikoval tři kontejnery a závěry o nich učiněné paušálně vztáhl na všechno podobné zboží dovážené z Thajska, což žalobkyně považuje za absurdní. Vzhledem k tomu, že ve vztahu ke zboží žalobkyně nebylo provedeno žádné šetření, jde pouze o nepřímý důkaz, který ostatně prokazuje toliko to, že zboží bylo dovezeno z Číny, ale už nikoli to, že tam bylo skutečně vyrobeno. Žalobkyně předložila certifikát původu dokládající, že zboží pochází z Thajska (přičemž žalobkyně jednala v dobré víře v jeho pravost); nepřímý důkaz proto nemůže obstát. Toto namítala již v odvolání, avšak žalovaný se s touto námitkou vůbec nevypořádal.
- 7 Žalobkyně nesouhlasí s tvrzením žalovaného, které je obsaženo v odstavci 18 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný uvádí, že žalobkyně opírá svou argumentaci pouze o doklady

(zejména listinu označenou jako FORM A), které obdržela od vývozce, přičemž se nemůže odvolávat na dobrou víru, neboť se jedná o soukromoprávní, nikoli veřejnoprávní listiny. Žalobkyně uvádí, že doložila to, co se obvykle dokládá v podobných případech, a že žalovaný rozhoduje ve skutkově obdobných případech odlišně; odkazuje přitom na rozhodnutí žalovaného v jiné věci ze dne 10. 8. 2015, č. j. 17490-3/2015-900000-304.7.

- 8 Konečně žalobkyně namítá, že si v době vydání napadeného rozhodnutí musel být žalovaný vědom toho, že probíhá spor mezi Čínskou lidovou republikou a Evropskou unií vedený u Světové obchodní organizace (dále též jen „WTO“), týkající se toho, zda není unijní politika antidumpingových cel v rozporu s Dohodou o provádění článku VI Všeobecné dohody o clech a obchodu 1994 (dále jen „antidumpingová dohoda“). Výsledkem tohoto sporu je zpráva odvolacího orgánu WTO ze dne 18. 1. 2016, která konstatuje rozpor antidumpingového nařízení s antidumpingovou dohodou. V důsledku toho bylo vydáno prováděcí 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 (dále jen „prováděcí nařízení č. 2016/278“). Žalovaný tedy ke dni vydání napadeného rozhodnutí musel vědět, že je nezákonné.
- 9 Žalovaný ve vyjádření k žalobě nejprve uvádí, že výrok napadeného rozhodnutí je formulován srozumitelně a jednoznačně. Podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu je odvolací orgán oprávněn napadené rozhodnutí změnit, aniž by musel – jak se žalobkyně mylně domnívá – při nevyhovění žádné z odvolacích námitek odvolání zamítnat.
- 10 Dále žalovaný uvádí, že k námitce příliš krátkých lhůt se již vyjádřil v napadeném rozhodnutí. Žalobkyně pak své tvrzení, že v jeho jednání spatřuje svévoli, účelovost apod., nepodepřela žádným argumentem, k němuž by se žalovaný mohl vyjádřit.
- 11 Jde-li o námitky ve vztahu k dokazování, uvádí žalovaný, že se s nimi již vypořádal v napadeném rozhodnutí v bodech 6, 7 a 12 – 17, na které odkazuje. Žalobkyně žalovanému vytýká, že bere závěry vyšetřovatelů OLAF jako „dogma“, avšak žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně vysvětlil (s poukazem na ještě podrobnější vysvětlení v platebním výměru), jakým způsobem pomocí nezaměnitelného čísla kontejneru uvedeného na nákladním listu propojil údaje o dovozu a celním odbavení předmětného zboží v České republice s thajskými celními záznamy dokumentujícími reexport zboží přes thajskou bezcelní zónu. Žalovaný má za to, že se s námitkami ohledně dokazování vypořádal.
- 12 K námitce žalobkyně, že jednala v dobré víře, uvádí žalovaný, že se na dobrou víru odvolávat nemůže, neboť nesplnila podmínky stanovené v článku 220 odst. 2 písm. b) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex“). Odvolává-li se žalobkyně na rozhodnutí ze dne 10. 8. 2015 pod č. j. 17490-3/2015-900000-304.7, uvádí žalovaný, že v dané věci se sice skutečně zabýval existencí dobré víry, avšak ve vztahu k čl. 221 odst. 4 celního kodexu, a proto je odkaz na tuto věc nerelevantní.
- 13 Pokud jde o námitku vztahující se k povinnosti mlčenlivosti, konstatuje žalovaný, že směřuje zcela mimo rámec soudního přezkumu napadeného rozhodnutí, neboť se týká doměřovacího daňového řízení s jiným dlužníkem téhož celního dluhu na

antidumpingovém clu, a to dlužníkem z titulu deklaranta; žalobkyně (dovozce) a společnost G. (deklarant) jsou ve smyslu čl. 213 celního kodexu v postavení společných a nerozlučných dlužníků. K údajnému porušení mlčenlivosti došlo v rámci jiného řízení, a proto nemůže být předmětem přezkumu v tomto řízení, neboť nebylo způsobilé nijak zapříčinit nezákonnost napadeného rozhodnutí.

- 14 Jde-li o žalobní námitku, že žalovaný neměl napadené rozhodnutí vydat s ohledem na řízení před WTO, uvádí žalovaný, že ji nepovažuje za relevantní, neboť ke dni 22. 10. 2012 (tedy ke dni celního prohlášení) se na dané zboží vztahovalo nařízení Rady (ES) č. 91/2009, o uložení konečného antidumpingového cla na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z Čínské lidové republiky (dále jen „antidumpingové nařízení“), ve znění prováděcího nařízení Rady (EU) č. 924/2012 ze dne 4. 10. 2012, kterým bylo antidumpingové nařízení změněno. Na základě těchto hmotněprávních předpisů bylo dané zboží antidumpingovým clem zatíženo *ex lege*. Případný rozpor těchto nařízení s antidumpingovou dohodou na tom nic nemohl změnit, neboť antidumpingová dohoda je mezinárodní smlouvou bez přímého účinku, a nemohla tedy způsobit neplatnost, neúčinnost nebo nezávaznost antidumpingového nařízení. Vzhledem k tomu, že jde o hmotněprávní předpis, je pro antidumpingové clo určující právní úprava, která zde byla v okamžiku vzniku celního dluhu, nikoli v době vydání napadeného rozhodnutí. Antidumpingová cla na dovozy čínských spojovacích prostředků byla zrušena prováděcím nařízením č. 2016/278 až s účinností od 28. 2. 2016 a toto nařízení nemá zpětnou účinnost. Nevyměrování antidumpingových cel se proto týká až dovozů uskutečněných od 28. 2. 2016. To, že na prováděcí nařízení žalovaný nebral ohled při vydání napadeného rozhodnutí, nemá za následek porušení základních zásad správního řízení, jak implikuje žalobkyně.
- 15 Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou. Soud posoudil žalobu v rozsahu řádně a včas uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.) a o věci rozhodl bez jednání, neboť účastníci řízení nevyjádřili s takovým postupem nesouhlas (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Dospěl přitom k závěru, že žaloba je důvodná.
- 16 Podle § 116 odst. 1 daňového řádu odvolací orgán a) napadené rozhodnutí změnit, b) napadené rozhodnutí zruší a zastaví řízení, nebo c) odvolání zamítne a napadené rozhodnutí potvrdí.
- 17 Podle článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu se dodatečné zaúčtování cla neprovede, pokud částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo rozumným způsobem zjistit, a pokud tato osoba jednala v dobré víře a dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení. Pokud byl preferenční status zboží zjištěn na základě systému správní spolupráce s orgány třetí země, považuje se vydání potvrzení těmito orgány v případě, že se ukáže jako nesprávné, za chybu, kterou nebylo možné rozumným způsobem zjistit ve smyslu prvního pododstavce. Vydání nesprávného potvrzení však není chybou, je-li potvrzení založeno na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem, není-li zřejmé, že orgány vydávající potvrzení si byly vědomy nebo si měly být vědomy toho, že zboží nesplňuje podmínky pro preferenční zacházení. Osoba povinná zaplatit clo se může odvolat na dobrou víru, pokud je schopna prokázat, že v období dotyčných obchodních operací jednala s náležitou péčí, aby zajistila splnění všech podmínek pro preferenční

zacházení. Osoba povinná zaplatit clo se však nemůže odvolat na dobrou víru, pokud Evropská komise zveřejní v Úředním věstníku Evropských společenství oznámení o tom, že existují odůvodněné pochybnosti, zda daná země správně uplatňuje preferenční režim.

- 18 Žalobkyně primárně namítá, že z výroku napadeného rozhodnutí není zjevné, jak žalovaný rozhodl o jejím odvolání. Soud konstatuje, že způsob rozhodnutí je z napadeného rozhodnutí seznatelný: v souladu s § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu může odvolací orgán výrok napadeného prvostupňového rozhodnutí změnit, a to jak v případě, že se s některou odvolací námitkou ztotožní, tak i v případě, kdy shledá potřebu změny v prvostupňovém rozhodnutí, aniž se ztotožní s některou odvolací námitkou. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí pak vyplývá, že v dané věci jde o druhý z uvedených případů, neboť se žalovaný s žádnou odvolací námitkou neztotožnil a změny veskrze formálního charakteru provedl proto, aby bylo prvostupňové rozhodnutí jednoznačně označeno v souladu s daňovým řádem. Námitka je nedůvodná.
- 19 Žalobkyně dále namítá, že lhůtu, která jí byla stanovena pro vyjádření k podkladům, žalovaný svévolně určil nepřiměřeně krátkou. Ze správního spisu k tomu soud zjistil následující podstatné skutečnosti: Dne 28. 5. 2015 stanovil žalovaný žalobkyni v protokolu o seznámení s výsledkem kontrolního zjištění čtrnáctidenní lhůtu pro vyjádření; k tomu jednatel žalobkyně uvedl, že s ohledem na to, že do tohoto okamžiku nevěděl, co bude výsledkem kontrolních zjištění, dosud své obchodní partnery v Thajsku nekontaktoval a s ohledem na časovou a geografickou vzdálenost požádal o lhůtu tříměsíční, čemuž celní úřad nevyhověl s odůvodněním, že důkazní prostředky má žalobkyně k dispozici již od 12. 2. 2015. Hned dne 28. 5. 2016 požádala žalobkyně písemně z týchž důvodů o prodloužení lhůty na 60 dní; rozhodnutím ze dne 2. 6. 2015 prodloužil celní úřad lhůtu o 14 dní. Dne 24. 6. 2015 sdělila žalobkyně, že s ohledem na krátkou lhůtu nemohla kontaktovat své zahraniční dodavatele, a proto jí nezbyvá než vzít výsledek kontrolního zjištění na vědomí. Soud se neztotožňuje s názorem žalobkyně, že lhůta pro vyjádření, která po prodloužení činila čtyři týdny, byla nepřiměřená. Geografická vzdálenost Thajska z České republiky není v kontextu moderních komunikačních prostředků relevantním argumentem. Při jejich využití může žalobkyně svého obchodního partnera v Thajsku zastihnout emailem či telefonicky téměř ihned a případně s ním i hovořit způsobem, který je téměř srovnatelný s osobním setkáním. Jakkoli může nějakou dobu trvat, než si obchodní partner (i s ohledem na odlišná časová pásma) najde na hovor čas, nelze považovat měsíční lhůtu za nepřiměřenou. Uplynutí dvou let od předmětné transakce může při opatrování dokladů jistě hrát určitou roli (např. může situace vyžadovat vyzvednutí dokumentů z archivu apod.), avšak opět nelze rozumně předpokládat, že by mělo trvat déle než jeden měsíc. Ze správního spisu je rovněž zřejmé, že žalovaný na žádosti žalobkyně o prodloužení lhůty opakovaně vstřícně reagoval (mimo již uvedené prodloužení prodloužil žalovaný i lhůtu k předložení dokumentů po zahájení kontroly) a v jeho úkonech soud neshledává znaky šikany ani účelovosti. Naopak požadavek tříměsíční lhůty pro předložení listin se soudu jeví jako přehnaný a potenciálně řízení zdržující. Námitka je nedůvodná.
- 20 Dále žalobkyně namítá, že žalovaný porušil povinnost mlčenlivosti, pokud seznámil se zprávou o kontrole společnost G., která je jakožto deklarant ve smyslu čl. 213 celního kodexu společnou a nerozdílnou dlužnicí celního dluhu. Soud ohledně této námítky musí přisvědčit žalovanému, který uvádí, že k seznámení společnosti G. s podklady došlo v rámci jiného řízení, a nemůže tedy být předmětem přezkumu v tomto řízení. Touto námitkou se proto soud nezabýval. Nad rámec této argumentace však soud obecně

poznává, že si lze sotva představit situaci, kdy by celní správa po celním deklarantovi, který je solidárním dlužníkem, požadovala zaplacení jeho celního dluhu, aniž by jej seznámila s důvody, proč tento požadavek vznáší. Vedle toho žalobkyně nevysvětluje, jak by tvrzené porušení povinnosti mlčenlivosti ze strany žalovaného mohlo ovlivnit zákonnost napadeného rozhodnutí.

- 21 Žalobkyně dále namítá, že zprávy z mise OLAF, z nichž žalovaný vycházel, jsou neúplné a nelze z nich dovodit, že se skutečně jedná o zboží vyrobené v Číně. Zprávy také neprokazují nic o předmětném zboží, a jsou proto toliko nepřímým důkazem.
- 22 Základem pro činnost Evropského úřadu pro boj proti podvodům (OLAF) je článek 325 Smlouvy o fungování Evropské unie. OLAF byl zřízen rozhodnutím Komise 1999/352/ES, ESUO, Euratom, účinném ode dne 31. 5. 1999, přičemž na základě čl. 2 odst. 1 tohoto rozhodnutí *„úřad vykonává pravomoci Komise, pokud jde o provádění vnějších správních vyšetřování za účelem posílení boje proti podvodům, korupci a veškeré jiné protiprávní činnosti poškozující finanční zájmy Společenství, jakož i proti jakýmkoli jiným činům nebo jednání hospodářských subjektů porušujícím předpisy Společenství.“* Podle čl. 3 nařízení Evropského parlamentu a rady (EU, EURATOM) č. 883/2013, účinného ode dne 1. 10. 2013, OLAF *„vykonává pravomoc svěřenou Komisi [...] provádět kontroly a inspekce na místě v členských státech a v souladu s platnými dohodami o spolupráci a vzájemné pomoci a jinými platnými právními nástroji ve třetích zemích a v prostorách mezinárodních organizací“* a podle čl. 11 téhož nařízení *„po dokončení vyšetřování vypracuje úřad 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. [...] Takto vypracované zprávy představují stejným způsobem a za stejných podmínek jako úřední zprávy vypracované vnitrostátními správními kontrolory důkazy přípustné ve správním nebo soudním řízení členského státu, pokud je jejich použití nezbytné. Vztahují se na ně stejná pravidla hodnocení, jako tomu je u úředních zpráv vypracovaných vnitrostátními správními kontrolory, a mají stejnou důkazní hodnotu jako tyto zprávy.“* Soud poukazuje též na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 8. 2011, č. j. 1 Afs 44/2011-85, v němž tento soud uvedl, že *„zpráva o misi Evropského úřadu pro boj proti podvodům [...] je dostatečným důkazem pro dodatečné doměření a zaúčtování dovozního (resp. antidumpingového) cla, obsahuje-li jasné, určité a konkrétní informace popírající dovozcem deklarovaný preferenční původ konkrétního dováženého zboží.“*
- 23 S ohledem na výše uvedené soud konstatuje, že zprávy z mise OLAF jsou dostatečným podkladem pro dodatečné doměření antidumpingového cla. Soud také poznamenává, že se žalobkyně mylí, pokud tvrdí, že ze zpráv OLAF nevyplývá nic konkrétního ve vztahu k předmětnému zboží. Z platebního výměru vydaného celním úřadem jasně vyplývá, že právě kontejner, v němž bylo vyvezeno zboží žalobkyně z Thajska do Evropy, byl jedním z kontejnerů, který vyšetřovatelé OLAF propojili s kontejnerem, v němž bylo zboží žalobkyně dovezeno z Číny do Thajska. Uvedené závěry jsou ve stručnosti shrnuty i v napadeném rozhodnutí a soud je také ověřil přímo ze zprávy č. AM 2011/005 (2014) S01, jež je včetně příloh součástí správního spisu; uvedené propojení obou kontejnerů jednoznačně vyplývá z řádku 12 v příloze 1 (Annex 1Absolute) této zprávy.
- 24 Závěru žalobkyně, že ze zpráv z mise OLAF lze přímo dovodit toliko to, že zboží bylo přivezeno z Číny, avšak nikoli to, že tam bylo také vyrobeno, lze v obecnosti přisvědčit. V tomto ohledu žalovaný v napadeném rozhodnutí disponuje pouze důkazy nepřímými,

kteřé však podle náhledu soudu představují uzavřený kruh. Požadavek žalobkyně, aby žalovaný opatřil prakticky nezískatelné pozitivní vyjádření čínského dodavatele, čímž jedině může být přímo dokázán čínský původ zboží, je nadbytečný, jestliže lze přímo z listin obsažených ve správním spise dokázat, že předmětné zboží bylo dovezeno z Číny, žalobkyně za ně podle údajů z faktur prokazatelně zaplatila čínskému výrobcí a že zboží bylo v Thajsku pouze 5 dní, a to pouze v přístavní zóně. V souvislosti s vysokými antidumpingovými cly uvalenými na čínské spojovací materiály si sotva lze představit jinou motivaci pro přeložení zboží v Thajsku a předstírání jeho thajského původu, než právě snahu zastřít jeho skutečný čínský původ. Netřeba dodávat, že uvedená úvaha, kterou předesťel i žalovaný v napadeném rozhodnutí, působí podstatně racionálněji než představa, že by kdosi zboží vyrobil jinde, převezl je do Číny a posléze do Thajska, kde by ho přeložil a snažil se vyvolat dojem, že pochází z Thajska. S ohledem na logickou zásadu zvanou Occamova břitva, stanovící, že existuje-li pro nějaký jev vícero vysvětlení, je třeba upřednostnit to nejméně komplikované, se soudu jeví, že lze mít za to, že předmětné zboží bylo z Číny nejen dovezeno, ale také v Číně skutečně vyrobeno. Námitka je nedůvodná.

- 25 Další námitka, že jsou zprávy z mise OLAF neúplné, je natolik obecná, že postačí její velmi obecné vypořádání: soud má za to, že zprávy vyšetřovatelů OLAF jsou kompletní a lze z nich dovozovat konkrétní závěry ve vztahu k předmětnému zboží.
- 26 Žalobkyně dále namítá, že jednala v dobré víře, což opírá o listiny (faktury), které obdržela od svého thajského dodavatele. Soud konstatuje, že aby bylo možno odvolávat se s úspěchem na dobrou víru, je třeba naplnit podmínky stanovené v článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, tedy že clo nebylo zaúčtováno jen v důsledku chyby na straně celních orgánů a žalobkyně postupovala, jde-li o celní prohlášení, podle platných předpisů. Podmínka pro dobrou víru tedy nebyla naplněna, neboť se v řízení neprokázalo (a žalobkyně to ostatně ani netvrdila), že by clo nebylo zaúčtováno v důsledku chyby celních orgánů.
- 27 Konečně žalobkyně namítá, že napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť dne 26. 2. 2016 bylo vydáno prováděcí nařízení č. 2016/278, jímž bylo konečné antidumpingové clo na některé spojovací prostředky z železa či oceli zrušeno, čehož si žalovaný musel být vědom. Soud konstatuje, že celní prohlášení bylo učiněno dne 22. 10. 2012, kdy se na dané zboží vztahovalo antidumpingové nařízení ve znění prováděcího nařízení č. 924/2012. Pro stanovení výše cla je určující, jaké hmotné právo platilo v rozhodné době; v dané věci s ohledem na antidumpingové nařízení bylo předmětné zboží zatíženo antidumpingovým clem. Ani prováděcí nařízení č. 2016/278 nestanoví zpětnou účinnost (působení *ex tunc*), která by ostatně byla nespravedlivá k těm dovozcům, jejichž zboží, dovezené ve stejné době jako zboží žalobkyně, bylo zatíženo antidumpingovým clem a kteří již toto clo zaplatili. Skutečnost, že žalovaný nebral při stanovení antidumpingového cla ohled na – v té době teprve očekávané – vydání prováděcího nařízení č. 2016/278, nepůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí (naopak by nezákonnost rozhodnutí způsobil opačný postup).
- 28 I přijetí zprávy Odvolacím orgánem WTO, z níž vyplývá nesoulad postupu vedoucího k zavedení předmětného antidumpingového cla s antidumpingovou dohodou a tedy i s čl. VI. Všeobecné dohody o clech a obchodu z roku 1994, je z hlediska platnosti antidumpingového nařízení, resp. daného antidumpingového cla, irelevantní, neboť antidumpingová dohoda není způsobilá zapříčinit neplatnost, neúčinnost nebo nezávaznost unijního práva, včetně antidumpingového nařízení. Tento závěr lze opřít o rozsudek

Soudního dvora Evropské unie ze dne 18. 10. 2018, věc C-207/17, *Rotho Blaas Srl proti Agenzia delle Dogane e dei Monopoli*, který byl vydán v řízení, jež bylo důvodem pro přerušení tohoto řízení. Soudní dvůr v tomto rozsudku jednoznačně konstatoval, že zrušení antidumpingového cla nelze vnímat jako důvod neplatnosti antidumpingového nařízení (v podrobnostech soud odkazuje na závěry plynoucí z tohoto rozsudku a také na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 11. 2018, č. j. 2 Afs 332/2016 – 41, který se obdobnou otázkou také zabýval). Námitka je nedůvodná.

29 Námitky žalobkyně soud neshledal důvodnými.

30 Soud se však musel i bez námítky zabývat otázkou zákonnosti uložení penále při doměření cla (v částce 109.569 Kč), a to s ohledem na to, že penále je sankcí. Nejvyšší správní soud totiž v rozsudku ze dne 10. 2. 2016, čj. 6 Afs 15/2015-31, ve vztahu ke správnímu trestání uvedl: „Z obecné zásady, že správní soud přezkoumá napadené správní rozhodnutí v mezích včas uplatněných žalobních bodů, existuje [...] výjimka stran určitých skutečností významných z hlediska hmotného práva. Sem spadají absolutně neplatné právní úkony (např. absolutní neplatnost smlouvy); prekluze (např. prekluze práva státu vybrat daň nebo prekluze práva státu postihovat fyzické či právnické osoby za přestupky nebo jiné správní delikty); nerespektování zásady *ne bis in idem* ve správním trestání; situace, kdy by mělo být postiženo jednání, které není vůbec protiprávní, aj. Pokud by se v těchto případech správní soud zmíněnými skutečnostmi odmítl zabývat z úřední povinnosti, znamenalo by to odepření spravedlnosti a v konečném důsledku i porušení práva na spravedlivý proces ve smyslu čl. 36 odst. 1 Listiny [srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 6. 5. 2009, sp. zn. I. ÚS 1419/07 (N 112/53 SbNU 397) nebo nejnověji nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 1. 2016, sp. zn. II. ÚS 2732/15].“ Pokud by se tedy v dané věci soud nezákonností napadeného rozhodnutí, kterým bylo rozhodováno také o vyměření penále, nezabýval, došlo by k odepření spravedlnosti, neboť jak uvedl již výše, penále je formou trestu a žádný trest nelze uložit bez zákona (čl. 39 Listiny základních práv a svobod).

31 První důvod, který vede k závěru o nezákonnosti rozhodnutí žalovaného z důvodu stanovení penále, tedy vychází ze skutečnosti, že penále je trestem, a proto je třeba na ně aplikovat čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod a čl. 6 a 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, čj. 4 Afs 210/2014-57). Soud je tedy v řízení o žalobě v oblasti správního trestání povinen *ex officio* zohlednit změnu zákona ve prospěch pachatele – tento závěr potvrdil rozšířený senát v usnesení ze dne 16. 11. 2016, čj. 5 As 104/2013-46: „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, kdy 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“. Soud tak je povinen zohlednit, že dne 29. 7. 2016 vstoupila v účinnost nová právní úprava, konkrétně nový celní zákon, který je pro žalobkyni výhodnější, neboť v § 22 stanoví, že z částky doměřeného cla nevzniká penále, a to ačkoliv k této změně došlo až po vydání napadeného rozhodnutí. V tomto případě se totiž § 75 odst. 1 s. ř. s. neuplatní. K totožným závěrům dospěl ve věci penále souvisejícího s doměřením cla Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 8. 6. 2017, č. j. 4 Afs 55/2017-104, a to v návaznosti na dřívější rozsudek ze dne 14. 3. 2017, č. j. 4 Afs 34/2017-57.

- 32 Vedle toho Krajský soud v Praze v nedávné minulosti opakovaně judikoval (srov. rozsudky ze dne 10. 1. 2017, č. j. 46 Af 61/2014-121, ze dne 18. 12. 2017, č. j. 45 Af 3/2015-79, ze dne 20. 12. 2018, č. j. 48 Af 24/2016 - 38), že vyměření penále podle § 251 daňového řádu je možné pouze v případě daňového, nikoli celního řízení. Soud na těchto svých závěrech i nadále setrvává.
- 33 Povinnost uhradit penále v případě, že dlužník uvedením nesprávných údajů v celní deklaraci způsobil, že clo bylo původně vyměřeno v nižší částce, než kolik by mělo správně činit, nevyplývá z unijního práva. Rovněž celní zákon neupravuje otázku penále, a to ani pozitivním způsobem (tedy že vzniká povinnost penále uhradit), ani negativním způsobem (tj. že tato povinnost nevzniká). Clo je daní ve smyslu daňového řádu [§ 2 odst. 3 písm. a) daňového řádu], přičemž penále je příslušenstvím daně (§ 2 odst. 5 daňového řádu). Podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši 20 %, je-li daň zvyšována. Dle důvodové zprávy k daňovému řádu je penále následkem za nesplnění povinnosti tvrzení, která stíhá daňový subjekt. Penále má povahu sankce za platební delikt. Dle § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona platí pro řízení před celními orgány obecné předpisy o správě daní a poplatků, resp. s účinností od 1. 1. 2011 daňový řád.
- 34 Do 30. 6. 2002 bylo vyloučeno uplatňovat penále v souvislosti s doměřením cla ve vyšší částce, než bylo clo vyměřeno na základě celního prohlášení, neboť celní zákon takovou úpravu neobsahoval a úprava obsažená v § 63 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků byla z aplikace v celním řízení vyloučena § 320 písm. b) celního zákona (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 10. 2007, č. j. 9 Afs 114/2007 – 111).
- 35 Posléze byla povinnost hradit penále upravena přímo v celním zákoně, a to od 1. 7. 2002 do 30. 4. 2004. Ustanovení § 267 odst. 4 celního zákona, ve znění účinném v uvedeném časovém rozmezí, stanovilo, že pokud je clo dodatečně vyměřováno proto, že původní částka cla byla vyměřena na základě pozměněných nebo padělaných dokladů nebo nesprávných nebo nepravdivých údajů, uloží celní úřad z rozdílu částky původně vyměřené a nově stanovené penále ve výši 20 %. Zákonem č. 187/2004 Sb. byla tato úprava zrušena s tím, že dle důvodové zprávy je tato problematika upravena nařízením Rady s přímou vnitrostátní účinností (došlo ke zrušení § 264 až § 269 celního zákona, které primárně upravovaly evidenci cla, splatnost cla, prekluzi – tyto instituty jsou na rozdíl od penále vskutku upraveny celním kodexem).
- 36 V době od 1. 5. 2004 do 31. 12. 2010 byly společně účinné celní zákon a zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Celní zákon vznik penále neupravoval vůbec, v řízení před celními orgány se však postupovalo při doměřování cla dle zákona o správě daní a poplatků. V době do 31. 12. 2006 bylo penále vymezeno jako příslušenství daně, které se odvíjí od původní splatnosti daně do dne platby daně, přičemž základem pro výpočet penále byla výše nedoplatku. Pakliže byla správná výše daně doměřena na základě dodatečného daňového přiznání, byla sazba penále poloviční (§ 63 zákona o správě daní a poplatků). Od 1. 1. 2007 bylo penále upraveno jako příslušenství daně, které vzniká tím, že daňovému subjektu byla dodatečně doměřena daň vyšší oproti poslední známé daňové povinnosti, přičemž výše penále byla nezávislá na lhůtě, která uplynula od vzniku daňové povinnosti do dodatečného vyměření daně (§ 37b odst. 1 zákona o správě daní a poplatků). Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8 Afs 84/2005 – 75 vyložil, že z § 320 celního zákona nelze dovodit, že by bylo možné v celním řízení aplikovat

hmotněprávní instituty upravené pouze zákonem o správě daní a poplatků, nikoliv celním zákonem. Zmíněné ustanovení celního zákona ukládá postupovat v celním řízení dle zákona o správě daní a poplatků, z čehož lze dovodit užití jen procesních norem zákona o správě daní a poplatků, nikoliv však hmotněprávních ustanovení. Ta ustanovení zákona o správě daní a poplatků, která upravují jednotlivé druhy příslušenství daně, jsou přitom hmotněprávního charakteru, nejedná se o normy procesní. Z toho tedy plyne, že vznik nároku na penále (ve smyslu úroku z prodlení) ve vztahu k celnímu dluhu nelze dovozovat ze zákona o správě daní a poplatků (shodně též rozsudek NSS ze dne 2. 4. 2009, čj. 9 Afs 25/2009 – 61). Tento závěr je třeba nepochybně vztáhnout i na penále ve smyslu § 37b zákona o správě daní a poplatků, neboť jde rovněž o příslušenství daně, stejně jako penále ve smyslu úroku z prodlení (§ 63 zákona o správě daní a poplatků).

- 37 V době od 1. 1. 2011 do 28. 7. 2016 (od 29. 7. 2016 nabyl účinnosti nový celní zákon) došlo ke změně právní úpravy spočívající v přijetí nového daňového řádu, jež výslovně podřadil clo pojmu daň. I nadále platilo, že celní zákon vůbec neupravoval otázku penále, tento institut byl upraven výlučně v daňovém řádu (§ 251), a to jak v rovině hmotněprávní, tak v rovině procesní. Právě v tomto časovém období vznikl celní dluh žalobkyně.
- 38 Soud přesto považuje za nezbytné poukázat i na následující legislativní vývoj. Dne 29. 7. 2016 vstoupil v účinnost nový celní zákon (zákon č. 242/2016 Sb.), jenž v § 22 stanoví, že z částky doměřeného cla nevzniká penále. Dle důvodové zprávy k tomuto zákonu je důvodem pro vyloučení vzniku penále při doměření cla skutečnost, že penále je sankcí za nesprávné tvrzení daně (nikoliv za její neuhrazení), nelze je proto aplikovat na situace, kdy ve vztahu ke clu není vůbec využíván institut daňového tvrzení. Z výše uvedeného tedy plyne, že není v právní tradici českého a posléze evropského celního práva, uplatňovaného českou celní správou, že by spolu s doměřením cla byla uložena povinnost uhradit penále. Naopak judikatura NSS ve vztahu k několika z výše uvedených časových období dovodila, že v případě cla nevzniká penále (jako důsledek uvedení nesprávných údajů v celním prohlášení).
- 39 Z důvodové zprávy k daňovému řádu jednoznačně plyne, že penále dle § 251 daňového řádu je pojímáno jako peněžitá sankce za platební kvazidelikt. Tento kvazidelikt spočívá v tom, že osoba povinná k dani v řádném daňovém tvrzení, jehož nedílnou součástí je uvedení předepsaných údajů a vyčíslení daně (§ 135 odst. 2 daňového řádu, metoda autoaplikace daňových předpisů), neuvedla správné údaje, zejména pak vyčíslila daň v nesprávné výši. Ke správnému stanovení daně tak došlo až s časovým odstupem (zpravidla doměřením daně na základě provedené daňové kontroly), takže splatnost doplatku na dani (tzv. náhradní lhůta splatnosti dle § 143 odst. 5 daňového řádu) nastala později, než se stala splatnou daň jako taková (§ 135 odst. 3 daňového řádu). Penále je tak majetkovou sankcí za to, že po dobu mezi splatností daně a náhradní lhůtou splatnosti nemohl stát disponovat daní ve správné výši (tj. ve výši doměřené daně). Penále má svojí výši jednak nahradit státu vzniklou finanční ztrátu, jednak má daňové subjekty odradit od toho, aby v řádném daňovém tvrzení uvedli nesprávné údaje a nesprávnou výši daně. Pojem penále je tedy nerozlučně spjat s pojmem daňové tvrzení (řádné a dodatečné), který je definován v § 1 odst. 3 daňového řádu jako legislativní zkratka zahrnující daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování (řádné daňové tvrzení) a dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování (dodatečné daňové tvrzení). O tom, že penále je institutem nerozlučně spjatým s daňovým tvrzením, svědčí přechodné ustanovení § 264 odst. 13 daňového řádu, podle něhož uplynula-li lhůta pro podání řádného daňového

tvrzení do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, uplatní se penále podle dosavadních právních předpisů.

- 40 Komentářová literatura dospěla ve vztahu k aplikaci pojmu daňové tvrzení v jednotlivých zvláštních procesních režimech k závěru, že pokud speciální zákon neoznačuje v něm předvídané úkony a pojmy jako daňové přiznání, hlášení či vyúčtování, nelze dospět k závěru, že řízení v něm je založeno na principu daňového tvrzení. Absentuje-li ve speciálním zákoně pojem „daňové tvrzení“, pak nelze aplikovat pravidla daňového řádu, která se k tomuto pojmu pojí (viz Kaniová, L. in kolektiv autorů. Daňový řád. Komentář. Wolters Kluwer, Praha: 2011, komentář k § 135).
- 41 Celní řízení není založeno na principu autoaplikace a neužije se v něm institut daňového tvrzení. Celní řízení se zahajuje podáním celního prohlášení s návrhem na propuštění zboží do celního režimu. Podstatou celního prohlášení je projev vůle, aby bylo zboží propuštěno do určitého režimu (čl. 4 odst. 17 celního kodexu), kdežto podstatou daňového tvrzení je přiznání daňové povinnosti metodou autoaplikace. V celním řízení se tak rozhoduje o tom, zda zboží bude propuštěno do navrženého celního režimu a dále o výši cla (viz k tomu § 104 odst. 1 a 2 celního zákona, jenž upravuje náležitosti rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu). Clo se vypočte, zavede do elektronické evidence a jeho výše se sdělí dlužníkovi. Byť je tedy deklarant povinen uvést v celním prohlášení údaje významné pro stanovení cla (zejména množství zboží, jeho hodnotu a jeho zařazení pod položku kombinované nomenklatury a další), neuplatní se v případě celního řízení metoda autoaplikace, deklarant není povinen v celním prohlášení spočítat a přiznat výši cla. O výši cla vždy aktivně rozhodují celní orgány, a to po prověření (dokladovém, případně i materiálovém) údajů poskytnutých deklarantem, nebo bez prověření jen na základě údajů uvedených v celním prohlášení (čl. 71 celního kodexu). Deklarant odpovídá dle čl. 199 odst. 1 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 za správnost údajů uvedených v celním prohlášení. Celní řízení tedy není založeno na principu daňového tvrzení. Jedním z výrazných projevů daňového řízení založeného na principu daňového tvrzení je, že pokud se vyměřená daň neodchyluje od daně tvrzené, není třeba oznamovat výsledek vyměření platebním výměrem (§ 140 odst. 1 daňového řádu). Výši cla je naproti tomu třeba dlužníkovi vždy sdělit, ostatně nemůže ani nastat situace, že by clo vyměřené odpovídalo výši cla tvrzeného, neboť „clo tvrzené“ neexistuje, v celním prohlášení se neuvádí.
- 42 Soud tedy uzavírá, že byť formálně vzato lze i při doměření cla postupovat dle § 251 daňového řádu a spolu s doměřeným clem uložit dlužníkovi i povinnost uhradit penále, ve skutečnosti tomu tak není. V případě celního řízení, jak je upraveno celním kodexem a celním zákonem, se neuplatní institut řádného daňového tvrzení ani dodatečného daňového tvrzení. Vznik penále je přitom vázán právě na porušení povinnosti související s podáním řádného daňového tvrzení, a nemůže se tak uplatnit na případ celního řízení. Obecně není vyloučeno, aby se i ve věcech cla aplikoval institut obecně označovaný jako penále, jak tomu ostatně v minulosti bylo v období od 1. 7. 2002 do 30. 4. 2004. Ostatně v minulosti byl institut penále uplatňovaný ve vztahu ke clu formulován mírně odlišně, a sice že penále vznikalo v případě, kdy původní částka cla byla vyměřena na základě pozměněných nebo padělaných dokladů nebo nesprávných nebo nepravdivých údajů. Co do podmínek vzniku penále byl tedy tento institut formulován úžeji, než jako tomu je v současnosti v § 251 odst. 1 daňového řádu, neboť zvolená konstrukce reflektovala právě specifika celního řízení, v němž se neuplatní princip autoaplikace ani daňového tvrzení.

- 43 Správnosti výkladu, který zastává soud, nasvědčuje, že nový celní zákon výslovně vyloučil v § 22 vznik penále v případě doměření cla. Z důvodové zprávy plyne, že zakotvení tohoto pravidla není výsledkem změny postoje zákonodárce ve vztahu k prostředkům vymáhání evropského práva, nýbrž pouze reflexí odlišnosti povahy cla a principů, na nichž je založeno celní řízení (absence daňového tvrzení), od klasického daňového řízení založeného na principu daňového tvrzení. Význam § 22 nového celního zákona tedy spočívá ve vyjasnění, že v celním řízení se § 251 daňového řádu nepoužije. V souvislosti s přijetím nového celního zákona přitom nedošlo ke změně daňového řádu. Má-li tedy zákonodárce za to, že ve věci cla principiálně nevzniká penále dle daňového řádu, pak je zřejmé, že stejně je třeba vykládat tuto otázku ve vztahu k témuž daňovému řádu i za dobu před účinností nového celního zákona.
- 44 V neposlední řadě pak je třeba uvést, že tzv. platební kvazidelikt, jenž je podstatou vzniku povinnosti uhradit penále dle § 251 daňového řádu, zakládá v režimu celního zákona skutkovou podstatu tzv. jiného správního deliktu dle § 294 odst. 1 písm. c) a písm. e) celního zákona, za nějž lze uložit pokutu až do výše 4 000 000 Kč. Správněprávní odpovědnost za porušení povinnosti upravené v čl. 199 odst. 1 nařízení Komise č. 2454/93 (povinnost uvést v celním prohlášení správné údaje a přiložit pravé doklady) je přitom v členských státech Evropské unie nejfrekventovanějším nástrojem vynucování pravidel obsažených v celním kodexu, který Evropská komise navrhla zavést jako společný nástroj ve všech členských státech (viz výše citovaný dokument Evropské komise). Uložení pokuty za správněprávní delikt je nepochybně trestní sankcí ve smyslu čl. 6 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, stejně jako uložení penále dle § 251 daňového řádu (viz usnesení rozšířeného senátu NSS č. 4 Afs 210/2014 – 57). Podstatou vzniku penále dle § 251 daňového řádu v celních věcech by bylo, že deklarant uvedl nesprávné údaje o dováženém zboží (typicky je nesprávně zařadil pod položku kombinované nomenklatury), a tím způsobil, že clo nebylo předepsáno při propuštění zboží do celního režimu ve správné výši. Stejně protiprávní jednání zakládá skutkovou podstatu celního deliktu. Kumulace celního deliktu a platebního kvazideliktu za totožné protiprávní jednání pak není logicky odůvodněna (taková kumulace přitom nenastává v případě nesprávnosti řádného daňového tvrzení, neboť to vytváří předpoklad pro doměření daně, včetně penále, nikoliv však pro postih v režimu správněprávní odpovědnosti za delikt). Lze tedy uzavřít, že právní úprava celního deliktu za uvedení nesprávných údajů v celním prohlášení s možností uložení peněžité sankce vylučuje aplikovatelnost § 251 daňového řádu v souvislosti s doměřením cla.
- 45 S ohledem na uvedené dospěl soud k závěru, že v souvislosti s doměřením cla nelze žalobkyni uložit penále podle § 251 daňového řádu. Z tohoto důvodu je napadené rozhodnutí nezákonné, neboť vychází z nesprávného právního posouzení věci. Žalobkyně tuto námitku v žalobě nevznesla, avšak soud má za to, že je přesto na místě přistoupit ke zrušení napadeného rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. a k vrácení věci k žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s. ř. s.
- 46 V dalším řízení je správní orgán vázán právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Žalovaný tedy vydá nové rozhodnutí o odvolání žalobkyně, přičemž zohlední shora podrobně rozvedený závazný právní závěr soudu, že v případě dodatečného doměření cla nelze uložit žalobkyni povinnost uhradit penále podle § 251 daňového řádu.

- 47 O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, a proto jí náleží náhrada nákladů řízení ve výši 3.000 Kč, což představuje zaplacený soudní poplatek za podání žaloby. Náhradu nákladů řízení je žalovaný povinen uhradit k rukám žalobkyně, a to ve lhůtě 30 dnů.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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.

Praha 28. ledna 2019

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.
předsedkyně senátu