



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudkyň JUDr. Ing. Venduly Sochorové a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové ve věci

žalobkyně: **Celní Jednatelství Zelinka s. r. o.**
sídlem K Hrušovu 293/2, Praha 10
zastoupená advokátem JUDr. Janem Slunečkem
sídlem Mírové náměstí 48, Louny

proti
žalovanému: **Celní úřad pro Jihomoravský kraj**
sídlem Koliště 17, Brno

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Žaloba

- 1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, který má spočívat zahájení a vedení kontroly po propuštění zboží evidovanou pod č.

NK0052/17/530501 , na niž navazuje zahájení doměřovacího řízení místně nepřislušným celním úřadem.

2. Dne 13. 11. 2017 zahájil žalovaný u žalobkyně kontrolu po propuštění zboží a současně doměřovací řízení podle § 21 zákona č. 242/2016 Sb., celního zákona, ve znění pozdějších předpisů. Proti uvedenému postupu podala žalobkyně dne 14. 11. 2017 stížnost, která byla žalovaným shledána jako nedůvodná dne 22. 11. 2017. Následně podala žalobkyně dne 24. 11. 2017 podnět k prošetření způsobu vyřízení stížnosti, v němž rozvedla důvody nezákonnosti probíhající kontroly. Celní řízení mělo být vedeno Celním úřadem pro hlavní město Prahu, na němž bylo dovezené zboží předloženo ke kontrole. Sídlem žalobkyně je Praha. Zde se nachází základní personál a vedení společnosti a rovněž personál, který uvedené případy celního řízení zpracovával. Také veškerá dokumentace k předmětnému zboží se nachází v sídle společnosti. Údaje o změně sídla žalobkyně vyplývají z obchodního rejstříku a jsou žalovanému jistě známa. Kontrolní orgán má povinnost řídit se svými vnitřními předpisy (zejm. Metodická informace č. 20/2017). Žalovaný podle tohoto předpisu zdánlivě postupoval, ale uvedl do žádosti nepravdivé a zavádějící informace, na jejichž základě Generální ředitelství cel (GŘC) vydalo souhlas s tímto postupem.
3. Žalobkyně má provozovnu v Brně, ale jedná se jen o jednu z mnoha provozoven. Provozovna, na níž byly zpracovány doklady k předmětnému zboží, je v místní příslušnosti Celního úřadu pro hlavní město Prahu. Tvzení, že by žalovaný mohl na pracovišti v Brně získat další potřebné údaje je zcela nepravdivá. Žalovanému jistě bylo známo, že nejpravděpodobnějším místem, kde lze uvedené informace získat je v budově místně příslušného Celního úřadu pro hlavní město Prahu. Rovněž žalovaným zmiňovaný management se nachází na všech provozovnách, což vyplývá z internetových stránek žalobkyně. Na pracovišti v Praze se nachází management odpovědný za chod pracoviště, kde byly doklady procleny.
4. Nepravdivou je podle žalobkyně též informace, že se v působnosti žalovaného nacházejí pracovníci pověřeni zastupováním při realizaci kontroly po propuštění zboží. Na internetových stránkách žalobkyně je informace o jejich kontaktech (email, telefon), nikoliv informace, že by se v provozovně v Brně nacházeli pracovníci pověřeni zastupováním při realizaci kontroly po propuštění zboží.
5. Žalovaný provedení kontroly odůvodňoval i tím, že při dříve prováděných kontrolách byli pověřeni jednat za žalobkyni Bc. V. F. a Ing. P. M. Podle žalobkyně je absurdní pověřit provedením kontroly místně nepřislušný správní orgán s odůvodněním, že v jiných věcech byl účastník zastupován určitými osobami, jejichž bydliště či místo výkonu práce se nachází v působnosti žalovaného.
6. Z judikatury Nejvyššího správního soudu (rozsudek sp. zn. 7 Afs 45/2007) plyne, že žalovaný není oprávněn odchýlit se od správní praxe založené interním předpisem. Pokud tak učinil, zatížil řízení vadou, která má za následek nezákonnost vedení kontroly.
7. Generální ředitelství cel v odůvodnění prošetření stížnosti uvedlo, že žalobkyně postupem žalovaného není krácena na svých právech. Podle jeho názoru není třeba odůvodňovat, který konkrétní celní úřad bude kontrolu provádět. V předmětné věci vedla žalovaného k zahájení kontroly skutečnost, že osoby oprávněné jednat za žalobkyni se fakticky nacházejí v obvodu působnosti žalovaného, což umožňuje flexibilnější kooperaci a komunikaci mezi oběma stranami.

8. Žalobkyně nesouhlasí s výkladem § 6 odst. 2 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon o celní správě“), podle něhož by bylo na libovůli celního úřadu, kde celní kontrolu zahájí. Orgány celní správy musí postupovat v souladu s § 5 odst. 3 daňového řádu a šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob. Provádění celní kontroly úřadem vzdáleným od sídla kontrolované osoby v řádech stovek kilometrů není v souladu se zásadou hospodárnosti. Navíc úvaha, že se v působnosti žalovaného nacházejí oprávněné osoby je nesmyslná a účelová. O nehospodárnosti svědčí žádost Celního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 20. 11. 2017, v níž místně příslušný celní úřad po žalobkyni žádal poskytnutí dokumentace v souvislosti se zahájenou kontrolou. Pokud žalovaný již v době zahájení kontroly zjistil, že clo bylo vyměřeno v nesprávné výši (čemuž odpovídá zahájené doměřovací řízení), měl vést přímo řízení o doměření cla, nikoliv daňovou kontrolu.
9. Z komentářové literatury podle žalobkyně vyplývá, že § 13 daňového řádu představuje *lex specialis* vůči zvláštním právním předpisům upravujícím místní příslušnost. Pravidla stanovená zvláštními právními předpisy se v případě kolize s daňovým řádem nepoužijí.
10. Způsob výkladu ustanovení upravujících územní působnost orgánů celní správy by vedl k neomezené libovůli kontrolních orgánů při zahajování a provádění kontrol, k nehospodárnosti řízení a nepřiměřenému zásahu do práv daňových subjektů. Ze strany žalobkyně nejde o požadavek na vydání akademického rozhodnutí. Podáním ze dne 14. 11. 2017 žádala žalobkyně Celní úřad pro hl. m. Prahu o změnu celních prohlášení. Řízení o této žádosti bylo zastaveno s tím, že žádost není přípustná, probíhá-li doměřovací řízení. Doměřovací řízení však podle žalobkyně probíhá v rozporu se zákonem.
11. Na základě výše uvedeného žalobkyně navrhla, aby soud zakázal žalovanému pokračovat v kontrole po propuštění zboží zahájené doručením oznámení ze dne 13. 11. 2017 a přiznal žalobkyni náhradu nákladů řízení.

II. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný ve vyjádření k podané žalobě uvedl, že podle jeho názoru byla žaloba podána opožděně. Nezákonný zásah měl spočívat v zahájení kontroly po propuštění zboží, k němuž došlo 13. 11. 2017. Lhůta pro podání žaloby tak marně uplynula 13. 1. 2018. Předmětná zásahová žaloba je žalobou zápůrčí, neboť směřuje proti zásahu, který dosud nebyl ukončen. Proti předmětné kontrole brojila žalobkyně stížností podle § 261 daňového řádu, která byla shledána nedůvodnou. O tom byla žalobkyně vyrozuměna 23. 11. 2017. Nejpozději tento den počala podle žalovaného běžet subjektivní lhůta, která uplynula 23. 2. 2018. Žalobkyně sice dále požádala o přesetření způsobu vyřízení stížnosti, ovšem tento prostředek ochrany nebyla povinna uplatnit (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 As 155/2016-160).
13. Pokud by se soud se závěry žalovaného ohledně opožděnosti žaloby neztotožnil, žalovaný k věci samé uvedl, že žalobní námitky se do značné míry shodují s námitkami uplatněnými v podané stížnosti. Žalovaný v rámci interního postupu informoval Generální ředitelství cel o záměru provést u žalobkyně kontrolu po propuštění zboží a vyžádal si souhlas. Dne 8. 11. 2017 obdržel písemné stanovisko s uděleným souhlasem a přistoupil k zahájení kontroly.
14. Dne 1. 8. 2016 nabyla účinnosti novela zákona o celní správě a působnost celního úřadu dle § 6 odst. 2 zákona byla v případě vybrané působnosti rozšířena na území celé České republiky. Vybranou působnost definuje § 8 odst. 7 zákona. V souladu s výše uvedeným je

celní úřad oprávněn k provedení kontroly po propuštění zboží i u subjektu, který má sídlo mimo územní působnost celního úřadu. Oprávnění k zahájení řízení o doměření cla vyplývá z § 4 odst. 2 písm. b) celního zákona.

15. K námitce nezákonnosti prováděné kontroly žalovaný uvedl, že před zahájením kontroly po propuštění zboží a s tím spojeného řízení o dodatečném vyměření cla je celním úřadem prováděna tzv. přípravná fáze spočívající ve vyhodnocení možných rizik. Skládá se z části analytické a vyhodnocovací. V rámci analytické fáze jsou shromážděna data o propuštěném zboží a vyhledány rizikové položky prostřednictvím dotazu do centrální databáze celního systému „e-dovoz“, který slouží jako evidence veškerých dovozních operací v České republice. V prostředí správy cel neexistuje omezení místní příslušnosti spojené se sídlem společnosti, jako je tomu u správy daní. V souladu s čl. 159 odst. 3 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „celní kodex“), je možné propustit zboží do příslušného celního režimu na kterémkoli celním úřadu, případně lze využít institut centralizovaného celního řízení (čl. 179 celního kodexu). Po vyhledání rizikových položek jsou ze systému doplněny další identifikační údaje (osoba deklaranta, příjemce, odesílatele apod.). Existuje-li po vyhodnocení údajů riziko chybně vyměřeného cla, přistoupí celní úřad k zahájení kontroly po propuštění zboží a s tím spojeného řízení o dodatečném vyměření cla.
16. Může vzniknout situace, k níž došlo v projednávané věci, že analyzovaný subjekt má sídlo mimo působnost celního úřadu, který zjistil pochybení. Přichází na řadu aplikace § 6 odst. 2, věta druhá, zákona o celní správě, a dojde k podání žádosti na metodický útvar Generálního ředitelství cel, které dosavadní zjištění posoudí.
17. V projednávané věci bylo zboží propuštěno do režimu volného oběhu dvěma celními úřady (Celním úřadem pro hlavní město Prahu a Celním úřadem Ruzyně), nikoliv úřadem jedním, jak uvádí žalobkyně. Dalším subjektem, který mohl být kontrolován, byl příjemce zboží SAGINOMIYA EUROPE Sp. z o. o., se sídlem v Polsku, a byl žalobkyní zastupován. Provádění kontrol u zahraničních osob je spojeno s vyšší administrativní zátěží kontrolované osoby i kontrolujícího orgánu. Při existenci tuzemského zástupce je proto kontrola zahajována s tuzemským zástupcem, který je v pozici solidárního dlužníka dle čl. 81 odst. 3 celního kodexu.
18. Shromažďování důkazů v rámci kontroly je prováděno bez účasti i za účasti kontrolované osoby, což je žalobkyni známo z řady předchozích kontrol. Komunikace probíhá veskrze prostřednictvím datových schránek a jen výjimečně je požadována osobní účast. Celní zákon v § 5 odst. 3 a 5 upravuje speciální úpravu o projednání výsledku kontrolního zjištění. Ta probíhá bez osobní účasti kontrolované osoby. Informace o jednání Bc. F. za žalobkyni je pravdivá, neboť jmenovaný je uváděn jako zpracovatel ve všech zaslaných dokladech.
19. Kontrola po propuštění zboží prováděná v rámci vybrané působnosti u subjektů, které nemají sídlo v územní působnosti žalovaného, byla žalovaným provedena už v osmi případech. Z toho jedenkrát u žalobkyně. Nejedná se o exces, ale o běžně používaný institut. Práva žalobkyně nejsou porušována ani zhoršována.
20. S ohledem na vše uvedené žalovaný navrhl, aby byla žaloba odmítnuta, případně zamítnuta jako nedůvodná.

III. Replika žalobkyně

21. Žalobkyně v replice k vyjádření žalovaného nejprve uvedla, že v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 As 155/2015 považuje žalobu za včasnou.
22. Co se týče věci samé, žalobkyně zmínila, že je žalovaným opakovaně vyzývána k součinnosti v souvislosti s ukončením kontroly. Z Metodické informace GŘC č. 20/2017 vyplývá, že seznámení kontrolované osoby s výsledkem kontrolního zjištění probíhá přednostně v rámci ústního jednání. Nejen zahájení kontroly, ale i její další průběh, kdy je po žalobkyni žalovaným vyžadována součinnost považuje žalobkyně za nezákonný. Tvzení žalovaného, že komunikace probíhá pouze prostřednictvím datových schránek, podle žalobkyně není pravdivé.
23. Žalobkyně navrhla, aby bylo ve věci nařízeno jednání.

IV. Ústní jednání

24. Při ústním jednání účastníci setrvali na svých stanoviscích. Vzhledem k tomu, že kontrola po propuštění zboží již byla ukončena (16. 8. 2018 zpracována zpráva s oznámením o ukončení kontroly), žalobkyně při ústním jednání upravila petit podané zásahové žaloby a domáhala se, aby soud vyslovil, že kontrola po propuštění zboží provedená žalovaným pod č. NK0052/17/530501 byla kontrolou nezákonnou.
25. Soud při jednání k návrhu žalobkyně provedl dokazování přípisem žalovaného ze dne 15. 5. 2018 – oznámení o projednání výsledku kontrolního zjištění - týkajícího se kontroly pod č. NK0011/18/530501 prováděné u společnosti Tyco Electronics Czech s. r. o., jejímž zmocněncem byla žalobkyně. Vyplynulo z něj, že za účelem podrobného seznámení s výsledkem kontrolního zjištění byl stanoven termín k projednání výsledku kontrolního zjištění na den 22. 5. 2018 v 9:30 hodin v prostorách Celního úřadu pro Jihomoravský kraj. Obsahoval informaci, že pokud se v daném termínu nedostaví osoba oprávněná jednat před celním úřadem, výsledek kontrolního zjištění bude zaslán podle § 5 odst. 3 celního zákona prostřednictvím datové schránky.
26. Dále soud na návrh žalobkyně přistoupil k výslechu pana V. F., zaměstnance žalobkyně. Svědek uvedl, že u žalobkyně pracuje od roku 2011. Má zkušenosti s prováděním kontrol, předtím pracoval u celní správy. Pracuje na pobočce v Brně, nicméně v souvislosti s jeho náplní práce hodně cestuje a velkou část týdne pobývá i v Praze. To, že žalobkyni v předmětné kontrole při jednání s žalovaným zastupoval, je důsledkem toho, že kontrolu zahájil celní úřad sídlící v Brně. Měl povědomí o tom, že výsledek kontrolního zjištění může být projednán v Praze – jednou už k tomu došlo, ale není to obvyklý postup. I na pražské pobočce je odborník na tarifování. Den po zahájení kontroly žalovaným podala žalobkyně žádost o opravu celního prohlášení. Řízení však bylo celním úřadem v Praze zastaveno s ohledem na probíhající kontrolu. Pro svědka je zastupování v dané kontrole pracnější než pro zaměstnance v Praze, kteří připravovali příslušná celní prohlášení.
27. Soud provedl k důkazu rovněž prezentaci žalobkyně (č. l. 67 – 75 soudního spisu), z níž mj. vyplývá, že žalobkyně se od roku 1998 zabývá komplexními službami pro subjekty zahraničního obchodu se zbožím. Jedná se o společnost sídlící v Praze 10 a působící v několika lokalitách nejen v České republice, kde má 11 poboček. Mimo to působí i na Slovensku, v Polsku a na Ukrajině. V areálu, kde žalobkyně sídlí, se nachází celní úřad, což usnadňuje proces clenění a řešení obtíží u problematických zásilek.

V. Posouzení věci soudem

28. Před tím, než soud přistoupil k projednání věci, zabýval se naplněním podmínek řízení, zejména včasností a přípustností podané žaloby, které zkoumá z úřední povinnosti. Žalovaný ve vyjádření k žalobě namítal, že žaloba byla podána opožděně a měla by být odmítnuta.

V. A) Podmínky řízení

29. Podle rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 1 Afs 58/2017-42, publikovaného pod č. 3686/2018 Sb. NSS, stížnost ani prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 daňového řádu není jiným právním prostředkem ochrany ve smyslu § 85 s. ř. s., který je nutno vyčerpat před podáním žaloby na ochranu před nezákonným zásahem. Případné podání stížnosti nemá vliv na běh subjektivní lhůty pro podání žaloby (bod 50). Subjektivní lhůta pro podání žaloby by tak měla být určena od okamžiku zahájení kontroly 13. 11. 2017, lhůta by tedy uplynula 13. 1. 2018.
30. Žaloba byla v předmětném případě podána 21. 3. 2018, tedy nikoliv ve dvouměsíční lhůtě od zahájení kontroly po propuštění zboží, ale ve lhůtě 2 měsíců od prošetření vyřízení stížnosti.
31. Soud však vychází z toho, že pokud dojde v důsledku sjednocovací činnosti rozšířeného senátu k judikatornímu odklonu, nelze nově přijatý názor zásadně aplikovat zpětně, pokud by v důsledku této změny účastníci řízení, resp. soukromé subjekty, jednající v důvěře ve stávající judikaturu, ztratili přístup k soudu (srov. též rozsudek ze dne 28. 7. 2009, č. j. 2 As 34/2009 - 65).
32. Pokud by soud nyní aplikoval výše vyslovený právní závěr, že vyčerpání stížnosti dle § 261 odst. 1 a 6 daňového řádu nemá vliv na běh subjektivní lhůty pro podání žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu, byly rozsudku rozšířeného senátu přiznány retrospektivní účinky v neprospěch žalobkyně.
33. V době zahájení kontroly žalovaným u žalobkyně existovala judikatura, která připouštěla podání zásahové žaloby ve dvouměsíční lhůtě od vyřízení stížnosti, případně od oznámení prošetření vyřízení stížnosti. Soud proto žalobu považoval za včasnou, neboť byla podána ve lhůtě 2 měsíců od vyřízení prošetření stížnosti. Tímto způsobem bude žalobkyni zaručeno právo domoci se soudního přezkumu postupu žalovaného, jenž podle žalobního tvrzení zasáhl její právní sféru. Soud tedy považuje žalobu za včasnou.
34. Vzhledem k tomu, že kontrola byla dne 16. 8. 2018 ukončena, nezabýval se soud s odkazem na § 85, věta za středníkem, s. ř. s. vyčerpáním prostředků ochrany, a žalobu shledal přípustnou. Ostatně žalobkyně proti provádění kontroly žalovaným brojila stížnostmi a následně i žádostí o prošetření způsobu vyřízení stížnosti (viz body 29 a násl. výše).
35. Soud dále hodnotil, zda kontrola po propuštění zboží provedená u žalobkyně pod č. NK0052/17/530501 (ukončená 16. 8. 2018) žalovaným je kontrolou prováděnou v souladu se zákonem či nikoliv.
36. Vycházel přitom ze skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí (§ 87 odst. 1 s. ř. s.).
37. Soud dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**.

V. B) Skutková zjištění

38. Z předloženého spisového materiálu vyplynuly následující skutečnosti. Dne 1. 11. 2017 požádal žalovaný přípisem sp. zn. 177383-5/2017-530000-51 Generální ředitelství cel o provedení kontroly po propuštění zboží u žalobkyně, jako u subjektu, který nemá sídlo v územním obvodu žalovaného. Svoji žádost odůvodnil tím, že příjemcem zboží dle všech celních prohlášení je zahraniční osoba se sídlem ve Varšavě, deklarantem je žalobkyně. Pracoviště nepřímého zástupce se nachází na adrese T. 115, B., kde žalovaný již realizoval řadu kontrol a může zde získat další potřebné údaje. V případech, kdy žalovaný prováděl u žalobkyně kontrolu, jednali za žalobkyni zaměstnanci F. a M. Bylo dále uvedeno, že žalovaný si již obstaral technickou dokumentaci, která popisuje dovážené zboží, aby mohl při kontrole ověřit správné sazební zařazení. Přípisem ze dne 7. 11. 2017 obdržel žalovaný souhlas GRČ s provedením kontroly po propuštění zboží u subjektu se sídlem v působnosti jiného celního úřadu.
39. Na základě rozkazu č. 52/2017 žalovaný u žalobkyně dne 13. 11. 2017 zahájil kontrolu po propuštění zboží. Dne 14. 11. 2017 zaslala žalobkyně žalovanému přípis, v němž nesouhlasila s prováděním kontroly žalovaným, jako orgánem se sídlem mimo územní působnost žalobkyně. Vyrozumění o vyřízení stížnosti žalovaným ze dne 22. 11. 2017, č. j. 177383-19/2017-530000-51, bylo žalobkyni doručeno 24. 11. 2017. Proti způsobu vyřízení stížnosti podala žalobkyně téhož dne žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti k nadřízenému správnímu orgánu. Generální ředitelství cel přípisem ze dne 23. 1. 2018, č. j. 2760/2018-900000-311, žalobkyni sdělilo, že předmětná stížnost není důvodná.
40. Přípisem žalovaného ze dne 29. 6. 2018, č. j. 1457-23/2018-530000-51, byla žalobkyně informována, že dne 10. 7. 2018 v 9:30 hodin bude u žalovaného projednán výsledek kontrolního zjištění. Byla poučena, že v případě, že se k projednání výsledku kontrolního zjištění nedostaví, bude jí zaslán do datové schránky podle § 5 odst. 3 celního zákona.
41. Žalobkyně se přípisem ze dne 4. 7. 2018 omluvila z projednání výsledku kontrolního zjištění s odůvodněním, že byla o termínu projednání vyrozuměna v nepřiměřeně krátké lhůtě a že se má jednání uskutečnit v místě vzdáleném 200 km od sídla kontrolované osoby, což je v rozporu se zásadou spolupráce a hospodárnosti. Uvedla, že není schopna zajistit účast pověřené osoby.
42. Dne 12. 7. 2018 byl žalobkyni zaslán výsledek kontrolního zjištění, k němuž zaslala žalovanému dne 17. 7. 2018 vyjádření, že vzhledem k tomu, že jí bylo odepřeno právo osobní účasti u jednání, na němž měl být výsledek kontrolního zjištění projednán, bude se bránit doměřením standardní cestou v odvolacím řízení proti vydaným dodatečným platebním výměrům.
43. Následně byla žalobkyni zaslána dne 16. 8. 2018 zpráva o kontrole po propuštění zboží a oznámení o ukončení kontroly po propuštění zboží. Dne 27. 8. 2018 bylo poté vydáno 81 dodatečných platebních výměrů na doměření celního dluhu v celkové výši 391 223 Kč.

V. C) Právní posouzení věci

44. Soud na podkladě výše zmíněných skutkových okolností případu hodnotil, zda kontrola po propuštění zboží proběhla v souladu se zákonem, tedy zejména, zda žalovaný byl oprávněn u žalobkyně tuto kontrolu provést, přestože není obecným správcem daně místně příslušným podle sídla žalobkyně dle § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu.
45. Podle § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu místní příslušnost správce daně, není-li dále stanoveno jinak, se řídí u právnické osoby jejím sídlem; pro účely správy daní se sídlem právnické osoby rozumí adresa, pod kterou je právnická osoba zapsaná v obchodním

rejstříku nebo obdobném veřejném rejstříku, nebo adresa, kde právnická osoba sídlí skutečně, pokud se tato osoba do těchto rejstříků nezapisuje.

46. Z ustanovení § 6 odst. 2, věta druhá, zákona o celní správě vyplývá, že celní úřad vykonává vybranou působnost na celém území České republiky.
47. Vybranou působností se pak dle § 8 odst. 7 písm. b) zákona o celní správě rozumí provádění postupu k odstranění pochybností, daňové kontroly nebo jiných kontrolních postupů při správě daní nebo správě cel.
48. Kontrola po propuštění zboží spadá do vybrané působnosti dle § 8 odst. 7 písm. b) zákona o celní správě, přičemž k výkonu této působnosti je celní úřad oprávněn na celém území České republiky. S ohledem na komplexní úpravu vybrané působnosti jako zvláštního institutu je na pravidla obsažená v zákoně o celní správě nutné nahlížet jako na *lex specialis* k úpravě místní příslušnosti v daňovém řádu. Pravidla místní příslušnosti v daňovém řádu se proto aplikují pouze na obecnou působnost celních úřadů (§ 8 odst. 1 až 6 zákona o celní správě), nikoliv na jejich působnost vybranou (§ 8 odst. 7 zákona o finanční správě). Vztahu speciality zákona o celní správě k daňovému řádu v daném případě odpovídá i skutečnost, že zatímco daňový řád obsahuje obecná pravidla pro určení příslušnosti všech správců daně, úprava vybrané působnosti v zákoně o celní správě se vztahuje pouze na celní úřady, tedy kategorii užší (obdobně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 269/2017-34). Zmíněné ustanovení § 6 odst. 2 zákona o celní správě je tak ustanovením speciálním k obecné úpravě místní příslušnosti obsažené v § 13 daňového řádu.
49. Důvodem pro přijetí právní úpravy vybrané působnosti bylo podle důvodové zprávy k zákonu č. 243/2016 Sb. zejména koncentrace provádění kontrolních postupů u daně z přidané hodnoty ve vztahu ke všem článkům řetězce u jednoho správce daně, bez ohledu na obecná kritéria místní příslušnosti (viz sněmovní tisk č. 717/0, 7. volební období, 2013 – 2017, dostupná na digitálním repozitáři www.psp.cz). Významnou motivaci však představovala rovněž snaha o rovnoměrnější rozložení kontrolních procesů při správě daní a cel v rámci České republiky s ohledem na to, že frekvence výkonu kontrolních postupů se u jednotlivých finančních a celních úřadů liší v závislosti na jejich kapacitní a finanční možnosti. „Ve vybraných regionech, typicky v hlavním městě Praze, je mnohem nižší pravděpodobnost, že daňový subjekt bude podroben daňové kontrole či jinému kontrolnímu postupu ze strany správce daně, než v regionech jiných. Tento nežádoucí stav způsobuje mimo jiné účelové přemísťování sídel daňovými subjekty za účelem vyhnutí se, případně alespoň časovému oddálení, kontrolním postupům. Dalo by se dokonce říct, že se jedná o fenomén posledních několika let, který zatěžuje správce daně, a znemožňuje tak efektivní výkon jejich činnosti“ (srov. Kozák, V. *K návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s vybranými opatřeními proti daňovým únikům*. Daň a právo v praxi, 10/2016).
50. Kontrola po propuštění zboží je specifickou formou daňové kontroly upravenou v § 85 a násl. daňového řádu a v § 5 celního zákona a spadá tak do vybrané působnosti podle § 8 odst. 7 písm. b) zákona o celní správě. Obecnou místní příslušnost určuje § 13 daňového řádu, podle něhož je obecným správcem daně pro žalobkyni Celní úřad pro hlavní město Prahu. Zavedením celostátní místní příslušnosti k provádění vybrané působnosti celní úřady disponují pravomocí k provádění postupů i u subjektů, které nejsou jejich obecným správcem daně (§ 6 odst. 2 zákona o celní správě). Kontrolu po propuštění zboží tak může provést *de facto* jakýkoli celní úřad. Zákon nepožaduje odůvodnění toho, proč si určitý správce cla zvolí vykonat kontrolu u určitého subjektu, ani nestanoví žádné podmínky.

Pravidla pro výkon vybrané působnosti při provádění kontroly po propuštění zboží však obsahuje Metodická informace GŘC č. 20/2017 vyhlášená ve věstníku Celní správy č. 12/2017 (čl. 5 odst. 3 až 6), na niž účastníci řízení ve svých podáních odkazovali. Z čl. 5 odst. 3 metodické informace vyplývá, že celní úřad může provést kontrolu po propuštění zboží u subjektu, který nemá sídlo v územním obvodu celního úřadu, pouze se souhlasem ředitele odboru 21 GŘC na základě řádně odůvodněné žádosti. Zmíněné podmínky byly v daném případě dodrženy (viz bod 38 shora).

51. V projednávané věci byla příčinou zahájení kontroly skutečnost, že žalovaný již dříve u žalobkyně několik kontrol vykonal a že oprávněné osoby jednající za žalobkyni mají sídlo v obvodu místní působnosti žalovaného. Popsané důvody zahájení kontroly žalovaným byly podle soudu v souladu se základními zásadami správy daní, s metodickou informací i s důvodem zavedení právní úpravy vybrané působnosti, jímž v tomto případě bylo odbřemenění Celního úřadu pro hlavní město Prahu. Žalobkyně v podané žalobě i při ústním jednání namítala, že je prováděním kontroly žalovaným krácena na svých právech, a to zejména v případech, kdy je vyžadována její osobní účast při jednání před celním úřadem. Soud však ze správního spisu ani ze svědecké výpovědi pana F. neshledal, že by byla žalobkyně krácena na právech tím, že kontrolu po propuštění zboží prováděl žalovaný. Z prezentace žalobkyně vyplývá, že má mnoho poboček po celé České republice, mj. i v Brně v blízkosti sídla žalovaného. Na tomto pracovišti se nacházejí osoby (odborníci na tarifování), kteří jsou oprávněni žalobkyni v průběhu kontroly zastupovat. Uváděl-li pan F., že při svém zaměstnání hodně cestuje a kromě brněnské pobočky se nachází často v Praze i v jiných částech republiky, nesvědčí to podle soudu nic o tom, že by žalobkyni činilo jakékoliv potíže, aby v případě nařízení ústního jednání u žalovaného, žalobkyni na takovém jednání zastupoval. Soud rovněž souhlasí se žalovaným, že ve většině případů se kontrola po propuštění zboží odehrává bez nutnosti osobní účasti žalobkyně. Pokud však ústní jednání bylo konáno, soud je přesvědčen, že žalobkyni nijak nekrátilo na jejích právech dostavit se k projednání určitých otázek do sídla žalovaného. Pokud by snad byla potřeba konzultovat určité otázky s kolegy, kteří zajišťovali proclení zboží a nacházeli se na centrále v Praze, nepochybně bylo možné s nimi záležitosti projednat ať už telefonicky, emailem či při některé z četných návštěv svědka F. na pracovišti v Praze.
52. Soud proto uzavírá, že pokud zákon o celní správě v § 6 odst. 2 podmínky pro výkon vybrané působnosti jiným než obecným správcem daně dle § 13 daňového řádu nestanoví, musí být výkon této působnosti v souladu se základními zásadami správy daní a podzákonnými právními předpisy. Smyslem výkonu vybrané působnosti dle § 8 odst. 7 zákona o celní správě totiž vždy musí být zajištění akceschopnosti daňové správy s přihlédnutím k míře zatížení dané lokality při současném šetření práv daňového subjektu. Zahájením kontroly po propuštění zboží jiným než obecným celním úřadem žalobkyně by nemělo vést ke zhoršení postavení daňového subjektu. Popsané podmínky byly v projednávaném případě podle soudu naplněny. Soud neshledal žádné okolnosti, které by svědčily o krácení práv žalobkyně tím, že kontrolu po propuštění zboží v daném případě provedl jiný celní úřad než úřad obecně příslušný dle § 13 daňového řádu. S ohledem na organizaci žalobkyně nepovažuje soud za problematické, že žalobkyně nebyla žalovaným před projednáním výsledku kontrolního zjištění poučena o možnosti požádat o projednání výsledku kontrolního zjištění u jiného celního úřadu. Přestože by taková informace byla s ohledem na průběh kontroly vhodná, nic to nemění na závěru

soudu, že žalovaný byl oprávněn u žalobkyně kontrolu po propuštění zboží v daném případě vykonat.

53. Námitka nezákonně prováděné kontroly žalovaným tak není důvodná.

V. Závěr a náklady řízení

54. Vzhledem k tomu, že soud nepřisvědčil argumentaci žalobkyně o nezákonnosti provádění daňové kontroly, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 87 odst. 3 s. ř. s.
55. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně ve věci úspěch neměla (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly ani jejich náhradu nepožadoval.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 29. srpna 2018

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu