



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

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

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

v řízení o žalobě proti nezákonnému zásahu žalovaného

takto:

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění:

1) Obsah žalobních bodů

1. Žalobce spatřoval nezákonný zásah žalovaného v provádění opakované daňové kontroly, která ke dni podání zásahové žaloby dosud trvá. Žalobce považuje daňovou kontrolu zahájenou dne 5. 6. 2017 za nezákonnou opakovanou daňovou kontrolu, neboť nebyly splněny podmínky pro její opakování dle § 85 odst. 5 a 6 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), opakovaná daňová kontrola je prováděna po uplynutí prekluzivní lhůty (čl. 221 odst. 3 nařízení EU, kterým se vydává celní kodex Společenství) a zahájení daňové kontroly je v rozporu se sekundárním

právem EU (nařízením č. 2016/278). Daňová kontrola je zaměřena na ověření země původu dovezeného zboží. Výše uvedená JSD již přitom byla kontrolována v rámci první daňové kontroly zahájené dne 7. 8. 2013 a ukončené dne 20. 3. 2015, v rámci které správce cla ve vztahu k výše uvedeným JSD nezjistil žádná pochybení v deklarovaných údajích.

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

Přípustnost žaloby

3. Žalobce uvedl, že ke dni podání této zásahové žaloby opakovaná daňová kontrola stále probíhá. Podmínkou přípustnosti zásahové žaloby na příkazující či zakazující výrok dle § 85 s.ř.s. je vyčerpání prostředků ochrany. Žalobce postupoval v souladu s dosavadní judikaturou NSS (např. rozsudek NSS ze dne 7. 11. 2013, čj. 9 Aps 4/2013, publik. pod č. 2956/2014 Sb. NSS (věc Easy Working s.r.o.) a proti nezákonné daňové kontrole se bránil cestou stížnosti (§ 261 odst. 1 daňového řádu) a podnětem na prošetření stížnosti (§ 261 odst. 6 daňového řádu). Tento závěr byl však novou judikaturou překonán. Rozšířený senát v rozsudku ze dne 5. 12. 2017, čj. 1 Afs 58/2017 – 42 (věc HOPR TRADE CZ, s.r.o.) uvedl, že stížnost ani žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti dle § 261 daňového řádu není jiným právním prostředkem ochrany nebo nápravy ve smyslu § 85 s. ř. s., který je nutno před podáním žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správce daně vyčerpat.
4. Zásadní změna judikatury má dopady i na případ žalobce. Dle dřívější judikatury, na kterou poukázal žalobce výše, může žalobce podat pouze žalobu na příkazující či zakazující výrok, neboť ke dni podání této žaloby daňová kontrola dosud neskončila, přičemž předtím bylo nutné využít prostředky ochrany (§ 261 daň. řádu). Podle nové judikatury rozšířeného senátu NSS nastal nezákonný zásah ke dni zahájení opakované kontroly, tj. 5. 6. 2017 a tento den začala běžet subjektivní lhůta pro podání žaloby, neboť k tomuto dni byl se žalobcem sepsán protokol o zahájení opakované kontroly, čímž se do sféry žalobce dostala informace, na jejímž základě mohl seznat, v čem jednání veřejné správy, jež má být nezákonným zásahem, spočívá a že je zaměřeno proti němu. Současně se však stížnost a podnět na stížnost nepovažuje za prostředek ochrany (bod 47 rozsudku HOPR TRADE CZ, s.r.o.), přičemž „využije-li však žalobce prostředky

ochrany, které není povinen uplatnit, nemá tento jeho krok na běh lhůt pro podání zásahové žaloby žádný vliv.“ Žalobce se tedy dovolává temporálních účinků rozhodnutí, tj. aby v důsledku judikaturního odklonu byl postup žalobce posouzen podle dosavadní judikatury a nově přijaté názory judikaturou Nejvyššího správního soudu (v rozsudcích HOPR TRADE CZ, s.r.o. a EUROVIA CS, a. s.) nebyly aplikovány zpětně.

Lhůta pro podání žaloby

5. Opakovaná daňová kontrola byla zahájena 5. 6. 2017. Dne 28. 7. 2017 podal žalobce proti tomuto postupu stížnost dle § 261 odst. 1 daňového řádu. O vyřízení stížnosti byl žalobce vyrozuměn Úředním záznamem o výsledku šetření stížnosti (čj. 52679-2/2017-550000-5) ze dne 20. 9. 2017 (doručeno do datové schránky 21. 9. 2017). Dne 9. 10. 2017 podal žalobce Žádost dle § 261 odst. 6 daňového řádu o prošetření způsobu vyřízení stížnosti. Odpověď nadřízeného orgánu (Generální ředitelství cel) byla doručena 25. 12. 2017 uplynutím 10-ti denní lhůty. Vzhledem k tomu, že žalobce postupoval dle dosavadní judikatury a bránil se cestou stížnosti a podnětu na způsob vyřízení stížnost, začala subjektivní lhůta pro podání zásahové žaloby běžet teprve od okamžiku, kdy se žalobce dozvěděl o vyřízení prostředku ochrany, případně od okamžiku, kdy správnímu orgánu marně uplyne lhůta pro vyřízení takového prostředku (viz rozsudek EUROVIA CS, a. s., bod 48; nebo rozsudek čj. 2 Aps 8/2013, věc GLOBAL HOLDING, a. s.).

Nesplnění podmínek pro opakovanou daňovou kontrolu

Podmínky pro opakovanou daňovou kontrolu

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

Hodnocení podmínek přípustnosti opakované daňové kontroly

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

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

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

Rady (Euratom) č. 1074/1999. Podle čl. 11 tohoto nařízení po dokončení vyšetřování vypracuje úřad pod vedením generálního ředitele zprávu. V této zprávě jsou uvedeny právní základ pro vyšetřování, procesní úkony, zjištěné skutečnosti a jejich předběžná právní kvalifikace, odhadovaný finanční dopad zjištěných skutečností, dodržení procesních záruk v souladu s článkem 9 a závěry vyšetřování. Žalovaný jako důkaz považuje zprávu ze šetření, která je ve skutečnosti nedatovaným dopisem podepsaným H. Sonnbergerem o tom, že proběhla mise a že OLAF získal údaje týkající se zbývajících kontejnerů. Tato informace neobsahuje právní základ pro vyšetřování, procesní úkony, předběžnou právní kvalifikaci (informace o tom, že zboží má podléhat antidumpingovému clu není právní kvalifikací), odhadovaný finanční dopad zjištěných skutečností, dodržení procesních záruk, o osobách zapojených do vyšetřování, výslechu dotčených osob či svědků, neodůvodněné a kontradiktorní vyloučení odpovědnosti příslušných orgánů, porušení povinnosti provést vyšetřování objektivně a nestranně a v souladu se zásadou presumpce nevinny ze strany OLAF. Této skutečnosti si je vědom i OLAF, když se v závěru dokumentu podává, že Zpráva z mise OLAF do Tchaj-wanu bude všem členským státům poskytnuta ihned po dokončení.

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

Podmínka „novosti“

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

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

11. Pokud jde o podmínku „bez zavinění“ správce daně, musí existovat objektivní podmínky, které by uplatnění takové skutečnosti nebo důkazu bránily. Žalobce nevidí žádný

objektivní důvod, proč by žalovaný již v průběhu první daňové kontroly nemohl výše uvedené důkazy a skutečnosti (viz část III. c3/) získat a následně uplatnit. To vyplývá z následujících skutečností:

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

Povinnost spolupráce celních orgánů s OLAF

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

kontroly, nemůže obstát ani případný argument, že tchajwanské Celní vyšetřovací oddělení (DOI) nepředalo OLAF informace k oběma JSD již před ukončením první daňové kontroly.

Právní postavení Tchaj-wanu

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

Prolomení prekluzivní lhůty při zahájení opakované daňové kontroly

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

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

16. Žalobce měl za to, že je nutné se dále vypořádat s § 265 celního zákona ve znění pro rok 2012. Ust. § 265 bylo totiž přijato za účelem provedení ustanovení nařízení EU do národního práva. Přijetí vnitrostátních implementačních opatření vyplývajících z nařízení EU (tj. celního kodexu) vyplývá obecně z čl. 4 odst. 3 Smlouvy EU (Úř. věst. C 115, 9.5.2008). V konkrétním případě vnitrostátní implementaci stanoví čl. 221 odst. 4 celního kodexu. Podle tohoto ustanovení „Vznikne-li celní dluh v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, může být výše dluhu sdělena dlužníkovi za podmínek stanovených platnými předpisy i po uplynutí tříleté lhůty zmíněného v odstavci 3.“ (pozn. – žalobce zde vychází z oficiálního znění, ačkoliv v části V. b/ uvedl

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

17. Žalobce ze shora uvedeného vylovil následující závěry:

- 1) Nařízení č. 2700/2000 ve znění pro rok 2012 stanovilo pro žalovaného přísnější podmínky pro prolomení tříleté prekluzivní lhůty, než jak vyplývá z rozsudku C-62/06 ZF Zefeser. Rozsudek C-62/06 ZF Zefeser není tedy možné použít, při obhajobě, že mohl

žalovaný prolomit tříletou prekluzivní lhůtu. Veškeré dokumenty, ve kterých se žalovaný opírá o rozsudek C-62/06 ZF Zefeser, jsou v rozporu s právní úpravou.

2) Ust. § 265 celního kodexu ve znění pro rok 2012 se nepoužije v té části, ve které upravuje situaci, ve které lze prolomit tříletou prekluzivní lhůtu, ale s ohledem na rozsudek SDEU 106/77 Simenthal se použije čl. 221 odst. 4 celního kodexu ve znění pro rok 2012 (viz bod 1 výše). Ani ust. § 265 celního zákona tedy neopravňuje žalovaného, aby se odvolával na rozsudek C-62/06 ZF Zefeser.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3) bude-li odpověď na první otázku taková, že rozhodující je kvalifikace provedená příslušným trestním soudem, je pouhá skutečnost, že příslušný orgán činný v trestním

řízení zahájil trestní stíhání, dostatečná, nebo je nutné, aby byl dlužník odsouzen v dotčeném trestním řízení?

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

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

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

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

Zahájení daňové kontroly v rozporu se sekundárním právem EU

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

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

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

vztah řeší následovně: „Konečné antidumpingové clo na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli, a pocházejících z Čínské lidové republiky, rozšířené na dovoz zasílaný z Malajsie ..., se zrušuje a řízení týkající se tohoto dovozu se zastavuje.“ Z formulace „...řízení týkající se tohoto dovozu se zastavuje“ není zřejmé, jaké řízení „týkající“ se dovozu zboží se zastavuje. Do úvahy může přicházet (i) řízení, kdy zboží dosud nebylo propuštěno do volného oběhu (čl. 77 nařízení č. 952/2013/EU, kterým se stanoví celní kodex Unie; dále nový celní kodex), neboť antidumpingové clo může být uloženo pouze při propuštění do volného oběhu (viz čl. 1 nařízení č. 1225/2009) a kdy zboží dosud nemá status zboží Unie nebo také (ii) řízení, kdy zboží již bylo propouštěno do volného oběhu, ale po právní moci rozhodnutí bylo zahájeno nové řízení ohledně dovozu tohoto zboží (např. kontrola dle čl. 78 nařízení č. 2913/92 – starý celní kodex resp. dle čl. 48 nového celního kodexu) a toto řízení ke dni publikování nařízení č. 2016/278 dosud probíhá nebo (iii) řízení, kdy zboží již bylo propouštěno do volného oběhu, ale po právní moci rozhodnutí bude zahájeno nové řízení ohledně dovozu tohoto zboží, které však bude zahájeno až po nabytí platnosti nařízení č. 2016/278 rušící konečné antidumpingové clo (tj. až po 28. 2. 2016).

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

kterého byl dle názoru celních orgánů chybně deklarován původ zboží. Z výše uvedeného je zřejmé, že čl. 1 nařízení č. 2016/278 se tedy týká i těchto řízení, neboť se v nich řeší otázky „týkající“ se dovozu.

25. Nařízení má retroaktivní účinky, neboť se vztahuje na důsledky situací vzniklých před jeho vstupem v platnost, které nastaly až po vstupu v platnost (nepravá retroaktivita). Před vstupem v platnost došlo k dovozu zboží, ale důsledky dosud trvají a neskončily, neboť probíhá opakovaná daňová kontrola. Z výše uvedeného vyplývá, že formulace „řízení týkající se tohoto dovozu se zastavuje“ se týká také řízení, která byla započata před platností nařízení č. 2016/278 (tj. varianta ad (ii) a která ke dni platnosti nařízení č. 2016/278 dosud probíhají. Tím spíše bude platit, že nová právní úprava se použije na řízení, která ke dni platnosti nařízení č. 2016/278 ani dosud nebyla vůbec zahájena.
26. Nařízení č. 2016/278 nemá žádné přechodné ustanovení pro variantu ad (iii). Z tohoto důvodu se na dovoz zboží před nabytím platnosti nařízení č. 2016/278 bude aplikovat již nová právní úprava, tj. nařízení č. 2016/278.
27. Podle názoru žalobce dopadá čl. 1 nařízení i na tuto daňovou kontrolu a doměřovací řízení a žalovaný by měl opakovanou daňovou kontrolu ukončit.

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

28. Žalobce požadoval, aby soud uznal retroaktivní účinky článku 1 prováděcího nařízení Komise č. 2016/278.
29. Žalobce napadá uvedené nařízení, které navzdory tomu, že z důvodu rozhodnutí přijatých příslušnými orgány WTO zrušilo antidumpingové clo uložené na dovoz určitých spojovacích materiálů ze železa nebo z oceli původem z Čínské lidové republiky a Malajsie, obsahuje článek 2, který omezuje možnost vrácení zaplaceného cla, když zrušení odmítá přiznat zpětnou účinnost, čímž umožňuje, aby v právním řádu bylo zachováno antidumpingové clo, které je v rozporu s předpisy WTO, přičemž toto rozhodnutí nelze odůvodnit veřejným pořádkem.
30. Na podporu předkládá žalobce tři důvody.
- První důvod vychází z protiprávnosti článku 2 napadeného nařízení z důvodu porušení antidumpingové dohody (Dohoda o provádění článku VI všeobecné dohody o clech a obchodu, která byla podepsána Společenstvím a poté schválena Rozhodnutím Rady č. 94/800/ES, Úř. věst. L 336, s. 1; Zvl. vyd. 11/21, s. 80). V tomto ohledu žalobce tvrdí, že - jak uznává sama Komise - zrušení antidumpingového cla vyplývá z toho, že Rada porušila antidumpingovou dohodu, přičemž zákonnost sporného článku je třeba posoudit s ohledem na povinnosti, k nimž se Unie podpisem uvedené dohody zavázala. Krom toho, jak uvádí antidumpingová dohoda, Unie jako smluvní strana této dohody mohla zavést antidumpingové clo jen při dodržení postupu, který tato mezinárodní dohoda stanoví. Vzhledem k tomu, že Rada porušila několik ustanovení této dohody, když vyžadovala zaplacení zrušeného antidumpingového cla, jak výslovně uznává nařízení (EU) 2016/278, Evropská unie nebyla nikdy oprávněná uložit zrušené clo a nemohla tedy ani omezit účinky jeho zrušení.

Druhý důvod vychází ze zásady právní jistoty a zásady zákazu bezdůvodného obohacení. V tomto ohledu žalobce tvrdí, že potřeba uznat zpětnou účinnost zrušení

antidumpingového cla spočívá v účelu dotčeného nařízení, které uznává porušení antidumpingové dohody, jehož se dopustila Rada, když zavedla antidumpingové clo.

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

2) Vyjádření žalovaného

31) K jednotlivým žalobním bodům uvedl žalovaný následující argumentaci:

Nesplnění podmínek pro opakovanou daňovou kontrolu

32) Žalovaný konstatoval, že novou skutečností, která zakládá důvod k tomu, aby první daňovou kontrolou prověřované skutečnosti byly podrobeny opakovanému zkoumání, je zpráva z šetření ze strany OLAF č. OF/2015/202/B1, OF 2015/1332 s přílohou ve formě tabulek, která souvisí se zprávou AM 2015/011 a AM 2015/011S1 na zásilky spojovacího materiálu, který byl nesprávně deklarován původ zboží z Tchaj-wanu a která byla celnímu úřadu doručena dne 12. 4. 2017. Pojem nové skutečnosti nebo důkazy je nutno chápat tak, že může jít o skutečnosti nebo důkazy v době rozhodování již sice existující, ale, které v době rozhodování přes svou existenci nebyly známy daňovému subjektu ani správci daně, a proto nemohly být žádným způsobem využity. Novým důkazem ve věci může být zcela jistě chápáno i skutkové zjištění ve věci, která vyšla najevo v rámci probíhajícího šetření jiného příslušného orgánu v jiném řízení po ukončení daňové kontroly, respektive pozastavení do vyměřovacího řízení. Přičemž skutečnosti v době dřívějšího rozhodování již existovaly.

33) Žalovaný rovněž uvedl, že čl. 46 a čl. 48 celního kodexu Unie opakovaní následných kontrol nijak neomezuje. Stejně tomu bylo podle čl. 78 odst. 1 a 2 celního kodexu Společenství, který byl účinný do 30. 4. 2016. Možnost provádět opakované kontroly je dána principem, který ovládá provádění celních formalit, a sice zajistit správné uplatňování celních předpisů při současném zaručení rychlého a fiktivního propuštění zboží hospodářským subjektem. Žalovaný uvedl, že výsledek daňové kontroly mohl založit pouze na základě důkazu, kterým byla závěrečná zpráva číslo OF/2011/0978/B1, která obsahovala soupis čísel kontejnerů, na něž se vztahovala. Mělo rovněž za to, že v žádném případě nezavinil, že nově získané důkazy nemohly být uplatněny v původní daňové kontrole. Opakovaná daňová kontrola tak byla zahájena právě z důvodu existence nového důkazu, kterým je Zpráva z šetření ze strany OLAF č. OF/2015/202/B1, OF 2015/1332 s přílohou ve formě tabulek, která souvisí se zprávou AM 2015/011 a AM 2015/011S1. Tyto zprávy dokazují skutečnost, že předmětné zásilky byly dovezeny z Čínské lidové republiky do celního skladu v Tchaj-wanu, přeloženy a vyvezeny jako kontejnerové zásilky do Evropské unie. Tyto zásilky byly vycelny v České republice, kde byl jako příjemce deklarován žalobce. Také číselné označení kontejneru předmětných zásilek při exportu ve zprávě z mise OLAF je totožné s číselným označením ve všech původních dokladech, které provázely zásilku a které bylo také deklarováno v celním prohlášení, jímž bylo zboží propuštěno do volného oběhu. Ze zprávy z mise OLAF a jejich příloh vyplývá, že tchajwanskými celními

orgány byl zpochybněn tchajwanský původ zboží. V takovém případě se na zboží hledí jako na zboží neznámého původu a nepreferenční sazba tak byla poskytnuta neprávem.

- 34) Dále žalovaný uvedl, že žalobce dovezl zboží a do celního prohlášení mimo jiné uvedl, že se jedná o zboží, které je původní v Tchaj-wanu, což doložil dokladem Certificate of origin. Na základě takto předloženého dokladu o původu a uvedení kódu „TW“ v kolonce „Země původu (34a)“ bylo zboží propuštěno do volného oběhu s celní sazbou 3,7 %. Celní úřad nevyměřil antidumpingové clo již v roce 2012, neboť žalobce deklaroval, že se jedná o zboží, které je původní v Tchaj-wanu, který je považován za samostatné celní území, a tudíž se na toto zboží nevztahovalo Nařízení Rady (ES) č. 91/2009 ze dne 26. 1. 2009 o uložení konečného antidumpingového cla na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z Čínské lidové republiky. Až nyní v rámci kontroly po propuštění zboží vyplynulo z předložených závěrů OLAF, že spojovací prostředky dovezené do Evropské unie žalobcem nemají původ zboží v Tchaj-wanu, ale v Čínské lidové republice. Žalovaný uvedl, že pokud se žalobce domnívá, že již v roce 2012 mělo zboží čínský původ, mohl sám tento původ také deklarovat v kontrolovaných JSD nebo uplatnit v rámci vyjádření k výsledku kontrolního zjištění při předchozí kontrole po propuštění zboží. Žalobce mohl po propuštění zboží sám požádat žalovaného o opravu původu v kontrolovaných JSD před zahájením kontroly po propuštění zboží. Nic z toho se však nestalo.

Prolomení prekluzivní lhůty při zahájení opakované daňové kontroly

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

řízení, žalovaný uvedl, že trvá na stanovisku, že k prolomení základní tříleté vyměřovací lhůty stanovené v čl. 221 odst. 3 celního kodexu Společenství postačí odůvodněný závěr o naplnění znaků trestného činu podle národních trestních předpisů a celní orgány tak mohou odpovídajícím postupem sdělit částku cla, která nemohla být v důsledku jednání, které by mohlo vést k zahájení trestního stíhání, sdělena.

Zahájení daňové kontroly v rozporu se sekundárním právem Evropské unie

- 36) Žalovaný konstatoval, že na všechny dovozy spojovacího materiálu propuštěné do režimu volný oběh před účinností prováděcího nařízení Komise (EU) 2016/278 ze dne 26. února 2016 o zrušení konečného antidumpingového cla uloženého na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z čínské lidové republiky, rozšířeného na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli zasílaných z Malajsie bez ohledu na to, zda je u nich deklarován původ z Malajsie, tedy do 28. 2. 2016, se aplikuje stejné postupy a pravidla, která byla aplikována dle nařízení číslo 91/2009, a je stále platné. Tento závěr žalovaný dovodil z rozsudku Evropského soudního dvora – C 533/10. Dále uvedl, že postupuje při správě daní podle § 5 daňového řádu, v souladu se zákony a jinými právními předpisy a mezinárodními smlouvami, které jsou součástí právního řádu.
- 37) Dále žalovaný uvedl, že z prováděcího nařízení Komise č. 2016/278 není zřejmé, jaké řízení týkající se dovozu zboží se zastavuje. Žalobce dovodil, že to jsou řízení, kdy zboží již bylo propuštěno do volného oběhu, ale po právní moci rozhodnutí bylo zahájeno nové řízení ohledně dovozu tohoto zboží. S tímto názorem žalovaný nesouhlasil, neboť tímto výkladem by došlo k nerovnému zacházení v rámci obchodu se spojovacími prostředky ze železa nebo oceli pocházejícími z Čínské lidové republiky, kdy by u dovozce, který před platností tohoto nařízení deklaroval původ zboží v Čínské lidové republice bylo antidumpingové clo vybráno a u dovozce, který obešel celní předpisy a deklaroval nesprávně jiný než čínský původ zboží, by antidumpingové clo vybráno nebylo a ani by nebylo možné tento stav napravit. Dále dovodil, že u veškerého zboží dovezeného před platností nařízení se vybere příslušné antidumpingové clo, zboží dovezené po tomto datu již nemůže být zatíženo antidumpingových clem, a proto se řízení týkající se těchto dovozů zastavuje. Dále konstatoval, že není oprávněn uznat retroaktivní účinky čl. 1 nařízení č. 2016/278.
- 38) Žalovaný vyslovil přesvědčení, že na všechny dovozy spojovacího materiálu uskutečněné před účinností prováděcího nařízení Komise (EU) 2016/278 se budou aplikovat stejné postupy a pravidla, které byly aplikovány dle již zrušeného nařízení (ES) 91/2009. Z toho dovodil, že veškerá předmětná zahájená řízení budou nadále pokračovat a nezahájená řízení budou neprodleně zahájena. Nařízení Komise (EU) 2016/278 nemá žádný dopad na vedená odvolací řízení. Vzhledem k tomu, že OLAF stále pokračuje v šetřeních a ve vyšetřování dovozů spojovacího materiálu do Evropské unie uskutečněných do 28. 2. 2016, u kterých existuje důvodné podezření z obcházení (dnes již neplatného) antidumpingového opatření, byl žalovaný názoru, že jeho je postup zcela v souladu s unijním i právními předpisy. Pokud by Evropská komise zamýšlela zrušit předmětná antidumpingová cla se zpětnou platností, musela by to stanovit nařízením. To se však nestalo.
- 39) Žalovaný uzavřel, že všeobecnou právní zásadou Evropské unie je jednotné uplatňování práva na všechny dotčené strany. Přerušování procesu prováděných šetření a dovyměrování

by měla negativní vliv na finanční zájmy unie. Dále by znevýhodňovalo dovozce, kteří uhradili antidumpingová cla při dovozu čínských spojovacích prostředků do Evropské unie. Měl za to, že rozsudek Evropského soudního dvora č. C 533/10 podporuje stanovisko žalovaného, jelikož konstatování Orgánu pro řešení sporů Světové obchodní organizace neznámá, že nesoulad antidumpingového nařízení s antidumpingovou dohodou má vliv na presumpci platnosti takového nařízení.

3) Doplnění žaloby a reakce žalovaného

První doplnění žaloby

40. Žalobce v doplnění žaloby konstatoval, že dne 7. 2. 2018 podal žalobce žalobu proti nezákonnému zásahu. Dne 12. 2. 2018 žalovaný nezákonný zásah ukončil, neboť vydal Zprávu o kontrole po propuštění zboží (4180-4/2018-550000-51) a současně vydal Oznámení o ukončení kontroly po propuštění zboží (čj. 4180-5/2018-550000-51). Žalobce z tohoto důvodu upřesnil původní žalobní petit a navrhl, aby soud vydal rozsudek: Opakovaná kontrola provedená žalovaným byla nezákonným zásahem.
41. Dále provedl doplnění francouzského překladu v části V. c1/ žaloby
42. Společnost doplňuje francouzský překlad čl. 221 odst. 4 celního kodexu v části 2) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ve znění nařízení č. 2700/2000 účinné od 19. 12. 2000 do 31. 5. 2016 žaloby. 2) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ve znění nařízení č. 2700/2000 účinné od 19. 12. 2000 do 31. 5. 2016 čl. 221: Pakliže celní dluh je výsledkem činu, který v době, kdy byl spáchán, byl podnětem k trestnímu soudnímu stíhání u soudu, může být sdělení dlužníkovi v souladu s platnými ustanoveními provedeno po uplynutí tříleté lhůty stanovené v paragrafu 3.
43. Žalobce doplnil své stanovisko na str. 36 – 37 žaloby a uvedl, že také francouzská verze čl. 221 odst. 4 obsahuje přísnější podmínku pro celní orgány pro prolomení prekluzivní lhůty, než jakou vyložil SDEU u čl. 3 nařízení č. 1697/79. Francouzská verze odpovídá anglické verzi čl. 221 odst. 4 celního kodexu. Obě verze stanoví, že jednání, které vedlo ke vzniku celního dluhu, bylo podnětem k trestnímu jednání u soudu, což lze chápat tak, že by muselo být zahájeno trestní stíhání.

Vyjádření žalovaného k prvnímu doplnění žaloby

44. Žalovaný uvedl, že situace, kdy lze lhůtu prodloužit u předmětných dovozů, jsou stanoveny v čl. 221 odst. 4. Nařízení Rady č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex společenství. V českém znění toto ustanovení zní: „Vznikne-li celní dluh v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, může být výše dluhu sdělena dlužníkovi za podmínek stanovených platnými předpisy i po uplynutí tříleté lhůty zmíněné v odstavci 3.“
45. Ustanovení předmětného článku celního kodexu Společenství bylo v několika případech řešeno Evropským soudním dvorem.
46. Soud v rozsudku ve věci C-62/06 ZF Zefeser, odst. 31, rozhodl, že právní kvalifikace jednání jako „jednání, které může být předmětem trestního stíhání před soudem“ patří do kompetence celních orgánů. Neexistuje žádný požadavek, v souladu s nímž by již muselo být zahájeno trestní řízení před soudem a toto řízení by muselo vést k odsouzení, ani požadavek, aby takové řízení nebylo promlčeno (odst. 25 rozsudku). Taková právní kvalifikace není zjištěním, že k porušení trestního práva skutečně došlo, uvedená

kvalifikace se provádí pouze pro účely řízení správní povahy (odst. 28 rozsudku). Soudní přezkoumání takové kvalifikace musí být možné (odst. 30 rozsudku). Na rozdíl od žalobce je žalovaný toho názoru, že ačkoli soud interpretoval v tomto případě Nařízení č. 1697/79, příslušná ustanovení nařízení jsou si natolik podobná, že jeho zjištění jsou stále platná.

47. Ve spojených věcech C-124/08 a C-125/08 *Snauwaert and Others*, odst. 26, soud rozhodl, že: „Soudní dvůr již rovněž upřesnil, že právní kvalifikace jednání jako „trestný čin“ provedená celními orgány nepředstavuje určení, že k protiprávnímu jednání podle trestního práva skutečně došlo. Uvedená kvalifikace se provádí pouze v rámci a pro účely řízení správní povahy, jehož jediným cílem je umožnit uvedeným orgánům napravit případy vybrání dovozního nebo vývozního cla v nesprávné nebo nedostatečné výši (viz obdobně k článku 3 nařízení č. 1697/79, věc ZF C 62/06 ZF Zefeser [2007], Sb. rozh. s. I 11995, bod 28).“ Ve stejném rozsudku soud rozhodl, že možnost prodloužení tříleté lhůty se vztahuje rovněž na případy, kdy dlužník není pachatelem činu (odst. 30 rozsudku). Dále soud objasnil, že „trestný čin“ se vztahuje na jednání, která mohou být považována za protiprávní jednání ve smyslu trestního práva příslušného členského státu (odst. 25 rozsudku).
48. Ve věci C-75/09 *Agra* v odst. 35 rozsudku soud konstatoval, že v případě, že právo Unie neobsahuje v dané oblasti společná pravidla, přísluší každému členskému státu, aby stanovil režim promlčení celních dluhů, které nemohly být zjištěny v důsledku činu, který by mohl vést k trestnímu řízení.
49. Dle ustanovení § 265 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění platném v době propuštění zboží do režimu volného oběhu, vznikl-li celní dluh, jehož výše může být sdělena dlužníkovi i po uplynutí lhůty stanovené přímo použitelným předpisem Evropské unie, v důsledku činu, který v době, kdy byl spáchán, mohl být důvodem pro zahájení trestního řízení, lze tento celní dluh vyměřit dlužníkovi do 10 let ode dne vzniku celního dluhu.
50. Závěrem žalovaný uvedl, že ve vztahu k čl. 221 odst. 4 celního kodexu Společenství neexistuje žádný požadavek, v souladu s nímž by již muselo být zahájeno trestní řízení. Právní kvalifikace v rámci daňové kontroly (kontroly po propuštění zboží) není zjištěním, že k porušení trestního práva skutečně došlo, přičemž uvedená kvalifikace byla provedena pouze v rámci a pro účely řízení správní povahy.

Druhé doplnění žaloby

51. Žalobce uvedl, že v žalobě žalobce upozornil na rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 21. 11. 2017, čj. 7 As 155/2015 – 160 (věc EUROVIA CS, a. s.), který zrušil rozlišování zásahů na zásahy jednorázové, jednorázové s trvajícím důsledkem a trvalý zásahy. Podle rozšířeného senátu mělo být pro určení okamžiku běhu lhůty pro podání žaloby rozhodující, kdy k zásahu došlo, tj. kdy se do sféry žalobce dostala taková informace, na jejímž základě mohl seznat, v čem jednání veřejné správy, které má být nezákonným zásahem, spočívá (bod 38). Shora uvedený rozsudek byl zrušen náležením Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, čj. II. ÚS 635/18. Podle Ústavního soudu je třeba nadále rozlišovat různé typy zásahů a zohledňovat specifika tzv. trvajících zásahů (bod 43). U trvajících zásahů dle Ústavního soudu nemůže uplynout subjektivní lhůta pro podání žaloby, protože o neukončeném trvajícím zásahu se dotčený jednotlivec znovu a znovu

„dozvídá“. Jak říká judikatura Evropského soudu pro lidská práva, lhůta k podání stížnosti ve skutečnosti začíná běžet každý den znovu (bod 36). Ústavní soud také uvedl, že „pokud v té souvislosti ovšem dojde k opačnému závěru než žalobce (např. nebude mít za to, že napadený zásah je trvajícím, což bude mít dopad na počítání lhůty k podání žaloby a její včasnost), musí dát žalobci možnost na tento odlišný pohled soudu reagovat“ (bod 43).

52. Na citovaný náleží ÚS reagoval NSS vrácením věci předkládajícímu senátu (viz usnesení ze dne 22. 1. 2019, čj. 7 As 155/2015 – 223). Pro projednávanou věc žalobce mají závěry Ústavního soudu následující dopad. Podle žalobce byla daňová kontrola trvajícím zásahem (podrobně vysvětleno v žalobě). U neukončeného trvajícím zásahu lhůta pro podání žaloby ve skutečnosti začíná každý den znovu (bod 43 náleží). Zásahová žaloba byla podána 7. 2. 2018, daňová kontrola skončila 12. 2. 2018. U žalobce tedy nemohla uplynout subjektivní lhůta pro podání žaloby, neboť v době podání žaloby zásah stále trval. Pokud žalobce využil prostředky ochrany (stížnost dle § 261 daňového řádu a podnět na prošetření stížnosti dle § 261 odst. 2 daňového řádu), nemůže to být na jeho újmu, neboť i bez zohlednění dopadu rozsudku rozšířeného senátu ze dne 5. 12. 2017, čj. 1 Afs 58/2017 – 42 (věc HOPR TRADE CZ, s.r.o.) na otázku, zda je stížnost dle § 261 daň. řádu prostředkem ochrany či nikoliv, neuplynula ke dni podání zásahové žaloby (7. 2. 2018) subjektivní lhůta pro její podání. V daném případě tedy ani není nutné aplikovat temporální účinky rozsudku ve věci HOPR TRADE CZ, s.r.o.

Vyjádření žalovaného k druhému doplnění žaloby

53. Žalovaný upřesnil, že prováděl u žalobce daňovou kontrolu formou kontroly po propuštění zboží na základě čl. 48 nařízení Evropského parlamentu a rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „UCC“) při které se § 85 daňového řádu použije pouze podpůrně (§ 3 odst. 1 zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon). V současnosti účinný čl. 48 UCC upravující kontrolu po propuštění zboží nahradil ke dni 1. 5. 2016 dnes již neúčinný čl. 78 Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. 10. 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex Společenství“), který upravoval kontrolu po propuštění zboží před 1. 5. 2016. Tyto články se svým významem a dopadem na subjekty nijak neliší. V obou případech byly celní orgány oprávněny ověřovat a kontrolovat údaje uvedené v celních prohlášeních, a to po propuštění zboží. Ani jeden z výše uvedených článků neobsahuje žádné omezení, co se týká možnosti opakovat tyto kontroly. Tomu také odpovídá soudní judikatura SDEU, prozatím pouze k čl. 78 celního kodexu společenství, viz např. rozsudek SDEU ze dne 10. 12. 2015 ve věci C-427/14, Veloserviss, čl. 25 a 28: „V tomto ohledu lze konstatovat, že znění článku 78 uvedeného kodexu neomezuje celní orgány v tom smyslu, aby zopakovaly přezkum či kontrolu provedenou po propuštění zboží ve smyslu odstavců 1 a 2 tohoto článku, ani v tom, aby přijaly opatření nezbytná k nápravě podle odst. 3 výše uvedeného článku.“ ... „Z toho vyplývá, že čl. 78 odst. 3 celního kodexu musí být vykládán v tom smyslu, že v rámci povinností, které ukládá celním orgánům, obecně umožňuje, aby tyto orgány znovu přezkoumaly či zkontrolovaly celní prohlášení po propuštění zboží a vyvodily z toho důsledky v podobě vyměření nového celního dluhu.“
54. Dle názoru žalovaného unijní právo připouští provádění opakovaných daňových kontrol, prováděných formou kontroly po propuštění zboží a přijímání opatření na základě jejich výsledků. Z výše uvedeného je zřejmé, že ust. § 85 odst. 5 daňového řádu,

kteře zuřuje mořnost provedení opakovaně daňově kontroly, prováděné formou kontroly po propuřtěnı tak, jak uvedl řalobce, na právní úpravu kontroly po propuřtěnı zboží plně nedopadá, protože jde o regulaci nad rámec vymezený unijnımi ředpisy, kteřá výrazně omezuje uřitečný úciněk celnıho kodexu spočıvajıcı v ochraně fiskálních zájmů EU a může znemořřňovat výkon svěřených pravomocı. V této oblasti je třeřba dle řalovaného přihlédnout ke specifikům správy cla a k zásadám správy cla, kteřé jsou vyjádřeny v preambuli celnıho kodexu společenství a nyní v preambuli UCC. Tato specifika a zásady jsou oběma právními ředpisy společné. Tım nejvýrazněřším principem je provádění celních formalit takovým způsobem, aby se zajistilo správné uplatňování celních ředpisů (zejména výběř cel) při současném zaručení rychlého a efektivního propouřtěnı zboží do přıslných režimů. Přestože řalovaný dospěl k závěru, že § 85 odst. 5 daňového řádu na kontroly po propuřtěnı zboží podle čl. 48 UCC plně nedopadá, má v daném přıpadě za splněné i ust. § 85 odst. 5 daňového řádu pro nařizenı opakovaně daňově kontroly, viz předchozí vyjádření řalovaného č. j. 13356-2/2018-550000-1 ze dne 14. 3. 2018.

55. V dané věci je zřejmé, že řalobce brojil řalobou proti nezákonnému zásahu, kteřý měl spočıvat v neoprávněném provedení opakovaně daňově kontroly, prováděné formou kontroly po propuřtěnı zboží. Podle ustanovenı § 85 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, je řaloba nepřıpustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními přostředky. Těmto závěřům odpovıdají také závěřy Nejvyšřıho správního soudu publikované rozsudkem ze dne 4. 8. 2005 č. j. 2 Aps 3/2004-42. Řalobce mohl vyuřít a také vyuřil, mořnost odvolání proti rozhodnutí řalovaného v předmětné věci. Ve věci podaného odvolání bylo Generálním ředitelstvım cel vydáno dne 12. 2. 2019 rozhodnutí o odvolání č. j. 8290/2019-900000-311, kteřé nabylo právní moci dne 22. 2. 2019. Řalobce má mořnost napadnout rozhodnutí správní řalobou, směřující vřak nikoliv proti nezákonnému zásahu řalovaného, nýbřž proti jeho rozhodnutí. Na základě výře uvedeného řalovaný navrhuje, aby soud řalobu zamıtl jako nedůvodnou.

Replika řalobce

56. Řalobce uvedl, že řalovaný citoval z rozsudků SDEU C-62/06 ZF Zefeser a C-124/08 a C-125/08 Snauwaert a další. Konstatuje, že „na rozdıl od řalobce je řalovaný toho názoru, že ačkoli soud interpretoval v tomto přıpadě Nařizenı č. 1697/79, přıslná ustanovenı nařizenı jsou si natolik podobná, že jeho zjiřtěnı jsou stále platná.“ Řalobce v řalobě obsáhle zdůvodnil, že oba dva rozsudky se tıkají jiného znění celních ředpisů. Rozsudek ZF Zefeser vychází z nařizenı č. 1697/79, rozsudek Snauwaert vychází z nařizenı č. 2913/92 ve znění do 18. 12. 2000. Dovozy se uskutečnily až v roce 2012. Dále cituje rozsudek C-75/09 Agra (bod 35), kteřý uvádı: „soud konstatoval, že v přıpadě, že právo Unie neobsahuje v dané oblasti společná pravidla, přıslnı každému členskému státu, aby stanovil režim promlčení celních dluhů, kteřé nemohly být zjiřtěny v důsledku činu, kteřý by mohl vést k trestnímu řizenı.“ Citace rozsudku řalovaným má dle řalobce navodit dojem, že si Česká republika mohla upravit v § 265 celnıho zákona jakákoliv pravidla. Taková citace je nekorektnı a především nesprávná. V bodu 35 se pıře: „...v přıpadě, že právo Unie neobsahuje v dané oblasti společná pravidla...“. Důležité jsou zvyřazněná slova „společná pravidla“. Čl. 221 odst. 4 celnıho kodexu, ale společná pravidla obsahuje, kdyř formuluje podmínku, kdy může být celnı dluh sdělen dluřníkovi, „pokud vznikl v důsledku činu, kteřý byl v době, kdy byl spáchán, trestný“ (oficiální překlad). Řalobce odkázal na řalobu (část V. e/ Vztah čl. 221 odst. 4 celnıho

kodexu k § 265 celního zákona). V ní uvedl, že § 265 celního zákona definuje znovu (duplicitně) situaci, kdy může být prolomena prekluzivní lhůta, ale tato situace už je přitom definována v čl. 221 odst. 4. Proto je nutné vycházet z rozsudku 106/77 Simenthal.

57. Žalovaný, jak žalobce zdůraznil, nerespektoval odlišné znění celních předpisů v různých časových obdobích a citoval rozsudky SDEU, které se zabývaly odlišným zněním celních předpisů. Citace rozsudků je vytrhávána ze souvislosti řešeného případu (skutkového stavu) a právní úpravy platné v daném období.
58. Žalovaný nově uvedl, že užití § 85 odst. 5 daňového řádu na možnost opakování daňové kontroly představuje regulaci, která by omezila užitečný účinek celního kodexu.
59. K tomu žalobce znovu dodal, že členské státy mohou v oblasti působnosti celního kodexu přijímat procesní pravidla, avšak musí zajistit, aby byla v souladu s tímto kodexem, a obecně i s příslušnými požadavky a zásadami unijního práva (bod 18, 19 rozsudku Veloservis). Žalobce popsal, proč je ust. § 85 odst. 5 daňového řádu v souladu se zásadami unijního práva, když umožňuje provádět opakované kontroly na rozdíl od lotyšského zákona, dle kterého pokud byla provedena finanční kontrola, je rozhodnutí konečné a přezkoumat jej lze pouze v případě, že je zahájeno trestní řízení z důvodu podvodu.
60. Žalobce nesouhlasil s názorem žalovaného na výklad pojmu „užitečný účinek“. Užitečný účinek (effet utile) nemůže jít tak daleko, aby byla ohýbána objektivita práva, a jeho efektivitu proto SDEU neprosazuje za každou cenu (prof. JUDr. Luboš Tichý, CSc., Mgr. Miloš Kočí, Effet utile v právu EU, Právník č. 2/2015, str. 180). Žalovaný používá argumentaci užitečným účinkem jako metodu, jak obhájit provedení opakované kontroly za účelem sdělení vyššího cla, ačkoliv by měl zohlednit procesní úpravu v daňovém řádu, která je v souladu se zásadami unijního práva a není v rozporu s rozsudkem Veloservis. Užitečný účinek je žalovaným použit jako náhrada za věcnou argumentaci.
61. Podle žalovaného nejsou splněny podmínky přípustnosti zásahové žaloby, protože žalobce podal odvolání proti dodatečným platebním výměrům a má možnost se bránit podáním žaloby proti rozhodnutím o odvolání. Odkazuje na rozsudek čj. 2 Aps 3/2004. V daném případě ale žalobce zásahovou žalobou nebrojí proti doměření cla, ale proti nezákonnému zásahu, kterým byla opakovaná kontrola a kontrola po prekluzi. Podstatné totiž je, jakým způsobem žalobce vymezil, v čem spatřuje zásah správního orgánu. Vymezení zásahu je v žalobě na str. 2. Žalovaný se proto dle žalobce mylí, když ztotožňuje odvolání proti dodatečným platebním výměrům a zásahem v podobě nutnosti strpět opakovanou kontrolu a kontrolu po prekluzi.
62. K tomu ještě dodal, že podle usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, čj. 1 Afs 183/2014 – 55 v žalobě proti rozhodnutí o stanovení daně lze namítat nezákonnost daňové kontroly, která předcházela jeho vydání, i pokud žalobce nenapadl její nezákonnost zásahovou žalobou dle § 82 a násl. s. ř. s. Žalobce tedy může uplatnit námitky proti zahájení opakované kontroly či kontrole po prekluzi v rámci zásahové žaloby (§ 82 s.ř.s.) tak následně žaloby proti rozhodnutí (§ 65 s.ř.s.).

Konkretizace žalobních bodů žalobcem

63. Žalobce uvedl, že i když se Tchaj-wan považuje za samostatné celní území (viz nařízení Komise (EU) č. 1833/2006), z mezinárodně právního hlediska není Tchaj-wan samostatný

stát, ale je součástí Čínské lidové republiky. Už jenom tento samotný fakt je důvodem, že celní orgány pochybily již v roce 2012 při propuštění zboží do volného oběhu, neboť bez ohledu na to, že na JSD byla uvedena jako země původu Tchaj-wan, byl Tchaj-wan součástí Čínské lidové republiky a celní orgány měly uplatnit antidumpingové clo. Nejde tedy o novou skutečnost, kterou by správce cla při propuštění zboží nebo během první kontroly neznal. Pochybení celních orgánů ještě zdůrazněno tím, že dokonce i samotný čl. 23 starého celního kodexu vztahuje původ zboží pouze na „zemi“, nikoliv na „celní území“, tím spíše se měly celní orgány zabývat tím, zda je Tchaj-wan zemí (státem). Navíc Česká republika neuznává Tchaj-wan jako samostatný stát.

64. Dále žalobce uvedl, že kontrola po propuštění zboží byla zahájena dle čl. 48 nového celního kodexu, § 4 odst. 2 a § 5 zák. č. 242/2016 Sb., celní zákon a dle § 85 až § 88 daňového řádu. Rozsudek ve věci Veloserviss se týkal čl. 78 odst. 3 starého celního zákona. Oba články (čl. 48 nového celního kodexu a čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu) se týkají provádění kontrol po propuštění zboží do volného oběhu. Předběžná otázka rozsudku Veloserviss se týkala výkladu čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu a sice, zda může vnitrostátní úprava omezit postup pro provedení kontroly po propuštění zboží upravené v čl. 78 odst. 3 celního kodexu a omezit přezkum výsledků kontroly.
65. Podle názoru žalobce však v případě kontroly žalovaným existují odlišnosti od případu Veloserviss. Rozsudek se navíc týkal čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu, jehož znění nový celní kodex výslovně nepřevzal. Žalobce tedy namítal, že rozsudek ve věci Veloserviss nelze po účinnosti nového celního kodexu použít. Vzhledem k tomu, že opakovaná kontrola byla zahájena 5. 6. 2017, tj. více než rok po nabytí účinnosti nového celního kodexu, je rozsudek Veloserviss neaplikovatelný.
66. Žalobce vyslovil přesvědčení, že se ust. § 85 odst. 5 daňového řádu na kontrolu po propuštění zboží dle čl. 48 nového celního kodexu použije, a že toto ustanovení není v rozporu ani s rozsudkem ve věci Veloserviss. Pokud čl. 48 nového celního kodexu neupravuje podmínky, za kterých vnitrostátní orgány aplikují unijní právo, tj. možnost provádění opakovaných kontrol, je třeba vycházet z judikatury SDEU, která členským státům přiznává institucionální a procesní autonomii. Podle zásady procesní autonomie „neexistují-li totiž právní předpisy Společenství, přísluší vnitrostátnímu právnímu řádu každého členského státu, aby upravil procesní podmínky soudních řízení určených k zajištění ochrany práv, která procesním subjektům vyplývají z přímého účinku práva Společenství, avšak za podmínky, že tyto procesní předpisy nebudou méně příznivé než předpisy platné pro podobné nároky vzniklé na základě vnitrostátního práva (zásada rovnocennosti) a nebudou upravena tak, aby v praxi znemožňovaly výkon práv uznaných právním řádem Společenství (zásada efektivity).“ Zásada rovnocennosti a efektivity je SDEU uplatňována i na předpisy daňové (C-62/00 Marks & Spencer, v němž se řešila otázka promlčecí lhůty pro vrácení daně). Podle názoru žalobce česká procesní úprava v § 85 odst. 5 daňového řádu neodporuje zásadám procesní autonomie a není v rozporu s rozsudkem C-427/14 Veloserviss. SDEU v rozsudku vyšel z čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu, který obsahoval formulaci, že „celní orgány přijmou opatření „v souladu s případnými právními předpisy“. Soudní dvůr EU za „případné právní předpisy“ považuje předpisy přijaté k jeho provádění na vnitrostátní úrovni (čl. 1 celního kodexu) a dále dle Soudního dvora EU z jeho judikatury navíc vyplývá, že členské státy mohou v oblasti působnosti celního kodexu nadále přijímat procesní pravidla, avšak musí zajistit, aby byla v souladu s tímto kodexem, a obecně i s příslušnými požadavky a

zásadami unijního práva (bod 18, 19 rozsudku). Čl. 48 nového celního kodexu formulaci „v souladu s případnými právními předpisy“ neobsahuje, žalobce se však domnívá, že i nadále bude výklad čl. 48 předmětem autonomního výkladu vyplývající z celkového kontextu ustanovení a cíle sledovanému právní úpravou. I nadále totiž nový celní kodex v čl. 5 definuje celní předpisy jako předpisy, které tvoří celní kodex a ustanovení, která jej doplňují nebo provádějí, přijatá na úrovni Unie nebo na vnitrostátní úrovni. Při řešení předběžné otázky SDEU podává výklad unijního práva (čl. 267 SFEU). I když se Soudní dvůr snaží vyslovovat obecně k určité otázce komunitárního (resp. unijního) práva, vždy se nepřímou dotýká také otázek práva členského státu (Bobek M., Komárek J., Passer J., Gillis M., Předběžná otázka v komunitárním právu, Linde Praha, 2005, str. 82). Při řešení předběžné otázky musí SDEU vzít v úvahu skutkový a legislativní kontext, do něhož je předběžná otázka zasazena, jak je vymezen v předkládacím rozhodnutí (C 532/11 Leichenich, bod 18). Tyto okolnosti je nutné zohlednit při aplikaci rozsudku C-427/14 Veloserviss, který žalovaný zobecňuje i na aplikaci vnitrostátních procesních pravidel v České republice (§ 85 odst. 5 daňového řádu).

67. V rozsudku C-427/14 Veloserviss provedl SDEU výklad čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu, přičemž zohlednil úpravu v Lotyšsku (soud musel znát skutkový a právní rámec). Soudní dvůr EU v bodu 28 a 29 uvedl, že čl. 78 odst. 3 celního kodexu „obecně umožňuje, aby tyto orgány znovu přezkoumaly či zkontrolovaly celní prohlášení po propuštění zboží a vyvodily z toho důsledky v podobě vyměření nového celního dluhu pouze za podmínky, že budou dodrženy příslušné obecné zásady unijního práva, a zejména zásada právní jistoty a s ní spojená zásada ochrany legitimního očekávání.“ Podle žalobce je třeba zohlednit, že vnitrostátní úpravy v Lotyšsku a České republice jsou odlišné. Dle lotyšského zákona, pokud byla provedena finanční kontrola, je rozhodnutí konečné a přezkoumat jej lze pouze v případě, že je zahájeno trestní řízení z důvodu podvodu (bod 5 rozsudku). Oproti tomu v České republice § 85 odst. 5 daňového řádu umožňuje správci cla provádět opakované kontroly vícekrát (opakovaně), ale za podmínky, že uplatnění nových skutečností či nových důkazů nebylo uplatněno v předchozí kontrole v důsledku zavinění celních orgánů. Z výše uvedeného vyplývá, že vnitrostátní úprava v České republice je pro celní orgány v souladu s výkladem SDEU v rozsudku Veloserviss, neboť české procesní předpisy (§ 85 odst. 5 daňového řádu) obecně umožňují (na rozdíl od lotyšských) znovu přezkoumat celní prohlášení.
68. Pokud jde o podmínku legitimního očekávání, Soudní dvůr EU v bodu 40 uvedl, že „osoba povinná zaplatit clo nemůže založit legitimní očekávání co do platnosti osvědčení na tom, že je celní orgány členského státu původně přijaly, neboť role těchto orgánů při prvním přijetí celních prohlášení není překážkou pro provedení pozdějších kontrol se všemi důsledky, které z nich vyplývají.“ O takovou situaci se však nejedná v případě žalobce, neboť žalovaný přijal celní prohlášení, následně provedl první kontrolu zaměřenou na kontrolu původu zboží, což výslovně deklaroval v protokolu o zahájení první kontroly ze dne 7. 8. 2013 (čj. 44664/2013-55000-51) a dne 5. 6. 2017 zahájil opakovanou kontrolu zaměřenou také na ověření země původu (viz Oznámení o zahájení kontroly po propuštění zboží čj. 37796-5/2017-550000-51). V takovém případě se žalobce oprávněně domníval, že pokud první daňová kontrola skončila bez doměření cla, založila tato kontrola u něho legitimní očekávání (a tedy právní jistotu), že jeho povinnost vůči celním orgánům byla ověřena a zkontrolována, jak vyplývá z části IV. a/ až IV. c7/ této žaloby.

69. V případě žalobce jde tedy o odlišnou situaci, než kterou řešil SDEU v případě lotyšského zákona a opakované kontroly u společnosti Veloserviss, neboť Česká republika uplatňuje procesní předpisy (§ 85 odst. 5 daň. řádu), které jsou v souladu se zásadami unijního práva.
70. Z výše uvedeného dovedl žalovaný dva závěry. Za prvé žalovaný pochybil, když použil rozsudek Veloserviss i na úpravu čl. 48 nového celního kodexu, neboť nový celní kodex neobsahuje ustanovení obdobné čl. 78 odst. 3 starého celního kodexu. Za druhé česká úprava § 85 odst. 5 daňového řádu není v rozporu se zásadami unijního práva, neboť obecně umožňuje opakovanou kontrolu.
71. Dále žalovaný uvedl, že pokud jde o zásadu právní jistoty v podobě doměření cla v promlčecí lhůtě, SDEU u této zásady nezmínil, že ji lze uplatnit až před dodatečným zúčtováním cla dle čl. 220 starého celního kodexu (bod 43). Žalobci tedy nic nebrání, aby tuto námitku uplatnil již při zahájení kontroly a následně se bránil žalobou na nezákonný zásah.
72. Dále uvedl, že v případě, že by došel soud k odlišnému názoru, navrhl, aby soud (i když není soudem poslední instance) položil předběžnou otázku ohledně výkladu unijního práva k SDEU.
- 1) umožňuje v souladu se zásadou právní jistoty a legitimního očekávání čl. 48 Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie provádět kontrolu po propuštění zboží, tj. ověřovat správnost a úplnost informací uvedených v celním prohlášení, pokud bylo celním orgánům známo již k datu propuštění zboží do volného oběhu, že Tchaj-wan je z mezinárodně právního hlediska považován za součást Čínské lidové republiky, což uznala i EU v rámci politiky „jednotné Číny“ a kdy muselo být již v okamžiku přijetí celního prohlášení celním orgánům známo, že původ zboží uvedený v celním prohlášení nebyl správný z hlediska čl. 23 nařízení č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství?
 - 2) v případě, že bude odpověď na předchozí otázku kladná, umožňuje v souladu se zásadou právní jistoty a legitimního očekávání čl. 48 výše uvedeného nařízení, za popsáného skutkového stavu a za podmínek, které jsou uvedeny v této žalobě, provádět v pořadí druhou opakovanou kontrolu poté, co žalovaný již provedl první kontrolu, v rámci které ověřoval původ zboží a v důsledku svého zavinění zjistil nové důkazy o původu zboží dodatečně?
73. Žalobce dále namítal, že nařízení č. 2700/2000 ve znění pro rok 2012 stanovilo pro žalovaného přísnější podmínky pro prolomení tříleté prekluzivní lhůty, než jak vyplývá z rozsudku C-62/06 ZF Zefeser, a proto nelze tento rozsudek použít. Při zahájení opakované kontroly žalovaný seznámil žalobce s důvody pro prolomení tříleté prekluzivní lhůty na lhůtu desetiletou. Tyto důvody uvedl v Úředním záznamu ev. č. NK0014/17/550501 ze dne 31. 5. 2017. V něm sdělil, že přichází do úvahy dvě skutkové podstaty trestného činu, které odůvodňují postup pro prolomení prekluzivní lhůty, a to skutková podstata Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby (§ 240 trestního zákona, dále TZ) a dále skutková podstata trestného činu Podvodu (§ 209 trestního zákona). Dle žalovaného se obě tato podezření nevyklučují, naopak alternativně existují vedle sebe a jedno nebo druhé, resp. i obě najednou mohou být důvodem sepsání záznamu podle § 158 odst. 3 zák. č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním. Podle žalovaného „pro účely předmětné daňové správní úvahy s dopady do prodloužení

prekluzivní lhůty však dle názoru celního úřadu postačí tento alternativní závěr.“ Podle názoru žalobce není právní kvalifikace jednání, které mohlo být předmětem trestního stíhání před soudem, provedená žalovaným, správná.

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

objektivní stránku trestného činu (způsob spáchání trestného činu popsany v příslušné skutkové podstatě).

76. Aby se tedy jednalo o „jednání, které může být předmětem trestního stíhání před soudem“, musí být splněna kvalifikace tohoto jednání ve smyslu vnitrostátního trestního práva (Meico-Fell). Tím, že žalovaný neprokázal výsledky dokazování, že došlo k zavinění, nebyla prokázána podmínka, že bylo možné prolomit tříletou prekluzivní lhůtu dle čl. 221 odst. 4 celního kodexu. Podle žalobce ani důkazy předložené žalovaným neprokazují úmyslnou stránku trestného činu podvodu (§ 209 trestního zákona) či zkrácení daně (§ 240 TZ).

Doplnění vyjádření žalovaného

77. K otázce prolomení prekluzivní lhůty při zahájení opakované daňové kontroly žalovaný předesťel, že danou otázkou se zabýval v nedávné době Městský soud v Praze ve věci žalobce Gunnex, s. r. o. proti žalovanému Generálnímu ředitelství cel, který v rozsudku č. j. 11 Af 12/2017-61 ze dne 15. 3. 2019, který v bodě 32 uvádí, že „Podle § 265 celního zákona platilo, že vznikl-li celní dluh, jehož výše může být sdělena dlužníkovi i po uplynutí lhůty stanovené přímo použitelným předpisem Evropské unie, v důsledku činu, který v době, kdy byl spáchán, mohl být důvodem pro zahájení trestního řízení, lze tento celní dluh vyměřit dlužníkovi do deseti let ode dne vzniku celního dluhu. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že k tomu, aby bylo možno vycházet z desetileté lhůty pro vyměření celního dluhu, musí celní dluh vzniknout v důsledku takového jednání, které v rozhodné době mohlo být důvodem pro zahájení trestního řízení. Celní zákon tedy nestanoví, že musí jít o takové jednání, ve vztahu k němuž bylo zahájeno trestní řízení, nestanoví, že by muselo být vzneseno obvinění proti konkrétní osobě. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že musí být posouzena otázka, zda došlo k takovému jednání, které by mohlo důvodem pro zahájení trestního řízení objektivně být. Je na celním úřadu, aby posoudil, zda k takovému jednání, které by mohlo odůvodňovat trestní řízení, došlo či nikoliv. Je nutno konstatovat, že uvedené ustanovení § 265 celního zákona zcela koresponduje článku 221 odst. 4 tehdy platného celního kodexu, podle něhož vznikne-li celní dluh v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, může být výše dluhu sdělena dlužníkovi za podmínek stanovených platným právním předpisem i po uplynutí tříleté lhůty podle odst. 3 tohoto článku. Také z čl. 221 odst. 4 celního kodexu vyplývá, že sdělit výši dluhu je oprávněn celní úřad tehdy, kdy je zjištěno, že celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl v době jeho spáchání trestný. Ani celní kodex nestanoví podmínku, že by muselo být zahájeno trestní řízení vůči konkrétní osobě, nestanoví podmínku, že by muselo dojít k zahájení trestního řízení. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že je opět ponecháno na celním úřadu, aby posoudil, zda jednání bylo trestné či nikoliv, zda by mohla být naplněna skutková podstata určitého konkrétního trestného činu. Není třeba prokázat, že se tohoto trestného činu dopustila určitá konkrétní osoba, není třeba prokazovat ani subjektivní stránku ve vztahu k předmětnému jednání. Není ani třeba, aby bylo prokázáno, že se trestného činu dopustil ten, ve vztahu k němu je posléze celní dluh vyměřen. Soud má v daném případě za to, že žalovaný velmi podrobně konstatoval, ve kterých skutečnostech spatřuje důvody pro zahájení trestního řízení z pohledu naplnění skutkové podstaty, když je zřejmé, že bylo prokázáno, že v průběhu dovozu byly učiněny takové úkony, aby se zboží vyhnulo vyššímu clu, zejména aby se vyhnulo antidumpingovému clu, které platí ve vztahu k čínskému zboží. Úvahy

žalovaného správního orgánu považuje soud za dostatečné pro závěr o tom, že byly splněny podmínky pro to, aby bylo možno vyměřit celní dluh v rámci desetileté lhůty.“

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

Doplnění informací žalobcem

79. V dalším doplnění informací ke konkretizaci některých žalobních bodů upozornil žalobce na nedostatky v Přílohové tabulce Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1 se zdůrazněním, že tabulka byla dodatečně dodělávána a není zřejmé, zda jde o originální důkazní prostředek získaný z tchajwanské celní databáze. Dále tyto nedostatky konkretizoval. Z toho dovedl, že předmětné tabulky nepředstavují skutečnost, která by žalovaného opravňovala k sepsání záznamu dle § 158 trestního řádu, resp. která by byla důvodem pro správní úvahu žalovaného pro účely správního řízení za účelem prolomení prekluzivní lhůty dle čl. 221 odst. 4 celního kodexu. Tabulku dle jeho názoru nelze považovat za věrohodnou, když každá položka z faktury č. FQ20120015 je v tabulce dvakrát.
80. Žalobce namítal, že tzv. komplexní tabulka, kterou předložil OLAF, na kterou měl údajně získat od tchajwanského Celního vyšetřovacího oddělení zřejmě v neúplné podobě, není originální listinou, ale dodatečně doplněnou tabulkou. S ní bylo manipulováno a není zaručena její věrohodnost původu neporušitelnost obsahu. Chybí tzv. auditní stopa a o tom, jak tato tabulka vznikla, kdo do ní doplňoval údaje a o jaké údaje se jednalo. Proces vzniku excelovské tabulky je tedy dle žalobce zcela netransparentní.
81. Doplnění vyjádření žalovaného po vydání zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 274/2019
82. Žalovaný upozornil na rozsudky Nejvyššího správního soudu (č.j. 1 Afs 318/2021 – 43, č.j. 10 Afs 129/2021 – 30 a č.j. 8 Afs 300/2020-55), které dle jeho mínění podporují závěr, že kontrola po propuštění zboží byla provedena v rámci prodloužené prekluzivní lhůty k vyměření antidumpingového cla ve smyslu č. 221 bod 4. celního kodexu a § 265 celního zákona, resp. že byly splněny podmínky pro prodloužení prekluzivní lhůty. Žalovaný rovněž na podporu svých závěrů odkázal i na rozsudek Krajského soudu v Praze č.j. 54 Af 29/2019 – 260 a rozsudek Městského soudu v Praze č.j. 10 Af 20/2019 – 264.

Replika žalobce

83. Žalobce uvedl, že vzhledem k obsahu žalobních námitek má za to, že se soudy ve zmíněných rozsudcích nezabývaly všemi argumentačními pozicemi, které jsou v žalobě žalobce. K jednotlivým rozsudkům žalobce konstatoval:
- I. Rozsudek ze dne 26. dubna 2022, č.j. 1 Afs 318/2021 (MEKR'S, s.r.o.) V uvedeném rozsudku se NSS zabýval pouze těmi kasačními námitkami, které uvedla společnost

MEKR'S, s.r.o. NSS se nezabýval těmi žalobními námitkami, které obsahuje žaloba společnosti SCANTO. Zejména je možné poukázat na to, že společnost MEKR'S, s.r.o. nenamítala: a) historický vývoj právní úpravy – rozdíl mezi textem čl. nařízení č. 221 odst. 3 starého celního kodexu ve znění do 18. 12. 2000 a čl. 221/4 nařízení č. 2700/2000 od 19. 12. 2000 b) chybný překlad čl. 221 odst. 4 celního kodexu a nepoužitelnost rozsudku C-62/06 ZF Zefeser, který se týkal jiného znění celních předpisů c) legislativní vývoj novely č. 2700/2000, kdy Komise původně navrhovala zkrátit lhůtu na dva roky d) srovnávací jazykový výklad – porovnáním anglické, německé a francouzské verze nařízení e) vztah čl. 221 odst. 4 celního kodexu k § 265 celního zákona a nemožností použít odporující ustanovení vnitrostátní úpravy dle rozsudku 106/77 Simenthal f) ochranou základních práv dle Lisabonské smlouvy g) povinností splnit znaky trestného činu dle vnitrostátního práva (C-273/90 Meico-Fell (bod 9), tj. nesplnění znaků trestného činu – tj. subjektu trestného činu a subjektivní stránky trestného činu h) důvody, proč nelze použít v případě žalobce rozsudky SDEU C-62/06 ZF Zefeser, C124/08 Snauwaert a C-75/09 Agra, když všechny tyto žalobní body namítal žalobce a NSS o nich dosud v žádném případě nerozhodl. NSS připustil souběh trestného činu podvodu a trestného činu zkrácení daně (bod 42).

- II. Rozsudek ze dne 21. 7. 2022, čj. 10 Afs 129/2021 (METALVIS, s. r. o.) Ani v tomto případě společnost METALVIS, s. r. o. neuplatnila námitky, které uplatnil žalobce. Žalobce podrobně analyzoval právní úpravu celního kodexu a judikaturu a dospěl k závěru, že není pro daný případ použitelná. V odkazovaném bodu 12 rozsudku jsou převzaty závěry z rozsudku C-62/06 ZF Zefeser, ale jeho použití je limitováno odlišnou právní úpravou celních předpisů, což žalobce výslovně v žalobě popsal, včetně právního názoru na základě srovnávacího jazykového, historického a teleologického výkladu. Ani v tomto případě nemá rozsudek čj. 10 Afs 129/2021 (METALVIS, s. r. o.) precedentní účinky.
- III. Rozsudek ze dne 22. 7. 2022, čj. 8 Afs 300/2020 (BMKco, s. r. o.) I v tomto třetím případě společnost BMKco, s. r. o. neuplatnila ani jednu námitku uvedenou v bodu a/ až h/ výše. V rozsudku je sice zmíněna argumentace BMKco, s.r.o., že nebyly dostatečně prokázány subjektivní a objektivní znaky trestného činu, na což NSS reagoval citací rozsudku čj. 4 Afs 152/2019 a v něm uvedená citace na rozsudek C-124/08 a C-125/08 Gilbert Snauwaert, NSS však nezmínil povinnost pro národní soudy vyplývající z rozsudku C-273/90 Meico-Fell (bod 9), dle kterého se výrazem trestný čin rozumí jednání ve smyslu vnitrostátního trestního práva. Společnost BMKco s.r.o. neupozornila na odlišné znění celního kodexu do 18. 12. 2000 a od 19. 12. 2000. NSS vázán dispoziční zásadou se proto nezabýval odlišným zněním celního kodexu ve znění nařízení č. 2700/2000, který obsahuje odlišnou podmínku pro prolomení prekluzivní lhůty, než která byla uvedena jak v nařízení č. 1697/79 (z něhož vychází rozsudek C-62/06 ZF Zefeser) tak v nařízení č. 2913/92 ve znění do 18.12.2000 (z něhož vychází rozsudek C-124/08 a C-125/08 Snauwaert). Ani v tomto případě nemá rozsudek čj. 8 Afs 300/2020 (BMKco, s. r. o.) precedentní účinky.

4) Ústní jednání

84. Při nařízeném jednání dne 7. 8. 2019 odkázal zástupce žalobce na soudu písemně předloženou žalobu a ve shodě s jejím obsahem znovu zdůraznil z jeho pohledu nejdůležitější skutečnosti. Uvedl, že předmětem první daňové kontroly bylo celkem 18 JSD, druhá daňová kontrola se zaměřila pouze na 2 JSD (při první kontrole již

kontrolované). Dále posuzoval, zda se jedná o zásah dle § 82 s. ř. s. se závěrem, že v daném případě bylo naplněno pět podmínek jeho přípustnosti. Zdůraznil, že se jednalo o zásah do nedaňové sféry, nikoliv daňové. Žalobce v jednání žalovaného spatřoval čtyři důvody nezákonnosti – 1) posouzení postupu dle rozsudku Evropského soudního dvora, 2) zahájení kontroly po uplynutí prekluzivní lhůty, 3) žalovaný neměl pravomoc daňovou kontrolu ani zahájit, když následným prováděcím nařízením komise Evropské unie bylo antidumpingové clo zrušeno 4) retroaktivní účinky. Další rozsáhlou část svého ústního projevu věnoval zástupce žalobce otázce naplnění podmínek pro opakovanou daňovou kontrolou dle ust. § 85 daňového řádu a dále otázce prolomení prekluzivní lhůty při zahájení opakované daňové kontroly. Ve shodě s obsahem žaloby pak provedl podrobný rozbor a výklad čl. 221 odst. 4 celního kodexu a jeho vztahu k § 265 celního zákona. Měl za to, že žalovaný musí prokázat, že celní dluh vznikl v důsledku činu, který v době, kdy byl spáchán, byl podnětem k trestnímu stíhání a toto trestní stíhání bylo skutečně zahájeno. Následně věnoval zástupce žalobce pozornost Zprávě z šetření ze strany Evropského úřadu boje proti podvodům č. OF/2015/202/B1, OF/2015/1332 s přílohou tab. Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1, která souvisí se zprávou AM 2015/011 a AM 2015/011S1 na zásilky spojovacího materiálu, u kterých byl nesprávně deklarován původ zboží z Tchaj-wanu a která byla celnímu úřadu doručena dne 12. 4. 2017. Jednotlivé tabulky soudu předložil v elektronické podobě a následně byly provedeny před soudem jako důkaz se zaměřením pozornosti na jednotlivé namítané nedostatky. Zástupce žalobce zdůraznil, že proces vzniku těchto tabulek je zcela netransparentní a měl za to, že jejich originalita je zpochybněna.

85. Jednatel žalobce při nařízeném jednání shrnul průběh podnikatelské činnosti žalobce včetně důsledků vyvolaných probíhajícími daňovými kontrolami a fatálního dopadu do soukromého života jednatele žalobce. Vzpomenul postup správních orgánů při první daňové kontrole a její urychlené dokončení z důvodu hrozby prekluze. Připustil, že za výběr dodavatele výrobků je odpovědný žalobce. Pozastavil se nad skutečností, že ve zprávách OLAF, které žalovaný v napadeném rozhodnutí vzpomíná, není vůbec žalobce uveden. Zprávy OLAF následně zpochybnil. Zdůraznil rovněž, že Tchaj-wan není samostatný stát. Jeho výpověď korespondovala názorům podrobně rozebraným v písemném vyhotovení žaloby.
86. Pověřený pracovník žalovaného při nařízeném jednání odkázal na odůvodnění žalobou napadeného a na písemná stanoviska předložená žalovaným v průběhu soudního řízení. Vyslovil přesvědčení, že opakovaná daňová kontrola byla zahájena na základě dalších nových důkaz vzniklých z činnosti OLAF. K otázce prolomení prekluzivní lhůty při zahájení opakované daňové kontroly žalovaný odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze, č. j. 11 Af 12/2017-61, ze dne 15. 3. 2019 se závěrem, že nepochybně došlo k prolomení této lhůty na základě právní úvahy provedené celním úřadem. Zmínil rovněž, že celnímu úřadu nepřísluší hodnotit postupy OLAF. Pokud se žalobce domníval, že zboží mělo již v roce 2012 čínský původ, mohl sám tento původ deklarovat v kontrolovaných JSD. To však neučinil.
87. Při nařízeném jednání dne 26. 4. 2023 jednatel žalobce shrnul negativní dopad probíhajícího správního řízení na jeho osobní život. Ubezpečil soud, že vše, co soudu sděluje, je podloženo výsledky z forenzního auditu. K prolomení 3leté lhůty konstatoval, že si celní úřad sám tuto domněnku vytvořil, žalobce s ní nesouhlasí. Navíc celní orgány měly za povinnost učinit potřebné kroky v trestněprávní oblasti. Měl za to, že

k doměření cla došlo při absenci dostatečných důkazů. K podkladům předloženým OLAF pak konstatoval, že ve zprávě není uvedeno jméno žalobce, je pouze uvedena německá společnost, která však není součástí německého veřejného rejstříku. Pokud by k nějakému podvodu došlo, pak by musel spočívat v porušení námořního práva. Zboží financovala Česká spořitelna, a.s. Další podstatnou část svého ústního projevu věnoval jednatel žalobce posouzení přílohy zprávy OLAF a to excelovým tabulkám, které dle jeho názoru nesplňují podmínky ust. § 85 daňového řádu, navíc důkazní materiál byl dle názoru žalobce vytvořen před zahájením samotné mise. Tabulky měly být vytvořeny k datu 2. 2. 2017 a ještě 3. 2. 2017 s nimi bylo pracováno, tabulky nebyly zmíněny ani v předběžné ani v závěrečné zprávě, byly vytvořeny před samotnou misí. Žalobce měl za to, že čísla kontejnerů lze považovat za dostatečnou informaci o pohybu zboží, avšak tato čísla v závěrečné zprávě uvedena nebyla. Pokud by předmětné zboží bylo dopraveno do Singapuru, musel by dojít k porušení námořního práva a navíc za dva dny nemůže dojít k přepravě tam i zpět.

88. Zástupce žalobce upozornil, že clo bylo v případě žalobce vybíráno neoprávněně 7 let, v rozporu s principem právní jistoty, neboť nebyly splněny podmínky pro opakovanou kontrolu. Dále v průběhu jednání předložil zástupce soudu písemnost nazvanou „Doplnění části IV. c3/ Podmínka, že jde o skutečnost nebo důkaz (str. 10 – 12 žaloby)“. Zde uvedl, že v Oznámení o zahájení kontroly po propuštění zboží ze dne 2. 6. 2017 (čj: 37796-5/2017- 550000-51) uvedl správce cla jako důkaz *„zprávu z šetření ze strany Evropského úřadu boje proti podvodům č. OF/2015/202/B1, OF/2015/1332 s přílohou tab. Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1, která souvisí se zprávou AM 2015/011 a AM 2015/011S1 na zásilky spojovacího materiálu, u kterých byl nesprávně deklarován původ zboží z Tchaj-wanu a která byla celnímu úřadu doručena dne 12. 4. 2017.“* Tento dokument byl v rozsahu dvou stran a podepsán H. Sonnbergerem. Součástí této zprávy byla excelová tabulka označená jako „list of matched containers per Member State“, v českém překladu „seznam spárovaných kontejnerů za jednotlivé členské státy“, ale žalovaný ji označoval jako „tab. Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1“. Tato dvoustránková zpráva však nebyla finální zprávou z mise OLAF č. 3. Finální verze zprávy z této mise byla vyhotovena až 15. 6. 2017 (viz text v pravém horním rohu – OCM(2017)11599 – 15/06/2017). Kdy ji získal žalovaný od OLAFu nebo GŘC, není ze spisového přehledu známo. Zpráva OLAFu byla přeložena 23. 7. 2017, do digitalizované formy byla převedena 27. 7. 2017 a teprve 16. 8. 2017 byla odeslána žalobci (viz položka č. 18 spisového přehledu č. 28830211/7771/NK0014/17/550 501). Z výše uvedeného je zřejmé, že ke dni zahájení opakované kontroly (5. 6. 2017) neměl žalovaný finální verzi zprávy OLAF z mise č. 3. Kontrolu zahájil na základě dokumentu podepsaného H. Sonnbergerem, přičemž tento dokument neměl náležitosti dle čl. 11 nařízení č. 883/2013, jak již bylo uvedeno v žalobě. Tento nedostatek k okamžiku zahájení opakované kontroly nebylo možné zhojit doručením finální verze zprávy dodatečně až po zahájení kontroly. Pokud žalovaný neměl finální verzi zprávy OLAF se všemi náležitostmi již v okamžiku zahájení opakované kontroly, nemohl kontrolu zahájit. Protože je opakovaná daňová kontrola výjimka z pravidla, podle kterého lze provádět daňovou kontrolu, je nutné výjimky z pravidla vykládat restriktivně. Opakovaná daňová kontrola představuje citelný zásah do práv daňového subjektu, konkrétně do právní jistoty, který vyžaduje, aby od jistého okamžiku byl výsledek řízení (a tedy rozhodování o konkrétní věci) fixován a byl v zásadě nezměnitelný (rozsudek NSS čj. 8 Afs 28/2005). Situace, kdy je zahájena opakovaná daňová kontrola, musí být skutečně mimořádná a závažná okolnost,

kdy převáží zájem na bezvýjimečném dodržení zásady právní jistoty. Názor, že by nedostatek v podobě nového důkazu existujícího při zahájení opakované daňové kontroly byl zhojen až následně někdy v průběhu opakované daňové kontroly, by mohl vést k tomu, že by správce cla postupně dokládal nové a nové důkazy, kterými by obhajoval zákonnost již zahájené opakované daňové kontroly, což by bylo v rozporu se základními zásadami daňového řízení. Podpůrně žalobce odkázal i na rozsudek NSS č. 2 Afs 31/2005, který k další podmínce pro zahájení opakované daňové kontroly, a sice podmínce sdělení konkrétních důvodů při zahájení opakované daňové kontroly při jejím zahájení (§ 85 odst. 6 daňového řádu) uvedl: „Vymezení rozsahu a důvodů opakované daňové kontroly a jejich sdělení daňovému subjektu při zahájení této kontroly není samoučelným požadavkem. Informace takto sdělená daňovému subjektu mu umožňuje zvážit, zda má postup správce daně za zákonný, a pak proti němu nebrojit a opakovanou daňovou kontrolu strpět, anebo zda jej považuje za nezákonný, a pak proti němu brojit podáním námitek proti postupu pracovníka správce daně podle § 16 odst. 4 písm. d), odst. 6 daňového řádu“. Dle názoru žalobce žalovaný nemohl zahájit dne 5. 6. 2017 opakovanou daňovou kontrolu, neboť neměl k dispozici důkaz, který by mohl být testován jednotlivými podmínkami přípustnosti dle § 85 odst. 5 daňového řádu. Konečná zpráva z mise OLAF č. OCM(2017) 11599 – 15/06/2017 ve věci případu č. OF/2015/0202 a 2015/1332 již sice tyto náležitosti obsahuje, ale nebyla použita jako nový důkaz (viz podmínka „novosti důkazu“ uvedená v § 85 odst. 2 daňového řádu) již při zahájení opakované daňové kontroly. Opakovaná daňová kontrola je tak nezákonná a její zákonnost nemohou zhojit ani dodatečně získané důkazní prostředky.

89. Dále jednatel žalobce i zástupce vyjádřili svoje pochybnosti o důvěryhodnosti přílohy zprávy OLAF- jednotlivých excelových tabulek. Odkázali přitom na své úvahy obsažené v doplnění žaloby.
90. Pověřený pracovník žalovaného při nařízeném jednání zdůraznil, že v projednávané věci došlo k prolomení prekluzivní lhůty a odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Afs 318/2021 – 43. Vyslovil přesvědčení, že opakovaná daňová kontrola byla zákonně zahájena na základě nové skutečnosti – zprávy OLAF. Upozornil, že šetřením bylo řádně zjištěno, že zboží nebylo původní v Tchaj-vanu, ale v Číně. Odkázal rovněž na svoje vyjádření k žalobě vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 31 Af 13/2019.

5) Přezkoumání věci krajským soudem

91. Krajský soud přezkoumal postup žalovaného při zahájení opakované daňové kontroly podle části třetí hlavy druhé dílu třetího zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) a dospěl rozsudkem ze dne 14. 8. 2019, č.j. 31 Af 8/2018 – 140, k závěru, že žaloba je důvodná, neboť přisvědčil námitce žalobce, že opakované zahájení daňové kontroly bylo ve vazbě na čl. 1 prováděcího nařízení Komise (EU) č. 2016/278 ze dne 26. 2. 2016 nezákonným zásahem, neboť řízení týkající se antidumpingového cla na dovoz některých spojovacích materiálů se ve smyslu tohoto ustanovení zastavuje. Proti tomuto rozsudku brojil žalovaný kasační stížností, na základě níž Nejvyšší správní soud uvedené rozhodnutí rozsudkem ze dne 31. 8. 2022, č.j. 2 Afs 274/2019 – 74, zrušil a věc vrátil zdejšímu soudu k dalšímu řízení. Dospěl k závěru, že „se neztotožnil s námitkou stěžovatele, že krajský soud nesprávně posoudil nezákonnost provedení opakované kontroly s odkazem na prováděcí nařízení Komise 2016/278, které se týkalo zrušení antidumpingového cla a zastavení řízení. Pokud by totiž prováděcí nařízení

Komise 2016/278 rušilo antidumpingové clo a zastavovalo by všechna (vyměřovací/doměřovací) řízení o antidumpingovém clu, byla by kontrola (vedoucí k ověření správnosti údajů v JSD) nepřiměřená, neboť taková kontrola by nemohla k zjištění, stanovení a vybrání cla vést.“

92. Nejvyšší správní soud však dál zdůraznil, že „navazující otázkou však je, zda lze po přijetí prováděcího nařízení Komise 2016/278 doměřit antidumpingové clo v souvislosti s dovozem některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z Čínské lidové republiky a s tím je spojená otázka výkladu čl. 1 prováděcího nařízení Komise 2016/278. Nejvyšší správní soud se k uvedeným otázkám vyjádřil ve svých rozsudcích např. ze dne 19. 8. 2020, č. j. 2 Afs 376/2019 – 31, ze dne 26. 8. 2020, č. j. 3 Afs 163/2018 – 29, či ze dne 19. 5. 2021, č. j. 5 Afs 391/2018 – 29, a neshledal žádný důvod se od uvedených rozhodnutí odchýlit.“

93. Konkrétně Nejvyšší správní soud uvedl (v rozsudku č. j. 3 Afs 163/2018 – 29): „Z hlediska věcného posouzení stěžovatel krajskému soudu vytyká nesprávnou interpretaci pojmu ‚řízení‘ ve smyslu čl. 1 prováděcího nařízení Komise 2016/278. Podle tohoto ustanovení, [k]onečné antidumpingové clo na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli [...] a pocházejících z Čínské lidové republiky, rozšířené na dovoz zasílaný z Malajsie bez ohledu na to, zda je u něj deklarován původ z Malajsie, se zrušuje a řízení týkající se tohoto dovozu se zastavuje.“ Nejvyšší správní soud se ztotožnil s názorem stěžovatele, že řízením, které se podle shora citovaného článku zastavuje, není míněn postup celních orgánů členských států v souvislosti s vyměřením nebo doměřením antidumpingového cla při jednotlivých dovozech zboží, ale rozumí se jím postup orgánů Unie při prošetřování okolností rozhodných pro uvalení antidumpingového cla na zboží dovážené na trh Unie ze států, které nejsou jejími členy, uplatňování ochranných opatření (například zavádění prozatímních opatření, uložení konečného antidumpingového cla) a přezkum těchto opatření před pozbytím jejich platnosti.

„Ochranu vnitřního trhu před dumpingovým a subvencovaným dovozem uplatňuje Unie, respektive její právní předchůdci Evropské společenství (ES) a Evropské hospodářské společenství (EHS), od roku 1968 (viz nařízení Rady ES č. 459/68 o ochraně před dumpingem nebo poskytování podpory či subvencí státy, které nejsou členy Evropského hospodářského společenství), a to prostřednictvím nařízení o ochraně před dumpingovým (a subvencovaným) dovozem ze zemí, které nejsou členy EHS/ ES/ EU, pro které se zaužíval pojem ‚základní nařízení‘. Základní nařízení stanoví obecná pravidla pro postup Komise a Rady při ukládání antidumpingového cla; od roku 1968 do současnosti (aktuálně účinné základní nařízení vstoupilo v platnost 20. 7. 2016) bylo vydáno celkem 8 základních nařízení, přičemž pozdější nařízení vždy zrušilo a nahradilo to dříve účinné. Pro nyní projednávanou věc jsou relevantní výše citovaná základní nařízení z roku 1996 a základní nařízení z roku 2009. Obě tato nařízení již pozbyla účinnosti, první z nich v důsledku přijetí základního nařízení z roku 2009, základní nařízení z roku 2009 pak bylo nahrazeno aktuálně účinným nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) 2016/1036 o ochraně před dumpingovým dovozem ze zemí, které nejsou členy Evropské unie (dále jen ‚základní nařízení z roku 2016‘).“

„Všechna zmíněná základní nařízení bez výraznějších odchylek upravují mechanismus ukládání antidumpingového cla následovně: Komise i členské státy přijímají podněty od fyzických a právnických osob, popřípadě od sdružení bez právní subjektivity jednajících jménem výrobního odvětví Společenství (Unie) k zahájení šetření ke zjištění existence, stupně a účinku údajného dumpingu; podněty, včetně důkazů o údajném dumpingu přijaté členskými státy, jsou předávány Komisi, Komise naopak zasílá opis veškerých jí přijatých podnětů členským státům na vědomí. Shledá-li pro to Komise důvody, zahájí řízení a tuto skutečnost oznámí v Úředním věstníku. V rámci tohoto řízení provádí Komise ve spolupráci s členskými

státy, dovozci, vývozci a osobami, které podaly podnět, šetření, jehož účelem je zjistit existenci dumpingu, jeho stupeň a účinky. Výsledkem šetření je buď 1) přijetí uspokojivého dobrovolného závazku vývozce, že změní ceny svých výrobků nebo přestane výrobky vyvážet na dané území za dumpingové ceny, nebo 2) zastavení řízení bez přijetí ochranného opatření, nebo 3) uložení konečného antidumpingového cla nařízením Rady, respektive Komise, je-li ukládáno antidumpingové clo podle základního nařízení z roku 2016. Uložené antidumpingové clo může být prováděcími nařízeními zvýšeno, rozšířeno na dovoz i z jiných zemí, případně jimi může být jeho platnost prodloužena. Není-li platnost antidumpingového cla na základě přezkumu před pozbytím platnosti prodloužena, pozbývá platnosti uplynutím pěti let od jeho uložení; toto pravidlo nebylo obsaženo pouze v prvním základním nařízení Rady č. 459/68.“

94. Nejvyšší správní soud shrnul, že „Antidumpingové clo na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli, které je předmětem sporu mezi žalobkyní a stěžovatelem, má svůj původ již v základním nařízení z roku 1996, především v jeho čl. 5 (Zahájení řízení) a článku 9 (Zastavení řízení bez přijetí opatření; uložení konečného antidumpingového cla). Na základě podnětu podaného dne 26. 9. 2007 Evropským institutem pro průmyslové spojovací prostředky oznámila Komise v souladu s čl. 5 odst. 9 základního nařízení z roku 1996 v Úředním věstníku Evropské unie dne 9. 11. 2007 zahájení antidumpingového řízení [viz Oznámení o zahájení antidumpingového řízení týkajícího se dovozu některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z Čínské lidové republiky (2007/C 267/11); Úř. věst. C 267, 9. 11. 2007, s. 31]. V souladu s čl. 9 odst. 4 základního nařízení z roku 1996 poté uložila Rada nařízením č. 91/2009 konečné antidumpingové clo na dovoz spojovacího materiálu s kódy kombinované nomenklatury (KN) uvedenými v čl. 1 tohoto nařízení (nabylo účinnosti dnem 1. 2. 2009). Dne 30. 11. 2009 přijala Rada základní nařízení z roku 2009, kterým s účinností od 11. 1. 2010 zrušila původní základní nařízení z roku 1996. Čl. 23 základního nařízení z roku 2009 ovšem výslovně stanoví, že zrušením základního nařízení z roku 1996 není dotčena platnost řízení zahájených na jeho základě. Předmětné antidumpingové clo bylo posléze rozšířeno na dovoz výše uvedených výrobků z Malajsie prováděcím nařízením Rady č. 723/2011, kterým se rozšiřuje konečné antidumpingové clo uložené nařízením Rady (ES) č. 91/2009 na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z Čínské lidové republiky 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 Rady č. 723/2011“). Sazba tohoto cla byla upravena prováděcím nařízením Rady (EU) č. 924/2012, kterým se mění nařízení (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 „prováděcí nařízení Rady č. 924/2012“). Platnost tohoto antidumpingového cla byla na základě přezkumu před pozbytím platnosti podle čl. 11 odst. 2 základního nařízení z roku 2009 prodloužena prováděcím nařízením Komise 2015/519. Téměř rok po vydání poslední citovaného nařízení Komise toto antidumpingové clo zrušila prováděcím nařízením Komise 2016/278 a řízení týkající se tohoto dovozu zastavila.“ S ohledem na shora uvedenou legislativní posloupnost má Nejvyšší správní soud za nesporné, že právě výše popsany proces, jenž se opírá o čl. 5 základního nařízení z roku 1996, zahájený oznámením Komise ze dne 9. 11. 2007, je oním řízením ve smyslu čl. 1 prováděcího nařízení Komise 2016/278. Spojitost mezi řízením dle čl. 5 základního nařízení z roku 1996 (který v obdobném znění převzalo i základní nařízení z roku 2009) a řízením dle čl. 1 prováděcího nařízení Komise 2016/278 vyplývá mimo jiné z výše citovaného čl. 23 základního nařízení z roku 2009, podle něhož zrušením předchozího

právního předpisu nejsou dotčena řízení zahájená na jeho základě. Také prováděcí nařízení Rady č. 723/2011 reflektuje, že ve věci dovozu předmětného spojovacího materiálu je vedeno řízení, neboť v části 1. preambule s názvem „Postup řízení“ shrnuje stávající ochranná opatření uložená nařízením Rady č. 91/2009 a průběh šetření obcházení antidumpingových opatření podle čl. 13 základního nařízení z roku 2009 (účinného v rozhodné době). Poukázat lze také na prováděcí nařízení Rady č. 924/2012, kterým byla změněna sazba antidumpingového cla; v bodu 112 jeho preambule je užito slovní spojení „antidumpingové řízení týkající se dovozu některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z Čínské lidové republiky“ a odkazuje se zde na řízení zahájené právě oznámením Komise ze dne 9. 11. 2007. Konečně i prováděcí nařízení Komise 2015/519, obdobně jako prováděcí nařízení Rady č. 723/2011, v preambuli (část A ŘÍZENÍ) rekapituluje postup, který předcházel přezkumu tohoto antidumpingového cla před pozbytím platnosti, a šetření prováděné Komisí. Stanoví-li tedy čl. 1 prováděcího nařízení Komise 2016/278, že „řízení týkající se tohoto dovozu se zastavuje“, nemůže být pochyb o tom, že touto formulací mínila Komise, jako autor tohoto předpisu, zastavit řízení, které v souvislosti s podezřením o dumpingu zahájila podle čl. 5 základního nařízení z roku 1996. Řízení, které se prováděcím nařízením Komise 2016/278 zastavuje, je sice – slovy krajského soudu – vymezeno prostřednictvím jeho předmětu, tímto předmětem ovšem není konkrétní dílčí dovoz předmětného spojovacího materiálu, ohledně něhož bylo zahájeno celní řízení v konkrétním členském státě za účelem propuštění tohoto zboží do některého z celních režimů, nýbrž dovoz v obecném slova smyslu, jakožto souhrn všech dovozů tohoto zboží mezi Unií a třetími zeměmi (zde Čínou a Malajsií). Ostatně jen těžko si lze představit, že by Komise prováděcím nařízením, které je ve smyslu čl. 291 odst. 2 ve spojení s čl. 289 odst. 3 Smlouvy o fungování Evropské unie toliko odvozeným nelegislativním aktem, zasahovala do řízení zahájených celními orgány členských států podle vnitrostátních právních předpisů. Lze tedy shrnout, že článkem 1 prováděcího nařízení Komise 2016/278 zůstávají jednotlivá zahájená celní řízení, týkající se uložení antidumpingového cla na dovoz předmětného spojovacího materiálu, vedená před příslušnými orgány členských zemí, nedotčena; krajský soud proto pochybil, dospěl-li k závěru opačnému a zavázal-li stěžovatele nesprávným právním názorem, v jehož důsledku by byl stěžovatel po zrušení napadeného rozhodnutí povinen řízení o doměření antidumpingového cla zastavit. Kasační důvod ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. je tak naplněn.“

95. K projednávané věci Nejvyšší správní soud zdůraznil, že „Žalobkyně předkládá argumenty, které dle jejího názoru uvedené závěr již nyní ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyvracejí. S předestřeny argumenty se však Nejvyšší správní soud neztotožňuje. Žalobkyně si nesprávně vykládá závěry dosavadní judikatury, z nichž vyvozuje, že v projednávaném případě by musela existovat „zdvojenost“ či dokonce „ztrojenost“ antidumpingových řízení. Skutečností však je, že je opravdu vedeno pouze jedno antidumpingové řízení. Jak již bylo uvedeno shora, antidumpingové řízení může být ukončeno vydáním (časově omezeného) konečného antidumpingového cla. S ohledem na možnosti přezkumu tohoto cla (ať už na základě samotných základních nařízení, či na základě závěrů orgánů WTO) může být toto původně uložené antidumpingové clo znovu uloženo (ať už ve stejné, či jiné výši), nebo může být zrušeno a řízení zastaveno.“
96. Dále Nejvyšší správní soud k věci konstatoval, že „Otázkou, zda Rada EU porušila vydáváním s věcí souvisejících antidumpingových nařízení své závazky z práva WTO, a tím i Smlouvu o fungování Evropské unie, a jaký to případně mělo vliv na platnost nařízení, se již Nejvyšší správní soud opakovaně zabýval (z poslední doby např. rozsudek ze dne 7. 1. 2019, č. j. 8 AfS 19/2017 - 41, nebo ze dne 13. 2. 2019, č. j. 5 AfS 57/2018 - 40). Poukázal

přítom na rozsudek Soudního dvora EU ze dne 18. 10. 2018 ve věci C-207/17 Rotho Blaas. Soudní dvůr v této věci uvedl, že neodhalil nic, čím by mohla být dotčena platnost nařízení Rady č. 91/2009 a k němu vydaných nařízení Rady a Komise. Rozhodnutí orgánu WTO pro řešení sporů, z nějž je patrný nesoulad postupu vedoucího k zavedení konečného antidumpingového cla s antidumpingovou dohodou, a tedy i s čl. VI GATT, je z hlediska platnosti nařízení č. 91/2009 irelevantní. Z uvedeného je zřejmé, že ani toto nemohl být důvod neplatnosti aplikovaného nařízení Rady č. 91/2009.“

97. V projednávané věci tedy Nejvyšší správní soud na rozdíl od krajského soudu neshledal, že by žalovaný (stěžovatel) pochybil, pokud i přes existenci prováděcího nařízení Komise 2016/278 provedl opakovanou kontrolu po propuštění zboží. Rozsudek krajského soudu z uvedeného důvodu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Takto vyslovený právní názor je závazný, zdejší soud se s ním shoduje a na důvody shora vyslovené Nejvyšším správním soudem plně odkazuje.
98. Krajskému soudu Nejvyšší správní soud uložil, aby v dalším řízení posoudil, zda opakovaná kontrola nebyla provedena až po uplynutí prekluzivní lhůty k vyměření antidumpingového cla a zda naplňuje podmínky pro opakovanou kontrolu po propuštění zboží (podle § 5 celního zákona ve spojení s čl. 48 celního kodexu za přiměřeného použití § 85 odst. 5 daňového řádu).
99. Krajský soud tedy znovu přezkoumal postup žalovaného při zahájení opakované daňové kontroly podle části třetí hlavy druhé dílu třetího s. ř. s. a usoudil následovně.
100. Krajský soud předesílá, že nepovažuje za účelné podrobně vyvracet jednotlivé žalobní námitky tím způsobem, že by výslovně reagoval na každý dílčí argument žalobce. Žalobce podal obsáhlou žalobu, kterou dále doplňoval a následně dne 28. 3. 2023 podal repliku. Argumentace žalobce se přitom v průběhu žaloby a repliky v různých podobách opakuje. Soud proto hodlá proti námitkám žalobce spíše postavit vlastní ucelený argumentační systém, ve smyslu závěrů vyslovených v nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08 (srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2013, č. j. 8 As 47/2012 – 58, ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 – 50, ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 36/2013 – 30 a ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015-48). Rozsah reakce soudu na konkrétní námitky je totiž spjat s otázkou hledání míry, respektive poměrnosti či adekvátnosti odůvodnění ve vztahu k námitkám. Povinnost orgánů veřejné moci (včetně orgánů moci soudní) svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou dílčí námitku. Zejména u velmi obsáhlých podání (jako je i nyní posuzovaná žaloba) by tento přístup vedl až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se soud vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13, a ze dne 3. 11. 2015, č. j. 2 Afs 143/2015 – 71).
101. Ze skutkových okolností projednávané věci je zřejmé, že dne 5. 6. 2017 zahájili pracovníci oddělení následných kontrol celního úřadu u žalobce kontrolu po propuštění zboží, a to doručením oznámení o zahájení kontroly. Jejím předmětem bylo ověření správnosti a úplnosti informací uvedených ve 2 celních prohlášeních, kdy k propuštění zboží došlo dne 21. 6. 2012 a 24. 9. 2012, přičemž rozsah kontroly po propuštění zboží byl stanoven na ověření země původu. Z průběhu celního řízení totiž dle celního úřadu vyplynulo, že zboží dovážené do EU, tedy spojovací prostředky, nemají původ v Tchaj-

wanu, jak žalobce při první daňové kontrole doložil, nýbrž v Čínské lidové republice, a tudíž se na něj vztahuje nařízení Rady ES č. 91/2009 ze dne 26. ledna 2009 o uložení antidumpingového cla na dovoz některých spojovacích prostředků ze železa nebo oceli pocházejících z Čínské lidové republiky. Je rovněž zřejmé, že prověřované JSD již byly předmětem kontroly po propuštění zboží, která byla u žalobce zahájena dne 7. srpna 2013 a ukončena 20. března 2015.

102. Krajský soud předně k věci uvádí, že se Nejvyšší správní soud ve shora vzpomínaném rozsudku sp. zn. 2 Afs 274/2019 rovněž zabýval institutem kontroly po propuštění zboží se zdůrazněním, že se neztotožnil s námitkou stěžovatele, tedy žalovaného, že účinnost prováděcího nařízení Komise či neplatnost nařízení Rady č. 91/2009 nemohla mít vliv na oprávnění k zahájení a provedení opakované kontroly po propuštění zboží.
103. Krajský soud ve smyslu závěrů vyslovených Nejvyšším správním soudem přistoupil k posouzení otázky, zda předmětná kontrola naplňuje podmínky pro opakovanou kontrolu po propuštění zboží podle § 5 zákona č. 242/2016, celního zákona, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „celní zákon“) ve spojení s čl. 48 celního kodexu a to za přiměřeného použití ust. § 85 daňového řádu. Uvedená zákonná ustanovení upravují institut kontroly po propuštění zboží. Dle judikatury Nejvyššího správního soudu slouží tento institut ke kontrole celního dluhu za trvání stanovené prekluzivní lhůty, resp. celní orgány jsou oprávněny za tím účelem provádět kontrolu celního prohlášení po propuštění zboží a ověřit správnost údajů v něm uvedených (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2020, č. j. 3 Afs 163/2018 - 29).
104. Celní zákon, kterému byl dán unijním celním kodexem ke konkretizaci právní úpravy předmětné kontroly poměrně široký prostor, pak odkazuje v § 5 celního zákona na daňovou kontrolu podle § 85 daňového řádu.
105. Krajský soud k věci uvádí, že Nejvyšší správní soud ve shora vzpomínaném zrušujícím rozsudku odkazuje při výkladu ust. § 5 celního zákona na důvodovou zprávu, z níž vyplývá, že *„se navrhuje zavedení specifické úpravy daňové kontroly, jejímž předmětem jsou povinnosti podle celních předpisů, pokud je prováděna v případě kontroly po propuštění zboží. Kontrola po propuštění zboží je upravena v čl. 48 celního kodexu Unie, přičemž se jedná o následnou kontrolu, která je prováděna ex post po skončení celního řízení (tj. poté, co již bylo zboží propuštěno do celního režimu). Podle uvedeného ustanovení platí, že „po propuštění zboží mohou celní orgány za účelem celních kontrol ověřovat správnost a úplnost informací uvedených v celním prohlášení, celním prohlášení pro dočasné uskladnění, vstupním souhrnném celním prohlášení, výstupním souhrnném celním prohlášení, prohlášení o zpětném vývozu nebo oznámení o zpětném vývozu a existenci, pravost, správnost a platnost veškerých podkladů a provádět kontrolu účetnictví deklaranta a jiných záznamů vztahujících se k operacím s daným zbožím nebo k předešlým nebo následným obchodním operacím s tímž zbožím. Celní orgány mohou toto zboží rovněž kontrolovat nebo z něj odebrat vzorky, je-li jeho kontrola ještě možná.“ Současně platí, že „tyto kontroly lze provést v prostorách držitele zboží, jeho zástupce nebo jiné osoby, která se přímo nebo nepřímo obchodně podílí na uvedených operacích, nebo jiné osoby, která má v držení zmíněné doklady a údaje pro obchodní účely“. Z praxe orgánů Celní správy České republiky již v současnosti vyplývá potřeba normovat pro případ kontroly po propuštění zboží specifickou formu daňové kontroly, která umožní rychlejší a méně náročné zjištění relevantních skutečností než klasická daňová kontrola podle daňového řádu (která je a bude nadále využívána v rámci jiných případů celní kontroly tam, kde složitost dokazování a*

komplexnost prověřování relevantních skutečností aplikaci daňové kontroly vyžaduje). V jistém smyslu přitom tato modifikovaná daňová kontrola plní podobnou úlohu, jakou při správě daní plní postup k odstranění pochybností, který v celní oblasti nelze plnohodnotně využít zejména vzhledem k absenci daňového tvrzení, ke kterému je zpravidla vztažen. (...) Jedním z důvodů, proč je v návrhu nového celního zákona upravena modifikovaná verze daňové kontroly pro potřeby kontroly po propuštění zboží, je rovněž skutečnost, že oproti „klasické“ daňové kontrole nemá celní kontrola vliv na prekluzivní lhůtu pro stanovení daně, resp. cla. Podle § 148 odst. 3 daňového řádu způsobí zahájení daňové kontroly přerušování běhu tříleté lhůty pro stanovení daně a vyvolá celý její nový běh. Celní kontrola však není úkonem navázaným na tříletou lhůtu pro stanovení cla upravenou v čl. 103 celního kodexu Unie, tzn. nepřerušuje (znovu nerozbihá) tuto lhůtu. Specifická úprava daňové kontroly pro potřeby kontroly po propuštění zboží v novém celním zákoně oproti daňové kontrole jako takové upravené v daňovém řádu tak navrženou textací napomáhá věcně i právně správnému zjištění a stanovení cla, a to v omezeném časovém prostoru.“

106. Z takto prezentované důvodové zprávy Nejvyšší správní soud dovodil, že kontrola po propuštění zboží má být tedy modifikovanou daňovou kontrolou pro potřeby celního řízení a má napomáhat ke správnému zjištění a stanovení cla. Jak při kontrole podle § 5 celního zákona, tak při daňové kontrole dochází ke střetu veřejného zájmu na správném stanovení cla, resp. daně a osobní sféry jednotlivce při realizaci kontroly. Tento postup je dle názoru Nejvyššího správního soudu i v souladu se zásadami daňové kontroly stanovenými Ústavním soudem, dle něhož jejím legitimním cílem je veřejný zájem na řádném stanovení a výběru daní a omezení osobní sféry jednotlivce, když při realizaci daňové kontroly správcem daně je nutno postupovat z hlediska principu přiměřenosti v každém jejím konkrétním případě tak, aby byl vyloučen svévolný postup správce daně (stanovisko Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, Pl. ÚS-st 33/11). Dle Ústavního soudu je podstatou daňové kontroly možnost jejího namátkového provedení, proto dospěl k závěru, že nelze bez dalšího označit za svévolný postup zahájení či průběh daňové kontroly, u níž neexistuje důvodné podezření řádného neplnění povinností daňového subjektu. Obdobně se vyjádřil Nejvyšší správní soud ke kontrole po propuštění zboží za předchozí právní úpravy tak, že „účelem následné kontroly je v souladu s § 127 celního zákona přesvědčit se o správnosti a úplnosti údajů uvedených v celním prohlášení. Viděno z širší perspektivy, není tato kontrola samoučelná – tedy správnost a úplnost údajů se nekontroluje pouze kvůli tomuto zjištění samotnému, ale především proto, aby bylo možno posoudit, zda clo a daň z přidané hodnoty byly vyměřeny ve správné výši.“ (rozsudky ze dne 27. 9. 2006, č. j. 1 Afs 16/2006 – 120, nebo ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 3/2014 – 40).
107. Nejvyšší správní soud tedy vyslovil jednoznačný závěr, že „kontrola po propuštění je tedy procesní institut, jehož podstatou je nepochybně „po vzoru“ daňové kontroly jeho namátkové provedení. Při jeho využití by však měly celní orgány brát předně v úvahu jeho legitimní cíl, pro nějž je možno omezit osobní sféru jednotlivce, a tím je správné zjištění a stanovení, potažmo vybrání cla. Pokud proto v konkrétním případě ještě před zahájením kontroly po propuštění zboží celní orgány mají (případně mají mít) vědomost o skutečnosti, že ke správnému zjištění, stanovení či vybrání cla na základě aplikovatelné hmotněprávní úpravy dojít s největší pravděpodobností ani potenciálně nemůže, nelze mít takovou kontrolu (omezení osobní sféry jednotlivce) za přiměřenou. Jinak řečeno, pokud (unijní či vnitrostátní) zákonodárce vyjádří v právně závazném předpisu vůli clo zrušit, nelze kvůli takovému celnímu dluhu provádět kontrolu, k níž by měly celní orgány za běžných okolností pravomoc (založenou na celním kodexu, celním zákoně a daňovém řádu).“

108. Krajský soud dále hodnotil, tak jak mu uložil Nejvyšší správní soud, zda opakovaná daňová kontrola nebyla provedena až po uplynutí prekluzivní lhůty k vyměření antidumpingového cla a zda naplňuje podmínky pro opakovanou kontrolu po propuštění zboží (podle § 5 celního zákona ve spojení s čl. 48 celního kodexu za přiměřeného použití § 85 odst. 5 daňového řádu).
109. Uvedené ustanovení § 5 celního zákona obsahuje Zvláštní ustanovení o provádění kontroly po propuštění zboží a stanoví:
- (1) Daňová kontrola, jejímž předmětem jsou povinnosti podle celních předpisů, prováděná v případě kontroly po propuštění zboží, nebo kontroly zboží vyjmutého z celního dohledu a zjištěného v průběhu kontroly po propuštění zboží je zahájena doručením oznámení o zahájení kontroly, ve kterém je vymezen předmět a rozsah kontroly.
 - (2) Zpráva o daňové kontrole podle odstavce 1 obsahuje také odkaz na oznámení o zahájení kontroly.
 - (3) V případě daňové kontroly podle odstavce 1 se za seznámení a předložení výsledku kontrolního zjištění kontrolované osobě považuje také jeho doručení této osobě.
 - (4) Dojde-li v případě daňové kontroly podle odstavce 1 na základě vyjádření kontrolované osoby ke změně výsledku kontrolního zjištění, seznámí správce cla kontrolovanou osobu s novým výsledkem kontrolního zjištění a předloží jí tento výsledek k vyjádření.
 - (5) Daňová kontrola podle odstavce 1 je ukončena doručením oznámení o ukončení kontroly, jehož součástí je také zpráva o daňové kontrole, podepsaná úřední osobou správce cla. Zpráva o daňové kontrole se s kontrolovanou osobou neprojednává.
110. Institut Kontroly po propuštění zboží pak upravuje celní kodex v čl. 48 následovně:
Po propuštění zboží mohou celní orgány za účelem celních kontrol ověřovat správnost a úplnost informací uvedených v celním prohlášení, celním prohlášení pro dočasné uskladnění, vstupním souhrnném celním prohlášení, výstupním souhrnném celním prohlášení, prohlášení o zpětném vývozu nebo oznámení o zpětném vývozu a existenci, pravost, správnost a platnost veškerých podkladů a provádět kontrolu účetnictví deklaranta a jiných záznamů vztahujících se k operacím s daným zbožím nebo k předešlým nebo následným obchodním operacím s tímž zbožím. Celní orgány mohou toto zboží rovněž kontrolovat nebo z něj odebrat vzorky, je-li jeho kontrola ještě možná. Tyto kontroly lze provést v prostorách držitele zboží, jeho zástupce nebo jiné osoby, která se přímo nebo nepřímo obchodně podílí na uvedených operacích, nebo jiné osoby, která má v držení zmíněné doklady a údaje pro obchodní účely.
111. Krajský soud z průběhu správního řízení zjistil, že dne 5. 6. 2017 zahájil celní úřad u žalobce kontrolu po propuštění zboží prováděnou podle čl. 48 celního kodexu. Jejím předmětem bylo ověření správnosti a úplnosti informací uvedených v celních prohlášeních č. 12CZ1703001.JWKVYS0, datum propuštění 24. 9. 2012 a č. 12CZ1773001.G0RGCV0, datum propuštění 21. 6. 2012. Rozsah kontroly byl stanoven na ověření země původu. Prověřované JSD byly předmětem kontroly po propuštění zboží, která byla ukončena dne 20. 3. 2015, kdy nebylo zjištěno žádné porušení předpisů. Následně byla celnímu úřadu doručena dne 12. 4. 2017 Zpráva z šetření Evropského úřadu boje proti podvodům (dále tako „OLAF“). Z ní dle názoru celních

organů vyplynulo, že spojovací prostředky dovezené do EU nebyly původem z Tchaj-wanu, ale z Čínské lidové republiky.

112. Žalobce měl za to, že podmínky pro opakování daňové kontroly nebyly naplněny, neboť dle jeho názoru postup žalovaného v průběhu první daňové kontroly nelze hodnotit jako bezchybný. Takovému závěru nelze přisvědčit. Žalovaný vycházel při první daňové kontrole ze závěrečné zprávy č. OF/2011/0978/B1, jejímž obsahem byl soupis kontejnerů, jichž se týkala. Předmětem tohoto důkazu však kontejnery uvedené v celních prohlášeních č. 12CZ1703001.JWKVYSO, datum propuštění 24. 9. 2012 a č. 12CZ1773001.G0RGCV0, datum propuštění 21. 6. 2012 nebyly. Vyšetřování zásilek kontejnerů, které nemohly být identifikovány, pokračovalo a další informace byly vyžádány od odboru celního pátrání Tchaj-wan. Pro absenci důkazů u zmíněných dvou JSD žalovaný řízení zastavil. Konkrétní nové důkazy byly ze strany OLAF doručeny žalovanému dne 12. 4. 2017. Opakovaná daňová kontrola pak byla zahájena z důvodu existence tohoto nového důkazu. Podmínky pro opakování daňové kontroly ve vymezeném rozsahu původu zboží byly naplněny, jelikož ze závěrů OLAF vyplynulo, že původně deklarovaný původ zboží byl výrazným způsobem zpochybněn. Tato skutečnost logicky nemohla být uplatněna v původní daňové kontrole a založila tak pochybnost o správnosti výše vyměřeného cla. Nové skutečnosti přinesla až mise OLAF na Tchaj-wanu dne 9. 12. 2016 – 16. 12. 2016. Je tedy zřejmé, že zjištěné skutečnosti nemohly být žalovaným použity v předchozí daňové kontrole. Nelze rovněž přehlédnout, že proti původnímu zastavení řízení neměl žalobce žádné námítky.
113. Postup celního orgánu hodnotil krajský soud z pohledu judikatury Nejvyššího správního soudu – rozsudku ze dn, č.j. 6 Afs 79/2015-39, z níž vyplývá, že *„Daňové kontroly jako procesního institutu určeného ke zjišťování a prověřování okolností rozhodných pro správné stanovení daně má proto správní orgán zásadně užít toliko jednou; výjimky z tohoto pravidla mohou být přípustné pouze za splnění vstupního (tj. nutného, ne však vždy dostačujícího) předpokladu, že přestože správní orgán postupoval při daňové kontrole profesionálně a s odbornou péčí, vyšly po skončení daňové kontroly najevo skutečnosti, které mohou vést ke změně pohledu na skutkový základ věci... nelze připustit, aby byla vyloučena možnost využít opakovanou kontrolu za situace, kdy - třebaže při první daňové kontrole správce daně postupoval s potřebnou profesionalitou - teprve po jejím skončení a z důvodů nacházených spíše na straně daňového subjektu a jež správce daně nezavínil, se objevily nové skutečnosti, které zakládají důvod k tomu, aby první daňovou kontrolou prověřované skutečnosti byly podrobeny opakovanému zkoumání (srov. např. rozsudek č. j. 8 Afs 28/2005 – 66 ze dne 26. 2. 2007). Ani Ústavní soud obecně ve svých závěrech nepopírá právo správce daně provádět daňovou kontrolu, a to i opakovaně, avšak z předmětu této opakované kontroly musí být jednoznačně patrné, že její zaměření není totožné s předmětem předcházející daňové kontroly, resp. musí být patrné, jaké důvody či skutečnosti, případně i dříve neznámé, správce daně k takovému postupu vedly (např. náleží Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 597/02 ze dne 3. 1. 2005).“*
114. Na základě předestřených okolností má krajský soud za to, že opakovaná daňová kontrola byla v projednávané věci zahájena z důvodu existence nového důkazu, kterým je Zpráva z šetření ze strany OLAF, jež je plně vyhovujícím důkazním prostředkem. Tento postup je souladný s čl. 48 celního kodexu umožňujícím provádět kontrolu po propuštění zboží. Tento závěr je podpořen i shora vzpomínaným rozsudkem Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 274/2019, který s odkazem na důvodovou

zprávu k ust. § 5 celního zákona upozorňuje na specifickou úpravu daňové kontroly, jejímž předmětem jsou povinnosti podle celních předpisů, pokud je prováděna v případě kontroly po propuštění zboží (čl. 48 celního kodexu). Jedná se o následnou kontrolu, která je prováděna ex post po skončení celního řízení, tedy poté, co již bylo zboží propuštěno do celního režimu. Jedná se o modifikovanou daňovou kontrolu, jejíž podstatou je namátkové provedení. Navíc je třeba upozornit, že zásilka, k níž se vztahuje JSD ze dne 21. 6. 2012, byla původně deklarována jako vývoz z Tchaj-wanu do Singapuru. Tato zásilka nebyla původně prověřována, neboť nebyla v té době známa skutečnost, že namísto deklarovaného vývozu do Singapuru byly prostředky dovezeny do EU. Tato zásilka byla prověřována teprve v souvislosti s misí OLAF. Je tak zřejmé, že v průběhu první kontroly celní orgány nedisponovaly potřebnými informacemi, na základě kterých by bylo možné dospět k odlišnému závěru a antidumpingové clo doměřit. Proto celní orgány kontrolu s vědomím zásady proporcionality zastavily, aniž by tím vyloučily možnost znovuzahájení takového postupu v budoucnu, tedy v případě, kdy by se do jejich dispozice dostaly dostatečné konkrétní důkazy jako podklad pro doměření cla.

115. K námitce týkající se použití Zprávy z mise OLAF jakožto důkazu, který je podkladem pro zahájení opakované daňové kontroly krajský soud odkazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 8. 2011, č.j. 1 Afs 44/2011 – 85 a ze dne 21. 7. 2022, č.j. 10 Afs 129/2021, z nichž lze dovodit, že *„Ačkoliv se jedná o zprávu průběžnou či předběžnou, obsahuje-li jasně, určité a konkrétní informace popírající dovozcem deklarovaný preferenční původ konkrétního dováženého zboží, je dostatečným důkazem pro dodatečné doměření a zaúčtování dovozního či antidumpingového cla. NSS se ztotožňuje s krajským soudem v tom, že v posuzované věci obsahuje zpráva ve spojení s tabulkou konkrétní informace umožňující identifikaci jednotlivých zásilek zboží, které bylo propuštěno do volného oběhu na základě označených celních prohlášení. Krajský soud připustil, že ve správním spisu není obsažen přímý důkaz o tom, že zboží bylo v Čínské lidové republice skutečně vyrobeno. Podklady použité celními orgány však vedou k závěru, že zboží deklarovaného tchajwanského původu bylo ve skutečnosti dováženo přes Tchaj-wan z Čínské lidové republiky. Podklady umožňují spárovat jednotlivé zásilky zboží s transfery čínského zboží na Tchaj-wan.“*
116. Krajský soud přitom rovněž odkazuje na rozsudky vydané ve věci žalobce a to Krajským soudem v Praze dne 30. 11. 2022 č.j. 54 Af 29/2019 – 260 a Městským soudem v Praze dne 28. 11. 2022, č.j. 10 Af 20/2019 – 26, které pojednávají ve věci žalobce o možnosti celního úřadu vyměřit antidumpingové clo již po první proběhnutí kontrole. Ve shodě s názorem zdejšího soudu docházejí k závěru, že toto clo nebylo možné doměřit, neboť případnému doměření by neodpovídaly tehdy zjištěné skutečnosti. V rámci první kontroly totiž zásilka byla deklarována jako vývoz z Tchaj-wanu do Singapuru, zatímco se jednalo o vývoz z Čínské lidové republiky do EU. Tyto skutečnosti byly věrohodně zjištěny až po ukončení první kontroly, a to na základě mise OLAF provedené na konci roku 2016. Výše uvedené soudy seznaly, že se v tomto případě jednalo o nové skutečnosti odůvodňující zahájení nové kontroly po propuštění zboží. Krajský soud v Praze rovněž v bodě 152. zdůraznil, že *„Celní orgány nemohly doměřit clo na základě pouhého podezření. Ostatně v takovém případě by žalobkyně mohla (pravděpodobně úspěšně) brojit proti dodatečnému platebnímu výměru s argumentem, že je doměření cla založeno na nedostatečně zjištěném skutkovém stavu.“* Podobně i Městský soud v Praze shledal, že nové poznatky odůvodňující doměření antidumpingového cla,

jakými je v této věci zjištění OLAF o místu vývozu a dovozu zboží, jsou důvodem pro zahájení opětovné kontroly. (viz rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 28. 11. 2022, č.j. 10 Af 20/2019 – 264, bod 133. věta třetí: „*Proto ve vztahu k JSD ze dne 24. 9. 2012 kontrolu i s vědomím zásady proporcionality a minimalizace zásahu do právní sféry adresáta veřejné moci zastavily, aniž by tím nicméně, jak z pohledu soudu správně argumentuje žalovaný, vyloučily možnost znovuzahájení takového postupu v budoucnu v případě, kdy by se do jejich dispozice dostaly dostatečně podložené konkrétní poznatky odůvodňující doměření antidumpingového cla.*“

117. Krajský soud ve shodě s názorem žalovaného konstatuje, že pokud se žalobce domníval, že již v roce 2012 mělo zboží čínský původ, mohl sám tento původ také deklarovat v JSD nebo uplatnit v rámci vyjádření k výsledku kontrolního zjištění při předchozí kontrole. Mohl i sám požádat o opravu původu v kontrolovaných JSD před zahájením kontroly po propuštění zboží. To však neučinil a deklaroval původ zboží z Tchaj-wanu.
118. Dále krajský soud hodnotil, zda postup žalovaného odpovídal při zahájení opakované daňové kontroly požadavků daným ust. § 85 odst. 5 daňového řádu. Z něho lze dovodit, že daňovou kontrolu lze opakovat pouze tehdy, pokud správce daně zjistí nové skutečnosti, které nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny v původní daňové kontrole a které zakládají pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti dosud stanovené daně nebo tvrzení daňového subjektu. Ze skutkových okolností projednávané věci je zřejmé, že žalovaný zjistil po ukončení první daňové kontroly po propuštění zboží novou skutečnost týkající se obou JSD, dle níž mělo mít zboží propuštěné do volného oběhu čínský původ. K tomuto zjištění došlo na základě nového důkazu a to Zprávy OLAF č. OF/2015/1332 s přílohou tabulky Excel VL+OF+2015+0202_reply_TWDOI_122016-1, která souvisí se zprávou AM 2015/011 a AM 2015/011S1 na zásilky spojovacího materiálu, u kterých byl nesprávně deklarován původ zboží z Tchaj-wanu. Tato nová skutečnost založila pochybnosti o správnosti, průkaznosti a úplnosti dosud stanoveného cla. Je přitom nepochybné, že skutečnost, že dané zboží je čínského původu a podléhá tudíž antidumpingovému clu, nebyla žalovanému při ukončení první daňové kontroly známa. Žalovaný tak nové skutečnosti zjistil až k datu 12. 4. 2017, kdy obdržel informaci z mise OLAF. Tato informace spolu s přílohou, přestože neobsahovala všechny náležitosti čl. 11 Nařízení č. 883/2013, byla novým důkazem a stala se tak podkladem pro zahájení opakované daňové kontroly v souladu s ust. § 85 odst. 5 daňového řádu. Jednalo se o informaci o dílčím šetření a získání konkrétních poznatků od oficiálního kontrolního orgánu veřejné moci se svěřenou kontrolní a inspekční pravomocí. Informaci z mise spolu s její přílohou a zprávu z mise nelze označit za důkazní prostředek získaný v rozporu s právními předpisy. Jednalo se tedy o zcela legální důkazy o existenci určitých skutečností, které opravňovaly celní orgány k zahájení opakované daňové kontroly, tak jak to ostatně vyžaduje ust. § 85 odst. 5 daňového řádu. Tyto podklady byly vydány orgánem veřejné moci v mezích jeho pravomoci. Lze rovněž konstatovat, že čl. 48 celního kodexu opakování následných kontrol nijak neomezuje a že celní předpisy ani v minulosti opakování celní kontroly neomezovaly (čl. 101, čl. 105 celního kodexu), neboť jejich účelem je, jak uvádí i žalovaný, zajistit správné uplatňování celních předpisů při současném zaručení rychlého a efektivního propuštění zboží hospodářským subjektům (viz rozsudek, SDEU C-571/12 a C-427/14). Žalobce v podané žalobě i v průběhu jednání před soudem zpochybňuje obsah těchto informací, zejména obsah příložených tabulek. Takový pohled na uvedený důkaz před samotným zahájením opakované

daňové kontroly však lze považovat za nepřipadný. V této fázi řízení jej totiž lze považovat nepochybně za novou skutečnost, která může ovlivnit výsledek vyměřovacího řízení a tudíž i samotnou výši vyměřovaného cla. Teprve v průběhu takto otevřené opakované daňové kontroly bude obsah této nové skutečnosti hodnocen z pohledu celního zákona. Pokud by nebylo možné na základě tohoto důkazu učinit závěry ke konkrétním celním prohlášením, pak by k doměření cla nemohlo dojít. Při zahájení daňové kontroly je tedy předmětný důkaz pouze jakýmsi signálem, že je třeba celní řízení znovu otevřít, neboť z něho nepochybně vyplývá, že původně deklarovaný původ zboží byl výrazným způsobem zpochybněn. Lze konstatovat, že zpráva z mise OLAF je dostatečným podkladem pro zahájení daňové kontroly.

119. Tato skutečnost nemohla být zohledněna v původní daňové kontrole a zakládá tudíž pochybnost o správnosti vyměřeného cla, neboť rozhodné skutečnosti zjistila až mise OLAF ve dnech 9. 12. 2016 až 16. 12. 2016. Ze zprávy mise OLAF a jejich příloh vyplývá, že tchajwanskými celními orgány byl zpochybněn tchajwanský původ zboží.
120. Krajský soud dále v rámci přezkumného řízení prověřoval, zda uvedený institut kontroly po propuštění zboží sloužil ke kontrole celního dluhu za trvání stanovené prekluzivní lhůty. Z čl. 221 bod 3 nařízení EU č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex společenství, nepochybně vyplývá, že sdělení částky cla dlužníkovi nelze provést po uplynutí lhůty tří let ode dne vzniku celního dluhu. Po uplynutí této tříleté lhůty může být výše dluhu dlužníkovi sdělena pouze za předpokladu, že celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný (čl. 221 bod 4). Podmínky prolomení prekluzivní lhůty s účinností od 1. 7. 2011, tedy s účinností dopadající na posuzovanou věc, pak upravuje celní zákon v ust. § 265, dle něhož lze celní dluh vyměřit dlužníkovi do 10 let ode dne jeho vzniku v případě, že tento dluh vznikl v důsledku činu, který v době, kdy byl spáchán, mohl být důvodem pro zahájení trestního stíhání.
121. Na základě této právní úpravy se dále celní úřad, jak krajský soud z průběhu celního řízení zjistil, zabýval otázkou, zda v daném případě došlo k činu, který v době, kdy byl spáchán, mohl být důvodem pro zahájení trestního stíhání. Krajský soud souhlasí s názorem žalovaného, že z judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 26. 4. 2022 č.j. 1 Afs 318/2021 – 43 a rozsudek ze dne 21. 7. 2022, č.j. 10 Afs 129/2021 – 30) vyplývá závěr, že celní orgány si mohou učinit vlastní úvahu o tom, zda jednání, v jehož důsledku vznikl celní dluh, mělo znaky činu, který byl v době vzniku celního dluhu trestným. Tato úvaha však musí být přezkoumatelná. Není však vyžadováno, aby bylo trestní stíhání před soudem orgány členského státu činnými v trestním řízení skutečně zahájeno, ani aby toto stíhání skončilo odsouzením pachatel dotčeného jednání, ani aby takové trestní stíhání nebylo promlčené. Nejvyšší správní soud nepovažuje ani za podstatné, zda se jednání dopustila osoba, která podala celní prohlášení. Za důležitou považuje pouze přímou souvislost jednání s vyměřovaným clem, když celní orgány nerozhodují o vině a trestu, nenahrazují pravomoc orgánů činných v trestním řízení, neboť jejich úvaha se vztahuje pouze k řízení souvisejícímu s určením výše příslušného cla. Postačuje tedy, že celní orgány mají zdůvodnitelnou obavu, že by se mohla potenciálně naplnit skutková podstata trestného činu, nevyžaduje se tedy shledání dlužníka ani jiné osoby vinnými ze spáchání trestného činu (rozsudek ze dne 22. 7. 2022, č.j. 8 Afs 300/2020-55). Tyto závěry byly Nejvyšším správním soudem vysloveny v obecné rovině a jejich vliv na projednávanou věc je nepopíratelný.

Pokud žalobce v replice na vyjádření žalovaného použití těchto závěrů vyvrací s odůvodněním, že jeho žalobní námitky zpochybňovaly postup celního úřadu v daleko širším pohledu, nelze tuto námitku považovat za důvodnou. Samotná žalobní argumentace nemůže takto obecně pojatou judikatorní zásadu vyvrátit.

122. Optikou takto vysloveného závazného právního názoru hodnotil krajský soud další postup žalovaného. Ten v celním řízení vycházel ze zásady, že je třeba najít odpověď na otázku, zda v tomto řízení byla nemožnost určit předmětné antidumpingové clo způsobena v důsledku jednání, které mohlo vyvolat trestní řízení, takže v daném případě došlo k činu, který by v době, kdy byl spáchán, mohl být důvodem pro zahájení trestního řízení. Dospěl k závěru, s nímž se krajský soud ztotožňuje a z něhož vyplývá, že se v daném případě jednalo o obcházení antidumpingového opatření na čínský spojovací materiál z oceli, u něhož byl deklarován původ z Tchaj-wanu. Z šetření OLAF totiž vyplynulo, že na pozadí deklarace nesprávného tchajwanského původu zboží v celním prohlášení, namísto uvedení správného původu čínského, bylo delikttní jednání tchajwanského vývozce, který v souvislosti s podvodnou překládkou zboží pořídil pro příjemce zboží nepravdivý certifikát. Toto jednání tedy umožnilo antidumpingové clo obejít. Došlo tak k zakrytí skutečného původu zboží a tím ke škodlivému následku v podobě nevyměření a nevybrání antidumpingového cla. Takto zastřený původ zboží podložený nepravdivým certifikátem byl zjištěn až šetřením OLAF. Takové jednání nepochybně naplňuje znaky trestné činnosti, konkrétně trestného činu zkrácení daně. Je totiž zřejmé, že jednání pachatele spočívalo v úmyslné změně země původu zboží uvedené v celním prohlášení za účelem zkrácení cla. Na základě naznačených skutkových okolností tak lze dojít k závěru, že celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, což má ve smyslu ust. § 221 bod 4. celního kodexu za následek skutečnost, že výše dluhu může být dlužníkovi sdělena i po uplynutí tříleté lhůty.
123. Lze tak uzavřít, že kontrola po propuštění zboží byla provedena v rámci prodloužené prekluzivní lhůty k vyměření antidumpingového cla ve smyslu č. 221 bod 4. celního kodexu a § 265 celního zákona, resp. že byly splněny podmínky pro prodloužení prekluzivní lhůty. Tyto závěry jsou souladné i s judikaturou ESD obsaženou v rozsudku C-62/06 ZF Zefeser, z něhož vyplývá, že jednání, které může být předmětem trestního stíhání před soudem, patří do kompetence celních orgánů. Rovněž tak v souladu s vyslovenými závěry je i rozsudek C-124/08 a C-125/08 Snauwaert and Others, dle něhož ESD upřesnil, že právní kvalifikace jednání jako trestný čin provedená celními orgány nepředstavuje určení, že k protiprávnímu jednání podle trestního práva skutečně došlo.
124. Na základě shora uvedeného krajský soud neshledal důvod pro vyhovění návrhu žalobce na položení předběžné otázky k SDEU.
125. K námitce žalobce, že Tchaj-wan je vlastně součástí Čínské lidové republiky, a proto měly příslušné celní úřady vyměřit antidumpingové clo již v okamžiku propuštění zboží do volného oběhu, krajský soud v souladu s názorem žalovaného uvádí, že skutečnost, že Tchaj-wan nenaplňuje všechny znaky státnosti, není důvodem, proč by neměl být odlišován čínský a tchajwanský původ zboží. Tchaj-wan lze v souladu s právními předpisy EU považovat pro účely celního řízení za zemi původu, neboť pro účely celního řízení má Tchaj-wan autonomní postavení. Celní orgány tak nebyly povinny vyměřit žalobci i antidumpingové clo, pokud byl jako země původu zboží uveden

v celním prohlášení Tchaj-wan. Sama skutečnost, že Tchaj-wan nenaplnuje všechny znaky státnosti, není sama o sobě důvodem, proč by neměl být odlišován čínský a tchajwanský původ zboží. Z této zásady vycházejí a jednotlivé celní předpisy, které odlišují dvě země. Je nutno podotknout, že celní orgány označily údaj o zemi původu za nesprávný z toho důvodu, že bylo zjištěno, že předmětné zboží bylo čínského původu a na Tchaj-wanu došlo pouze k jeho překládce, což vyvolává podezření, že se tak stalo za účelem snížení souhrnné celní povinnosti.

126. Na základě uvedeného krajského soudu nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou ve smyslu ust. § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítnout, neboť zahájení daňové kontroly nelze považovat za nezákonný zásah.
127. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

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

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

Hradec Králové 28. dubna 2023

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu

