



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. et Mgr. Karla Ulíka a Mgr. Josefa Straky ve věci

žalobkyně: **GEMOS CZ, spol. s r. o.**
sídlem B. Smetany 1599, 250 88 Čelákovice
zastoupená advokátem Mgr. Michalem Šimkům
sídlem Šítkova 233/1, 110 00 Praha

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 3. 2020, č. j. 12271-2/2020-900000-314,
takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 3. 2020, č. j. 12271-2/2020-900000-314, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 19 456 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce Mgr. Michala Šimkům, advokáta.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž k odvolání žalobkyně částečně změnil a ve zbytku potvrdil rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 6. 2. 2020, č. j. 62235/2020-610000-12 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“). Prvostupňovým rozhodnutím byla žalobkyně uznána vinnou ze spáchání pokračování v přestupku podle § 47 odst. 3 písm. b) zákona č. 242/2016 Sb., celního zákona, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „celní zákon“), kterého se dopustila v časovém období od 10. 11. 2015 do 22. 12. 2017 v pozici deklaranta tím, že uvedla v položce č. 1 třiceti tří celních prohlášení blíže specifikovaných v prvostupňovém rozhodnutí (dále jen souhrnně „celní prohlášení“) nesprávné údaje v kolonce č. 31 „popis zboží“ a kolonce č. 33 „zbožový kód“. Za spáchání uvedeného přestupku byl žalobkyni v souladu s § 47 odst. 4 celního zákona uložen správní trest pokuty ve výši 35 000 Kč a podle § 95 odst. 1 zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o odpovědnosti za přestupky“) povinnost nahradit náklady řízení ve výši 1 000 Kč.
2. Soud již na tomto místě poznamenává, že nyní projednávaná věc úzce souvisí s dalším řízením vedeným u zdejšího soudu pod sp. zn. 43 Af 35/2019, v rámci kterého se soud zabýval přezkumem rozhodnutí žalovaného ze dne 6. srpna 2019, č. j. 5054-14/2019-900000-311 (dále jen „rozhodnutí o celním zařazení“ nebo též „podkladové rozhodnutí“). V něm žalovaný posuzoval správnost sazebního zařazení zboží žalobkyní v celních prohlášeních. Rozhodnutí o celním zařazení tak mělo vliv i na odpovědnost žalobkyně za přestupek, neboť z něj žalovaný vycházel i v napadeném rozhodnutí. Soud proto řízení v nyní posuzované přestupkové věci přerušil a vyčkal na pravomocné skončení řízení vedeného pod sp. zn. 43 Af 35/2019.
3. Ze spisu sp. zn. 43 Af 35/2019 vyplývá, že zdejší soud nejprve rozhodnutí o celním zařazení zrušil rozsudkem ze dne 28. 6. 2021, č. j. 43 Af 35/2019-38 (dále jen „první rozsudek 43 Af 35/2019-38“), avšak Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) tento rozsudek zdejšího soudu ke kasační stížnosti žalovaného zrušil rozsudkem ze dne 21. 4. 2022, č. j. 4 Afs 231/2021-42. Po vrácení věci zdejšímu soudu a po jejím opětovném projednání byla žaloba žalobkyně zamítnuta rozsudkem ze dne 20. 12. 2022, č. j. 43 Af 35/2019-81. Ke kasační stížnosti žalobkyně byl i tento rozsudek zdejšího soudu zrušen rozsudkem NSS ze dne 30. 10. 2023, č. j. 4 Afs 8/2023-52 (dále jen „rozsudek 4 Afs 8/2023-52“), včetně rozhodnutí o celním zařazení. Z důvodu zrušení rozhodnutí o celním zařazení pro nezákonnost vrátil NSS věc přímo žalovanému, nikoli zdejšímu soudu, neboť ten by nemohl učinit nic jiného, než uvedené rozhodnutí rovněž zrušit. Ze závěrů posledně označeného rozsudku NSS soud vychází i při posouzení přestupkové věci žalobkyně.

Obsah podání účastníků

4. **Žalobkyně v žalobě** uvedla, že jí bylo třiceti třemi dodatečnými platebními výměry celního úřadu doměřeno clo v celkové výši 429 236 Kč, a to z důvodu nesprávného sazebního zařazení a popisu deklarovaného zboží v celních prohlášeních. Odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům žalovaný nevyhověl a rozhodnutím o celním zařazení je potvrdil (proti tomuto rozhodnutí žalobkyně brojila žalobou, vedenou pod výše již zmíněnou sp. zn. 43 Af 35/2019). V návaznosti na to byla žalobkyně prvostupňovým rozhodnutím ve znění napadeného rozhodnutí uznána vinnou z pokračování v přestupku podle § 47 odst. 3 písm. b) celního zákona.

5. Žalobkyně namítá, že rozhodnutí správních orgánů obou stupňů jsou předčasná, nesprávná a nezákonná, neboť se přestupku, který je jí kladen za vinu, nedopustila. Argumentuje, že jako deklarant a příjemce předmětné zboží v celních prohlášeních deklarovala přesně podle jeho charakteru. Dle žalobkyně je základem sporu otázka řádného posouzení zařízení SYDO Traffic Zeus (dále jen „SYDO“), které orgány celní správy správně neprovedly. Argumentaci žalobkyně k jejímu náhledu na celní zařazení zboží není třeba blíže rozvádět, neboť se shoduje s jejími tvrzeními uplatněnými v řízení vedeném pod sp. zn. 43 A 35/2019, protože jsou s ní účastníci (shodní jako v nyní projednávané věci) obeznámeni – *pozn. soudu*.
6. Žalobkyně dále uvádí, že upozorňovala i na to, že ve věci se jedná o opakující se dovozy totožných výrobků, které orgány celní správy opakovaně zařadily do rozdílných celních nomenklatur, což narušuje důvěru ve správnost správního rozhodnutí, a jsou tak porušovány základní zásady správního řízení a nařízení komise (EU) č. 927/2012. Jinými slovy žalobkyně namítá, že nemůže být trestána za nesprávné zařazení určitého výrobku, pokud si jeho celním zařazením v různých případech není jist ani orgán celní správy. Žalobkyně navrhuje zrušení rozhodnutí správních orgánů obou stupňů a žádá přiznat náhradu nákladů řízení.
7. **Žalovaný ve vyjádření k žalobě**, jež učinil po vydání prvního rozsudku 43 Af 35/2019-38, k námitce, že přestupek spáchán nebyl, jelikož předmětné zboží bylo v celních prohlášeních deklarováno přesně podle jeho charakteru, poukázal na to, že se obdobnou námitkou zabýval již v odvolacím řízení. Přitom dospěl k závěru, že posouzení správnosti sazebního zařazení zboží nebylo předmětem řízení o přestupku, neboť již bylo ukončeno pravomocným rozhodnutím o celním zařazení, které v řízení o přestupku bylo podkladovým rozhodnutím. Toto rozhodnutí žalovaný považoval za správné a souladné s právními předpisy a byl jeho závěry v řízení o přestupku vázán. Předmětem řízení o přestupku bylo naplnění skutkové podstaty spočívající v deklarování nesprávných údajů v celních prohlášeních. Skutečnost, že posléze bylo rozhodnutí o celním zařazení soudem v jiném řízení zrušeno, nemění nic na tom, že z něj žalovaný podle zásady presumpce správnosti správních aktů nejen mohl, ale musel vycházet. Dle žalovaného byla obě rozhodnutí vydána za spolehlivě zjištěného skutkového stavu, který potvrzoval spáchání přestupku.
8. Žalovaný připustil, že rozhodnutí o celním zařazení, na jehož základě měl spáchání přestupku za prokázané, bylo soudem zrušeno (míněn první rozsudek 43 Af 35/2019-38 – *pozn. soudu*). Důvodem zrušení však nebylo to, že by žalobkyní deklarované údaje v celních prohlášeních byly správné, neboť v případě SYDO byl potvrzen právní názor žalovaného. V případě zboží označeného jako NF9M-2930 a NF3E-2930 dospěl soud k závěru, že povinností žalobce bylo je sazebně zařadit do zbožíového kódu 8471 80 00 KN. Žalobce přitom zboží NF9M-2930 a NF3E-2930 v celních prohlášeních sazebně zařadil do podpoložky KN 8529 90 20 TARIC kód 00. Žalovaný proto navrhl žalobu zamítnout, náhradu nákladů nepožadoval.
9. **V replice žalobkyně** konstatovala, že žalovaný v napadeném rozhodnutí vychází z rozhodnutí o celním zařazení, přitom právě to bylo Krajským soudem v Praze zrušeno. Žalovaný tak rozhodoval v mezích, které mu byly stanoveny nezákonným a zrušeným rozhodnutím, protože nemůže být jeho závěry vázán. Jestliže žalovaný závěry v něm uvedené nepřezkoumal, musí být nezákonné i napadené rozhodnutí, a to přinejmenším proto, že nebylo vydáno v diskreční pravomoci žalovaného.

10. Po vydání rozsudku NSS č. j. 4 Afs 8/2023-52 umožnil soud účastníkům, aby se v případě jejich zájmu k věci v souvislosti s rozsudkem NSS vyjádřili. **Žalobkyně** této možnosti využila a argumentovala, že s ohledem na závěry NSS v tomto rozsudku zařadila zboží sazebně správně. Napadené rozhodnutí je tak nesprávné a nezákonné. Pro vyměření pokuty neexistuje žádný podklad.

Skutková zjištění vycházející z obsahu správního spisu

11. Ze správního spisu soud zjistil tyto pro posouzení věci podstatné skutečnosti: V období od 9. 4. do 29. 10. 2018 byla u žalobkyně provedena kontrola po propuštění zboží, jejíž předmětem bylo prověření správnosti celní hodnoty a sazebního zařazení zboží uvedeného v celních prohlášeních, které bylo sazebně zařazeno do kombinované nomenklatury 8529 90 20 00. O této kontrole byla sepsána zpráva o kontrole po propuštění zboží ze dne 29. 10. 2018, č. j. 327989/2018-610000-51 (dále jen „zpráva o kontrole“). Ze zprávy o kontrole vyplývá, že žalobkyně deklarovala v případě celních prohlášení dovoz zboží označeného v kolonce č. 31 jako „*Části a součásti pro vysílací přístroje obsahující přijímací zařízení, určené pro zařízení vyzař. a přijím. impulzů o urč. vln. délce k výpočtu rychlosti pohyb. se objektů/tzv. Dopplerův posun*“, které sazebně zařadila do podpoložky celního sazebníku 8529 90 20 00 (dále jen „předmětné zboží“). Celní úřad v průběhu kontroly dospěl k závěru, že předmětné zboží je ve všech zkoumaných celních prohlášeních nesprávně popsáno a sazebně zařazeno. V důsledku toho bylo žalobkyni třiceti třemi dodatečnými platebními výměry doměřeno clo ve výši 429 236 Kč. Proti těmto platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, o němž rozhodl žalovaný rozhodnutím o celním zařazení tak, že část dodatečných platebních výměrů změnil, nicméně závěry o tom, že žalobkyně deklarovala v celních prohlášeních nesprávné údaje, zůstaly nedotčeny.
12. Celní úřad následně rozhodl příkazem ze dne 6. 12. 2018, č. j. 338093-2/2018-610000-12 (dále jen „příkaz“), jímž žalobkyni uznal vinnou ze spáchání čtyř přestupků - v případě celních prohlášení podaných od 10. 11. 2015 do 27. 7. 2016 konkrétně přestupky podle § 294 odst. 1 písm. e) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění účinném do 28. 7. 2016 a v případě celních prohlášení podaných od 24. 8. 2016 do 22. 12. 2017 přestupky podle § 48 odst. 3 písm. b) celního zákona ve znění účinném do 30. 6. 2017 a podle § 47 odst. 3 písm. b) celního zákona ve znění účinném do 31. 3. 2019. Protiprávního jednání se žalobkyně dopustila vždy tím, že jako deklarant a příjemce zboží deklarovala v celních prohlášeních nesprávné údaje, a to ve stručnosti tím, že v nich specifikované zboží mělo být správně zařazeno do jiné podpoložky celního sazebníku.
13. Proti příkazu podala žalobkyně včasný odpor, čímž došlo ke zrušení příkazu. Poté byla žalobkyně informována o pokračování řízení a dalším postupu ze strany celního úřadu.
14. Prvostupňovým rozhodnutím celní úřad uznal žalobkyni vinnou z pokračování v přestupku podle § 47 odst. 3 písm. b) nového celního zákona. Protiprávního jednání se žalobkyně obdobně jako v příkazu dopustila v časovém období od 10. 11. 2015 do 22. 12. 2017 tím, že jako deklarant a příjemce zboží deklarovala v celních prohlášeních nesprávné údaje.
15. Proti prvostupňovému rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, o němž rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.

Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

16. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou.
17. Při přezkumu napadeného rozhodnutí soud vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), avšak v projednávané věci soud musel k žalobní námitce přihlídnout i k pozdějšímu zrušení podkladového rozhodnutí (viz dále). Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).
18. Soud rozhodl o žalobě bez jednání, neboť s takovým postupem souhlasili i účastníci řízení podle § 51 odst. 1 s. ř. s. (žalobkyně výslovně, žalovaný implicitně). Dokazování soud neprováděl, neboť všechny rozhodné skutečnosti vyplývaly z obsahu správního spisu.

Posouzení žalobních bodů

19. V nyní projednávané věci žalobkyně brojí proti napadenému rozhodnutí především z toho důvodu, že správní orgány dospěly k nesprávným závěrům ohledně celního zařazení předmětného zboží. Definitivně tuto otázku vyřešil NSS v rozsudku 4 Afs 8/2023-52, jenž se s výkladem zastávaným správními orgány neztotožnil. Jak soud uvedl již výše, podkladové rozhodnutí bylo NSS zrušeno. To má pro posouzení přestupkové věci žalobkyně zásadní význam.
20. Celní úřad i žalovaný dospěly k závěru, že konkrétně výrobky NF3E-2930 a NF9M-2930 mají být sazebně zařazeny do stejného čísla jako samotné zařízení SYDO, tedy do čísla 9031, a pro ně coby „části/součásti“ do příslušné položky 9031 90, resp. do podpoložky KN 9031 90 00, neboť ta je vyhrazena pro „části/součásti“ výrobků čísla 9031.
21. NSS však v rozsudku 4 Afs 8/2023-52 dospěl k závěru, že *„tyto výrobky kumulativně splňují všechny čtyři znaky zařízení pro automatizované zpracování dat uvedené v poznámce 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku, a proto je jako části/součásti zařízení SYDO je nutné za použití poznámky 2 písm. a) ke kapitole 90 celního sazebníku podřadit pod číslo 8471 KN, a nikoliv pod číslo 9031 KN při aplikaci písmena b) stejné poznámky, jak nesprávně učinili žalovaný i krajský soud.“* (bod 51). NSS dále nesouhlasil s žalovaným, že *„předmětné výrobky nelze zařadit do žádné z podpoložek čísla 8471 KN, konkrétně ani do jednoho z kódů 8471 30 00, 8471 41 00 či 8471 49 000 KN.“* (bod 52). Podle NSS *„výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 odpovídají podpoložce 8471 49 000“* (bod 57).
22. S ohledem na to nelze prvostupňové ani napadené rozhodnutí aprobovat, neboť celní úřad zahrnul své úvahy o správnosti sazebního zařazení zboží i do výroku prvostupňového rozhodnutí, který tak obsahuje nesprávné závěry. V důsledku toho je v rozporu s § 93 odst. 1 písm. a) zákona o odpovědnosti za přestupky, dle něhož se ve výrokové části rozhodnutí o přestupku, kterým je obviněný uznán vinným, kromě náležitostí podle správního řádu uvede též *popis skutku* s označením místa, času a způsobu jeho spáchání. Ve světle závěrů rozsudku NSS 4 Afs 8/2023-52 však vymezení skutku provedené celními orgány obstát, a proto je napadené rozhodnutí v tomto ohledu nezákonné.
23. Jelikož bylo rozhodnutí o celním zařazení zrušeno, ztratilo napadené rozhodnutí svůj podklad. Soud podotýká, že zrušení napadeného rozhodnutí i z tohoto důvodu se nepříčí § 75 odst. 1 s. ř. s., který stanoví, že soud vychází při přezkumu napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu v době rozhodování žalovaného. Obdobnou situací se zabýval

i Krajský soud v Brně v rozsudku ze dne 21. 12. 2021, č. j. 29 Af 16/2019-56, jenž na základě judikatury NSS dovodil, že toto pravidlo není bezvýjimečné a jeho aplikace může být v praxi v některých případech omezena (srov. rozsudky NSS ze dne 16. 7. 2015, č. j. 7 As 114/2015-36, ze dne 15. 9. 2011, č. j. 4 Ads 35/2011-75, nebo ze dne 14. 9. 2011, č. j. 9 Afs 28/2011-181). Krajský soud v Brně konstatoval, že „[z]a takový případ lze přitom nepochybně považovat i situaci, kdy žalobou napadené rozhodnutí dodatečně ztratí svoji oporu v důsledku zrušení dříve vydaného správního rozhodnutí soudem, z něhož takové posléze napadené rozhodnutí vychází a je z něj odvozené, jako je tomu i v nyní projednávané věci.“ (viz bod 15). Přiměřeně lze odkázat i na závěry rozšířeného senátu NSS vyslovené v rozsudku ze dne 22. 10. 2019, č. j. 6 As 211/2017-88, č. 3948/2019 Sb. NSS, dle nichž v řízení o žalobě proti podmíněnému rozhodnutí správního orgánu soud zohlední k žalobní námitce i zrušení nebo změnu podmiňujícího rozhodnutí správního orgánu, přestože ke zrušení nebo změně došlo po vydání napadeného (podmíněného) rozhodnutí správního orgánu.

24. Soud má dále za to, že napadené rozhodnutí je třeba zrušit, byť žalobkyně původně v celním prohlášení zařadila předmětné zboží nesprávně (zařadila jej do podpoložky KN 8529 90 20). Podstatné totiž je, že zboží chybně klasifikovaly i správní orgány a tyto své úvahy (jak již výše uvedeno) začlenily i do výroku správního rozhodnutí. Tato vada přitom není jen formální (nehledě na nezpochybnitelný význam správního vymezení skutku ve výroku rozhodnutí, jímž je obviněný uznán vinným), ale pro žalobkyni může mít i reálné dopady v oblasti ukládání správního trestu. Celní úřad totiž při stanovení výměry pokuty vycházel zejména z úhrnné výše dodatečně doměřeného celního dluhu, který se však v návaznosti na zrušení rozhodnutí o celním zařazení a odlišné sazební zařazení předmětného zboží může lišit. Je proto nutné, aby správní orgány v dalším řízení vzaly v potaz i tyto okolnosti.
25. Napadené rozhodnutí by však nemohlo obstát ani z dalšího důvodu.
26. Jelikož žalobkyně činí sporným jednak to, že se přestupku dopustila, a jednak namítá, že šlo o opakující se dovozy totožných výrobků, které byly opakovaně celním úřadem zařazovány do rozdílných celních nomenklatur, musel si soud též vyjasnit, zda se v daném případě jednalo o pokračování v přestupku, či zda šlo o opakující se přestupek, neboť toto posouzení je podstatné pro závěr, jaká hmotněprávní úprava se vztahovala na vyvození odpovědnosti za přestupek.
27. Ze správního spisu totiž soud zjistil, že příkazem byla žalobkyně uznána vinnou ze čtyř různých přestupků podle dvou na sebe navazujících právních předpisů v různých zněních. Z toho je patrné, že na počátku řízení celní úřad jednání žalobkyně za pokračování v přestupku nepovažoval. Učinil tak až v prvostupňovém rozhodnutí, jímž byla žalobkyně uznána vinnou pokračováním v přestupku podle § 47 odst. 3 písm. b) celního zákona, neboť celní úřad měl za to, že se žalobkyně dopustila 31 dílčích útoků spáchaných v období od 10. 11. 2015 do 22. 12. 2017, které byly spojeny souvislostí časovou, v předmětu útoku, stejným způsobem provedení a vedeny jednotným záměrem. Současné naplňovaly jednu skutkovou podstatu přestupku.
28. Otázku, zda právní předpis nebo jeho ustanovení, která byla použita, na věc skutečně dopadají, soud ve správním soudnictví v posuzované věci vždy zkoumá z úřední povinnosti, přičemž není v tomto směru vázán žalobními body (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 28. 7. 2009, č. j. 8 Afs 51/2007-87, č. 1926/2009 Sb. NSS). Ustanovením, o němž je třeba postavit na jisto, že na věc skutečně dopadá, resp. že dopadá na všechna jednání spočívající v podávání celních prohlášení v časovém období od 10. 11. 2015 do 22. 12. 2017,

je § 47 odst. 3 písm. b) celního zákona. Soudu totiž i z argumentace uplatněné žalobkyní vyvstaly pochybnosti o tom, že se v jejím případě skutečně jedná o pokračování v přestupku.

29. Podle § 7 zákona o odpovědnosti za přestupky pokračováním v přestupku se rozumí takové jednání, jehož jednotlivé dílčí útoky vedené jednotným záměrem naplňují skutkovou podstatu stejného přestupku, jsou spojeny stejným nebo podobným způsobem provedení, blízkou souvislostí časovou a souvislostí v předmětu útoku.
30. Podle § 2 odst. 2 zákona o odpovědnosti za přestupky přestupek je spáchán v době, kdy pachatel konal nebo v případě opomenutí byl povinen konat. Není rozhodující, kdy následek nastane nebo kdy měl nastat.
31. Podle § 2 odst. 3 zákona o odpovědnosti za přestupky, jestliže se zákon změní během páčání přestupku, použije se zákon, který je účinný při dokončení jednání, kterým je přestupek spáchán.
32. Podle § 2 odst. 4 písm. a) zákona o odpovědnosti za přestupky, jestliže se zákon změní během páčání pokračujícího přestupku, použije se zákon účinný v době, kdy došlo k poslednímu dílčímu útoku.
33. Aby bylo možné vyslovit, že jde o pokračování v přestupku, je nutné, aby byly splněny tyto podmínky: 1. jednotlivé dílčí útoky naplňují skutkovou podstatu stejného přestupku, 2. jsou spojeny stejným nebo podobným způsobem provedení, blízkou souvislostí časovou a souvislostí v předmětu útoku a 3. jsou vedeny jednotným záměrem. První dvě podmínky je možné mít za splněné, neboť jednání naplňují skutkovou podstatu stejného přestupku, byť jeho právní kvalifikace byla v průběhu plynutí času podřazena pod různá zákonná ustanovení, a shodný byl i způsob provedení, tedy podávání jednotlivých celních prohlášení. Splněna je i podmínka blízké časové souvislosti i souvislosti v předmětu útoku, neboť se celní prohlášení týkala součástí jednoho zařízení, dovážených opakovaně v určitém časovém období. Soud však nemůže přisvědčit tomu, že jednotlivá jednání byla vedena i jednotným záměrem. Přitom právě jednotný záměr odlišuje pokračování v přestupku od opakování přestupku, který je pokaždé znovu dokonán a každé jednotlivé jednání se posuzuje jako samostatný skutek.
34. Jednotný záměr je v řízení třeba především dokazovat. Nestane-li se tak, zatíží správní orgán řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí (srov. obdobně rozsudek NSS ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 As 49/2012-33). Rovněž je zjevné, že aby se mohlo jednat o záměr, je vyloučeno zavinění z nedbalosti v případech, kdy se k odpovědnosti za přestupek vyžaduje zavinění. Ve vztahu k správním deliktům právnických osob podotkl NSS v rozsudku ze dne 17. 7. 2014, č. j. 9 Afs 55/2013-43 (jehož závěry jsou s ohledem na koncepci odpovědnosti za přestupky právnických osob podle § 20 zákona o odpovědnosti za přestupky i nadále plně použitelné), „[p]osuzování jednotného záměru u jiných správních deliktů spáchaných právnickou osobou je specifické, neboť je u nich dána objektivní odpovědnost.“ Proto v tomto rozsudku NSS dovedl, že u právnické osoby v rámci zhodnocení jednotného záměru postačí, že ačkoli si byla vědoma své zákonné povinnosti, přesto ji nesplnila. V nyní projednávané věci však dokazování ve vztahu k jednotnému záměru provedeno nebylo, přičemž celní úřad žalobkyni ani neupozornil na to, že hodlá jednotlivé dílčí útoky kvalifikovat jako pokračování v přestupku a že se tudíž hodlá odchýlit od posouzení, které zaujal v příkazu, který má pro účely posuzovaného řízení účinky sdělení obvinění z přestupku. Skutečnost, že si žalobkyně byla vědoma toho, že nesprávně vyplnila celní

prohlášení, je při absenci jakéhokoli dokazování k této otázce pouhou spekulací správních orgánů, která nemá ve spise oporu.

35. Dle názoru soudu nic, co je obsaženo ve správním spise, nenasvědčuje tomu, že by žalobkyně již od počátku zamýšlela opakovaně uvádět v celních prohlášeních chybné údaje. Naopak je zjevné, že žalobkyně byla a nadále je přesvědčena o tom, že jí uváděné údaje byly správné, což již samo o sobě vylučuje jakýkoli jednotný záměr porušovat právní předpisy, pokud takovou okolnost správní orgán řádně žalobkyni neprokáže. Celní úřad sám uvádí na straně 13 prvostupňového rozhodnutí, že „*k nesprávnému sazebnímu zařazení obviněným došlo, i když neúmyslně.*“ Lze proto přinejmenším prozatím mít za to, že jednotný záměr u žalobkyně nelze zakládat ani na vědomosti, protože až do obdržení zprávy o kontrole celním úřadem ze dne 29. 10. 2018 o nesprávnosti jí deklarovaných údajů nevěděla, pokud nebyl prokázán opak (srov. obdobné závěry v rozsudku NSS ze dne 12. 4. 2018, č. j. 2 As 426/2017-62, body 15 a 16).
36. Skutečnost, že správní orgány prozatím žalobkyni neprokázaly, že by se předmětným jednáním dopustila pokračování v přestupku, způsobuje, že je vyloučeno kvalifikovat je jako jeden skutek podřaditelný pod skutkovou podstatu přestupku podle zákona účinného v době ukončení posledního jednání, tedy podání celního prohlášení ze dne 22. 12. 2017. Otázka, zda se jedná v případě žalobkyně o pokračování v přestupku nebo o jeho opakování, má význam nejen pro posouzení otázky aplikovatelné právní úpravy (jak ji celní úřad provedl v odůvodnění příkazu), ale též pro posouzení otázky případného zániku odpovědnosti žalobkyně za přestupek. Neprokážou-li správní orgány žalobkyni, že šlo v jejím případě o pokračování v přestupku, pak se každé jednotlivé jednání posuzuje jako samostatný přestupek, u něhož běží samostatně promlčecí doba ve smyslu § 30 a násl. zákona o odpovědnosti za přestupky. V takovém případě by pak bylo též nutné posoudit ta jednání, k jejichž spáchání došlo do 30. 6. 2017 i náhledem § 112 odst. 1 zákona o odpovědnosti za přestupky ve spojení s § 52 odst. 2 písm. a) celního zákona ve znění účinném do 30. 6. 2017, resp. u těch, k jejichž spáchání došlo do 28. 7. 2016, ve spojení s § 298 odst. 3. Soud proto shledal důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí i podle § 76 odst. 1 písm. b) a c) s. ř. s., a to proto, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, nemá oporu ve správním spisu a vyžaduje zásadní doplnění, a pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Závěr a rozhodnutí o náhradě nákladů řízení

37. V souhrnu tak soud dospěl k závěru, že podaná žaloba je důvodná, a proto napadené rozhodnutí žalovaného zrušil [podle § 76 odst. 1 písm. b) a c) a § 78 odst. 1 s. ř. s.]. Vzhledem k tomu, že zjištěné vady jsou odstranitelné v odvolacím řízení, ponechal soud další procesní postup na žalovaném, který případně sám může přistoupit ke zrušení prvostupňového rozhodnutí, dospěje-li k závěru, že je třeba provést rozsáhlejší dokazování k otázce jednotného záměru žalobkyně porušit právní předpisy na úseku celnictví spojujícího jednotlivé dílčí skutky. Soud současně věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.).
38. Při novém projednání věci jsou správní orgány vázány právním názorem, který vyslovil soud v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Po vrácení věci soudem žalovaný neopomene vzít v úvahu závěry, k nimž dospěl NSS v rozsudku 4 Afs 8/2023-52 ohledně sazebního zařazení předmětného zboží. Právní názor NSS, který v uvedeném rozsudku vyslovil, determinuje i

závěry o tom, zda a v jakém rozsahu se žalobkyně případně přestupku či přestupků dopustila. Setrvají-li správní orgány na tom, že přestupková odpovědnost žalobkyně je dána, vyhodnotí, zda lze skutek klasifikovat jako pokračování v přestupku, a pokud ano, zajistí, aby v této otázce proběhlo řádné dokazování. V případě, že tomu tak nebude, posoudí jednotlivá jednání jako opakující se přestupek s tím, že uváží, zda v případě některých jednání již nedošlo k zániku odpovědnosti žalobkyně a pokud ne, podle jaké právní úpravy s ohledem na okamžik spáchání bude odpovědnost za jednotlivé skutky vyvozena.

39. Žalobkyně měla se svojí žalobou úspěch, a náleží jí proto náhrada důvodně vynaložených nákladů řízení podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Soud tedy výrokem pod bodem II přiznal žalobkyni náhradu nákladů řízení účelně vynaložených na uplatnění práv u soudu. Ty spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 3 000 Kč a nákladech souvisejících se zastoupením žalobkyně advokátem. Tyto náklady jsou tvořeny odměnou za zastupování za čtyři úkony právní služby (za převzetí věci a přípravu zastoupení, za sepsání žaloby, podání repliky a vyjádření k rozsudku 4 Afs 8/2023-52), u nichž sazba odměny činí dle advokátního tarifu 3 100 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)], tj. 12 400 Kč. Náklady zastoupení dále tvoří náhrada hotových výdajů za čtyři úkony právní služby po 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu), tj. 1 200 Kč, celkem tedy 13 600 Kč, vše zvýšeno o částku 2 856 Kč odpovídající náhradě za 21% DPH z předchozích částek, neboť soud ověřil z veřejné databáze ARES, že zástupce žalobkyně je plátcem této daně. Celková výše nákladů, které žalobkyni v tomto soudním řízení vznikly, činí 19 456 Kč (3 000 + 16 456). Soud proto uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobkyni celkem částku 19 456 Kč, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Michala Šimků, advokáta (§ 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s.).

Poučení :

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

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

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

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

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

Praha 20. prosince 2023

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu