



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobce: **MEKR'S, s.r.o.**, se sídlem Anny Letenské 34/7, Praha 2, zastoupen Mgr. Lukášem Petrem, advokátem se sídlem Jankovcova 1569/2c, Praha 7, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2018 č. j. 11309-11/2018-900000-311, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 22. 9. 2021, č. j. 3 Af 26/2018 - 146,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Celní úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) vydal dne 5. 9. 2017 celkem 31 dodatečných platebních výměrů, kterými žalobci doměřil antidumpingové clo a clo v souhrnné výši 26.038.713 Kč. Dovezené zboží mělo dle celních prohlášení z období 9. 7. 2012 až 27. 3. 2013 pocházet z Tchaj-wanu a v jednom případě z Indie. Podle zjištění celního úřadu ovšem pocházelo z Číny. Doměření provedl se zřetelem na čl. 221 odst. 4 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „původní celní kodex“) a § 265 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, obojí ve znění účinném v okamžiku vzniku celního dluhu.

[2] Žalovaný neshledal odvolání proti dodatečným platebním výměrům důvodné, avšak rozhodnutím ze dne 7. 6. 2018 č. j. 11309-11/2018-900000-311 (dále jen „napadené rozhodnutí“), změnil zmíněné platební výměry, a to tak, že zpřesnil některá ustanovení celního

kodexu související se vznikem celního dluhu a taktéž ustanovení zákona o celní správě týkající se místní příslušnosti celního úřadu.

[3] Proti napadenému rozhodnutí podal žalobce žalobu u Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), který ji výše označeným rozsudkem zamítl.

[4] Soud se předně zabýval námitkou, zda byly splněny zákonné podmínky k prolomení tříleté prekluzivní lhůty pro doměření cla a jaký orgán mohl posoudit, zda celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný. Takové posouzení je nutné pro prolomení prekluzivní lhůty. Z judikatury Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora EU (dále jen „SDEU“) dovodil, že pro posouzení námitky prekluze celního dluhu žalobce byla rozhodná hmotněprávní úprava celního dluhu ke dni jeho vzniku, v daném případě tehdy platný zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon a nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 (původní celní kodex).

[5] Podle soudu z judikatury SDEU vyplynulo, že k posouzení, zda celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl v době spáchání trestný, je příslušný celní orgán. V rámci vedeného řízení o doměření cla pro účely uplatnění desetileté prekluzivní lhůty je celní orgán oprávněn si učinit úsudek, zda jednání, v jehož důsledku vznikl celní dluh, mohlo být důvodem pro zahájení trestního řízení či nikoliv. Není přitom podstatné, zda bylo pro daný čin trestní řízení zahájeno, případně zda bylo o tomto činu v trestním řízení rozhodnuto soudem. Kvalifikace jednání provedená celními orgány neurčuje, že k protiprávnímu jednání ve smyslu trestněprávních předpisů skutečně došlo. Je rovněž irrelevantní, zda pachatelem činu, který vedl ke vzniku celního dluhu, byl celní dlužník nebo jiná osoba.

[6] Žalovaný v napadeném rozhodnutí přesvědčivě popsal, jaký konkrétní subjekt se měl dopustit jakého konkrétního jednání, jak by takové jednání mohlo být trestněprávně kvalifikováno, a jaké konkrétní okolnosti podezření ze spáchání trestného činu odůvodňují. Soud tedy dospěl k závěru, že podmínky k prolomení základní tříleté prekluzivní lhůty byly dány.

[7] Důvodnou neshledal ani námitku, že orgán činný v trestním řízení, konkrétně Krajské ředitelství policie hl. m. Prahy, dospěl k závěru, že trestnost trestného činu podle § 240 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, zanikla k 28. 2. 2016, a není možné pachatele již trestně stíhat z důvodu zániku trestnosti podle § 2 odst. 1 téhož zákona. Závěr orgánů činných v trestním řízení by dle městského soudu na otázku prolomení prekluzivní lhůty neměl vliv. Žalobce soudu nedoložil, že by skutečně bylo prověřováno podezření dovozce ze spáchání skutkově totožného celního trestního deliktu. K žalobě, ani později, soudu nedoložil tvrzené rozhodnutí Krajského ředitelství policie hl. m. Prahy, ani svá tvrzení nepodpořil žádnými jinými relevantními skutečnostmi. Soud dospěl k závěru, že pro posouzení vzniku povinnosti zaplatit antidumpingové clo byla rozhodná právní úprava účinná ke dni vzniku celního dluhu, tedy ke dni přijetí celního prohlášení, a to i v případě, že clo bylo doměřeno dodatečným platebním výměrem až po zrušení nařízení, kterým bylo antidumpingové clo stanoveno.

II. Důvody kasační stížnosti

[8] Žalobce (stěžovatel) podal proti rozsudku městského soudu kasační stížnost z důvodu jeho nezákonnosti a nepřezkoumatelnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[9] Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil. Nesouhlasil se závěrem ohledně pravomoci celního orgánu k posouzení, zda celní dluh vznikl

pokračování

v důsledku trestného činu, což vedlo k prodloužení prekluzivní lhůty na 10 let. Výklad soudu byl příliš extenzivní a prakticky by umožňoval svévolné prodloužení lhůty celním orgánem vždy.

[10] Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spatřoval stěžovatel v nevyporádání námítky, že v době, kdy si správce daně učinil závěr o prodloužení prekluzivní lhůty, nemohl být tento čin již trestný.

[11] Městský soud (a také celní orgány předním) měl přihlídnout ke zrušení antidumpingového cla v průběhu roku 2016. Stěžovatel tak nemohl spáchat trestný čin související s dovozem předmětných produktů, jelikož s přihlédnutím k příznivější úpravě by v mezidobí zanikla trestnost tohoto činu. Celní úřad tak nemohl prolomit základní tříletou prekluzivní lhůtu ke sdělení výše celního dluhu, jelikož měl přihlížet k základním zásadám trestního práva a přihlídnout k zániku trestnosti činu, v jehož důsledku došlo ke vzniku celního dluhu. Vzhledem ke zrušení nařízení ukládajícího antidumpingové clo a souvisejícím zánikem trestnosti za trestný čin zkrácení daně podle § 240 trestního zákoníku, nemohly celní orgány sdělit stěžovateli výši celního dluhu po uplynutí základní tříleté prekluzivní lhůty.

[12] Poslední kasační námítka směřovala proti aplikaci neúčinného znění právního předpisu soudem. Ten totiž použil na případ nařízení rady (EHS) 2913/1992 ve znění účinném do 18. 12. 2000 a nikoliv znění rozhodné pro období, kdy stěžovatel podal celní prohlášení.

III. Vyjádření žalovaného a replika stěžovatele

[13] Žalovaný se ztotožnil se závěry městského soudu ohledně prodloužení prekluzivní lhůty. Uvedl, že kvalifikace jednání, pro které by mohlo být zahájeno trestní stíhání, se provádí pouze pro účely celního řízení, jehož jediným cílem je umožnit vybrání dovozního cla ve správné výši. Posouzení podle § 265 celního zákona se provádí vždy k době, kdy měl být trestný čin spáchán. Celní orgány však nikdy nerozhodují o tom, zda byl čin spáchán nebo ne. Žalovaný dále připustil, že soud citoval čl. 221 odst. 3 celního kodexu v původním znění, nicméně z argumentace v napadeném rozsudku zcela jasně a srozumitelně plyne, podle jaké právní úpravy soud postupoval. Jelikož se právní úprava, platná v době podání celních prohlášení věcně nezměnila oproti právní úpravě aplikované soudem, má žalovaný za to, že vada nemohla mít vliv na správnost posouzení případu. Proto navrhl kasační stížnost zamítnout.

[14] Stěžovatel v replice setrval na své kasační argumentaci.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[15] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost má požadované náležitosti a je projednatelná. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[16] Kasační stížnost není důvodná.

[17] Předmětem sporu jsou tři základní otázky. První z nich je, zda si může celní orgán učinit úsudek o trestnosti činu, v jehož důsledku došlo ke vzniku celního dluhu, s účinky pro užití desetileté prekluzivní lhůty pro doměření cla. Druhou otázkou, zda má na doměření cla v desetileté lhůtě vliv pozdější zrušení antidumpingového cla, a s tím související případný zánik trestnosti činu, v jehož důsledku dluh vznikl. Poslední otázkou pak je splnění podmínek pro dodatečné sdělení cla v desetileté prekluzivní lhůtě v nyní souzeném případě.

[18] Podle čl. 221 odst. 3 původního celního kodexu, účinného do 30. 4. 2016 (znění rozhodné pro nyní posuzovanou věc), platí, že „[s]dělení [cla] dlužníkovi nelze provést po uplynutí lhůty tří let ode dne vzniku celního dluhu.“

[19] Podle čl. 221 odst. 4 původního celního kodexu, účinného do 30. 4. 2016 (znění rozhodné pro nyní posuzovanou věc), platí, že „[v]znikne-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.“ Nejvyšší správní soud poznamenává, že stejná úprava je obsažena v čl. 103 odst. 2 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie a které nahradilo s účinností od 1. 5. 2016 původní celní kodex.

[20] Podle § 265 celního zákona účinného do 28. 7. 2016 (znění rozhodné pro nyní posuzovanou věc), platí, že: „[v]znikl-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.“ Totéž vyplývá z § 23 odst. 2 zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon, účinného od 29. 7. 2016.

[21] Stěžovatel nesouhlasí s městským soudem, že úvahu, zda celní dluh vznikl v důsledku činu, který mohl být v době spáchání trestný, může provést celní orgán. Závěr soudu je dle stěžovatele příliš extenzivní a umožnil by prolomení prekluzivní lhůty prakticky v každém případě.

[22] Soudní dvůr Evropské unie v rozsudku ze dne 16. 7. 2009 ve spojené věci C-124/08 a C-125/08, *Gilbert Snauwaert a další*, uvedl, že „právní kvalifikace jednání jako „trestný čin“ provedená celními orgány nepředstavuje určení, že ke 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 rozsudek ze dne 18. prosince 2007, ZF Zefeser, C-62/06, Sb. rozh. s. I-11995, bod 28).“

[23] V uvedeném rozsudku ze dne 18. 12. 2007 ve věci ZF Zefeser přitom Soudní dvůr při výkladu čl. 3 nařízení (EHS) č. 1697/79, které v oblasti vybírání cla po propuštění zboží s účinností do 1. 1. 1994 stanovilo, že „[p]okud příslušné orgány zjistí, že správnou výši dovozního nebo vývozního cla dlužného za uvedené zboží podle právních předpisů nemohly určit v důsledku jednání, které může být předmětem trestního stíhání před soudem, promlčecí doba stanovená v článku 2 se nepoužije“, dospěl k závěru, že citované ustanovení je třeba vykládat tak, že „nehovoří ani o odsuzujícím rozhodnutí vydaném v trestním řízení, dokonce ani o zahájení jakéhokoliv trestního řízení, ale jednoznačně hovoří o jednání, které jednoduše může být předmětem trestního stíhání před soudem.“

[24] V rozsudku ze dne 16. 7. 2009 ve věci *Gilbert Snauwaert a další* Soudní dvůr dále konstatoval, že „[v] důsledku toho jak ze znění, tak ze systematiky článku 221 celního kodexu vyplývá, že částka cla může být sdělena dlužníkovi po uplynutí lhůty tří let, pokud následkem trestného činu nemohly celní orgány původně určit přesnou částku cla dlužného ze zákona, a to i tehdy, není-li uvedený dlužník pachatelem tohoto činu.“

[25] Obdobnou otázkou se zabýval také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 8. 2018, č. j. 4 Afs 152/2019 - 68. V něm dospěl na základě citované judikatury SDEU k závěru, „že k uplatnění prodloužené lhůty podle čl. 221 odst. 4 celního kodexu postačí přezkoumatelná úvaha správního orgánu, ze které vyplývá, že celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný. Nevylučuje se tedy shledání dlužníka, popřípadě jiné osoby, vinným ze spáchání trestného činu, ani zahájení trestního řízení. Není proto ani nezbytné, zda byl porušen záznam o zahájení úkonů trestního řízení podle § 158 odst. 3 trestního řádu, ačkoliv to může být významná indicie pro tento závěr.“

pokračování

[26] Z výše uvedeného plyne, 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 a dostatečně odůvodněná. Pravomoc celního úřadu vytvořit si takovou úvahu za účelem užití desetileté prekluzivní lhůty je v tomto ohledu značně široká.

[27] Není vyžadováno, aby bylo trestní stíhání před soudem orgány členského státu činnými v trestním řízení skutečně zahájeno, ani aby toto stíhání skončilo odsouzením pachatelů dotčeného jednání, ani aby takové trestní stíhání nebylo promlčeno. Není podstatné, zda se jednání, v důsledku něhož má dojít k prolomení lhůty, dopustila osoba, která podala celní prohlášení, nebo někdo jiný. Důležitá je přímá souvislost jednání s vyměřovaným clem. Celní orgán však nerozhoduje o vině a trestu, nenahrazuje nikterak pravomoc orgánů činných v trestním řízení. Jeho úvaha se vztahuje pouze k řízení souvisejícímu s určením výše příslušného cla.

[28] Tato úvaha celních orgánů je následně přezkoumatelná nadřízenými správními orgány a případně v rámci soudního přezkumu také správními soudy.

[29] Nejvyšší správní soud proto souhlasí se závěry městského soudu vyjádřenými v bodech 25 – 32 napadeného rozsudku. Ten při hodnocení vycházel z výše citované judikatury SDEU. Jeho závěry nejsou extenzivní a odpovídají ustálené rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu (např. již citovaný rozsudek č. j. 4 Afs 152/2019 - 68, nebo rozsudek ze dne 13. 1. 2022, č. j. 2 Afs 388/2020 – 46). Tyto závěry pak správně aplikoval na danou věc, jestliže se zabýval odůvodněností úvah celních orgánů.

[30] Stěžovatel namítal též nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku z důvodu, že městský soud dostatečně nezhodnotil skutečnosti rozhodné pro užití desetileté prekluzivní lhůty.

[31] Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je dána především tehdy, založil-li soud rozhodovací důvody na skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem (viz např. rozsudek NSS ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, č. 133/2004 Sb. NSS), nebo pokud zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (viz např. rozsudky NSS ze dne 27. 6. 2007, č. j. 3 As 4/2007 - 58, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS, či ze dne 8. 4. 2004, č. j. 2 Afs 203/2016 - 51).

[32] K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že se městský soud řádně vypořádal s námitkou prekluze práva sdělit stěžovateli celní dluh. Nejdříve se zabýval pravomocí celních orgánů k posouzení otázky, zda ke vzniku celního dluhu došlo v důsledku činu, který byl v době spáchání trestný. Následně posoudil, zda byly dány v daném případě podmínky pro sdělení cla v desetileté prekluzivní lhůtě, tedy jestli úvaha celních orgánů byla dostatečně konkrétní, podložená a přezkoumatelná. Z napadeného rozhodnutí je zřejmý závěr soudu, že na posouzení prekluze je nutné aplikovat znění zákona z doby podání celních prohlášení. I přes dílčí terminologické nepřesnosti je z celkového odůvodnění soudu zřejmé proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno v jeho výroku. Nejvyšší správní soud tedy konstatuje, že napadený rozsudek je přezkoumatelný; soud se jasně a srozumitelně zabýval jak otázkou pravomocí celních orgánů k posouzení otázky, zda celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl v době spáchání trestný, tak i vliv tohoto úsudku na otázku užití desetileté prekluzivní lhůty ke sdělení celního dluhu.

[33] Stěžovatel v žalobě namítal, že v době sdělení celního dluhu již zanikla trestnost trestného činu souvisejícího s dovozem dotčeného zboží, jelikož ke dni 28. 2. 2016 bylo zrušeno nařízení stanovující antidumpingové clo. Odkázal přitom na rozhodnutí Krajského ředitelství policie hl. m. Prahy v obdobné věci. Na tuto námitku reagoval městský soud v bodě 32 napadeného rozsudku. V něm dospěl k závěru, že rozhodnutí orgánů činných v trestním řízení o zániku trestnosti daného trestného činu, nemá vliv na posouzení otázky celními orgány, zda vznikl celní dluh v důsledku činu, který byl v době spáchání trestný. Tento závěr poté podpořil v bodě 48

napadeného rozsudku. Zde uvedl, že pro posouzení vzniku povinnosti zaplatit antidumpingové clo je rozhodná právní úprava účinná ke dni vzniku celního dluhu, tedy ke dni přijetí celního prohlášení. A to i v případech, kdy bylo clo doměřeno dodatečným platebním výměrem až po zrušení nařízení, kterým bylo antidumpingové clo stanoveno (viz také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2020, č. j. 3 Afs 163/2018 - 29).

[34] Městský soud se tedy vypořádal s námitkou zániku trestnosti činu, v jehož důsledku vznikl celní dluh. Ten totiž vznikl podáním celních prohlášení stěžovatelem v období mezi 9. 7. 2012 a 27. 3. 2013, tedy v době, kdy bylo stále účinné nařízení, stanovující antidumpingové clo; současně byl tedy čin, v jehož důsledku vznikl celní dluh, stále trestný.

[35] V kasační stížnosti pak stěžovatel své úvahy o zániku trestnosti činu, v jehož důsledku vznikl celní dluh, rozvedl a zdůraznil, že tato skutečnost má vliv na užití desetileté prekluzivní lhůty pro vyměření celního dluhu. Respektive vzhledem k zániku trestnosti za takový čin mu nebylo možné sdělit výši dluhu po uplynutí tříleté prekluzivní lhůty.

[36] Otázkou, zda nedošlo k prekluzi práva státu vyměřit či doměřit daň (clo), se soud musí zabývat vždy, a to z úřední povinnosti. Nemusí tak však činit výslovně, není-li namítána (viz nálezný Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1169/07).

[37] Jelikož stěžovatel namítal, že mu celní orgány nemohly sdělit výši celního dluhu po uplynutí tříleté prekluzivní lhůty z důvodu zániku trestnosti činu, v jehož důsledku vznikl, zabýval se Nejvyšší správní soud posouzením této otázky.

[38] Otázka prekluze (zániku) práva celní dluh vyměřit je otázkou práva hmotného. Ohledně práv či povinností zasahujících do hmotněprávní sféry daňového subjektu jsou celní orgány vázány právními předpisy platnými v době vzniku celního dluhu. Na posouzení prekluze je proto nutno aplikovat právní předpisy platné a účinné ke dni vzniku celního dluhu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 15/2009 - 105, č. 1837/2009 Sb. NSS).

[39] Stěžovatel podal 31 celních prohlášení o dovozu zboží v době mezi 9. 7. 2012 a 27. 3. 2013. V tomto období tedy vznikl stěžovateli celní dluh. Správce daně jej doměřil stěžovateli dodatečnými platebními výměry ze dne 5. 9. 2017. Jeho výše pak byla následně potvrzena napadeným rozhodnutím žalovaného ze dne 7. 6. 2018.

[40] Z výše citovaných předpisů platných v době vzniku celního dluhu (v době podání celních prohlášení stěžovatelem) tedy plyne, že základní lhůta ke stanovení výše celního dluhu činí 3 roky (čl. 221 odst. 3 původního celního kodexu). Ovšem v případě, kdy celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl trestný v době, kdy byl spáchán, může být výše dluhu dlužníkovi (zde stěžovateli) sdělena ve lhůtě 10 let (čl. 221 odst. 4 původního celního kodexu ve spojení s § 265 celního zákona).

[41] Úprava prekluzivních lhůt pro zánik práva vyměřit clo je tak odlišná od úpravy řešící prekluzivní lhůty pro vyměření daní (zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád). V něm je pevně ukotvena tříletá prekluzivní lhůta s uvedením více skutečností, jež mohou buď prolomit její běh a „nastartovat“ běh nové tříleté lhůty, nebo její běh prodloužit (§ 148 daňového řádu). Takovou možnost však „celní úprava lhůt“ nezná (až na výjimku stanovenou čl. 243 původního celního kodexu, která se zde však neuplatní). Celní zákon v citovaném ustanovení pracuje se dvěma lhůtami. Lhůta pro sdělení cla je tříletá; nastane-li však situace předvídaná v § 265 celního zákona, je tato lhůta desetiletá. Jsou-li tedy naplněny zákonem předpokládané skutečnosti, je celní orgán oprávněn stanovit clo ve lhůtě desetileté, jejíž počátek se odvíjí od okamžiku vzniku cla.

[42] V nyní souzeném případě celní orgány dospěly k závěru, že celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl trestný v době, kdy byl spáchán, a dluh mohl být stěžovateli sdělen i po uplynutí základní prekluzivní lhůty. Úvaha celních orgánů byla založena zejména na zprávě o vyšetřování prováděném Evropským úřadem pro boj proti podvodům (OLAF) ze dne 2. 2. 2017.

pokračování

Z ní vyplynulo, že dovážené zboží bylo cíleně překládáno do nových kontejnerů a faktury za zboží byly cíleně měněny čínským, resp. tchajwanským a indickým vývozcem. To vše s úmyslem získat neoprávněnou konkurenční výhodu při prodeji zboží se zamezením vyměření a vybrání dovozního a antidumpingového cla z prodaného zboží, které by se jinak stalo při prodejních cenách méně konkurenceschopným v důsledku prodražení nákladů na jeho pořízení s antidumpingovým clem. Popsané jednání tedy podle celních orgánů naplňovalo znaky trestného činu zkrácení daně (§ 240 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku) a podvodu (§ 209 trestního zákoníku); celní dluh tak vznikl v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný.

[43] Nejvyšší správní soud konstatuje, že žalovaný vycházel z konkrétních závěrů zprávy OLAF, ze které vyplývá, že zboží, které stěžovatel koupil od tchajwanského a indického dodavatele, pocházelo ve skutečnosti z Číny. Tyto okolnosti byly žalovaným v jeho rozhodnutí podrobně popsány a součástí spisu je také zpráva OLAF, na kterou rozhodnutí odkazuje. Žalovaný též přílehavě uvedl, že aplikace prodloužené lhůty je namísto z důvodu zjištění jednání dodavatele stěžovatele či stěžovatele samotného, které naplňovalo znaky trestného činu podvodu dle § 209 trestního zákoníku, popřípadě zkrácení cla dle § 240 téhož zákona. Stěžovatel ostatně skutková zjištění správních orgánů vyplývající ze zprávy OLAF a předložených faktur nijak nevyvrátil.

[44] Stěžovatel v kasační stížnosti však také namítal, že při posouzení otázky rozhodné pro prolomení prekluzivní lhůty, tedy zda celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl v době spáchání trestný, je nutné přihlížet k zániku trestnosti daného činu z důvodu použití příznivější právní úpravy. Konkrétně zda měly celní orgány a městský soud přihlídnout k následnému zrušení antidumpingového cla v průběhu roku 2016, čímž mělo dojít k zániku trestnosti za činy, v důsledku kterých vznikl celní dluh.

[45] Zda existuje příznivější právní úprava ve prospěch žalobce, hodnotí orgány v rámci posuzování trestnosti činu. Ta vyjadřuje možnost, že pachatel bude pro určitý trestný čin odsouzen, tedy, že bude pro tento trestný čin uznán vinným a uložen mu trest či jiná trestní sankce. Použití příznivější právní úpravy ve prospěch stěžovatele je tedy otázkou trestnosti za daný skutek, a tím pádem otázkou rozhodování o vině a trestu.

[46] Správní orgány a správní soudy jsou povinny k příznivější právní úpravě přihlížet i při rozhodování o vině a trestu v rámci správního trestání (usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 5 As 104/2013 - 46. č. 3528/2017 Sb. NSS). Stejně jako v trestním právu hmotném se kromě obecného principu zákazu retroaktivity právní úpravy uplatní při ukládání správního trestu rovněž příkaz retroaktivního použití pozdější právní úpravy v případech, kdy je to pro pachatele příznivější.

[47] Při vyměrování či doměrování cla se však nejedná o trestání, nepoužijí se tedy tyto principy. Řízení o doměření cla je totiž zcela odlišným řízením s odlišnými pravidly a cíli; cílem zde není potrestat pachatele, ale doměřit clo ve správné výši (platné v době vzniku celního dluhu), a to ve lhůtě, která je stanovena právními předpisy. Při vyměření či doměření daně nebo cla se uplatní pouze obecný zákaz retroaktivity právních norem; pozdější právní úprava se tedy použije jen tehdy, pokud tak zákon výslovně stanoví (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 5. 2021, č. j. 5 Afs 391/2018 - 29). Celní orgán však nerozhoduje o vině a trestu, nenahrazuje (ani nemůže) nikterak pravomoc orgánů činných v trestním řízení. Jelikož nerozhoduje o vině a trestu, nepřihlíží *ex officio* k příznivější právní úpravě ve smyslu čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod.

[48] Jak soud uvedl výše, k posouzení otázky prekluze práva sdělit celní dluh se použije právní úprava platná v době vzniku celního dluhu (v době podání celních prohlášení). V souzeném případě právní úprava výslovně odkazuje na dobu, ke které má být trestnost skutku posuzována; a to jak evropská úprava: *čín, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný* (čl. 221 odst. 4 původního

celního kodexu), tak česká právní úprava, která uvádí: *čin, který v době, kdy byl spáchán, mohl být důvodem pro zahájení trestního řízení* (§ 265 celního zákona).

[49] Nadto je nutno též podotknout, že antidumpingové clo nebylo zrušeno se zpětnou účinností, ale *pro futuro*. V době vzniku celního dluhu tak stále bylo platné nařízení č. 91/2009, kterým bylo uvaleno antidumpingové clo na dovoz daného zboží z Číny (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2020, č. j. 3 Afs 163/2018 - 29). Tehdejší jednání, které vedlo k obcházení tohoto nařízení, tak mohlo být považováno za jednání, které bylo v době spáchání trestné.

[50] Celní orgány ani městský soud tak nemusely při posuzování úvahy, zda celní dluh vznikl v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, přihlížet k příznivější právní úpravě, nýbrž správně tuto skutečnost posuzovaly ve vztahu k účinné právní úpravě v době vzniku celního dluhu. Posouzení otázky existence trestného činu v době vzniku celního dluhu slouží jen a pouze k umožnění řádného výběru cla na dovážené zboží (shodně též výše citovaný rozsudek SDEU ve věci C-124/08 a C-125/08 [u]vedená 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). Výklad předložený stěžovatelem by tak prakticky znemožnil prolomit základní tříletou prekluzivní lhůtu. Ostatně též shodně rozhodl také polský Nejvyšší správní soud (Naczelny Sąd Administracyjny) v rozhodnutí ze dne 20. 10. 2021, ve věci I GSK 910/21.

[51] Jak uvedl soud již výše v bodě [27], celní orgány nerozhodují o vině a trestu, či o trestnosti za čin spáchaný v souvislosti se vznikem celního dluhu. Jejich úvaha se vztahuje pouze k otázce, zda jednání, v jehož důsledku vznikl celní dluh, mělo znaky trestného činu, který byl v době vzniku celního dluhu trestným. Celní orgány nejsou nadány odbornou způsobilostí ke komplexnímu hodnocení otázky trestnosti daného činu (tedy ani případného zániku trestnosti za tento čin), nadto jim ani tato pravomoc nepřísluší. Jejich úvaha slouží pouze k možnosti sdělit výši celního dluhu v desetileté prekluzivní lhůtě.

[52] Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že s ohledem na vše uvedené byly orgány celní správy oprávněny sdělit výši nově zjištěného celního dluhu i po uplynutí tříleté lhůty.

[53] V poslední kasační námitce stěžovatel spatřuje nezákonnost rozsudku městského soudu v aplikaci neúčinného znění čl. 221 původního celního kodexu.

[54] Soud ve správním soudnictví vždy v posuzované věci zkoumá, zda právní předpis nebo jeho ustanovení, která byla použita, na věc skutečně dopadají, nicméně použití právního předpisu který na věc nedopadá, nemá vždy za následek nezákonnost napadeného rozsudku. Pokud lze bez rozsáhlejšího doplňování řízení dospět k závěru, že i přes užití práva, které na věc nedopadá, by výsledek řízení (při užití odpovídajícího práva) byl stejný, není nutné takový rozsudek rušit (usnesení rozšířeného senátu ze dne 28. 7. 2009, č. j. 8 Afs 51/2007 - 87, č. 1926/2009 Sb. NSS)

[55] Z výše uvedeného plyne, že použití nesprávného právního předpisu automaticky není důvodem pro zrušení napadeného rozsudku. Nelze také odhlédnout od toho, že městský soud v bodech 23 a 24 napadeného rozsudku správně určil rozhodnou právní úpravu. Pro posouzení námitky prekluze celního dluhu stěžovatele je rozhodná hmotněprávní úprava celního dluhu ke dni jeho vzniku (viz výše citovaný rozsudek č. j. 1 Afs 15/2009 - 105).

[56] Městský soud posuzoval věc podle čl. 221 odst. 3 původního celního kodexu, ve znění: „sdělení dlužníkovi nelze provést po uplynutí lhůty tří let ode dne vzniku celního dluhu. Avšak jestliže celní orgány nemohly určit přesnou částku cla dlužnou ze zákona následkem trestného činu, lze toto sdělení provést i po uplynutí zmíněné tříleté lhůty, pokud to platné předpisy dovolují.“ Jak správně uvádí stěžovatel, jedná se o znění odst. 3 účinné do 18. 12. 2000.

pokračování

[57] Znění čl. 221 odst. 3 původního celního kodexu platné v době podání celních prohlášení, tedy znění rozhodné pro nyní posuzovaný případ však stanovilo: „*Sdělení dlužníkovi nelze provést po uplynutí lhůty tří let ode dne vzniku celního dluhu. Běh této lhůty se staví ode dne podání opravného prostředku ve smyslu článku 243* [původního celního kodexu, pozn. NSS] *po dobu trvání řízení o opravném prostředku.*“

[58] Nicméně Nejvyšší správní soud nemohl přehlédnout, že nařízením (ES) č. 2700/2000, kterým byl změněn výše uvedený čl. 221 odst. 3 původního celního kodexu, pouze přesunul původní úpravu odst. 3 do nového odst. 4, který zní: „*Vznikne-li celní dluh v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, může být výše dluhu sdělena dlužníkovi za podmínky stanovených platnými předpisy i po uplynutí tříleté lhůty zmíněného v odstavci 3.*“ Smysl a význam právní úpravy byl tedy zachován, pouze se znění rozdělilo přidáním nové výjimky do dvou odstavců.

[59] Odkazovaným platným předpisem, který umožňoval užití desetileté prekluzivní lhůty, je § 265 celního zákona. Podle něj: „*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.*“ Tento právní předpis městský soud aplikoval již v platném znění.

[60] S ohledem na naprostou obsahovou srovnatelnost obou znění čl. 221 odst. 3 a 4 původního celního kodexu však pochybení městského soudu při výběru a aplikaci správné právní normy na věc samou nemůže mít větší vliv. Je tak naplněna výjimka formulovaná rozšířeným senátem (viz bod 35), a není nezbytné pro aplikaci nesprávného právního předpisu napadené rozhodnutí soudu zrušit. Jedná se totiž o takovou právní otázku, u níž může Nejvyšší správní soud bez rozsáhlejšího doplňování řízení s jistotou usoudit, že použití nesprávného znění právního předpisu při jejím posouzení nemohlo mít ze žádných hledisek, která mohou být pro dotčené osoby či orgány významná, vliv na zákonnost přezkoumávaného rozhodnutí.

V. Závěr a náklady řízení

[61] Nejvyšší správní soud vzhledem k výše uvedenému uzavřel, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl.

[62] O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 26. dubna 2022

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu