

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Bohuslava Hnízdila a soudkyň JUDr. Brigity Chrastilové a JUDr. Milady Tomkové v právní věci **žalobce: D. E. (C. R.), s. r. o.**, zastoupen JUDr. Antonínem Janákem, advokátem, se sídlem Praha 1, Haštalská 27, proti **žalovanému: Celní ředitelství Praha**, se sídlem Praha 1, Washingtonova 11, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného zn. 15433 - 7/01 - 03 ze dne 7. 3. 2002, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 4. 2003, č. j. 38 Ca 314/2002 - 46,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalovaný **je povinen** uhradit žalobci na nákladech řízení částku 2150 Kč ve lhůtě do 30 dnů od právní moci rozsudku.

Odůvodnění:

Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností napadá rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. 4. 2003, č. j. 38 Ca 314/2002 - 46. Stěžovatel rozhodnutím ze dne ze dne 7. 3. 2002, zn. 15433 - 7/01 - 03, rozhodl o odvolání společnosti C., spol. s r. o., se sídlem n. S. Č. 3, O. – P. (dále jen „původní žalobce“) proti rozhodnutí Celního úřadu Ruzyně – letiště Praha ze dne 20. 8. 2001, č. j. 1941/01/3442/2001, kterým byl původnímu žalobci vyměřen celní dluh ve výši 111 897 Kč, z toho clo ve výši 91 719 Kč a daň z přidané hodnoty ve výši 20 178 Kč.

Tato doměřená pohledávka se vztahovala k rozhodnutí vydanému v celním řízení dne 14. 12. 1998, ev. č. JCD 11944238 - 04523 - 4. Stěžovatel odvolání původního žalobce zamítl. Toto rozhodnutí pak bylo Městským soudem v Praze kasační stížností napadeným rozsudkem zrušeno a věc byla vrácena stěžovateli k dalšímu řízení.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), tedy nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem. Nesprávné posouzení právní otázky spatřuje v zařazení zboží, tj. „grafických karet do počítače typu all in wonder“, do nesprávné podpoložky kombinované nomenklatury přílohy nařízení vlády č. 312/1997 Sb., kterým se vydává celní sazebník a kterým se stanoví sazby dovozního cla pro zboží pocházející z rozvojových a nejméně rozvinutých zemí a podmínky pro jejich uplatnění (dále jen „celní sazebník“) a v nesprávné aplikaci poznámek ke třídě XVI tzv. kombinované nomenklatury používané celním sazebníkem. Stěžovatel v kasační stížnosti ve shodě se svým napadeným rozhodnutím a tvrzením v řízení před Městským soudem v Praze uvádí, že předmětné zboží je přístrojem, který, byť je součástí osobního počítače, má schopnost přijímat televizní signál. Funkce televizního tuneru je přitom podle stěžovatele pro sazební zařazení rozhodující. Stěžovatel setrvává na svém názoru, že je správné použít poznámku 2 písm. a) ke třídě XVI, která ovšem vylučuje použití poznámky 2 písm. b) ke stejné třídě kombinované nomenklatury, neboť tato mluví o jiných částech výrobků, než které jsou uvedeny v poznámce 2 písm. a). Vzhledem k tomu, že uvedené grafické karty představují zboží čísla 8528 (televizní přijímače, též s vestavěnými rozhlasovými přijímači nebo s přístroji pro záznam nebo reprodukci zvuku nebo obrazu; videomonitory a videoprojektory), jelikož je jejich funkcí příjem televizního signálu, nelze pro jejich zařazení použít číslo 8473, i když se jedná o část, resp. součást osobního počítače. Za zcela nesprávný pokládá stěžovatel názor soudu, že pokud je zmiňovaná grafická karta částí osobního počítače a v čísle 8528 jsou zařazovány televizní přístroje, není použití poznámky 2 písm. a) odůvodněné. Stěžovatel znovu poukazuje na to, že toto zboží není s ohledem na svou funkci televizního tuneru zbožím subsumovatelným pod číslo 8473, a proto lze dle něj jednoznačně aplikovat poznámku 2 písm. a), a naopak nelze aplikovat poznámku 2 písm. b). Stěžovatel se rovněž ve svém podání vyjadřuje ke znaleckým posudkům předloženým původním žalobcem v řízení o odvolání proti prvoinstančnímu rozhodnutí ve správním řízení, a poukazuje na skutečnost, že celně tarifní zařazení je právní otázkou, která přísluší výlučně orgánům celní správy, nikoli znalcům. Navíc shledává argumenty uvedené ve znaleckých posudcích spočívající v tvrzení, že hlavní funkcí předmětných grafických karet je zpracování a výstup grafických a obrazových dat, za účelové a zcela nedostatečné pro posouzení složení a funkce výrobku s ohledem na sazební zařazení ve smyslu Všeobecných interpretačních pravidel pro interpretaci Harmonizovaného systému a znění čísel a odpovídajících poznámek ke třídám a kapitolám, jež jsou pro zařazování zboží pro právní účely závazná. Ze znaleckých posudků podle stěžovatele vyplynulo, že funkcí karet je zpracování a výstup grafických a obrazových dat v počítači a nemůže mít vliv na sazební zařazení výrobku v době dovozu. Stěžovatel dále poukazuje na existenci tzv. závazných informací vydaných Generálním ředitelstvím cel ve smyslu § 46 zákona č. 13/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“), z nichž vyplývá, že grafická karta obsahující televizní tuner je zařazena do čísla 8528 Harmonizovaného systému. Soud by měl podle stěžovatelova přesvědčení k závazným informacím, i když jsou nezávazné pro jeho rozhodování, přihlédnout, a to minimálně ve stejné míře, ve které přihlédl ke znaleckým posudkům. Zařazení provedené závaznými informacemi je dle stěžovatele ve shodě s Nařízením Evropské komise č. 2564/1995, o klasifikaci některého zboží v kombinované nomenklatuře, které sjednocuje zařazování těchto výrobků v členských zemích EU. Konečně stěžovatel uvádí, že soud ve svém rozhodnutí provedl rozsáhlé úvahy o sazebním zařazování zboží, jimiž je opomenut definiční okruh právních zásad, se kterými se řádně nevypořádal, a které mají podstatný vliv na jeho zákonnost. V jeho rozhodnutích jsou měněna pravidla pro zařazování zboží, která jsou dána především Mezinárodní úmluvou o Harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží a k Protokolu o její změně

(vyhláška ministra zahraničních věcí č. 160/1988 Sb.), ve kterých se Česká republika zavázala dodržovat ustanovení obligatorních částí Harmonizovaného systému, tj. nomenklatury včetně poznámek ke třídám a kapitolám, Všeobecných pravidel pro interpretaci Harmonizovaného systému a rozhodnutí o sazebním zařazení zboží. Dle stěžovatele nelze číslo Harmonizovaného systému, které je vyhrazeno pro určitý specifický druh zboží, rozšířit tak, aby do tohoto čísla patřilo i zboží, které by sem mohlo patřit dle ostatních pravidel pro interpretaci Harmonizovaného systému, neboť by tím došlo k porušení zákona a dalších obecně závazných právních norem. Stěžovatel tak trvá na svém názoru, že zařazení grafických karet s televizním tunerem do čísla 8473 by vedlo k rozšíření tohoto čísla nad jeho rámec.

Stěžovatel ze shora uvedených důvodů nesouhlasí se závěrem Městského soudu v Praze a navrhuje napadený rozsudek Městského soudu v Praze zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení. Stěžovatel žádá rovněž o přiznání odkladného účinku kasační stížnosti.

Původní žalobce ve svém vyjádření nesouhlasí s tím, že jde o námitky týkající se nesprávného posouzení právní otázky dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., nýbrž o námitky týkající se posouzení skutkového stavu věci, a z toho důvodu většina uplatněných námitek nemůže být dle původního žalobce vůbec důvodem kasační stížnosti. Jelikož rozhodujícím faktorem pro zařazení zboží je jeho funkce, kterou je vhodné nebo nutné nechat posoudit odborníkem, např. znalcem, a jelikož funkce není kategorií celní, nýbrž obecnou, není důvodu, proč by soud znalecké posudky nezohlednil. Dále původní žalobce souhlasí s použitím poznámky 2 písm. b) ke třídě XVI Harmonizovaného systému, a to právě pro vyloučení čísla 8473 z působení této poznámky 2 písm. a) k této třídě. Pokud jde o funkci zboží, podle původního žalobce se stěžovatel při posouzení věci s doplňkovým charakterem funkce televizního tuneru u grafické karty nevypořádal. Podle názoru původního žalobce soud na základě správného skutkového posouzení provedl i správné právní posouzení zařazení zboží. S ohledem na tyto skutečnosti navrhl původní žalobce, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Z obsahu správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že v jednotné celní deklaraci ze dne 7. 12. 1998, č. 11944238 - 04523 – 4, je zboží „karty s integrovanými obvody“ zařazeno v odst. 33 pod zbožový kód 8542120000. Clo bylo ohledně tohoto zboží vyměřeno ve výši 0 Kč a daň z přidané hodnoty ve výši 175 349 Kč. Dne 29. 6. 1999 vydal Celní úřad Ruzyně – letiště Praha dodatečný platební výměr č. j. DŘ - 1995/0280/99, kterým dodatečně původnímu žalobci vyměřil celní dluh ve výši 14 587 Kč, z toho clo ve výši 11 956 Kč a daň z přidané hodnoty ve výši 2631 Kč, neboť podle jeho názoru mělo být zboží zařazeno do položky 84733010.

V rámci kontroly jiných celních prohlášení prováděné v roce 2001 celní orgány zjistily, že i v tomto případě byly dovezeny některé grafické karty se zabudovaným TV tunerem, pročež měly být tyto karty zařazeny do podpoložky 8528 12 98. Proto podal celní úřad podnět Celnímu úřadu Ruzyně – letiště Praha k přezkoumání původně vydaného rozhodnutí z úřední povinnosti. Rozhodnutím Celního úřadu Ruzyně – letiště Praha ze dne 20. 8. 2001, sp. zn. DŘ 1995/0280/99, byla daňová povinnost nově stanovena, a to na částku 126 484 Kč.

Proti tomuto rozhodnutí podal původní žalobce včas odvolání, ve kterém uplatnil v zásadě tytéž námitky, jaké posléze uplatnil v žalobě. Podle původního žalobce je hlavní funkcí těchto karet grafika a televizní tuner je pouze součást, bez které karta funguje. Hlavní

funkcí těchto karet je převod digitálního signálu PC na analogový signál monitoru a jejich zařazení do podpoložky 84733010 odpovídá zařazování tohoto zboží v zemích Evropské unie, přitom původní žalobce odkázal i na stanovisko výrobce.

O tomto odvolání rozhodl stěžovatel svým rozhodnutím zn. 15433 - 7/01 – 03 ze dne 7. 3. 2002 tak, že odvolání zamítl. Z obsahu soudního spisu pak Nejvyšší správní soud zjistil, že původní žalobce podal proti rozhodnutí stěžovatele dne 2. 5. 2002 žalobu k Městskému soudu v Praze. Ten kasační stížností napadeným rozsudkem shora uvedené rozhodnutí stěžovatele zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Učinil tak zejména proto, že shledal nesprávným názor stěžovatele spočívající v tom, že předmětné karty jsou určeny ke snímání a přenášení televizního signálu, na základě něhož je zařadil do příslušného čísla 8528 bez ohledu na stroj, k němuž patří. Tvrzení, že nelze stanovit hlavní funkci zboží, nemá dle soudu oporu v podkladech správního řízení, a to zejména s ohledem na závěry znaleckých posudků. Stěžovatel k hlavní funkci podle napadeného rozsudku při jejich sazebním zařazení vůbec nepřihlížel a zohlednil pouze funkce těchto karet související s televizním tunerem. S ohledem na znění všeobecného pravidla č. 1 pro interpretaci Harmonizovaného systému je pro sazební zařazení směrodatné mimo jiné znění jednotlivých čísel. Soud shledal, že znění čísla 8528 celního sazebníku není pro zařazení předmětného zboží podle uvedeného pravidla č. 1 směrodatné, neboť grafické karty jsou součástí stroje, a to podle terminologie celního sazebníku stroje, kterým je zařízení pro automatizované zpracování dat (číslo 8471 celního sazebníku), a mohou být využívány výhradně s tímto strojem. Vzhledem k okrajové funkci televizního tuneru je směrodatnější s přihlédnutím ke všeobecnému výkladovému pravidlu č. 1 pro zařazení předmětných „grafických karet all in wonder“ znění čísla 8473 celního sazebníku. Pak nelze aplikovat poznámku 2 písm. a) ke třídě XVI celního sazebníku, neboť ta se nevztahuje na číslo 8473. Stěžovatel tedy podle soudu pochybil, když postupoval podle poznámky 2 písm. a), aniž zdůvodnil a aniž měl skutkově podloženo, že grafické karty jsou výrobky jinými než výrobky čísla 8473. Soud se v napadeném rozsudku rovněž ztotožňuje s názorem původního žalobce, že vzhledem k vyloučení možnosti zařadit zboží dle poznámky 2 písm. a) je třeba použít poznámku 2 písm. b) ke třídě XVI, přičemž poznámka 2 písm. b) umožňuje zařadit předmětné grafické karty, buď jako stroj, ke kterému tyto karty náleží, nebo do odpovídajícího čísla, tj. do čísla 8473. Městský soud v Praze tak dospěl ze shora uvedených důvodů k názoru, že stěžovatel při doměření cla postupoval v rozporu se zákonem, neboť původním žalobcem dovezené zboží zařadil do podpoložky čísla 8528 celního sazebníku, pod které toto zboží zařadit nelze. Městský soud v Praze proto žalobou napadené rozhodnutí pro nezákonnost spočívající v nesprávném právním posouzení věci zrušil a současně vyslovil, že věc se vrací stěžovateli k dalšímu řízení.

Kasační stížností napadený rozsudek Městského soudu v Praze byl stěžovateli doručen dne 28. 5. 2003, kasační stížnost byla podána dne 6. 6. 2003 a byla tak podána včas (§106 odst. 2 s. ř. s.). Stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), a kasační stížnost je tak podána osobou oprávněnou. Kasační stížnost je podána z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a je tedy přípustná. Za této situace Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Městského soudu v Praze v mezích uplatněných kasačních důvodů přezkoumal (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud při posouzení důvodnosti kasační stížnosti vycházel z právní úpravy platné a účinné v době vydání napadeného rozhodnutí správního orgánu, zejména ze znění §§ 56 – 58 celního zákona a ze znění celního sazebníku. Podle § 56 odst. 1 celního zákona vznikl-li celní dluh, vyměřuje se clo podle sazeb stanovených celním sazebníkem

ze základu stanoveného tímto zákonem. Podle odstavce 2 téhož ustanovení celní sazby a měrné jednotky celního sazebníku stanoví a celní sazebník vydává vláda nařízením. Dle § 58 tohoto zákona je sazební zařazení zboží určeno: a) podpoložkou kombinované nomenklatury, nebo b) podpoložkou jiné nomenklatury uvedené v § 57 odst. 1 písm. b) téhož zákona, nebo c) podpoložkou jiné nomenklatury, která je plně nebo částečně založena na kombinované nomenklatuře anebo která k ní přidává další třídění stanovené zvláštními předpisy, které upravují provádění nesazebních opatření při obchodu se zbožím. Celní sazebník používá pro účely klasifikace kombinovanou nomenklaturu Evropské unie. Tato nomenklatura vychází z Harmonizovaného systému popisu a číselného označování zboží, který rozděluje zboží do 21 tříd (I až XXI) a 97 kapitol (01 až 97). Každá kapitola se dále hierarchicky člení na čtyřmístná čísla a šestimístné položky. Kombinovaná nomenklatura doplňuje hierarchii Harmonizovaného systému o dvoumístné číselné označení, tj. na osmimístné podpoložky. Součástí celního sazebníku jsou všeobecná pravidla pro interpretaci Harmonizovaného systému (bod II. Úvodu k celnímu sazebníku). Podle v pořadí prvního všeobecného pravidla má znění názvů tříd, kapitol a podkapitol pouze orientační charakter, pro zařazování je směrodatné znění čísel a poznámek k třídám a kapitolám, jakož i všeobecných pravidel pro interpretaci Harmonizovaného systému, pokud tato pravidla nejsou v rozporu se zněním uvedených čísel a poznámek.

Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s názorem Městského soudu v Praze, podle něhož je-li pro zařazování zboží do celního sazebníku rozhodující na prvém místě znění čísel, míní se „čísly“ právě ta čtyřmístná čísla, jež tvoří jednu z úrovní členění Harmonizovaného systému. V daném případě je předmětem sporu správné zařazení dovezeného zboží – „grafických karet typu all in wonder“, jež jsou vybaveny televizním tunerem. Soud má za prokázané, že tyto grafické karty představují zařízení, jež je určeno výhradně pro instalaci do osobního počítače, jehož funkcí je, obdobně jako je tomu u jiných grafických karet, zpracování počítačových digitálních dat na analogovou formu vhodnou pro monitor. Specifikem dovezeného typu karet, které není běžné u jiných typů grafických karet, je skutečnost, že jejich součástí je zařízení, jež umožňuje příjem televizního signálu a jeho zobrazení na monitoru počítače, a které rozšiřuje jejich funkci. Tato funkce se však s obecnou funkcí grafických karet nevylučuje, neboť grafická karta může plnit funkce obě. Při zařazování zboží do celního sazebníku je tak nezbytné vycházet prvotně ze znění čísel a poznámek, tj. postupovat tak, jak vyplývá ze znění prvního všeobecného výkladového pravidla. Nejvyšší správní soud má za nepochybné, že poznámky ke třídě XVI uvedené pod bodem 2 písm. a) a b) lze aplikovat až po řádném zařazení zboží do odpovídajícího čísla. Tyto poznámky je navíc třeba aplikovat postupně, tj. poznámku uvedenou pod bodem 2 písm. b) aplikovat teprve po vyloučení možnosti aplikace poznámky uvedené pod bodem 2 písm. a). Číslo 8528, do něhož dovezené zboží v napadeném rozhodnutí zařadil stěžovatel, zní: „Televizní přijímací přístroje, též s vestavěnými rozhlasovými přijímači nebo s přístroji pro záznam nebo reprodukci zvuku nebo obrazu; videomonitory a videoprojektory.“ Číslo 8473 zní: „Části, součásti a příslušenství (vyjma krytů, kufříků a podobných výrobků) používané výhradně nebo zejména se stroji a přístroji čísel 8469 - 8472“, číslo 8471 zní:

„Zařízení pro automatizované zpracování dat a jejich jednotky; magnetické nebo optické snímače, zařízení pro přepis dat v kódované formě na paměťová média a zařízení na zpracování těchto dat, jinde neuvedená ani nezahrnutá“. Jestliže tedy osobní počítač splňuje charakteristiku znění čísla 8471, pak grafická karta (byť se zabudovaným televizním tunerem), jakožto část, součást nebo příslušenství vhodné pro použití výhradně se strojem čísla 8471, musí být nutně zařazena do čísla 8473. Funkce televizního tuneru není bez dalšího pro zařazení zboží do odpovídajícího čísla nomenklatury rozhodná, neboť rozhodující

je ta vlastnost grafické karty, která předurčuje její použití výhradně nebo hlavně s osobním počítačem a nikoli s jiným strojem či přístrojem, což vyplývá ze znění čísla 8473. Naopak, ze znění čísla 8528 vyplývá, že prvotní funkcí zboží zařazovaného do tohoto čísla je příjem televizního signálu. Podpoložka 85281298, do níž dovážené grafické karty zařadil stěžovatel, je podpoložkou čísla 8528, a proto tuto charakteristiku je nutno vztáhnout i na zboží do ní zařazované.

Dále má Nejvyšší správní soud za to, že při posouzení, do kterého „čísla“ podle práva náleží předmětné zboží, které by při zdůraznění jedné ze dvou funkcí či účelu náleželo do více různých čísel, je nutno zohlednit zejména funkci, jež je převažující či prvotní, a to obzvláště tehdy, je-li převažující či prvotní funkce dobře identifikovatelná. Ze znaleckých posudků předložených původním žalobcem vyplývá, že prvotní funkcí „grafických karet all in wonder“ je zpracování počítačových digitálních dat na analogovou formu vhodnou pro monitor, přičemž tato funkce je společná všem grafickým kartám. Naproti tomu funkce příjmu televizního signálu je funkcí přídavnou, což vyplývá ze znaleckých posudků, expertního odhadu podílu využívání karty k tomuto účelu a též ze skutečnosti, že funkce televizního tuneru je podmíněna existencí funkce grafické karty, nikoli naopak. V případě, že stěžovatel tvrdí, že funkce televizního tuneru je pro sazební zařazení dovážených grafických karet rozhodující, neuvádí s ohledem na shora uvedené úvahy pro toto své tvrzení jakékoli podpůrné argumenty. Pokud by doplňková funkce určitého přístroje měla mít za následek zařazení tohoto přístroje do jiného „čísla“, než do kterého je obvykle zařazován, muselo by takové pravidlo vyplynout výslovně z právní normy, což však v daném případě splněno není. Základem argumentace stěžovatele o nutnosti zařadit dovážené zboží do podpoložky 85281298 je skutečnost, že v důsledku funkce příjmu televizního signálu se jedná o zboží čísla 8528. Stěžovatel však v průběhu správního ani soudního řízení neuvedl žádný konkrétní důvod ani jakékoli ustanovení celního zákona či celního sazebníku, ze kterého by vyplývalo, že pro sazební zařazení „grafických karet all in wonder“ je rozhodující funkce televizního tuneru. Tato argumentace naopak nezohledňuje hlavní a prvotní funkci grafických karet. Argumentaci stěžovatele by bylo možné dle Nejvyššího správního soudu částečně přijmout tehdy, pokud by prvotní funkcí zařízení určeného pro používání s osobním počítačem, resp. určeného pro instalaci do něj, byl příjem televizního signálu, jako je tomu např. u samostatných televizních tunerů do PCI slotů nebo externích televizních přijímačů, které lze připojit k osobnímu počítači prostřednictvím USB slotu. Je-li prvotní funkce „grafických karet all in wonder“ totožná s funkcí grafických karet jiných typů, pak je nutno dovážené zboží zařadit do stejného „čísla“, do něhož jsou zařazovány ostatní grafické karty, tj. do čísla 8473.

Ze shora uvedených důvodů tak nelze přijmout námitku stěžovatele, že výrobek (například předmětná grafická karta), přestože je částí počítače kapitoly 84, zařadí se do kapitoly 85, čísla 8528, neboť zmíněná funkce televizního tuneru z něj činí výrobek kapitoly 85 ve smyslu celního sazebníku. Tuto argumentaci opírá stěžovatel o znění poznámky 2 písm. a) ke třídě XVI, která hovoří o částech a součástech, které se zařazují jako výrobky kteréhokoli čísla kapitol 84 a 85, avšak s výjimkou čísel tam uvedených, mezi nimiž je i číslo 8473. Tato skutečnost dle Nejvyššího správního soudu vylučuje aplikaci poznámky 2 písm. a) a vede k aplikaci poznámky 2 písm. b), podle něhož ostatní části a součásti (tj. ty, na které se nevztahuje předchozí poznámka), jsou-li vhodné k použití výhradně nebo hlavně pro jeden nebo několik strojů téhož čísla (zde čísla 8471 - zařízení pro automatizované zpracování dat, jímž osobní počítač je), se zařazují buď jako stroje, ke kterým náleží (tedy do čísla 8471) nebo do odpovídajících čísel, mezi nimiž je uvedeno mj. číslo 8473. Proto rovněž nelze přisvědčit námitce stěžovatele, že aplikací poznámky

2 písm. b) by došlo k rozšíření čísla 8473 nad jeho rámec, nýbrž naopak, jejich zařazení do čísla 8528 za podpůrného využití poznámky 2 písm. a) umožněného absolutizací významu funkce umožňující příjem televizního signálu by vedlo k nesprávnému rozšíření čísla 8528.

K námitce stěžovatele, že celně tarifní zařazení je právní otázkou, která přísluší výlučně orgánům celní správy, nikoli znalcům, Nejvyšší správní soud uvádí, že stěžovatel tu nesprávně směšuje posouzení právních a skutkových okolností. Jak vyplývá z obsahu znaleckých posudků, tyto se nezabývaly správným zařazením „grafických karet typu all in wonder“ do příslušného čísla celního sazebníku, tedy otázkou právní, nýbrž posuzovaly vlastnosti, funkci a využití předmětného zboží, tedy otázky skutkové. Znalecké posudky jsou přitom výslovně připuštěny jako důkazní prostředek v řízení před celními orgány (§ 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb. ve spojení s § 320 odst. 1 písm. c/ celního zákona), jakož i ve správním soudnictví (§ 125 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve spojení s § 64 s. ř. s.). Nelze tedy považovat za pochybení, jestliže Městský soud v Praze ke znaleckým posudkům předloženým předchozím žalobcem v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů přihlédl a vycházel z nich, když stěžovatel skutečnosti ve znaleckých posudcích uvedené (tj. vlastnosti, funkci a využití grafických karet) nikterak věcně nezpochybnil.

Stěžovatel v kasační stížnosti rovněž Nejvyšší správní soud žádá, aby přihlédl k tzv. závazným informacím o sazebním zařazení zboží vydaným Generálním ředitelstvím cel dle § 46 celního zákona ve stejné míře, jako ke znaleckým posudkům, neboť ze závazných informací vyplývá, že grafická karta obsahující televizní tuner má být zařazena do čísla 8528. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že Městský soud v Praze nepochybil, když uvedl, že není závaznými informacemi správního orgánu vázán, přičemž se však s právním názorem zde uvedeným a stěžovatelem přijatým vypořádal. Dále Nejvyšší správní soud konstatuje, že nařízení Evropské komise, na které stěžovatel odkazuje, je normativním aktem práva Evropského společenství, jež zavazuje členské státy Evropské unie a vnitrostátní subjekty těchto členských států, nikoli však státy, které teprve do Evropské unie vstoupit mají a jejich vnitrostátní subjekty. To platí bezprostředně před vstupem České republiky do Evropské unie a platilo to i v době vydání napadeného rozhodnutí správního orgánu.

Městský soud v Praze tedy nepochybil, dospěl-li ve svém rozsudku k závěru, že stěžovatel při vyměření cla původnímu žalobci postupoval v rozporu se zákonem, neboť původním žalobcem dovezené zboží zařadil do podpoložky čísla 8528 celního sazebníku, pod které toto zboží podle pravidel celního sazebníku zařadit nelze, a proto žalobou napadené rozhodnutí pro nezákonnost spočívající v nesprávném právním posouzení věci zrušil a současně vyslovil, že věc se vrací stěžovateli k dalšímu řízení.

Vzhledem k tomu, že z výpisu z obchodního rejstříku vedeného Krajským soudem v Ostravě oddíl C, vložka 27002 a vložka 27273, Nejvyšší správní soud zjistil, že původní žalobce, právnická osoba C., spol. s r. o., se sídlem n. S. Č 3, O. – P., zanikla ke dni 1. 10. 2003 a jejím právním nástupcem se k témuž dni stala právnická osoba D., s. r. o., se sídlem n. S. Č. 3, O. – P., která k 1. 10. 2004 změnila firmu na „D. E. (C. R.), s. r. o.“, rozhodl Nejvyšší správní soud usnesením č. j. 6 As 37/2003 - 80 ze dne 27. 1. 2005 tak, že v řízení bude na straně žalobce pokračováno s právnickou osobou D. E. (C. R.), s. r. o. S touto osobou tedy Nejvyšší správní soud pokračoval v řízení, ve kterém nezjistil naplnění důvodu kasační stížnosti podle ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a kasační stížnost proti napadenému rozsudku proto podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Pokud jde o náklady řízení, stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalobci, který měl proti stěžovateli ve věci úspěch, soud přiznal podle § 60 odst. 1 s. ř. s. náhradu nákladů řízení, které vznikly původnímu žalobci, a to ve výši 2150 Kč (§ 7, § 9 odst. 3 písm. f/, § 11 a § 13 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, tj. 2 x 1000 Kč za úkon a 2 x 75 Kč paušální náhrada). Ke splnění povinnosti byla stanovena přiměřená lhůta.

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

V Brně dne 17. března 2005

JUDr. Bohuslav Hnízdil
předseda senátu