



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předkyně JUDr. Evy Pechové a soudců Mgr. Aleny Krýlové a JUDr. Dany Černé v právní věci žalobce: SAPRO, s.r.o., Třinec, Kanská 455, zast. JUDr. Václavem Faltýnem, advokátem, Domažlice, nám. Míru 143, proti žalovanému: Generální ředitelství cel, Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 13.9.2011, zn.: 5589-8/2011-170100-021

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 13.9.2011, zn.: 5589-8/2011-170100-021 **se z r u š u j e** a věc se žalovanému **v r a c í** k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 8.808,- Kč do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám jeho zástupce JUDr. Václava Faltýna, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce podal žalobu proti rozhodnutí označenému v záhlaví rozsudku, kterým bylo podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, zamítnuto jeho odvolání a potvrzen dodatečný platební výměr Celního úřadu Praha 2, ze dne 9.12.2009, zn.: 5543-7/2009-176400-021 o dodatečném vyměření cla ve výši 401.518,- Kč.

Odvolací orgán v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že celní úřad rozhodnutím v celním řízení ev. č. 08CZ1703001111448-0 propustil do volného oběhu zásilku dovezeného zahraničního zboží, která byla k celnímu řízení předložena ve dvou přepravních kontejnerech a celkem v 908 papírových krabicích. Část zboží fyzicky zkontroloval a pořídil jeho fotodokumentaci. Výsledek kontroly vedl celní úřad k pochybnosti o správnosti popisu zboží a jeho zařazení do kombinované nomenklatury

celního sazebníku (KN) v celním prohlášení. Domníval se, že dovezeným zbožím jsou digitální satelitní přijímače, neboli set-top boxy, DVB-S, značky OPENBOX, model X-820CI, dovezené v nesmontovaném stavu, jemuž přísluší podpoložka 85287119 KN se sazbou dovozního cla 14%. Odvolatel přitom zboží v celním prohlášení deklaroval celkem ve 14 podpoložkách KN, které přísluší jednotlivým dovezeným zbožovým komoditám a jako čtrnáct zbožových komodit zboží v celním prohlášení popsal. Celní úřad zboží propustil do volného oběhu s výhradou dle čl. 248 odst. 1 nařízení Komise (EHS) č. 2454/1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále „celní kodex“ a „prováděcí nařízení“), tj. zaúčtoval při propuštění dovozní clo na základě údajů deklarovaných v celním prohlášení s tím, že odvolatel poskytl jistotu pro pokrytí rozdílu mezi částkou cla zaúčtovanou a částkou cla, o níž se celní úřad domníval, že je skutečně dlužnou ze zákona a že může být nakonec vyměřena. Následně zahájil s odvolatelem řízení ve věci doměření cla vzniklého celního dluhu, v němž osvědčil údaje uvedené v celním prohlášení a dokladech k němu připojených jako důkaz, že propuštěná zásilka obsahovala 3750 kusů výrobků v nesmontovaném stavu majících již minimálně podstatné rysy zmíněných set-top boxů, a za použití celní sazby 14% rozhodnutím čj. 5543-7/2009-176400-021 (napadené rozhodnutí) doměřil clo ve výši 401 518,- Kč.

Odvolací orgán dále uvedl, že stěžejním důvodem odvolání je odmítnutí závěru, že dotčeným zbožím jsou výrobky podpoložky 85287119 KN. Celní úřad však v řízení o doměření cla osvědčil předmětné celní prohlášení a k němu připojenou obchodní fakturu jako důkazy, že zásilka obsahuje všechny podstatné komponenty k sestavení 3750 ks uvedených set-top boxů. Rovněž pořídil fotodokumentaci, která má podle odvolacího orgánu významnou vypovídací hodnotu o povaze dováženého zboží. Odvolací orgán pak v odvolacím řízení osvědčil tuto fotodokumentaci spolu s obchodní fakturou jako prokazující, že v zásilce bylo skutečně dovezeno 3750 ks výrobků v nesmontovaném stavu majících minimálně podstatné rysy set-top boxu značky OPENBOX, model X-820CI. Poté, co odvolací orgán odvolatele seznámil s těmito skutkovými závěry a jejich důkazy, odvolatel doplnil odvolání písemnými vyjádřeními ze dne 4.4.2011 a 20.5.2011, v nichž závěry odvolacího orgánu odmítl, použité důkazní prostředky označil za důkazy toho, že se o uvedené nesmontované výrobky nejedná, dovezeným zbožím je různý materiál od různých výrobců deklarovaný správně, který je určen k prodeji, k servisní činnosti, také k použití při výrobní činnosti odvolatele do různých výrobků. Důkazem toho je podle odvolatele nejen faktura a fotodokumentace, ale i výsledek fyzické kontroly zboží, kdy bylo zjištěno, že zboží odpovídá údajům uvedeným na faktuře i v celním prohlášení. Jako důkaz odvolatel navrhl písemné výdejky části předmětného zboží ze skladu odvolatele a fotodokumentaci části zboží, kterou měl odvolatel následně po jeho propuštění do volného oběhu určit k likvidaci. Tyto důkazní prostředky odvolatel předložil spolu se zmíněnými vyjádřeními. K prokázání likvidace části zboží z důvodu jeho neupotřebitelnosti, vad, apod. navrhl výslech jednatele odvolatele. Vyjma výsledku jednatele odvolací orgán navržené důkazy provedl. Výslech jednatele považuje za nadbytečný, neboť podstatná je povaha a charakter zboží v době dovozu a předložení celnímu úřadu, zjišťování okolností likvidace tohoto zboží po jeho propuštění do volného oběhu je bezpředmětné. Bepředmětná jsou i skutková zjištění vyplývající z výdejek ze skladu odvolatele, že část zboží po jeho propuštění do volného oběhu odvolatel určil k likvidaci. Pro určení sazebního zařazení zboží je podstatné zjištění, jaké zboží bylo dovezeno, nikoli jak s ním po jeho propuštění do volného oběhu bylo naloženo. Relevantním důkazním

prostředkem vypovídajícím o druhu zboží je fotodokumentace pořízená clením úřadem a rovněž i fotodokumentace předložená odvolatelem, která dovezené zboží zobrazuje.

Odvolací orgán uvedl, že na základě této fotodokumentace a obchodní faktury připojené k celnímu prohlášení má za prokázané, že zásilka obsahovala 3750 ks výrobků v nesmontovaném stavu, majících již minimálně podstatné rysy set-top boxu značky OPENBOX, model X-820CI. Uvedl, že se řídil těmito úvahami:

Ze snímků je patrné, že zásilka byla balena v papírových krabicích. V každé krabici se nacházely předměty stejného druhu. Ze štítků krabic je patrné, že předměty v nich obsažené jsou komponenty set-top boxu OPENBOX, modelu X-820CI, neboť na štítcích je uvedeno: „Model X-820CI“. Dále je na štítcích uvedeno o jaký konkrétní komponent se jedná, a to označením shodným s údajem na faktuře.

Z faktury i snímků tak vyplývá, že byly dovezeny všechny části vnější schránky uvedeného set-top boxu. Jedná se o horní kryty (top cower), spodní šasi (bottom chassis), přední panely (front panel) a zadní panel (rear panel). Na předních panelech je uvedeno označení přístroje, vlevo nahoře značka OPENBOX, vpravo nahoře model X-820CI, vpravo dole zkratka DVB, tj. digital video broadcasting, jíž se označují set-top boxy. Snímky zachycují i dovezené obaly set-top boxů určené pro jejich drobný prodej, a návody k použití. Na obalech a návodech je předmětný set-top box vyobrazen použitím fotografie hotového výrobku. Přední a horní kryt set-top boxu, jež jsou viditelné na této fotografii, je totožný s dovezenými předními a horními kryty. Základní desky, jako nejdůležitější komponent set-top boxu, jsou vybaveny potřebnými konektory. Na snímcích je patrný jejich druh, počet i umístění. Jedná se o konektor pro připojení paraboly, konektor pro připojení dalšího přijímače, vstup pro pozemní TV signál, výstup RF signálu pro TV, výstup audiosignálu, audio a video výstupy CINCH, TV SCART, VCR SCART a RS232C konektor pro PC. Umístění konektorů odpovídá rozmístění patřičných otvorů na dovezených zadních panelech vnější schránky set-top boxu, stejně jako účel těchto konektorů odpovídá označením, která jsou pod otvory na zadních panelech uvedena. Dálkové ovladače jsou označeny značkou OPENBOX a podle označení funkcí tlačítek je jednoznačné, že jde o dálkové ovladače k set-top boxům DVB-S, tj. k předmětnému modelu. Jedná se o tlačítka pro přepínání mezi pozemníma satelitním vysíláním (TV/SAT), pro zobrazení informací o programech (INFO) a pro spuštění elektronického programového průvodce (EPG).

V zásilce byly také dovezeny tyto komponenty předmětného set-top boxu: čtečky karet, jimiž předmětný set-top box disponuje, zdroje a síťové kabely tohoto přístroje, nálepky (hologramy), jež se umisťují pro snadnější rozlišení originálu a napodobeniny, spojovací materiál (šrouby a matice), který je na faktuře označen dostatečně konkrétně tak, že je zřejmé, že slouží ke spojení dovezených komponentů, gumové nožičky přístroje, baterie do dálkových ovladačů a obalový materiál. Zásilka neobsahovala jiné zboží, než komponenty předmětného set-top boxu, přičemž byly dovezeny všechny podstatné a nezbytné komponenty, z nichž se tento skládá. Je pravděpodobné, že montáží dovezených komponentů vznikne již zcela dokončený set-top box značky OPENBOX X-820CI, je však jednoznačné, že montáží vznikne výrobek, který bude mít všechny podstatné rysy tohoto set-top boxu, neboť zásilka obsahuje všechny díly vnější schránky přístroje, i všechny podstatné součásti jeho vnitřního vybavení, tj. všechny komponenty, které podstatné rysy přístroje utvářejí.

Dovezeným zbožím jsou tedy nesmontované výrobky, které již mají minimálně podstatné rysy výrobku zcela dokončeného, kterým je set-top box značka OPENBOX, model X-820CI. Množství dovezených komponentů je uvedeno na faktuře a je zřejmé, že z těchto komponentů lze smontovat 3750 ks předmětných set-top boxů. Odvolací orgán uvedl, že nevylučuje, že k úplnému jejich dokončení je nutno přidat ještě další, avšak již pouze drobné (nikoli stěžejní) doplňující komponenty; podstatné komponenty obsahovala dovezená zásilka.

Dále odvolací orgán uvedl, že celní úřad své posouzení sazebního zařazení dovezených výrobků opřel o pravidlo 2a) všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury (VIP) a dospěl k závěru, že se výrobky zařazují do podpoložky 85287119 KN tak, jako kdyby se jednalo o zcela dokončené set-top boxy. S tím se odvolací orgán ztotožnil, neboť pravidlo 2a) zní:

„Každé uvedení výrobku v některém z čísel se vztahuje též na výrobek, který není kompletní nebo jehož zpracování není dokončeno, pokud již má při předložení podstatné rysy kompletního nebo dokončeného výrobku. Totéž platí pro zařazení kompletního nebo dokončeného výrobku (nebo výrobku zařazovaného podle tohoto pravidla jako kompletní nebo dokončený výrobek), který je předkládán v nesmontovaném nebo rozloženém stavu“. Podle tohoto pravidla je při určení zařazení předmětných výrobků nutno postupovat tak, že vzhledem k tomu, že kompletnímu zcela dokončenému set-top boxu značky OPENBOX, model X 820-CI přísluší číslo 8528 harmonizovaného systému (HS), do stejného čísla se zařadí i předmětné výrobky, neboť již mají podstatné rysy kompletních, dokončených set-top boxů, byť byly předloženy v nesmontovaném stavu. Ze stejných důvodů se také, na základě pravidla 6) VIP předmětné výrobky zařadí do podpoložky 85287119 KN, která je příslušná pro uvedené kompletní dokončené set-top boxy, neboť z pravidla 6) VIP vyplývá, že při zařazování předmětných výrobků do položky a podpoložky KN musí být s příslušnými změnami opět použito uvedené pravidlo 2a) VIP.

Vzhledem k uvedenému odvolací orgán dospěl k závěru, že bylo na místě, že celní úřad dodatečně zaúčtoval clo celního dluhu, který vznikl propuštěním zboží do volného oběhu, za použití celní sazby 14% stanovené celním sazebníkem (vzhledem k tomu, že celní prohlášení bylo přijato dne 8.12.2008, je na základě čl. 67 celního kodexu postupováno podle celního sazebníku a KN, stanovených nařízením Komise (EU) č. 1214/2007) pro podpoložku 85287119 KN, příslušnou předmětnému zboží, neboť při původním zaúčtování bylo z důvodu uvedení nesprávných údajů o tomto zboží a jeho sazebním zařazení v celním prohlášení, zaúčtováno clo za použití nižších celních sazeb takových podpoložek KN, které předmětnému zboží nepřísluší, a tudíž v částce nižší, než je částka dlužná ze zákona.

K jednotlivým námitkám podaného odvolání odvolací orgán uvedl:

Jako neopodstatněnou odmítl námitku, že z výroku, odůvodnění prvostupňového rozhodnutí ani ze spisu nelze zjistit, z jakého zboží celní úřad doměřil clo a proč v částce 401. 518,- Kč, když tabulka výpočtu cla uvedená ve výroku neuvádí popis a množství zboží, a nelze tak zjistit, k jakému zboží se výpočty cla v tabulce vztahují a zda jsou správné. Konstatoval, že celní úřad v rozhodnutí uvedl, že clo doměřuje na základě nesrovnatelností zjištěných přezkoumáním celního prohlášení a uvedl i to, v čem

zjištěné nesrovnalosti spatřuje a jejich důsledek. Napadené rozhodnutí se zakládá právě na nápravě těchto nesrovnalostí, což je v jeho odůvodnění zohledněno. Odvolateli, který byl deklarantem celního prohlášení a příjemcem rozhodnutí o propuštění zboží do volného oběhu, jsou známy údaje a skutečnosti, podle kterých bylo zboží propuštěno a původně zaúčtováno clo. Napadené rozhodnutí je dodatečným platebním výměrem cla a navazuje na toto původní zaúčtování, které je součástí rozhodnutí o propuštění zboží do volného oběhu, což je rovněž zohledněno v jeho odůvodnění. Proto je napadené rozhodnutí dostatečně srozumitelné, aby odvolatel důvodům doměření cla porozuměl. Údaje v něm uvedené dostatečně zohledňují podklady pro použité nomenklatury celního sazebníku a jejich celní sazby, i pro použitou celní hodnotu, tedy podklady, z nichž vycházejí údaje uvedené ve výroku, z nichž celní úřad vypočetl částku cla, kterou doměřil.

K námitce odvolání směřující proti závěru, že dovezeným zbožím jsou nesmontované set-top boxy, žalovaný uvedl, že z provedených důkazů vyplývá charakter zásilky, která je tvořena souborem komponentů, jejichž vzájemným spojením (montáží) vzniknou dokončené, či minimálně téměř dokončené set-top boxy. Tento charakter zásilky neovlivňuje to, že některé z komponentů lze užít i do jiného výrobku, než je set-top box, jak odvolatel uvádí např. o napájecích zdrojích. Podstatné je, že spolu s takovými komponenty zásilka obsahovala také komponenty specifické, které k výrobě žádného jiného výrobku, než je dotčený set-top box, použít nelze (zejména jde o díly jeho vnější schránky a základní desky). Právě tyto specifické komponenty vytváření jako podstatné rysy předmětného set-top boxu, tak i jeho specifické vlastnosti. Dále je podstatné, že předmětný set-top boxy se neobejde jak bez dovezených komponentů pro něj specifických, tak bez dovezených komponentů, které dle tvrzení odvolatele mají být „universální“. Provedené důkazy dostatečně a věrohodně vypovídají o spojitostech mezi dovezenými komponenty, nikoli o jejich diskordanci tvrzené odvolatelem a lze tedy říci, že žádné jiné zboží, než komponenty předmětných set-top boxů, zásilka neobsahovala. Povahu zásilky neurčuje zamýšlené užití dovezeného zboží ze strany odvolatele, jako dovozce. Na skutečnosti, že zásilka obsahovala komponenty, z nichž lze smontovat výrobky mající již podstatné rysy dokončených set-top boxů, nemůže nic změnit ani to, že z těchto komponentů po propuštění zboží do volného oběhu set-top boxy nebyly z jakýchkoli důvodů smontovány a že z nich odvolatel ani set-top boxy smontovat nezamýšlel, jak tvrdí v odvolání. Irelevantní je i námitka odvolání, že pokud by se jednalo o komponenty dotčených set-top boxů, byl by jejich výrobce pouze jediný, neboť podle odvolacího orgánu je obecně známo, že výrobky spotřební elektrotechniky se skládají z částí a součástí od různých výrobců a nelze očekávat, že jeden výrobce bude vyrábět všechny části, součásti a příslušenství.

Odvolací orgán konstatoval, že dovezené komponenty nelze označovat, jak činí odvolatel, současně jako hotové výrobky i polotovary. Že je každý z dovezených komponentů hotovým výrobkem, je podle odvolacího orgánu nesporné a skutečnost, že dovezené části a součásti jsou již hotové, vyšší měrou přispívá k utváření podstatných rysů předmětných set-top boxů.

Odvolací orgán poukázal na to, že výsledek kontroly přinesl zjištění, že dovozené zboží odpovídá zboží uvedenému na faktuře a že všechno zboží je také deklarováno v celním prohlášení. Přinesl ale i podezření, že celní prohlášení bylo učiněno v rozporu s pravidlem 2a) VIP, neboť v něm bylo deklarováno, že zboží má povahu samostatnosti,

ačkoliv kontrola svědčila spíše o tom, že podstatná část zboží spoluvytváří set-top boxy v nesmontovaném stavu. Toto podezření se v předmětném řízení potvrdilo do té míry, že podstatná část zboží při předložení k celnímu řízení spoluvytvářela 3750 ks výrobků majících již minimálně podstatné rysy zcela dokončených set-top boxů.

Neopodstatněná je odvolací námitka, že celní orgány si vybraly určitou část zboží podle své libovůle pro jakousi účelovou spekulaci opírající se o „teoretické možnosti seskupování dováženého zboží“, aby mohly proti vůli vývozce i dovozce diktovat, jaké zboží je dováženo a nezákonně obohatit veřejné rozpočty. Provedené důkazy jsou dostatečné a věrohodné. Námitka odvolatele, že nebyly odebrány vzorky a nebyla provedena zkouška montáže, je nedůvodná. S ohledem na zjištění z provedeného dokazování je neopodstatněné tvrzení odvolatele, že by taková zkouška prokázala, že z dovezených komponentů nelze smontovat výrobek mající podstatné rysy předmětného set-top boxu a námitka, že provedené důkazy neprokazují kompatibilitu dovezených komponentů, je nedůvodná. Odvolací orgán odkázal na svou úvahu uvedenou výše, jíž se řídil při hodnocení důkazů. Rozhodnutí není postaveno na tom, že zásilka obsahovala pouze tolik komponentů, z kolika se skládá 3750 ks set-top boxů. Větu z odůvodnění rozhodnutí prvního stupně : *„Podstatným hlediskem je, že množství dodaných dílů odpovídá přesně počtu následně vyrobených hotových výrobků“* nelze vytrhnout z kontextu celého posouzení věci celním úřadem, který své hledisko vztáhl na to množství dovezených komponentů, z nichž lze smontovat 3750 ks, a při sazebním zařazení zbylých dovezených komponentů, které v zásilce nespoluvytvářely uvedený set-top boxy, podle pravidla 2a) VIP nepostupoval. Odvolací orgán se s posouzením celního úřadu ztotožnil, uvedl, že z faktury vyplývá, že část komponentů byla dovezena v o něco větším množství, než bylo potřebné k montáži 3750 ks, např. 20 ks každého dílu vnější schránky předmětného set-top boxu. Jejich dovoz není předmětem tohoto řízení o doměření daně.

Za nedůvodnou označil odvolací orgán i námitku odvolání, že z dovezených komponentů (např. napájecí zdroje) lze některé užít i k montáži jiných výrobků, než jsou předmětné set-top boxy, k tomu poukázal na to, že se jedná stále o komponenty obsažené v jedné zásilce, jejichž montáží (vzájemným spojením) vznikne výrobek mající již podstatné rysy dokončeného set-top boxu DVB-S uvedené značky a modelu. Dovezené dálkové ovladače jsou příslušenstvím předmětných set-top boxů. Tvrzení o hromadném charakteru dovezeného zboží je neopodstatněné, neboť faktura prokazuje, že veškeré komponenty mají charakter kusový. Z faktury lze rozeznat kolik kusů každého komponentu bylo dovezeno i jeho účel. Tvrzení odvolatele o zmetkovitosti dovezených komponentů cca 1,5% s tím, že některé proto nebudou použity, je nedůvodné, neboť na zboží, o němž se po jeho propuštění do volného oběhu ukáže, že bylo v okamžiku přijetí celního prohlášení vadné, dopadají podmínky čl. 238 celního kodexu a zaúčtované clo lze vrátit při jejich splnění. S ohledem na v řízení prokázaná zjištění je nedůvodná i námitka, že by bylo levnější a snazší dovést hotové smontované set-top boxy. Odvolací orgán uzavřel, že rozhodnutí prvního stupně není v rozporu se skutkovým stavem.

Jako nedůvodné posoudil odvolací orgán i námitky odvolání namítající nesprávný výklad a aplikaci pravidla 2a) VIP celním úřadem. Uvedl, že pravidlo 2a) VIP dopadá na každý výrobek předložený v rozloženém nebo nesmontovaném stavu bez ohledu na to, zda jeho komponenty byly v zahraničí pořízeny zvlášť nebo společně. Pro

užití tohoto pravidla jsou okolnosti pořízení zboží v zahraničí bezpředmětné. Každý z dovezených komponentů může být např. nakoupen u jiného prodejce a v jiné zemi, a přesto je podle pravidla 2a) VIP splněno kritérium pro zařazení souboru těchto komponentů do podpoložky KN určené pro výrobek, který tyto komponenty společně tvoří, pokud byly předloženy společně k celnímu řízení. Je tomu tak proto, že pravidlo 2a) VIP obsahuje jediné určující kritérium (hypotézu), a to, že je předkládán kompletní nebo dokončený výrobek, nebo výrobek mající již podstatné rysy výrobku kompletního nebo dokončeného, v nesmontovaném nebo rozloženém stavu. Je-li toto kritérium naplněno, musí být postupováno podle dispozice tohoto pravidla, tj. zařazení výrobku v KN musí být učiněno tak, jako by se jednalo o výrobky zcela kompletní nebo dokončené ve složeném nebo smontovaném stavu. Celní úřad proto uplatnil příslušnou právní normu, neboť předložením zboží k celnímu řízení byla zcela naplněna její jediná hypotéza. Odvolatel ve své úvaze o smyslu a účelu tohoto pravidla jeho určující kritérium nerespektuje a dosah pravidla zužuje poukazem na takové skutkové okolnosti související s dovozem zboží, které jsou pro otázku použití pravidla 2a) VIP bezpředmětné. Citace odvolatele z vysvětlivek k HS (jedná se o všeobecnou vysvětlivku V- „nesmontované stroje“ ke třídě XVI) je pouze uvedením jednoho z příkladů dovozu výrobků v nesmontovaném stavu, na němž je demonstrováno použití pravidla 2a) VIP, a to příkladu, kdy jsou dováženy nesmontované nebo rozložené přístroje z důvodu usnadnění jejich přepravy. Z této vysvětlivky nelze dovozovat, že pro použití pravidla 2a) VIP je určujícím kritériem usnadnění přepravy. Důvody dopravy výrobků v nesmontovaném stavu mohou být různé a pro použití pravidla 2a) VIP jsou bezpředmětné.

Je rovněž bezpředmětné, že zboží bylo v daném případě fakturováno jako jednotlivé komponenty. Podstatné je, že tyto byly předloženy k celnímu řízení společně a podstatné je dále to, že tyto komponenty předložené společně k celnímu řízení společně tvoří výrobky v nesmontovaném stavu mající již minimálně podstatné rysy výrobků zcela dokončených. Z provedených důkazů vyplývá, že byl dovezen soubor komponentů tvořících společně jediný konkrétní specifický výrobek v nesmontovaném stavu a žádný jiný výrobek v nesmontovaném stavu tvořit nemohou. Sazební zařazení se proto nezakládá na konstrukci uváděné odvolatelem a postavené na úvaze ve smyslu: *co všechno by se z dovezených předmětů dalo teoreticky vytvořit?* Taková úvaha by byla mimo rámec VIP a tedy mimo rámec zákonnosti.

Odvolací orgán dále uvedl, že ve stanovisku oddělení 22 Celního ředitelství Praha č.j. 26685/08-170100-22 ze dne 17.12.2008 je chyba v psaní v odkazu na pravidlo 2b) VIP, když správně mělo být uvedeno pravidlo 2a) VIP. Celní úřad stanovisko přepsal s touto chybou do rozhodnutí I. stupně. Při uvedení svého vlastního posouzení sazebního zařazení se však již této chyby v psaní nedopustil. Uvedené stanovisko není důkazem provedeným v předmětném řízení, ale pouze předběžným posouzením otázky sazebního zařazení ze strany odboru 22 Celního ředitelství Praha, které bylo zpracováno před zahájením řízení a sloužilo celnímu úřadu jako jeden z podkladů pro jeho zahájení.

Žalobce v žalobě namítl, že napadené rozhodnutí ve spojení s dodatečným platebním výměrem je nesrozumitelné, nedostatečně odůvodněné a skutkový stav, na němž je postaveno, nemá oporu ve spisech, resp. je s nimi v rozporu. Jak žalobce namítl již v odvolání, z výroku dodatečného platebního výměru nelze, a to ani při zohlednění obsahu odůvodnění a spisu, zjistit, z jakého zboží je clo vlastně vyměřováno a jak celní

úřad dospěl k částce dodatečně vyměřeného cla ve výši 401.518,- Kč. Není to patrné ani z tabulky výpočtu cla, která je součástí výroku, z tabulky nelze zjistit, k jakému zboží (popis a množství) se vztahují jednotlivé údaje v tabulce. Snad by bylo možné si učinit úsudek na popis a množství zboží ve vztahu k údajům tabulky ve sloupcích nadepsaných „Původní“, pokud tyto budou srovnány s údaji uvedenými v rozhodnutí celního úřadu ev. č. 08CZ1703001111448-0. Rozhodně však nelze zjistit, k jakému zboží (popis a množství) se vztahují údaje uvedené ve sloupci tabulky pod nadpisem „Nová“. Z dodatečného platebního výměru není patrné ani to, jak celní úřad dospěl k novým celním hodnotám. Dodatečný platební výměr je z těchto důvodů nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost a nedostatek odůvodnění a tyto vady brání žalobci v hájení jeho práv.

Žalovaný přes shora uvedené námitky, které žalobce uplatnil rovněž i v podaném odvolání, dodatečný platební výměr ve výroku nezměnil (neupřesnil a nedoplnil), omezil se jen na obecná povrchní konstatování, která nic neozřejmila; vytýkané vady tak nenapravil. Z výroku dodatečného platebního výměru nelze dospět ke spolehlivým závěrům jak ohledně popisu, názvu a množství zboží, z něhož je dodatečně vyměřováno clo, tak i ohledně celních hodnot. Chybí popis a název zboží, chybí množství zboží, a i při poměrném rozdělení celních hodnot u původně deklarovaných zbožových položek podle počtu kusů (lze-li to vůbec učinit, když tabulka neobsahuje ani odkazy na zbožové položky v rozhodnutí v celním řízení vydaném na tiskopisech Jednotného správního dokladu a Jednotných správních dokladů doplňkových) nevychází celní hodnoty tak, jak je uvedeno v tabulce nových celních hodnot. Pokud by žalobce měl vycházet z toho, co tvrdí žalovaný, pak je napadené rozhodnutí ve spojení s dodatečným platebním výměrem nesprávné ohledně celních hodnot, v logické návaznosti je nesprávné ohledně výše vypočteného a dodatečně doměřeného cla u jednotlivých nových podpoložek KN, neurčité pokud jde o popis, název a množství zboží, k němuž se hodnoty uvedené v tabulce výroku dodatečného platebního výměru vztahují. Rozhodnutí celních orgánů musí být ve výroku dostatečně určité a musí být řádně odůvodněné, aby bylo dosaženo právní jistoty adresáta. Nelze připustit, aby adresát rozhodnutí musel sám z podkladů dovozovat, z čeho vlastně celní orgány vyměřují clo a jak dospěly k jeho výši, jak uvádí žalovaný v napadeném rozhodnutí, takový postup je nezákonný.

Dále žalobce namítl, že rozhodnutí celních orgánů jsou postavena na pouhých spekulacích ohledně údajného dovozu 3750 ks set-topů v nesmontovaném stavu. Celní úřady nesou důkazní břemeno zejména z hlediska zjištění a prokázání skutkového stavu, na který navazuje právní posouzení věci. Toto důkazní břemeno neunesly, závěry ohledně sazebního zařazení části jednotlivých dovezených výrobků jako set-top boxů v nesmontovaném stavu nemají oporu ve spisu, v provedeném dokazování a v právních předpisech.

Žalobce se zabývá nejen nákupem a prodejem zboží, ale především výrobou a vývojem zařízení spotřební elektroniky, včetně montáže těchto zařízení u konečného spotřebitele a jejich oprav. Většinu materiálových vstupů pro svůj výrobní program žalobce dováží, dovoz ze zemí Asie je ekonomicky výhodný. V celní cizině žalobkyně objednává a nakupuje materiál, který následně používá k různým účelům, od spotřeby ve výrobě, přes opravy přístrojů a zařízení, až po přímý prodej. Tento materiál dováží a deklaruje k propuštění do režimu volného oběhu. Stejně tomu bylo i v dotčeném případě, kdy žalobce nakoupil v Koreji různý materiál, který byl určen zejména k dalšímu přímému prodeji, k servisní činnosti a některý též k použití při vlastní výrobní

činnosti do různých výrobků. Tento materiál nelze v žádném případě obecně označit za části a součásti set-top boxů nebo set-top boxy v rozloženém stavu, jak spekulují celní orgány, když tvrdí, že bylo dovezeno 3750 ks výrobků v nesmontovaném stavu majících již minimálně podstatné rysy se-top boxu značky OPENBOX, model X-820CI. Oproti tomu žalobce tvrdí, že se jedná o dovoz materiálu, u něhož v době dovozu není možné říci, k čemu bude nakonec použit. Za těchto okolností byl způsob deklarování nakoupeného materiálu správný. Prostou montáží dovezeného materiálu podle žalobce nemůže vzniknout funkční hotový výrobek, naopak by došlo ke znehodnocení dovezeného zboží.

Za podstatné žalobce považuje, že objednal, nakoupil a dovezl materiál, který může být použit jak pro přímý další prodej, tak pro servisní činnost nebo výrobu. Každá z dovezených věcí je sama o sobě hotovým výrobkem, jako hotový výrobek byla u prodejce objednána, nakoupena, prodejcem prodána a vyfakturována a žalobcem deklarována pod tou kterou položkou v celním prohlášení. Důkazem uvedeného je nejen faktura se zbožím v ní specifikovaným na jednotlivých řádcích od různých výrobců v konkrétním množství, s konkrétní jednotkovou cenou a cenou za tu kterou pozici celkem, ale také výsledek fyzické kontroly provedené celním úřadem před propuštěním zboží do volného oběhu, kdy bylo zjištěno, že zboží odpovídá údajům uvedeným na faktuře i údajům uvedeným v celním prohlášení (viz protokol o kontrole ze dne 9.12.2008).

Žalobce namítl, že pokud dovážený materiál není dále přímo prodáván a je používán jako materiálový vstup pro vlastní výrobu (nikoli pro montáž, jak uvádějí celní orgány), jedná se o polotovár, který je před použitím ve výrobě ještě zpracováván a teprve následně používán pro výrobní operace. Jde-li o materiál propuštěný do volného oběhu v rámci jedné celní operace, který není přímo prodán nebo použit při servisní činnosti, není spotřebováván při výrobě konkrétního jednoho druhu finálního výrobku, ale je používán při výrobě různých druhů výrobků a je kombinován s dalšími materiálovými vstupy, pak předem nelze prohlásit, kolik a jakých výrobků bude z dovezeného materiálu vyrobeno.

Ani z pořízené fotodokumentace nelze podle žalobce učinit spolehlivý závěr o tom, že jednotlivé dovezené výrobky lze smontovat tak, jak žalovaný spekuluje. Ke spolehlivému závěru o tom, že jde o komponenty sestavitelné v podstatnou část set-top boxu OPENBOX X-820CI, by bylo nutné mít k dispozici vzorky jednotlivých výroků a provést jejich sestavení, event. mít k dispozici jejich přesné rozměry pro ověření reálné možnosti jejich sestavení. Celní orgány ale vzorky neodebraly a přesné rozměry jednotlivých dovezených výrobků nezjistily. Jde o důkazní nouzi na straně celních orgánů. Žalobce přitom od počátku tvrdí, že vzhledem k nekompatibilitě jednotlivých dovezených výrobků (a to platí zejména o základní desce, čelním panelu, zadním krytu a dalších modulech) je jejich smontování v set-top box nemožné. Žalobce v celním řízení prokázal, že takovou montáž ani neprovedl, v této souvislosti navrhl provedení výslechu jednatele, který však žalovaný zamítl jako nadbytečný.

Podle žalobce na základě pouhého popisu a fotodokumentace (když k odebrání vzorků nedošlo) nelze bez pochybností prokázat, že dovezený materiál lze (zejména s ohledem na jeho rozměry a kompatibilitu) montáží sestavit tak, aby vznikl výrobek, o

jehož dovozu v nesmontovaném stavu spekulují celní orgány. Totéž platí i ohledně dovezených obalů.

Dále žalobce namítl nesprávný výklad interpretačního pravidla 2a) Kombinované nomenklatury provedený a aplikovaný celními orgány, neboť podle žalobce je nepřipustně extenzivní, vybočující z rámce uvedeného pravidla a jdoucí proti jeho smyslu a účelu. Smyslem a účelem všeobecného pravidla 2a) Harmonizovaného systému je podle žalobce pokrýt situace při dovozu zboží, které je v zahraničí nakupováno jako konkrétní výrobek (nebo něco co má již podstatné rysy určitého výrobku) s tím, že tento výrobek bude před expedicí rozmontován a dodán v rozloženém stavu nebo bude expedován jako stavebnice, tedy dosud nesmontovaný, např. pro snazší nebo ekonomičtější přepravu (takto je běžně dodáván např. nábytek, velké stroje, montované stavby, apod.). Tomuto názoru opřenému o jazykový výklad svědčí podle žalobce také obsah vysvětlivek k Harmonizovanému systému, kde se praví: *„Pro usnadnění dopravy je mnoho strojů a přístrojů dopravováno v nesmontovaném stavu. I když ve skutečnosti je toto zboží soubor částí a součástí, zařazuje se jako příslušný stroj a nikoliv do jakéhokoliv jiného čísla určeného pro části a součásti. Totéž platí také pro nekompletní stroj, který má rysy kompletního stroje, předkládaný nesmontovaný. Avšak nesmontované komponenty ve větším množství než je potřeba pro kompletní stroj nebo nekompletní stroj, který má charakter kompletního stroje, se zařazují do jejich vlastních příslušných čísel“.*

Žalobce namítl, že s ohledem na charakter dováženého materiálu by bylo např. z hlediska dopravy daleko snazší (menší objem i hmotnost) a ekonomičtější (menší náklady na balení a dopravu) dovážet hotové, smontované výrobky, pokud by se skutečně jednalo o jejich dovoz v nesmontovaném stavu. I samotná montáž by byla v Asii daleko levnější než v ČR či obecně na území EU a celkové náklady, včetně cla, by pro žalobce byly nižší, pokud by skutečně chtěl dovážet jakýsi set-to box, jak spekulují celní orgány.

Aby bylo možné použít výkladové pravidlo 2a), musel by být podle žalobce předmětem obchodu prodej a nákup konkrétního výrobku v nesmontovaném či rozloženém stavu, v tomto případě set-top boxu, nikoli prodej a nákup z hlediska dodavatele i odběratele individuálně určených výrobků (viz označení výrobků na jednotlivých řádcích faktury a dodacího listu), z nichž každý sám o sobě představuje hotový produkt, který je samostatným předmětem obchodu a může být následně použit jako materiál pro výrobu, nebo servis nebo může být ve stavu, v němž byl nakoupen a dovezen, přímo dále prodáván. Celní úřad ignorují vůli žalobce projevenou při nákupu a dovozu, žalobce nechtěl nakupovat a nenakupoval set-top boxy, ale hotové výrobky označené je jednotlivých pozicích obchodních dokladů. V žádném případě se nejednalo o set-top boxy v rozloženém stavu.

Nakonec argumentuje-li žalovaný jediným určujícím kritériem při použití pravidla 2a) KN, a to tím, že toto pravidlo dopadá na každý výrobek předložený v rozloženém nebo nesmontovaném stavu bez ohledu na to, zda jeho komponenty byly v zahraničí pořízeny zvlášť nebo společně, že každý jednotlivý komponent může být nakoupen v jiné zemi a od jiného výrobce apod., dává v podstatě za pravdu žalobci v tom, že určující je vůle dovozce ohledně toho, co v celní cizině nakupuje a za jakým účelem. Projeví-li vůli opatřit z celní ciziny výrobek v nesmontovaném stavu, a je jedno,

zda jeho komponenty přepravuje společně v jedné zásilce nebo odděleně v několika zásilkách a podává více celních prohlášení k propuštění do volného oběhu, pak je použití pravidla 2a) KN namístě. Ovšem nakupuje-li a dováží jednotlivé součástky jako samostatné hotové produkty, byť je z ciziny dopraví v jedné zásilce a deklaruje v jednom celním prohlášení, nelze pravidlo 2a) KN použít. Určující je vůle dovozce nikoli vůle celních orgánů, která se dá vždy snadno obejít např. dovozem jednotlivých výrobků v samostatných zásilkách a jejich separovanou celní deklarací.

Žalobce namítl, že interpretace pravidla 2a) KN provedená celními orgány je dovedením tohoto pravidla ad absurdum, mimo jeho pravý význam, mimo jeho smysl a účel, s popřením jakékoli právní jistoty a legitimního očekávání. Pokud by takový výklad byl připuštěn, pak by mohly celní orgány přicházet s jakoukoli variantou hotového výrobku či nedokončeného výrobku, jehož součástí by se mohlo dovážené zboží stát i při složitějších zpracovatelských operacích a tímto způsobem si vybírat takové finální výrobky, které jsou zatíženy nejvyššími celními sazbami a nezákonně zasahovat do majetkové sféry dovozce, jak se celní orgány snaží činit u žalobce. Žádnému dovozci ale nelze v rozporu s projevem jeho vůle diktovat, jaké zboží s ohledem na teoretické možnosti jeho seskupování dováží a tímto postupem jej zatěžovat clem. Takový postup je nezákonný.

Žalobce rovněž namítl, že při zohlednění druhu a množství zboží propuštěného v dotčeném případě do volného oběhu je na první pohled zřejmé, že dovezené zboží nemůže tvořit beze zbytku právě 3750 kusů set-top boxů, a již touto skutečností je vyvráceno tvrzení ohledně dovozu 3750 kusů set-top boxů v nesmontovaném stavu, je-li podstatným hlediskem, že množství dodaných dílů odpovídá přesně počtu následně vyrobených hotových výrobků.

Použití pravidla 2a) KN způsobem uvažovaným celními orgány by znamenalo, že všichni výrobci vyrábějící za území EU jakékoli zboží z větší části ze zboží dovezeného z třetích zemí, dovážejí vlastně hotové produkty své výroby v nesmontovaném stavu, a měli by materiálové vstupy své výroby deklarovat jako hotové výrobky a platit z nich clo jako z hotových výrobků. Tak tomu ovšem není, takový postup nemá oporu v právních předpisech a je absurdní.

Žalovaný stejně jako celní úřad tedy podle žalobce neprokázal kompatibilitu dovezeného zboží, tj. možnost z něj sestavit produkt s podstatnými rysy set-top boxu, a pochybil při interpretaci pravidla 2a) KN. Také z tohoto důvodu je napadené rozhodnutí spolu s dodatečným platebním výměrem nesprávné a nezákonné.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobce v žalobě opakuje odvolací námitky, aniž by reflektoval na to, jak byly vypořádány odvolacím orgánem v žalobou napadeném rozhodnutím. Žalobce se brání toliko opakováním svého tvrzení, že se vydaná rozhodnutí neopírají o důkazy, ale o spekulace, aniž by však uváděl věcné důvody, které jej k takovému závěru vedou.

Žalobní námitky vůči obsahu platebního výměru nepovažuje žalovaný za opodstatněné a má za to, že platební výměr je dostatečně určitý a srozumitelný, proto ani žalobní námitka, že napadeným rozhodnutím nebyl změněn (upřesněn či doplněn), není podle žalovaného důvodná. Žalovaný odkázal na stranu 5 a 6 napadeného

rozhodnutí, kde se vyjádřil k námitkám odvolání vzneseným proti obsahu platebního výměru. Je toho názoru, že platební výměr vytykány vadami netrpí a žalovaný žalobci dostatečně ozřejmil, z jakých důvodů nepovažuje za vady absenci výslovného uvedení údajů požadovaných žalobcem, tj. popisy, množství a fakturované ceny těch zbožových komodit obsažených v zásilce, které tvoří součásti předmětných 3750 ks set-top boxů, přiřazené k příslušným ve výměru uvedeným podpoložkám KN a jejich celním hodnotám, a jednotlivé popisy, množství a fakturované ceny všech dovezených komponentů dotčených set-top boxů, přiřazené k podpoložce 852871119 KN a její celní hodnotě uvedeným ve výměru. Podle žalovaného spojitost dodatečného platebního výměru s rozhodnutím o propuštění zboží do volného oběhu (která je uvedena ve výroku a objasněna v odůvodnění platebního výměru), vydaným potvrzením písemného celního prohlášení činěného žalobcem jako deklarantem, jehož součástí jsou údaje uvedené v celním prohlášení a skutečnosti vyplývající z faktury č. SAP006053 (množství i charakteristika zboží), činí z dodatečného platebního výměru dostatečně určitý a srozumitelný správní akt, a proto v odvolacím řízení nebyl důvod pro úpravu výroku dodatečného platebního výměru doplňováním o další údaje. Povinnost, kterou dodatečný platební výměr zakládá, je ve výroku stanovena jednoznačně a srozumitelně a její stanovení má oporu v podkladech založených ve spise. Žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně ozřejmil, z jakých důvodů neshledal v platebním výměru žádné neurčitosti a nesrozumitelnosti, když odkázal na výše zmíněnou spojitost dodatečného platebního výměru s rozhodnutím o propuštění zboží do volného oběhu a vyjádřil svůj názor, že údaje uvedené v dodatečném platebním výměru zohledňují podklady pro použité nomenklatury celního sazebníku a jejich celní sazby, i pro použitou celní hodnotu. Stanovení celní hodnoty a na jejím podkladě dovozního cla, odpovídá východisku z údajů o množství a cenách jednotlivých druhů zbožových komodit tak, jak jsou uvedeny v celním prohlášení a v k němu připojené faktuře, při určení druhů, počtu a cen těch komodit, které tvoří součásti 3750 ks dotčených set-top boxů podpoložky 85257119 KN, a podpoložek 85299065, 49111090, 8471800, 8534001100, 85044090 a 852871190 KN, což je dle žalovaného z dodatečného platebního výměru i předmětného spisového materiálu dostatečně zřejmé. Z údajů uvedených v celním prohlášení a v předmětné faktuře s přihlédnutím k pořízené fotodokumentaci lze každý druh dovezených předmětů dostatečně identifikovat a určit množství jeho dovezených kusů, i to, v jakých cenách placených za jejich prodej pro vývoz do Společenství byly předměty dovezeny. Žalovaný v odvolacím řízení posoudil veškeré poznatky o zboží vyplývající ze spisu a z provedených důkazů a neshledal žádné nesrovnalosti v určení údajů nezbytných pro výpočet dlužného cla, ani žádné chyby ve výpočtech celního úřadu pro určení celní hodnoty a stanovení cla. Tvrzení žalobce, že celní hodnoty určené v souvislosti s provedenou změnou sazebních zařazení zboží nevychází vůči celním hodnotám deklarovaným v celním prohlášení, je neopodstatněné. Pouhým součtem částek přiřazených v dodatečném platebním výměru k jednotlivým podpoložkám KN, které tvoří celní hodnotu zásilky, lze zjistit, že výše celní hodnoty zásilky činí 3.412.094,- Kč a neodlišuje se od výše deklarované v celním prohlášení (a tudíž stanovené rozhodnutím o propuštění zboží do volného oběhu). Přitom přímo v dodatečném platebním výměru jsou uvedeny také podpoložky KN deklarované v celním prohlášení, které tudíž byly použity pro zboží při jeho propuštění do volného oběhu. K nim jsou přiřazeny částky tvořící celní hodnotu zásilky tak, jak byly rovněž deklarovány v celním prohlášení a tudíž také použity pro celní režim volný oběh, do něhož byla zásilka propuštěna. Žalovaný poukázal na to, že žalobce tvrdí, že rozhodné údaje (podpoložky KN, celní sazby, částky celních hodnot a částky dlužného cla) uvedené v dodatečném

platebním výměru jsou nesprávné, neuvádí však, který konkrétní údaj je nesprávný a proč. Žalovaný odmítá tvrzení žalobce, že napadené rozhodnutí je postaveno na tom, že sám žalobce má z podkladů pro rozhodnutí dovozovat, že částka cla je relevantní. Výši cla je nezbytné stanovit v souladu v příslušnými právními předpisy, cla jsou založena na celním sazebníku, který zahrnuje KN (čl. 20 celního kodexu), jejich výše se odvíjí od celních sazeb stanovených celním sazebníkem pro podpoložky KN, které přísluší předmětným zbožovým komoditám, jedná-li se o cla valorická, jako v daném případě, výše cel se odvíjí od celní hodnoty, která se určuje dle hlav II. Kapitoly 3 celního kodexu. Pro aplikaci této právní úpravy bylo nutné učinit skutkové závěry o povaze předmětného zboží a okolnostech jeho dovozu. Žalovaný odůvodnil napadené rozhodnutí v tom smyslu, že pro dodatečné doměření cla celním úřadem je opora v učiněných závěrech o skutkovém stavu vyplývajícím z provedených důkazů. Tvrzení žalobce, že k celnímu řízení předloženým zbožím nebyly komponenty uvedených set-top boxů, ale „různý materiál“, bylo vyvráceno provedenými důkazy. Žalobce v žalobě neuvedl jediný věcný důkaz, pro nějž by měla být skutková zjištění žalovaného neúplná a jeho závěry mylné, ale uplatnil jen obecná tvrzení o jiném skutkovém zjištění a nedostatcích důkazů, ač s ohledem na detailní znalost věci by mohl argumentovat věcně, což by zřejmě i učinil, pokud by skutkový stav byl skutečně zjištěn nedostatečně či pokud by byly provedené důkazy hodnoceny mylně. K výtce žalobce, že nebyly odebrány vzorky a nebyl proveden důkaz smontováním dovezených komponentů, a k námitce, že bez takového důkazu nelze učinit závěr o kompatibilitě komponentů, poukázal žalovaný na jednoznačnost důkazů, které v řízení byly provedeny, s tím, že má za to, že pořízená fotodokumentace spolu s obchodní fakturou kompatibilitu dokládají a odkázal na podrobné odůvodnění napadeného rozhodnutí. Požadavek důkazu smontováním komponent je podle žalovaného nadbytečný. Fotodokumentace zahrnuje dostatek podrobných, detailních snímků s vysokou vypovídací hodnotou a ve spojení s obchodní fakturou, která obsahuje věcné údaje, bylo možné předmětné set-top boxy identifikovat i v nesmontovaném stavu. Pro dostatek identifikačních znaků je požadavek na znalost přesných rozměrů dovezených dílů vnější schránky či rozměrů dalších součástí set-top boxů, vznášený žalobcem, nadbytečný. Žalobce pro svá tvrzení nikdy žádné důkazy nepředložil.

Žalovaný uvedl, že odmítl provést důkaz výsledkem jednatele žalobce o tom, že část dovezeného zboží byla po jeho propuštění do volného oběhu zlikvidována či prodána, jehož provedení navrhl žalobce v odvolacím řízení. Podstatné totiž je, jaké zboží bylo předloženo k celnímu řízení, nikoli, jak žalobce po propuštění zboží do volného oběhu se zbožím naložil. Pokud žalobce v žalobě dovozuje, že uvedeným výsledkem míní prokazovat vzájemnou nekompatibilitu dovezených komponent, pak takový záměr z písemného návrhu žalobce ze dne 4.5.2011 neplyne. Žalovaný podotkl, že se ostatně nedomnívá, že by výsledek mohl uvedené prokázat.

Pokud jde o žalobní námitky vůči použití pravidla 2a pro výklad KN“, žalovaný plně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Z podnětu podané žaloby soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, a vycházel ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, jak soudu ukládá ust. § 75 odst. 1, 2 s.ř.s. V souladu s § 51 odst. 1, 2 s.ř.s. soud rozhodl rozsudkem bez jednání, neboť účastníci k výzvě soudu nevyjádřili s takovým postupem svůj nesouhlas a nadto soud posoudil

dodatečný platební výměr jako nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost (§ 76 odst. 1 písm. a/ s.ř.s.).

Soud vycházel z obsahu správního spisu, z něhož je zřejmé, že celní úřad dne 8.12.2008 propustil na základě podaného celního prohlášení rozhodnutím v celním řízení ev. č. 08CZ17030011114480 zásilku dovezeného zahraničního zboží. Částečná vnitřní kontrola zásilky provedená dne 10.12.2008 vzbudila pochybnost celního úřadu o správnosti zařazení zboží do KN. Proto celní úřad požádal odd. 22 Celního ředitelství Praha o vydání stanoviska k sazebnímu zařazení zboží a dne 11.12.2008 vydal rozhodnutí zn.: 21493/08-176400-025, jímž žalobci uložil povinnost zajistit celní dluh ve výši 394.568,- Kč – rozdíl mezi výší celního dluhu stanovenou deklarantem a výší celního dluhu, která by mohla skutečně vzniknout. Podle stanoviska Celního ředitelství Praha ze dne 17.12.2008 z obsahu JSD vyplývá, že v zásilce byly obsaženy všechny podstatné komponenty určené pro montáž finálního výrobku – set-top boxu OPENBOX X-820CI NEW, případná absence některých drobných součástí nebude mít na zvažované sazební zařazení vliv. Podle specifikace komponentů na faktuře je zřejmé, že nad rámec celkového počtu 3750 nesmontovaných set-top boxů jsou ještě další komponenty, které by měly být zařazeny do svých příslušných čísel. Finální výrobek je set-top box určený pro příjem digitálního satelitního televizního a rozhlasového vysílání s univerzální čtečkou kazet. Přístroj je vybaven konektory RS 232, SCART-TV, SCART-VCR, 3 CINCH Audio-stereo/Video a AC3 Out Dolby Digital coaxiál – cinch. Přijímač dále obsahuje zábavnou hru TETRIS a kalendář. Součástí hotového výrobku je dálkový ovladač, dvě baterie typu „AAA“ a návod k použití. Jedná se o dovoz zboží mající podstatné rysy kompletního výrobku v nesmontovaném stavu a s využitím Všeobecného pravidla pro interpretaci Harmonizovaného systému (VIP) 2b) musí být jako kompletní výrobek zařazen. Bylo navrženo předmětné zboží (3750 kusů) zařadit do podpoložky Taric 8528 71 19 00 jako „*Monitory a projektory, bez vestavěného televizního přijímacího přístroje; televizní přijímací přístroje, též s vestavěnými rozhlasovými přijímači nebo s přístroji pro záznam nebo reprodukci zvuku nebo obrazu; Televizní přijímací přístroje...; Nekonstruované k zabudování video displeje nebo obrazovky; Videotunery; Ostatní*“. Při zařazení byla použita VIP 1, 2a), 5b) a 6.

Dne 9.12.2009 vydal celní úřad dodatečný platební výměr zn. 5543-7/2009-176400-021. V jeho záhlaví poukázal na nesprávné sazební zařazení u dováženého zboží v rozhodnutí v celním řízení evid. č. JSD 08CZ17030011114480 ze dne 8.12.2008 a uvedl, jakým způsobem bylo v pol. 1 až v pol. 14 dovezené zboží pojmenováno v odst. 31 (v případě většiny položek uvedl i počet kusů) a do jaké podpoložky bylo zařazeno v odst. 33. Konstatoval, že však podle celních předpisů měla být **část** dovezených komponentů zařazena do jediné podpoložky 8528711900. Celní úřad proto jako příslušný správní úřad a oprávněný správce daně podle § 32 z.č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a čl. 6 odst. 3 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, dodatečně vyměřil podle čl. 220 odst. 1 celního kodexu Společenství clo ve výši 401.518,- Kč, které bylo dodatečně zaúčtováno podle čl. 220 odst. 1 celního kodexu (zápis do Evidence cla a daní).

Ve výroku ani v odůvodnění dodatečného platebního výměru celní úřad nekonkretizoval tu část dovezených komponentů, které nově zařadil do předmětné podpoložky 8528711900.

Součástí výroku uvedeného dodatečného platebního výměru je tabulka nazvaná „Výpočet cla k JSD evid. č. v odst. A 08CZ17030011114480, původní JSD 14 položek, nový výpočet 7 položek“. V tabulce je v její levé části (sloupcích pod nadpisem „původní“) obsaženo 14 původních JSD položek, ke každé z nich je na příslušném řádku přiřazena (původní) celní hodnota, původní podpoložka (do níž zboží zařadil žalobce), původní sazba cla a původní částka cla. Pravá část tabulky (sloupce s nadpisem „nová“) obsahuje již jen 7 položek, ke každé z nich je na příslušném řádku přiřazena nová celní hodnota (vždy odlišná – nižší - od celní hodnoty uvedené v témže řádku levé části tabulky, takže je zřejmé, že se nejedná o totéž zboží) a nová podpoložka (do níž bylo zboží zařazeno celním úřadem); u položek 1- 6 je uvedeno clo buď ve výši 0 nebo poznámka „nevyměřuje se; k položce 7 je přiřazena předmětná podpoložka 8528711900, nová sazba cla ve výši 14% a nová částka cla ve výši 474.365,- Kč. Nová celní hodnota v případě této položky 7 činí 3.388.316,- Kč.

Z tabulky výpočtu cla tedy vyplývá, že celní úřad do předmětné podpoložky 8528711900 zařadil dovezené zboží o celní hodnotě 3.388.316,- Kč. Z údajů, které tabulka výpočtu cla obsahuje, však podle soudu nelze zjistit, kterého konkrétního zboží (druh, množství) se zařazení do této podpoložky 8528711900 týká.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě poukázal na to, že součtem částek přiřazených v dodatečném platebním výměru k jednotlivým podpoložkám KN lze zjistit, že výše celní hodnoty zásilky činí 3.412.094,-Kč, a tato výše celní hodnoty se neodchyluje od výše deklarované v celním prohlášení (tudíž stanovené rozhodnutím o propuštění zboží do volného oběhu). Soud k tomu uvádí, že součet (původních) celních hodnot v levé části tabulky je sice shodný se součtem nových celních hodnot v pravé části tabulky, z obsahu tabulky však přesto nelze zjistit, které konkrétní zboží celních hodnot uvedených v levé části tabulky, jimž je přiřazena původní podpoložka KN, tvoří ve svém součtu předmětné zboží o nové celní hodnotě 3.388.316,- Kč nově celním úřadem zařazené do předmětné podpoložky 8528711900.

Z údajů uvedených v tabulce výpočtu cla sice vyplývá, že celní úřad do předmětné podpoložky 8528711900 (se sazbou cle 14%) zařadil zboží o celní hodnotě 3.388.316,- Kč, toto zboží však nelze identifikovat co do jeho druhu (popisu) a množství, tj. nelze ověřit správnost tohoto zařazení.

Jak soud uvedl již shora, záhlaví dodatečného platebního výměru obsahuje určité informace o dovezeném zboží. S odkazem na rozhodnutí v celním řízení evid. č. 08CZ17030011114480 se v záhlaví dodatečného platebního výměru mj. uvádí, že v pol. 1 rozhodnutí evid. č. 08CZ17030011114480 bylo dovezeno zboží „části elektronických sestav – plechové kryty, přední panel, 15090 ks“ zařazené do podpoložky 8529906590. Pokud podle celních orgánů bylo ze všech dovezených komponentů možné sestavit 3 750 finálních výrobků, pak část z 15 090 ks zboží uvedeného pod pol. 1 rozhodnutí evid. č. 08CZ17030011114480 (tj. plechových krytů, předních panelů) zřejmě byla nad rámec 3 750 ks finálních výrobků a měla by být, jak uvádějí celní orgány, zařazena do svých příslušných čísel. Tomu odpovídá položka 1 tabulky výpočtu cla obsažená ve výroku dodatečného platebního výměru, podle níž (původní) celní hodnota zboží zařazeného do původní podpoložky 8529906590 činila 622.744,- Kč, zatímco nová celní hodnota tohoto zboží celním úřadem zařazeného, resp. ponechaného v této podpoložce 8529906590, činí pouze 3.714,- Kč. Rozdíl mezi původní a novou celní hodnotou zboží

v položce 1 tabulky je tedy zřejmě obsažen v celní hodnotě 3.388.316,- Kč v položce 7 tabulky (tj. jedná se o zboží nově zařazené do nové předmětné podpoložky 8528711900). Zda je tomu skutečně tak, případně kolik kusů tohoto zboží (plechové kryty a přední panely) bylo nově zařazeno do předmětné podpoložky 8528711900 (se sazbou cla 14%), a kolik kusů bylo ponecháno v původní podpoložce 8529906590 (se sazbou cla 3%) to však z údajů dodatečného platebního výměru explicitně nevyplývá. Počet kusů nově zařazených do předmětné podpoložky 8528711900 a tedy i počet ponechaných v podpoložce původní, by sice bylo možné dovodit, ale pouze při znalosti toho, kolik ks tohoto zboží (plechové kryty a přední panely) je pro smontování 3 750 finálních výrobků zapotřebí.

Podle soudu je nezbytné, aby z údajů uvedených v dodatečném platebním výměru bylo spolehlivě seznatelné, které konkrétní komponenty a v jakém počtu kusů byly celním úřadem nově zařazeny do předmětné podpoložky 8528711900. S tvrzením žalovaného, že spojitost dodatečného platebního výměru s rozhodnutím o propuštění zboží do volného oběhu, jehož součástí jsou údaje uvedené v celním prohlášení i skutečnosti vyplývající z předmětné obchodní faktury, činí z dodatečného platebního výměru dostatečně určitý a srozumitelný správní akt, se soud neztotožňuje. Soud naopak souhlasí s žalobcem v tom, že při porovnání s údaji uvedenými v rozhodnutí o propuštění zboží do volného oběhu by z tabulky výpočtu cla obsažené ve výroku dodatečného platebního výměru bylo možné zjistit, k jakému zboží (popis a množství) se vztahují údaje v levých sloupcích tabulky (pod nadpisem „původní“), nikoli však zároveň i to, k jakému zboží (množství a popis) se vztahují údaje uvedené v pravých sloupcích tabulky (pod nadpisem „nová“).

Žalobní námitka, že dodatečný platební výměr je z těchto důvodů nepřezkoumatelný, je podle soudu důvodná. Důvodná je i žalobní námitka, že přes námitky podaného odvolání žalovaný tento nedostatek nenapravit a dodatečný platební výměr nezměnil (nedoplnil, neopravil). Soud musí souhlasit s žalobcem v tom, že odvolací orgán se při vypořádání námitek odvolání dovozujících nesrozumitelnost dodatečného platebního výměru omezil pouze na obecná tvrzení; samotné konstatování odvolacího orgánu, že odvolatel byl deklarantem a příjemcem rozhodnutí o propuštění zboží do volného oběhu, skutečnosti, podle kterých bylo zboží propuštěno a zaúčtováno clo jsou mu známy, napadený dodatečný platební výměr navazuje na toto původní zaúčtování a je dostatečně srozumitelný, aby odvolatel porozuměl důvodům doměření cla, nemůže podle soudu obstát. Důvody doměření cla jsou sice z dodatečného platebního výměru a z žalobou napadeného rozhodnutí zřejmé, zřejmý však není samotný výpočet cla, a rovněž i tato skutečnost je žalobou namítána.

Shora uvedené bylo důvodem, pro který soudu nezbylo, než napadené rozhodnutí zrušit.

Žalobce v dané souvislosti namítá dále i to, že celní hodnoty nevycházejí tak, jak je uvedeno v tabulce nových celních hodnot ve výroku dodatečného platebního výměru, přičemž pokud by měl vycházet z tvrzení žalovaného, pak je dodatečný platební výměr ohledně celních hodnot a v návaznosti i ve výši vypočteného a dodatečně doměřeného cla nesprávný. Tato žalobní námitka je však zcela nekonkrétní, tj. neumožňující soudní přezkum. Nadto, namítá-li žalobce, že dodatečný platební výměr je s ohledem na absenci

shora uvedených údajů nepřezkoumatelný, a této námitce soud přisvědčil, nelze přezkoumávat, zda údaje, které v něm obsaženy jsou, jsou správné.

Ostatní žalobní námitky soud jako důvodné neposoudil.

Žalobce v žalobě v podstatě zopakoval námitky, které uplatnil již v odvolání podaném proti dodatečnému platebnímu výměru, aniž by věcně reagoval na argumentaci odvolacího orgánu, jíž se odvolací orgán se (zbylými) námitkami odvolání podrobně a přesvědčivě vypořádal. Soud se s argumentací odvolacího orgánu ztotožňuje. Ze strany žalobce ostatně nejsou soudu předkládány žádné konkrétní věcné argumenty, jimiž by žalobce závěry odvolacího orgánu vyvracel.

Žalobce v žalobě nikterak věcně nezpochybnil skutková zjištění odvolacího orgánu, tj. zjištění, že předmětné celní prohlášení, k němu připojená obchodní faktura a dále rovněž fotodokumentace pořízená celním úřadem i předložená samotným žalobcem prokazují, že předmětná zásilka obsahovala všechny podstatné komponenty k sestavení 3750 ks finálních výrobků, konkrétně set-top boxů značky OPENBOX, model X-820CI. Odvolací orgán v odůvodnění napadeného rozhodnutí jednotlivé komponenty vyjmenoval, poukázal na to, že štítky na krabicích, v nichž byly zabaleny, obsahují označení „model X-820CI“ a označení, o jaký konkrétní komponent se jedná, shodné údaje jsou obsaženy i na obchodní faktuře. Na obalech určených pro drobný prodej a na návodech k použití je předmětný set-top box i zobrazen. Žalobce nikterak věcně nezpochybnil tvrzení odvolacího orgánu, že podstatné rysy předmětného set-top boxu vytvářejí specifické komponenty, které nelze použít k výrobě jiného výrobku, než předmětného set-top boxu, a to konkrétně díly jeho vnější schránky a základní desky, přičemž zásilka obsahovala i komponenty tzv. universální, které lze užít i do jiného výrobku, např. napájecí zdroje, avšak neobsahovala jiné zboží, než komponenty předmětného set-top boxu. K námitce odvolání (kterou žalobce bez dalšího pouze zopakoval i ve správní žalobě), že dovozené zboží nemůže beze zbytku tvořit právě 3750 kusů uvedených set-top boxů v nesmontovaném stavu, žalovaný konstatoval, že celní úřad své rozhodnutí nepostavil na úvaze, že zásilka obsahovala pouze tolik komponentů, z kolika se skládá 3750 kusů finálních výrobků a uvedl, že při sazebním zařazení těchto dovezených komponentů, které nespoluvytvářely uvedené set-top boxy v nesmontovaném stavu, celní úřad podle pravidla 2a) VIP nepostupoval a dovoz těchto komponentů není předmětem doměření cla. Jak již soud shora uvedl, žalobce v žalobě proti těmto závěrům odvolacího orgánu nevznese žádné konkrétní věcné námitky, skutková zjištění žalovaného nezpochybnil, postup celního úřadu ve vztahu k „přebytečným“ komponentům nerozporoval, a soud tedy nemá, co by k závěrům odvolacího orgánu dodal.

Odvolací orgán s odkazem na důkazy provedené v řízení, které jsou podle něj dostatečné a věrohodné, posoudil jako nedůvodnou námitku odvolání, že nebyly odebrány vzorky dovezeného zboží a nebyla provedena zkouška montáže předmětného set-top boxu a jako neopodstatněnou posoudil i námitku, že provedené důkazy neprokazují kompatibilitu dovezených komponentů. V předchozí části napadeného rozhodnutí přitom odvolací orgán podrobně zdůvodnil, které konkrétní znaky dovezených komponentů dokládají jejich vzájemnou spojitost a z jakých provedených důkazů tento závěr vyvozuje. Žalobce aniž by v žalobě jednotlivá skutková zjištění a jednotlivé závěry žalovaného věcně zpochybnil, namítá v žalobě, že vydaná rozhodnutí

jsou postavena na spekulacích, celní orgány tíží důkazní břemeno, které neunesly, jejich skutkové a právní závěry nemají oporu ve spisu a v provedeném dokazování. Stejně jako v podaném odvolání žalobce i v žalobě pouze tvrdí, že ke spolehlivému závěru o tom, že jde o komponenty sestavitelné v předmětný set-top box, by bylo nutné mít k dispozici vzorky, které však celní orgány neodebraly a ani nezjistily přesné rozměry jednotlivých výrobků. Soud se však nedomnívá, že by ke spolehlivému závěru o sestavitelnosti jednotlivých komponentů v předmětný set-top box nebylo možné dojít bez zkoušky jejich montáže, či bez znalosti rozměrů, jak žalobce namítá. Úvaha odvolacího orgánu v odůvodnění napadeného rozhodnutí se opírá o údaje uvedené v podkladech rozhodnutí a zjištěné z pořízené fotodokumentace. Podrobně zdůvodněné závěry odvolacího orgánu, které soud podrobně zmínil shora a na něž zde odkazuje, jsou logické a přesvědčivé. Žalobce jako dovozce předmětného zboží nepochybně má o tomto zboží detailní informace a pokud by některý ze závěrů žalovaného nebyl správný, měl žalobce namítat a doložit, který z dovezených komponentů součást předmětného set-top boxu tvoří a který konkrétní rozměr vylučuje možnost vzájemného spojování. Konkrétní výhrady proti závěrům žalovaného však žalobce v podaném odvolání nevznese a nevznáší je ani v žalobě. Na základě toliko obecného tvrzení žalobce nelze dospět k závěru o tom, že žalovaný kompatibilitu jednotlivých komponentů posoudil nesprávně.

Soud proto vycházel ze zjištění a závěrů celních orgánů, že žalobce dovezl a předložil k celnímu řízení zásilku obsahující 3750 ks výrobků v nesmontovaném stavu, majících již minimálně podstatné rysy set-top boxu OPENBOX, model X-820CI.

Námitku odvolání, že některé z dovezených komponentů lze užít i k montáži i jiných výrobků a stejně tak námitku spočívající v tvrzení, že by bylo levnější a snazší dovést hotové smontované set-top boxy, žalovaný odmítl s tím, že i přesto se jedná o komponenty obsažené v jedné zásilce, jejichž vzájemným spojením vznikne výrobek mající minimálně podstatné rysy dokončeného předmětného set-top boxu. Žalobce, opět aniž by závěry žalovaného věcně napadl, zopakoval uvedenou námitku i v podané žalobě. Soud však nemá, co by závěru žalovaného vytkl.

Celní úřad posouzení sazebního zařazení těch dovezených komponentů, které by po smontování tvořily 3750 ks uvedených finálních výrobků, opřel o pravidlo 2a) všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury (VIP): *„Každé uvedení výrobku v některém z čísel se vztahuje též na výrobek, který není kompletní nebo jehož zpracování není dokončeno, pokud již má při předložení podstatné rysy kompletního nebo dokončeného výrobku. Totéž platí pro zařazení kompletního nebo dokončeného výrobku (nebo výrobku zařazovaného podle tohoto pravidla jako kompletní nebo dokončený výrobek), který je předkládán v nesmontovaném nebo rozloženém stavu“.*

Odvolací orgán v odůvodnění napadeného rozhodnutí k námitkám odvolání směřujícím proti výkladu a aplikaci tohoto pravidla, uvedl, že toto pravidlo obsahuje jediné určující kritérium (hypotézu), a to, že je předkládán kompletní nebo dokončený výrobek, nebo výrobek mající již podstatné rysy výrobku kompletního nebo dokončeného, v nesmontovaném nebo rozloženém stavu. Jako bezpředmětný odmítl poukaz žalobce na citaci všeobecné vysvětlivky V „nesmontované stroje“ ke třídě XVI, s tím, že jde pouze o uvedení jednoho z příkladů dovozu výrobků v nesmontovaném stavu, na němž je demonstrováno použití pravidla 2a) VIP, a to příkladu, kdy jsou

dováženy nesmontované nebo rozložené přístroje z důvodu usnadnění jejich přepravy, z uvedené vysvětlivky však nelze dovozovat, že pro použití pravidla 2a) VIP je určujícím kritériem usnadnění dopravy, neboť důvody dopravy výrobků v nesmontovaném stavu mohou být různé.

Soud se s výkladem odvolacího orgánu ztotožňuje. Bylo-li spolehlivě zjištěno, že předložené zboží má v době dovozu a předložení k celnímu řízení podstatné rysy kompletního nebo dokončeného výrobku (a tomuto závěru soud přisvědčil), pak je povinností celních orgánů aplikovat všeobecné pravidlo 2a) pro výklad kombinované nomenklatury a celně zařadit takové zboží právě do čísla KN, které se vztahuje na hotový výrobek. Podstatné je, že všechny dovezené komponenty byly žalobcem předloženy k celnímu řízení společně, a že spolu tvoří výrobky v nesmontovaném stavu mající již minimálně podstatné rysy výrobků zcela dokončených, a to v daném případě set-top boxů značky OPENBOX, model X-820CI. Nerozhodné je, že zboží bylo fakturováno jako jednotlivé komponenty, nerozhodné je podle soudu je i to, že žalobce, jak tvrdí, nezamýšlel ze všech dovezených komponentů předmětné set-top boxy smontovat. Žalobce ve svém vyjádření ze dne 20.5.2011 navrhl svědecký výslech jednatele žalobce na podporu svého tvrzení, že ve výrobě nebyly použity veškeré dovezené komponenty, že řada z nich byla samostatně prodána a řada zlikvidována (výslech svědka tedy nebyl navržen k průkazu nekompatibility jednotlivých komponentů). Soud souhlasí s žalovaným v tom, že provedení tohoto navrženého důkazu by bylo nadbytečné, neboť skutečnost, jak žalobce se zbožím po jeho propuštění do volného oběhu fakticky naložil, není pro posouzení věci rozhodná. Irelevantní je rovněž i žalobcem namítaná skutečnost, že dovezené zboží pochází a bylo žalobcem nakoupeno od různých výrobců. I tyto námitky žalobce uplatnil již v podaném odvolání, odvolací orgán je posoudil jako nedůvodné a žalobce je v podané žalobě bez věcných výhrad proti argumentaci odvolacího orgánu v podstatě toliko zopakoval.

Z uvedených důvodů soud nesdílí názor žalobce, že odvolací orgán neprokázal, že z dovozených komponentů lze sestavit produkt, který by měl již podstatné rysy předmětného set-top boxu. Z hlediska uplatněných žalobních námitek soud rovněž neshledal pochybení při výkladu a aplikaci všeobecného pravidla 2a) pro výklad kombinované nomenklatury.

Soud však, jak shora podrobně odůvodnil, shledal důvodnou žalobní námitku, že dodatečný platební výměr je nepřezkoumatelný v otázce výpočtu doměřeného cla a odvolací orgán tuto vadu nenapravil, proto soud podle § 78 odst. 1 a 4 ve spojení s § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. napadené rozhodnutí zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení.

O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. a úspěšnému žalobci přiznal náhradu za soudní poplatek ve výši 3.000,- Kč zaplacený z podané žaloby a náklady na zastoupení žalobce advokátem ve výši 5.808,- Kč, a to za dva úkony právní služby – příprava a převzetí věci a sepsání žaloby, po 2.100,- Kč, a dva paušální poplatky po 300,- Kč, dle §§ 7, 9 odst. 3 písm. f) a 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1999 Sb., a čl. II vyhl. č. 486/2012 Sb. Náklady řízení jsou tedy ve výši 8.808,- Kč.

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.

V Praze dne 16. června 2015

JUDr. Eva Pechová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Sylvie Kosková