



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně: obchodní společnost **T-LIGHTS, s. r. o.**, se sídlem Trutnov, Buková 389, zast. Mgr. Petrem Muchou, advokátem se sídlem Praha 2, Štěpánská 540/7, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 12. 2013, čj. 40046-3/2013-900000-304.3, t a k t o :

- I. **Žaloba s e z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Celního úřadu pro Královéhradecký kraj (dále také jen „celní úřad“) ze dne 30. 4. 2013, čj. 22892/2013-550000-51, jímž jí bylo dodatečně vyměřeno dovozní clo ve výši 13.633,- Kč.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že celní úřad po provedené kontrole po propuštění zboží dle čl. 78 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen „celní kodex“), a § 127 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“), doměřil dovozní clo. Jednalo o dovoz dle celního prohlášení ev. č. 10CZ19440010876835 (pol. č. 1) ze dne 6. prosince 2010. Při kontrole po propuštění zboží bylo zjištěno, že je deklarováno chybné sazební zařazení 85312020 se sazbou cla ve výši 0% a částkou cla ve výši 0,- Kč. Správně má být sazební zařazení 85285990, sazba cla ve výši 14% a částka cla ve výši

13.633,- Kč. Rozdíl mezi původně vyměřeným clem a nově sdělovanou částkou cla je tak 13.633,- Kč.

Žalovaný uvedl, že je již judikatorně ustáleno, že údaj v kolonce 33 Jednotného správního dokladu (dále také jen „JSD“) je údajem deklaranta a rozhodnutím o propuštění do navrženého režimu celní orgány nepřebírají odpovědnost za jeho správnost, tj. neosvědčují správnost tohoto údaje. V tomto směru poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 27/2008-2 (č. 1701 Sb. NSS), dle něhož ani provedení kontroly v rámci tzv. velkého celního řízení nebrání provedení kontroly po propuštění podle čl. 78 celního kodexu. Tento závěr byl učiněn právě ve vztahu k sazebnímu zařazení zboží. V nyní projednávané věci však nebylo celní prohlášení při celním řízení ověřováno, tj. nebyla provedena celní kontrola a zboží bylo propuštěno toliko po splnění formalit. Žalobkyně tedy neměla žádný důvod očekávat, že k následnému ověření tohoto celního prohlášení již nemůže dojít.

K možnosti aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) odrážky první celního kodexu, žalovaný rovněž vycházel z citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu. Soud v něm konstatoval, že pro pozitivní odpověď je třeba kumulativně splnit následující podmínky: *„K aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. b) nařízení č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, je nutné splnit tři kumulativní podmínky. Nejprve je třeba, aby clo nebylo vybráno následkem chyby ze strany samotných příslušných orgánů, dále, aby tato chyba, které se dopustily tyto orgány, nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednající v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna, a konečně, aby tato osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se jejího celního prohlášení. Pouze tehdy, jestliže jsou tyto tři podmínky splněny, osoba povinná zaplatit clo má právo na to, aby clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno.“*

Žalovaný uvedl, že v projednávané věci při dovozu v roce 2010 nedošlo k žádnému aktivnímu chování, které by bylo možno označit za chybné ze strany celního orgánu. Za takovou chybu nelze dle žalovaného považovat ani tvrzenou konzultaci s pracovníkem někdejšího celního ředitelství v roce 2006, jak rovněž vyplývá ze zmíněného rozsudku Nejvyššího správního soudu. Dle žalovaného však v daném případě nedošlo ani k žalobkyní tvrzenému (pasivnímu) chování celních orgánů, které spatřuje v opakovaném propouštění předmětného zboží na základě shodně deklarovaného údaje o sazebním zařazení, a to v takové míře, že by odůvodnila korigovat postup celního úřadu.

Žalovaný připustil, že rozhodování v otázce předmětného sazebního zařazení bylo v rámci Evropské unie roztržštěné. Význam v přijetí nařízení Komise (EU) č. 103/2012 ze dne 7. 2. 2012 je v tom, že tuto rozhodovací praxi sjednotil, nikoliv v jeho zpětné aplikaci. Toto nařízení pouze odstranilo pochybnosti, které sazební zařazení je u předmětného zboží správné. Jaké pasivní chování celních orgánů by mohlo vyvolat onu dobrou víru je popsáno rovněž ve shora zmíněném rozsudku: možná pasivita může odůvodnit splnění první podmínky čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu za situace velkého množství dovozů stejného zboží během dlouhého časového období, pokud zůstaly celní orgány v nečinnosti, jakkoliv celní prohlášení předložené povinnou osobou byla kompletní a poskytovala relevantní popis zboží. Žalovaný uvedl, že žalobkyně v roce 2010, který spadá do kontrolovaného období, uskutečnila ještě jeden další dovoz. Dle jeho názoru nelze tedy říci, že se jednalo o velké množství dovozů stejného zboží během dlouhého časového období, jež by bylo

způsobilé vyvolat onu důvěru, která by odůvodnila liberační postup. Žalobkyně nemohla být chováním celních orgánů v podstatě u ojedinělých dovozů utvrzena ve správnosti jí deklarovaného údaje o sazebním zařazení. Navíc žalobkyně se nechala v celním řízení zastupovat profesionálním celním zástupcem, na něhož je nutno pohlížet jako na zkušený hospodářský subjekt. Dle žalovaného nebyly v projednávaném případě podmínky pro liberaci splněny, protože nebyla splněna již první podmínka.

V otázce samotného sazebního zařazení se žalovaný ztotožnil se závěry celního úřadu. Předmětné zboží je dle svého popisu informační panel se zabudovanými LED diodami, který je schopen přehrát různé druhy obrazu. Z podkladů (technický popis výrobku, obrazový materiál a fotodokumentace, popis zboží) je zřejmé, že výrobek je schopen přehrát různé druhy obrazu. Na základě toho musí být při určení sazebního zařazení postupováno. Zboží musí být zařazeno podle toho, o jaké zboží se skutečně jedná a nikoliv dle toho, která funkce výrobku je konkrétním uživatelem používána. Tak je i v projednávané věci určující schopnost dovezeného zařízení přehrát pohyblivý obrazový záznam. Dle žalovaného nemůže obstát ani argumentace velikostí obrazovky. LED panely vznikly primárně právě pro účely velkoplošných zobrazovacích zařízení, u kterých byl předpoklad, že nebudou sledovány zblízka.

Žalovaný uvedl, že kontrolní skupina se zabývala charakteristikou výrobku a ve zprávě z kontroly je odůvodněno, proč byl předmětný výrobek zařazen do kombinované nomenklatury 85285980 (TARIC 8528598090). Toto odůvodnění rovněž odůvodňuje nezařazení výrobku do podpoložky 852851 (viz zejm. vypořádání námitek ke kontrolním zjištěním ve zprávě o kontrole). Do podpoložky 852851 se zařazují „Ostatní monitory“ používané výhradně nebo hlavně v systému automatizovaného zpracování dat čísla 8471. To výrobky, u nichž byla prováděna kontrola, nejsou. Z pořízené fotodokumentace je zřejmé, že společně s předmětnými LED panely byly dovezeny systémy pro zpracování dat deklarované ve druhé položce celního prohlášení. Tak i v projednávané věci JSD obsahuje druhou položku, kde je dovezené zboží v kolonce 31 popsáno jako součást LED panelů „řídící karta“. Zboží tak odpovídá popisu zboží ve sloupci prvním přílohy nařízení o sazebním zařazení pro zařazení do položky 85285980 kombinované nomenklatury, byť ještě nebylo účinné.

Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhala přezkoumání zákonnosti shora uvedeného rozhodnutí, navrhla jeho zrušení a vrácení věci žalovanému (resp. celnímu úřadu) k dalšímu řízení. Nezákonnost napadeného rozhodnutí a řízení, které mu předcházelo, spatřuje v nesprávném zařazení předmětného zboží do KN a v porušení ustanovení celního kodexu.

Žalobkyně uvedla, že dovezené zboží s modelovým označením SCR-O-FRGB display bylo celním orgánem nesprávně zařazeno do KN 85285980 a TARIC 8528598090 s celní sazbou 14%. Dle jejího názoru mělo být správně zaříděno do položky KN 85312020, jak deklarovala. Namítla, že celní orgány se nezabývaly při zařazení zboží do KN dvěma základními pravidly pro zařizování zboží tak, jak jsou tato pravidla opakovaně judikována Soudním dvorem Evropské unie, a to povahou hmoty, ze které je zboží vyrobeno a na to navazujícím účelem budoucího užití zboží. Technická podstata zboží přitom spočívá v tom, že jde o panel, u kterého je použita

technologie LED diod vyzařujících LED světlo. K této technické charakteristice přistupuje vlastnost zboží, tj. že jde o panel o rozměru 12m² sloužící primárně pro návěstní účely.

Pokud však celní orgán posoudil zboží jako monitor, postupoval v rozporu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie (např. věc C-376/07, Kamino, 2009, Sb. rozh. I-1167), když se při sazebním zařazení zboží jako monitorů do podpoložky 8528 51 nebo 8528 59 nezabýval celkovým posouzením objektivních charakteristik a vlastností předmětného zboží. Za zásadní pochybení označila žalobkyně to, že se celní orgán nezabýval odůvodněním toho, proč zboží zařadil do podpoložky 8528 59 a nikoli do podpoložky 8528 51, a to vzhledem k tomu, že jí bylo dne 14. 8. 2006 celním orgánem doporučeno zařazení zboží právě do podpoložky 8528 51, tj. s daní 0%. Žalobkyně poukázala na nejednoznačnost textu upravující nomenklaturu a nejednotnost v postupu při zařazování velkoplošných modulárních obrazovek v předmětné době. To bylo potvrzeno i návrhem nařízení Rady, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) 2658/87, který dne 10. 4. 2013 připravila Komise. V něm se navrhuje osvobození od cla pro ploché panelové displeje, které jsou uzpůsobeny k zobrazování signálů systému automatizovaného zpracování dat. Žalobkyně má zato, že celní orgán řádně nezohlednil objektivní charakteristiku a vlastnosti zboží, včetně stupně, na jakém jsou schopny vykonávat více funkcí a výkonnosti, a proto nesprávně zařadil zboží do podpoložky 8528 59.

Žalobkyně dále uvedla, že „podstatou zboží KN 85312020“ jsou návěstní panely s diodami vyzařujícími LED světlo. Monitorem (KN 852859) je z technického hlediska naopak věc, která zobrazuje obraz nebo nějaký videosignál. Nerozhoduje úhlopříčka, ale obvykle jeho princip (CRT, LCD apod.). Dle žalobkyně KN nepojednává v žádném ze svých zařazení o LED monitorech. Stručně popsala LED obrazovku a rozdíl mezi monitorem a návěstním panelem, přičemž je přesvědčena, že jí dovezené zboží je návěstním panelem a nikoliv monitorem.

Žalobkyně dále namítla, že celní orgán porušil zásadu legitimního očekávání, kdy v napadených rozhodnutích rozhodl jinak, než jí doporučil dne 14. 8. 2006, navíc pak zcela odlišně od postupu, jak postupoval do provedení kontroly. Celní orgán změnil svůj postup při zařazení zboží poté, co nabylo platnosti prováděcí nařízení Komise (EU) č. 103/2012 ke kombinované nomenklatuře, které však v době zařazení neexistovalo. Zásada legitimního očekávání přitom vychází ze skutečnosti, že rozhodl-li správní orgán určitou věc za určitých podmínek určitým způsobem, měl by ve všech dalších obdobných věcech rozhodovat stejným nebo obdobným způsobem. Žalobkyně vyjmenovala celkem 14 JSD dovozů zboží (LED panel), které uskutečnila od 12. 9. 2006 do 29. 7. 2009, u kterých nebylo sazební zařazení zboží zpochybňováno. Jednala tak v dobré víře, že je sazební zařazení správné. Jestliže celní orgán sdělil žalobkyni dne 14. 8. 2006 svůj názor na zařazení LED obrazovek, a následně při prováděných kontrolách umožnil propuštění zboží se zařazením provedeným žalobkyní, pak postupoval v rozporu s uvedenou zásadou. Dokonce při dovozu dne 20. 2. 2012 byla provedena velká celní kontrola (úplná vnitřní) a ani při této podrobné celní kontrole nebylo namítáno, že by zboží bylo do KN zařazeno nesprávně. Žalobkyně současně poukázala na závaznou informaci o sazebním zařazení zboží DE 17782/11-1 vydanou v Německu a v Polsku PLPL-WIT-2012-00001.

Žalobkyně současně namítla i to, že v jejím případě byly splněny podmínky pro uplatnění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, který má chránit oprávněnou důvěru osoby povinné zaplatit clo, pokud jde o správnost všech prvků, které ovlivňují rozhodnutí o vybrání nebo nevybrání cla. Vyjmenovala podmínky, jejichž splnění je nutné pro neprovedení dodatečného zaúčtování cla a má zato, že jsou v jejím případě splněny. Zejména k podmínce týkající se zjistitelnosti chyby osobou povinnou zaplatit clo a k jednání v dobré víře uvedla, že nemohla mít žádnou pochybnost o zařazení zboží do KN, neboť vycházela z doporučení celního orgánu ze dne 14. 8. 2006 a deklarované sazební zařazení bylo opakovaně celními orgány akceptováno v letech 2006 až 2012. Žalobkyně proto nemohla rozumným způsobem chybu celních orgánů zjistit, když tyto orgány samy o chybě v zařazení nevěděly, ačkoli věděly, o jaké zboží se jedná. Chyba v zařazení byla zjištěna dodatečně v roce 2013 až na podkladě prováděcího nařízení Komise (EU) č. 103/2012 ke KN. Dobrá víra žalobkyně tak vycházela jak z ověření si zařazení zboží u celního orgánu dotazem v roce 2006, tak i následnou akceptací zařazení zboží celními orgány. Navíc ani dne 20. 2. 2012 provedená celní kontrola žádné pochybení nezjistila a tedy ani odborně vybavený celní orgán při kontrole nezjistil špatné sazební zařazení zboží.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby. Vyslovil nesouhlas s názorem žalobkyně na postup při zařazování do podpoložek celního sazebníku a setrval na svých argumentech a závěrech uvedených v napadeném rozhodnutí. Má zato, že celní orgány postupovaly dle pravidel pro sazební zařazování i v intencích žalobkyní citovaného rozsudku. Připustil, že v sazebním zařazování předmětného zboží panovala obecně nejednotnost. K otázce liberace ve smyslu ustanovení čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu poukázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se s odkazem na judikát Nejvyššího správního soudu touto otázkou podrobně zabýval.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), bez nařízení jednání, když žalobkyně s tímto postupem souhlasila výslovně a žalovaný svůj souhlas udělil způsobem předvídaným v § 51 odst. 1 větě druhé s. ř. s. Krajský soud dospěl k následujícím skutkovým zjištěním a právním závěrům, přičemž žalobu důvodnou neshledal.

Z předloženého správního spisu vyplynulo, že žalobkyně dovážela LED panely, které v příslušných Jednotných správních dokladech deklarovala v podpoložce kódu kombinované nomenklatury celního sazebníku (dále také jen „KN“) 8531 20 20 90. Při následném ověřování tohoto údaje při kontrole po propuštění zboží celní úřad došel k závěru, že je tento údaj nesprávný a že zboží má být správně zařazeno do podpoložky 8528 59 80 90. V tomto konkrétním případě šlo o dovoz zboží s modelovým označením „SCR-O-FRGB display“, které bylo žalobkyní deklarováno v JSD č. 10CZ19440010876835 ze dne 6. 12. 2010 pod kódem KN 8531 20 20 a TARIC 8531 20 20 90.

Kontrola po propuštění zboží byla celními orgány zahájena dne 14. 3. 2013 a její výsledky shrnuty ve zprávě ze dne 26. 4. 2013, čj. 18119/2013-550000-51. Na základě ní celní úřad vydal dne 30. 4. 2013 rozhodnutí – dodatečný platební výměr zn. 22892/2013-550000-51, kterým žalobkyni doměřil clo ve výši 13.633,- Kč, a to ve

výši rozdílu mezi částkou cla původně vyměřenou rozhodnutím v celním řízení č. 10CZ19440010876835 vydaným formou JSD a částkou cla nově stanovenou. Odvolání proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru následně žalovaný zamítl žalobou napadeným rozhodnutím.

Pro sazební zařazení dováženého zboží je základním právním předpisem nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku. Dle článku 1 odst. 3 tohoto nařízení je v příloze I. uvedena kombinovaná nomenklatura, smluvní celní sazby a doplňkové statistické jednotky. Kombinovaná nomenklatura je založena na celosvětovém Harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží. Kombinovaná nomenklatura přejímá čísla a šestimístné položky harmonizovaného systému (článek 1 odst. 2 písm. a/ citovaného nařízení), sedmé a osmé místo číselného kódu představuje její podrobnější třídění (článek 1 odst. 2 písm. b/, čl. 3 odst. 1 nařízení). Kódy kombinované nomenklatury jsou v souladu s článkem 6 a) nařízení doplněny dalšími dvoumístnými nebo přídatnými kódy (tzv. TARIC kódy), které se uvádějí za osmimístnou položkou. Příloha I. zmíněného nařízení je každoročně obměňována dle opatření přijatých Radou nebo Komisí v dané oblasti (článek 12 odst. 1 nařízení). V nyní projednávané věci je vzhledem k datu dovozu, resp. propuštění předmětného zboží do volného oběhu (dne 11. 8. 2010), aplikována její podoba ve znění nařízení Komise (ES) č. 948/2009 ze dne 30. září 2009.

Jak je již shora uvedeno, mezi účastníky je v první řadě veden spor o sazební zařazení zboží označeného jako „SCR-O-FRGB display“ pod konkrétní kód kombinované nomenklatury. Zatímco žalobkyně má zato, že předmětné zboží má být zařazeno pod podpoložku KN 8531 20 20 90, celní orgány dospěly k závěru, že zboží má být správně zařazeno do podpoložky KN 8528 59 80 90.

V celním prohlášení ze dne 6. 12. 2010, č. 10CZ19440010876835, bylo k popisu zboží uvedeno: informační návěstní panely se zabudovanými LED diodami, SCR-O-FRGB display P16mm. Při kontrole po propuštění zboží popsala předmětné zboží žalobkyně tak, že jde o LED panely, které slouží k zobrazování informací pro soukromý i veřejný sektor pro reklamní a informační účely. Uvedla, že panely jsou schopny zobrazovat různé formáty, nejčastěji video (avi.), statické i dynamické obrázky, běžící text. Panel je řízen počítačem, který je umístěn v blízkosti panelu, ten je vybaven softwarem a do něj se nahrají v libovolném pořadí spoty nebo informace, které se opakují v určité frekvenci a přehrávají se pomocí softwaru na obrazovce. Každá obrazovka je složena z boxů a každý box je složen z LED modulů, přičemž z těchto boxů lze složit libovolně velkou obrazovku. V řídicím počítači je systémová karta (vysílací) a v boxu je přijímová karta. Každá obrazovka se jako celek montuje do nosného rámu a napájí se ze sítě silovým kabelem přes jistič (viz protokol ze dne 14. 3. 2013, čj. 13919/2013-550000-51).

Celní sazebník ve třídě XVI zahrnuje kapitolu 85 obsahující položku 8528, jejíž nadpis zní „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“. Položka, resp. podpoložka, užitá žalobkyní 8531 20 nese název „Návěstní panely se zabudovanými zařízeními z kapalných krystalů (LCD) nebo diodami vyzařujícími světlo (LED)“.

Při určení správného sazebního zařazení je nutno postupovat dle pravidel pro zařazování, jak jsou stanoveny ve Všeobecných pravidlech pro výklad kombinované nomenklatury, poznámkách ke třídě a znění kódů. Všeobecné pravidlo č. 1 stanoví, že názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak. Pravidlo č. 6 stanoví, že zařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla je pro právní účely stanoveno zněním těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám, jakož i mutatis mutandis výše uvedenými pravidly, přičemž se rozumí, že srovnávány mohou být pouze položky a podpoložky stejné úrovně. Není-li stanoveno jinak, uplatňují se pro účely tohoto pravidla rovněž příslušné poznámky ke třídě a kapitole.

Při respektování uvedených Všeobecných pravidel pro výklad KN je proto určující především popis zboží. Pro jeho bližší zařazení pak nastupují další kritéria daná jeho vlastnostmi a objektivními charakteristikami. Poznámka 4 ke třídě XVI stanoví, že jestliže stroj (včetně kombinace strojů) sestává z jednotlivých komponentů (též samostatných nebo vzájemně propojených potrubím, převodovým zařízením, elektrickými kabely nebo jiným zařízením) určených k tomu, aby společně plnily jasně definovanou funkci uvedenou v jednom z čísel kapitoly 84 nebo kapitoly 85, pak se celek zařazuje do čísla odpovídajícího této funkci. Podle poznámky 5 se pro účely těchto poznámek výrazem „stroj“ rozumí jakýkoliv stroj, strojní zařízení, přístroj nebo zařízení uvedené v číslech kapitol 84 nebo 85.

Celní orgány správně vycházely z popisu zboží včetně jeho kompletnosti při dovozu a jeho vlastností, které jsou popsány mimo jiné ve zprávě z kontroly. Přitom samotný popis předmětného zboží a jeho charakteristiky žalobkyně nerozporela, brojila však proti postupu při jejich hodnocení pro sazební zařazení. Předmětné zboží – modulární obrazovku a systém pro zpracování obrazu je nutno ve smyslu shora uvedené poznámky 4 ke třídě XVI považovat za funkční jednotku, neboť jsou vzájemně propojené elektrickými kabely (nebo jinými zařízeními) určené k tomu, aby společně plnily jasně definovanou funkci. Touto funkcí, definovanou v položce KN 8528, je schopnost přehrát obraz, přičemž jednotka je schopná přehrát obraz z různých zdrojů.

Je tedy zřejmé, že v daném případě bylo pro bližší zatřídění zboží významné jako rozlišující kritérium to, z jakých komponentů je LED panel složen. LED panel, který je schopen přehrávat různé druhy obrazu z různých zdrojů nemůže být považován za návěstní panel zobrazující jednoduchou statickou grafiku nebo alfanumerické údaje z jednoho zdroje. Proto jej není možno zařadit pod položku KN 8531 20 – Návěstní panely se zabudovanými zařízeními z kapalných krystalů (LCD) nebo diodami vyzařujícími světlo (LED). Na tomto závěru pak nemůže změnit nic ani to, pokud konečný uživatel zboží (žalobkyně jmenovala konkrétně městskou policii) používá předmětné LED panely pouze takovým způsobem, že by návěstní panel zobrazující jednoduchou statickou grafiku nebo alfanumerické údaje zřejmě postačil.

K námitce žalobkyně, že vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře nejsou právně závazné, nutno konstatovat, že pro poskytnutí širšího vysvětlení k použití harmonizovaného systému zveřejňuje Světová celní organizace pravidelně vysvětlivky k harmonizovanému systému (HS) a rovněž Evropská komise

vypracovává k zajištění použití kombinované nomenklatury vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře (KN), a to na základě čl. 9 odst. 1 písm. a) nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, a zveřejňuje je pravidelně v Úředním věstníku Evropské unie. Obsah vysvětlivek ke KN, které nenahrazují vysvětlivky k HS, jsou považovány za jejich doplněk. Vysvětlivky významně přispívají k výkladu dosahu jednotlivých položek celního sazebníku. Pouze za situace, že by jejich text byl v rozporu s kombinovanou nomenklaturou, nebylo by k nim možné přihlížet. To vyplývá mimo jiné i ze žalobkyní zmíněného rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 19. 2. 2009 ve věci C-376/07. K takové situaci však v daném případě nedošlo.

Krajský soud proto uzavírá, že celní orgány při určení sazebního zařazení postupovaly v souladu s pravidly pro zařazování zboží stanovených ve Všeobecných pravidlech pro výklad kombinované nomenklatury, poznámkách ke třídě a znění kódů. Krajský soud neshledal ani namítaný rozpor se závěry žalobkyní zmíněného rozsudku C-376/07, z něhož mimo jiné vyplývá, že sazební zařazení (pozn. soudu: šlo o monitory) je třeba učinit s ohledem na kritéria a se zohledněním objektivních charakteristik a vlastností těchto monitorů, přičemž je třeba zohlednit jak stupeň, na jakém jsou schopny vykonávat více funkcí, tak úroveň výkonnosti, jaké dosáhnou při plnění těchto funkcí. Celní orgány kritéria, charakteristiku a vlastnosti předmětného zboží hodnotily.

K otázce sazebního zařazení dlužno dodat, že krajský soud neshledal důvodnou ani žalobní námitku, že celní orgány neodůvodnily, proč předmětné zboží nezařadily do podpoložky KN 8528 51. Předně nutno připomenout, že žalobkyně zařadila zboží pod KN 8531 20 20 20 a celní orgány se proto správně zabývaly zdůvodněním, proč je právě toto zařazení nesprávné a jaké má být správné. K její obdobné námitce uplatněné již v odvolání však žalovaný na straně 5 napadeného rozhodnutí mimo jiné uvedl, že do podpoložky 8528 51 se zařazují ostatní monitory používané výhradně nebo hlavně v systému automatizovaného zpracování dat čísla 8471, čímž zboží, u kterého byla provedena kontrola po propuštění zboží, nebylo. Současně uvedl, že společně s předmětnými LED panely byly dovezeny systémy pro zpracování dat deklarované ve druhé položce celního prohlášení. JSD obsahuje druhou položku, kde je dovezené zboží v kolonce 31 popsáno jako součást LED panelů „řídící karta“. Není tedy pravdou, že by se touto její odvolací námitkou žalovaný dostatečně nezabýval.

Krajský soud nemohl přisvědčit ani námitce, že celní orgán porušil zásadu legitimního očekávání, když rozhodl jinak, než žalobkyni doporučil dne 14. 8. 2006. Předně nelze přehlédnout, že žalobkyně konzultovala otázku zařazení jí dováženého zboží v roce 2006 (předložená e-mailová korespondence je ze dne 14. 8. 2006), přičemž jí tehdy bylo pracovníkem celního úřadu doporučeno zařazení do položky KN 8471. Přes skutečnost, že z předložené korespondence nevyplývá, k jakému konkrétnímu panelu nebo monitoru (tj. jakých parametrů) se dotaz vztahoval, žalobkyně nyní posuzované zboží pod tuto položku ani nezařadila, ale zařadila pod položku KN 8531. Podstatné je však zejména to, že jakákoliv neformální konzultace s celním úřadem, resp. s jeho pracovníkem, celní úřad nezavazuje, a to na rozdíl od poskytnutí závazné informace ve smyslu čl. 12 celního kodexu. Žalobkyně o takovou závaznou informaci mohla celní úřad požádat, což neučinila.

Žalobkyně zmiňovala i skutečnost, že kontrola byla provedena po propuštění zboží, při kterém celní orgán neměl žádných námitek proti sazebnímu zařazení. K možnosti provést kontrolu po propuštění zboží již existuje ustálená judikatura. Krajský soud vycházel zejména z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2008, čj. 1 Afs 27/2008-96 (dostupný na www.nssoud.cz), který ostatně zmiňovali i oba účastníci řízení. Ze zmíněného rozsudku vyplývá (v podrobnostech na něj krajský soud odkazuje), že obecně je nutno odmítnout, že by za správnost zařazení zboží nesl odpovědnost celní úřad, který zařazení pod položku celního sazebníku „schválil“ v rámci svého rozhodování o propuštění zboží do určitého celního režimu. Předmětem řízení o propuštění zboží do určitého režimu totiž není schvalování celního zařazení zboží; předmětem rozhodování celního úřadu není „schválení zařazení zboží do položky celního sazebníku tak, jak jej provedl žalobce, ale právě otázka, zda jsou splněny předpoklady pro propuštění zboží do režimu volného oběhu. Pokud tedy při následné kontrole dospěje celní úřad k závěru, že celní zařazení zboží je nesprávné, a doměří z tohoto důvodu clo a daň z přidané hodnoty, nelze tvrdit, že opakovaně - a nadto opačně - posuzuje právní otázku, kterou se již jednou zabýval.“ Předmětem následné kontroly proto může být rovněž otázka správnosti zařazení zboží pod položku celního sazebníku. Při rozhodování o propuštění zboží do volného oběhu není současně rozhodnuto o správnosti jeho zařazení podle celního sazebníku. Chybné zařazení zboží zjištěné v průběhu následné kontroly pak má vliv na správnost výše cla a při zjištění pochybení je povinností celního úřadu clo doměřit ve správné výši.

Nejvyšší správní soud se ve zmíněném rozsudku zabýval rovněž otázkou propuštění zboží do volného oběhu v rámci tzv. velkého celního řízení na základě čl. 68 celního kodexu, a v rámci tzv. malého celního řízení dle čl. 71 odst. 2 celního kodexu, tj. bez ověření celního prohlášení, kdy se rozhodnutí celního úřadu opírá pouze o údaje uvedené v celním prohlášení (v nyní projednávané věci šlo o následnou kontrolu po předchozím tzv. malém celním řízení). K této otázce Nejvyšší správní soud vyslovil stanovisko, že „*pochybení celního úřadu při výkonu jeho pravomoci mohou být vždy podrobena eventuální korekci spočívající v možnosti aplikovat čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, kteréžto ustanovení za tam rozvedených podmínek vylučuje dodatečné zaúčtování cla. Není proto důvod jen s ohledem na existenci dřívější chyby na straně celního orgánu en bloc vyloučit možnost následné kontroly.*“ Je tedy nutno uzavřít, že kontrolu po propuštění zboží byly celní orgány i v nyní posuzované věci oprávněny provést.

Žalobkyně rovněž upozorňovala, že celní orgány neměly proti zařazení zboží nikdy žádné námítky, byť zboží dovážela již delší dobu (uvedla 14 dovozů). Ve zmíněném rozsudku Nejvyšší správní soud mimo jiné poukázal i na odlišné ekonomické funkce celního řízení o propuštění zboží do celního režimu a funkce následné kontroly ve smyslu § 127 celního zákona: „... celní orgány *totiž nemohou v případě každého jednotlivého dovozu vždy důkladně přezkoumávat správnost zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku ještě předtím, než rozhodnou o propuštění do navrhovaného celního režimu. Takový přístup by zcela jistě vedl k zahlcení celních orgánů, a tím i ke značnému a zcela nepřijatelnému prodloužení doby čekání na propuštění zboží do příslušného režimu; celní orgány relativně rychle propustí zboží do navrhovaného režimu, aniž by přitom rozhodly o zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku a aniž by se tím zbavovaly možnosti správnost tohoto zařazení následně zkontrolovat.*“ Z uvedeného je zřejmé, že předmětem rozhodování

celního úřadu při propuštění zboží není schválení, resp. autoritativní potvrzení, deklarovaného zařazení zboží do položky celního sazebníku, ale otázka, zda jsou splněny předpoklady pro propuštění zboží do režimu volného oběhu. Obecně se tedy nelze úspěšně dovolávat toho, že při jiných dovozech stejného zboží celní orgány nenamítaly nic proti stejnému sazebnímu zařazení. Navíc, zda šlo vždy skutečně o zboží zcela totožné, nemá soud ani možnost ověřit.

Pokud jde o aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, kterého se žalobkyně rovněž dovolávala, aby mohl být tento článek aplikován, musely by být kumulativně splněny všechny podmínky v něm uvedené, tj. k nezaúčtování cla by muselo dojít následkem chyby ze strany celních orgánů, osoba povinná zaplatit clo nemohla tuto chybu rozumným způsobem zjistit, tato osoba jednala v dobré víře a dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení.

První podmínka, tj. nevybrání cla následkem chyby na straně celního orgánu, chrání legitimní očekávání osoby povinné zaplatit clo, pokud základ, na kterém spočívá toto očekávání, způsobily „samotné“ celní orgány. Nejvyšší správní soud ve shora citovaném rozsudku s odkazem na judikaturu Soudního dvora ES připomněl, že „... *Soudní dvůr zdůraznil, že právo na to, aby dovozní clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno, zakládají pouze chyby přičitatelné aktivnímu jednání příslušných orgánů.*“ Je zřejmé, že v nyní posuzovaném případě, kdy doměření cla nepředcházelo ani tzv. velké celní řízení, k jednání celního úřadu, které by bylo možné nazvat „aktivním“, nedošlo. Žalobkyně však opakovaně namítala, že provedla několik dovozů stejného zboží, přičemž celní orgán neměl nikdy žádných námitek proti sazebnímu zařazení, navíc argumentovala i konzultací s pracovníkem celního úřadu v roce 2006.

Ze shora citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu nutno dovodit, že chybná informace poskytnutá pracovníkem celního orgánu, která celní orgán nezavazuje, se za chybu celního orgánu nepovažuje. Neformální konzultace s celním úřadem, resp. jeho pracovníkem, tedy nemohou založit důvod pro aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

Přestože je při posuzování první podmínky pro aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu zásadou chyba přičitatelná aktivnímu jednání celních orgánů, je možno výjimečně za chybu celního orgánu považovat i jeho eventuální pasivitu. Nejvyšší správní soud k tomu ve zmíněném rozsudku poukázal na judikaturu soudů jiných členských států Evropské unie a konstatoval, že „*podmínkou toho, aby částka cla dlužného ze zákona nebyla pro účely čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství zaúčtována, je to, že celní prohlášení musí obsahovat všechny faktické jednotlivosti nezbytné pro aplikaci relevantních norem, takže jakákoliv následná kontrola ze strany celních orgánů již nemohla najít jakákoliv nová fakta ... To znamená, že možná pasivita celního orgánu může odůvodnit splnění prvé podmínky čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství za situace velkého množství dovozů stejného zboží během dlouhého časového období, pokud zůstaly celní orgány v nečinnosti, jakkoliv celní prohlášení předložené povinnou osobou byla kompletní a poskytovala výslovně takový popis zboží se zřetelem na relevantní nomenklaturu, že by bylo možno bez dalšího odhalit jeho nesprávné sazební zařazení O chybu na straně celních orgánů však v žádném případě nemůže*

jít, pokud tato vznikla v důsledku nesprávných informací poskytnutých deklarantem nebo jeho zástupcem, kteréžto informace neměl celní orgán povinnost kontrolovat.“

Žalobkyně přitom v žalobě uváděla, že v průběhu více let (od roku 2006) uskutečnila 14 dovozů stejného typu, tedy dovozu identického zboží do režimu volného oběhu. Dle názoru krajského soudu však shora specifikované podmínky v nyní projednávané věci nenastaly. Jak je již shora uvedeno, v nyní projednávaném případě označila žalobkyně zboží v celním prohlášení jako „informační návěštní panely se zabudovanými LED diodami, SCR-O-FRGB display P16mm“. K tomu v kol. 33 JSD přiřadila sazební podpoložku KN 8531 20 20 a TARIC 8531 20 20 90, (tedy „Návěštní panely se zabudovanými diodami vyzařujícími světlo /LED/). Tyto údaje se tak navzájem nevylučovaly a mohly vést rovněž k sazebnímu zařazení, které použila žalobkyně. Nebylo tak možno bez dalšího jen na základě označení zboží v kol. 31 dospět k závěru, že sazební zařazení v kol. 33 je nesprávné. Teprve z dalších podkladů poskytnutých až v průběhu kontroly po propuštění zboží bylo možno zjistit správné sazební zařazení zboží. Jak bylo podrobně označeno zboží v JSD v ostatních žalobkyní uváděných případech nelze ověřit (žalobkyně je vyjmenovala poprvé až v žalobě), sama však označuje v žalobě toto zboží jako „LED panel“ a z jejího tvrzení vyplývá, že i u těchto dalších dovozů šlo o obdobnou situaci. Nutno připomenout, že celní řízení o propuštění zboží neprobíhá za účelem ověření správného sazebního zařazení, proto celní úřad nemá povinnost v takovém rozsahu kontrolu provádět.

Žalovaný pro nesplnění první podmínky pro aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu argumentoval zejména tím, že žalobkyně v roce 2010 uskutečnila pouze ještě jeden další dovoz, tudíž se nejednalo o velké množství dovozů stejného zboží během dlouhého časového období, které by bylo způsobilé vyvolat onu důvěru, která by odůvodnila liberační postup. Dle názoru krajského soudu sice nelze četnost dovozů zužovat pouze na jeden kalendářní rok, nicméně s výhradou shora uvedeného dospěl rovněž ke stejnému závěru jako žalovaný, a to, že v posuzovaném případě nedošlo k nezaúčtování cla v důsledku nějaké chyby celních orgánů, tedy již tato první podmínka není naplněna.

Krajský soud dále uvádí, že ale i kdyby žalobkyní namítaná pasivita celních orgánů při větším množství jí uskutečněných dovozů stejného zboží během dlouhého časového období byla chybou ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, nešlo by však o takovou chybu, která by nemohla být přiměřeným způsobem zjištěna osobou povinnou, pokud tato jedná v dobré víře. To již jde o posouzení druhé ze shora uvedených podmínek pro možnost aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, podle níž chyba, které se dopustily celní orgány, nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednající v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna.

Pro posouzení splnění této druhé podmínky musí být zjistitelný charakter chyby celního orgánu posuzován s přihlédnutím k její povaze, profesní zkušenosti dotčených subjektů a řádné péči, kterou tyto subjekty prokázaly (k tomu viz rovněž zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 27/2008-96). Osoba povinná zaplatit clo se tak může odvolat na dobrou víru, pokud jednala s řádnou péčí. Nutno podotknout, že sama žalobkyně uváděla, že v průběhu více let (od roku 2006) uskutečnila více dovozů stejného typu (vyjmenovala 14 dovozů), tedy dovozu identického zboží do režimu volného oběhu. Je vždy věcí dovozce, aby se v případě

pochybností o správném sazebním zařazení příslušného zboží, jehož nesprávnost může vést ke vzniku celního dluhu, informoval a opatřil si všechny dostupné informace, aby postupoval správně. Aplikováno na danou situaci, žalobkyně si mohla vyžádat zejména závaznou informaci o sazebním zařazení zboží ve smyslu čl. 12 celního kodexu. Jestliže dovážela zboží po delší časové období a současně si nebyla jista jeho sazebním zařazením (což zjevně nebyla, když správnost sazebního zařazení neformálně konzultovala s pracovníkem celního orgánu, jak sama opakovaně uvádí), řádná péče žalobkyně jako předpoklad pro aplikaci druhé podmínky čl. 220 odst. 2 písm. b) mohla spočívat právě v pořízení závazné informace. Dobré víry by se mohla dovolávat ve chvíli, kdy by na základě takové informace konala a celní orgány by následně zjistily, že informace v ní obsažené jsou nesprávné. Smyslem závazné informace je právě zajistit podnikatelským subjektům „určitou právní jistotu při výkonu jejich činností, aby byla ulehčena práce celních pracovišť a aby byla dosažena větší jednotnost při použití celního práva Společenství“. Pokud se žalobkyně odvolávala jen na neformální konzultaci s pracovníkem celního orgánu, nelze hovořit o tom, že by jen na základě takovéto informace mohla být v dobré víře.

Pro úplnost lze dodat, že žalobkyní předložené fotokopie závazných informací vydaných ve dvou jiných členských státech Evropské unie jsou platné pro jiná časová období, než se uskutečnil dovoz žalobkyně. Závazná informace o sazebním zařazení zboží č. DE 17782/11-1 vydaná v Německu je platná od 16. 9. 2011 do 15. 9. 2017 a informace č. PLPL-WIT-2012-00001 vydaná v Polsku je platná od 3. 1. 2012 do roku 2. 1. 2018. Posuzovaný dovoz žalobkyně se uskutečnil dne 11. 8. 2010, proto se krajský soud nijak nezabýval ani jejich obsahem.

Nutno tedy přisvědčit závěru žalovaného, že v posuzovaném případě nebylo možno aplikovat ustanovení čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, neboť nebyla splněna první podmínka, tj. nevybrání cla následkem chyby na straně celního orgánu, nebyla ale splněna ani druhá podmínka spočívající v nezjistitelnosti chyby osobou jednající v dobré víře.

S ohledem na shora uvedené krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný náhradu nákladů nenárokoval a z obsahu správního spisu nevyplývá, že by mu v průběhu řízení před krajským soudem nějaké náklady vznikly.

P o u č e n í :

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s. ř. s.).

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, který o ní také rozhoduje.

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 Hradci Králové dne 29. ledna 2015

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu