



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobkyně: Eaton Industries, s. r. o.**, IČ: 267 29 610, se sídlem v Chomutově, ul. Karlovarská č. p. 5578, PSČ 430 03, zastoupené Mgr. Patrikem Bauerem, advokátem se sídlem v Chomutově, nám. 1. Máje č. p. 97, PSČ 430 01, proti **žalovanému: Generální ředitelství cel**, se sídlem v Praze 4, ul. Budějovická č. p. 1387/7, PSČ 140 96, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Ústí nad Labem ze dne 19. 10. 2011, č. j. 3365-13/2011-200100-21,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se žalobou podanou prostřednictvím svého právního zástupce u zdejšího soudu v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí původního žalovaného Celního ředitelství Ústí nad Labem ze dne 19. 10. 2011, č. j. 3365-13/2011-200100-21, jímž bylo změněno na základě jejího odvolání rozhodnutí Celního úřadu Chomutov (dále jen „celní úřad“) ze dne 23. 2. 2011, č. j. 27771-2/2011/086300-021, kterým byl vydán dodatečný platební výměr k JSD ev. č. 08CZ0863001203701-6, a to tak, že bylo navýšeno dodatečně vyměřené clo ve výši 26.877,-Kč o 1,-Kč na částku 26.878,-Kč, přičemž výpočet cla původní žalovaný provedl ze tří položek zboží (hadice), a to položky č. 1 se sazebním zařazením č. 4009 31 0000 a hrubou hmotností 3482 kg se sazbou cla 3%, jak celně deklarovala i žalobkyně, dále položky č. 2 se sazebním zařazením č. 3917 31 0090 a hrubou hmotností 1815 kg se sazbou cla 6,5% namísto žalobkyní uváděného jen 3% cla a dále položky č. 3 se sazebním zařazením č. 3917 39 9090 a hrubou hmotností 1392 kg se sazbou cla 6,5% namísto žalobkyní uváděného jen 3% cla, a to oproti provedení celním úřadem výpočtu toliko ze dvou položek, a to položky č. 1 se sazebním zařazením č. 4009 31 0000 a hrubou hmotností 3482

kg se sazbou cla 3%, jak celně deklarovala i žalobkyně, a položky č. 2 se sazebním zařazením č. 3917 31 0090 a hrubou hmotností 3207 kg. Současně žalobkyně požadovala, aby soud zrušil i prvostupňové rozhodnutí celního úřadu a uložil žalované straně povinnost nahradit jí náklady za předmětné soudní řízení.

Na tomto místě soud podotýká, že dne 1. 1. 2013 vstoupil v účinnost zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o celní správě“), na základě něhož byla zrušena všechna celní ředitelství, včetně Celního ředitelství Ústí nad Labem. Podle ust. § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s ust. § 2, § 4 odst. 1 písm. a) a ust. § 82 odst. 2 zákona o celní správě od 1. 1. 2013 přešla působnost z Celního ředitelství Ústí nad Labem na Generální ředitelství cel, které se tak bez dalšího stalo žalovaným.

V žalobě žalobkyně uvedla, že dne 21. 2. 2011 ukončil celní úřad následnou kontrolu, jejímž předmětem bylo ověřování údajů uváděných v celním prohlášení z hlediska sazebního zařazení zboží v kombinované nomenklatuře Společného celního sazebníku Evropského společenství (dále jen „celní sazebník“), kdy bylo kontrolováno zboží dovážené žalobkyní z USA a kdy se jednalo o zboží identifikované jako hadice typu „FC599-06“ a „1H103-06“ k využití ve zpracovatelském průmyslu. Žalobkyně přitom tyto výrobky tradičně a dle obchodních zvyklostí zařazuje v kombinované nomenklatuře celního sazebníku do kapitoly 40 celního sazebníku jako „kaučuk a výrobky z něj“, ovšem celní úřad a potažmo i původní žalovaný v rámci své rozhodovací činnosti uzavřeli, že se nejedná o výrobky náležející do kapitoly 40, nýbrž do kapitoly 39 celního sazebníku, tedy „plasty a výrobky z nich“, výsledkem čehož bylo rozhodnuto o doměření cla ve výši 26.877,-Kč resp. ve výši 26.878,-Kč, když původní žalovaný nově přepočítal clo, aniž by ve zbytku shledal důvody pro vyhovění odvolání.

V návaznosti na právě uvedené žalobkyně uvedla, že podstatou sporu mezi žalobkyní a žalovanou stranou je právní posouzení sazebního zařazení zboží v podobě hadic, kdy žalobkyně předmětné zboží, které má vlastnosti pryže a slouží jako pryž i svou použitelností v příslušném průmyslovém odvětví, zařadila jako výrobek z kaučuku do kapitoly 40 celního sazebníku, avšak žalovaná strana tento postup neakceptovala a provedla odlišné a zcela překvapivé zařazení do kapitoly 39 celního sazebníku obsahující „plasty“, s čímž žalobkyně zásadně nesouhlasí. Žalovaná strana totiž nebrala v potaz technický popis hadic obsažený ve faktuře, MDS Reportu (*pozn. soudu – mezinárodní standard pro komunikaci materiálového složení komponentů*) a v technickém výkresu, z nichž jsou patrné údaje a technologické parametry o dotyčných typech hadic. Z MDS Reportu vyplývá, že dle materiálového složení se jedná o výrobky s většinovým podílem kaučukových (gumových částí) ve vztahu k celkové hmotnosti produktu. Tento údaj je pak vyjádřen konkrétně u produktu „FC599-06“ o celkové hmotnosti cca 75 g v poměru skladby, kdy je kaučuk zastoupen 55 g a ostatní materiály zastoupeny zbývajícím poměrem cca 20 g. Obdobně tomu je i v případě produktu „1H103-06“, kdy celková hmotnost výrobku odpovídá 58 g a podíl kaučukových materiálů je zastoupen v množství 55 g. V daném případě se tedy jedná o směs materiálů, kdy pro případ posuzování směsí platí pravidlo o tom, že směsi a kombinace materiálů nebo zboží sestávající z více než jednoho materiálu musí být zařazovány podle materiálu, který dává výrobku podstatné rysy. U předmětného zboží přitom jednoznačně převažuje kaučuk, který podléhá kapitole 40 a nikoliv kapitole 39, jelikož ani samotná skutečnost, že pryžové hadice jsou opleteny či vyztuženy textilními nebo jinými materiály nezakládá pravdivost výroků žalované

strany o tom, že se jedná o plast, protože i s těmito vlastnostmi výrobků celní sazebník a interpretační pravidla k němu počítají, a to i bez toho, aby byly způsobilé stát se jiným výrobkem z jiného materiálu. Správnost postupu žalobkyně při zařazení zboží v celním sazebníku navíc podporuje i usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2008, č. j. 1 Afs 8/2007 – 106.

Dále žalobkyně uvedla, že předmětné hadice jsou dlouhodobě dodávaným artiklem na specifickém trhu automobilového průmyslu s tím, že v USA, jakožto dodavatelské zemi, jsou zařazovány rovněž pod kódem 40 nomenklatury, taktéž je tomu i ve Španělsku, na podporu čehož soudu předložila španělské celní prohlášení č. 10 ES002841. Při zařazování jednotlivých produktů dle celního sazebníku by dle žalobkyně měla platit shoda u všech zemí používající kombinovanou nomenklaturu v podobě celního sazebníku. Dlouhodobě zavedená praxe sazebního zařazení předmětného zboží do kapitoly 40 je ustáleným zvykem, přičemž dle této praxe je celním orgánům při dovozech dlouhodobě předkládáno zařazení tohoto zboží v kapitole 40, aniž by celní orgány v minulosti vyjádřily jakoukoliv námitku či pochybnost, přestože byly nadány oprávněním ověřit všechny rozhodné skutečnosti již v okamžiku samotného dovozu zboží. Pro žalobkyni byla rozhodnutí žalované strany velmi překvapivá a nepředvídatelná, když předmětné výrobky byly znenadání posouzeny jako plastové. V daném případě se nejedná o novotu ve zboží či jen o bezvýznamnou nahodilost, nýbrž o významný obchodní artikl, který žalobkyně dováží v obrovském množství a navíc dlouhodobě, takže žalobou napadené rozhodnutí má pro další ekonomický život žalobkyně zcela fatální význam. Celní deklaranti žalobkyně vždy postupovali v součinnosti s celními orgány a pod jejich faktickou dohlídkou.

Závěrem žalobkyně namítla, že celní úřad v rámci prvostupňového řízení posuzoval ve skutečnosti ve svém rozhodnutí dva výrobky, a to hadici typu „FC599-06“ a hadici typu „1H103-06“, přičemž souhrnně pak doměřil clo pro oba tyto výrobky, třebaže podklady a údaje pro rozhodnutí se týkaly jen jednoho z výrobků, a to hadici typu „FC599-06“. Druhý výrobek, tedy hadice typu „1H103-06“, tak zůstala v prvostupňovém řízení zcela osamocena ve vztahu k důkazním prostředkům, když zařazení této položky provedl celní úřad pouze na základě vizuálního odhadu nepodloženého žádnými informacemi ani zjištěními. Původní žalovaný se přitom s námitkou žalobkyně v tomto směru sice ztotožnil, avšak dle žalobkyně tuto významnou mezeru v podkladech pro rozhodnutí účelově zhojil vlastní dodatečnou analýzou v rámci odvolacího řízení, čímž byla žalobkyně zbavena práva na dvojinstanční proces, neboť důkazy byly nalézány až v odvolacím řízení. Dle žalobkyně celní úřad za daného stavu neměl vůbec rozhodovat o hadici typu „1H103-06“, a tím že tak učinil, došlo ke zmatečnosti a nepřehlednosti v rámci doměřeného cla, protože konečná suma doměřeného cla v sobě mísí obě položky současně. Proto by měla být rozhodnutí celního úřadu i původního žalovaného pro chybný procesní postup zrušena, jelikož bez spolehlivého prvotního zjištění neměl celní úřad uzavírat kontrolu.

Původní žalovaný k výzvě soudu předložil příslušný správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost.

K věci uvedl, že následnou kontrolu zahájilo, provádělo a ukončilo Celní ředitelství Ústí nad Labem v souladu s čl. 13 a čl. 78 Nařízení Rady č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní kodex“), a ust. § 127 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“), a nikoliv

Celní úřad Chomutov, kdy předmětem této následné kontroly byla kontrola správnosti a úplnosti údajů uvedených v JSD a JSDd za období od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2008, kontrola pravosti dokladů k nim předložených nebo připojených, kontrola dokladů a údajů vztahujících se k dovozním operacím příp. i následným obchodním operacím. Součástí této obsáhlé následné kontroly tak byly veškeré dovozy zboží uskutečněné ve stanovené době včetně kontroly JSD, ev. č. 08CZ0863001203701-6, ze dne 26. 11. 2008, kterým bylo do režimu volného oběhu propuštěno zboží, a to hadice typu „FC599-06“, dále hadice typu „1H103-06“ a také hadice typu „GH134-6B“. V rámci dotyčné následné kontroly bylo zjištěno, že první dva uvedené typy hadic byly žalobkyní chybně zařazeny do kapitoly 40 celního sazebníku, když dle kontrolního zjištění měly být zařazeny do kapitoly 39 celního sazebníku. Proto po ukončení následné kontroly dne 21. 2. 2011 bylo místně a věcně příslušným celním orgánem, tj. Celním úřadem Chomutov, dodatečně vyměřeno clo ve výši rozdílu mezi původně vyměřeným clem a nově stanovenou výší cla. V rámci odvolacího řízení proti výše citovanému dodatečnému platebnímu výměru na doměřené clo ze dne 23. 2. 2011 byly ovšem původním žalovaným zjištěny nedostatky v dokazování, na základě kterého bylo doměřeno clo, a proto původní žalovaný tyto nedostatky v odvolacím řízení odstranil a dokazování doplnil. Při doplňování dokazování bylo zjištěno odlišné sazební zařazení, a proto se původní žalovaný nemohl ztotožnit se správností výroku dotyčného dodatečného platebního výměru, takže výrok tohoto výměru změnil na základě nových výsledků, přičemž došlo ke změně výpočtu cla. Přes odvolání podané žalobkyní však nebyly shledány důvody pro vyhovění jejímu odvolání, s čímž se původní žalovaný řádně vypořádal v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Dále původní žalovaný uvedl, že všechny důkazy vyhodnotil jednotlivě i v jejich vzájemných souvislostech s tím, že hodnocení důkazů je uvedeno přímo v kontrolním protokole i v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Původní žalovaný nesouhlasí s tím, že by nevzal v potaz technický popis zboží z faktury, MDS Reportu a z technického výkresu, když byly to právě žalobkyní uváděné podklady, vedle celně technickou laboratoří provedených zkoušek, ze kterých pak vyvodil závěry o materiálu, který dává výrobkům podstatné rysy. MDS Report sice uvádí materiálové složení výrobku tak, jak uvádí žalobkyně v žalobě, přičemž je zde uveden jako převažující materiál „Rubber Compound“, tedy gumová směs (u hadice typu „1H103-06“ cca 55 g z celkové hmotnosti 58,109 g a u hadice typu „FC599-06“ cca 55 g z celkové hmotnosti 74,836 g), avšak již tento dokument neuvádí nic o složení této gumové směsi. Toto složení vyplývá právě z technických výkresů a dále z výsledků laboratorních zkoušek s tím, že v tomto složení je obsažený materiál označený jako chlorovaný polyetylen u hadice typu „1H103-06“ a chlorovaný a chlorsulfonovaný polyetylen u hadice typu „FC599-06“. Tyto materiály se přitom podle všeobecných vysvětlivek ke kapitole 39 o zařazení chlorovaného a chlorsulfonovaného polyethylenu zařazují do této kapitoly a nikoliv do kapitoly 40, třebaže by vlastnosti tohoto materiálu byly obdobné jako u kaučuku kapitoly 40 celního sazebníku. Původní žalovaný trvá na tom, že uvedené hadice byly správně zařazeny do kapitoly 39 celního sazebníku a dále do podpoložky č. 3917 31 00 v případě hadice typu „FC599-06“ a do podpoložky č. 3917 39 90 v případě hadice typu „1H103-06“. Původní žalovaný nesouhlasí s názorem žalobkyně, že podstatné rysy dává výrobku materiál kaučuk, když tak činí chlorovaný a chlorsulfonovaný polyetylen, tedy z hlediska zařazování do celního sazebníku plast, a to vše při plné akceptaci závěrů obsažených v žalobkyní zmiňovaném usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2008, č. j. 1 Afs 8/2007 – 106.

Vedle toho původní žalovaný uvedl, že ačkoliv je zařazování předmětného zboží do kapitoly 40 celního sazebníku zřejmě ustáleným zvykem, jak tvrdí žalobkyně, tak dle původního žalovaného to nic nemění na skutečnostech prokázaných při předmětné následné kontrole, že dotyčné zboží je zařazováno chybně. Původní žalovaný souhlasí s tím, že by identické zboží mělo být v celé Evropské unii a nikoliv USA zařazováno do stejné podpoložky, ovšem současně mu není známo, zda španělským celním prohlášením č. 10 ES002841, které předložila žalobkyně na podporu svých tvrzení, bylo identické zboží propuštěno. V případě že ano, tak nelze vyloučit chybné zařazování tohoto zboží i v jiných státech Evropské unie, když použitý materiál má obdobné vlastnosti jako kaučuk, přestože se z hlediska celního sazebníku jedná o plast.

Závěrem původní žalovaný uvedl, že nesouhlasí ani s námitkami žalobkyně procesního rázu, když v rámci odvolacího řízení může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení či toto doplnění nebo odstranění vad může uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, jak vyplývá z ust. § 115 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Je tomu tak proto, že daňový řád neumožňuje v rámci odvolacího řízení, kdy je rozhodováno na základě dokazování, zrušit rozhodnutí a vrátit věc prvostupňovému orgánu k dalšímu řízení tak, jak je to umožněno ve správním řízení vedeném dle zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), neboť je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně pokračoval v daňovém řízení a o dani (clu) znovu rozhodl. Proto musí být vady odvoláním napadeného rozhodnutí či vady v postupu správce daně v prvostupňovém řízení odstraněny v rámci odvolacího řízení. Žalobkyně byla v rámci odvolacího řízení seznámena s nově zjištěnými skutečnostmi a důkazy, byla jí dána možnost, aby se k nim vyjádřila a případně navrhla další důkazní prostředky. S namítaným porušením dvojinstančnosti řízení tedy původní žalovaný nesouhlasí. Taktéž původní žalovaný nesouhlasí s tím, že celní úřad neměl rozhodovat o hadici typu „1H103-06“, když analýza tohoto výrobku probíhala až v odvolacím řízení. Z kontrolního protokolu sepsaného při následné kontrole vyplývá, že závěry o zařazení zboží do konkrétní podpoložky nevycházejí pouze z provedené analýzy celně technickou laboratoří, nýbrž i z jiných důkazů založených ve spise jako jsou MDS Report, technické výkresy, výpověď žalobkyně do protokolu o ústním jednání apod. V rámci dokazování nebyly doplňovány důkazy pouze k hadici typu „1H103-06“, nýbrž i ke druhému typu hadice, jak je patrné např. z dokladu MDS Report k výrobku hadice typu „C599-06“.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 s. ř. s., bez jednání, neboť právní zástupce žalobkyně i původní žalovaný s tímto postupem výslovně vyjádřili souhlas.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení podle části třetí prvního dílu hlavy druhé zákona s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ustanoveních § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud z úřední povinnosti podle § 76 odst. 2 s. ř. s. přihlídnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet

bez návrhu včetně případné prekluze daňové (celní) povinnosti nebo které vyvolávají jeho nicotnost. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Po přezkoumání skutkového a právního stavu, zevrubném prostudování obsahu předloženého správního spisu a zejména pak žalobou napadeného rozhodnutí a jemu předcházejícího rozhodnutí celního úřadu dospěl soud k závěru, že předmětná žaloba je naprosto nedůvodná.

V dané věci soud z obsahu správního spisu předloženého původním žalovaným zjistil, že žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející dodatečný platební výměr byly vydány na základě výsledků následné kontroly žalobkyně po propuštění zboží provedené ve smyslu ust. § 127 celního zákona původním žalovaným a nikoliv celním úřadem, jak mylně uváděla žalobkyně, přičemž se jednalo o dovoz zboží – hadic z USA, které již bylo prostřednictvím celního úřadu propuštěno do režimu volného oběhu. Konkrétně se mj. jednalo o hadice typu „FC599-06“, dále hadice typu „1H103-06“ a také hadice typu „GH134-6B“, které žalobkyně deklarovala jednotně jako hadice z kaučuku vulkanizované, zpevněné, kombinované s textilem, bez příslušenství, a tedy s 3% celní sazbou. V rámci dotyčné následné kontroly ovšem původní žalovaný dospěl k závěru, že první dva uvedené typy hadic byly žalobkyní chybně zařazeny do kapitoly 40 celního sazebníku jako hadice z vulkanizovaného kaučuku, když měly být zařazeny do kapitoly 39 celního sazebníku jako hadice z materiálu chlorovaný polyethylen případně chlorsulfonovaný polyethylen, a tedy s celní sazbou 6,5%. Z právě uvedeného je zřejmé, že sporná výše cla se týká pouze dvou typů hadic, a to hadice typu „1H103-06“ a typu „FC599-06“, čemuž ostatně korespondují žalobní námítky, v nichž nikterak nebyla zmiňována i hadice typu „GH134-6B“. Soud se proto zabýval skutkovým a právním stavem právě a jen ve vztahu k těmto dvěma typům hadic.

Ve vztahu k dotyčným dvěma typům hadic, tedy hadice typu „1H103-06“ a typu „FC599-06“ soud dospěl k závěru, že původní žalovaný a potažmo i celní úřad je zcela správně zařadili do kapitoly 39 celního sazebníku a nikoliv do kapitoly 40 celního sazebníku, jak chybně učinila při dovozu žalobkyně a jak vyplývá z JSD, ev. č. 08CZ0863001203701-6, ze dne 26. 11. 2008, kterým byly do režimu volného oběhu propuštěny dotyčné hadice. Při učinění tohoto závěru soud vycházel z jednoznačných výsledků laboratorních zkoušek, kterými bylo zjištěno, že tyto hadice jsou materiálově složeny z derivátu polyethylenu, konkrétně u hadice typu „1H103-06“ se jednalo o materiál označený jako chlorovaný polyetylen a u hadice typu „FC599-06“ se jednalo o chlorovaný a chlorsulfonovaný polyetylen. V této souvislosti nelze nezmínit, že sama žalobkyně prvotně poté, co byla seznámena s pochybnostmi původního žalovaného o tom, zda dotyčné hadice „1H103-06“ a typu „FC599-06“ nemají být zařazeny v kapitole 40 namísto kapitoly 39, do protokolu o ústním jednání ze dne 10. 11. 2010, č. j. 8671-8/2010-200100-22, výslovně uvedla, že jsou z chlorovaného polyethylenu (elastomer) s výztuhou z polyesteru, přičemž až posléze začala v rámci následné kontroly tvrdit, že se jedná o výrobky z kaučuku.

Dále soud uvádí, že neshledal, že by původní žalovaný a potažmo i celní úřad nevzali v potaz technický popis dotyčných hadic z faktury, MDS Reportu k těmto hadicím, který je mezinárodním standardem pro komunikaci materiálového složení komponentů a uvádí detailní složení materiálů zboží, a z technických výkresů těchto hadic, v nichž je „toliko“ popsán hotový výrobek a nikoliv jeho přesné materiálové složení, když ze závěrů původního žalovaného a celního úřadu o materiálu, který dává výrobkům podstatné rysy, vyplývá, že

vedle celně technickou laboratoří provedených zkoušek bylo přihlíženo i ke všem podkladům, které přeložila žalobkyně (faktury, MDS Report a technické výkresy). Je sice pravdou, že MDS Report uvádí materiálové složení dotyčných hadic, jak uváděla žalobkyně v žalobě s tím, že je zde uveden jako převažující materiál „Rubber Compound“ - čili gumová směs (u hadice typu „1H103-06“ cca 55 g z celkové hmotnosti 58,109 g a u hadice typu „FC599-06“ cca 55 g z celkové hmotnosti 74,836 g), ovšem v tomto dokumentu již dále absentují jakékoliv další údaje o přesném složení této gumové směsi. Toto složení gumové směsi pak vyplývá obecně z technických výkresů a především zcela přesně a jednoznačně z výsledků laboratorních zkoušek ze dne 18. 2. 2011 a ze dne 29. 8. 2011, kdy u dotyčných hadic byl zjištěn převládající materiál označený jako chlorovaný polyetylen u hadice typu „1H103-06“ a chlorovaný a chlorsulfonovaný polyetylen u hadice typu „FC599-06“. Žalobkyně by měla vzít na vědomí skutečnost, že tyto materiály se podle všeobecných vysvětlivek ke kapitole 39 o zařazení chlorovaného a chlorsulfonovaného polyethylenu zařazují do této kapitoly a nikoliv do kapitoly 40, třebaže by vlastnosti tohoto materiálu byly obdobné jako u kaučuku kapitoly 40 celního sazebníku. Jelikož u dotyčných hadic jsou s ohledem na jejich využití v automobilovém průmyslu (hadice pro posilovače řízení) převládajícím materiálem deriváty polyethylenu, který je termoplastem vznikajícím polymerací ethenu, tak i tyto deriváty polyethylenu nepochybně představují plastový materiál, který dává podstatné rysy a charakteristiku dotyčným hadicím. Naproti tomu textilní materiál obsažený v hadicích slouží toliko jako výztuž a nebyl zjištěn jako převažující materiál, a proto jim neudává podstatný charakter. Tentýž závěr lze učinit i v případě kaučuku, když ten u dotyčných hadic nebyl zjištěn jako převažující materiál. V žalobkyní zmiňovaném usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2008, č. j. 1 Afs 8/2007 – 106, které bylo publikováno ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. 1753/2009 a také na www.nssoud.cz, přitom bylo judikováno, že zařazení zboží vyrobeného ze směsi pod příslušnou nomenklaturu celního sazebníku může být provedeno podle materiálu nebo komponentu dávajícího směsi podstatné rysy, kdy je třeba vzít v úvahu zejména povahu zboží, přesně zjištěný podíl jednotlivých složek směsi, popř. i její předpokládané či obvyklé užití.

Na základě výše uvedených skutečností soud proto uzavírá, že žalovaná strana zcela správně oba typy hadic, a to „1H103-06“ a „FC599-06“, zařadila do kapitoly 39 celního sazebníku, což bylo důvodem pro vydání výše citovaného dodatečného platebního výměru a žalobou napadeného rozhodnutí, jímž bylo žalobkyni doměřeno clo. Na tomto závěru soudu nic nemohou změnit ani námitky žalobkyně o tom, že zařazování dotyčných hadic do kapitoly 40 celního sazebníku má být běžné a ustáleným zvykem, když u dovozců tohoto zboží lze očekávat z jejich podnikatelského hlediska snahu o co nejnížší sazbu cla. Soud souhlasí se žalobkyní, že identické zboží by mělo být v celé Evropské unii, ovšem nikoliv i vUSA, když ty nejsou součástí evropské celní unie, zařazováno do stejné podpoložky, nicméně případná odlišná praxe v jiných státech Evropské unie včetně Španělska, kterou soud vzhledem k výše uvedeným závěrům považuje za chybnou, nemůže být důvodem pro to, aby v předmětné věci žalovaná strana při výměře cla postupovala v rozporu se zákonem. Navíc případné prvotní propuštění dotyčných hadic pod kapitolou 40 celního sazebníku do volného oběhu, když použitý materiál má obdobné vlastnosti jako kaučuk, přestože se z hlediska celního sazebníku jedná o plast, ještě nevylučuje možnost, provedení následné zevrubné kontroly dovážených hadic z hlediska jejich faktického a nikoliv deklarovaného materiálové složení a případného doměření cla, jak tomu ostatně bylo u žalobkyně v předmětné věci.

Z tohoto důvodu žalobkyně rovněž neopodstatněně namítala, že pro ni byla rozhodnutí žalované strany velmi překvapivá a nepředvídatelná, když předmětné výrobky byly znenadání posouzeny jako plastové, a to bez ohledu na to, že celní deklaranti žalobkyně vždy postupovali v součinnosti s celními orgány a pod jejich faktickou dohlídkou. Žalobkyně by měla vzít v potaz fakt, že samotné propuštění zboží do volného oběhu je v zásadě činěno jen na základě údajů, které dovozce uvede celnímu úřadu. V dané věci žalobkyně netvrdila, natož aby prokazovala, že v minulosti byl její dovoz dotyčných hadic žalovanou stranou podroben následné kontrole ve smyslu ust. § 127 celního zákona se závěrem, že správně dotyčné hadice řadí do kapitoly 40 celního sazebníku, a proto nemůže žalobkyně v dané věci účinně argumentovat překvapivostí a nepředvídatelností žalobou napadeného rozhodnutí a jemu předcházející dodatečného platebního výměru. Ostatně ani ze správního spisu nijak nevyplynulo, že by žalobkyně byla v minulosti podrobena následné kontrole v souvislosti s dovozem dotyčných hadic a že by původní žalovaný či celní úřad po uskutečnění následné kontroly někdy zaujali shodné závěry se žalobkyní o nomenklатурním celním zařazení dotyčných hadic.

Dále soud uvádí, že v rámci odvolacího řízení vůči dodatečnému platebnímu výměru na doměřené clo ze dne 23. 2. 2011 původní žalovaný zjistil oproti celnímu úřadu odlišné sazební zařazení u hadic typu „1H103-06“ a typu „FC599-06“ v rámci kapitoly 39 celního sazebníku díky jejich drobným odlišnostem ohledně minimálního průřezového tlaku, takže je z jednotného sazebního zařazení pod č. 3917 31 0090 nově jednotlivě sazebně zařadil pod č. 3917 31 0090 (hadice typu „FC599-06“) a pod č. 3917 31 9090 (hadice typu „1H103-06“). Proto původní žalovaný zcela legitimně změnil výrok dodatečného platebního výměru a změnil způsob výpočtu cla, jak soud již uvedl v úvodu odůvodnění tohoto rozsudku, aniž by to ovšem z pohledu žalobkyně měnilo podstatu věci – tedy, že hadice typu „1H103-06“ a typu „FC599-06“ nespádají do kapitoly 40 celního sazebníku s celní sazbou 3%, nýbrž do kapitoly 39 s celní sazbou 6,5%.

V návaznosti na právé uvedené soud uvádí, že žalobkyně by měla vzít v potaz fakt, že původní žalovaný v rámci odvolacího řízení jakožto odvolací orgán mohl provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení popř. toto doplnění nebo odstranění vad mohl uložit celnímu úřadu, což jednoznačně vyplývá z dikce ust. § 115 daňového řádu, který na daný případ rovněž dopadal. Daňový řád totiž neumožňuje v rámci odvolacího řízení, kdy je rozhodováno na základě dokazování, zrušit rozhodnutí a vrátit věc prvostupňovému orgánu k dalšímu řízení tak, jak je to umožněno ve správním řízení vedeném dle správního řádu, jak správně podotkl již původní žalovaný v písemném vyjádření k žalobě, jelikož je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně (celní úřad) pokračoval v daňovém řízení a o dani (clu) znovu rozhodl. Z tohoto důvodu musí být vady odvoláním napadeného rozhodnutí či vady v postupu správce daně v prvostupňovém řízení odstraněny v rámci odvolacího řízení. Pro úplnost soud směrem k žalobkyni připomíná, že judikatura správních soudů v tomto směru je dlouhodobě konzistentní včetně Nejvyššího správního soudu (k tomu srov. rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008 - 76, které je publikováno ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 1997/2010 a také na www.nssoud.cz), z níž vyplývá, že pokud dojde ke zrušení prvoinstančního daňového rozhodnutí ze strany odvolacího daňového orgánu či soudu, nemůže prvostupňový správní orgán již v daňovém řízení pokračovat a vydat rozhodnutí nové.

Pro vyhodnocení jako nedůvodné námitky žalobkyně procesního rázu o porušení zásady dvojinstančnosti řízení, když zařazení hadice typu „1H103-06“ do celního sazebníku provedl celní úřad pouze na základě vizuálního odhadu nepodloženého žádnými informacemi ani zjištěními a když toto pochybení posléze napravoval původní žalovaný v rámci odvolacího řízení, je tak podstatné to, že žalobkyně byla v rámci odvolacího řízení seznámena s nově zjištěnými skutečnostmi a důkazy, dále byla jí dána možnost, aby se k nim vyjádřila a případně navrhla další důkazní prostředky. K žádnému zkrácení procesních práv žalobkyně nedošlo, když původní žalovaný za daného skutkového a procesního stavu vzhledem k jednoznačné dikci ust. § 115 daňového řádu v odvolacím řízení neměl jinou procesní možnost, než doplnit dokazování vlastní dodatečnou laboratorní analýzou vedle hadice typu „C599-06“ i ve vztahu k hadici typu „1H103-06“. Svým postupem v rámci odvolacího řízení tak původní žalovaný odstranil zjištěné procesní vady, jichž se dopustil celní úřad před vydáním dodatečného platebního výměru, přičemž žalobkyně by neměla zapomínat na skutečnost, že dodatečný platební výměr a žalobou napadené rozhodnutí na sebe navazují a tvoří dvojediné rozhodnutí. Z tohoto důvodu žalobkyně rovněž zjevně neopodstatněně namítala, že celní úřad neměl rozhodovat o hadici typu „1H103-06“. Navíc z kontrolního protokolu sepsaného při následné kontrole vyplývá, že závěry žalované strany o zařazení zboží do konkrétní podpoložky nevycházely pouze z provedené analýzy celně technickou laboratoří, nýbrž i z MDS Report, z technických výkresů, z výpovědi žalobkyně do protokolu o ústním jednání ze dne 10. 11. 2010, č. j. 8671-8/2010-200100-22, jak byl již citován shora.

Ze všech shora uvedených důvodů soud tedy předmětnou žalobu z hlediska uplatněných žalobních námitek vyhodnotil jako nedůvodnou, když současně neshledal, že by žalobou napadené rozhodnutí kolidovalo se závěry obsaženými v žalobkyní zmiňovaném usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2008, č. j. 1 Afs 8/2007 – 106, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad I. zamítl.

Současně podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve výroku rozsudku ad II. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovaná strana náhradu nákladů řízení neuplatnila a navíc jí žádné náklady nad rámec úřední činnosti ani nevznikly.

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

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

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

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

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

V Ústí nad Labem dne 26. srpna 2014

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Markéta Kubová