



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D., a JUDr. Aleše Korejtky ve věci **žalobce IG SERVICE, s. r. o.**, IČO: 260 10 674, se sídlem Čáslavská 328, 537 01 Chrudim, **zastoupeného Mgr. Martinem Chludem, advokátem** se sídlem Palackého třída 802, 537 01 Chrudim, proti **žalovanému Generálnímu ředitelství cel**, Budějovická 7, 140 96 Praha, o **žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 12. 2013, č. j. 33090-13/2013-900000-304.3, č. j. 33090-14/2013-900000-304.3, č. j. 33090-15/2013-900000-304.3,**

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.**
- III. Žalovanému se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

I.
Žalovaná rozhodnutí

Rozhodnutími Generálního ředitelství cel (dále též „žalovaný“) ze dne 19. 12. 2013, č. j. 33090-13/2013-900000-304.3, č. j. 33090-14/2013-900000-304.3, č. j. 33090-15/2013-900000-304.3, byla potvrzena rozhodnutí Celního úřadu pro Pardubický kraj (dále též „celní úřad“), jimiž 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 též „celní kodex“), a § 127 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů, na podkladě zprávy o kontrole po propuštění zboží **doměřil žalobci dovozní clo.**

Konkrétně šlo o tři dovozy LED stěn složených z modulů uskutečněné v průběhu roku 2010. Ve všech třech případech bylo zjištěno, že v kolonce 33 celních prohlášení bylo žalobcem deklarováno chybné sazební zařazení 8531202090 (návěstní panely se zabudovanými zařízeními z kapalných krystalů /LCD/ nebo diodami vyzařujícími světlo /LED/ - viz informaci TARIC zde: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=cs) se sazbou cla v kolonce 47 jednotného správního dokladu (dále též „JSD“) ve výši 0% a částkou cla ve výši 0,- Kč. Dle kontrolního zjištění mělo být správně uvedeno v kolonce 33 celních prohlášení sazební zařazení 85285990 (monitory a projektory, bez vestavěného televizního přijímacího přístroje; televizní přijímací přístroje, též s vestavěnými rozhlasovými přijímači nebo s přístroji pro záznam nebo reprodukci zvuku - ostatní monitory – ostatní barevné – viz informaci TARIC zde: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=cs) a v kolonce 47 (sazba cla) ve výši 14%.

Žalovaný (srov. protokol o projednání zprávy o kontrole) zdůraznil, že dovážené zboží (LED panely /stěny/) jsou výrobky, které mají charakter konečného výrobku. LED panely /stěny/ byly dovezeny s komponenty (display card, data sending card, receiving card, LED video procesor, LED software etc.), které po sjednocení v jeden celek definují funkci zobrazovacího zařízení, jež slouží pro zobrazování textových nebo obrazových informací (monitor). Tento svůj závěr opřel žalovaný zejména o stanoviska pracovníků svých specializovaných oddělení (srov. např. stanovisko ze dne 19. 3. 2013, č. j. 10566/2013 – 590000-21, a jeho doplnění ze dne 29. 7. 2013, č. j. 26010674/7771/NK0001/13/590501), dle kterých se předmětné zboží – velkoplošné LED panely (LED stěny) sestávající se z jednotlivých LED bodů na nosném rámu - používá na stadionech při sportovních utkáních či koncertech pro zobrazení reklam (tedy k přenášení či k přehrávání pohyblivých druhů obrazů), a proto mělo být i před rokem 2012 zařazeno do položky harmonizované systému 852859 a ne do položky uváděné žalobcem v kolonce 33 JSD, kam by měly být zařazeny pouze návěstní panely zobrazující jen statické informace.

Správnost svých závěrů podepřel žalovaný též odkazem na prováděcí nařízení Komise (EU) č. 103/2012 ze dne 7. února 2012 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (dostupné zde: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32012R0103&rid=1>), jímž bylo sjednoceno používání kombinované nomenklatury připojené k nařízení (EHS) č. 2658/87, a z něhož plyne, že velkoplošnou modulární obrazovku (tzv. „LED stěna“) sestávající z několika modulů je nutné zařadit do kódu KN 852859 mezi ostatní barevné monitory, neboť jednotka je schopná přehrávat různé druhy obrazu, nemůže být považována za elektrický přístroj pro signalizační účely pomocí vizuálního návěští a zařazení do čísla 8531 jako návěstní panel je proto vyloučeno (viz rovněž vysvětlivky k HS k číslu 8531, písmeno D).

II.

Žaloba

Žalobce podal proti výše uvedeným rozhodnutím žalovaného žalobu a namítal, že **napadená rozhodnutí jsou nezákonná, neboť veškeré jím dovážené zboží zařazoval do správné položky, jelikož se jednalo o zboží spadající pod „elektrické akustické nebo vizuální signalizační přístroje (například zvonky, sirény, návěstní panely, poplašná zařízení na ochranu proti vloupání nebo požáru), jiné než čísel 8512 nebo 8530“, respektive „návěstní panely se zabudovanými zařízeními z kapalných krystalů (LCD) nebo diodami vyzařujícími světlo (LED)“.** Jako návěstní panely spadající do položek se sazbou cla 0% si žalobce předmětné zboží objednával i u svého dodavatele z Číny. Dle názoru žalobce se jím dovážené zboží nedalo v žádném případě podřadit pod monitor, projektor či televizní přijímač, a to zejména s přihlédnutím k tomu, že dovážené zboží zcela jistě nemůže **bez dalších úprav** sloužit k zobrazování textových či grafických informací (jako monitor) a ani neumožňuje zobrazení (projekci) obrazu na dané místo (jako projektor). Už vůbec pak není koncovým zařízením pro příjem televizního vysílání (jako televizní přijímací přístroj). Žalobce je proto přesvědčen, že výklad žalovaného není správný. Žalovaný nadto své závěry opřel i o prováděcí nařízení komise (EU) č. 103/2012 ze dne 7. února 2012, které bylo vydáno pro zajištění jednotného používání kombinované nomenklatury velkoplošné modulární obrazovky (tzv. LED stěny) a které vstoupilo v platnost až dvacátým dnem po jeho vyhlášení v Úředním věstníku Evropské unie. Žalobce je přesvědčen o tom, že daného nařízení nebylo možno užít pro období před jeho platností.

Žalobce dále s odkazem judikaturu Soudního dvora tvrdil, že měl být osvobozen od cla podle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu z důvodu existence chyby přičitatelné celním orgánům. Dle názoru žalobce se *„za takovou chybu dá považovat i skutečnost, kdy celní orgány neměly žádné námitky, pokud jde o sazební zařazení zboží u velkého počtu dovozů a během dlouhého časového období, třebaže by i srovnání mezi sazební položkou uvedenou v celním prohlášení a výslovným označením zboží podle specifikací v nomenklatuře umožnilo odhalit chybné sazební zařazení“* (pasivní chování žalovaného). Vzhledem k tomu, že právní předpisy v dané oblasti byly a jsou *„velmi složité“*, bylo *„prakticky nemožné zjistit snadno jakoukoliv chybu“*. Žalobce v této souvislosti zdůraznil, že chyba byla *„odhalena až v průběhu roku 2013, a to zjevně pouze za použití nařízení Komise (EU) č. 103/2012 ze dne 7. února 2012, jak je ostatně uvedeno i ve stanoviscích k sazebnímu zařazení, jež jsou založena ve spise“*.

Z výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud žalobou napadená rozhodnutí Celního úřadu pro Pardubický kraj a rozhodnutí žalovaného zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení.

III.

Vyjádření žalovaného

Žalovaný se k žalobě vyjádřil podáním ze dne 4. 6. 2014. Uvedl, že žaloba obsahuje v zásadě námitky shodné s námitkami, které žalobce uplatnil v odvolání proti

rozhodnutím celního úřadu. Tyto námitky však žalovaný vyčerpávajícím způsobem vypořádal v odůvodnění žalovaného rozhodnutí, na které současně odkázal.

Příkladem opakující se námitky je dle žalovaného námitka nesprávného sazebního zařazení dovezeného zboží do konkrétní podpoložky celního sazebníku. Tato však byla řádně vypořádána a řádně bylo odůvodněno též to, proč i na dosud nehotový výrobek je třeba již pohlížet jako na hotový, resp. v rozloženém stavu, kdy však již má podstatné rysy hotového výrobku bez ohledu na to, že k němu bude „*ještě něco v tuzemsku přidáno*“. Žalovaný též v naříkaných rozhodnutích pojednal o tom, že v projednávaných věcech se nejednalo o retroaktivní aplikaci nařízení Komise (EU) č. 103/2012 ze dne 7. února 2012, o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (dále též „nařízení o sazebním zařazení“). Jak je uvedeno např. ve stanovisku k sazebnímu zařazení ze dne 19. března 2013, č.j. 10567/2013-590000-21, toto nařízení bylo v projednávané věci použito celním úřadem jen pro potvrzení učiněných závěrů (podpůrný argument). Ani z preambule nařízení o sazebním zařazení nelze dovodit, že by snad do jeho vydání mělo být předmětné zboží zařazováno jinak, byť se tak zjevně do té doby stávalo. Z toho však nelze dovodit, že odlišné sazební zařazení (učiněné např. žalobcem) bylo možné před účinností tohoto nařízení považovat za správné. **I před vydáním tohoto nařízení docházelo ke správnému sazebnímu zařazování jinými subjekty, jak lze dovodit ze zmíněné preambule tohoto předpisu a např. ze závazné informace o sazebním zařazení (dále též „ZISZ“) z roku 2010 č. AT2010/000681** – dostupná na http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/ehti/ehti_consultation.jsp?Lang=cs).

Žalovaný dále připomněl, že v odvoláních žalobce neuvedl žádný právní důvod, resp. konkrétní ustanoví některého relevantního právního předpisu, pro který by dlužné clo nemělo být napadeným rozhodnutím dodatečně sděleno. Dovolával se jen obecně dobré víry založené na tom, že v minulosti již takto předmětné zboží v podpoložce celního sazebníku s nulovou sazbou cla dovážel. Takto také žalovaný ve smyslu § 113 odst. 2 daňového řádu napadená rozhodnutí přezkoumal – tedy v rozsahu požadovaném v odvolání. Nynější hledání právních důvodů pro nesdělení rozdílu cla ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu v žalobě, je pro žalovaného nové a žalovaný k němu uvedl následující:

Již v žalovaných rozhodnutích žalovaný zdůraznil, že údaj v kolonce 33 jednotného správního dokladu („JSD“) je údajem deklaranta a rozhodnutím o propuštění do navrženého režimu celní orgány nepřebírají odpovědnost za jeho správnost – neosvědčují správnost tohoto údaje. „*Předmětem řízení o propuštění zboží do určitého režimu totiž není schvalování celního zařazení zboží...*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 1 Afs 27/2008, publikovaný pod č. 1701/2008 Sb. NSS). Oprávnění celních orgánů ověřovat (kontrolovat) tento údaj i zpětně (následně) je dáno ustanovením čl. 78 odst. 2 celního kodexu a obecně toto oprávnění není dotčeno ani v případě tzv. velkého celního řízení, což nebyly projednávané případy. **Celní prohlášení žalobce nebyla ověřována – nebyla provedena celní kontrola a zboží bylo propuštěno toliko po splnění formalit.** Pro možnost aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) odrážky první celního kodexu, vycházejí přitom z judikatury Evropského soudního dvora (dnes Soudního dvora EU) i své dřívější, Nejvyšší správní soud ve výše zmíněném rozsudku konstatoval, že je třeba pro pozitivní odpověď 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“. Současně k tomu i judikatura Soudního dvora konstantně uvádí, že je třeba při tomto uplatňovat restriktivní výklad, což už žalobce ve vztahu k této citaci pominul. **Z výše uvedeného je zřejmé, že v projednávané věci při dovozu v roce 2010 k žádnému aktivnímu chování, jež by bylo možno označit za chybné, ze strany celních orgánů nedošlo.** Žalobce směřuje zjevně svoji argumentaci k tomu, že za jistých okolností i pasivní chování celních orgánů může být považováno za chybu.

Zbývá tedy dle žalovaného zodpovědět otázku, zda zde existuje žalobcem uváděné (pasivní) chování celních orgánů, které žalobce 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 – tedy zda tu jsou splněny podmínky pro liberaci. Takové pasivní chování by mohlo skutečně vyvolat u dovozce legitimní očekávání – dobrou víru ve správnost rozhodování celních orgánů. Sazební zařazení je věc objektivní. **Jak již bylo zmíněno, předmětné sazební zařazení chybně deklaroval odvolatel, resp. jeho zástupce v celním řízení a celní úřad ji převzal do svého rozhodnutí.** Následně celní orgán tuto chybu zjistil výše uvedeným řádným způsobem a rozdíl cla doměřil. Je možno zopakovat, že rozhodování v této otázce bylo v rámci Evropské unie roztržštěné, jak lze ostatně dovodit z důvodů pro vydání zmíněného nařízení o sazebním zařazení. Význam v přijetí tohoto nařízení je však 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, jak bylo zmíněno. Jaké pasivní chování celních orgánů mohlo vyvolat onu dobrou víru, opět popsal Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku: „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 (rozsudek ESD ze dne 22. 10. 1987, Foto-Frost, 341/85, Recueil, s. 4199, bod 24). To znamená, že možná pasivita celního orgánu může odůvodnit splnění první 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 (rozsudek ESD ze dne 1. 4. 1993, Hewlett Packard France, C-250/91, Recueil, s. I-1819, body 20 a 21).“ **V projednávané věci v roce 2010, který spadá do kontrolovaného období, žalobce uskutečnil dovozní operace jen dle tří celních prohlášení. Nelze tedy říci, že se jednalo o velké množství dovozů stejného zboží během dlouhého časového období, jež bylo způsobitelné vyvolat onu důvěru, která by odůvodnila liberační postup. Žalobce v podstatě nepřiliš častými dovozy nemohl být chováním celních orgánů utvrzen ve správnosti jím deklarovaného údaje o sazebním zařazení tak, aby nemohl očekávat, že jej celní orgány následně nemusejí shledat správným. Nelze ani**

pominout, že se žalobce v celním řízení nechal zastupovat profesionálními celními zástupci, na něž je nutno pohlížet jako na zkušené hospodářské subjekty, které mohly a měly mít znalost o složitosti otázky nebo např. i o existenci zmíněné rakouské ZISZ. Za této situace by bylo bývalo rozumné, pokud chtěl předejít stávajícímu stavu, kdy je žalobci zpětně doměřeno dovozní clo, aby před uskutečněním dovozu právě o takovou ZISZ požádal. Od vytvoření ZISZ jen tyto informace mohou totiž chránit hospodářské subjekty před chybami v sazebním zařazení. V důsledku toho, pokud by se i celní orgány dopustily chyby ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu a pokud je tato chyba spojená s problémem sazebního zařazení - například přijímání mnoha chybných celních prohlášení během dlouhého časového období, zatímco údaje uvedené ve zmíněných prohlášeních umožňovaly odhalit, že sazební zařazení nebylo správné, což projednávaný případ není, může nastat situace, že hospodářský subjekt vzhledem ke své odborné praxi a ke složitosti dotyčného zařazení měl nebo mohl mít důvody k pochybám o přesnosti uvedeného zařazení. V takovém případě musí být chyba považována za zjiitelnou, neboť hospodářský subjekt, který si na svoji ochranu nevyžádal ZISZ, nejednal pečlivě (výše uvedený rozsudek Hewlett-Packard, rozhodnutí REC 5/98, REM 34/99, REM 5/00 REC 10/96, REM 12/97, REC 5/98; pozn.: „REC“ nebo „REM“ vyjadřuje zkratku pro dřívější rozhodnutí Komise). **Podmínky pro liberaci tak podle názoru žalovaného v projednávaných věcech splněny nejsou, a proto žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.**

IV.

Posouzení věci krajským soudem

Předně krajský soud připomíná, že podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), soud přezkouvává napadené výroky žalovaného rozhodnutí v mezích žalobních bodů (dispoziční zásada), které je třeba výslovně formulovat v žalobě (§ 71 odst. 1 písm. d/ s. ř. s.), přičemž vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Přezkouvá-li soud žalobou napadené rozhodnutí nad rámec žalobních bodů, překročí rámec přezkumné činnosti vymezený v § 75 odst. 2 s. ř. s., přičemž Nejvyšší správní soud již v minulosti vyslovil, že „jinou vadou řízení před soudem“ s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé je, pokud krajský soud přezkouvá a poté zruší žalobou napadené správní rozhodnutí z důvodu, který nebyl žalobcem uplatněn jako žalobní bod. Takový postup krajského soudu je nejen popřením dispoziční zásady, kterou je ovládáno správní soudnictví, ale znamená i zásah do principu rovnosti účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006-63, dostupný na www.nssoud.cz).

Dále platí, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto bude soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí (které tvoří společně s rozhodnutím správního orgánu prvého stupně jeden celek) odkazovat na toto odůvodnění (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 – 130 publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, a ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47, všechny dostupné na www.nssoud.cz).

Závěrem soud dodává, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek odpovědi na každou

námítku, resp. argument (srov. kupř. nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 201/04, I. ÚS 729/2000, I. ÚS 116/05 a IV. ÚS 787/06, III. ÚS 961/09). Rozsah reakce na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry (proto zpravidla postačuje, jsou –li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení /srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008 – 13, dostupný na www.nssoud.cz/), případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní (což připouští i Ústavní soud – srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09 /odstavec 4 odůvodnění/, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10 /odstavec 5 odůvodnění/, usnesení ze dne 7. 5. 2009, II. ÚS 515/09 /odstavec 6 odůvodnění/, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72, dostupný na www.nssoud.cz atd.) - tzn., že na určitou námitku lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí orgán veřejné moci prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Ústavní soud v této souvislosti konstatoval: „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné opONENTUŘE (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (srov. nálezy ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68; srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 - 50, bod 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 - 30, bod 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 – 50, bod 17). Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. bod 24. nálezu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08; Ústavní soud zde uvedl: „Ústavní soud se nezabýval dalšími námitkami stěžovatelky, protože by rozhodnutí o nich nebylo způsobilé změnit výrok.“), neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci - pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů - nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly.

Nyní k jednotlivým žalobním námitkám.

Pokud jde o sazební zařazení zboží dováženého žalobcem, pak soud se zcela ztotožňuje se závěry žalovaného prezentovanými ve stanovisku ze dne 19. 3. 2013, č. j. 10566/2013 – 590000-21, v jeho doplnění ze dne 29. 7. 2013, č. j. 26010674/7771/NK0001/13/590501, v protokole o projednání zprávy o kontrole a v odůvodnění žalovaného rozhodnutí a plně na ně odkazuje (viz též narativní část odůvodnění tohoto rozhodnutí /sub I/). **Ostatně to, že objektivně bylo žalobcem dovážené zboží chybně sazebně zařazováno, plyne i z nařízení Komise /EU/ č. 103/2012** ze dne 7. února 2012 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury, jímž bylo sjednoceno používání kombinované nomenklatury připojené k nařízení (EHS) č. 2658/87 (dostupné zde - <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32012R0103&rid=1>), což ani sám žalobce nezpochybňuje, když v žalobě hovoří „o chybě v sazebním zařazení“ a o tom, že byla odhalena až po vydání zmíněného nařízení. Toto nařízení přitom nebylo v daném případě aplikováno, jak plyne z odůvodnění žalovaného rozhodnutí, nýbrž bylo užito jen k potvrzení správnosti výkladu právních předpisů platných a účinných v rozhodné době (rok 2010). Správnost závěrů žalovaného potvrzuje ostatně i rakouská závazná informace o

celním zařazení z roku 2010 (z roku 2010 č. AT2010/000681) dostupná (i s fotografií zboží) např. na <http://aranceles.org/arancel/247836/>.

Oporu ve správním spise nemá ani tvrzení žalobce, že si předmětné zboží (LED stěny /složené ze šesti modulů/) objednával jako „*návěstní panely spadající do položek se sazbou cla 0%*“. Z listin založených ve správním spise (srov. např. soubory JSD 2010_1.pdf a JSD 2010.pdf) je patrné, že žalobce objednával zboží označované jako „*P10 mm outdoor LED display solution for stadium*“ s technickou specifikací (mimo jiné) „*input signal: PAL/NTSC, option VGA, video, DVD, TV etc.*“.

Podle ustálené judikatury může být objektivním kritériem pro sazební zařazení účel použití výrobku, pokud je inherentní tomuto výrobku, přičemž musí být možné posoudit tuto inherentnost podle objektivních charakteristik a vlastností zboží (viz rozsudek RUMA, EU:C:2007:110, bod 36, a rozsudek X, EU:C:2014:21, bod 39).

Současně platí, že každé uvedení výrobku v některém z čísel se vztahuje též na výrobek neúplný nebo nehotový, má-li již při předložení podstatné rysy úplného nebo hotového výrobku. Totéž platí pro zařazení úplného nebo hotového výrobku (nebo výrobku zařazovaného podle tohoto pravidla jako úplný nebo hotový výrobek), který je předkládán v nesloženém nebo rozloženém stavu. Z právního hlediska jsou pro zařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla směrodatná znění těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám, a přiměřeně i výše uvedená pravidla, 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 (pravidla 1 a 6 všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury¹ /nařízení Komise (ES) č. 1789/2003 ze dne 11. září 2003, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku – dostupné např. zde: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX:32003R1789>).

Podle poznámky 4 ke třídě XVI jestliže stroj (též 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 funkci stanovenou v některém z čísel kapitoly 84 nebo kapitoly 85, zařazuje se celek do čísla odpovídajícího jeho funkci.

S ohledem na výše uvedené je proto závěr žalovaného, že se velkoplošné LED panely (LED stěny stávající se z jednotlivých LED bodů na nosném rámu) používají na stadionech při sportovních utkáních či koncertech pro zobrazení reklam (tedy k přenášení či k přehrávání pohyblivých druhů obrazů), a proto mělo být zařazeno do položky harmonizované systému 8528 59 a ne do položky uváděné žalobcem, kam by měly být zařazeny pouze návěstní panely zobrazující jen statické informace, třeba považovat za správný (proč i nehotový výrobek má být zařazen jako hotový, pokud má jeho podstatné znaky a je dovážen společně s určujícími

¹ Kombinovaná nomenklatura zboží byla zavedena na základě nařízení Rady č. 2658/87 (článek 1, bod 1.), na základě kterého bylo stanoveno, že Komise zavede nomenklaturu zboží, která splňuje požadavky jak společného celního sazebníku, tak statistiky zahraničního obchodu Společenství a jiných politik Společenství, týkajících se dovozu a vývozu zboží.

komponenty ve smyslu sloupce prvního přílohy nařízení o sazebním zařazení pro zařazení do položky 85285980, objasnil již celní úřad v protokole o projednání zprávy o kontrole po propuštění a soud na tuto zprávu opět odkazuje). **Žalobcem dovážená jednotka je totiž (objektivně) schopná přehrávat různé druhy obrazu, nemůže být považována za elektrický přístroj pro signalizační účely pomocí vizuálního návěstí a zařazení do čísla 8531 jako návěstní panel** (http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/measures.jsp?Taric=8531202090&Lang=cs&GoodsText=&Domain=TARIC&MeasText=&Offset=0&Area=&ExpandAll=&callbackuri=CBU-0&LangDescr=cs&SimDate=20140723) je proto vyloučeno.

Pokud žalobce v této souvislosti též namítal, že byl v řízení zastoupen profesionály, kterým neudílel žádné pokyny, je třeba připomenout, není možno zbavit se odpovědnosti z důvodu případných pochybení, jichž se dopustili jeho zástupci. Jejich případná odpovědnost ve vztahu k žalobci je významná pouze z hlediska jejich smluvních vztahů s žalobcem (srov. rozsudek Soudního dvora ze dne 13. 9. 2007, Common Market Fertilizers SA, C-443/05 P, bod 187).

Zbývá tedy posoudit, zda žalobce měl být osvobozen od cla podle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu z důvodu chyb přičitatelných celním orgánům.

Úvodem je třeba připomenout (jak výstižně shrnul druhý senát Tribunálu v rozsudku ze dne 5. 6. 2013, Recombined Dairy System A/S, T – 65/11, body 22 a násl.), že postupy stanovené v člancích 220 a 239 celního kodexu sledují stejný cíl, totiž omezit dodatečnou platbu dovozního nebo vývozního cla na případy, kdy je tato platba odůvodněná a slučitelná s takovou základní zásadou, jako je zásada ochrany legitimního očekávání. **Vrácení nebo prominutí dovozního nebo vývozního cla, které může být uděleno jen za určitých podmínek a ve specificky stanovených případech, představuje kromě toho výjimku z běžného režimu dovozů a vývozů, a v důsledku toho musí být ustanovení upravující takové vrácení nebo prominutí vykládána restriktivně** (viz usnesení Soudního dvora ze dne 1. října 2009, Agrar-Invest-Tatschl v. Komise, C-552/08 P, Sb. rozh. s. I-9265, body 52 a 53 a citovaná judikatura, srov. též rozsudek Söhl & Söhlke, bod 52).

Pokud jde o čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, je namístě připomenout, že podle tohoto ustanovení příslušné orgány neprovedou dodatečné zaúčtování dovozního cla pouze tehdy, pokud jsou splněny 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. Jestliže jsou tyto podmínky splněny, osoba povinná zaplatit clo má právo na to, aby clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 18. října 2007, Agrover, C-173/06, Sb. rozh. s. I-8783, bod 30 a citovaná judikatura).

Pokud jde o první z těchto podmínek, je důležité připomenout, že cílem čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu je chránit legitimní očekávání osoby povinné zaplatit clo, pokud jde o opodstatněnost všech skutečností uvedených v rozhodnutí o vybrání nebo nevybrání cla.

Legitimní očekávání osoby povinné zaplatit clo je hodné ochrany stanovené v tomto článku pouze tehdy, pokud základ, na kterém spočívá toto očekávání osoby povinné zaplatit clo, způsobily „samotné“ příslušné orgány. Právo na to, aby dovozní clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno, zakládají tak pouze chyby přičitatelné aktivnímu jednání příslušných orgánů (viz rozsudek Mecanarte, bod 23, Ilumitrónica, bod 42, Agrover, bod 23), přičemž samotné nesprávné celní prohlášení učiněné osobou povinnou zaplatit clo nemůže stačit k tomu, aby bylo možné vyloučit chybu přičitatelnou uvedeným orgánům (viz výše uvedený rozsudek Ilumitrónica, bod 45). Prvou podmínku v zásadě nelze považovat za splněnou v případě, kdy byly příslušné orgány uvedeny v omyl nesprávnými prohlášeními vývozce, které tyto orgány nemusí ověřovat ani nemusí posuzovat jejich platnost. V takovém případě nese osoba povinná zaplatit clo riziko, že se obchodní dokument ukáže při pozdějším ověření jako chybný (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 14. listopadu 2002, Ilumitrónica, C-251/00, Recueil, s. I-10433, body 43 a 44, a citovaná judikatura).

Pasivní chování celních orgánů by mohlo vyvolat dobrou víru u hospodářského subjektu pouze tehdy, pokud byla všechna celní prohlášení předložená hospodářským subjektem úplná v tom smyslu, že kromě deklarované položky tarifního sazebníku uváděla především i popis zboží podle specifikací nomenklatury, a pokud měly předmětné dovozy určitý rozsah a docházelo k nim v průběhu relativně dlouhého období, aniž byla uvedená položka tarifního sazebníku zpochybněna (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 1. dubna 1993, Hewlett Packard France, C-250/91, Recueil, s. I-1819, body 19 a 20, a citovaná judikatura).

Pokud jde o druhou z výše uvedených podmínek, musí být zjistitelný charakter chyby, které se dopustily příslušné celní orgány, posuzován s přihlédnutím k povaze chyby, profesní zkušenosti dotčených subjektů a řádné péči, kterou posledně uvedené prokázaly. Povaha chyby závisí na komplexnosti nebo naopak dostatečně jednoduchém charakteru dotčené právní úpravy a časovém období, během něhož orgány ve své chybě setrvaly (rozsudek ze dne 3. března 2005, Biegi Nahrungsmittel a Commonfood v. Komise, C-499/03 P, Sb. rozh. s. I-1751, body 47 a 48, jakož i výše uvedená judikatura).

Z výše uvedeného plyne, že podmínky pro neprovedení dodatečné zaúčtování dovozního cla v daném případě splněny nebyly, a to z těchto důvodů:

- a) Předně v daném případě nedošlo k aktivnímu jednání (pochybení) celních orgánů.** Jak již bylo uvedeno výše, právo na to, aby dovozní clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno, zakládají zásadně chyby přičitatelné aktivnímu jednání příslušných orgánů (viz rozsudek Mecanarte, bod 23, Ilumitrónica, bod 42, Agrover, bod 23).
- b) Pokud jde o tvrzenou „pasivitu“ celních orgánů, pak ta rozhodně legitimní očekávání u žalobce v posuzovaném případě vyvolat nemohla.** Jak správně poznamenal žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí, údaj v kolonce 33 JSD je údajem deklaranta a rozhodnutím o propuštění do navrženého režimu celní orgány nepřebírají odpovědnost za jeho správnost – neosvědčují správnost tohoto údaje. Předmětem řízení o propuštění zboží do určitého režimu totiž není schvalování celního zařazení zboží (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7.

2008, č. j. 1 Afs 27/2008 - 97, publikovaný pod č. 1701/2008 Sb. NSS). Oprávnění celních orgánů ověřovat (kontrolovat) tento údaj i zpětně (následně) je dáno ust. čl. 78 odst. 2 celního kodexu a obecně toto oprávnění není dotčeno ani v případě tzv. velkého celního řízení, což není projednávaný případ. **V projednávané věci nebylo celní prohlášení žalobce ověřováno – nebyla provedena celní kontrola a zboží bylo propuštěno toliko po splnění formalit. Žalobce tedy neměl žádný důvod očekávat, že k následnému ověření tohoto celního prohlášení již nemůže dojít a propuštěním zboží již nemůže být spravedlivě jím deklarovaný údaj o sazebním zařazení shledán nesprávným a že mu nemůže být sdělen rozdíl dlužného cla.** Celní úřad provedl kontrolu ve lhůtě pro sdělení cla ve smyslu ust. čl. 221 odst. 3 celního kodexu. Na postupu celního úřadu tedy nelze shledat nic nepatřičného. **Lze tedy uzavřít, že s ohledem na skutečnost, že žalobce v daném případě použil zjednodušený postup celního řízení a navíc uskutečnil pouze tři (!) dovozy v rozhodném období (2010), nelze tvrdit, že by se jednalo o „větší množství (rozsah)“ dovozů zboží stejného druhu během „relativně dlouhého časového období“ a že by „tvrzená pasivita žalovaného“ mohla vyvolat legitimní očekávání chráněné článkem 220 celního kodexu.** Opačný výklad by vedl k závěru, že jakékoli chybné sazební zařazení ze strany hospodářského subjektu akceptované celními orgány (byť i v zanedbatelném počtu případů), nevedlo by k dodatečnému zaúčtování dovozního cla, nýbrž k jeho prominutí. Hospodářské subjekty by nebyly motivovány dodržovat obecně závazné právní předpisy a naopak by byl podporován jejich nezodpovědný přístup (popř. celní podvody). Takový výklad je nutno s použitím argumentu per reductionem ad absurdum odmítnout, neboť by vedl k nepřijatelným důsledkům - kolapsu celého systému, který je založen na poctivém a dobrovolném plnění povinností hospodářskými subjekty.

- c) Žalobce byl v řízení zastoupen profesionály a ti měli při vynaložení odborné péče (s ohledem na svou profesní zkušenost) chybu v zařazení odhalit. Navíc platí ignorantia legis neminem excusat a je na subjektu, aby se v případě pochybností o správném použití ustanovení, jejichž nedodržení může vést ke vzniku celního dluhu, informoval a opatřil si všechna možná vysvětlení, aby uvedená ustanovení neporušil (rozsudek Söhl & Söhlke, bod 58, či rozsudek Soudního dvora ze dne 13. 9. 2007, Common Market Fertilizers SA, C-443/05 P, bod 191). To však žalobce neučinil, nepožádal ani o závaznou informaci o sazebním zařazení (byť mu v tomto postupu nic nebránilo). Pokud žalobci chybou jeho zástupců (ať již přímých či nepřímých) vznikla škoda, nic mu nebrání, aby tuto po nich vymáhal.

Lze tedy uzavřít, že podmínky pro neprovedení dodatečné zaúčtování dovozního cla stanovené čl. 220 odst. 2 písm. b/ celního kodexu splněny v tomto případě nebyly.

V.

Závěr a náklady řízení

Jelikož ani jedna ze základních žalobních námitek nebyla důvodná, krajský soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I).

Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í :

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) 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). 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 Pardubicích dne 25. července 2014

JUDr. Jan Dvořák v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Michaela Jiroutová