



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Hany Veberové a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Jitky Hroudové v právní věci žalobce **ConQuest entertainment a.s.**, IČ 26467909, se sídlem v Praze 1, Hybernská 20/1007, zastoupeného JUDr. Janem Lukešem, Ph.D., advokátem se sídlem v Praze 1, Hybernská 20, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Praha**, se sídlem v Praze 1, Washingtonova 7, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného správního úřadu ze dne 16.5.2011, č.j.: 9385/11-170100-21, č.j.: 9385-2/11-170100-21, č.j.: 9385-3/11-170100-21, č.j.: 9385-4/11-170100-21 a č.j.: 9385-5/11-170100-21

t a k t o :

I. Rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 16.5.2011, č.j.: 9385/11-170100-21, č.j.: 9385-2/11-170100-21, č.j.: 9385-3/11-170100-21, č.j.: 9385-4/11-170100-21 a č.j.: 9385-5/11-170100-21 se z r u š u j í a věci se vracejí žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení v částce 7.760,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr. Jana Lukeše, Ph.D., advokáta.

Odůvodnění

Žalobce se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhal přezkoumání a zrušení celkem pěti rozhodnutí, vydaných Celním ředitelstvím Praha (dále též žalovaný správní úřad), jimiž bylo rozhodnuto o odvolání žalobce proti rozhodnutím Celního úřadu Praha Ruzyně - dodatečným platebním výměrům na clo k jednotným deklaracím ze dne 27.5.2010. Těmito rozhodnutími byla žalobci dodatečně doměřena částka cla v celkové výši 5.711,-Kč. Rozhodnutí celního úřadu Praha Ruzyně jsou odůvodněna tím, že žalobce údajně deklaroval příslušné zboží s chybným sazebním zařazením. Zboží, o které se v dané věci jednalo a které bylo údajně podle rozhodnutí Celního úřadu Praha Ruzyně nesprávně

deklarováno, jsou HDD Media Player, HDD Media player NTD37L a NTD38, HDMI network player EG-M31A, Popcorn Hour-Network Media Tank model A-100 a HDMI network player EG-M32A2. K uvedenému žalobce v podané žalobě uvedl následující:

V jednotné sazební deklaraci (JSD) č. 08CZ194400-1A00754-2 deklaroval žalobce zboží HDD Media player jako HDD pro PC se sazebním zařazením do kódu 8471702090 tj. „Zařízení pro automatizované zpracování dat a jejich jednotky; magnetické nebo optické snímače, zařízení pro přepis dat v kódované formě na paměťová média a zařízení pro zpracování těchto dat, jinde neuvedené ani nezahrnuté – paměťové jednotky – centrální paměťové jednotky – ostatní“.

V JSD č. 08CZ194400-1U04530-1 žalobce deklaroval zboží HDD Media player NTD 37L a NTD38 jako externí zařízení pro pevný disk se sazebním zařazením do kódu 8471705090 „Zařízení pro automatizované zpracování dat a jejich jednotky; magnetické nebo optické snímače, zařízení pro přepis dat v kódované formě na paměťová média a zařízení pro zpracování těchto dat jinde neuvedené ani nezahrnuté – paměťové jednotky – ostatní – diskové paměťové jednotky – ostatní – diskové jednotky s pevným diskem HDD - ostatní.

V JSD č. 08CZ194400-1013588-0 deklaroval žalobce zboží EG-M31A HDMI network player jako elektronické externí zařízení pro pevný disk počítače se sazebním zařazením do kódu 8473302090 „Části, součásti a příslušenství (jiné než kryty, kufříky a podobné výrobky) vhodné pro použití výhradně nebo hlavně se stroji a přístroji čísel 8469 a 8472 – Části, součásti a příslušenství pro zařízení čísla 8471; - Elektronické sestavy – ostatní.

V JSD č. 0808CZ194400-1A03706-5 deklaroval žalobce zboží Popcorn Hour – Network Media Tank model A-100 jako vstupní/výstupní jednotky pro pc – externí zařízení pro pevný disk (přehrávač) se sazebním zařazením do kódu 8471607090 „Zařízení pro automatizované zpracování dat a jejich jednotky; magnetické nebo optické snímače, zařízení pro přepis dat v kódované formě na paměťová média a zařízení pro zpracování těchto dat jinde neuvedené ani nezahrnuté – vstupní nebo výstupní jednotky, též obsahující pod společným krytem paměťové jednotky – ostatní – ostatní.

Konečně žalobce deklaroval v JSD č. 08CZ194400-1049327-3 zboží HDMI network player EG-M32A2 jako síťový mediální přehrávač pro připojení do lokální PC sítě a k TV přijímači se sazebním zařazením do kódu 8471800000 „Zařízení pro automatizované zpracování dat a jejich jednotky; magnetické nebo optické snímače, zařízení pro přepis dat v kódované formě na paměťová média a zařízení pro zpracování těchto dat jinde neuvedené ani nezahrnuté – paměťové jednotky – ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat.

Z odůvodnění napadených rozhodnutí vyplývá, že Celní úřad Praha Ruzyně zastává názor, že předmětné zboží je přístrojem pro videofonní záznam a jeho reprodukci, kde tato funkce dává těmto přístrojům podstatný charakter. Podle celního úřadu mělo být zařazeno jako přístroje pro videofonní záznam nebo jeho reprodukci, též s vestavěným videotunerem - ostatní do podpoložky 8521 90 00 90.

Žalobce poukázal na to, že žalovaný odvolací správní úřad žalobou napadenými rozhodnutími zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečné platební výměry na clo s JSD jednotlivý ze dne 27.5.2010. Žalobce má za to, že všechna uvedená rozhodnutí jsou založena na shodných skutkových okolnostech, liší se pouze tím, že se každé vztahuje k jinému

rozhodnutí v celním řízení o propuštění zboží do režimu volného oběhu. V ostatním je skutkový základ všech řízení stejný a týká obdobného druhu zboží.

V bodě II podané žaloby žalobce vyjádřil nesouhlas s rozhodnutími žalovaného s tím, že se zakládají na nesprávném právním posouzení sazebního zařazení zboží, které bylo předmětem celní deklarace žalovaným. Zkrácení na svých právech se žalobce domáhá s tím, že podle rozhodnutí žalovaného a příslušných prvoinstančních rozhodnutí je žalobce povinen doplatit finanční částku ve výši 5.711,-Kč jako dodatečně vyměřené clo, které podle názoru žalobce není vyměřeno v souladu s právními předpisy, zejména podle nařízení Rady EHS č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku.

Podle názoru žalobce předmětné zboží má být správně sazebně zařazeno do KN 85229080, tj. části součástí a příslušenství vhodné pro použití výhradně nebo hlavně s přístroji čísel 8519 až 8524 se sazbou 4%.

V první řadě žalobce popírá tvrzení žalovaného, že popis zboží, užitý při celní deklaraci, neodpovídá příslušnému zboží. Žalobce popsal zboží tak, aby vyjádřil podstatné funkce příslušného zboží. Skutečnost, že nepopsal zboží slovy, které pouze sám žalovaný považuje za rozhodující, není argument, který by vyvracel správnost celního zařazení provedeného žalobcem, respektive správnost celního zařazení, které považuje žalobce za správné. Žalovaný neopřel své závěry o vlastní úvahy ke konkrétnímu zboží, ale opsal odůvodnění, obsažené v příloze Nařízení Komise ES č.295/2009 ze dne 18.3.2009. Způsob, jakým se žalovaný vypořádal v odůvodnění rozhodnutí s námitkami žalobce, je jinak obecný, jednostranný a nepřesvědčivý.

Žalobce v podané žalobě namítl, že rozhodnutím o odvolání žalovaný potvrdil, že žalobce buď postupoval při zařazení předmětného zboží správně, když je v rozhodné době zařadil do položky 8471800000, nebo je možné zařazení předmětného zboží do položky kombinované nomenklatury 85229080, jak žalobce navrhoval v předchozím soudním řízení a jak je navrhoval zařadit i v tomto soudním řízení, to vše při zohlednění žalovaným zmiňované nejednotnosti zařazování předmětného zboží v rozhodné době. Žalobce poukázal na to, že o tři měsíce později žalovaný v rámci kontroly u žalobce opětovně změnil názor, podle kterého mělo být předmětné zboží v roce 2008 celně zaříděno do podpoložky 8521900090 jako přístroje pro videofonní záznam nebo jeho reprodukci též s vestavěným videotunerem, ostatní, a vydal rozhodnutí, jímž potvrdil svůj názor. Žalobce připomněl, že pokud se žalovaný v odůvodnění rozhodnutí žalovaného omezil na citované odůvodnění přílohy Nařízení Komise ES č. 295/2009, pak toto nařízení bylo vydáno až po celní deklaraci předmětného zboží, jehož celní zařazení bylo předmětem napadených rozhodnutí. Nařízení nabylo platnosti dokonce až dne 29.4.2009 a není nijak zpětné účinné. Právě naopak výslovně umožňuje ve článku 2 celním orgánům postupovat podle již vydaných závazných informací o sazebním zařazení zboží nadále po dobu tří měsíců. Žalovaný tím, že bezezbytku aplikuje Nařízení Komise ES č. 295/2009 na dovozy, které proběhly ještě před tím, než vůbec toto nařízení bylo vydáno, uplatňuje toto nařízení, jako by disponovalo pravou retroaktivitou, která je zakázána.

Žalobce v podané žalobě poukázal na to, že v kontrolním protokolu upozornil celní úřad na zařízení, jež je užitnou hodnotou a funkcemi podobné, a to zařízení Archos TV+. Pro toto zařízení byla vydána závazná informace CZ07-0252-2008, a to do čísla KN 85229080. Podle přesvědčení žalobce lze z popisu a obrázků jednoznačně dovodit, že se jedná o zboží stejné kategorie a že Archos TV+ umí přehrát videa. Zařízení Archos TV+ žalobce zakoupil a navrhl provedení důkazu demonstrací produktu. Z takové demonstrace zcela jednoznačně

vyplývá, že se jedná o zboží stejné kategorie, jeho funkce jsou obdobné jako u předmětného zboží a toto zboží tedy mělo být zaříděno shodně.

Žalovaný odvolací správní úřad se podle názoru žalobce nevypořádal s tím, proč v době dovozu zboží nemohlo být správné celní zařídění předmětného zboží tak, jak ho navrhuje žalobce, když šlo o převažující praxi, přičemž sám vydával rozhodnutí o zařídění shodně s tím, jak navrhoval žalobce v řízení, kdy ještě Nařízení Komise ES nebylo vydáno a neplatilo. Dále se žalovaný nevypořádal - v rozporu s rozsudkem Městského soudu v Praze - s tím, že byla vydána závazná informace o sazebním zařazení ohledně zařízení Archos TV+, která obdobně zboží zařídí shodně s tím, jak navrhuje předmětné zboží zařadit žalobce. Žalovaný se konečně nevypořádal ani se skutečností, že svým vlastním rozhodnutím o odvolání ze dne 1.3.2010 aproboval správné zařídění předmětného zboží žalobcem v době, kdy dovozy proběhly tak, jak to učinil dříve ve věci, která byla předmětem řízení u Městského soudu v Praze pod sp.zn. 11 Ca 36/2009 a stejně tak učinil i o návrhu společnosti Damco Czech Republic, s.r.o. Žalovaný odkázal pouze na Nařízení Komise č. 295/2009 bez toho, aby zhodnotil vztah tohoto nařízení k dovozům předcházejícím jeho vydání, přičemž nevysvětlil, proč tedy rozhodnutím ze dne 1.3.2010 původní rozhodnutí Celního úřadu Kladno zrušil. Žalovaný postupoval při přijetí napadených rozhodnutí žalovaného zcela nekonzistentně se svou rozhodovací praxí, svá rozhodnutí dostatečně neodůvodnil, při rozhodování uplatnil zpětnou účinnost právního předpisu, kterou tento předpis nestanoví a ani stanovit nemůže. Vzhledem k těmto uvedeným argumentům jsou podle názoru žalobce rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelná.

Nad rámec uvedeného žalobce v podané žalobě podotkl, že rozvoj externích paměťových zařízení pokračoval obdobně jako u digitálních fotorámečků. Výrobci přidali k HDD rámečku nejenom dekodér videa, ale zejména celou škálu video výstupů. Funkce zálohování a využití ve výpočetní technice zůstala zachována, ale není tou hlavní. Pro úplný výčet funkcí dokončeného produktu je třeba uvést, že na tomto zařízení je možné prohlížet fotografie, přehrávat zvuk a na některých zařízeních je možné prohlížet internet a video i zaznamenávat. Není pravda, že předmětné přístroje nemohou být použity pro žádné jiné funkce než pro záznam a reprodukci zvuku a obrazu, jak tvrdí žalovaný v odůvodnění rozhodnutí o odvolání. Ostatně předmětná zařízení ani nejsou schopna záznamu zvuku nebo obrazu. Pro přesnost je třeba odlišovat záznam videa a přenos videa. Pro záznam videa musí zařízení disponovat enkodérem, pro přehrání postačí dekodér. Z pohledu žalobce jako dodavatele zařízení se jedná o síťové zálohovací zařízení a HDD player je NDAS serverem, jehož software umožní přehrát video a má elektroniku s video výstupem a konektory. Cena srovnávaných zařízení je shodná, technicky srovnatelný NDAS server stojí 5.290,-Kč a HDD player stojí 4.990,-Kč. Podle názoru žalobce se v případě HDD playeru jedná o kombinované zařízení, kdy hodnota serveru převažuje hodnotu funkcionality přehrávání videa. Uživatel ji získává podle uvedeného porovnání zdarma. Podle přesvědčení žalobce je zařízení HDD player výpočetní technikou a nikoli spotřební elektronikou. Bez připojení k výpočetní technice zařízení nefunguje, pro přehrávání videa je třeba soubory speciálně připravit. Hodnota části přehrávající video je ve srovnání s hodnotou serverové části zanedbatelná. Výrobek HDD multimediální přehrávač není kompletní, je pouze částí nebo součástí zařízení. Přístroj tak, jak je předkládán, obsahuje pouze obal a PCB tištěný spoj. Nemá tedy podstatný rys celého zařízení, je určen do výroby, do montážní linky. Chybějící harddisk totiž tvoří jeho hlavní součást. Obdobná situace je též u počítačů, kdy obdobný produkt je označován jako barebone a je též pouze částí celku.

Nařízení Komise ES č. 295/2009 nabylo platnosti dne 29.4.2009. Toto nařízení řeší otázku zařídění specifického přístroje, uvedeného v příloze tohoto zařízení s přesně

popsanými funkcemi a specifikacemi. Toto řešení je spíše ekonomicko-politického charakteru, nerespektuje specifičnost HDD playeru, jeho zásadní funkční odlišnosti od kompletního zařízení, jehož hlavní funkcí je videofonní záznam a jeho reprodukce, nicméně pro deklarace zboží po nabytí jeho platnosti je třeba jej přesto jako přímo použitelný předpis respektovat. Do nabytí jeho platnosti však žádné účinky toto nařízení nemá a jeho význam je ve sjednocení celního zařazení jím popsaného zboží do budoucna, nikoli revidovat dřívější celní zařazení podle dříve platných předpisů.

Žalobce zjistil, že obecná praxe zařizování obdobného zboží byla zcela shodná se stanoviskem žalobce a to, že předmětné zboží je zařizováno do položky 85229080 samotným žalovaným. Žalovaný sám vydal množství dalších závazných informací (ZISZ), kterými zařídil druhové totožné zboží shodně s názorem žalobce. Je až s podivem, že žalovaný v závěru odůvodnění napadeného rozhodnutí vysvětluje, jaký je význam ZISZ, tedy aby byla obchodní veřejnosti poskytnuta náležitá právní záruka zajistit jednotnost a správnost společného celního sazebníku. Přesto žalovaný rozhodl v předmětných rozhodnutích tak, že tento smysl ZISZ zcela bezezbytku popírá.

Z obsahu vyjádření žalovaného správního úřadu k podané žalobě ze dne 31.9.2011 vyplývá, že pokud jde o námitky, směřující proti sazebnímu zařazení předmětného zboží, pak harmonizovaný systém a kombinovaná nomenklatura svým rozčleněním obsáhnou veškeré druhy zboží. Lze tedy konstatovat, že jakékoli zboží lze zařadit jednoznačně a určitě pod některou podpoložku kombinované nomenklatury. Z členění kombinované nomenklatury je zřejmé, že řetězec členění nemá vnitřní pevnou a neměnnou logickou systematiku, se kterou by jednotlivé druhy zboží byly řazeny postupně za sebou. Některé třídy a kapitoly mají vnitřní členění dle posloupnosti stupně zpracování, jiné toto členění postrádají a jsou v nich jen seřazeny produkty podle společného charakteru funkce, k jakému účelu slouží a ve vnitřní posloupnosti ze začátku konkrétní výrobky, závěrem ostatní, jinde neuvedené výrobky.

Dalším podstatným znakem, postrádajícím logickou systematiku, je zařazování částí, součástí a příslušenství strojů, přístrojů a zařízení. Někdy se části, součásti a příslušenství zařazují pod stejnou podpoložku kombinované nomenklatury jako kompletní výrobek, ke kterému přináleží, jindy jako závěrečná položka nomenklaturního čísla, ve kterém se nachází kompletní výrobek. Někdy se zařazují pod samostatné zvláštní nomenklaturní číslo jiné, než je nomenklaturní číslo kompletního výrobku, někdy se zařazují podle materiálu, ze kterého jsou vyrobeny a pak patří pod nomenklaturu, která se nachází v úplně jiné kapitole, než kompletní výrobek.

Procesní různorodost při zařazování do kombinované nomenklatury, tedy vlastní procesní postup, je velmi specializovanou, odborně náročnou a složitou činností. Chybným procesním postupem lze učinit chybný závěr. Proto je nutné při procesu zařazování zboží postupovat přesně v souladu s pravidly, stanovenými pro kombinovanou nomenklaturu.

Žalovaný k uvedené námitce konstatuje, že žalobce v žádosti o propuštění do volného oběhu ani v jediném případě neuvedl sazební zařazení KN 85229080. Při celním řízení byla předložena proforma faktura na částku 83 USD, ale v účetnictví žalobce se nachází proforma faktura na částku 344 USD. Takže na jediném JSD vznikl nedoplatek na celní ve výši 769,-Kč. Celní nedoplatek je v tomto jednom případě způsoben nejen chybným sazebním zařazením, ale i chybou v původně uvedené celní hodnotě zboží. Kontrolní protokol byl na základě námitek kontrolované osoby k výsledkům kontrolního zjištění doplněn, ale kontrolovaná osoba dne 19.5.2010 neumožnila řádné projednání a podepsání tohoto kontrolního protokolu s odůvodněním, že zástupce kontrolované osoby není na projednání připraven. Vzhledem

k této skutečnosti byl dne 25.5.2010 kontrolní protokol zaslán do datové schránky kontrolované osoby a následná kontrola byla ukončena dnem doručení tohoto protokolu 26.5.2010. Předmětem dovozu bylo následující zboží : multimediální přehrávač, digitální přístroj, jehož hlavní funkcí je záznam a reprodukce obrazu a zvuku, případně příjem a uchování dat z různých zdrojů. Při sazebním zařazení předmětného zboží - s přihlédnutím k údajům, uvedeným na faktuře - lze aplikovat pravidla všeobecných pravidel pro interpretaci harmonizovaného systému. Přístroj obsahuje veškerou potřebnou elektroniku pro záznam a reprodukci obrazu, zvuku i pro příjem dat z různých zdrojů. Proto i v případě, že by byl vzorek dodán bez pevného disku a protože dovezené zboží ani v případě chybějícího pevného disku nemůže být použito pro žádné jiné funkce, než pro záznam a reprodukci zvuku a obrazu, je nutno jej považovat za přístroj, který má podstatné rysy kompletního nebo dokončeného výrobku č. 8521. O tom, že má předmětný výrobek rysy kompletního výrobku, nemůže být ze strany deklaranta či příjemce zboží pochyb, neboť pouhá případná absence pevného disku, jehož velikost je na uvážení koncového uživatele, nijak nemění charakter a funkce předmětného přístroje.

S odkazem na charakter předmětného výrobku, který disponuje několika funkcemi (záznam a reprodukce obrazu a zvuku v různých formátech, příjem dat z různých zdrojů i prostřednictvím počítačových sítí, případně záloha dat pro přístup na HDD, lze využít výrobcem definovaná síťová rozhraní nebo případně i technologie WI-FI), bylo pro správné sazební zařazení zboží použito další interpretační pravidlo 3b, podle něhož byla stanovena funkce záznamu a reprodukce obrazu jako funkce natolik specifická, že dává předmětnému výrobku podstatné rysy. Ostatní funkce předmětného výrobku jsou z pohledu sazebního zařazení sekundární.

Pokud jde o námitky ohledně popisu zboží, pak ze spisového materiálu je zřejmé, že popis zboží není uvedený v kolonce 31 předmětných JSD, není v souladu s popisem zboží, uvedeným na faktuře. Popisy zboží, uvedené v těchto dokladech, nejenže nejsou v souladu, ale označují naprosto odlišné druhy zboží, což je zcela zavádějící a znemožňující správnou identifikaci zboží v celním řízení.

K námitce absence vlastních úvah žalovaného žalovaný uvedl, že sazební zařazení předmětného zboží se v současné době řídí platným legislativním předpisem, jímž je Nařízením Komise ES č. 295/2009, o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury, které v době dovozu nebylo účinné, avšak řadí podobné výrobky do celní nomenklatury KN 85219000. Předmětné zboží nemůže být zařazeno ani do dalšího žalobcem navrženého čísla, neboť i případná skutečnost, že přístroj neobsahuje pevný disk, nebrání jeho zařazení jako kompletního nebo dokončeného výrobku, jehož hlavní funkcí je záznam a reprodukce obrazu a zvuku.

Námitku obecnosti, jednostrannosti a nepřesvědčivosti rozhodnutí, hodnotil žalovaný správní úřad jako zmatečnou, neboť není jakkoliv odůvodněna. Pokud jde o námitku odkazu na žalobu ve věci společnosti Damco, vedenou u Městského soudu v Praze pod sp.zn. 11 Ca 36/2009, pak tento odkaz není podle názoru žalovaného důvodný, neboť rozhodnutí žalovaného bylo založeno ve věci zcela jiného právního subjektu a není pravdou tvrzení žalobce, že tento rozsudek byl pro rozhodovací praxi žalovaného bezcenný. Žalovaný se ze zjištěných procesních nedostatků poučil a ve své činnosti se jich snaží dále vyvarovat.

Žalovaný považoval za vhodné zdůraznit, že základním postulátem pro činnost celních orgánů je celní kodex, celní zákon a zákony související. Je proto zcela neodůvodnitelné chápat snahu celních orgánů o správné sazební zařazení dovezeného zboží jako libovůli

s cílem způsobit obchodnímu subjektu soukromého práva přímo finanční ztrátu. Žalovaný je naopak přesvědčen o tom, že právě dodržování mezinárodních dohod je v souladu s principy, na nichž je založena koncepce moderního právního státu. Na straně 12 svého vyjádření žalovaný správní úřad považoval za nutné s odkazem na své vyjádření pod bodem 1 upozornit na přesný rozdíl mezi nomenklaturními čísly KN 8521 a KN 8522. Není pravdivé tvrzení žalobce, že žalovaný v předmětných rozhodnutích smysl ZISZ bezezbytku popřel, když podrobné odůvodnění je naopak důkazem snahy celních orgánů zajistit jednotný, transparentní a správný způsob sazebního zařazení. Žalovaný se stále a zcela v souladu se zákonem oprávněně domnívá, že v souladu s uvedeným mělo být dovezené zboží - multimediální přehrávače - zařazeno do KN 85219000. Původní sazební zařazení považuje žalovaný za zařazení odporující harmonizovanému systému popisu a číselného označování zboží.

Z obsahu spisového materiálu, který byl soudu předložen žalovaným správním úřadem, byly zjištěny následující, pro rozhodnutí ve věci samé podstatné skutečnosti:

Dne 25.1.2008 podal žalobce prostřednictvím svého nepřímého zástupce v celním řízení společnosti DHL Expres Czech republic s.r.o. písemné celní prohlášení na propuštění dovezeného zboží do režimu volného oběhu. Celní úřad téhož dne všech pět celních prohlášení přijal a rozhodnutím v celním řízení jednotlivými JSD, uvedenými v podané žalobě, zboží do navrženého režimu propustil.

Dne 4.2.2009 byla na základě převzetí sdělení o provedení následné kontroly ze dne 27.1.2009 zahájena oddělením č. 024 Celního ředitelství v Praze u žalobce následná kontrola po propuštění zboží podle článku 13 a 78 Nařízení Rady EHS č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex společenství, v platném znění. Tato kontrola byla zaměřena - mimo jiné i za účelem ověření správnosti a úplnosti údajů ve výše uvedených JSD - na prověření obchodních operací, souvisejících s tímto dovozem, v účetnictví obchodní společnosti a se zaměřením na sazební zařazení a připočitatelné položky k celní hodnotě.

Dne 23.4.2009 byl sepsán se zástupci žalobce protokol o podaném vysvětlení. Dne 9.11.2009 pak bylo Celním úřadem Praha Ruzyně vydáno sdělení o zahájení řízení ve věci dodatečného vyměření celního dluhu na základě výsledků zjištěných při následné kontrole.

Dne 27.5.2010 vydal Celní úřad Praha Ruzyně pět dodatečných platebních výměrů, ve kterých podle článku 220 odst.1 celního kodexu dodatečně vyměřil žalobci clo v celkový výši 5.711,-Kč z důvodu nesprávného sazebního zařazení pro účely celní hodnoty dovezeného zboží označeného v celním prohlášení.

Proti uvedeným pěti dodatečným platebním výměrům podal žalobce dne 17.6.2010 odvolání, v němž bylo argumentováno žalobcem zcela shodně jako v podané žalobě.

O podaném odvolání rozhodlo Celní ředitelství Praha žalobou napadenými rozhodnutími ze dne 16.5.2011, jimiž ve všech pěti případech odvolání proti dodatečným platebním výměrům Celního úřadu Praha Ruzyně zamítlo a napadená rozhodnutí potvrdilo se závěrem, že v souladu s odůvodněním, podrobným a vyčerpávajícím způsobem uvedeným v písemných vyhotoveních rozhodnutí o odvolání, mělo být dovezené zboží zařazeno do podpoložky KN 8521900090 a současně odvolací orgán považoval původní sazební zařazení určené žalobcem za návrh, odporující harmonizovanému systému popisu a číselného označování zboží s tím, že původní sazební zařazení bylo prokazatelně nesprávné.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadená rozhodnutí a jim předcházející řízení před správním úřadem z hlediska žalobních námitek, uplatněných v podané žalobě a při přezkoumání vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí (ustanovení § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen s.ř.s.). Vzhledem k tomu, že žádný z účastníků řízení výslovně nepožádal o nařízení ústního jednání, vyjádřil tím žalobce i žalovaný správní úřad svůj souhlas se zamýšleným postupem soudu rozhodnout ve věci samé bez nařízení ústního jednání. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze postupoval podle ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. a o podané žalobě rozhodl, aniž ústní jednání nařizoval. Věc soud posoudil takto:

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení celkem pěti rozhodnutí, kterými byla žalobci dodatečně doměřena částka cla v celkové výši 5.711,-Kč. Rozhodnutí správního úřadu prvního stupně - Celního úřadu Praha Ruzyně - jsou odůvodněna tím, že žalobce údajně deklaroval příslušné zboží s chybným sazebním zařazením. Zboží, o které se v dané věci jednalo a které bylo údajně podle rozhodnutí Celního úřadu Praha Ruzyně, potvrzených žalobou napadenými rozhodnutími odvolacího správního úřadu, nesprávně deklarováno, jsou HDD Media Player, HDD Media player NTD37L a NTD38, HDMI network player EG-M31A, Popcorn Hour-Network Media Tank model A-100 a HDMI network player EG-M32A2.

Žalobce v podané žalobě především namítl, že deklaroval HDD multimediální přehrávače do položky č. 8471800000, v průběhu správního řízení uváděl, že zařazení předmětného zboží je možné také do položky kombinované nomenklatury 85229080, zatímco podle rozhodnutí žalovaného správního úřadu mělo být toto zboží sazebně zařazeno do podpoložky č. 8521900090. Z odůvodnění rozhodnutí žalovaného správního úřadu pak vyplývá, že se domnívá, že sazební zařazení HDD multimediálních přehrávačů celním úřadem bylo správné. Žalobce namítl, že způsob, jakým se žalovaný vypořádal v odůvodnění rozhodnutí s námitkami, uvedenými v odvolání, je zcela obecný, jednostranný a nepřesvědčivý. Žalovaný bez uvedení důvodu odmítá důkazní návrhy žalobce a staví rozhodnutí na zcela nesprávném tvrzení, že hlavní funkcí HDD multimediálního přehrávače je videofonní záznam nebo jeho reprodukce.

Podle ustanovení článku 13 Nařízení Rady EHS č. 2913/1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství, mohou celní orgány v souladu s podmínkami, stanovenými v platných předpisech, provádět veškeré kontroly, které považují za nezbytné pro zajištění řádného používání celních předpisů.

Podle ustanovení § 127 zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, ve znění pozdějších předpisů, jsou celní orgány oprávněny po propuštění zboží do navrženého celního režimu provádět následnou kontrolu, jejímž účelem je přesvědčit se o správnosti a úplnosti údajů uvedených v celním prohlášení, pravosti dokladů k němu předložených nebo připojených a o správnosti vyměřeného cla, daní a poplatků. Při následné kontrole je také ověřována existence a pravost dokladů a pravdivost údajů vztahujících se k dovozním a vývozním operacím, případně i následným obchodním operacím se zbožím uvedeným v příslušném celním prohlášení.

Celní úřady používají pro účely klasifikace zboží kombinovanou nomenklaturu Evropské unie. Tato nomenklatura vychází z harmonizovaného systému popisu a číselného označování zboží, který rozděluje zboží do 21 tříd (I až XXI) a 97 kapitol (01 až 97). Každá kapitola se dále hierarchicky člení na čtyřmístná čísla a šestimístné položky. Kombinovaná nomenklatura doplňuje hierarchii Harmonizovaného systému o dvoumístné číselné označení,

tj. na osmimístné podpoložky. Součástí celního sazebníku jsou Všeobecná pravidla pro interpretaci Harmonizovaného systému (bod II. Úvodu k celnímu sazebníku). Podle v pořadí prvního všeobecného pravidla má znění názvů tříd, kapitol a podkapitol pouze orientační charakter: pro zařazování je směrodatné znění čísel a poznámek k třídám a kapitolám, jakož i všeobecných pravidel pro interpretaci Harmonizovaného systému, pokud tato pravidla nejsou v rozporu se zněním uvedených čísel a poznámek.

Nejvyšší správní soud se v rozsudku ze dne 10.2.2004, č.j. 2 As 59/2003-70, dostupném na www.nssoud.cz, vyslovil, že pokud je pro zařazování zboží do celního sazebníku rozhodující na prvním místě znění čísel, míní se čísla právě ona čtyřmístná čísla, jež tvoří jednu z úrovní členění Harmonizovaného systému. V daném případě je předmětem sporu správné zařazení dovezeného zboží – HDD multimediálních přehrávačů.

Nejvyšší správní soud považuje v odůvodnění citovaného rozsudku za nutné při zařazování zboží do celního sazebníku vycházet prvotně ze znění čísel a poznámek tak, jak to vyplývá ze znění prvního všeobecného výkladového pravidla. Soud rovněž má za nepochybné, že poznámky ke třídě lze aplikovat až po řádném zařazení výrobku do odpovídajícího čísla. Při posouzení, do kterého čísla podle práva náleží předmětné zboží, které by při zdůraznění jedné ze dvou funkcí či účelu náleželo do více různých čísel, je nutno zohlednit zejména funkci, jež je převažující či prvotní, a to obzvláště tehdy, je-li převažující či prvotní funkce dobře identifikovatelná. V případě, že správní úřady obou stupňů tvrdí, že funkce videopřehrávače je pro sazební zařazení dovážených HDD multimediálních přehrávačů rozhodující, neuvádí s ohledem k námitkám žalobce a jeho úvahám pro toto své tvrzení jakékoliv podpůrné argumenty. Pokud by doplňková funkce určitého přístroje měla mít za následek zařazení tohoto přístroje do jiného čísla, než kam je obvykle zařazován, muselo by takové pravidlo vyplynout výslovně z právní normy, což však jistě není daný případ. Argumentace správního úřadu prvního stupně a zejména ani žalovaného nijak nezohledňuje, co je hlavní, prvotní a nejdůležitější funkce HDD multimediálních přehrávačů, případně na základě čeho lze za takovou funkci považovat právě možnost přehrávání videozáznamu.

Městský soud v Praze proto dospěl po provedeném řízení k závěru o důvodnosti žalobní námitky o tom, že všechna žalobou napadená rozhodnutí, pokud jimi potvrdil rozhodnutí celního úřadu prvního stupně, trpí vadou částečné nepřezkoumatelnosti pro nedostatek odůvodnění. Žalobce v podané žalobě namítl, že rozhodnutí o odvolání se nevypořádalo se skutečností, že žalobce buď postupoval při zatřídění předmětného zboží správně, když je v rozhodné době zatřídil do položky 8471800000, nebo je možné zatřídění předmětného zboží do položky kombinované nomenklatury 85229080, jak žalobce navrhoval v předchozím soudním řízení a jak je navrhoval zatřídít i v tomto správním řízení, to vše při zohlednění žalovaným zmiňované nejednotnosti zařazování předmětného zboží v rozhodné době. Žalobce poukázal na to, že o tři měsíce později žalovaný v rámci kontroly u žalobce opětovně změnil názor, podle kterého mělo být předmětné zboží v roce 2008 celně zatříděno do podpoložky 8521900090 jako přístroje pro videofonní záznam nebo jeho reprodukci též s vestavěným videotunerem, ostatní, a vydal rozhodnutí, jímž potvrdil svůj názor. Uvedený závěr žalovaného lze hodnotit jako nepřezkoumatelný pro nedostatek odůvodnění.

Z odůvodnění napadených rozhodnutí vyplývá, že žalovaný odvolací správní úřad se podrobně zabýval popisem, jaký má být postup při správním třídění a zařazování zboží do klasifikace zboží. Ve vztahu k žalobcem dovezenému zboží poukázal na určitá výkladová pravidla, avšak tato pravidla již nevyložil dostatečně podrobně a úplně tak, proč na základě konkrétních zjištěných skutkových či právních závěrů dovodil, z jakého důvodu zařazuje

předmětné zboží do konkrétní uváděné podpoložky a v jakých konkrétních skutkových či právních okolnostech spatřuje nesprávnost zařazení žalobce.

Soud má za to, že v odůvodnění rozhodnutí, jímž je správním úřadem rozhodováno o doměření cla pro nesprávné celní zařazení zboží do příslušného celního režimu, musí být uvedeny zcela konkrétní důvody, tj. závěry o tom, jaké zboží bylo dovezeno, jaké jsou hlavní a rozhodující funkce zařízení, které funkce a z jakých důvodů správní úřad považuje za funkce vedlejší a - v případě rozhodnutí odvolacího úřadu zejména - z jakých důvodů správní úřad považuje námitky či argumentace účastníka řízení za nepřipadné či nesprávné. Žalobce v daném případě nebyl při řízení o dodatečném vyměření cla ani nečinný, ani pasivní, naopak nabídl správním úřadům obou stupňů celou řadu důkazů na podporu svých tvrzení. Žalovaný odvolací správní úřad však tyto navrhované důkazy dílem opomenul, dílem se s jejich obsahem nedostatečně vypořádal. Napadená rozhodnutí tak postrádají v tomto směru argumentaci správního úřadu o tom, proč neshledává důvodné námitky žalobce ohledně popisu a odůvodnění funkcí dovážených HDD multimediálních přehrávačů. Takové úvahy v odůvodnění rozhodnutí, napadených žalobcem touto žalobou, zcela chybějí.

Je pravdou, že žalovaný poukázal na nedostatečnost popisu dováženého zboží v JSD, ale na straně druhé je soudem rovněž shledána důvodnou námitka žaloby, podle níž z odůvodnění napadených rozhodnutí o odvolání nevyplývá, proč v době dovozu zboží nemohlo být správné celní zařazení předmětného zboží tak, jak ho navrhoval žalobce, když šlo o převažující praxi, přičemž sám žalovaný vydal rozhodnutí o zařazení zcela shodně s tím, jak navrhoval žalobce v řízeních, kdy ještě citované nařízení Komise ES nebylo vydáno a neplatilo.

Žalovaný odvolací správní úřad se rovněž nevypořádal s argumentací žalobce, že byla vydána závazná informace o sazebním zařazení ohledně zařízení Archos TV+, která obdobně zboží zařadí shodně s tím, jak navrhuje předmětné zboží zařadit žalobce. Žalovaný odvolací správní úřad byl podle názoru městského soudu povinen podrobně se vypořádat s argumentací žalobce, týkající se námitky, že pro podobné zboží (Archos TV+) byla pod číslem CZ 07-0252-2008, vydána závazná informace s totožným celním sazebním zařazením, jako v podané žalobě uvádí žalobce. Nelze totiž přehlédnout skutečnost, že tato závazná informace mohla být vydána k totožnému druhu či typu zboží. Žalovaný odvolací správní úřad byl v odůvodnění napadených rozhodnutí povinen jednoznačně odůvodnit, proč k žalobcem uváděné závazné informaci nepřihlížel a proč je nezbytné na daný případ dovozů zboží aplikovat Nařízení Komise ES č. 295/2009, které bylo vydáno až po přijetí celních deklarací předmětného zboží, jehož celní zařazení bylo předmětem napadených rozhodnutí. Nařízení nabylo platnosti až dne 29.4.2009, není nijak zpětné účinné a výslovně umožňuje ve článku 2 celním orgánům postupovat podle již vydaných závazných informací o sazebním zařazení zboží nadále po dobu tří měsíců. Odůvodnění žalovaného v této části napadených rozhodnutí je nedostatečné, neboť odůvodnění rozhodnutí, jímž je správním úřadem rozhodováno o doměření cla pro nesprávné celní zařazení zboží do příslušného celního režimu, musí nutně obsahovat precizní a odborné zdůvodnění závěrů celního úřadu, aby byly jeho závěry o celním zařazení přezkoumatelné.

Na základě všech shora uvedených důvodů soud žalobou napadená rozhodnutí zrušil podle ustanovení § 78 odstavec 1 s.ř.s. pro nezákonnost a současně vyslovil, že se věci vracejí k dalšímu řízení žalovanému (ustanovení § 78 odst.4 s.ř.s). Na žalovaném správním orgánu nyní bude, aby se znovu zabýval odvoláním žalobce proti rozhodnutím správního úřadu prvního stupně, aby při rozhodování o odvolání vycházel důsledně z procesních ustanovení správního řádu, zachovávajíc práva a právem chráněné zájmy žalobce jako účastníka řízení

před správním orgánem a aby zejména náležitě posoudil všechny námitky účastníka řízení ohledně správnosti konkrétního sazebního zařazení dováženého zboží a své závěry řádně, určitě a srozumitelně uvedl v odůvodnění nových rozhodnutí.

Správní orgány jsou právním názorem, vysloveným soudem ve zrušujícím rozsudku v dalším řízení vázány (ustanovení § 78 odst.5 s.ř.s.).

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst.1 s.ř.s. Žalobce byl ve věci samé úspěšný, proto mu přísluší právo na náhradu účelně vynaložených nákladů řízení proti neúspěšnému žalovanému. Náhrada nákladů řízení představuje v dané věci žalobcem zaplacený soudní poplatek z podané žaloby v částce 2.000,-Kč a dále odměna právního zástupce žalobce JUDr.Jana Lukeše, advokáta, a jeho hotové výdaje. Výše mimosmluvní odměny je v daném případě tvořena náklady právního zastoupení za dva úkony právní služby po 2.100,-Kč (převzetí zastoupení, podání žaloby, podání repliky na výzvu soudu a účast u jednání soudu) podle ustanovení § 7, § 9 a § 11 odst.1 vyhlášky č.177/1996 Sb., advokátního tarifu ve znění pozdějších předpisů a čtyřikrát režijní paušál po 300,-Kč za náhradu hotových výdajů zástupce žalobce podle ustanovení § 13 odst.3 advokátního tarifu. Dále byla právnímu zástupci žalobce jako plátcí daně z přidané hodnoty přiznána 20% DPH z částky 4.800,- Kč, která v daném případě činí částku 960,- Kč.. Celková výše nákladů řízení žalobce tak v této právní věci činí 7.760,-Kč.

P o u č e n í

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

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

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

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

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

V Praze dne 19.prosince 2012

JUDr. Hana V e b e r o v á ,
předsedkyně senátu