



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D. a JUDr. Naděždy Treschlové v právní věci

žalobkyně: [redacted] s.r.o.
sídlem [redacted]
zastoupená [redacted], advokátem
sídlem [redacted]

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem [redacted]

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2018, č.j. 2777-4/2018-900000-318

t a k t o:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění

Předmět sporu

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

1. Celní úřad pro hlavní město Prahu rozhodnutím ze dne 25. 7. 2017, č.j. 19130-7/2017-510000-51 (dále jen „rozhodnutí celního úřadu“), vydal dodatečný platební výměr, kterým bylo žalobkyni dodatečně doměřeno clo na dováženém zboží v celkové výši 7.537 Kč a to ve výši rozdílu mezi částkou cla původně vyměřenou rozhodnutím v celním řízení ev. č. 14CZ611JTAFRP9 ze dne 7. 2. 2014, vyhotoveným formou Jednotného správního dokladu a částkou cla nově stanovenou.
2. Dle výroku dodatečného platebního výměru bylo takto doměřeno clo dovážené položky zboží: „*Usně z hovězího dobytka (včetně buvolů)*“; zařazeno dle celního sazebníku do třídy TARIC 4107129100, sazba cla 5,5 %; nedoplatek na clu 7.537 Kč.
3. Žalovaný rozhodnutím ze dne 30. 1. 2018, č.j. 2777-4/2018-900000-318 (dále jen „napadené rozhodnutí“), potvrdil k odvolání žalobkyně rozhodnutí celního úřadu.
4. Žalovaný v napadeném rozhodnutí (po shrnutí průběhu předchozího řízení) odkázal na obsah provedené následné kontroly, konkrétně na zprávu o kontrole, kde jsou uvedeny skutkové závěry o předmětném dováženém zboží. Takto postavená a projednaná zpráva o kontrole potom tvoří odůvodnění prvostupňového rozhodnutí – dodatečného platebního výměru.
5. Žalovaný v napadeném rozhodnutí shrnul, že žalobkyně označila jako zásadní doklady prokazující její tvrzení znalecké posudky. Ke vzorkům použitým pro zpracování znaleckých posudků žalovaný uvedl, že se v tam uvedených případech jedná o vzorky, které byly odebrány celními orgány při jiných dovozech. Dodavatelem zboží u těchto jiných odebraných vzorků byla společnost z Indie, nikoli z Brazílie. Z porovnání výše uvedeného popisu analyzovaných vzorků s popisem předmětného zboží do celního prohlášení a při porovnání popisu zboží na faktuře není možné dospět k jednoznačnému závěru, že by se ve všech případech odebraných vzorků mělo jednat o totožný druh zboží.
6. Ke znaleckému posudku č. 1071/2014 ze dne 17. 6. 2014 znalkyně [redacted], znalkyně v oboru Kůže a kožešiny se specializací obuv, výrobky oděvní, galanterie, čalounické [redacted] z usní, kožešin nebo jiných kožedělných materiálů, ošetřování kožedělných výrobků a pro obor Ekonomika, ceny a odhady kožedělných výrobků (dále jen „znalecký posudek č. 1071/2014“) žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že posudek se věnoval pouze zjištění vybraných fyzikálních a hygienických vlastností analyzovaných vzorků, tak, aby prokázal nevhodnost jejich použití pro bezprostřední výrobu koženého zboží. Znalecký posudek neuvádí velikost analyzovaných usní, a vůbec se nezabývá vlastní kvalitou usní - hodnotí pouze stálobarevnost ve vztahu k nanesené povrchové vrstvě a obsah celkového chromu jako zůstatku po činění chromitými solemi. Ze zjištěných parametrů nevyplývá způsob zpracování analyzovaných usní, je zřejmé jen to, že analyzované vzorky byly ve všech případech opatřeny krycí povrchovou vrstvou (byly tedy povrchově upravovány). Zjištěné údaje o analyzovaném zboží publikované ve znaleckém posudku tak, vyjma informace o existenci nanesené nekvalitní povrchové vrstvy, nejsou pro účely sazebního zařazení (i jen ve vztahu k tomuto analyzovanému zboží) použitelné, neboť neuvádí žádné parametry rozhodné pro sazební zařazení.
7. Ke znaleckému posudku č. 1116/2016 ze dne 16. 5. 2016 znalkyně [redacted], znalkyně v oboru Kůže a kožešiny se specializací obuv, výrobky oděvní, galanterie, čalounické [redacted] z usní, kožešin nebo jiných kožedělných materiálů, ošetřování kožedělných výrobků a pro obor Ekonomika, ceny a

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

odhady kožedělných výrobků (dále jen „znalecký posudek č. 1116/2016) žalovaný uvedl, že s ohledem na záměnu právních předpisů ze strany znalce nemá znalecký posudek jako celek žádný význam ani ve vztahu k analyzovaným vzorkům, ani v dotčené věci. Jedinou použitelnou částí posudku je (samostatně) vysvětlení odborných pojmů (str. 5, odstavec 3, bod Ad 1) a popis po stránce názvoslovné vyplývající z vizuálního posouzení za pomoci zvětšující laboratorní optiky.

8. Žalovaný v napadeném rozhodnutí shrnul, že ze zprávy o kontrole vyplývá, že základním důkazem, ze kterého celní úřad při dokazování vycházel, byla faktura, přepravní doklady a doklady prokazující zaúčtování plateb za předmětné zboží. Dalším důkazním prostředkem byly označeny znalecké posudky, které však žalovaný jako důkazní prostředek použitelný pro posouzení předmětného zboží odmítl. Žádné jiné důkazní prostředky nebyly v případě předmětného zboží a jeho hodnocení celním úřadem použity.
9. Žalovaný se dále v napadeném rozhodnutí vyjádřil k protokolům o zkoušce Celně technické laboratoře (CTL). Uvedl, že zjištění prezentovaná v těchto protokolech ve skutečnosti nejsou v rozporu s výsledky prezentovanými ve znaleckých posudcích, konkrétně se závěry, že je možné na základě vizuálního posouzení, za pomoci zvětšující laboratorní optiky, popsat po stránce názvoslovné takto „*Useň z buvolovice, vyrobená z lícové štípenky, s broušeným lícem, s krycí pigmentovou úpravou, s umělým dezénem.*“ V parametrech, které jsou pro sazební zařazení zboží rozhodující, nejsou znalecké posudky v rozporu s výsledky v protokoly o zkoušce CTL, jejich odlišnost spočívá pouze v hodnocení vlastností, které pro sazební zařazení rozhodné nejsou, a to konkrétně vad povrchové úpravy a nevyhovujících hygienických vlastností.
10. Ke stanovisku žalobkyně k novému sazebnímu zařazení zboží do kódu celní nomenklatury 41152000 žalovaný uvedl, že zde nebylo zohledněno, že následnými úpravami usní nedošlo k jejich zhodnocení, byla učiněna pouze úprava mající charakter mechanické ochrany.
11. Zjištěné vlastnosti předmětného zboží byly žalovaným dále doplněny z údajů uvedených žalobkyní v popisu zboží do celního prohlášení. Jedná se tedy dále o usně celé, předkládané jako lícová štípenka. Dalším přímým důkazem ve věci vlastností předmětného zboží je tvrzení žalobkyně uvedené ve vyjádření ke kontrole, ve kterém žalobkyně potvrdila provedení povrchových úprav a existenci povrchové vrstvy na dovezených usních.
12. K tvrzení žalobkyně o předmětném zboží, že „*usně jsou nepoužitelné pro bezprostřední výrobu koženého zboží*“, žalovaný uvedl, že bezprostřední nepoužitelnost neznamená, že se jedná o usně obecně a nikdy nepoužitelné pro výrobu koženého zboží, což je podpořeno na fakturách deklarovaným účelem použití pro čalounictví. Bezprostřední nepoužitelnost předmětného zboží nedělá z tohoto zboží „*jiný odpad*“ ve smyslu čísla 4115 harmonizovaného systému (...*odřezky a jiné odpady kůží (usní) nebo kompozitní usně, nepoužitelné k výrobě koženého zboží...*).
13. Z těchto všech výše uvedených údajů o předmětném zboží dle odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že se jedná o dokončené celé usně z kůže buvolů - lícovou štípenku, které jsou po vyčinění dále upravované (barvené, broušené, s povrchovou úpravou – povrchovou vrstvou), stupně „A“, o velikosti jednoho kusu větší než 28 SQFT.

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

14. Žalovaný v napadeném rozhodnutí poukázal na to, že do kapitoly 41 celního sazebníku se zařazují *surové kůže a kožky (jiné než kožešiny) a usně*. Kapitola 41 se pak dále člení na jednotlivá čísla podle stupně zpracování kůží, kožek a usní a také podle druhu zvířat, ze kterých pocházejí. Do čísel 4101 až 4103 celního sazebníku se zařazují nejméně zpracované kůže a kožky, tzn. *surové (čerstvé, solené, sušené, vápněné, piklované nebo jinak konzervované, avšak nevyčiněné)*. Do čísel 4104 až 4106 celního sazebníku se zařazují *kůže a kožky vyčiněné nebo zpracované na crust, avšak dále neupravené*. Podle poznámky 2A) ke kapitole 41 celního sazebníku nepatří do čísel 4104 až 4106 *kůže a kožky, které byly podrobeny procesu činění (včetně předčinění), který je návratný (čísla 4101 až 4103), podle případu*. Podle poznámky 2B) ke kapitole 41 celního sazebníku výraz „crust“ čísel 4104 až 4106 zahrnuje *kůže a kožky, které byly před sušením předčiněné, barvené nebo likrované (mazané)*.
15. Ze znění celního sazebníku (znění čísel 4104 a 4107, položek a podpoložek těchto čísel, jakož i poznámek ke kapitole 41) nevyplývá, jaké operace se považují za činění. Za této situace a bez potřebných znalostí je dle odůvodnění napadeného rozhodnutí nutné v souladu s judikaturou Soudního dvora EU a Nejvyššího správního soudu využít vysvětlivek k HS ke kapitole 41. Podle vysvětlivek k HS činí činění *kůže a kožky odolnými proti hnití a zvyšuje jejich nepropustnost vůči vodě. Taniny pronikají do struktury kůže a tvoří příčné vazby s kolagenem. Toto je nevratná chemická reakce, která dává výslednému produktu stabilitu vůči teplu, světlu nebo pocení a způsobí, že jsou kůže nebo kožky tvarovatelné a použitelné*. Dále z vysvětlivek k HS ke kapitole 41 (Všeobecné vysvětlivky, oddíl II) vyplývá, že *kůže a kožky, které byly činěny nebo dále upraveny kromě činění jsou v obchodě známy jako „usně“*. *Usně, které byly po činění sušeny, jsou známy jako „crust“ nebo „crust usně“*. *Během procesu zpracování na crust může být přidán mazací líkr nebo olej, který dodá crust usni určitou hladkost a pružnost a kůže nebo kožky mohou být před sušením předčiněné nebo barvené ponořením (např. v bubnu)*. Pouze takto zpracované kůže a kožky mohou být zařazeny do čísel 4104 až 4106 celního sazebníku. Čísla 4107, 4112 a 4113 celního sazebníku pak zahrnují usně, které byly *po vyčinění nebo zpracování na crust dále upraveny, jiné než usně čísla 4114* (do čísel 4108 až 4111 celního sazebníku není zahrnuto žádné zboží). Podle vysvětlivek k HS se usně po vyčinění nebo zpracování na crust podrobují další úpravě k odstranění nerovností povrchu, získání vyšší ohebnosti, nepromokavosti atd. Číslo 4114 celního sazebníku zahrnuje speciální druhy usní (zámiš, lakové, laminované, metalizované), a číslo 4115 zahrnuje kompozitní usně, odřezky a jiné odpady kůží, kožený prach a moučku. Žalovaný proto dospěl k závěru, že aplikace vysvětlivek k HS je při určení sazebního zařazení zboží zcela oprávněná, nicméně uvedl, že vzhledem k srozumitelnosti termínů použitých v celním sazebníku je možné dospět ke správnému sazebnímu zařazení zboží i bez znalosti vysvětlivek k HS.
16. Žalovaný dále v napadeném rozhodnutí uvedl, že předmětné zboží musí být v souladu s VIP 1 v rámci kapitoly 41 zařazeno do čísla 4107 HS jako *„Usně z hovězího dobytka (včetně buvolů) nebo koní a jiných lichokopytníků, po vyčinění nebo po zpracování na crust dále upravené, včetně kůží zpracovaných na pergamen, odchlupené, též štípané, jiné než usně čísla 4114“*. Při sazebním zařazení předmětného zboží do čísla 4107 HS bylo přihlédnuto ke znění poznámky 2B) ke kapitole 41 celního sazebníku, ke znění vysvětlivek k HS – Všeobecných vysvětlivek ke kapitole 41 a k číslům 4107 a 4115.

17. Vzhledem ke znění položek a podpoložek celního sazebníku dospěl žalovaný k závěru, že předmětné zboží dle své charakteristiky musí být zařazeno v rámci čísla 4107 HS do položky 410712 celního sazebníku jako „- *Celé kůže a kožky, --Lícové štípenky*“. Dále musí být zboží zařazeno podle velikosti jednotlivých kusů (mezní velikostí dle znění celního sazebníku je 28 SQFT = 2,6 m²), v daném případě tedy do podpoložky 41071291 (pro větší než 28 SQFT).
18. S dalšími odvolacími námitkami žalobkyně vedoucími k popření dodatečného zařazení zboží do položky 4107 a naopak domáhajícími se k zařazení do položky 4115 se žalovaný poté již neztotožnil. Podotkl, že žalobkyně se v odvolání hájí tím, že dodavatel byl při zpracování kůží veden snahou vyhnout se vysokému vývoznímu clu při vývozu nezpracovaných kůží z Indie. Žalobkyně však pravděpodobně v textu odvolání ponechala argumentaci vztahující se k jiným kontrolovaným případům, neboť v předmětném případě se nejedná o dovoz v Indie, ale z Brazílie.

Žaloba

19. Žalobkyně v žalobě nesouhlasila se sazebním zařazením zboží žalovaným. Namítla, že v rámci předmětných celních řízení deklarovala zařazení předmětného zboží pod číslem Nařízení rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. 7. 1987 „celního sazebníku“ do položky 4104 a celní orgány naopak podřadily předmětné zboží pod číslem celního sazebníku 4107. Žalobkyně následně v průběhu celního řízení korigovala svůj závěr o správnosti sazebního zařazení zboží v návaznosti na závěry znaleckého posudku č. 1116/2016, jehož předmětem je mimo jiné znalecké posouzení vzorku usně 6035/14 odebraného Celním úřadem pro Kraj Vysočina v rámci projednávaných celních řízení, a to tak, že správným sazebním zařazením dováženého zboží je číslo celního sazebníku 4115 se stanovenou celní sazbou 0 %.
20. Znalecký posudek č. 1116/2016 skutkově konstatuje, že v případě vzorků zkoumaných znaleckou laboratoří se z důvodů uvedených ve znaleckém posudku (a stejně tak i ve znaleckém posudku stejného zpracovatele č. 1071/2014) jedná o usně ve formě odpadového materiálu nezpracovatelného bez dalšího na klasické kožené výrobky. Uvedené vzorky byly odebrány celními orgány v rámci jednotlivých celních řízení vedených se žalobkyní, byť se v případě konkrétních zkoumaných vzorků nejedná o vzorky odebrané v rámci celního řízení tvořícího předmět této správní žaloby. I s ohledem na fakt, že zkoumané vzorky byly celními orgány odebírány v určitých časových odstupech, přičemž jejich základní vlastnosti jsou shodné a zjištěné vady jsou charakterem totožné, a s ohledem na fakt, že žalobkyní dovážené zboží je dlouhodobě shodné stejných charakteristik a nabývané od totožných dodavatelů, jsou výsledky i v případě vzorků znaleckého zkoumání podle žalobkyně nepochybně plně relevantní i pro účely rozhodnutí v projednávané věci.
21. Žalobkyně poukázala na závěry znalkyně z posudku k otázce č. 2 a 4, podle nichž v souhrnu platí, že dovážené zboží nelze zařadit do čísla sazebníku 4107. Žalobkyně je pak názoru, že pokud celní orgány sazebně zařazovaly dovážené zboží i přes námitky žalobkyně vyjádřené mj. v závěrech znaleckého posudku pod jinou položku celního sazebníku, pouze na základě běžného pohledu a konstatování CTL, že na povrchu usní je nanesen jiný materiál, celní orgány nedostatečně zjistily skutkový stav. Žalobkyně namítla,

že žalovaný přes odlišné stanovisko ve věci sazebního zařazení zboží a žalobkyní deklarovanou nepoužitelnost usní pro výrobu koženého zboží v rámci zadávaného přezkumu odebraných vzorků usní CTL nezadal CTL, případně jinému institutu k provedení potřebných zjištění řádně kvalifikovanému subjektu v rámci vznesených požadavků povinnost provést testování vzorků právě z hlediska jejich chemických, fyzikálních a hygienických vlastností, tedy z hlediska charakteru usní jakožto zboží svými vlastnostmi opravňujícího celní orgány uvažovat v souladu se smyslem a účelem cla o zatížení tohoto zboží clem. Podle žalobkyně pokud by totiž celní orgány takovéto znalecké zkoumání zajistily, pak by bez dalšího musely dospět k závěru, že se tak, jak deklarovala žalobkyně, jedná z pohledu celního sazebníku o odpad, resp. materiál pro druhotné zpracování s nulovou tržní hodnotou a tedy s nulovou celní sazbou.

22. Žalobkyně namítla, že sice zařadila dovážené zboží pod nesprávné číslo, resp. podpoložku kódu TARIC, avšak toto nesprávné zařazení nemá žádný vliv na fiskální zájmy České republiky a je relevantní pouze z pohledu statistického sledování přeshraničního pohybu zboží.
23. Dále namítla, že pokud tak bylo celně deklarováno zboží, jež je nezpochybnitelně pouhým odpadem kůží, tento závěr je zcela v souladu s fyzikálními i hygienickými vlastnostmi dovezeného zboží, které bez dalšího neumožňují použití tohoto zboží k výrobě koženého zboží, je legitimním očekáváním žalobkyně, že takové zboží bude jako odpad celními orgány zařazeno pod příslušné číslo celního sazebníku nepodléhající clu.
24. Žalobkyně upozornila, že dle jí dostupných informací dochází k dovozu totožného zboží na území Evropské unie třetími importéry prostřednictvím dalších členských států, konkrétně Itálie a Velké Británie, přičemž celní orgány těchto zemí sazebně zařazují uvedené zboží taktéž pod číslo 4115 jednotného celního sazebníku EU. S ohledem na zásadu vázanosti (správních) orgánů členských států Evropské unie unifikovanými právními předpisy EU je tak postup celních orgánů České republiky v projednávané věci nepřijatelný, když obecně rozdílný výklad unifikovaného práva EU, respektive rozdílné vnitrostátní účinky výkladu tohoto práva používaného a prosazovaného různými členskými státy, resp. zde jejich správními orgány, postrádá legitimitu.
25. K důkazům žalobkyně doložila městskému soudu závaznou informaci o sazebním zařazení (dále jen „ZISZ“) totožného zboží, BTI Reference GB 502486170 ze dne 14. 6. 2015, vydanou společností Maple Leaves Limited (dodavatelé žalobkyně) ze strany daňové a celní správy (HM Revenue & Customs) Velké Británie osvědčující zařazení dovážených usní pod podpoložku jednotného celního sazebníku 4115 20 00 opatřenou překladem.
26. Žalobkyně k tomu dále namítla, že celní orgány Velké Británie v rámci vydání citované informace o celním zařazení vycházely ze vzorků dováženého zboží poskytnutých žalobkyní a odebraných v rámci jednotlivých celních řízení celními orgány České republiky, a že v případě odebraných vzorků žalobkyní dováženého zboží jedná o zboží s nevyhovujícími kvalitativními a hygienickými vlastnostmi neodpovídajícími příslušným normám dopadajícím na tento druh zboží na území Evropské unie. K těmto námitkám žalobkyně navrhla následující důkazy.

- a) Technickou zprávu vydanou institutem BLC – Technologické centrum zpracované kůže o výsledcích zkoumání předložených vzorků kůží pro žalobkyni jako zadavatele ze dne 1. 2. 2017,
 - b) Technickou zprávu vydanou institutem BLC – Technologické centrum zpracované kůže o výsledcích zkoumání předložených vzorků kůží pro zadavatele Maple Leaves Limited ze dne 22. 4. 2015,
 - c) Protokol o provedených mezilaboratorních zkouškách č. 1/2017 ze dne 28. 4. 2017, vyhotoveným AZL Otrokovice s.r.o., Zkušebnou kožedělných a textilních materiálů a výrobků, akreditovanou zkušební laboratoří č. 1059 dle Českého institutu pro akreditaci, Praha,
 - d) Protokol o provedené identifikaci vzorku na základě mezilaboratorních zkoušek č. 2/2017 ze dne 12. 6. 2017, vyhotovený AZL Otrokovice s.r.o.,
 - e) Osvědčení o akreditaci AZL Otrokovice s.r.o., jako zkušební laboratoře č. 1059 v rozsahu udělené akreditace „*Zkoušení usní, kožešin, textilu, poromerů, koženek, vláknitých materiálů, lepenky a výrobků z nich vymezené přílohou osvědčení*“,
 - f) Notářský zápis NZ 5/2017 o osvědčení průběhu odběru a stavu vzorků z usní, které budou zkoušeny v zahraničí, vyhotovený dne 23. 1. 2017 [redacted], notářem v Kroměříži.
27. Podle žalobkyně se z předložených důkazů podává jednoznačná shoda vzorků usní označených jako vzorky č. 6034/14, 6036/14 a 6037/14 při jednotlivých znaleckých zkoumáních, kdy tyto vzorky usní byly prokazatelně zkoumány a posuzovány v rámci obou předložených znaleckých posudků a Technické zprávy vydané institutem BLC. Shoda vzorků je dle žalobkyně prokázána jak shodným číselným označením vzorků v rámci identifikace posuzovaných vzorků jednotlivými znaleckými posudky, resp. technickými zprávami, tak notářským ověřením číselného označení jednotlivých vzorků provedeným notářským zápisem, stejně ostatními označenými důkazy. Z výsledků srovnání vyplývá nadprůměrná shoda parametrů, přičemž jednotlivé rozdíly se vyskytly ojediněle a to vždy u parametrů, jejichž existence je vysvětlena buď v rámci použité metody standardní nepřesnosti měření, nebo rozdílnými metodami zkoumání.
28. Podle žalobkyně závěry jednotlivých zkoumání jednoznačně prokazují nepoužitelnost zkoumaných usní k další výrobě čalounických usní bez jejich celkového koželužského přepracování z důvodu nevyhovění kvalitativním požadavkům kladeným na čalounické usně ustanoveními EN 1336:2013, přičemž nezbytnou součástí takového koželužského zpracování je kompletní odstranění nánosů chemických látek na povrchové části usně, jež způsobují její znehodnocení. Podle žalobkyně je správné sazební zařazení předmětného zboží jako jiného odpadu kůží (usní) pod TARIC kódem 4115 20 00.

Vyjádření žalovaného

29. Žalovaný ve vyjádření k žalobě s podanou žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Vzhledem k podobnosti odvolacích a žalobních námitek odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a vyjádřil se věcně stejně jako v napadeném rozhodnutí.
30. Shrnuje, že se v napadeném rozhodnutí podrobně zabýval porovnáním odebraných vzorků, uvedl, že ze všech údajů o předmětném zboží vyplývajících ze spisového materiálu (vyjma znaleckých posudků na jiné zboží a popisu zboží uvedeného samotnou žalobkyní)

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

nevyplývá, že by se mělo jednat o odpad. Z údajů o předmětném zboží uvedených v dovozních dokladech je naopak zcela jednoznačné, že za nekvalitní byla shledána pouze povrchová úprava usní (povrchová vrstva). Žalobkyně dospěla ke svému tvrzení o předmětném zboží jakožto o odpadu na základě té skutečnosti, že se z předmětného zboží (jakožto celých vyčíněných usní) musí před dalším zpracováním odstranit původní povrchová vrstva existující při dovozu, a zboží je tak nutné znovu povrchově upravit. Žalovaný uvedl, že předmětné zboží je tak pouze nevhodné pro bezprostřední výrobu koženého zboží, a není zbožím nepoužitelným pro výrobu koženého zboží. Povrchovou úpravou nedochází k jakémukoliv znehodnocení samotné usně. Setrvání žalobkyně na svém tvrzení o předmětném zboží jakožto odpadu, bez zohlednění odůvodněných závěrů o předmětném zboží v napadeném rozhodnutí, a tudíž nerespektování skutkového stavu zjištěného ze závazných podkladů předložených samotnou žalobkyní, proto považuje žalovaný za nedůvodné.

31. Žalovaný shrnul v napadeném rozhodnutí veškeré objektivní vlastnosti předmětného zboží zakládající rozhodný skutkový stav, k jehož zjištění sloužily primárně dovozní doklady a dokumentace vztahující se k vlastnímu zboží, přičemž podružné (irelevantní) jsou doklady osvědčující splnění zákonných podmínek vyplývajících z jiných než z celních předpisů. Zjištěný rozhodný skutkový stav uvedený v odůvodnění napadeného rozhodnutí byl žalovaným následně právně hodnocen výhradně optikou celních předpisů.
32. K žalobkyní nově předloženým dokladům, které by měly prokazovat fakta a skutečnosti tvrzené žalobkyní, žalovaný uvádí, že mu s ohledem na dobu trvání odvolacího řízení (podání odvolání dne 21. 8. 2017, vydání napadeného rozhodnutí dne 30. 1. 2018), není zřejmé, proč je žalobkyně nepředložila přímo do odvolacího řízení žalovanému ke zhodnocení. Žalobkyně tak v žalobě proti napadenému rozhodnutí uvádí nová tvrzení a navrhuje provedení nových důkazů, i když mohla tato nová tvrzení a důkazy navrhnout již v odvolacím řízení.
33. K předložené ZISZ Velké Británie žalovaný uvedl, že ZISZ Velké Británie byla vydána dne 14. 6. 2015, tedy až po dovozu předmětného zboží; v době vzniku celního dluhu (rok 2014) nebyla platná, držitelem rozhodnutí ZISZ, tedy osobou, které byla ZISZ vydána, není žalobkyně; žalovaný není oprávněn jakkoliv hodnotit správnost sazebního zařazení zboží v ZISZ Velké Británie.
34. K protokolům AZL a technickým zprávám BLC žalovaný uvedl, že jejich předmětem byla skupina vzorků odebraná v roce 2014 celními orgány při celním řízení – vzorky byly označeny č. 6034/14, č. 6036/14, č. 6037/14. Při porovnání s označením vzorků, které byly předmětem znaleckých posudků, se jedná o následující vzorky: 6034/14 – číslo vzorku 6303011405013, odebraný dne 15. 5. 2014; 6036/14 – číslo vzorku 5102011404009, odebraný dne 23. 4. 2014; 6037/14 – číslo vzorku 6303011406004, odebraný dne 3. 6. 2014.
35. Dle dat odběrů uvedených vzorků byly tyto vzorky odebrány při jiných celních řízeních, a nemůže se tudíž jednat o vzorky předmětného zboží. Další skupinu vzorků (v protokolech AZL a technických zprávách označené pod č. 7948/17, 7946/17, 7949/17) tvořily vzorky odebrané žalobkyní přímo v její společnosti dne 23. 1. 2017 pod notářským dohledem, bez uvedení jakýchkoliv údajů v souvislosti s jejich dovozem. Žalovaný uvedl, že pokus žalobkyně prokázat totožnost vzorků odebraných celními orgány v roce 2014 a vzorků odebraných žalobkyní v roce 2017 při srovnání jejich jednotlivých parametrů je pro daný

případ zcela zbytečný, neboť žádný ze vzorků není možné považovat za vzorek předmětného zboží, ani ho jakkoliv se vzorkem předmětného zboží ztotožnit.

36. Úsilí žalobkyně prokázat fakt, že se v případě všech odebraných vzorků dováženého zboží jedná o zboží s nevyhovujícími kvalitativními a hygienickými vlastnostmi neodpovídajícími příslušným normám EU, považuje žalovaný za marné, neboť kvalitativní a hygienické vlastnosti zboží jsou hodnoceny podle takových norem EU, které nebyly vytvořeny za účelem sazebního zařazení zboží. S ohledem na své výše učiněné závěry ohledně nově předložených dokumentů žalovaný dospěl k závěru, že tvrzené skutečnosti, k jejichž ověření jsou nové dokumenty (důkazy) navrhovány, nemají relevantní souvislost s předmětem řízení. Tento závěr je dle názoru žalovaného zásadním argumentem pro neakceptování návrhu žalobkyně na provedení důkazů.

Posouzení věci Městským soudem v Praze

37. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. § 75 odst. 1 s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal.
38. Městský soud o věci rozhodl bez jednání, neboť účastníci řízení přes výzvu soudu nevyjádřili svůj nesouhlas s projednáním věci bez jednání, jejich souhlas je tak presumován (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).
39. Samotná otázka celního zařazení dováženého zboží je otázkou právní povahy. Žalobkyně však v souvislosti se zařazením zboží poukazuje i na jeho vlastnosti a účel užití, což je otázka skutková. Městský soud nicméně nenařídil jednání ani z důvodu dokazování, neboť shledal, že veškeré rozhodné důkazy a podklady k nynější věci jsou již součástí správního spisu, z něhož soud při přezkumu napadeného rozhodnutí vycházel. Správním spisem se přitom dokazování neprovádí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č.j. 9 Afs 8/2008 – 117, publ. pod č. 2383/2011 Sb. NSS). Důkazy předložené v soudním řízení pak nebyly pro věc relevantní (k tomu viz níže).
40. Městský soud v Praze předepisuje, že většina námitek obsažených v žalobě již byla žalobkyní uplatněny v odvolacím řízení, přičemž žalovaný se s těmito námitkami řádně a komplexně vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Jelikož soud považuje vypořádání zmíněných námitek ze strany žalovaného za věcně správné, zákonné a vyčerpávající, plně odkazuje na odůvodnění jeho rozhodnutí, neboť smyslem soudního přezkumu není stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené (k tomu 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, ze dne 29. 3. 2013, č.j. 2 Afs 37/2012-47, a ze dne 30. 6. 2014, č.j. 8 Azs 71/2014-49). Tuto praxi aproboval i Evropský soud pro lidská práva ve věci Helle proti Finsku (rozhodnutí ze dne 19. 12. 1997, č. 20772/92, odst. 59 - 60), jakož i Ústavní soud (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 27. 7. 2011, sp.zn. II. ÚS 752/10, a usnesení téhož soudu ze dne 6. 6. 2013, sp.zn. II. ÚS 2454/12, usnesení ze dne 4. 7. 2012, sp.zn. III. ÚS 1972/12, usnesení ze dne 14. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2266/12, ze dne 15. 10. 2013, sp.zn. IV. ÚS 3391/12 atd.).

41. Městský soud k věci pouze dodává následující.
42. Právní základ celního zařazení zboží v projednávané věci upravovalo Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (zejména jeho čl. 20 - *Cla a poplatky dlužné ze zákona v případě vzniku celního dluhu jsou založeny na celním sazebníku Evropských společenství*). Prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1001/2013 ze dne 4. října 2013, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku poté zavádí mj. kombinovanou nomenklaturu, všeobecná pravidla pro výklad kombinované nomenklatury a celní zařazení zboží do jednotlivých tříd. Bližší charakteristiku jednotlivých tříd kombinované nomenklatury představují vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře 2011/C 137/01 platné a účinné ke dni celního zařazení zboží žalobkyně.
43. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 19. 11. 2013, č.j. 2 Afs 85/2012-40, konstatoval, že z judikatury Soudního dvora Evropské unie vyplývají tři principy řazení zboží do kódů kombinované nomenklatury: „První z těchto obecných principů je možné vyjádřit jako nezbytné úsilí hledat (za účelem zajištění právní jistoty a usnadnění kontrol) rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží v objektivních charakteristikách a vlastnostech tohoto zboží, jak jsou definovány zněním položky KN a poznámek k třídám nebo kapitolám [viz např. rozsudky Soudního dvora ze dne 18. 7. 2007 ve věci Olicom (C-142/06), ze dne 20. 5. 2010 ve věci Data I/O (C-370/08) a ze dne 16. 12. 2010 ve věci Skoma-Lux s. r. o. v Celní ředitelství Olomouc (C-339/09)]. Dalším (objektivním) kritériem pro sazební zařazení je účel použití výrobku, pokud je inherentní tomuto výrobku, což musí být možné posoudit v závislosti na objektivních charakteristikách a vlastnostech zboží [viz rozsudky Soudního dvora ze dne 1. 6. 1995 ve věci Thyssen [redacted] Logistic (C-459/93), ze dne 5. 4. 2001 ve věci Deutsche Nichimen (C-201/99) nebo ze dne 8. 12. 2005 ve věci Possehl Erzkontor (C-445/04)]. Konečně, podle ustálené judikatury platí, že význam a dosah pojmů, které právo Společenství nijak nedefinuje, je třeba určit v souladu s jejich obvyklým smyslem v běžném jazyce, s přihlédnutím ke kontextu, ve kterém jsou použity, a cílům, které sleduje právní úprava, jejíž jsou součástí [v tomto smyslu hovoří zejména rozsudek Soudního dvora ze dne 10. 3. 2005 ve věci easyCar (C-336/03), odstavec 21 a v něm citovaná souladná prejudikatura Soudního dvora].“
44. V rozsudku ze dne 30. 3. 2016, č.j. 2 Afs 251/2015-272, Nejvyšší správní soud vyložil blíže, že pro celní zařazení je třeba postupovat takto: „*Nejprve je třeba (1) přesně určit fyzické vlastnosti zboží a užití, k němuž je určeno; dále (2) je třeba s ohledem na znění položek příslušných tříd a kapitol (a) provést prozatímní zařazení na základě užití, k němuž je zboží určeno, a (b) provést prozatímní zařazení na základě fyzických vlastností zboží; v následující fázi (3) je třeba určit, zda společné posouzení znění položek a poznámek tříd a kapitol umožňuje jednoznačné a přesné zařazení; není-li to možné (4), musí být střet norem vyřešen použitím dalších interpretačních pravidel; nakonec (5) je třeba provést zařazení do (a) podpoložky harmonizovaného systému a (b) podpoložky kombinované nomenklatury*“.
45. Uvedené znovu shrnul Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 24. 9. 2019, č.j. 10 Afs 120/2019-43, kde rovněž zdůraznil, že podstatné jsou objektivní znaky zboží, nikoliv skutečnost, jak zboží vnímá a používá žalobkyně v konkrétní věci. Sazební zařazení zboží založené na subjektivních okolnostech jednotlivých případů by zcela narušilo poslání společného celního sazebníku, kterým je jednotná sazba cla na stejné zboží. Objektivním kritériem pro sazební zařazení může být rovněž účel použití výrobku, avšak pouze „*pokud je inherentní tomuto výrobku, což musí být možné posoudit v závislosti na*

jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech“ (rozsudek ze dne 5. 9. 2019, ve věci C-559/18, TDK-Lambda [REDACTED], 6 bod 27 a tam citovaná judikatura).

46. Rozhodná skutková zjištění celních orgánů vyplývají ze Zprávy o kontrole po propuštění zboží ze dne 20. 7. 2017, č.j. 19130-32/2017-510000-51.
47. Ze zprávy o kontrole konkrétně vyplývá, že celní orgán při popisu zboží vycházel zejména z faktury č. W/32957 ze dne 20. 10. 2013, která byla vystavena brazilskou společností MINERVA S/A. Platba za fakturu byla provedena bankovním převodem dne 29. 1. 2014, byla zaplacená částka 4.975,71 EUR. Vzhledem k chybnému použití směnného kurzu (USD místo EUR) byla deklarována celní hodnota 101.017 Kč namísto ceny skutečně placené dle předložených účetních dokladů v hodnotě 137.031 Kč. Na faktuře č. W/32957 je zboží popsáno tak, že jde o „Crust TR1, TR2, TR3, stucco/buffed beige“, což v překladu znamená „konečná úprava kůže broušením“, označení TR přitom určuje kvalitu opracování kůže. Z předložené faktury za zboží nebylo možné určit plošnou výměru usní za 1 kus (přesahující nebo nepřesahující 28 čtverečních stop), proto bylo zboží zařazeno do položky HS tj. 4107 12 91 s celní sazbou 5,5 %. Celní sazebník rozlišuje usně s odlišnou plošnou výměrou jednoho kusu a to na usně z hovězího dobytka (včetně buvolů) o plošné výměře jednoho kusu nepřesahující 28 čtverečních stop (2,6 m²) a ostatní usně tj. usně z hovězího dobytka (včetně buvolů) o plošné výměře jednoho kusu přesahující 28 čtverečních stop (2,6 m²). Sazební zařazení usně z hovězího dobytka (včetně buvolů) o plošné výměře jednoho kusu nepřesahující 28 čtverečních stop (2,6 m²) do TARIC kódu 4107 12 19 00 činí celní sazbu 6,5 % a ostatní usně tj. usně z hovězího dobytka (včetně buvolů) o plošné výměře jednoho kusu přesahující 28 čtverečních stop (2,6 m²) do TARIC kódu 4107 12 91 00 činí celní sazbu 5,5 %.
48. Městskému soudu v Praze je z úřední činnosti známo, že otázku celního zařazení zboží v posuzovaném celním řízení vyřešil Krajský soud v Brně v rozsudku ze dne 28. 6. 2017, č.j. 31 Af 72/2014-184. Krajský soud v citovaném rozsudku, stručně shrnuto, vyložil, že zboží mělo být zařazeno pod položku 4107. Vyloučil současně, že by zboží mělo být podřazeno pod položku 4104 či jako odpad pod položku 4115. Kasační stížnost proti citovanému rozsudku Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 24. 5. 2018, č.j. 1 Afs 290/2017-30 zamítl. Ač se v předmětném soudním řízení jednalo o posouzení kontrolovaného zboží s jiným evidenčním číslem, lze závěry správních soudů v uvedené věci plně vztáhnout i na projednávaný případ, neboť vlastnosti tam posuzovaného zboží byly shodné s vlastnostmi zboží, o které jde v projednávané věci. I ve věci vedené u Krajského soudu v Brně pod sp.zn. 31 Af 72/2014 šlo o zboží, které bylo před dovozem koncově upraveno barvou. Dle krajského soudu proto nebyla splněna základní podmínka, že se jedná o kůže a kožky vyčiněné nebo zpracované na crust, odchlupené, též štípané, avšak dále neupravené (srovnej položku 4104). Krajský soud vyloučil zařazení zboží pod podpoložku 4104 41 11 00, neboť úprava zboží nebyla učiněna pro usnadnění přepravy, ale „dokončena“ svrchní barvou. Zároveň krajský soud vyloučil podřazení zboží pod položku 4115, neboť zboží není odpadem ve smyslu odřezků, zbytků při výrobě ani opotřebovaného, již dříve užívaného zboží. Po vyloučení obou alternativ sazebního zařazení zboží dle krajského soudu zůstala jediná možnost zařazení zboží pod položku 4107 a podpoložku 4107 92 10 00, které odpovídá zjištěnému skutkovému stavu. Krajský soud se tedy zabýval jak námitkou o zařazení zboží do položky 4104 celního sazebníku (usně dále neupravené), položky 4107 (usně dále upravené), tak i námitkou zařazení do podpoložky 4115 20 00 KN (odpady kůží).

49. Městský soud v Praze se plně ztotožňuje s odůvodněním odkazovaného rozsudku Krajského soudu v Praze, a nemá důvod se od závěrů formulovaných v tomto rozsudku odchýlit. Stanovisko soudu ostatně nemůže být pro účastníky řízení překvapivé, neboť uvedený rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 28. 6. 2017, č.j. 31 Af 72/2014-184 se týká právě žalobkyně a žalovaného a obdobného sporu mezi nimi. Městský soud v Praze odkazuje zejména na str. 8, 9 rozsudku, kde Krajský soud v Brně odůvodnil na základě zjištěných skutečností závěr, že v případě předmětného zboží jeho zjištěné vlastnosti odůvodňují podřazení zboží pod položku 4107. Krajský soud zde mimo jiné uvedl, že „*Jakkoliv vysvětlivky k položce 4115 blíže „jiné odpady“ nedefinují, má soud za to, že je třeba vyjít z textace dané položky a jí odpovídající podpoložky 4115 20 00 odkazující na „Odřezky a jiné odpady kůží (usní) nebo kompozitní usně“. Pojem „jiný odpad“ soud vykládá v kontextu slučovací spojky „a“ a slova „Odřezky“. Podle názoru soudu se jedná primárně o odpady, které vznikají při zpracování kůží.*
50. *Z Vysvětlivek k Harmonizovanému systému k podpoložce 4115 patří do této podpoložky vedle odřezků i opotřebované kožené zboží, např. staré hnací řemeny pro stroje.*
51. *Předmětné zboží ale není odpadem ve smyslu odřezků, zbytků při výrobě ani opotřebovaného, již dříve užívaného zboží (např. starých hnacích řemenů). Odpadem se mělo stát předmětné zboží v důsledku nedostatku vlastností, které jsou nutné pro jeho další užití při výrobě. Znalce jasně popsala mechanismus, jakým došlo ke zvýšeným hodnotám chromu v materiálu, tedy nedostatečným koželužným zpracováním u dodavatele žalobce.*
52. *S ohledem na to, že byly žalobci dodány celé kůže, které byly dle dodavatele žalobce hotovým výrobkem, nelze podle názoru zdejšího soudu dovodit, že by se jednalo o odpad při výrobě jiného koženého produktu. Naopak se jednalo „pouze“ o nekvalitní zpracování objednaného zboží. Podle názoru soudu nelze zaměňovat z pohledu celních předpisů nekvalitně zpracované zboží (jinými slovy vadné plnění) za odpad, tedy zcela jinou účelově určenou položku celního sazebníku. Žalobce v řízení nikdy neprokázal, že by si objednal dodání odpadu, který by mohl vzniknout při výrobě obdobného zboží.*
53. *Podle názoru soudu nelze řešit nekvalitně provedenou dodávku zboží tím, že zboží, dovezené na základě určité objednávky s určitou charakteristikou, bude zařazeno účelově pod jinou položku celního sazebníku s cílem vyhnout se placení cla.“*
54. Městský soud v Praze považuje citované odůvodnění Krajského soudu v Brně za plně použitelné pro posouzení projednávané věci.
55. Pokud jde o dokazování důkazy předloženými v soudním řízení, o těch městský soud uvažil následovně. Znalecké posudky č. 1071/2014 a č. 1116/2016 již provedl žalovaný v celním řízení a jsou součástí správního spisu. Provedení těchto důkazů městský soud neshledal proto důvodné.
56. Dále městský soud shledal, že žalobkyně předložila k důkazům několik výsledků zkoušek o vlastnostech kůží, které byly provedeny jednak ve Velké Británii, tak v laboratoři v Otrokovicích. Výsledky zkoušek jsou uvedeny jednak samostatně u protokolů laboratoře BLC č. RT 145-4387, č. RT 167-4254, a jednak souhrnně za obě laboratoře v Protokolu o identifikaci vzorku na základě mezilaboratorních zkoušek č. 1 a 2/17 od Zkušebny kožedělných a textilních materiálů a výrobků Otrokovice. Výsledky zkoušek v britské laboratoři v protokolu vycházejí a jsou totožné s údaji v protokolech laboratoře BLC.

57. Protokoly č. 1/17 a 2/17 ani protokoly technické zprávy laboratoře BLC však neobsahují porovnání testu vzorku označeného 6035/2014, jak ani u zkušebny Otrokovice, tak ani u laboratoře BLC. Uvedené navrhované důkazy tak nejsou způsobilé vypovídat a přinést skutečnosti o vzorku 6035/2014, v projednávané věci nesouvisí s jejím předmětem a jsou tak nadbytečné. S tím rovněž souvisí nadbytečnost důkazu notářským zápisem či akreditací laboratoře v Otrokovících.
58. Celkově tedy městský soud neshledal za potřebné provádět tyto nově předložené důkazy o vlastnostech zboží, neboť k předmětu věci se nevztahují a pro věc nejsou rozhodné.
59. Městský soud tedy v dalším kroku přezkoumal celní zařazení zboží předloženého v celním řízení ev. č. JSD 14CZ611JTAFRP9 na základě dostupných podkladů ve správním spise.
60. Celně technická laboratoř v protokolu ze dne 30. 5. 2014, č.j. 20626/2014-900000-020, charakterizovala odebraný vzorek označený č. 6303011404002 jako „*ústřížek usně nepravidelného tvaru černé barvy (hladká strana) a šedé barvy (vzhled semiše).*“ CTL vzorek zkoušela makroskopickým a mikroskopickým způsobem a identifikací vzorku pomocí infračervené spektrometrie. Protokol mikroskopického posouzení charakterizuje vzorek tak, že jej tvoří kolagenová vlákna (useň) s tenkou nelesklou povrchovou úpravou vzhledu plastu. Z infračervené spektrometrie vyplývá, že „*bylo identifikováno spektrum usně a polyurethanu (PUR), vzorek obsahuje změkčovadla.*“ Výsledek posouzení je ten, že předložený vzorek je část lícové štípenky šedé barvy s jednostrannou povrchovou úpravou, s tím, že dle přiložené dokumentace se jedná o hovězinu.
61. Znalecký posudek č. 1071/2014 charakterizuje tentýž vzorek 6303011404002 jako: „*useň z buvolovice, s krycí pigmentovou úpravou, barevně egální s umělým dezénem.*“ Posudek účel použití těchto usní charakterizuje jako „*potažení nábytku, zejména sedacího – pro výrobu kožených sedacích souprav.*“ Ke vzorku znalecký posudek poté uvádí: „*Při stírání za mokra při 250 otíracích cyklech z hlediska stálobarevnosti a okem viditelných změn na povrchu usně nebyly žádné vady zjištěny, avšak při bližším vyhodnocení pomocí laboratorní optiky bylo zjištěno narušení povrchové úpravy a setření vrchní finální vrstvy úpravy. Toto znamená, že k viditelnému poškození může dojít až při používání u spotřebitele a to zejména na intenzivně používaných místech sedací soupravy. Po určité době užívání by došlo s největší pravděpodobností k projevu vady na celé ploše sedací soupravy. Useň je z hlediska užitných vlastností nevhodná pro konfekční zpracování do hotového výrobku. Nevyhovuje v základním, normou požadovaném parametru, což je důvodem k oprávněné spotřebitelské reklamaci. Nadlimitní obsah vyluhovatelného celkového chromu znamená, že z usně nebyly při posledních mokrých operacích předúpravy zcela odstraněny činící chromité soli. Více než čtyřnásobně je překročena limitní hodnota, hrozí proto riziko alergických reakcí. Závěr: výše uvedené vady usně brání obvyklému využití usně – pro výrobu čalounění. Vzhledem k vadám povrchové úpravy a zejména hygienickým nedostatkům a charakteristickým strukturálním vlastnostem nelze usně využít pro zpracování na jiné kožedělné výrobky, aniž by došlo ke značným ekonomickým ztrátám a rizikům v kvalitě finálních výrobků. Hodnotu usní v současnosti je nutno považovat objektivně za blížící se „nule“. Užitné vlastnosti lze těmto usním dodat pouze celkovým koželužským přepracováním (odstraněním původní povrchové úpravy, nastříkáním nové kvalitní povrchové úpravy na bázi polyuretanových disperzí), v případně nadlimitního obsahu celkového chromu pak i technologickým opracováním v mokrých operacích (pracích lázních).“*

62. Znalecký posudek č. 1116/2016 vychází ze zkoumání vzorků v posudku č. 1071/2014 a v závěru konstatuje, že s usněmi je třeba nakládat jako s odpadním materiálem nezpracovatelným na klasické kožené výrobky. Podle znalkyně nejbližší stavu usní odpovídá položka 4115 sazebníku. K otázce č. 4, zda lze určit u vzorků na základě vizuálního a hmatového vjemu bez dalšího zkoumání, do jaké položky celního sazebníku spadají, posudek odpovídá, že podle organolepticky a vizuálně určených vlastností lze usně zařadit do položky 4107. To by však mohlo být chybné v případech, kdy je dovážený usňový materiál dovozcem deklarovaný jako „*odpad resp. materiál pro další koželužské zpracování*“ – v těchto případech je nutné provést objektivní testy užitečných vlastností usní – zde znalkyně poukázala na 5 typů testů, jež byly provedeny v předchozím posudku. Krom uvedeného se posudek rovněž zabývá hodnocením posouzení provedeného CTL dne 30. 5. 2014, č. j. 18359/2014-9000000-020 – konstatuje, že se pravděpodobně nejednalo ani o jeden ze vzorků, který posuzovala laboratoř znalkyně v posudku č. 1071/2014. Znalkyně v posudku setrvala na závěru, že s usněmi je třeba nakládat jako s odpadem nebo materiálem pro druhotné zpracování. Podotkla, že nábytkářské čalounické usně se v ČR nevyrábí vůbec a musí se dovážet z Itálie, Rakouska, Velké Británie často za vysokou cenu. Pro české výrobce je perspektivní koželužna, která se specializuje na přepracování méně kvalitních a nestandardních usňových materiálů dovážených z východních proveniencí nebo Jižní Ameriky. Znalkyně se v posudku staví kriticky k metodám prováděným v laboratořích CTL: Infračervená spektroskopie není podle názoru znalkyně z hlediska přesného zařazení zkoumaného materiálu do položek celního sazebníku relevantní, touto metodou lze zjistit nanejvýš přítomnost vyčiněných kožních vláken, nikoliv jejich strukturální uspořádání. Mikroskopické posouzení musí být provedeno na řezu usně, aby bylo možno useň zařadit do skupin – podskupin (např. useň – štípenková useň – kompozitní useň) celního sazebníku, nikoliv na povrchu a rubu materiálu, kdy není možno zjistit strukturu uspořádání kožních vláken.
63. Městský soud poté z jednotlivých přednesů žalobkyně i žalovaného shledal, že mezi stranami je v projednávané věci nepochybné, že dovážené zboží byla hovězí kůže. To vyplývá z podkladové dokumentace (zejména přepravních dokladů (faktura č. 1402253 ze dne 6. 2. 2014, B/L- No. 7220-0724-312.011), přiložených k dovozu), nepopírá to však ani žalobkyně.
64. Dle původního prohlášení žalobkyně mělo být zboží zařazeno do položky 4104: „*Kůže a kožky vyčiněné nebo zpracované na crust z hovězího dobytka (včetně buvolů) nebo koní a jiných lichokopytníků, odchlupené, též štípané, avšak dále neupravené*“.
65. Podle poznámky 2B k této kapitole platí, že „*ve smyslu čísel 4104 až 4106 výraz „crust“ zahrnuje kůže a kožky, které byly před sušením předčiněné, barvené nebo likrované (mazané)*.“ Ani jednu z těchto vlastností však dovážené zboží nemělo. Znalecké posudky i protokol CTL souhlasně konstatují, že na kůži je patrná barva povrchu (označená jako jemně smetanová) avšak s určitým vrstvením, je na ní vzorek nazvaný jako umělý dezén (podle CTL se vzhledem plastu). Dle obrazové dokumentace z posudků i z laboratoře CTL je rovněž na rubové straně vzorku patrný vzorek vzhledu semiše (ne však chlup). Je tedy patrné, že dovážená kůže zpracována byla, což zjistila laboratoř CTL i oba znalecké posudky. Městský soud je proto toho názoru, že položka 4104 jistě neměla být určena k celnímu zařazení zboží.
66. Mezi stranami je tak sporné již jen zařazení zboží do položky 4107 či do položky 4115.

67. Do položky (číslo) 4107 mají být zařazeny „*usně z hovězího dobytka (včetně burvolů) nebo koní a jiných lichokopytníků, po vyčištění nebo po zpracování na crust dále upravené, včetně kůží zpracovaných na pergamen, odchlupené, též štípané, jiné než jiné než usně čísla 4114.*“
68. Naopak do položky 4115 se zařazují „*kompozitní usně na základě nerozvlákněné usně nebo kožených vláken, ve tvaru desek, listů nebo pruhů, též ve svitcích; odřezky a jiné odpady kůží (usní) nebo kompozitní usně, nepoužitelné k výrobě koženého zboží; kožený prach, prášek a moučka.*“
69. Položka 4107 necharakterizuje zboží jeho účelovým určením (tj. k čemu je to zboží předurčeno, to na rozdíl např. právě od položky 4115), ale dle jeho objektivních vlastností. Touto vlastností je stav charakterizovaný vzhledem, původem, stavem zpracování, formou a velikostí kůže.
70. Kompozitní useň charakterizují vysvětlivky k položce 4115 jako „*Kompozitní useň je vyrobena z nerozvlákněné usně nebo z kožených vláken. Aby kompozitní useň získala speciální vlastnosti, přidávají se někdy plstítné materiály jako celulóza, syntetická nebo bavlněná vlákna. Poměr takovýchto vláken však musí být dobře pod 50 %, aby toto zboží mohlo být zařazeno do čísla 4115 („desky, listy nebo pruhy, též ve svitcích“). Kožená vlákna sestávají z chromových pomačkaných třísek, rostlinných odpadů z blanžírování kůží, odřezků nebo jiného odpadu. Nejobvykleji používanou pojivou látkou je přírodní latex. Kompozitní useň se hlavně využívá v obuvnickém průmyslu, kde se používá k výrobě výztuží, opatek, stélek, mezipodešví a podešví pro pantofle. Další využití lze nalézt ve výrobě koženého zboží (například na ruby kufrů, školní brašny, příbrádky pro aktovky a náprsní tašky) a v technickém sektoru (manžety, těsnicí materiály atd.).*“ Jak již bylo výše vyloženo, takové vlastnosti protokol CTL ani znalecké posudky u zkoumaného vzorku nepotvrdily. Pokud pak položka 4115 charakterizuje odřezky a odpad tím, že musí být nepoužitelné k výrobě koženého zboží, z gramatického a účelového výkladu výrazů „*odřezky, odpad*“ a „*nepoužitelnost k výrobě koženého zboží*“ městskému soudu vyznívá, že tyto výrazy představují zbytkový materiál, popř. jakoukoliv objektivní a absolutní nemožnost použití materiálu k výrobě zboží; nikoliv však situaci, kdy je sice materiál možné použít k výrobě, avšak k výrobě ve finále nepoužitelného (vadného) koženého zboží (tj. např. krajně nekvalitního atp.).
71. Znalecké posudky charakterizují obvyklé použití dovážené usně se závěrem, že kvalita materiálu pro obvyklé využití (čalounictví) sama o sobě neobstojí. Zkouškami bylo totiž zjištěno, že povrch usně se sice neodře a nezabarví, ale je v něm přítomno více zdraví škodlivého chromu. Sám znalecký posudek z roku 2016 pak připouští, že existuje i řešení za účelem lepšího využití usně – tj. přepracovat ji na kvalitnější formu.
72. I ze znaleckých posudků tak vyplývá, že především useň není charakterizována jako kompozitní useň, odřezek či odpad a poté není vyloučeno užití usně v původním stavu (byť s rizikem výroby nekvalitního zboží) a tím spíše ani do budoucna po přepracování takové usně za účelem zlepšení její kvality. Městský soud se proto neztotožnil se žalobkyní, že dovážené zboží v projednávané věci mělo být zařazeno do položky 4115.
73. Městský soud je toho názoru, že objektivní vlastnosti zboží byly ze strany celních orgánů zjištěny, stanoveny, ověřeny a popsány správně a nesporně. Městský soud se proto ztotožnil se zařazením zboží do položky 4107. Konkrétní podpoložka v této třídě se pak odvíjí od velikosti dovážené kůže. Vzhledem k tomu, že stěžejní pro věc bylo celní zařazení kůže do položky 4107 oproti žalobkyní namítanému zařazení do položky 4115 a nikoliv již zařazení do jednotlivých podpoložek v rámci této třídy, městský soud se poté

jen obecně ztotožnil s tím, že celní orgány správně zařadily dovážené zboží podle výkladových pravidel pro určení sazby cla pro jednotlivé plošné velikosti do další podpoložky a stanovily tomu odpovídající sazbu cla.

74. Jako poslední se zabýval městský soud námitkou, že celní zařazení dováženého zboží mělo být ve Velké Británii učiněno do třídy 4115, k čemuž žalobkyně předložila ZISZ z Velké Británie.
75. Obecně podle čl. 6 odst. 1 nařízení, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, platí, že *„žádost o vydání závazných informací o sazebním zařazení zboží se podává písemně příslušným celním orgánům členského státu nebo členských států, v nichž má být daná informace použita, nebo příslušným celním orgánům členského státu, v němž je žadatel usazen.“* Podle odst. 2 *„žádost o vydání závazné informace o sazebním zařazení zboží se smí týkat pouze jediného typu zboží.“*
76. Účastník řízení jistě může v rámci řízení o uložení cla zpochybnit uložení cla tím, že jako důkaz předloží závaznou informaci o sazebním zařazení zboží, která byla vydána v jiném členském státě, jiné osobě pro totožné zboží. Celní orgán musí v řízení o uložení cla k takové závazné informaci přistupovat jako k důkaznímu prostředku (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 2. 2012, č.j. 1 Afs 4/2012-37 a ze dne 19. 11. 2013, č.j. 2 Afs 85/2012-40).
77. Z čl. 12 odst. 2 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve spojení s čl. 10 a čl. 11 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, vyplývá, že závazné informace o sazebním zařazení zboží se smí dovolávat pouze oprávněná osoba (příjemce informace), a to vůči celním orgánům, které ji vydaly, a vůči celním orgánům jiných členských států.
78. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 2. 2. 2012, č.j. 1 Afs 4/2012-37 vyložil, že v rozsudku Soudního dvora EU ze dne 7. 4. 2011, [redacted] Chain Solutions (Europe), C-153/10, se Soudní dvůr mimo jiné zabýval otázkou, zda účastník řízení může v rámci řízení o uložení cla zpochybnit toto uložení tím, že předloží ZISZ, která byla vydána jiné osobě v jiném členském státě pro totožné zboží. Soudní dvůr uvedl (bod 40–44 citovaného rozsudku), že *„podle čl. 12 odst. 2 celního kodexu a článku 11 prováděcího nařízení je ZISZ závazná pro celní orgány pouze v případě, že ji uplatňuje oprávněná osoba, které byla vydána, nebo její zástupce. Mimo tento případ nemůže orgán příslušný podle čl. 243 odst. 2 celního kodexu, kterému je ZISZ předložena, přiznat této ZISZ právní účinky, které jsou s ní spojené. ZISZ jakožto důkazu se může nicméně dovolávat i jiná osoba než oprávněná osoba, které byla ZISZ vydána. Při neexistenci právní úpravy Unie týkající se pojmu ‚důkaz‘ jsou totiž v zásadě přípustné všechny důkazní prostředky, které procesní právo členských států připouští v řízeních podobných řízení upravenému v článku 243 celního kodexu (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 23. března 2000, Met-Trans a Sagpol, C-310/98 a C-406/98, Recueil, s. I-1797, bod 29)“.*
79. Soudní dvůr EU v citovaném rozsudku nicméně dále dovodil, že je v rozporu s právem Evropské unie taková úprava, která přikazuje celním orgánům na základě dovozcem předložené ZISZ vydané jiné osobě provést stejné sazební zařazení jako orgány, jež tuto ZISZ vydaly. Soudní dvůr má za to, že pokud celní orgány členského státu přisoudí ZISZ stejný právní význam, bez ohledu na to, zda se jí dovolává třetí osoba či oprávněná osoba, postupují v rozporu s právem Unie (bod 45–50 rozsudku). Povinnost českých celních

orgánů zařadit dovážené zboží do té položky kombinované nomenklatury, do které zařadily v ZISZ totožné zboží celní orgány jiného členského státu třetí osobě, bez dalšího tedy nelze dovodit. Nejvyšší správní soud zdůraznil, že „účastník řízení může v rámci řízení o uložení cel zpochybnit uložení cla tím, že jako důkaz předloží ZISZ, která byla vydána v jiném členském státě pro totožné zboží.“ (srov. odst. 45 cit rozsudku).

80. Městský soud z předložené ZISZ zjistil, že ji žadateli Maple Leaves Limited vydala britská celní správa dne 17. 6. 2015, pod č. 502486179. Popis zboží je charakterizován jako „*surová kůže a kůže ve formě plátu nevhodná pro výrobu kožených výrobků v současném stavu. Zboží jsou kožené vadné výrobky, položky s vadami, které nesplnily minimální stanovené požadavky na odolnost v ohybu, vykazovaly praskliny a jiné abnormality*“. Klasifikace zboží v celní nomenklatuře 41 15 200 000.
81. Předložená ZISZ neobsahuje žádnou identifikaci hodnoceného zboží se vzorkem, jež v této věci hodnotily celní orgány z hlediska jeho celního zařazení. Městský soud proto shledal, že z obsahu ZISZ nelze bez dalšího dovodit, že by se tento důkaz vztahoval k projednávané věci ať už z hlediska oprávněné osoby žádající o tuto ZISZ, tak především z hlediska zkoumaného vzorku. Vzhledem k tomu, že z tohoto důkazu nevyplývá přímá souvislost s věcí – se žalobkyní a ani totožnost s dováženým zbožím ze strany žalobkyně na území České republiky, městský soud shledal, že tato ZISZ nemůže být pro věc rozhodným důkazem vypovídajícím o celním zařazení dováženého zboží, jak jej provedl žalovaný. Městský soud proto neshledal důvod tento důkaz provést na jednání soudu. Žalobní bod vycházející z této skutečnosti poté neshledal důvodný.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

82. Na základě všech shora uvedených skutečností městský soud se neztotožnil se žádnou žalobní námitkou, neshledal žalobu důvodnou, a proto ji zamítl podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s.
83. Výrok II. o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci procesní úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Procesně úspěšnému žalovanému městský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť neshledal, že by mu vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem [redacted], a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

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.

Praha dne 29. ledna 2021

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu