



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Karla Šimky a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **J. Z.**, zastoupený JUDr. Janem Slunečkem, advokátem se sídlem Mírové nám. 48, Louny, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 4. 2018, č. j. 14479-2/2018-900000-311, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 7. 11. 2019, č. j. 62 Af 51/2018 - 44,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 4114 Kč, a to k rukám jeho zástupce JUDr. Jana Slunečka, advokáta se sídlem Mírové nám. 48, Louny, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Rozhodnutím žalovaného ze dne 6. 4. 2018, č. j. 14479-2/2018-900000-311 (dále jen „napadené rozhodnutí“), bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „prvostupňový správní orgán“ či „celní úřad“) ze dne 14. 2. 2018, č. j. 12910-5/2018-530000-12 (dále jen „prvostupňové správní rozhodnutí“), jímž tento úřad uznal žalobce odpovědným ze spáchání správního deliktu podle § 294 odst. 1 písm. e) zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“), neboť v postavení deklaranta ve smyslu čl. 4 bod 18 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex“), tedy osoby odpovědné za správnost a úplnost informací uvedených v celním

prohlášení dle čl. 199 odst. 1 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí starý celní kodex (dále jen „nařízení č. 2454/93“), poskytl celnímu orgánu v celních prohlášeních nesprávný údaj, když zboží dotčených položek navržené k propuštění do volného oběhu vyjádřil v příslušných kolonkách č. 33 buď zbožovým kódem „84249000 80“ (tento kód deklaroval ke zboží popsanému v příslušných kolonkách č. 31 jako „náhradní násada pro čističku mezizubních prostor“), nebo zbožovým kódem „84248900 00“ (tento kód deklaroval ke zboží popsanému v příslušných kolonkách č. 31 jako „držák s motorkem pro čističku mezizubních prostor s hlavicí“ či „držák s motorkem pro čističku mezizubních prostor bez hlavice“), ačkoliv zboží popsanému jako „náhradní násada pro čističku mezizubních prostor“ správně náleží zbožový kód „85099000 00“ a zboží popsanému jako „držák s motorkem pro čističku mezizubních prostor“, ať již s hlavicí či bez ní, náleží zbožový kód „85098000 00“; tím byly údaje o zbožovém kódu do celních prohlášení dotčených položek zboží uvedeny v rozporu s čl. 212 odst. 1 nařízení č. 2454/93 ve spojení s oddílem C hlavy II přílohy 37 tohoto předpisu. Za spáchání uvedeného správního deliktu byla žalobci uložena pokuta ve výši 100 000 Kč.

[2] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce u Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“) žalobou, jíž se domáhal jeho zrušení a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítal, že pro sazební zařazení předmětného zboží použil zbožový kód, který pro toto zboží předem stanovil odborný útvar celní správy v nezávazných vyjádřeních o sazebním zařazení zboží. Jednal tedy v dobré víře, neboť měl legitimním očekáváním, že zbožový kód pro dotčené zboží je správný. Pokud bylo nezávazné vyjádření vydáno chybně, nelze tuto skutečnost přičítat k jeho tíži. Vynaložil přitom veškeré úsilí, které bylo možno po něm požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránil, čímž naplnil liberační důvod dle § 298 odst. 1 celního zákona.

Rozsudek krajského soudu

[3] Krajský soud rozsudkem ze dne 7. 11. 2019, č. j. 62 Af 51/2018 - 44 (dále jen „napadený rozsudek“), rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Shrnl, že není rozporováno žalobcem nesprávně učiněné zařazení dovezených výrobků do položky KN 8424. Podstata sporu tkví v otázce, zda nezávazné vyjádření k sazebnímu zařazení předmětného zboží založilo dobrou víru žalobce v zařazení těchto výrobků a legitimní očekávání, že celní orgány následně toto zařazení posoudí v souladu s poskytnutým nezávazným vyjádřením; tedy zda je dán liberační důvod podle § 298 odst. 1 celního zákona či nikoliv. Nezávazným vyjádřením Celního ředitelství Brno ze dne 10. 4. 2012, sp. zn. 2685/2012-010100-22 (dále jen „nezávazné vyjádření“), bylo sazebně zařazeno zboží „AirFloss (čistič mezizubních prostor – el. dentální nit)“ do položky KN 84248900. Jelikož žalovaný v napadeném rozhodnutí tvrdí, že žalobce v žádosti o vydání tohoto vyjádření nepopsal předmětné zboží úplným a správným způsobem (neuvedl, že mají výrobky vestavěný elektrický motor), bylo dle krajského soudu sěžejní posoudit, zda žalobce poskytl celnímu orgánu dostatečné informace pro vydání daného vyjádření. Dále soud konstatoval, že nelze dovozovat závaznost nezávazných vyjádření *en bloc*; nebude tomu tak zejména v případech, kdy žadatel vymezí zařazované zboží zcela obecně. Na druhé straně však nelze nezávaznému vyjádření upřít určitý právní význam, neboť v opačném případě by se jednalo o zcela nadbytečný „úkon“ celního orgánu nemající žádný reálný význam; takový výklad by přitom byl v rozporu nejen se zdravým rozumem,

pokračování

ale i se zásadou hospodárnosti a efektivnosti řízení. Tento závěr dle soudu musí platit navzdory nepříliš vhodné právní úpravě, která zakotvuje tzv. závazné informace o sazebním zařazení (čl. 12 odst. 1 a 2 celního kodexu) a praxi celních orgánů spočívající ve vydávání nezávazných vyjádření k sazebnímu zařazení zboží. Podotkl, že určitou míru závaznosti nezávazným vyjádřením jako formalizovaným úkonům celního orgánu přiznal ve vztahu k chybě celního orgánu ve smyslu § 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu jako jednu z podmínek liberace i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 124/2016 - 29. Závaznost takového vyjádření lze nicméně dovozovat toliko ve vztahu k žadateli a konkrétnímu zboží, které musí být identické se zbožím vymezeným v žádosti. Nezávaznost vyjádření pak lze spatřovat ve vztahu k celnímu orgánu, který jej vydal, neboť ten může jednostranně provést jeho změnu.

[4] Žalobce v žádosti o vydání nezávazného vyjádření k sazebnímu zařazení zboží ze dne 5. 4. 2012 zboží AirFloss (čistič mezizubních prostor – el. dentální nit) popsal tak, že se jedná o „elektrický přístroj, složený z hlavní části (obsahuje nádržku s vodou a kompresor) a odnímatelné části - trysky viz vyobrazení na stránkách: http://www.usa.philips.com/c/airfloss/airfloss-2-pack-hx8002_60/prd/en/; <http://www.philips.ca/c/airfloss/287321/cat/en/>“; k účelu použití zboží pak uvedl, že přístroj je „pro domácí použití, který tlakem vzduchu a speciální trysky vrhá mikrokuličky vody – rozprašuje vodu - a používá se na čištění mezizubních prostor. Tlak směsi vzduchu a vody šetrně a účinně čistí mezizubní prostory od zubního plaku“. Krajský soud přitom naznal, že z popisu a účelu zboží je evidentní, že čistič mezizubních prostor kompresorem pod tlakem vzduchu rozprašuje vodu, čímž vrhá mikrokuličky vody čistící mezizubní prostor; kompresor však z logiky věci k fungování vyžaduje hnací stroj (motor) přeměňující elektrickou energii na mechanickou práci potřebnou ke kompresi vzduchu. Pokud žalovaný uváděl, že je nepřipustné, aby sazebně zařazoval zboží na základě domněnek, pak krajský soud konstatoval, že v případě této úvahy se nejednalo o domněnku, nýbrž o jediný možný (správný) technický předpoklad pro fungování zboží.

[5] Žalobce v žádosti o nezávazné vyjádření popsal zboží dostatečně konkrétně: obchodním názvem, slovním popisem jeho účelu, odkazem na internetové stránky výrobce a produktovými informacemi, což se shodovalo s dováženým zbožím. Nezávazné vyjádření celního úřadu k sazebnímu zařazení tohoto zboží proto mohlo založit dobrou víru a legitimní očekávání žalobce ve správnost sazebního zařazení. Za takových okolností dle krajského soudu nelze dovozovat objektivní odpovědnost žalobce za nesprávné vyplnění jednotné celní deklarace, postupoval-li právě podle tohoto nezávazného vyjádření. Naopak vynaložil veškeré úsilí ve smyslu § 298 odst. 1 celního zákona, neboť legitimně spoléhal na právní názor celního orgánu a postupoval v souladu s ním. Na uvedeném nemění nic ani skutečnost, že žalobce je odborníkem na celní problematiku; i odborník na celní problematiku může být v dobré víře v nezávazné vyjádření odborníka ještě většího, kterým celní úřad bezesporu je.

[6] Krajský soud se přitom neztotožnil ani s tím, že nezávazné vyjádření mohlo u žalobce založit legitimní očekávání pouze do okamžiku zastavení řízení o jeho (obsahově identické) žádosti o vydání závazné informace o sazebním zařazení zboží doručené Celnímu úřadu pro Olomoucký kraj dne 8. 3. 2013. Skutečnost, že řízení o žádosti o vydání závazné informace o sazebním zařazení zboží bylo zastaveno (byť z důvodu jejího

nedoplnění žalobcem mimo jiné v otázce sdělení informací ke kompresoru), nemá na existující nezávazné vyjádření vliv; jedná se totiž o dvě samostatná řízení, nadto vedená u různých celních orgánů. Současně z ničeho nevyplývá, že žalobce postupoval účelově, aby se vyhnul vydání závazné informace s jiným závěrem, než tomu bylo v předmětném nezávazném vyjádření.

[7] Nesprávné posouzení právních důsledků nezávazného vyjádření ve vztahu k naplnění liberačních důvodů podle § 298 odst. 1 celního zákona tak mělo dle soudu za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.

II. Kasační stížnost a vyjádření k ní

Kasační stížnost žalovaného

[8] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost, ve které navrhl jej zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení. Z poznámky 1 písm. f) ke kapitole 84 prováděcího nařízení Komise (EU) č.1001/2013 ze dne 4. 10. 2013 a č. 1101/2014 ze dne 16. 10. 2014 (dále jen „celní sazebník“) je dle něj zcela zřejmé, že stěžejní pro určení, zda dotčené zboží náleží do kapitoly 84 či 85, je také informace o tom, zda mají tyto přístroje vestavěný elektrický motor. Žalobce se o existenci elektrického motoru v žádosti o vydání nezávazného vyjádření žádným způsobem nezmínil a celní orgán tak toto zboží zařadil bez znalosti této skutečnosti. Sazební zařazení zboží určené v nezávazném vyjádření tak bylo v souladu s informacemi uvedenými v žádosti o jeho vydání, nicméně toto neodpovídalo skutečně dovezenému zboží. Krajský soud neodůvodnil, proč by musel z logiky věci k pohánění kompresoru připadat v úvahu pouze motor; ten je totiž jen jednou z možností pohonu, když se např. mohlo jednat o elektromagnety (na podobném principu fungují některé kávovary) a v úvahu bylo třeba rovněž vzít možnost případné nové technologie, kterou mohl výrobce vyvinout. To, co pohání kompresor, přitom nebylo možné na webových stránkách výrobce dohledat. Stěžovatel je toho názoru, že žalobce se může legitimním očekáváním a dobrou vírou zaštiťovat pouze za situace, kdy v žádosti o vydání nezávazného vyjádření uvede správné a rovněž úplné informace, což se v daném případě nestalo. Nezávazné vyjádření proto nebylo způsobilé založit u žalobce dobrou víru ve vztahu k sazebnímu zařazení posléze skutečně dovezeného zboží.

[9] Stěžovatel dále upozorňuje na skutečnost, že poté, co žalobce obdržel nezávazné vyjádření, požádal Celní úřad pro Olomoucký kraj o vydání závazné informace stran sazebního zařazení stejného zboží. V této žádosti popsal zboží naprosto stejným způsobem jako v žádosti o vydání nezávazného vyjádření, přičemž doložil totožné dokumenty. Celní orgán žalobce vyzval ke sdělení informací ke kompresoru, zejména k uvedení přítomnosti či nepřítomnosti elektrického motoru, popř. jiného principu funkce kompresoru; současně byl upozorněn, že pokud tuto skutečnost nesdělí, nebude možno stanovit sazební zařazení zboží a řízení o vydání závazné informace bude zastaveno. Na tuto výzvu žalobce žádným způsobem nereagoval a z tohoto důvodu bylo řízení o vydání závazné informace zastaveno. Stěžovatel trvá na tom, že pokud vůbec někdy mohl být žalobce na základě nezávazného vyjádření v dobré víře a legitimně očekávat, že sazební zařazení bylo stanoveno správně, pak to mohlo platit pouze do okamžiku zastavení řízení o vydání

pokračování

závazné informace. V daném okamžiku se totiž dozvěděl, že popis předmětného zboží (včetně poskytnutých dokladů) je zcela nedostatečný pro určení sazebního zařazení zboží; zároveň zjistil, že pro určení sazebního zařazení předmětného zboží je třeba doplnit zásadní informaci týkající se přítomnosti či nepřítomnosti elektrického motoru. Vypořádání této námitky však krajský soud odbyl; posuzoval přitom jednotlivé relevantní okolnosti izolovaně a nikoliv ve vzájemných souvislostech. Stěžovatel nerozumí tvrzení soudu, že se v případě nezávazného vyjádření a závazné informace jedná o dvě samostatná řízení vedená u různých orgánů; dle něj je totiž podstatné, že obě řízení byla vedena s žalobcem a týkala se stejného zboží, které bylo v obou případech shodně popsáno a doloženo totožnými dokumenty. Nejdříve byla podána žádost o vydání nezávazného vyjádření, teprve poté bylo zahájeno řízení o vydání závazné informace a až následně byla podávána celní prohlášení. Pro posouzení otázky liberace je podstatné, jaké informace žalobce v těchto s ním vedených řízeních a týkajících se stejného zboží obdržel, a nikoliv o kolik se jednalo řízení a před kterými orgány celní správy byla vedena. Krajský soud svým názorem naprosto smazal jakýkoliv rozdíl mezi nezávazným vyjádřením a závaznou informací o sazebním zařazení zboží s působností ve všech členských státech na základě celního kodexu. Řízení o vydání závazné informace (zahájené po obdržení nezávazného vyjádření) u celního úřadu s výlučnou pravomocí v oblasti vydávání závazných informací v rámci celé České republiky, disponujícího skutečnými specialisty pro oblast sazebního zařazení, které má formalizovanou podobu a je v něm prováděno dokazování, přitom nelze bagatelizovat.

[10] Stěžovatel poukazuje taktéž na to, že žalobce je třeba považovat za profesionála v oblasti sazebního zařazování, neboť jen v roce 2012 a 2013 (tzn. před dovozy předmětného zboží) vystupoval v postavení celního zástupce u několika set dovozů, jejichž předmětem bylo právě zboží spadající do kapitoly 84 a 85 celního sazebníku; měl proto s dovozem, resp. sazebním zařazováním tohoto druhu zboží, bohaté zkušenosti. Žalobce tedy musel vědět, že existence vestavěného elektrického motoru je pro účely sazebního zařazení stěžejní; zároveň sám opakovaně tvrdí, že věděl o přítomnosti vestavěného elektrického motoru v předmětném zboží. Za této situace mu musela být nesprávnost nezávazného vyjádření zřejmá přímo z právního předpisu; minimálně u něj proto musela vzbudit důvodné pochybnosti o správnosti vyjádření, pročez měl u celních orgánů iniciovat vyjasnění daného rozporu. Teprve v případě vyjasnění evidentního rozporu by teoreticky bylo možno hovořit o vynaložení veškerého úsilí ve smyslu § 298 odst. 1 celního zákona; žalobce se však tento rozpor nepokusil žádným způsobem vyjasnit. Z jeho postupů v žádosti o nezávazné stanovisko, v žádosti o vydání závazné informace i v podaných celních prohlášeních plyne zřejmá účelovost jeho jednání.

Vyjádření žalobce ke kasační stížnosti

[11] Žalobce ve svém vyjádření poukazuje na to, že celní úřad v rámci svého stanoviska ze dne 23. 1. 2017, č. j. 10528-2/2017-530000-51 (ještě před dokazováním prováděným žalovaným v rámci odvolacího řízení), učinil úvahu, že pokud je ve výrobku umístěn kompresor a jako zdroj elektrické energie akumulátor, pak přichází v úvahu pouze elektromotor jako pohonná jednotka kompresoru. Jestliže tedy stěžovatel v kasační stížnosti tvrdí, že předmětný výrobek mohl mít pohon založený na „elektromagnetech“, pak žalobce konstatuje, že i takový pohon by byl označen jako elektromotorový; taktéž

(případná) nová technologie by byla založena na přísunu elektrické energie z akumulátoru. Jakoukoli technologii přeměňující elektrickou energii na pohyb je totiž třeba označit jako elektromotor, neboť k přeměně elektrické energie na pohyb nemůže docházet jiným způsobem než zařízením, které lze považovat za elektromotor. Kdyby tato informace byla při tvorbě stanoviska nejasná či sporná, měl celní úřad možnost vyzvat žalobce, aby tuto informaci poskytl; to však celní orgán neučinil a naopak dopisem potvrdil přijetí žádosti o nezávazné vyjádření.

[12] Argumentaci, že v případě žádosti o vydání nezávazného vyjádření není vedeno formalizované řízení, nepovažuje žalobce za pravdivou, což dokládá odkazem na procesní schéma umístěné na internetových stránkách celní správy v aplikaci pro podávání žádosti o nezávazná vyjádření (EENVIS). Tento proces je podrobně popsán v uživatelské příručce vydané žalovaným, odborem 21, odd. 212, referát Celní nomenklatury k aplikaci EENVIS – elektronická evidence nezávazných vyjádření a stanovisek v bodě 2.25.

[13] Není ani na místě, aby byl žalobce podezírán z účelovosti svého jednání; opětovně konstatuje, že informaci o přítomnosti elektromotoru jednoznačně uváděl již při vyplňování celních prohlášení, a to i poté, kdy bylo zastaveno řízení o žádosti o vydání závazné informace. Skutečnost, že k zastavení došlo, nemohla mít žádný dopad na existenci jeho dobré víry založené nezávaznými vyjádřeními.

[14] Žalobce dále poukazuje na to, že v době probíhající kontroly bylo vydáno další stanovisko k sazebnímu zařazení předmětného zboží, které však bylo později celním orgánem změněno. V opraveném vyjádření přitom byl změněn pouze HS kód a nikoliv popis zboží (nadále tedy neobsahuje údaj o přítomnosti elektromotoru, ale pouze elektrického akumulátoru a kompresoru). Z toho je zřejmé, že celní orgán ve všech vyjádřeních přítomnost elektromotoru automaticky logicky odvodil a opraveným stanoviskem pouze došlo ke změně jeho právního názoru na sazební zařazení zboží. Chybu při určení sazebního zařazení odborným orgánem tedy nemohl způsobit žalobce tím, že neuvedl výraz „elektromotor“ do žádosti. Stejně tak nemohl být schopen dovodit ze zaslané výzvy v řízení o vydání závazného stanoviska, že nezávazné vyjádření bylo nesprávné.

pokračování

Replika žalovaného k vyjádření žalobce

[15] Stěžovatel v replice zopakoval a rozvedl argumentaci uvedenou již v kasační stížnosti. Uvedl, že neformalizovaným řízením je myšleno to, že doručením elektronické žádosti o vydání nezávazného vyjádření není zahájeno řízení, tak jako tomu je u žádosti o vydání závazné informace. Žádost o vydání nezávazného vyjádření je vyřizována neformálně (nikoliv v režimu správního či daňového řízení); není prováděno dokazování, vydáváno rozhodnutí (ani procesní) a ať je určeno sazební zařazení jakékoliv, tak před vydáním tohoto vyjádření není žadatel s touto skutečností seznamován, proti výstupu nelze žádným prostředkem brojít. Nezávazné vyjádření je sice formalizovaným zachycením názoru celního orgánu stran sazebního zařazení zboží, nicméně tento názor je pouze předběžný, informativní a nezávazný. Pokud v případě jednání žalobce nejde o úmysl, pak se zcela nepochybně jedná alespoň o hrubou nedbalost, když v žádosti o vydání nezávazné informace uvedl neúplný (a tedy nesprávný) popis zboží a navrhl předmětné zboží sazebně zařadit v rozporu s právními předpisy; to vše za situace, kdy o existenci vestavěného elektrického motoru sám věděl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval posouzením, zda byly splněny podmínky řízení. Zjistil, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, vůči němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, za stěžovatele jedná osoba splňující podmínky dle § 105 odst. 2 s. ř. s. a jsou naplněny i obsahové náležitosti stížnosti dle § 106 s. ř. s.

[17] Nejvyšší správní soud zkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a přípustně uplatněných důvodů. Stěžovatel napadá rozsudek krajského soudu z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[18] Kasační stížnost není důvodná.

[19] Podle § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona se „*právnícká nebo podnikající fyzická osoba dopustí správního deliktu tím, že poskytne celnímu orgánu nesprávný údaj nebo doklad důležitý pro jeho rozhodnutí nebo pro jiné použití celních předpisů v rozporu s přímo použitelným předpisem Evropské unie v oblasti celnictví.*“

[20] Dle § 298 odst. 1 celního zákona „*právnícká osoba za správní delikt neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila.*“ Podle odst. 4 téhož ustanovení pak „*na odpovědnost za jednání, k němuž došlo při podnikání fyzické osoby anebo v přímé souvislosti s ním, se vztahují ustanovení tohoto zákona o odpovědnosti a postihu právnícké osoby.*“

[21] Nejvyšší správní soud předně zdůrazňuje, že je třeba rozlišovat mezi 1/ liberací dle § 298 odst. 1 celního zákona, tj. zproštěním objektivní odpovědnosti za spáchání správního deliktu dle celního zákona (v projednávaném případě spočívajícího v poskytnutí nesprávných údajů v rámci celních prohlášení) a 2/ liberací podle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, dle něž se dodatečné zaúčtování (doměření) cla neprovede, pokud „*částka*

cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo přiměřeným způsobem zjistit, a pokud tato osoba jednala v dobré víře a dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení“ (k tomu srov. rozsudek SDEU ze dne 18. 10. 2007 ve věci C - 173/06, *Agrover Srl*, bod 30, nebo rozsudky NSS ze dne 16. 5. 2016, č. j. 2 Afs 124/2016 – 29, ze dne 27. 2. 2018, č. j. 4 Afs 127/2017 - 59, či ze dne 16. 6. 2017, č. j. 10 Afs 186/2017 - 64), tedy postupem týkajícím se výběru cla a nikoliv správního trestání.

[22] V nyní řešené věci jde přitom o sankci žalobce za spáchání správního deliktu podle § 294 odst. 1 písm. e) celního zákona [v úvahu tedy přichází liberace dle § 298 odst. 1 celního zákona]. Nadto je třeba zmínit, že dodatečné doměření cla za totožné zboží navržené k propuštění do volného oběhu posuzoval též krajský soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2020, č. j. 62 Af 88/2017 - 64; řízení o kasační stížnosti téhož žalobce zastoupeného týmhž advokátem proti tomuto rozsudku je vedeno Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 3 Afs 57/2020 [právě v této věci bude posuzována možnost nedoměření cla dle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, přičemž část podmínek rozhodných pro postup dle tohoto ustanovení (tj. zda clo nebylo vybráno následkem chyby způsobené aktivním jednáním samotných příslušných orgánů a zda tato chyba nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednajícím v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna) byla vypořádána krajským soudem již v nyní přezkoumávaném rozsudku].

[23] Jak tedy výstižně shrnul již krajský soud, podstata celé věci spočívá v posouzení, zda nezávazné vyjádření k sazebnímu zařazení předmětného zboží mohlo založit dobrou víru žalobce, že celní orgány následně zařazení tohoto zboží posoudí stejně jako v poskytnutém vyjádření, a zdali je v důsledku toho dán liberační důvod podle § 298 odst. 1 celního zákona.

[24] Určitou míru závaznosti nezávazným vyjádřením celních orgánů nepřímou přiznal, byť právě ve vztahu k chybě celního orgánu jakožto první z podmínek liberace ve smyslu § 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 11. 2016, č. j. 2 Afs 124/2016 – 29. Uvedl, že chybu ze strany celních orgánů „nelze omezit na pouhé chyby v počtech nebo v psaní, ale zahrnuje jakýkoliv typ vad přijatých rozhodnutí, jako je tomu především v případě nesprávného výkladu nebo nesprávného použití příslušných právních předpisů“ (rozsudek *Mecanarte*, bod 21). Jednání, na kterém spočívá legitimní očekávání osoby povinné zaplatit clo, musí být přičitatelné samotným příslušným celním orgánům (rozsudek *Mecanarte*, bod 23). Za „příslušný orgán“ musí být považován „jakýkoli orgán, který v rámci svých pravomocí vydává stanoviska, která je nutno při výběru cla zohlednit, a může tím u osoby povinné zaplatit clo vyvolat legitimní očekávání“ (rozsudek *Mecanarte*, bod 22). Právo na to, aby dovozní clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno, zakládají pouze chyby přičitatelné aktivnímu jednání celních orgánů (rozsudek *Mecanarte*, body 23-25, potvrzený mimo jiné i rozsudkem *Agrover Srl*); za aktivní jednání zavazující celní orgány je třeba považovat nejenom rozhodnutí ve smyslu čl. 4 odst. 5 celního kodexu, nýbrž jakýkoli formalizovaný úkon celního orgánu adresovaný osobě povinné zaplatit clo vydaný v rámci výkonu jeho pravomoci. Konstatoval přitom, že „žalobkyně se neinformovala pouze skrze neformální konzultace s celními orgány, nýbrž před zahájením dovozu předmětného zboží požádala (dle svého tvrzení elektronicky na stránkách celní správy) o informaci o sazebním zařazení zboží. Celní orgány vydaly k sazebnímu zařazení zboží písemné stanovisko, ze kterého žalobkyně po relativně dlouhou dobu (...) vycházela ve svých celních

pokračování

prohlášeních. (...) Nepochybně se tak jednalo o aktivní jednání celních orgánů, a tedy o chybu příslušných orgánů ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.“

[25] Dále o nezávazném vyjádření celních orgánů krátce pojednal Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29. 4. 2020, č. j. 1 Afs 456/2019 – 37, v němž uvedl, že jej „nelze posuzovat izolovaně od samotné žádosti o jeho vydání. Pokud žadatel žádá o posouzení konkrétně popsaného zboží (co do vlastností a účelu), nelze odpověď celního orgánu (být obecnější), obsahující v reakci na tuto žádost informaci o sazebním zařazení zboží, bez dalšího odmítnout (jako neurčitou).“ V dané věci tehdy sice Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že posuzovaná nezávazná vyjádření nemohla vést k liberaci dle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu a ani k liberaci dle § 298 odst. 1 celního zákona; jednalo se však o situaci, kdy první z vyjádření se vztahovalo k jinému zboží a druhé vyjádření se týkalo výhradně za studena smrštitelných trubiček, přičemž sazební zařazení deklarovaných za tepla smrštitelných trubiček stanoví kazuisticky nařízení Komise (ES) č. 1967/2005.

[26] Nejvyšší správní soud se proto ztotožňuje s krajským soudem v tom, že byt' nelze bez dalšího obecně dovozovat dobrou víru (legitimní očekávání) každého žadatele v jakékoli nezávazné vyjádření celních orgánů (zejména tomu tak bude v případech, kdy žadatel o vydání nezávazného vyjádření vymezí zboží nesprávně či příliš obecně), nelze na druhou stranu nezávaznému vyjádření upřít právní význam (a s ním spojené právní důsledky), neboť v opačném případě by se jednalo o zcela nadbytečný úkon správního orgánu nemající pro žadatele žádný reálný význam. Zdůraznit je přitom nutno správný a podstatný dodatek krajského soudu, že případnou „závažnost“ (resp. schopnost vyvolávat legitimní očekávání) takového vyjádření lze dovozovat toliko ve vztahu ke konkrétnímu žadateli a konkrétnímu zboží, které musí být identické se zbožím (dostatečně) vymezeným v žádosti.

[27] Kasační soud se tedy předně zabýval vztahem podané žádosti (resp. dostatečností v ní uvedených informací) a na jejím základě poskytnutého nezávazného vyjádření; ostatně tato otázka je také předmětem první kasační námítky stěžovatele. Soud má přitom za to, že informace uvedené žalobcem v žádosti o vydání nezávazného vyjádření (jak byly citovány v odst. [4] tohoto rozhodnutí) nelze považovat za zjevně nedostatečné. Pokud bylo žalobcem uvedeno, že se jedná o elektrický přístroj obsahující kompresor, který tlakem vzduchu rozprašuje vodu, pak je, jak správně konstatoval krajský soud, z logiky věci naprosto zřejmé, že takový kompresor ke svému fungování vyžaduje nějaký pohon (hnací stroj), který přeměňuje elektrickou energii na mechanickou práci potřebnou ke kompresi vzduchu. Byť sice skutečně nemůže být bez dalšího postaveno zcela najisto, že se nutně musí jednat výhradně o elektromotor, lze tuto alternativu označit za nejpravděpodobnější a ze strany celního orgánu racionálně předpokladatelnou. Stěžovatel navíc ani netvrdí, že v případě, kdy by předmětné zboží obsahovalo například jím avizovaný elektromagnet, změnilo by se jeho sazební zařazení mimo kapitulu 85 celního sazebníku. Nutno nadto podotknout, že elektromotor jakožto stroj sloužící k přeměně elektrické energie na mechanickou energii většinou využívá vzájemné silové působení magnetického pole a elektrického proudu procházejícího cívkou, elektromagnet je přitom zpravidla cívka s jádrem z magneticky měkké oceli používaná k vytváření dočasného magnetického pole; lze proto žalobci přisvědčit v tom, že pohon kompresoru by teoreticky mohl být založen na přítomnosti elektromagnetu, a přesto by mohl být označen jako „elektromotor“. Vyvinutí

zcela nové technologie (jak poukazuje stěžovatel) pak samozřejmě nelze absolutně vyloučit, avšak pokud by tomu měly nasvědčovat nějaké indicie (uvedené v žádosti v rámci popisu či účelu zboží nebo na odkazovaných webových stránkách) a celní orgán by díky nim získal v tomto ohledu pochybnosti, měl žadatele vyzvat k doplnění, resp. upřesnění informací o povaze pohonu předmětného zboží.

[28] Je přitom namístě akcentovat, že nenastala situace, kdy by celní orgán měl pochybnost o technologii, která pohání kompresor (zda je to elektromotor či jiný mechanismus), v důsledku čehož by shledal nemožnost nezávazné vyjádření vydat, nýbrž žalobci sdělil dle něj odpovídající zbožíový kód, a tudíž se buďto povahou pohonu předmětného zboží v danou chvíli vůbec nezabýval (což je pochybení jdoucí k jeho tíži), anebo mu přišla povaha takového pohonu zjevná (a přesto zboží nesprávně zařadil). Sám stěžovatel přitom opakovaně uvádí, že žalobci mělo být zcela jasné, že přítomnost či nepřítomnost elektromotoru v předmětném zboží je pro jeho sazební zařazení rozhodující; o to více však měla být tato skutečnost zřejmá také celnímu orgánu vydávajícímu nezávazné vyjádření, který se měl povahou pohonu kompresoru zabývat a dospět k závěru, že o této otázce má buďto z předložené žádosti jasno (a vyjádření s odpovídajícím zařazením žalobci sdělit), nebo pro nedostatek informací není s to zboží řádně zařadit (a pak tak vůbec neměl činit).

[29] Dle Nejvyššího správního soudu je proto v tomto ohledu nutno učinit závěr, že žádost žalobce obsahovala dostatečné množství (nikoliv pouze obecných, nepřesných či snad zkreslujících) informací, z nichž bylo možné dovodit, že předmětné zboží obsahuje elektromotor; pokud celní orgán neměl jistotu o pohonu kompresoru, neměl nezávazné vyjádření k předmětnému zboží vůbec vydávat a měl si vyžádat doplňující informace. Pakliže ovšem celní orgán zařazení předmětného zboží žalobci sdělil, mohl tento být v dobré víře v jeho správnost; pokud se jím řídil, je dán liberační důvod podle § 298 odst. 1 celního zákona, neboť se spolehl na úsudek odborného orgánu.

[30] Skutečnost, že Celní úřad pro Olomoucký kraj v řízení o vydání závazné informace stran sazebního zařazení předmětného zboží (tedy jiného institutu, který na rozdíl od nezávazného vyjádření má platnost ve všech členských státech) postupoval odlišně, když žalobcem předložené podklady vyhodnotil jako nedostatečné a vyzval jej k doplnění informací ohledně fungování kompresoru, rozhodně neznamená, že je tím negováno již dříve jiným celním orgánem poskytnuté nezávazné vyjádření. To, že jednomu celnímu orgánu v řízení o vydání závazného stanoviska nebylo zřejmé, jak má předmětné zboží sazebně zařadit (neboť si nebyl z jeho popisu jist, zda obsahuje elektromotor), ještě vůbec z pohledu žalobce nemusí znamenat, že jiný celní orgán nevyžadující tyto doplňující informace nutně posoudil věc nesprávně a jeho výstup tedy automaticky ztrácí jakoukoli relevanci. Žalobce totiž tento odlišný postup mohl vnímat jako projev různosti celních orgánů (jejich praxe, metodického řízení či důslednosti) a taktéž požadovaných výstupů (ostatně samotným stěžovatelem akcentovaných odlišností při posuzování a vydávání nezávazného vyjádření vs. závazné informace). Nejvyšší správní soud v žádném případě nebagatelizuje význam závazné informace (a nečinil tak dle jeho názoru ani krajský soud v napadeném rozsudku). Konstatuje, že kdyby Celní úřad pro Olomoucký kraj v rámci závazné informace zařadil totožné zboží do jiné kategorie celní nomenklatury, než jak to učinil celní úřad v nezávazném vyjádření, pak by si musel být žalobce tohoto rozporu

pokračování

vědom a na něj reagovat (příčemž by se bezpochyby musel řídit závaznou informací), a nemohl by se proto dovolávat dobré víry v nezávazné vyjádření. Jelikož však řízení o vydání závazné informace bylo zastaveno (a nebylo prokázáno, že by žalobce v tomto ohledu jednal účelově, jakkoli tato alternativa je jistě představitelná), zůstalo jediným věcným výstupem orgánů celní správy, v němž byl vtělen jejich názor na zařazení předmětného zboží, právě ono nezávazné vyjádření. Nelze tedy dospět k závěru, že by postup Celního úřadu pro Olomoucký kraj v řízení o vydání závazné informace musel narušit dobrou víru žalobce ve správnost sazebního zařazení zboží učiněného v nezávazném vyjádření.

[31] Stěžovatel dále namítá, že žalobce je profesionál v oblasti sazebního zařazování, pročez mu musela být nesprávnost nezávazného vyjádření zřejmá, a z toho důvodu měl u celních orgánů iniciovat vyjasnění rozporu. Nejvyšší správní soud poukazuje na to, že krajský soud nezpochybnil, že žalobce je oborníkem v dané oblasti; správně však naznal, že pouze z tohoto důvodu na něj nelze přenášet odpovědnost za pochybení celního úřadu při vydávání nezávazného vyjádření. Za situace, kdy existuje praxe celních orgánů, které poskytují nezávazná vyjádření, a celní kodex předpokládá postup spočívající ve vydávání závazné informace ohledně sazebního zařazení zboží, nelze tvrdit, že sazebně zařadit zboží je jednoduchý a jednoznačný postup, jež je schopen každý deklarant učinit sám, a to bez konzultace s odborným orgánem, pouze na základě příslušného předpisu (celního sazebníku); ba co víc, že si svým vlastním zařazením musí být natolik jist, aby dokázal odhalit a zpochybnit i chybně provedené zařazení učiněné odborným orgánem. Pakliže by se ale žadatel o „pomoc“ se sazebním zařazením zboží, byť i profesionál, nemohl spolehnout na informaci, která je mu celními orgány poskytnuta, nýbrž by ji následně musel sám podrobovat kritické reflexi, ztratily by takové výstupy celních orgánů svůj smysl. Nejvyšší správní soud proto považuje za velmi přiléhavé posouzení krajského soudu, který uvedl, že *„i odborník na celní problematiku může být v dobré víře v (nezávazné) vyjádření odborníka ještě většího, kterým celní úřad bezesporu je“*.

IV. Závěr a náhrada nákladů řízení

[32] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že nebyla naplněna žádná stěžovatelem uplatněná kasační námitka; stejně tak neshledal vady, k nimž by podle § 109 odst. 4 s. ř. s. musel přihlédnout z úřední povinnosti. Proto zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s., věty poslední. O věci přitom rozhodoval bez jednání za podmínek § 109 odst. 2 s. ř. s.

[33] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Jelikož stěžovatel neměl v kasačním řízení úspěch, přiznal soud procesně úspěšnému žalobci náhradu nákladů, které spočívají ve výdajích na zastoupení advokátem. Výši této náhrady tvoří částka odpovídající mimosmluvní odměně za jeden úkon právní služby: písemné podání ve věci, tj. vyjádření žalobce ke kasační stížnosti ze dne 27. 1. 2020 (č. l. 22 - 23 spisu NSS) [§ 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů], a to v hodnotě 3100 Kč za úkon právní služby [§ 7 bod 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky], včetně paušální částky náhrady hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč [§ 13 odst. 4 vyhlášky]. Zástupce žalobce je plátcem DPH. Stěžovatel je tedy povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti celkem částku 4114 Kč, a to k rukám jeho zástupce JUDr. Jana Slunečka, advokáta se sídlem Mírové nám. 48, Louny, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 20. ledna 2021

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu