



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobkyně: **Authentica, s.r.o.**, IČ 26883083
sídlem Lazaretní 1/7, Brno
zastoupena advokátem Mgr. Janem Slunečko
sídlem Opletalova 1337/29, Praha 1

proti

žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 7. 2020, č. j. 10682-10/2020-900000-311

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce napadá v záhlaví uvedené rozhodnutí žalovaného, kterým zamítl jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 21. 1. 2020, č. j. 43351/2020-530000-51 a č. j. 43351-2 až 6/2020-530000-51 (celkem 6

rozhodnutí), dodatečné platební výměry, jimiž bylo žalobci doměřeno clo v celkové výši 639 661 Kč z důvodu nesprávného sazebního zařazení deklarovaného zboží.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce spatřuje nezákonnost napadeného rozhodnutí v nesprávném právním posouzení zařízení zboží, které mu bylo v období od 8. 10. 2018 do 8. 2. 2019 propouštěno do celního režimu volného oběhu. Zatímco žalobce zboží zařadil do položky kombinované nomenklatury (dále jen „KN“) 7010 90 21 s celní sazbou 5 %, celní úřad dospěl v rámci kontroly po propuštění zboží k závěru, že zboží mělo být sazebně zařazeno do TARIC kódu 70133990090 s celní sazbou 11 %. Důvody, že žalobcem zvolené sazební zařazení bylo správné, byly podrobně vyliceny ve správním řízení. Avšak orgány celní správy na ně nerefletovaly.
3. Podle žalobce již ze samotného znění čísla 7013 vyplývá, že zboží č. 7010, tj. též lahve, je z č. 7013 vyloučeno.
4. Žalobce rovněž namítá, že celní orgány nepřipustně zúžily rozsah čísla 7010 a nepostupovaly v souladu s pravidlem č. 1 Všeobecných pravidel pro výklad KN tím, že aplikací vylučujících vysvětlivek HS dospěly k názoru, že aby předmětné zboží mohlo být zařazeno pod číslo 7010, muselo by být určeno pro komerční použití.
5. Žalobce je rovněž přesvědčen, že předmětné zboží zařadil správně i z toho důvodu, že stejný právní názor na toto sazební zařazení korespondoval s litinami, na něž se v rámci správního řízení odvolával – tj. zejména ZISZ GB 502601991, stanovisko 173330/2018 a stanovisko 173330/2018 – první změna. Celní orgány se pak s těmito názory dle žalobce nevypořádaly správně a nezohlednily skutečnost, že v rozhodné době byl názor na sazební zařazení, k němuž přistoupil žalobce, zcela běžným – a to nejen u dovozců, ale i u orgánů celních správ států EU, včetně ČR.
6. Skutečnost, že se celní orgány EU rozhodly přistoupit k procesu sjednocení výkladu dosud odlišně interpretovaných norem, který vedl k vydání prováděcího nařízení Komise (EU) 2019/1812 ze dne 23. 10. 2019 (dále jen „nařízení č. 2019/1812“), se podle žalobce neměla projevit na právním hodnocení orgánů celní správy v ČR, a to s ohledem na ryze konstitutivní účinky, které se s takovýmto nařízením pojí. Celní úřad však z tohoto nařízení nesprávně vycházel a na jeho obsah se výslovně odvolával.
7. Žalobce v souvislosti s výše uvedeným poukazuje na ustálený výklad nepřipustnosti retroaktivity takovýchto nařízení a odkazuje k tomu na rozsudek zdejšího soudu ze dne 12. 3. 2020, č. j. 62 Af 79/2018-54. Podle zmíněného rozsudku nemohly celní orgány svůj názor, k němuž dospěly v souvislosti přípravou nařízení EU, aplikovat zpětně, ale mohly tak učinit toliko do budoucna. Porušily by totiž podle názoru soudu dobrou víru žalobce, který od r. 2011 realizoval dovozy totožného zboží s vědomím, že celní úřady v minulosti jím používané zařazení zboží odsouhlasily. Žalobce tedy byl podle názoru soudu v dobré víře – bez ohledu na to, že si nepožádal o vydání závazné informace o sazebním zařazení zboží (dále jen „ZISZ“).
8. Žalobce je přesvědčen, že pokud by celní orgány při svém rozhodování nevycházely z neaplikovatelného prováděcího nařízení Komise – a pokud by naopak vycházely pouze ze znění čísel, aniž jejich obsah neoprávněně zužovaly použitím vysvětlivek k HS – musel by dospět ke shodnému sazebnímu zařazení předmětného zboží, které použil žalobce.

9. S ohledem na výše uvedené žalobce navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a žalovanému uložil povinnost zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný navrhuje podanou žalobou zamítnout, jelikož vznesené námitky považuje za nedůvodné. Odkazuje na napadené rozhodnutí a argumentuje ke každému žalobnímu bodu.

IV. Ústní jednání

11. Při ústním jednání konaném dne 29. 8. 2022 obě strany setrvaly na své dosavadní argumentaci a procesních stanoviscích, k návrhu zástupce žalobce soud provedl důkaz interním sdělením Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 11. 3. 2020, č. j. 67445/2020-570000-20. Zástupce žalobce poukázal na znění částí listin (obsažených ve správním spisu), které dle něj podporují žalobní argumentaci. Soud ověřil, že žalobcem poukazované listiny jsou obsahem předložené spisové dokumentace a dotazem u stran zjistil, že obsah těchto listin není mezi nimi sporný. K citovaným listinám ve vazbě na příslušnou argumentaci žalobce se soud vyjadřuje níže.

V. Posouzení věci krajským soudem

12. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou.
13. Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná.**
14. V nynější věci je předmětem sporu výhradně právní otázka sazebního zařazení předmětného zboží do relevantní části KN. Žalovaný (potažmo celní orgán) na základě výkladu čísla 7010, v jehož rámci byla předmětné zboží zařazeno žalobcem, dospěl k závěru, že do něho předmětné zboží být zařazeno nemůže. Žalobce v žalobě právě tuto argumentaci rozporuje, závěr žalovaného považuje za příliš restriktivní, postavený na retroaktivní aplikaci prováděcího nařízení a v rozporu se sazebním zařazením obdobných výrobků ze strany orgánů celních správ států EU, včetně ČR.
15. O jaké zboží se v nyní projednávané věci jedná, žalovaný popsal na str. 5 napadeného rozhodnutí: *„předmětné zboží se skládá ze skleněné láhve se širším hrdlem s vnějším závitkem, ke které patří víčko s vnitřním závitkem v plastovém lůžku, z vnější částí z bambusu a vnitřním čepem z nerezu (dále souhrnně „skleněná láhev“, nebude-li z textu vyplývat, že se jedná pouze o samotnou skleněnou láhev), dále z válcového pouzdra z neoprenu, určené pro vložení skleněné láhve, s ouškem umístěným na horním otevřeném okraji (přestože neoprenové pouzdro představuje obal, bude dále uváděno jako „neoprenové pouzdro“, aby se odlišil kartonový obal od neoprenového obalu a aby byla dodržena i terminologie pojmů) a z kartonového obalu kruhového tvaru s víkem (tubusu) k uložení skleněné láhve i s pouzdem z neoprenu.“* Skutkové

závěry týkající se předmětného zboží žalobce v podané žalobě nevyvrací a krajský soud je považuje za dostatečně skutkově podložené.

16. Zásadním právním předpisem pro sazební zařazení dováženého zboží je nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (dále jen „celní sazebník EU“), zejména jeho příloha I, ve které je uvedena kombinovaná nomenklatura zakládající se na celosvětovém harmonizovaném systému popisu a číselném označování zboží (dále jen „harmonizovaný systém“). V nynější věci bylo předmětné zboží žalobcem dovezeno, resp. propouštěno do celního režimu volného oběhu v období od 8. 10. 2018 do 8. 2. 2019, tudíž je nutné celní sazebník EU aplikovat v příslušném znění [ve znění nařízení Komise (EU) č. 2017/1925 pro rok 2018, ve znění nařízení Komise (EU) č. 2018/1602 pro rok 2019].
17. V úvodu přílohy I lze nalézt Všeobecná pravidla pro výklad KN. Dle prvního pravidla *názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak*. Dle šestého pravidla *je zařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla pro právní účely stanoveno zněním těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám, jakož i mutatis mutandis výše uvedenými pravidly, přičemž se rozumí, že srovnávány mohou být pouze položky a podpoložky stejné úrovně. Není-li stanoveno jinak, uplatňují se pro účely tohoto pravidla rovněž příslušné poznámky ke třídě a kapitole*.
18. Světová celní organizace (WCO) pravidelně vydává vysvětlivky k harmonizovanému systému (dále také „vysvětlivky HS“), rovněž Evropská komise vypracovává vysvětlivky ke KN, které lze považovat za doplněk k vysvětlivkám HS. Oba tyto dokumenty jsou považovány za legitimní prostředky sloužící k (jednotnému) výkladu dosahu jednotlivých položek a podpoložek kombinované nomenklatury, nicméně se nejedná o dokumenty právně závazné. Proto k nim lze přihlížet pouze v případě, pokud jejich text není v rozporu s právně závaznými částmi KN, například pokud vedou k restriktivnímu výkladu.
19. Zařazování zboží probíhá na základě několika obecných principů vyvozených judikaturou [srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2013, č. j. 2 Afs 85/2012-40 a v něm citovanou judikaturu (rozsudky správních soudů jsou dostupné na webu nssoud.cz a rozsudky Soudního dvora Evropské unie - dále jen „SDEU“ - na webu eur-lex.europa.eu)]. První z nich je možné vyjádřit jako nezbytné úsilí hledat 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. 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. Konečně, podle ustálené judikatury platí, že význam a dosah pojmů, které právo Evropské unie 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.
20. Jelikož byl systém KN již mnohokrát podrobně vyložen správními soudy a jeho systematika stejně jako relevantní právní úprava jsou účastníkům řízení dozajista známy, soud nepovažuje za nezbytné je dále detailněji rozebírat (odkázat lze např. na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2016, č. j. 2 Afs 251/2015-272, či dne 22. 8. 2019, č. j. 1 Afs 166/2018 - 40, body [45] až [53]). Žalobce ostatně ani nesporel správnost

obecných východisek pro sazební zařazování zboží, jak je žalovaný popsal v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

21. Položka KN 7010 v rozhodných obdobích zahrnovala: *Demižony, lahve, sklenice, baňky, kelímky, lékovky, lahvičky na tablety, ampule a jiné skleněné obaly používané pro přepravu nebo k balení zboží; zavařovací sklenice; zátky, víčka a jiné uzávěry ze skla.*
22. Položka KN 7013 v rozhodných obdobích zahrnovala: *Stolní, kuchyňské, toaletní, kancelářské skleněné výrobky, skleněné výrobky pro vnitřní výzdobu nebo pro podobné účely (jiné než zboží čísel 7010 nebo 7018).*
23. Z napadeného rozhodnutí je podle krajského soudu zřejmé, že žalovaný respektoval první a šesté pravidlo Všeobecných pravidel pro výklad KN a vycházel ze znění položek 7010 a 7013, nicméně rozumně dovedl, že podstatný komponent zboží (skleněná láhev) může být jak skleněnou nádobou pro přepravu nebo k balení zboží, tak i stolní skleněnou nádobou, a proto by mohla být zařazena jednak pod číslo 7010 jednak pod číslo 7013. Nelze tedy přisvědčit tvrzení žalobce, že již ze samotného znění čísla 7013 vyplývá, že lahve nelze pod toto číslo sazebně zařadit.
24. V situaci, která nastala v nyní souzené věci, tak žalovaný ke správnému určení položky, do které má být předmětné zboží zařazeno, využil vysvětlivek HS.
25. K vysvětlivkám HS k číslu 7010 je uvedeno, že do tohoto čísla patří *všechny skleněné nádoby běžně komerčně používané pro přepravu nebo balení tekutin nebo pevných látek (prášků, granulí atd.).*
26. K vysvětlivkám HS k číslu 7013 je uvedeno, že konkretizují stolní nebo kuchyňské skleněné výrobky, *např. se jedná o kojenecké sáčky lahve.*
27. Dle vysvětlivek HS k číslům 7010 a 7013 *nepatří do čísla 7010 kojenecké sáčky lahve (číslo 7013) a do čísla 7013 lahve, lahvičky, sklenice, kterých se běžně používá ke komerční přepravě nebo balení zboží, a zavařovací sklenice (číslo 7010).*
28. Ve využití vysvětlivek HS jako interpretačního vodítka nelze spatřovat žalobcem namítané porušení prvního pravidla Všeobecných pravidel pro výklad KN. Naopak, jak krajský soud zmínil již výše, vysvětlivky HS představují legitimní prostředek pro výklad celního sazebníku a představují důležité prostředky k zajištění jednotného použití tohoto sazebníku, ačkoli nejsou právně závazné. Pouze v případě, že by jejich text byl v rozporu s celním sazebníkem, by k nim nebylo možné přihlížet - například proto, že by je bylo možné vnímat v porovnání se zněním názvů položek a podpoložek kombinované nomenklatury jako restriktivní (srov. výše zmíněné rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 85/2012 – 40, který odkazuje na relevantní judikaturu SDEU). V daném případě ale krajský soud neshledal žádnou kolizi textu vysvětlivek HS se zněním položek 7010 a 7013. Proto je zcela namístě tyto vysvětlivky HS použít.
29. Znění položky 7013 předvídá, že z této položky budou vyloučeny skleněné nádoby, které spadají pod číslo 7010 (nebo pod číslo 7018, což však není pro projednávaný případ relevantní). Vysvětlivky HS upřesňují, že do položky 7010 patří ty skleněné nádoby, které se běžně využívají ke komerční přepravě nebo k balení zboží. Rozhodujícím kritériem pro zařazení skleněné nádoby pod číslo 7010 a nikoli pod číslo 7013 je tedy její komerční využití, jak správně vyhodnotil žalovaný. Vysvětlivky resp. zmíněné kritérium komerčního využití řeší možný interpretační nesoulad mezi položkou 7010 a 7013 a proto v daném případě nelze hovořit o nepřipustném zužujícím účinku při použití vysvětlivek

HS, jak nedůvodně namítá žalobce (srov. výše zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 85/2012 – 40).

30. Dalším podpůrným argumentem žalovaného pro výklad čísla 7010 vycházející z vysvětlivek HS byla skutečnost, že takový výklad převzal i Výbor pro celní kodex, coby poradní orgán Komise, jak je zřejmé z bodu 7.8 Zprávy ze zahraniční cesty ze dne 9. 10. až 12. 10. 2018 ze 192. zasedání Výboru pro celní kodex.
31. Žalovaný konstatoval, že pokud vysvětlivky HS k číslu 7010 generálně stanoví, že výrobky čísla 7010 jsou určeny pro běžné komerční používání, potom je zřejmé, že předmětná skleněná láhev určená k individuálnímu použití do tohoto čísla sazebně zařazena nebude, byť se to tak může na první pohled jevit. Za běžné komerční použití lze dle žalovaného považovat takové použití, kdy je skleněný obal (láhev) předurčen k naplnění obsahem, jenž je následně určen k prodeji konečnému spotřebiteli. Dále dle názoru žalovaného nebyl důvod, aby předmětná skleněná láhev nebyla sazebně zařazena do čísla 7013, neboť je velmi podobná kojenecké sací láhvi výslovně jmenované ve vysvětlivce HS k číslu 7013 (co do provedení – tvar láhve, široké hrdlo, způsobu a účelu použití – přenos a možná konzumace obsahu mimo místa jeho výroby), přičemž uvedený výčet výrobků zařaditelných do položky 7013 je toliko demonstrativní. Pro zařazení předmětné skleněné láhve do čísla 7013 svědčily dle žalovaného rovněž vylučující vysvětlivky HS k číslům 7010 a 7013 (viz odst. 28 výše).
32. Krajský soud se s výše uvedenými závěry žalovaného ztotožňuje a plně na ně odkazuje.
33. Krajský soud podotýká, že žalobce v podané žalobě nerozporuje, že při sazebním zařazení zboží je třeba přihlídnout také k účelu jeho použití a že převažující či prvotní funkce předmětného zboží nespočívá v běžném komerčním využití pro přepravu nebo k balení zboží.
34. S ohledem na výše uvedené tak krajský soud nevidí žádný důvod pro zařazení předmětného zboží do čísla 7010 a jeho nezařazení do čísla 7013.
35. Žalobce dále namítal, že v rozhodné době byl názor na sazební zařazení, k němuž přistoupil žalobce, zcela běžným – a to nejen u dovozců, ale i u orgánů celních správ států EU, včetně ČR, jak plyne zejm. ze ZISZ GB 502601991, stanoviska č. 173330/2018 a stanoviska č. 173330/2018 – první změna.
36. Žalovaný se s argumenty žalobce řádně vyrovnal v napadeném rozhodnutí (viz body [61] a násl. napadeného rozhodnutí). K ZISZ GB 502601991 žalovaný přistoupil jako k důkaznímu prostředku a uvedl, že tato závazná informace nebyla vydána přímo pro žalobce a zboží, o němž pojednává zmíněná zahraniční závazná informace, není totožné s předmětným zbožím dováženým žalobcem. Žalovaný proto uzavřel, že pro české celní orgány je jako důkaz prokazující správnost sazebního zařazení předmětného zboží ZISZ číslo GB502601991 v dané věci nepoužitelná. Takovému postupu žalovaného nelze nic vytknout (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 2. 2012, č. j. 1 Afs 4/2012-37, publikovaný pod č. 2630/2012 Sb. NSS, body [40] až [45]).
37. Předmětná zahraniční ZISZ tedy může dokazovat maximálně to, že odlišný výrobek byl zahraničním celním orgánem zařazen pod jiný KN kód.
38. Krajský soud k tomu poznamenává, že i kdyby se žalobcem předložená zahraniční závazná informace týkala totožného zboží nebo by rozdíly zboží byly pouze zanedbatelné, nebyly české celní orgány povinny pouze na základě předložení takových závazných informací

vydaných třetí osobě bez dalšího zařadit zboží do stejné položky kombinované nomenklatury, pokud by své odlišné závěry řádně a přesvědčivě zdůvodnily (srov. výše zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 213/2020 – 47, body [39] a [40]). To celní orgány v nyní projednávané věci učinily.

39. Žalobcem předložená zahraniční závazná informace tak nemohla založit povinnost českých celních orgánů postupovat podle této informace vůči žalobci a nemohla založit ani legitimní očekávání žalobce, že české celní orgány budou vůči žalobci postupovat stejně jako celní orgány zahraniční.
40. Z jediné ZISZ vydané tehdejší členským státem EU nadto nelze usuzovat na ustálenou praxi u orgánů celních správ napříč státy EU.
41. Ke stanoviskům č. 173330/2018 ze dne 1. 11. 2018 a první změně stanoviska č. 173330/2018 ze dne 19. 12. 2018 (která mění stanovisko č. 173330/2018 tak, že původní Taric kód 7010 90 43 00 nahrazuje Taric kódem 7013 49 99 00) žalovaný uvedl, že jde o interní stanoviska pro vnitřní potřeby správního orgánu, která nebyla vydána přímo žalobci a vztahují se na odlišné zboží, ačkoli podstatný komponent (skleněná láhev) je podobný výrobku posuzovaném v dané věci. Stanovisko včetně jeho změn představovalo toliko názor prezentovaný uvnitř celní správy, a to ještě pouze uvnitř jednoho jejího orgánu, přičemž toto stanovisko mělo pro dožádaný útvar toliko doporučující charakter. Rozhodující je až výstup, jaký z takového stanoviska vzejde vůči příslušné osobě stojící mimo celní správu.
42. I v tomto případě tedy lze konstatovat, že zmíněné stanovisko č. 173330/2018 ze dne 1. 11. 2018 nevypovídá nic o ustálené správní praxi českých celních orgánů a nemohlo vést k legitimnímu očekávání žalobce, že na něm celní úřad založí celní zařazení předmětného zboží.
43. Celnímu orgánu nelze vytýkat ani následnou změnu zmíněného interního stanoviska provedenou dne 19. 12. 2018 a tuto změnu není možné přičítat retroaktivnímu působení nařízení č. 2019/1812 ze dne 23. 10. 2019. Pokud celní orgán v době po vydání zmíněného interního stanoviska dospěl k závěru o nesprávnosti jím původně zastávaného výkladu o celním zařazení zboží do položky 7010, bylo zcela na místě jeho přehodnocení. V opačném případě by celní orgán nepřipustně udržoval nezákonný výklad ohledně položky 7010. Nahrazení původního nesprávného výkladu výkladem korektním pak nařízení č. 2019/1812 toliko dodatečně potvrdilo.
44. Z žalobcem v rámci jednání před soudem poukazovaného interního sdělení Celního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 8. 2. 2019, č. j. 45051/2019-530000-21 a ze dne 10. 12. 2019, č. j. 474810/2019-530000-20 vyplývá předběžný interní názor celního orgánu týkající se zařazení předmětného zboží, nikoliv původně pod kód 701379900, ale pod kód 7013499900, resp. 70139900, přičemž zůstal zachován názor, že předmětná láhev nemá charakter zboží čísla 7010, tj. „obal používaný pro přepravu nebo balení zboží“; zboží nemá charakter nápojového skla ve smyslu položky 7013 3x, proto jej nelze zařadit do č. 7013379900 (původní názor zněl tak, že zboží nemá charakter nápojového skla ve smyslu položky 7013 3x, ale ostatního stolního nebo kuchyňského skleněného výrobku položky 7013 4x. Ve změněném stanovisku je dále uvedeno, že v úvahu (při zařazování zboží) byly brány deklarované údaje o zboží a bylo analogicky použito NK 1812/2019 (pozn soudu: k namítanému zohlednění posledně citovaného nařízení při právním hodnocení se soud zabývá níže). Existence tzv. neveřejných stanovisek, která nemají charakter rozhodnutí ani

ZISZ, a představují pouze předběžný názor jednotlivých celních orgánů, nijak nebrání tomu, aby v návaznosti na provedenou kontrolu, jež nedílnou součástí bylo dokazování a hodnocení předmětného zboží, dospěly celní orgány k jinému závěru o celním zařazení předmětného zboží. V případě nemožnosti odchýlit se po provedené kontrole od závěrů plynoucích z existujících neveřejných stanovisek celních orgánů by jakákoliv kontrola zboží po propuštění postrádala smysl.

45. Zástupce žalobce v rámci nařízeného jednání dále poukázal na stranu 16 odst. c) Zprávy o kontrole po propuštění zboží, č. j. 9959-4/2020-530000-51 ze dne 21. 1. 2020, kde je uvedeno, že podpůrně bylo kontrolní skupinou přihlédnuto při sazebním zařazení předmětného zboží k stanovisku sazebního zařazení zboží č. j. 45051/2019-530000-21-změna evidované pod č. j. 474810/2019-530000-20 ze dne 10. 12. 2019, které vydalo oddělení 20-Podpory celního řízení Celního úřadu pro Jihomoravský kraj, které nahrazuje původní výše uvedené Stanovisko k sazebnímu zařazení zboží č. j. 45051/2019-530000-21 ze dne 8. 2. 2019, poté, co vstoupilo v platnost výše uvedené „PROVÁDĚCÍ NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) 2019/1812 ze dne 23. října 2019 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury, vyhlášené v Úředním věstníku Evropské unie L 278/6, vydaného dne 30. 10. 2019. K této části zprávy o kontrole po propuštění zboží soud odkazuje na shora uvedené hodnocení interních sdělení ze dne 8. 2. 2019 a 10. 12. 2019.
46. Z žalobcem v rámci nařízeného jednání poukazovaných úředních záznamů Celního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 3. 5. 2019, 24. 5. 2019 a 6. 8. 2019 mj. vyplývá návrh referenta Celního úřadu posečkat s výsledkem předmětných kontrol po propuštění zboží do doby jednoznačného vyřešení sazebního zařazení podobného zboží (zda bude preferován kód HS 7010, či kód HS 7013). V uvedených listinách je dále sděleno, že pro zařazení zboží do kódu HS 7013 se vyslovila většina členských států. K těmto listinám soud uvádí, že z hlediska sazebního zařazení zboží, jak bylo provedeno orgány Celní správy, nejsou skutečnosti vyplývající z úředních záznamů relevantní.
47. Pro nyní řešený případ je podstatné, že dokumenty předložené žalobcem neprokazují všeobecnou a převládající praxi v celním zařazování obdobného zboží do položky 7010. Naopak, ze zápisu ze 192. zasedání Výboru pro celní kodex plyne, že zde panovaly pochybnosti o celním zařazení příslušného zboží a z textu nařízení č. 2018/1812: „*Aby se zajistilo jednotné používání kombinované nomenklatury...*“ indikuje, že rozhodovací praxe celních orgánů ohledně příslušného zboží nebyla jednotná. Zmíněné pochybnosti či nejednotnost však samy o sobě nemohou ospravedlňovat chybné zařazení předmětného zboží do položky 7010 ze strany žalobce. Na druhou stranu činí do jisté míry pochopitelným směr úvah, které vedly žalobce k sazebnímu zařazení předmětného zboží do položky KN 7010, nicméně s ohledem na výše uvedené skutečnosti nemohou tyto žalobcovy úvahy obstát.
48. Na návrh zástupce žalobce soud k důkazu v rámci nařízeného jednání provedl důkaz interním sdělením Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 11. 3. 2020, č. j. 67445/2020-570000-20, jenž není součástí správního spisu. V uvedeném interním sdělení je uvedeno, že se mění zařazení zboží č. j. 201778/2018-570000-20, neboť na základě poskytnutých údajů by zboží mělo být zařazeno do kódu KN 70139900, název zboží Lahve pro nápoje z bezbarvého skla, neboť dle popisu dokumentace se jedná o láhev pro nápoje objemu 650 ml ze sodnovápenatého skla, ochranný obal ze silikonu, uzávěr z polypropylanu. Dále je ve sdělení uvedeno, že podpůrně bylo využito stanovisko WCO 3924.90/2 a dále je uvedeno: oprava v rámci čísla na základě NK 2019/1812 ze dne 23. 10.

2019. K tomuto internímu sdělení žalobce tvrdil (aniž by tuto skutečnost prokázal), že se jedná o sazební zařazení předmětného zboží, zástupce žalovaného k tomu uvedl, že nikoliv, jde o jiné zboží (i když typově podobné), vlastníkem byl jiný subjekt, než žalobce. K této listině soud uvádí, že se žalobci nepodařilo prokázat, že by šlo o stanovisko k předmětnému zboží. Jde o zařazení láhve pro nápoj o objemu 650 ml ze sodnovapenatého skla s ochranným obalem ze silikonu, kde je zboží zařazeno pod kód KN 70139900.

49. Podle žalobce se vydání nařízení č. 2019/1812 nemělo projevit na právním hodnocení orgánů celní správy v ČR, a to s ohledem na ryze konstitutivní účinky, které se s takovýmto nařízením pojí. Žalobce namítal, že celní úřad však z tohoto nařízení nesprávně vycházel a na jeho obsah se výslovně odvolával.
50. K tomu krajský soud uvádí, že z napadeného rozhodnutí je seznatelné, že žalovaný vyhodnotil význam nařízení č. 2019/1812 ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2012, č. j. 5 Afs 27/2012-37, č. 2772/2013 Sb. NSS, jako „kodifikaci“ určitého korektního výkladu, který zde byl (či měl být) již v okamžiku přijetí celního sazebníku a nikoliv jako právní předpis, který byl aplikován pro účely sazebního zařazení. Žalovaný v napadeném rozhodnutí provedl korekci nesprávného vyjádření celního úřadu o deklaratorním účinku nařízení č. 2019/1812 a zmíněné nařízení použil pouze jako potvrzení výkladu znění KN, který zastává (coby jakési dodatečné potvrzení o správnosti závěrů o zařazení předmětného zboží do položky 7013), nikoli jako právní předpis aplikovaný pro sazební zařazení žalobcem dovezeného zboží.
51. Žalobce dále poukazoval na ustálený výklad nepřípustnosti retroaktivity takovýchto nařízení a odkazoval k tomu na rozsudek zdejšího soudu ze dne 12. 3. 2020, č. j. 62 Af 79/2018-54. Se žalobcem lze v obecné rovině souhlasit, že prováděcí nařízení Komise (EU) o zařazení určitého zboží do KN nelze aplikovat zpětně, nicméně jak krajský soud vyhodnotil výše, k takové aplikaci nařízení č. 2019/1812 v daném případě nedošlo. Skutečnost, že žalovaný na základě obecných interpretačních pravidel dospěl k témuž závěru o sazebním zařazení předmětného zboží, jaký plyne z nařízení č. 2019/1812, nepředstavuje nepřípustnou retroaktivní aplikaci tohoto nařízení.
52. Žalobcem odkazovaný rozsudek č. j. 62 Af 79/2018-54 není pro danou věc přílehlavý. Ve zmíněném rozsudku zdejší soud řešil otázku dobré víry subjektu, který nesprávně zařazoval dovážené zboží do podpoložky KN. Zdejší soud v odkazované věci dospěl k závěru, že dobrá víra tohoto subjektu, že sazební zařazení dováženého zboží provádí řádně, byla dána. Dotčený subjekt v citované věci převzal obchod s předmětným zbožím od dovozce, který toto zboží několik let dovážel a kterému celní orgán vydal stanovisko k tarifnímu zařazení tohoto zboží. Celní orgán zařazení dotčeného zboží přitom provedl nesprávně. Spolu s převzetím obchodu převzal dotčený subjekt i zaměstnance zodpovědného za zajištění tohoto obchodu, znalého předchozí činnosti celních orgánů ve věci předmětného zboží. V takovém případě nebylo možné dotčenému subjektu vytýkat, že prováděl totožné tarifní zařazení daného zboží jako jeho předchůdce, ačkoli správně mělo být zařazeno do jiné podpoložky KN.
53. V nyní souzené věci nebylo prokázáno, že by na základě aktivního postupu celních orgánů byla přímo žalobci popř. subjektu propojenému se žalobcem a obchodujícím s totožným zbožím, poskytnuta jakákoliv informace, na základě které by mohl být v dobré víře, že předmětné zboží klasifikuje správně jako zboží náležející do položky 7010.

VI. Závěr a náklady řízení

54. Krajský soud na základě všech výše uvedených skutečností a úvah neshledal žalobu důvodnou, proto ji postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
55. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, však žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, a proto mu je nelze přiznat (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014-47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 29. 8. 2022

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu