



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., a soudců Mgr. Miroslava Makajeva a Mgr. Lenky Oulíkové ve věci

žalobkyně: **DIATECH-PRAHA, spol. s r. o.**, IČO 00510386,
sídlem Lomená 528, Černý Vůl,
zastoupená advokátem JUDr. Ing. Bystríkem Buganem,
sídlem nám. Republiky 1037/3, Praha,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 12. 2018, č. j. 58139-7/2018-900000-311,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci a obsah podání účastníků

1. Celní úřad pro Středočeský kraj (dále též jen „celní úřad“) provedl u žalobkyně kontrolu po propuštění zboží zaměřenou na ověření správnosti sazebního zařazení zboží v blíže specifikovaných celních prohlášeních (jednalo se o 21 celních prohlášení z období 12. 4. 2016 až 16. 4. 2018). Na základě kontroly bylo zjištěno nesprávné sazební zařazení zboží s popisem
„*Tiskové desky pro plošný tisk*“ (dále též jen „předmětné zboží“) do podpoložky kombinované nomenklatury (dále také „KN“) 8442 50 80 „*Desky, válce a jiné tiskařské pomůcky; desky, válce a litografické kameny připravené pro grafické účely (například hlazené, zrněné nebo leštěné)*“. Dle celního úřadu se v případě předmětného zboží jednalo o tiskové desky pro ofsetový tisk fotosenzitivní, a měly být proto zařazeny do podpoložky KN 3701 30 00 90 „*Fotografické desky a ploché filmy, citlivé, neexponované, z jakéhokoli materiálu jiného než z papíru,*

kartónu, lepenky nebo textilií; ploché filmy pro okamžitou fotografii, citlivé, neexponované, též v kazetách, - Ostatní desky a filmy, s kteroukoliv stranou převyšující 255 mm, - - Ostatní.“ V souvislosti s tímto zjištěním celní úřad zjistil nedoplatek na cle v celkové výši 1 532 555 Kč, jelikož původní nesprávné zařazení zboží bylo spojeno s nižší celní sazbou [šlo o 6,5 % (do 30. 6. 2016), 4,9 % (od 1. 7. 2016 do 30. 6. 2017), 3,3 % (od 1. 7. 2017) oproti 1,7 % do 30. 6. 2016 a 0 % od 1. 7. 2016] a vydal dne 22. 8. 2018 celkem 21 platebních výměrů, č. j. 12575-35 a 36/2018-610000-51 a č. j. 12575-38 až 56/2018-610000-51 (dále též jen „platební výměry“) za použití nařízení Rady (EHS) č. 2658/87

o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění prováděcího nařízení Komise (EU) 2017/1925, a nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, v platném znění (dále jen „celní kodex Unie“).

Žalovaný poté odvoláním napadené platební výměry změnil rozhodnutím ze dne 18. 12. 2018, č. j. 58139-7/2018-900000-311 (dále jen „napadené rozhodnutí“), tak, že odstranil formální nedostatky, tj. výroky I. – XXI. doplnil o chybějící odkazy na nařízení o celní nomenklatuře, ve znění prováděcího nařízení Komise (EU) č. 1754/2015 pro rok 2016, prováděcího nařízení Komise

(EU) č. 2016/1821 pro rok 2017, prováděcího nařízení Komise (EU) č. 2017/1925 a nařízení Komise (EU) č. 2017/2246 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury pro rok 2018, jakož i odkazy na příslušná ustanovení právních předpisů, a skutečnosti vztahující se k popisu předmětného zboží. Ve zbytku platební výměry potvrdil.

Obsah podání účastníků

- Žalobkyně se svou žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), domáhala zrušení shora napadeného rozhodnutí, jakož i dodatečných platebních výměrů z důvodu nezákonnosti. Žalobkyně konkrétně brojila proti postupu celních orgánů při aplikaci nařízení Komise (EU) č. 2017/2246 o zařazení zboží, které nabylo platnosti 28. 12. 2017 (dále též jen „nařízení č. 2017/2246“) na předmětné zboží do minulosti před datem jeho účinnosti. Žalobkyně opakovaně uvedla, že nebyla povinna řídit se tímto nařízením dříve než od uvedeného data. Namítala též nejednotný výklad celních orgánů ohledně zařazení předmětného zboží do kombinované nomenklatury v jiných členských státech (např. Německu), ze kterého sama při zařazení předmětného zboží v minulosti vycházela. Právě nejednotný výklad mezi členskými státy, kdy bylo zboží řazeno i do podpoložky KN 88442 a vydávány závazné informace o sazebním zařazení zboží v tomto ohledu, vyústilo ve vydání předmětného nařízení [viz např. zápis ze 174. zasedání Výboru pro celní kodex Generálního ředitelství pro daně a celní unii (dále též jen „Výbor pro celní kodex“), bod 7.14 na str. 16-17, nebo zápis ze 178. zasedání Výboru pro celní kodex, str. 11, poukazující na skutečnost, že právě označení tiskových desek jako „tepelné“ bylo důvodem, že je některé členské státy nepodřadily pod KN 3701]. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu jsou celní orgány povinny k takové závazné informaci vydané v jiném členském státě pro jinou osobu přistupovat jako k relevantnímu důkaznímu prostředku

ve smyslu českého daňového řádu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 2. 2012,

č. j. 1 Afs 4/2012-37). Tuto možnost připouští i rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále

těž jen jako „SDEU“) ze dne 7. 4. 2011, ve věci C-153/10, *Sony Supply Chain Solutions (Europe) BV* (dále těž jen věc „*Sony Supply Chain Solutions (Europe) BV*“).

3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že s žalobou nesouhlasí a plně odkazuje na závěry napadeného rozhodnutí. Dle žalovaného žalobkyně opomněla, že se kontrola vztahovala i na

zboží, které bylo celně projednáno i v roce 2018, přičemž tehdy již bylo nařízení č. 2017/2246 účinné a použitelné. Pokud se žalobkyně dovolává zápisů ze zasedání Výboru pro celní kodex, pak žalovanému není jasné, co mají tyto zápisy prokázat. Pro věc není důležité, jaká diskuze na zasedání proběhla, nýbrž jaké závazné závěry nařízení obsahuje. Žalovaný podrobně popsal diskuzi na 174. a 178. zasedání Výboru pro celní kodex, přičemž uvedl, že celní orgány České republiky preferovaly sazební zařazení do KN 8442, a to s ohledem na svou závaznou informaci o sazebním zařazení zboží, kterou vydaly a která měla koncem roku 2016 pozbyt platnosti, a to zánikem příslušného kódu celní nomenklatury. Názor České republiky na sazební zařazení tzv. tiskových desek do čísla 8442 nepodpořil žádný členský stát EU, naopak sazební zařazení do KN 3701 preferovalo 23 členských států. Komise EU na základě této skutečnosti vypracovala návrh prováděcího nařízení se sazebním zařazením tzv. tiskových desek do KN 3701. Na 178. zasedání Výboru pro celní kodex byl Komisi předložen návrh prováděcího nařízení, který byl na základě připomínek České republiky upraven a poté 24 členskými státy EU

přijat. S ohledem na průběh přijímání nařízení a na nařízení samotné nejsou zápisy ze 174. a 178. zasedání Výboru pro celní kodex pro danou věc relevantní. Dle žalovaného žalobkyně naopak pomíjí významný podklad rozhodnutí, a to stanovisko Světové celní organizace (WCO) přijaté na 55. zasedání Výboru pro harmonizovaný systém v březnu 2015, které je plně použitelné na všechny případy z roku 2018, na které již dopadá nařízení (viz odst. 37 až 42 napadeného rozhodnutí). Žalovaný si je vědom rozsudků, které připouští užití závazné informace o sazebním zařazení zboží z jiných členských států jako důkazu. Žalobkyně ale v průběhu řízení ani v žalobě neodkázala na žádnou konkrétní závaznou informaci, která by její názor podpořila. Zápisy ze zasedání Výboru pro celní kodex přitom nelze považovat za závazné informace o celním zařazení zboží.

4. Žalobkyně v replice ze dne 29. 5. 2019 uvedla, že je překvapena tvrzením žalovaného, že celní orgány před účinností nařízení upřednostňovaly sazební zařazení do čísla 8442 s ohledem na svou závaznou informaci o sazebním zařazení zboží, jejíž platnost měla pozbyt dne 31. 12. 2016. Zároveň nerozumí tomu, proč správní orgány v rámci kontroly a napadených rozhodnutí existenci těchto závazných informací nezohlednily pro zboží deklarované v roce 2016. Výše uvedená závazná informace je informací, kterou měly celní orgány zohlednit s ohledem na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 4/2012-37.
5. Žalovaný ve vyjádření k replice ze dne 7. 6. 2021 uvedl, že pokud celní orgány upřednostňovaly sazební zařazení do čísla 8442, pak tomu tak bylo toliko při jednání ve Výboru pro celní kodex, nikoli při praxi celních orgánů při propouštění zboží. Zástupce

České republiky ve Výboru pro celní kodex alespoň formálně obhajoval sazební zařazení tiskových fotosenzitivních desek do čísla 8442, s ohledem na závazné informace o sazebním zařazení zboží, které vydaly české celní orgány, byť mu již bylo v okamžiku jednání Výboru pro celní kodex (dne 9. až 21. 12. 2016) známo, že tyto závazné informace ke konci roku 2016 pozbydou platnosti. Navíc, v celním řízení stanoví a deklarují sazební zařazení zboží deklaranti, nikoli celní orgány. Pokud tak byla zavedena nějaká praxe, potom byla zavedena samotnými deklaranty. Žalobkyně sama žádnou konkrétní závaznou informaci nepředložila, natož aby konkretizovala skutečnosti, v nichž je spatřována přílehavost takové závazné informace. Její snaha tak zůstala pouze v rovině tvrzení. Celní orgány nemají žádnou zákonnou povinnost dohledávat důkazní prostředky za daňový subjekt, jež by svědčily v jeho prospěch. Pokud daňový subjekt cokoli tvrdí, měl to také doložit. Žalovaný dále nesouhlasí s žalobkyní, že nezohlednil datum účinnosti nařízení o zařazení zboží. K této skutečnosti odkazuje na změnu dodatečných platebních výměrů, kde byl přímo ve výroku napadeného rozhodnutí (výroky XIX až XXI) uveden odkaz na nařízení o zařazení zboží, a byla tak vyjádřena přímá použitelnost tohoto nařízení na případy po nabytí účinnosti nařízení

o zařazení zboží. U ostatních případů tento výslovný odkaz absentuje. Použitelnost nařízení o zařazení zboží byla žalovaným vypořádána v bodech 27 až 35 napadeného rozhodnutí. Pokud celní orgány zmínily nařízení č. 2017/2246 i u případů, na něž z časového hlediska nedoléhá, nelze takový odkaz nutně považovat za retroaktivní aplikaci, nýbrž za verifikaci postupu při stanovení sazebního zařazení zboží, což bylo aprobováno i judikaturou (viz např. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 31. 1. 2012, č. j. 30 Af 67/2010-64, a navazující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2012, č. j. 5 Afs 27/2012-37).

6. Žalovaný ve svém doplnění vyjádření ze dne 11. 8. 2022 odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 29. 6. 2021, č. j. 15 Af 16/2019-57, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 8. 2022, č. j. 10 Afs 303/2021-37. Oba rozsudky se týkají věci se stejným obsahem, tedy soudního přezkumu doměření cla na základě změny sazebního zařazení senzitivních fotografických desek. S ohledem na uvedené rozsudky žalovaný nejenže setrvává na svém původním návrhu na zamítnutí žaloby, ale dovoluje si připojit i legitimní očekávání, že současná věc bude rozhodnuta soudem totožně jako předchozí v zásadě stejná věc, čímž bude naplněna i jednota rozhodování soudních orgánů.
7. Žalobkyně v triplice ze dne 14. 10. 2022 uvedla, že odkazy žalovaného na rozsudky Městského soudu v Praze a Nejvyššího správního soudu nejsou případné, protože se netýkají stejného výrobku. Žalobkyně zároveň předložila závaznou informaci č. 721/1995, kterou se v dobré víře řídila.

Jednání před soudem

8. Při jednání dne 2. 12. 2022 účastníci setrvali na již dříve písemně vyjádřené argumentaci. Soud podrobně konstatoval obsah soudního a správního spisu.
9. Soud při jednání provedl důkaz navrhovanými listinami, a to zápisy ze 174. a 178. zasedání Výboru pro celní kodex Generálního ředitelství pro daně a celní unii, které žalobkyně

předložila ke svým tvrzením v anglickém jazyce [listina „CUSTOMS CODE COMMITTEE TARIFF AND STATISTICAL NOMENCLATURE SECTION Minutes of the 174th meeting of the Customs Code Committee (Textiles and Mechanical/Miscellaneous Sub-section)“ a listina „CUSTOMS CODE COMMITTEE TARIFF AND STATISTICAL NOMENCLATURE SECTION Minutes of the 178th meeting of the Customs Code Committee (Textiles and Mechanical/Miscellaneous Sub-section)“]. Soud po žalobkyni nepožadoval český překlad uvedených listin. Soud je si vědom, že úředním jazykem před českými soudy je český jazyk, nicméně v souladu s názorem rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu výše uvedené listiny provedl, aniž by si obstaral jejich překlad (viz usnesení ze dne 14. 4. 2015, č. j. 9 As 12/2014-60). Podle uvedeného usnesení není nutné, aby byl vždy pořízen překlad cizojazyčné listiny, pokud soud ve správním soudnictví a účastníci řízení jejímu obsahu rozumí a není o něm sporu, což je i případ výše uvedených listin.

10. Ze zápisu 174. zasedání Výboru pro celní kodex konkrétně vyplynulo, že mezi členskými státy EU probíhala diskuze, zda tzv. tiskové desky „*Printing plates*“ zařadit pod KN 3701 jako fotografické desky „*photographic plates*“ nebo KN 8442 jako tiskové desky „*printing plates*“. Dále je na téže straně zápisu uvedeno, že jeden členský stát vydal závaznou informaci ohledně zařazení tiskových desek pod KN 8442 a zdůvodnil, že je podřazení těchto desek pod KN 3701 vyloučeno, neboť výraz „fotografický“ je spjat s procesem, při kterém jsou obrazy tištěny přímo či nepřímo světlem či jinou formou záření na fotosenzitivní povrch, ale nikoli na termosenzitivní desky. Po diskuzi hlasovalo dvacet dva členských států pro zařazení předmětných tiskových desek do KN 3701 a pouze dva členské státy hlasovaly pro zařazení do KN 8442 (tři členské státy se nevyjádřily). Závěrem této diskuze se členské státy shodly, že bude problematika nadále řešena (viz bod 7.14 zápisu).
11. Ze zápisu 178. zasedání Výboru pro celní kodex vyplynulo, že se desky s označením tepelné desky s citlivostí na laserovou diodu „*positive thermal plates with laser diode sensitivity*“ klasifikují pod KN 3701, jako jiné fotografické desky. Předseda Výboru pro celní kodex uvedl, že právě pojem „tepelné“ („*thermal*“) vedl některé členské státy k tomu, aby tyto desky nepodřazovaly pod KN 3701 (viz bod 7.6 zápisu).
12. Soud neprováděl dokazování listinou ze spisu – závaznou informací Generálního ředitelství cel ze dne 26. 6. 1995, č. 721/1995, o sazebním zařazení ofsetové tiskové desky do podpoložky 8442 50 80, neboť obsahem správního spisu se dokazování neprovádí (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS). Soud dále nevyhověl návrhu žalobkyně na obstarání blíže nespecifikované závazné informace vydané v blíže neurčenou dobu ve prospěch společnosti Krause GmbH (blíže nespecifikované) blíže neurčeným orgánem Spolkové republiky Německo, jelikož takto neurčitě označený důkaz není možné obstarat a zároveň by taková informace (měla-li by být pro přezkum napadeného rozhodnutí v mezích žalobních bodů relevantní) musela být předložena v celním řízení, což se nestalo (žalobkyně při jednání výslovně uvedla, že žádnou závaznou informací z jiného členského státu nedisponuje).

Posouzení věci soudem

13. Soud nejprve ověřil, že žaloba byla podána včas, po vyčerpání řádných opravných prostředků a že obsahuje všechny formální náležitosti na ni kladené, přičemž shledal, že se jedná o žalobu věcně projednatelnou.
14. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal. Po přezkumu napadeného rozhodnutí dospěl k závěru, že žaloba **je nedůvodná**.
15. Jádrem žalobní argumentace je tvrzení žalobkyně, že celní orgány nesprávně aplikovaly prováděcí nařízení č. 2017/2246 ohledně sazebního zařazení zboží s popisem „*Tiskové desky pro plošný tisk*“, které bylo propuštěno před datem účinnosti nařízení, tedy v letech 2016 a 2017. Soud se nejdříve zabýval otázkou, zda celní orgány postupovaly v projednávané věci retroaktivně.
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“). KN představuje společný celní sazebník a od zařazení zboží do tříd, kapitol, čísel, položek a podpoložek KN se odvíjí konečná výše cla dovezeného zboží. Komise každoročně přijímá nařízením úplnou verzi KN a celních sazeb vyplývajících z opatření přijatých Radou EU nebo Komisí, přičemž toto nařízení se použije od 1. ledna následujícího roku (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 9. 2019, č. j. 10 Afs 120/2019-43). V nynější věci bylo předmětné zboží dovezeno v letech 2016 – 2018, tudíž je nutné celní sazebník EU aplikovat v příslušném znění, tj. ve znění prováděcího nařízení Komise (EU) č. 1754/2015 pro rok 2016, prováděcího nařízení Komise (EU) č. 2016/1821 pro rok 2017 a prováděcích nařízení Komise (EU) č. 2017/1925 a č. 2017/2246 pro rok 2018.
17. Je pravdou, že celní úřad ve výrocích konkrétních dodatečných platebních výměrů odkázal pouze na celní kodex Unie. Takto nedostatečně vymezený výrok však napravil žalovaný tím, že výroky jednotlivých platebních výměrů doplnil o konkrétní prováděcí nařízení (EU), tj. chybějící odkaz na nařízení o celní nomenklatuře, ve znění prováděcího nařízení Komise (EU) č. 1754/2015 pro rok 2016, prováděcího nařízení Komise (EU) č. 2016/1821 pro zboží propuštěné v roce 2017, prováděcího nařízení Komise (EU) č. 2017/1925 pro zboží propuštěné v roce 2018, jakož i nařízení Komise (EU) č. 2017/2246 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury. V této souvislosti soud podotýká, že správní řízení je ovládáno zásadou jednotnosti řízení. V zásadě tedy není vyloučeno, aby odvolací správní orgán napravil vady řízení před správním orgánem prvního stupně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 3. 2019, č. j. 1 Azs 459/2018 - 26). Žalovaný tak dodatečné platební výměry doplnil o jednotlivá prováděcí nařízení, a v této souvislosti se zabýval i otázkou namítané retroaktivní aplikace prováděcího nařízení č. 2017/2246 (body 27 až 35 napadeného rozhodnutí). Své závěry odůvodnil tak, že prováděcí nařízení č. 2017/2246 bylo přímo použitelné na zboží, které bylo propuštěno až po 28. 12. 2017 (tedy od data účinnosti tohoto nařízení), tj. na případy deklarované v rozhodnutích celního úřadu číslo (MRN kód) 18CZ5100001EM6ZE26 ze

dne 1. 3. 2018 a číslo (MRN kód) 18CZ5100001K7QYHE4 ze dne 16. 4. 2018. Žalovaný tímto zhojil i poněkud nepřesné vyjádření celního úřadu ohledně „*analogického přihlédnutí k nařízení č. 2017/2446*“ (viz str. 20 odstavec třicátý šestý napadeného rozhodnutí).

18. Dle názoru soudu je tak z výše uvedeného nepochybné, že jednotlivá prováděcí nařízení Komise (EU) byla použita časově správně na konkrétní propuštěné zboží v příslušných letech, a to i s ohledem na datum jejich účinnosti. Pokud celní orgány dospěly k témuž závěru o sazebním zařazení předmětného zboží i v období před nabytím platnosti prováděcího nařízení č. 2017/2246, pak taková skutečnost sama nepředstavuje nepřipustnou retroaktivní aplikaci

tohoto nařízení. Celní orgány totiž dostatečně odůvodnily sazební zařazení do KN 3701 i na propuštěné zboží v letech 2016 a 2017, a to na základě vlastností propuštěného zboží, které odpovídalo tomuto sazebnímu zařazení – ostatně proti věcné správnosti tohoto zařazení žalobkyně vůbec nebrojí. Tato námitka proto není důvodná.

19. Dále se soud zabýval otázkou legitimního očekávání. Žalobkyně totiž namítala nejednotný výklad členských států ohledně zařazení tiskových desek (např. v Německu), ze kterého při zařazení předmětného zboží sama vycházela a dle kterého byly tiskové desky dříve zařazovány i pod KN 8442. Tento názorový rozkol měl vyplývat i ze zápisů ze 174. a 178. zasedání Výboru pro celní kodex. Dle žalobkyně měly celní orgány k závazné informaci vydané v jiném členském státě přihlédnout.
20. Soud předesílá, že přestože správní praxe v celních věcech není *stricto sensu* závazná, jde o významný zdroj sjednocování výkladu KN (viz již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 120/2019-43). Dle judikatury ovšem celní orgány nemohou přiznat závazné informaci předložené účastníkem řízení, ale vydané třetí osobě, stejné právní účinky, které jsou s ní spojené ve vztahu k oprávněné osobě; účastník řízení však může v rámci celního řízení zpochybnit uložení cla tím, že jako důkaz předloží závaznou informaci, která byla vydána v jiném členském státě pro totožné zboží [viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 2. 2012, č. j. 1 Afs 4/2012-37, nebo rozsudek SDEU ve věci *Sony Supply Chain Solutions (Europe) BV*]. Celní orgán nicméně není vzhledem k výše uvedeným závěrům povinen automaticky přisuzovat této závazné informaci stejný význam, jaký má vůči oprávněné osobě, které byla vydána. Jinými slovy, není povinen pouze na základě předložení takové závazné informace vydané třetí osobě bez dalšího zařadit zboží do stejné položky kombinované nomenklatury (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 1. 2021, č. j. 4 Afs 213/2020-47). Celní orgány by však měly povinnost, v případě odkazu či předložení závazné informace žalobkyní, a to i z jiného členského státu, se takovým důkazem zabývat. Žalobkyně ovšem žádnou závaznou informaci ve správním řízení nepředložila, a celní orgány tedy žádnou závaznou informaci, kterou by měly při svém rozhodování zohlednit, nedisponovaly. K tomu soud dodává, že žalobkyně ani v soudním řízení žádnou závaznou informaci (vyjma závazné informace č. 721/1995 – viz níže) nepředložila a při jednání výslovně uvedla, že žádnou závaznou informaci z jiného členského státu nedisponuje.
21. Soud ze správního spisu zjistil, že celní úřad na základě provedeného dokazování dospěl k závěru, že žalobkyně dovážela tzv. tiskové desky pro ofsetový tisk fotosenzitivní, které jsou vyloučené z deklarované položky KN 8442 50 (viz zprávu o kontrole pro propuštění zboží

č. j. 12575-33/2018-610000-51). Ze spisu dále vyplývá, že žalobkyně v průběhu správního řízení hájila zařazení předmětného zboží v celních prohlášeních do KN 8442, a to s odkazem na

závaznou informaci Generálního ředitelství cel ze dne 26. 6. 1995, č. 721/1995, o sazebním zařazení ofsetové tiskové desky do podpoložky 8442 50 80. Stejně tak na tuto závaznou informaci žalobkyně odkázala v řízení před správním soudem v triplice ze dne 14. 10. 2022, přičemž uvedla, že se jí v dobré víře řídila. Podle obsahu tato závazná informace z roku 1995

ovšem platila pouze po dobu šesti let, tedy do roku 2001. Na propuštěné zboží v roce 2016 a 2017 tedy použitelná nebyla a po 15 letech nemohla ani zakládat legitimní očekávání deklarantů. Žalobkyně podala až v průběhu správního řízení žádost o vydání nové závazné informace o sazebním zařazení předmětného zboží, přičemž celní úřad tak učinil čtyřmi závaznými informacemi dne 22. 5. 2018. Na zboží dovezené před tímto datem se však tyto závazné informace nevztahují, a proto ani tyto závazné informace nejsou na propuštěné zboží před rokem 2018 použitelné. Žalobkyně pak sice v odvolání namítala i *„potenciálně existující nejednotný výklad správních orgánů, jelikož má informace o existenci celních deklarací a závazných stanovisek z jiných členských států, které předmětné zboží řadí pod číslo 3701 nomenklatury“*, a i v žalobě odkazovala na závazné informace v jiných členských státech (jmenovitě v Německu), které měly shodné zboží podřazovat pod KN 8442 a na základě kterých žalobkyně nabyla legitimní očekávání, že i její zařazení předmětného zboží do uvedené podpoložky bude správné, ovšem žádnou takovou

závaznou informaci, vyjma již výše uvedené závazné informace z roku 1995, nekonkretizovala

a ani žádnou nepředložila. Žalovaný se proto st touto obecnou námitkou vypořádal dostatečně, když uvedl, že pokud docházelo k nejednotnému sazebnímu zařazování, pak taková nejednotnost vycházela od samotných deklarantů, kteří zboží nesprávně zařazovali. Stejně tak odkázal na stanovisko Světové celní organizace (WCO), které bylo přijato dříve (2015), než bylo předmětné zboží propuštěno do oběhu (str. 21 odstavce čtyřicátý první a čtyřicátý druhý napadeného rozhodnutí). Dle soudu tak v případě, kdy žalobkyně na žádné konkrétní závazné informace neodkazovala, žalovaný nepochybil, když nepřisvědčil závěrům žalobkyně o zařazení předmětného zboží do podpoložky KN 8442 s nižší sazbou dovozního cla.

22. Nad rámec výše uvedeného soud dodává, že i kdyby žalobkyně doložila, že některé evropské (popř. české) celní orgány vykládaly sazební zařazení příslušného zboží stejně jako žalobkyně (předložením příslušné závazné informace), neznamená to, že by šlo o výklad správný, což ostatně žalobkyně ani sama netvrdí. K tomu soud připomíná, že otázkou sazebního zařazení obdobného zboží - neexponované fotografické fotosenzitivní desky z hliníku určené pro tisk ofsetem o rozměrech každé strany převyšující 255 mm, se zabýval i Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 29. 6. 2021, č. j. 15 Af 16/2019-57 (bod 35 rozsudku), kde uvedl, že *„to, že unijní normotvůrce prováděcím nařízením č. 2017/2246 jednoznačně stvrdil sazební zařazení hliníkových desek s emulzí citlivých na laserové záření do čísla 3701, neznamená, že před platností tohoto nařízení panovala opačná výkladová východiska. Naopak, praxe zjevně dlouhodobě inklinovala k tomu, aby bylo závazně zakotveno zařazení těchto desek pod číslo 3701 kombinované nomenklatury, neboť takové zařazení lépe odpovídá fotografickým vlastnostem předmětných desek. O tom ostatně svědčí stanovisko WCO k sazebnímu zařazení tohoto zboží z roku 2015, na které prováděcí nařízení č. 2017/2246*

odkazuje.“ (viz též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 8. 2022, č. j. 10 Afs 303/2021-37, který výše citovaný rozsudek potvrdil).

23. Žalovaný v napadeném rozhodnutí vycházel ze stanoviska Světové celní organizace (WCO), které se vztahuje k výrobku, jenž se sazebně zařazuje do položky 3701 30. Příslušné stanovisko bylo přijato v březnu roku 2015 na 55. zasedání Výboru pro harmonizovaný systém a stalo se použitelným od 1. 6. 2015 (viz str. 20 odstavec třicátý osmý napadeného rozhodnutí). Žalovaný přitom zdůraznil, že jakkoli nepopíral nejednotné sazební zařazení tzv. tiskových desek samotnými deklaranty, právě stanovisko WCO považoval za důkaz svědčící o tom, že již od roku 2015 existuje relevantní podklad, který na celosvětové úrovni řeší sazební zařazování fotosenzitivních neexponovaných desek určitých technických parametrů, tedy ještě před dovezením předmětného zboží žalobkyně. Námitku žalobkyně o nejednotném výkladu sazebního zařazování předmětného zboží tak nepovažoval za relevantní, a to právě ve světle stanoviska WCO, které bylo přijato dříve, než bylo předmětné zboží žalobkyni propuštěno do volného oběhu. Soud se s tímto odůvodněním ztotožňuje. Žalobkyně neunesla své důkazní břemeno, pokud neuvedla ani nepředložila konkrétní závaznou informaci o sazebním zařazení předmětného zboží do KN 8442 před datem účinnosti nařízení č. 2017/2446, a i v žalobě se pouze opírala o obsah zápisů ze zasedání Výboru pro celní kodex. Ty sice prokazují, že se o sazebním zařazení tiskových desek vedla debata, nejsou však důkazem o správní praxi celních orgánů o zařazování předmětného zboží do žalobkyní preferované nomenklatury KN 8442, spíše naopak. Navíc, jak uvedl žalovaný, vodítkem pro zařazení fotosenzitivních desek pod KN 3701 se stalo i stanovisko Světové celní organizace z první poloviny roku 2015, tedy ještě před tím, než žalobkyně dovezla předmětné zboží. Soud na tomto místě opět zdůrazňuje, že žalobkyně namítá pouze nejednotnost výkladu (kterou však žádnou relevantní závaznou informací nedokládá), nikoli samu věcnou nesprávnost zařazení předmětného zboží.
24. Soud tak shrnuje, že 1) správní orgány neaplikovaly nařízení č. 2017/2246 retroaktivně, 2) žalobkyně v průběhu řízení žádnou relevantní závaznou informaci o sazebním zařazení, k níž by byl žalovaný povinen přihlédnout, nepředložila a 3) žalobkyni proto žádné legitimní očekávání na zařazení předmětného zboží do KN 8442 nevzniklo. Žalobní body proto nejsou důvodné.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

25. Soud z důvodů uvedených výše shledal námitky žalobkyně neopodstatněnými. Žalobu proto zamítl jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
26. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto 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 nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, jenž ve věci úspěch neměl. Žalobkyně ve věci úspěch neměla, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení :

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

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

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

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

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

Praha 2. prosince 2022

Mgr. Tomáš Kocourek, Ph.D., v. r.

předseda senátu