

USNESENÍ

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Milana Podhrázkého a soudců Petra Mikeše a Jitky Zavřelové v právní věci žalobkyně: **Repromat, a.s.**, se sídlem Drahobejlova 2215/6, Praha 9, zastoupená Mgr. Janem Slunečkem, advokátem se sídlem Týn 640/2, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 6. 2021, čj. 13646-2/2021-900000-311, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 10. 10. 2022, čj. 18 Af 16/2021-39,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e o d m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalobkyni **s e v r a c í** zaplacený soudní poplatek ve výši 5 000 Kč, který bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů od právní moci tohoto usnesení k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Jana Slunečka, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a předcházející soudní řízení

[1] Celní orgány propustily do režimu volného oběhu zboží žalobkyně, a to jako *neexponované fotografické fotosenzitivní desky z hliníku určené pro tisk ofsetem o rozměrech každé strany převyšující 255 mm*. Žalobkyně zboží v celních prohlášeních popsala jako *Desky, válce a jiné tiskařské pomůcky pro tiskařské stroje, připravené pro grafické účely, offsetové tiskové desky* a sazebně je zařadila do kódu 8442 50 00 kombinované nomenklatury (dále jen „KN“), která je obsažena v nařízení Rady (EHS) 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (celní sazebník), resp. v jeho příloze s podpoložkou Taricu 00 – *Desky, válce a jiné tiskařské pomůcky; desky, válce a litografické kameny připravené pro grafické účely (např. hlazené, zrněné nebo leštěné)* – s celní sazbou 0 %.

[2] Celní úřad pro hlavní město Prahu následně provedl u žalobkyně kontrolu po propuštění zboží. V rámci té dospěl k závěru, že zboží mělo být správně zařazeno do podpoložky 3701 30 00 KN s podpoložkou Taricu 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 – k níž se váže vyšší celní sazba (3,3 %). Podle celního úřadu zboží představuje neexponované fotografické fotosenzitivní desky, které se dále zpracovávají (exponují) zařízením CTP (*computer-to-plate*). V okamžiku dovozu tak světlocitlivá (fotosenzitivní) vrstva není zpracována (osvětlena či exponována). Celní úřad proto dvěma dodatečnými platebními výměry ze dne 4. 12. 2020, čj. 640900-16/2020-510000-51 a čj. 640900-17/2020-510000-51, doměřil žalobkyni clo v celkové výši 49 523 Kč z důvodu nesprávného sazebního zařazení deklarovaného zboží.

[3] Proti platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, která žalovaný shora označeným rozhodnutím zamítl a napadená rozhodnutí potvrdil. S posouzením celního úřadu se ztotožnil. Uvedl, že v rámci kontroly bylo zjištěno, že zboží žalobkyně je fotosenzitivní a v okamžiku dovozu neexponované. Celní úřad v tomto ohledu podle žalovaného zjistil skutkový stav dostatečně a na základě Všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury (dále jen „VIP-KN“), resp. použití jejich pravidla 1, bylo zboží správně zařazeno pod položku 3701 KN (použitím pravidla 6 VIP-KN pak šlo konkrétně o podpoložku 3701 30 00 KN).

[4] Žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného podala žalobu, kterou Městský soud v Praze rozsudkem označeným v záhlaví zamítl. Městský soud předně upozornil na to, že již dříve řešil skutkově a právně obdobnou věc téže žalobkyně, která se taktéž týkala sazebního zařazení zboží v podobě neexponovaných fotografických fotosenzitivních desek z hliníku určených pro tisk ofsetem o rozměrech každé strany převyšující 255 mm. Jeho závěry potvrdil Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 1. 8. 2022, čj. 10 Afs 303/2021-37, a městský soud v této věci neshledal důvod, proč se od již vyslovených závěrů odchýlovat.

[5] Žalobkyně konkrétně namítala, že žalovaný nedodržel pravidla VIP-KN. Podle žalobkyně měly celní orgány v souladu s pravidlem 1 VIP-KN zohlednit číslo KN, které obsahuje pojem tiskové desky, a toto číslo použít. Nebyl důvod zboží posoudit jako fotografické desky. Podle městského soudu však položka číslo 3701 jednoznačně hovoří o *fotografických deskách, citlivých, neexponovaných, z jakéhokoli materiálu jiného než z papíru, kartónu, lepenky nebo textilií*. Výrobky žalobkyně tomuto popisu svými vlastnostmi i celkovou charakteristikou přesně odpovídají. Soud také odkázal na poznámku č. 2 ke kapitole 37 KN, podle které se výraz „fotografický“ vztahuje na *proces, pomocí kterého dojde přímo nebo nepřímo k vytvoření viditelného obrazu působením světla nebo jiných forem záření na fotosenzitivní povrchy*. Navíc podle vysvětlivek k Harmonizovanému systému (dále jen „HS“) ve vztahu k číslu 8442 KN platí, že *fotosenzitivní desky (např. kovové nebo z plastů a pokryté senzitivní fotografickou emulzí, nebo fólie z fotosenzitivních plastů, též uchycené na podkladu z kovu nebo jiného materiálu) sem nepatří (číslo 3701)*. Další nedodržení pravidel VIP-KN žalobkyně spatřovala v tom, že žalovaný nezohlednil pravidla 3 a) a 3 c) VIP-KN, podle kterých se měla uplatnit priorita vyššího čísla, pokud je možné zboží zařadit do více kategorií. Podle soudu ale k použití tohoto pravidla nemohlo dojít, neboť se výrobky dají podřadit pouze pod položku číslo 3701, nikoliv také 8442.

[6] Dále žalobkyně namítala nesprávnost posouzení výrobku jako fotosenzitivního. Nelze podle ní vyhodnotit výrobek jako fotosenzitivní jen na základě možnosti jeho opracování laserem. Nejedná se o standardní fotosenzitivitu (ve smyslu citlivosti na běžné denní světlo), ale o fotosenzitivitu při jiných než běžných frekvencích světla, tedy v tomto případě na laserový paprsek. Městský soud však v tomto ohledu odkázal na shora již

pokračování

zmíněný rozsudek čj. 10 Afs 303/2021-37 a poznámku ke kapitole 37 KN, a uvedl, že pod souslovím *světlo nebo jiné formy záření* je třeba chápat také laserové záření. Podle žalobkyně byla také fotosenzitivita výrobku jako takového mylně určena na základě skutečnosti, že jedna vrstva výrobku má mít fotosenzitivní vlastnosti. Je přitom podle ní potřeba posoudit celkovou charakteristiku výrobku. Soud ale tvrdí, že v případě desek sazebně řazených do čísla 3701 je rozhodující povrch, na kterém má být předloha vytvořena (fotosenzitivní materiál), což v tomto případě je splněno, a nevadí, že jde o jednu z více vrstev výrobku.

[7] Městský soud se neztotožnil ani s námitkou žalobkyně, podle níž žalovaný nesprávně posoudil zboží jako fotografické jen na základě skutečnosti, že jedna součást výrobku má být senzitivní. Podle soudu se fotografičnost určuje na základě fotosenzitivity povrchu desky (což je podle něj splněno) a toho, zda působením záření dojde k vytvoření viditelného obrazu (což je také splněno). Žalobkyně zároveň uvedla, že podle stanoviska z 55. zasedání Výboru pro harmonizovaný systém WCO (odkaz na stanovisko doplnila na jednání) se stroje využívající CTP technologie nepovažují za stroje fotografické, ale tiskařské. Podle soudu ale není toto stanovisko pro posuzovanou věc relevantní, protože se týká zařazení strojů CTP, nikoliv vlastních desek.

[8] K námitce žalobkyně týkající se zohlednění účelu použití zboží městský soud uvedl, že v případě desek sazebně řazených do čísla 3701 je rozhodující povrch, na němž má být předloha vytvořena (fotosenzitivní materiál), nikoliv účel použití. A ačkoliv položka 8442 se použití účelu posuzovaného zboží dovolává, položka 3701 nikoliv. Připomíná také to, že z vysvětlivek k HS ve vztahu k položce 8442 se uvádí, že fotosenzitivní desky pod položku 8442 nepatří a spadají pod položku 3701. Soud zmiňuje, že pro posouzení fotosenzitivity nevadí, že jde o jednu z více částí výrobku, protože se jedná zrovna o stěžejní část pro jeho sazební zařazení.

[9] Dále žalobkyně namítla, že i kdyby připustila fotosenzitivitu výrobku (se kterou nesouhlasí), použitím vysvětlivky HS žalovaný nesmí podle judikatury Soudního dvora Evropské unie (SDEU) zužovat rozsah čísla KN. Soud ale v této souvislosti připomíná vysvětlivku k HS ve vztahu k číslu 8442, kde je explicitně uvedeno, že fotosenzitivní desky pod položku 8442 nepatří a spadají pod položku 3701. Zmínil také prováděcí nařízení Komise (EU) 2017/2246 ze dne 30. 11. 2017 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury, které vstoupilo v platnost dne 28. 12. 2017 a bylo vydáno za účelem sjednocení používání KN. Nařízení jednoznačně uzavírá, že tyto desky nelze zařadit do kódu KN 8442 50 00 jako tiskařské desky.

[10] Ve vztahu k uvedenému prováděcímu nařízení žalobkyně namítla, že se žalovaný nedostatečně vypořádal s jeho použitelností v projednávané věci, a to kvůli nedostatečně posouzené srovnatelnosti. Městský soud připustil, že mezi výrobky popsány v tomto nařízení a výrobky žalobkyně mohou existovat určité rozdíly. Žalovaný se však těmito rozdíly podrobně zabýval a dospěl ke správnému závěru, že tyto výrobky mají tolik stejných vlastností, že je lze považovat za výrazně podobné. I podle již zmiňovaného rozsudku čj. 10 Afs 303/2021-37 prováděcí nařízení rozptýlilo možné pochybnosti o sazebním zařazení zboží (totožného jako v nynější věci) a jen potvrzuje závěry celních orgánů učiněné před nabytím jeho platnosti. K dovozu zboží došlo až po vstupu daného nařízení v platnost. Soud proto nepochybuje o použitelnosti prováděcího nařízení na projednávanou věc.

[11] K odkazu žalobkyně na závaznou informaci Celního úřadu pro Olomoucký kraj o sazebním zařazení obdobného výrobku ze dne 31. 3. 2020, č. CZ BTI 34/017939/2020-580000-04/01 soud uvedl, že tato informace se týká odlišného druhu výrobku (exponovaná a vyvolaná plastová tisková deska) a navíc byla vydána až po propuštění zboží do volného oběhu v této věci. Stěží tak mohla žalobkyni založit jakékoliv legitimní očekávání. Žalobkyně také odkázala na dřívější rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj z 13. 5. 2016. Podle soudu ale jediné rozhodnutí správního orgánu nemůže založit ustálenou správní praxi, která by pak celní orgány (nadto zde i v pozici žalovaného jako nadřízeného orgánu) jakkoli zavazovala. Z obsahu rozhodnutí navíc nelze seznat podrobnější důvody, o něž se daný celní úřad opřel.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[12] Žalobkyně (stěžovatelka) podala proti rozsudku městského soudu kasační stížnost. Předesílá, že si je vědoma toho, že pro právní posouzení věci bylo zásadním předpisem shora označené prováděcí nařízení. Vzhledem k rozsahu dotčených dovozců identického zboží v celé EU, kteří danou úpravu odmítají a napadají u „evropských soudů“ nelze podle stěžovatelky vyloučit, že může dojít ke zrušení daného nařízení „se všemi souvisejícími důsledky“. Stěžovatelka tedy musí využít všech procesních prostředků, které český právní řád poskytuje, a setrvává na své dosavadní argumentaci.

[13] Stěžovatelka tedy předně uvádí, že z pravidla 1 VIP-KN vyplývá, že když existuje číslo s popisem obsahujícím pojem tiskové desky, tak by právě toto číslo mělo být primárně a výlučně na daný případ použito. Podle stěžovatelky nebyl žádný důvod, aby zboží bylo posouzeno jako fotografické desky a takto následně sazebně zařazeno. Zmiňuje také pravidla 3 a) a 3 c) VIP-KN o prioritě sazebního zařazení do vyššího čísla, podle kterých mělo být zboží zařazeno do čísla 8442.

[14] Dále stěžovatelka poukazuje na nesprávnost použití vysvětlivek k HS, pokud jde o vyloučení čísla 8442 z důvodu údajné fotosenzitivity. Stěžovatelka opakovaně argumentuje, že za fotosenzitivní v tomto smyslu nelze vnímat materiál, který lze opracovat laserem, neboť při této logice by fotosenzitivním materiálem bylo vše. Stěžovatelka také opět poukazuje na fakt, že stroje, využívající takzvané CTP technologie, se podle WCO nepovažují za stroje fotografické, ale tiskařské.

[15] Stěžovatelka dále poukazuje na shora již zmíněnou závaznou informaci Celního úřadu pro Olomoucký kraj o sazebním zařazení obdobného výrobku ze dne 31. 3. 2020, č. CZ BTI 34/017939/2020-580000-04/01, která podle ní koresponduje s jejím názorem, že tiskové desky určené k opracování laserovou technologií nemohou být sazebně zařazeny jako desky fotografické.

[16] Stěžovatelka tedy i nadále zastává názor, že jí dovezené zboží nemělo být sazebně zařazeno do podpoložky KN 3701 30 00, ale že jediným možným a správným je sazební zařazení do podpoložky KN 8442 50 00.

[17] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti k otázce zařazení strojů pracujících s technologií CTP uvedl, že jednak se v projednávané věci neposuzují tyto stroje, a jednak se takové stroje stejně považují za fotografické. K argumentaci poukazem na závaznou informaci o sazebním zařazení zboží konstatoval, že výrobek uvedený v závazné informaci

pokračování

představuje exponované a vyvolané plastové desky, nikoliv neexponované a nevyvolané hliníkové desky. K otázce účelu pak zopakoval, že u neexponovaných a nevyvolaných desek není účel použití relevantním kritériem. K tvrzení, že by bylo zmíněné prováděcí nařízení napadáno u evropských soudů a případně by mohlo být zrušeno, žalovaný uvedl, že mu to z oficiálních ani neoficiálních zdrojů není známo. Žalovaný proto navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[18] Nejvyšší správní soud se s ohledem na uplatněnou kasační argumentaci zabýval nejprve tím, zda je kasační stížnost v podané podobě vůbec věcně projednatelná. Dospěl přitom k závěru, že kasační stížnost není přípustná.

[19] Kasační stížnost lze podat jen z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. Kasační stížnost podaná z jiných důvodů je nepřípustná dle § 104 odst. 4 s. ř. s. Stěžovatelka musí reagovat na argumentaci krajského (městského) soudu a uvádět, z jakých důvodů jsou závěry, které krajský soud v napadeném rozsudku uvedl, nesprávné. Pokud tak neučiní a pouze znovu zopakuje námitky, které uvedla v řízení před krajským soudem, aniž by jakkoliv refletovala argumentaci krajského soudu, pak za předpokladu, že uvedené námitky krajský soud vypořádal a nelze v jejich opakování spatřovat setrvání na dříve vznesené argumentaci, která je nadále schopná obstát proti závěrům krajského soudu, nejsou takové námitky přípustné (usnesení NSS z 10. 9. 2009, čj. 7 Afs 106/2009-77, č. 2103/2010 Sb. NSS; z 15. 9. 2009, čj. 6 Ads 113/2009-43; nebo ze 14. 6. 2016, čj. 1 As 271/2015-36).

[20] Námitkou stěžovatelky ohledně použití čísla s popisem obsahujícím pojem tiskové desky se vypořádal městský soud v odstavcích 20–22 napadeného rozsudku. Městský soud především uvedl, že výrobky přesně odpovídají popisu položky 3701. Pro správnost zařazení pak podle soudu svědčí i poznámky č. 2 ke kapitole 37 KN. Odkázal také na vysvětlivky k HS, které vylučují, aby se fotosenzitivní desky zařadily pod položku 8442, a namísto toho explicitně uvádí položku číslo 3701. Soud se pak také v odstavci 21 svého rozhodnutí vypořádal s námitkou ohledně priority sazebního zařazení do vyššího čísla. Vyšel z toho, že pravidlo ohledně priority nelze provést, neboť se dá zboží zařadit pouze pod jednu položku.

[21] S námitkou stěžovatelky o nesprávnosti použití vysvětlivek k HS, pokud jde o vyloučení z čísla 8442 z důvodu fotosenzitivity, se opět vypořádal již městský soud, a to v odstavcích 23–28 napadeného rozsudku. Uvedl, že pokud je deska citlivá na ozáření laserovým paprskem, je zřejmé, že je fotosenzitivní. V odkazované části rozsudku se také vypořádal s klasifikací výrobku jako fotografického. Uvedl, že se fotografičnost určuje na základě fotosenzitivity povrchu desky a toho, zda působením záření dojde k vytvoření viditelného obrazu. Obě kritéria jsou podle něj splněna. K zařazení strojů využívajících technologii CTP městský soud uvedl, že na zařazení desek tato informace nemá vliv. V odstavci 29 rozsudku pak reagoval také na odkaz na závaznou informaci. Uvedl, že tato informace se týká odlišného druhu výrobku (exponovaná a vyvolaná plastová tisková deska) a navíc byla vydána až po propuštění zboží do volného oběhu v této věci.

[22] S každou z uplatněných kasačních námitek se tedy městský soud již podrobněji vypořádal v napadeném rozsudku a opakovaná argumentace stěžovatelky na jeho závěry nijak nereaguje. V takto uplatněných námitkách (i s ohledem na stěžovatelkou

proklamovaný smysl kasační stížnosti) pak ani nelze spatřovat setrvání na dříve vznesené argumentaci, která by byla schopná obstát proti závěrům městského soudu. Pro úplnost lze dodat, že Nejvyšší správní soud již shora opakovaně zmíněným rozsudkem čj. 10 Afs 303/2021-37 rozhodl v právně i skutkově obdobné věci stejné stěžovatelky. Tento rozsudek městský soud také ve své argumentaci zohlednil, ale stěžovatelka na tuto skutečnost ve své kasační stížnosti nereagovala.

IV. Závěr a náklady řízení

[23] Z výše popsaných důvodů tak Nejvyšší správní soud odmítl kasační stížnost jako nepřipustnou ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. ve spojení s § 46 odst. 1 písm. d) a § 120 s. ř. s.

[24] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 3 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s., podle nichž nemá právo na náhradu nákladů řízení žádný z účastníků, byla-li kasační stížnost odmítnuta.

[25] Nejvyšší správní soud rozhodl o vrácení soudního poplatku za řízení o kasační stížnosti ve výši 5 000 Kč stěžovatelce podle § 10 odst. 3 věty poslední zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích. Podle tohoto ustanovení soud vrátí z účtu soudu zaplacený poplatek, byl-li návrh na zahájení řízení před prvním jednáním odmítnut. Soudní poplatek ve výši 5 000 Kč tak bude v souladu s § 10a odst. 1 zákona o soudních poplatcích vrácen k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Jana Slunečka, advokáta, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

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

V Brně 31. srpna 2023

Milan Podhrázký
předseda senátu