



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobkyně: **ekolo.cz s.r.o.**, se sídlem Keltská 348, Statenice, zast. Mgr. Radkem Buršíkem, advokátem se sídlem Dělnická 1628/9, Praha 7, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2021, č. j. 31391-2/2021-900000-313, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 18. 5. 2023, č. j. 51 Af 37/2021-106,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti v celkové výši **8 228 Kč** k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Radka Buršíka, advokáta se sídlem Dělnická 1628/9, Praha 7, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně disponovala Povolením pro použití zvláštního režimu jiného než tranzit, konkrétně režimu konečného užití, vydaným v souladu s čl. 22 odst. 3, čl. 211 odst. 1 písm. a) a čl. 254 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „celní kodex“), a nařízením Komise (ES) č. 88/1997 ze dne 20. ledna 1997, o povolování osvobození dovozu některých součástí jízdních kol pocházejících z Čínské lidové republiky od rozšíření antidumpingového cla uloženého nařízením Rady (EHS) č. 2474/1993, stanoveného nařízením (ES) č. 71/1997 (dále jen „nařízení č. 88/97“). Za splnění podmínek povolení byly v něm vyjmenované části a součásti jízdních kol, používané žalobkyní pro montáž a následný prodej elektrokol v České republice, osvobozeny od platby antidumpingového cla. Povolení vystavil dne 14. 1. 2019 Celní úřad pro hlavní město Prahu.

[2] Platebními výměry ze dne 30. 4. 2021, č. j. 180836/2021-610000-51, č. j. 180836-2/2021-610000-51 a č. j. 180836-3/2021-610000-51, doměřil Celní úřad pro Středočeský kraj žalobkyni částku smluvního, antidumpingového a vyrovnávacího cla z celního dluhu vzniklého podle čl. 77 odst. 1 písm. a) celního kodexu, a § 21 odst. 1 zákona č. 242/2016 Sb., celního zákona, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“), a to v celkové výši 830 418 Kč. Celní úřad totiž v rámci kontroly po propuštění zboží, ve vztahu k vybraným položkám celních prohlášení ze dne 19. 10. 2018, 26. 11. 2018 a 25. 6. 2019, provedené za účelem ověření sazebního zařazení, celní hodnoty zboží a dodržování podmínek povolení zvláštního režimu dospěl k závěru, že hodnocené zboží (součástky jízdních kol pocházející z Čínské lidové republiky a použité k sestavení elektrokol) nepředstavovalo součástky jízdních kol, jak bylo deklarováno, ale nesmontovaná nekompletní elektrokola (kód 8711 60 10 kombinované nomenklatury, zkráceně „KN“) mající v době dovozu podstatné rysy kompletních výrobků. Žalobkyně tedy chybně deklarovala jízdní kola s pomocným motorem v rozloženém stavu jako jednotlivé komponenty, čímž obešla povinnost zaplatit clo.

[3] Žalobkyně napadla všechny tři platební výměry odvoláními, která zamítl žalovaný výše nadepsaným rozhodnutím a platební výměry celního úřadu potvrdil. Nepřisvědčil především odvolací námitce týkající se nesprávného sazebního zařazení dovezeného zboží. Celní úřad dle žalovaného správně přihlédl k vysvětlivkám ke KN pro jízdní kola, když posuzoval jízdní kola s pomocným motorem, tedy jen s „něčím navíc“.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně bránila žalobou, které vyhověl krajský soud nyní napadeným rozsudkem a rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud sice souhlasil s analogickou aplikací vysvětlivek pro jízdní kola bez motoru, nelze však odhlédnout od skutečnosti, že elektrokola odlišuje od běžných jízdních kol existence motoru. Tím, zda žalobkyně v celních prohlášeních deklarovala také dovoz motorů, se celní orgány nezabývaly, proto je jejich závěr o počtu dovezených nesmontovaných elektrokol přinejmenším předčasný.

[5] Zásadnější nezákonnost napadeného rozhodnutí krajský soud shledal v nedostatečném zohlednění vydaného povolení zvláštního režimu. Považoval za formalistický a nesprávný výklad žalovaného, že povolení by se aplikovalo, pouze pokud by žalobkyně dovezla a deklarovala jednotlivé součástky elektrokol samostatně. Dle krajského soudu je třeba rozlišovat sazební zařazení zboží a posouzení vzniku celního dluhu, k čemuž odkázal na rozsudek NSS ze dne 22. 8. 2019, č. j. 1 Afs 166/2018-40. Konstatoval, že žalobkyně sice dovezené zboží nesprávně sazebně zařadila, obecně jej však popsala správně a postupovala v souladu s povolením, jehož účel byl naplněn.

[6] Krajský soud závěrem nepřisvědčil žalobní námitce porušení legitimního očekávání žalobkyně s odkazem na postup celních orgánů ve vztahu k pozdějším dovozům. Přístup celních orgánů k dovozům v roce 2021 nemohl založit jakékoliv legitimní očekávání žalobkyně v letech 2018 a 2019.

II. Obsah kasační stížnosti a dalších podání

II.a Kasační stížnost

[7] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) napadl výše označený rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního

pokračování

řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), na základě kterých požadoval napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[8] Stěžovatel vysvětlil, že žalobkyní dovezené části a součásti elektrokol je pro účely sazebního zařazení nutné posoudit jako nekompletní elektrokolo v rozloženém stavu. Protože takový výrobek nebyl předmětem povolení režimu konečného užití, jež bylo vydáno na části jízdních kol, vyměřil celní úřad žalobkyni clo. Stěžovatel považoval za nesprávné závěry krajského soudu ohledně významu povolení režimu konečného užití. Situace řešená v rozsudku č. j. 1 Afs 166/2018-40 je od nyní projednávané věci odlišná. Krajský soud pochybil, když závěry rozsudku č. j. 1 Afs 166/2018-40 paušalizoval. Nesprávně se také odchýlil od názoru Krajského soudu v Hradci Králové v rozsudku ze dne 23. 9. 2022, č. j. 31 Af 2/2022-77, v důsledku čehož založil nerovný přístup k daňovým subjektům v obdobných případech, a připustil obcházení, resp. přímé porušení antidumpingových opatření.

[9] Dle stěžovatele se nelze dovolávat účinku povolení režimu konečného užití, jestliže se vztahuje pouze na jednu část výrobku dováženou společně s dalšími, na které povolení vydáno není. V souladu s výkladovými a dalšími pravidly celního sazebníku je vždy posuzováno zboží předložené v rámci jedné zásilky, tj. zboží, které spolu vstoupilo na území. Povolení režimu konečného užití by tedy bylo uplatněno jen v případě, že by se jednalo o samostatné dovozy jednotlivých částí elektrokol, které by nebylo možno posoudit společně. Podpořil-li krajský soud v napadeném rozsudku svůj názor rozsudkem Soudního dvora EU ze dne 27. 4. 2023, ve věci C-107/22, vytrhl argumentaci z kontextu. Nerozlišil, že v daném případě bylo zboží dovezené v jedné zásilce účelově předkládáno v samostatných celních prohlášeních.

[10] Stěžovatel dále namítl nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spočívající v jeho nesrozumitelnosti. Krajský soud sice sazební zařazení žalobkyní dovezeného zboží nepovažoval za zásadní, přesto se k němu vyjádřil, avšak nesrozumitelně. Na jedné straně označil za předčasné závěry stěžovatele ohledně počtu dovezených elektrokol (z důvodu opomenutí podstatné části elektrokola – motoru), tedy ohledně sazebního zařazení, na straně druhé však zcela jasně konstatoval, že žalobkyně zařadila zboží nesprávně, aby uzavřel, že účel povolení nebyl nesprávným sazebním zařazením narušen. Závěry krajského soudu ohledně sazebního zařazení si tedy odporují a krajský soud nijak nevysvětlil, jak dospěl k závěru o nesprávném zařazení zboží žalobkyní, když zároveň ve vztahu k sazebnímu zařazení vytýká stěžovateli nedostatečně zjištěný skutkový stav.

[11] Stěžovatel se ohradil také proti významu elektromotoru. Absence pohonné jednotky nemusí bránit prokázání podstatného charakteru kompletního či dokončeného výrobku. Jako příklad stěžovatel uvedl železniční a tramvajové vozy s vlastním pohonem nebo bez a motorový kluzák. Pro podporu své argumentace též odkázal na postupy jiných celních orgánů, konkrétně na závazné informace o sazebním zařazení nekompletních jízdních kol s pomocným motorem (zpravidla dovezených bez motoru) a dalších motorových dopravních prostředků (tříkolka, motorový kluzák zařazený jako letadlo poháněné motorem a sněžný skútr; též předložených celním orgánům bez motoru). V rámci EU je tedy uplatňována jednotná praxe v případě sazebního zařazování nekompletních motorových dopravních prostředků, která prokázání podstatného charakteru kompletního výrobku nestaví na přítomnosti pohonné jednotky. V opačném případě by kompletní

motorový dopravní prostředek, ze kterého byla vyjmuta pohonná jednotka, bylo problematické zařadit.

[12] Stěžovatel v této souvislosti namítl nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku z důvodu nedostatečného vypořádání se krajského soudu se závaznou informací francouzských orgánů, která byla čtena při jednání před soudem, a to včetně odůvodnění. Krajský soud informaci chybně hodnotil jako neodůvodněnou a nezávaznou.

[13] Poslední část kasační stížnosti stěžovatel věnoval použití vysvětlivek pro jiný výrobek při zařazení elektrokola. Důvodem pro přihlídnutí celních orgánů k vysvětlivkám ke KN pro jízdní kola byla významná podobnost s elektrokoly co do způsobu použití, vzhledu a použitým částem a součástí. Stěžovatel popsal, že podstatné části výrobku musí být předloženy vždy (rám a přední vidlice), aby bylo možné uvažovat o podstatném charakteru nekompletního výrobku. Zopakoval, že na předložení elektropohonu u motorových dopravních prostředků nezáleží. Vysvětlivky tedy nebyly aplikovány mechanicky a krajský soud se nesprávně nezabýval skutečnými vlastnostmi a rozsahem dováženého zboží a jeho hodnocením ze strany celních orgánů.

[14] Stěžovatel závěrem uvedl, že mu pro nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku není zřejmé, jakým názorem je v dalším řízení vázán, jak má být vyměřeno clo, které je vázáno právě na sazební zařazení zboží. Důsledky napadeného rozsudku považoval za absurdní.

II.b Vyjádření žalobkyně

[15] Žalobkyně ve svém vyjádření navrhla kasační stížnost zamítnout. Zdůraznila vydané povolení a že celní úřad ve zprávě o kontrole konstatoval použití zboží v souladu s povolením, tedy k montáži elektrokol. Napadený rozsudek nepovažovala za nesrozumitelný ve smyslu judikatury NSS. Důvodem pro doměření cla bylo nesprávné sazební zařazení dovezeného zboží, k čemuž krajský soud celním orgánům vytkl nezohlednění motoru jakožto podstatné části elektrokola. Pro věc zásadnější však považoval existenci povolení.

[16] K posouzení významu povolení žalobkyně uvedla, že dle stěžovatele bude účelu a smyslu právní úpravy, na jejímž základě je vydáno povolení, dosaženo účelovým a umělým rozdělením dováženého zboží do více zásilek. S tím žalobkyně nesouhlasí a výklad stěžovatele považuje za nesmyslný a absurdní. Poukázala na rozdílnou unijní úpravu dovozu jízdních kol a elektrokol z Čínské lidové republiky s tím, že unijní zákonodárce umožnil osvobozený dovoz jednotlivých komponent pro výrobu jízdních kol a elektrokol na území EU. Žalobkyně souhlasila s krajským soudem, že ke vzniku celního dluhu v jejím případě nedošlo, neboť případné nesprávné sazební zařazení nevedlo k porušení podmínek založených povolením.

[17] Otázku významu elektromotoru považovala žalobkyně za podružnou, avšak ztotožnila se s krajským soudem, že jízdní kola a elektrokola jsou rozdílné produkty. S tím ostatně koresponduje jejich odlišné sazební zařazení.

II.c Další podání účastníků řízení

pokračování

[18] Stěžovatel v replice zopakoval svou argumentaci. Žalobkyně a krajský soud přičetly povolení větší význam než ve skutečnosti má a žalobkyně pravidla celního řízení a sazebního zařazení bagatelizuje. K logistickému zajišťování dovozu komponent žalobkyní stěžovatel uvedl, že z obecného popisu činností v povolení neplyne, že by komponenty měly být dováženy najednou, ostatně ani nebyly. Setrval na kasační stížnosti.

[19] Žalobkyně reagovala na repliku stěžovatele duplikou, ve které nesouhlasila, že podstata věci spočívá toliko v sazebním zařazení zboží a že by společně s krajským soudem dovozovala vliv povolení zvláštního režimu na určení sazebního zařazení zboží. Výtky krajského soudu ohledně sazebního zařazení (nutnost zkoumat také dovezení elektromotoru) nijak s existencí povolení nesouvisí. Žalobkyně nezpochybňuje běžnou praxi posuzování zboží předloženého v rámci jedné zásilky, nesouhlasí však s mechanickou aplikací všeobecných interpretačních pravidel. Stěžovatelem navozená nezbytnost akceptace účelového rozdělování zásilek je v příkrém rozporu s vnímáním spravedlnosti a hodnotami a principy právního státu. Žalobkyně ve shodě s krajským soudem zdůraznila, že v dané věci se jedná o dovozy realizované v rámci specifického celního režimu konečného užití, nešlo o získání neoprávněné výhody a smysl právní úpravy a povolení nebyl narušen nesprávným sazebním zařazením zboží. Zpochybnila, že je volbou deklaranta, jaké zboží je obsahem dovozu a konkrétní zásilky.

[20] Stěžovatel ve svém dalším podání označil polemiku žalobkyně za absurdní. Popsal, že předloženému zboží je nutné přiřadit zbožíový kód, což zahrnuje i posouzení, zda předložené komponenty nepředstavují kompletní nebo nedokončený výrobek s podstatným charakterem výrobku kompletního. Dle stěžovatele neobstojí názor žalobkyně, že podstatné je toliko použití dovezeného zboží pro účel uplatněného režimu konečného užití (montáž elektro kola). Zopakoval, že projednávaná věc je odlišná od případu v rozsudku č. j. 1 Afs 166/2018-40 a sazební zařazení oproti tamní situaci hraje roli. Na základě nařízení č. 88/97 jsou osvobozeny jen vybrané části jízdních kol, nikoliv dovozy zboží sazebně zařazeného jako elektro kolo. Přijetím názoru žalobkyně a krajského soudu by došlo k absurdní situaci, kdy unijní zákonodárce zatížil dovoz elektro kol clem, ale umožnil by osvobodit dovoz celého kola v rozmontovaném stavu.

[21] Žalobkyně v dalším podání trvala na tom, že dovoz komponent unijní zákonodárce nijak neomezil. Žalobkyně považuje za *kruciólní*, jaký dopad má dovezení součástek postupně nebo najednou. Zopakovala, že cílem unijního zákonodárce bylo umožnit dovážet podstatné části elektro kol bez antidumpingového cla za předpokladu výroby/montáže elektro kol na území EU. Odlišný názor stěžovatele z ničeho nevyplývá a navíc popírá stěžovatelovo připuštění osvobození od cla v případě dovozu komponent ve více zásilkách. Žalobkyně se na závěr ohradila proti tomu, že dovážela rozložená elektro kola.

[22] Stěžovatel ve svém posledním podání shrnul, že žalobkyni bylo vyměřeno clo, jelikož dovezla části a součásti elektro kol v takovém složení a rozsahu, že se na ně podle pravidel sazebního zařazení hledělo jako na nekompletní elektro kolo. Zopakoval, že povolení neurčuje sazební zařazení zboží, ale naopak sazební zařazení je rozhodující pro uplatnění povolení. Odmítl, že by žalobkyni dával jakékoliv rady ohledně dovozu, a setrval na standardnosti a smysluplnosti svého postupu. Nejvyšší správní soud dodává, že uvedené poslední podání stěžovatele již nezasílal žalobkyni na vědomí k případnému dalšímu vyjádření, neboť neobsahovalo žádné nové, resp. Pro řešení věci relevantní argumenty.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[23] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je podání kasační stížnosti přípustné, z důvodů, které zákon připouští, a za stěžovatel jedná pověřený zaměstnanec, který má vysokoškolské právnické vzdělání (§ 102 a násl. s. ř. s.). Poté přistoupil k přezkumu rozsudku krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů. Ověřil také, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[24] Kasační stížnost není důvodná.

III.a Přezkoumatelnost napadeného rozsudku

[25] Nejvyšší správní soud se předně zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku, kterou stěžovatel spatřuje v jeho nesrozumitelnosti, v nedostatečném vypořádání se s informací francouzských orgánů a v nejasnosti dalšího postupu. Námitky nejsou důvodné.

[26] Ke konkrétnímu obsahu pojmu nepřezkoumatelnosti Nejvyšší správní soud odkazuje na svou ustálenou judikaturu (rozsudky ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, č. 133/2004 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52, nebo ze dne 16. 12. 2008, č. j. 1 Ao 3/2008-136, č. 1795/2009 Sb. NSS). Za nesrozumitelné lze dle citovaného rozsudku č. j. 2 Ads 58/2003-75: „*obecně považovat takové soudní rozhodnutí, jehož výrok je vnitřně rozporný, kdy nelze zjistit, zda soud žalobu zamítl nebo o ní odmítl rozhodnout, případy, kdy nelze seznat co je výrok a co odůvodnění, dále rozhodnutí, z něhož není patrné, které osoby jsou jeho adresátem, rozhodnutí s nevhodnou formulací výroku, která má za následek, že rozhodnutí nikoho nezavazuje apod.*“ (obdobně srov. novější rozsudek NSS ze dne 7. 10. 2021, č. j. 7 As 164/2021-43, odst. [20]). Ke zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je přitom třeba přistupovat zdrženlivě (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 5. 12. 2017, č. j. 2 As 196/2016-123, č. 3668/2018 Sb. NSS, odst. [29]).

[27] Kasační soud neshledal, že by byl napadený rozsudek nesrozumitelný. Stěžovateli lze sice přisvědčit, že krajský soud na jedné straně vytýká celním orgánům předčasný závěr stran sazebního zařazení dovezeného zboží (z důvodu nezohlednění dovozu též elektromotoru jakožto podstatné části elektrokola oproti jízdnímu kolu) a na straně druhé považuje sazební zařazení za nepodstatné. Krajský soud však zcela srozumitelně vysvětlil, že pro posouzení věci nepovažuje sazební zařazení dovezeného zboží za relevantní, resp. dospěl k závěru, že případné nesprávné sazební zařazení ze strany žalobkyně nemá vliv na vznik celního dluhu. Za této situace se nemusel dostatečností posouzení celních orgánů stran sazebního zařazení zboží zabývat, jeho nad rámec uvedené závěry však napadený rozsudek nečiní nepřezkoumatelným.

[28] Nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku Nejvyšší správní soud neshledal ani ve vztahu k vypořádání se s informací francouzského celního orgánu. Stěžovatel se informace dovolává pro podpoření své argumentace stran sazebního zařazení žalobkyně dovezeného zboží. Jak ale již bylo uvedeno, krajský soud nepovažoval sazební zařazení

pokračování

za relevantní. Proto není vadou, pokud se informací francouzských orgánů (zařazující elektrokola bez motoru jako kompletní elektrokola, viz shrnutí doplnění dokazování krajským soudem v bodě 27. napadeného rozsudku) blíže nezabýval, resp. považoval ji za pro soud nezávaznou a neodůvodněnou.

[29] Z napadeného rozsudku je také zřejmé, jak mají celní orgány dále postupovat. Krajský soud zcela jasně a srozumitelně dospěl k závěru, že žalobkyně postupovala v souladu s vydaným povolením a bez ohledu na sazební zařazení dovezeného zboží celní dluh nevznikl.

[30] Dle kasačního soudu napadený rozsudek odpovídá obecným požadavkům přezkoumatelného soudního rozhodnutí formulovaným ve výše citované judikatuře, proto přistoupil k věcnému posouzení věci.

III.b Význam povolení režimu konečného užití

[31] Stěžovatel nesouhlasí s krajským soudem, že sazební zařazení žalobkyní dovezeného zboží není rozhodující, pokud byl naplněn účel povolení. Namítá, že povolení bylo vydáno pro konkrétní zboží, které je vždy nejprve třeba sazebně zařadit. Dovezla-li žalobkyně jiné zboží, než na které se povolení vztahuje, nelze povolení použít. Věc řešená v rozsudku č. j. 1 Afs 166/2018-40, o který krajský soud své posouzení opřel, je dle stěžovatele od nyní řešeného případu odlišná. Námitky nejsou důvodné.

[32] Podle čl. 254 odst. 1 celního kodexu *[r]ežim konečného užití umožňuje, aby bylo zboží z důvodu svého zvláštního účelu propuštěno do volného oběhu s osvobozením od cla nebo se sníženou sazbou cla.*

[33] Nejvyšší správní soud ověřil, že celní úřad vydal žalobkyni dne 14. 1. 2019 povolení pro použití zvláštního režimu jiného než tranzit, konkrétně celního režimu konečného užití, platné od 10. 10. 2018 do 1. 9. 2023. Povolení vyjmenovává zboží, které může být propuštěno do režimu – rámy kol vyrobené z hliníku určené pro výrobu elektrokol (kód KN 8714 91 10 33) v množství 1110 ks, přední vidlice určené pro výrobu elektrokol (kód KN 8714 91 30 39) v množství 1110 ks, přehazovačky pro jízdní kola pro výrobu elektrokol (kód KN 8714 99 50 90) v množství 1110 ks, pedálová ústrojí určená pro elektrokola (kód KN 8714 96 30 90) v množství 1110 ks, brzdy určené pro elektrokola (kód KN 8714 94 20 99) v množství 1110 ks, brzdové páky určené pro elektrokola (kód KN 8714 94 90 19) v množství 2220 ks, řídítka určená pro elektrokola (kód KN 8714 99 10 99) v množství 1110 ks, kompletní kolo s dušemi pro elektrokola (kód KN 8714 99 90 19) v množství 1570 ks, a sloupky sedel pro elektrokola (kód KN 8714 99 90 30) v množství 1110 ks.

[34] Povolení dále obsahuje popis předpokládaných činností. Dle povolení je zboží určeno „pro montáž elektrokol a jejich následný prodej konečným zákazníkům“, přičemž montáž a expedice finálních výrobků se měla uskutečňovat v Praze. Schéma činností je popsáno v několika krocích, zjednodušeně řečeno (i) objednání komponent u výrobců, umístění do kontejneru a námořní expedicí doprava do ČR, (ii) naskladnění komponent, (iii) realizace výroby formou stojanové kompletace, jakmile jsou dostupné všechny potřebné komponenty, (iv) zavedení výsledného produktu do skladové evidence a expedice maloobchodním prodejcům žadatele, nebo přemístění výrobku do skladu. Jednotlivé

modely elektrokol vyráběné žadatelem přitom mají přesně definovaný set komponent pro výrobu (BOL list).

[35] Dle zprávy o kontrole po propuštění zboží ze dne 30. 4. 2021, jakož i dle napadených rozhodnutí, žalobkyně ve dnech 19. 10. 2018, 26. 11. 2018 a 25. 6. 2019 dovezla mj. (i) rámy, vidlice, ráfkové brzdy, řídítka a pedálová ústrojí včetně řetězů a přehazovaček, (ii) rámy, vidlice, řídítka, ráfkové brzdy a pedálová ústrojí řetězů a přehazovaček a (iii) vidlice, rámy, kotoučové hydraulické brzdy, pedálová ústrojí včetně řetězů, řídítka a přední a zadní kola. Žalobkyně uvedené nezpochybňuje a mezi účastníky též není sporné, že žalobkyně dovezené zboží použila k účelu stanovenému v povolení, tj. k montáži elektrokol.

[36] Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem shledal, že žalobkyně postupovala v souladu s povolením, jelikož dovezla v povolení vyjmenované části a součásti elektrokol a použila je k deklarovanému účelu. Celní dluh proto nevznikl.

[37] Kasační soud souhlasí se stěžovatelem, že případ řešený v rozsudku č. j. 1 As 166/2018-40 je od nyní projednávané věci odlišný, avšak jen v tom ohledu, že tamní stěžovatelka dovezla úplně jiné zboží (jiný tabák), než ohledně kterého disponovala povolením zvláštního režimu konečného užití. Ve zbytku si však jsou obě věci podobné a pokud obstál postup stěžovatelky v rozsudku č. j. 1 As 166/2018-40, tím spíše musí obstát postup nynější žalobkyně, která nedovezla fakticky jiné zboží. Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 1 As 166/2018-40 přisvědčil celním orgánům, že sazební zařazení dovezeného tabáku provedené tamní stěžovatelkou bylo nesprávné, přesto dospěl k závěru, že celní dluh nevznikl. Pro osvobození od cla bylo rozhodující naplnění účelu povolení, tj. použití dovezeného zboží k předepsanému účelu (provedení zkoušek v rámci testování balicích linek). Kasační soud proto nepřisvědčil tamním celním orgánům a krajskému soudu, že vznik celního dluhu způsobila pouhá skutečnost, že dovezené zboží neodpovídalo číslu KN uvedenému v povolení, a proto se povolení nebylo možné dovolávat. Mimo jiné upozornil, že zboží bylo deklarováno pod správným obecným označením, tedy správně označeno co do druhu, stěžovatelka od počátku pravdivě informovala celní orgány o dovážení tabáku za účelem testování výrobních linek cigaret a její omyl neměl žádný vliv na rozhodující podmínky povoleného celního režimu (blíže viz odst. [63] až [78] rozsudku č. j. 1 As 166/2018-40). Obdobně je tomu v nyní projednávané věci.

[38] Žalobkyně dovezla zboží, které fakticky nepochybně odpovídá vydanému povolení – rámy, vidlice, pedálová ústrojí apod. elektrokol – a užila je způsobem deklarovaným v povolení, tedy k montáži elektrokol. Od věci řešené v rozsudku č. j. 1 As 166/2018-40 se projednávaná věc liší toliko tím, že žalobkyně fakticky dovezla správné zboží, pouze sazebně na ně celní orgány nahlíží jinak. Ani v nyní projednávané věci se však osvobození od cla neodvijelo od sazebního zařazení zboží, ale z podmínek povolení, tj. užití zboží ke stanovenému účelu, a tento účel byl zjevně naplněn.

[39] Kasační soud proto nepřisvědčil argumentaci stěžovatele, dle kterého bylo povolení vydáno pro jiné zboží než stěžovatelka dovezla (nekompletní nesmontovaná elektrokola sazebně zařaditelná pod jinou položku KN). Stěžovatelova argumentace v projednávané věci vede toliko ke vskutku formalizovanému a absurdnímu závěru, že žalobkyně by podmínky povolení naplnila, pouze pokud by části a součásti elektrokol dovážela v samostatných zásilkách. V takovém případě by ale povolení k dovozu částí a součástí elektrokol za účelem montáže elektrokol postrádalo smysl. Pokud celní orgány nechtěly, aby žalobkyně dovážela

pokračování

osvobozeně od cla téměř všechny části a součásti elektrokol, na které lze dle celních orgánů hledět jako na nesmontovaný nekompletní výrobek, neměly žalobkyni vydávat takové povolení.

[40] Nejvyšší správní soud v této souvislosti naopak souhlasí se stěžovatelem, že poukaz krajského soudu na rozsudek Soudního dvora ve věci C-107/22 v bodě 49. napadeného rozsudku není přílehlavý. Tento rozsudek se totiž týkal umělého rozdělení zboží do více celních prohlášení, což není případ nyní projednávané věci. Krajský soud však uvedeným odkazem pouze podpořil svou argumentaci vyvracející výklad stěžovatele ohledně rozdělení součástí do různých zásilek tím, že dle Soudního dvora ani samostatné předložení zboží nemůže zabránit jeho společnému kvalifikování. Uvedená nepřesnost ze strany krajského soudu proto nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozsudku.

[41] Vadu nezpůsobuje ani namítané odchýlení se krajského soudu od názoru jiného krajského soudu (rozsudku č. j. 31 Af 2/2022-77) co do posouzení významu povolení, které sám krajský soud v bodě 50. napadeného rozsudku přiznal. Krajský soud vysvětlil, že Krajský soud v Hradci Králové dle něj přehlédl, že smyslem povolení je osvobození od cla při splnění stanovených podmínek a že podle rozsudku č. j. 1 Afs 166/2018-40 může mít dopad na výši cla a celního dluhu i bez ohledu na sazební zařazení zboží. Krajský soud tak v projednávané věci správně opřel své závěry o relevantní judikaturu NSS.

[42] Za této situace se Nejvyšší správní soud nezabýval otázkami souvisejícími se sazebním zařazením žalobkyní dovezeného zboží, především významem elektromotoru, jelikož se staly pro posouzení věci bezpředmětnými.

IV. Závěr a náklady řízení

[43] Nejvyšší správní soud kasačním námitkám nepřisvědčil a neshledal ani vadu, ke které by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Kasační stížnost proto zamítl podle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s.

[44] Výroky o náhradě nákladů řízení se opírají o § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel v řízení neměl úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, má tedy vůči neúspěšnému stěžovateli právo na náhradu nákladů, které v tomto řízení důvodně vynaložila. Tyto náklady se sestávají z odměny advokáta za zastupování v řízení o kasační stížnosti, tj. sepsání vyjádření a dupliky. Za v pořadí třetí podání žalobkyně kasační soud náhradu nepřiznal, neboť již neobsahovalo žádnou novou kvalifikovanou argumentaci. Odměna podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění do 31. 12. 2024, tak činí 2 x 3 100 Kč [§ 7 bod 5., § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. d) citované vyhlášky]. K úkonům právní služby je třeba připočíst 2 x 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů podle § 13 odst. 4 téže vyhlášky. Náhrada je zvýšena o daň z přidané hodnoty, neboť zástupce již v řízení před krajským soudem doložil, že je plátcem této daně (č. l. 104 spisu krajského soudu). Za řízení o kasační stížnosti tak náhrada činí dohromady 8 228 Kč. K zaplacení náhrady nákladů řízení byla stěžovateli stanovena přiměřená lhůta v délce 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 27. března 2025

JUDr. Radan Malík
předseda senátu