

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **BG Technik cs, a.s.**, IČ 25253948, se sídlem U Závodiště 8/251, Praha 5, zast. Ing. Zdeňkem Urbanem, daňovým poradcem, se sídlem Jungmannova 319, Jičín, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 7. 2016, č. j. 2913-4/2016-900000-304.5, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 22. 3. 2018, č. j. 22 Af 78/2016 - 40,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na nákladech řízení o kasační stížnosti částku ve výši 4.114 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Ing. Zdeňka Urbana, daňového poradce, se sídlem Jungmannova 319, Jičín.

Odůvodnění:

I. Dosavadní průběh řízení

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 15. 7. 2016, č. j. 2913-4/2016-900000-304.5, zamítl odvolání a potvrdil dodatečný platební výměr ze dne 27. 11. 2015, č. j. 63372-13/2015-570000-11, kterým Celní úřad pro Moravskoslezský kraj žalobkyni doměřil dovozní clo ve výši 160.550 Kč.

[2] V odůvodnění rozhodnutí o odvolání žalovaný konstatoval, že pro účely sazebního zařazení je potřebné vycházet z objektivních vlastností, znaků a charakteristik zboží. Celní úřad byl nicméně oprávněn případně přihlížet i k dalším dokladům týkajícím se zboží.

Žalovaný na základě technických parametrů i dalších vlastností ve shodě s celním úřadem shrnul, že předmětné zboží - elektrický vozík SELVO 4800 nepatří do podpoložky 8713 90 00 kombinované nomenklatury (dále jen „KN“) zavedené Nařízením Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. 7. 1987, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (dále také jen „společný celní sazebník“). Ve skutečnosti se totiž nejedná o invalidní vozík, nýbrž o jiné motorové vozidlo, zvláštní typ vozidla pro přepravu osob. Přestože předmětné zboží splňuje řadu zákonných podmínek, jež by mohly svědčit jeho zařazení do podpoložky 8713 90 00 KN, jako celek nesplňuje požadavky kladené vysvětlivkami k dané KN. Ze znění vysvětlivek žalovaný dovodil, že invalidní vozíky nikdy nemohou mít oddělený a výškově nastavitelný sloupek řízení, jako má předmětné zboží. Nadto nejsou splněny ani některé konstrukční požadavky uvedené ve vysvětlivkách (šíře vozíku je vyšší než 80 cm, nemá dvě sady kol dotýkajících se země) a obsahuje vyšší maximální rychlosti. O zařazení do předmětné KN nesvědčí ani skutečnost, že vozík má detaily ulehčující zdravotní handicap.

[3] Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 22. 3. 2018, č. j. 22 Af 78/2016 - 40, zrušil napadené rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V odůvodnění rozsudku soud uvedl, že nomenklatura zboží, tzv. kombinovaná nomenklatura (KN), byla zavedena společným celním sazebníkem s tím, že výčet kódů KN je uveden v Příloze č. I Společného celního sazebníku. Dále soud poukázal na to, že z Přílohy Nařízení Komise (ES) č. 718/2009 ze dne 4. 9. 2009 vyplývá, že do KN 8703 10 18 se zařazuje čtyřkolové vozidlo s elektrickým motorem poháněným dvěma dobíjení schopnými dvanáctivoltovými bateriemi; vozidlo je přibližně 48 cm široké, 99 cm dlouhé a 58 cm vysoké, přičemž má tyto rysy: vodorovná plošina spojující přední a zadní části, malá kola (asi 2,5 x 19 cm), seřiditelné sedadlo bez opěrek a podpěrek, jehož výška je upravitelná na dvě polohy, a sklopitelný sloupek řízení. Z přílohy naposledy uvedeného nařízení dále plyne, že zařazení uvedeného typu vozidla do KN 8713 se nepřipouští, jelikož vozidlo není speciálně určeno pro dopravu zdravotně postižených osob a není opatřeno speciálními detaily, které ulehčují handicap. Krajský soud rovněž připomněl, že v souladu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie a Nejvyššího správního soudu může být kritériem pro sazební zařazení zboží i účel použití výrobku, pokud je tomuto inherentní, i zohlednění, která funkce výrobku je hlavní a která vedlejší z pohledu spotřebitele, i způsob, jakým výrobci či prodejci daný produkt na trhu nabízejí (viz rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 1. 6. 1995, Thyssen Haniel Logistic, C-459/93, ze dne 5. 4. 2001, Deutsche Nichimen, C-201/99 a ze dne 18. 7. 2007, Olicom, C-142/06 a dále rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 20121, č. j. 5 Afs 27/2012 - 37).

[4] Krajský soud následně uvedl, že předmětné zboží - elektrický vozík SELVO 4800 z hlediska technického je vybaveno dvěma nápravami s poháněnou zadní nápravou, dvěma sadami pneumatik, přičemž zadní pneumatiky jsou větší. Vozík se ovládá za pomocí řídítek uzavřeného oválného tvaru umístěných na samostatném odděleném sloupku řízení vybaveném ovládacími prvky a uzpůsobeném pro ovládání řízení a rychlosti jednou rukou. Vozík má dále elektromagnetickou brzdou, jeho rozměry jsou 122 x 63 x 125 cm (d-š-v). Ve věci je nesporné, že rozhodnutím Ministerstva dopravy o schválení technické způsobilosti typu vozidla č. 9172 ze dne 24. 4. 2014 byl zařazen předmětný vozík do kategorie Ostatních vozidel, Invalidních vozíků; ze základního technického popisu vyplývá, že v části „další záznamy“ je uvedeno, že vozík je určen výhradně pro držitele TP, ZTP,

ZTP/P. Krajský soud konstatoval, že na předmětnou věc dopadají závěry Soudního dvora Evropské unie vyslovené v rozsudku ze dne 26. 5. 2016, Invamed Group a další, C -198/15. Navázal, že vysvětlivky ke KN nemohou změnit výklad položek sazebníku KN, na které odkazoval žalovaný. Podle krajského soudu je u předmětného zboží nutno při zařazení do položky KN zohlednit technická specifika zboží, zejména, že vozík je vybaven speciálními rysy k ulehčení handicapu, a dále, že hlavní funkcí výrobku je použití pro držitele TP, ZTP, ZTP/P, tedy osoby postižené, jak vyplývá z rozhodnutí o schválení technické způsobilosti. Skutečnost, že vozík může být (teoreticky) používán osobami bez zdravotního postižení, nemá vliv na zařazení takových vozidel do položky kód 8713 KN. Ani to, že je předmětné zboží vybaveno oddělitelným samostatným sloupkem řízení, sama o sobě bez dalšího nemůže vést k vyloučení zařazení zboží do uvedené položky. Krajský soud vysvětlil, že aplikace Nařízení Komise (ES) č. 718/2009 by nebyla případná, neboť uvedené nařízení se týká pouze zboží, jež má charakteristiky tam uvedené, a zejména zařazení v nařízení uvedeného typu vozidla do položky kód 8713 KN nebylo připuštěno, jelikož vozidlo nebylo speciálně určeno pro dopravu zdravotně postižených osob a nebylo opatřeno speciálními detaily, které ulehčují handicap. Krajský soud vyhodnotil na základě výše uvedených skutečností, že předmětný elektrický vozík SELVO 4800 je nezbytné zařadit do podpoložky KN 8713 90 00, a proto shledal žalobu napadené rozhodnutí nezákonným.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalobkyně

[5] Proti uvedenému rozsudku podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) včasnou kasační stížnost. Stěžovatel namítl, že rozhodnutí o schválení technické způsobilosti a doklady předložené a doložené žalobkyní nelze bez dalšího považovat za relevantní pro účely sazebního zařazení předmětného zboží. Rozhodující je posouzení předmětného zboží optikou celních předpisů. Stěžovatel upozornil, že předmětné zboží nesplňuje podmínky pro zaražení vozíku mezi vozíky pro invalidy ve smyslu přílohy č. 18 vyhlášky č. 341/2002 Sb., o schvalování technické způsobilosti a technických podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích. Ostatně stěžovatel na tuto skutečnost upozornil ve vyjádření k žalobě i krajský soud, který se však s touto skutečností nijak nevypořádal. Krajský soud nepřihlédl k objektivním vlastnostem zboží, a provedl proto nedostatečné hodnocení, jehož výsledkem byl nesprávný závěr o výlučném a výhradním použití předmětného zboží jako vozíku pro invalidy. Stěžovatel uvedl, že si krajský soud „(...) *vystačil s tím, že podklady a důkazní prostředky, z nichž žalovaný při hodnocení vycházel, vypustil a odmítl, jako tomu provedl ve vztahu k platné závazné informaci o sazebním zařazení zboží č. CZ37-0020-2016 ze dne 7. 1. 2016 (dále jen „ZISZ“), jenž byla vydána Celním úřadem pro Olomoucký kraj právě na předmětné zboží, kdy oprávněnou osobou v předmětné ZISZ je žalobce, a kdy tento žalovaný hodnotí jako důkazní prostředek sui generis, neboť se jedná o pravomocný právní názor odborného útvaru, který se jako jediný vydáváním ZISZ v České republice zabývá, a který jednoznačně podporuje právní názor žalovaného, tedy celního úřadu a rovněž tak i odvolacího orgánu uvedený v dotčených rozhodnutích (dodatečném platebním výměru a rozhodnutí o odvolání).*“ K uvedené závazné informaci musel stěžovatel přihlédnout, což však krajský soud nijak nezhodnotil. Stěžovatel odmítl názor, že Nařízení Komise (ES) č. 718/2009 ze dne 4. 9. 2009 nemohl v projednávané věci využít, a poukázal v této souvislosti na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 4. 3. 2004, sp. zn. C-

130/02. Přestože má předmětné zboží určité specifické rysy sloužící ulehčení handicapu, ještě to samo o sobě nesvědčí o jeho zařazení do čísla 8713 celního sazebníku. Konstrukční provedení předmětného zboží totiž vylučuje jeho využití pro většinu invalidních osob. Ve skutečnosti předmětné zboží představuje elektricky poháněné vozidlo. Lze si jen těžko představit, že by předmětné zboží mohly využít osoby s těžkým postižením, mezi něž se řadí držitelé průkazů ZTP. Byť předmětné zboží mohou využívat i osoby s postižením, tak stejně tak je mohou používat i osoby, které žádným postižením netrpí. Za invalidní vozík tedy lze považovat jen vozík mající podobu kolečkového křesla. Ostatně sama žalobkyně velmi podobné zboží - vozík SELVO 4250 - inzerovala jako čtyřkolový elektrický vozík bez označení za vozík invalidní. Stěžovatel uvedl, že zařazení předmětného zboží do KN 87031018 celního sazebníku založil na užití všeobecných pravidel 1 a 6 pro výklad kombinované nomenklatury (VIP), vysvětlivkách k číslům 8703 a 8713, vysvětlivkách ke KN k podpoložce 87139000 a nařízení Komise (ES) č. 718/2009. Podpůrně využil i Stanovisko Světové celní organizace (WCO), které bylo přijato pro totožné výrobky na 27. zasedání výboru pro Harmonizovaný systém v květnu 2001 (zpráva - dok. NCO430/G/15). Správnost svého postupu dovodil i z rozsudku Soudního dvora Evropské unie C-12/10. Postup stěžovatele odpovídá postupům celních orgánů i v jiných členských státech a je v souladu s vysvětlivkami k KN. Nadto stěžovatel odmítl výklad rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 26. 5. 2016 ve věci C-198/15 provedený krajským soudem, neboť Soudní dvůr zde nedospěl k závěru, že by vysvětlivky k HS či vysvětlivky ke KN jakkoliv měnily rozsah položek celního sazebníku. V takovém případě měl krajský soud vycházet z rozhodnutí Soudního dvora ve věci C-400/03, kterým byly vysvětlivky definovány coby platné prostředky pro výklad sazebního zařazení zboží. Stěžovatel uzavřel, že předmětné zboží nelze zařadit do čísla 8713 KN, protože není výhradně určeno pro invalidy. Navrhl proto, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu projednání.

[6] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedla, že se ztotožňuje se závěry krajského soudu. Invalidní vozík SELVO 4800 je nezbytné zařadit do položky kód 8713 KN. Poukázala v této souvislosti na závěry uvedené v rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 26. 5. 2016 ve věci C-198/15, podle nichž jsou pro zařazení do příslušné KN rozhodné skutečné vlastnosti předmětného zboží s tím, že vysvětlivky k nim nemohou změnit výklad položek sazebníku dané KN. Objektivním kritériem je vždy účel použití zboží s tím, že se má přihlížet i k použití předpokládanému. Předmětné zboží bylo vyrobeno jako zdravotnický prostředek po přepravu postižených osob. To potvrzuje i vyjádření Národní rady zdravotně postižených. Žalobkyně poukázala také na výklad slova invalidé v rámci judikatury Soudního dvora Evropské unie a dále doplnila, že na zařazení do předmětné KN nemá vliv, zda předmětné zboží může využít i osoba bez postižení. Krajský soud nadto vysvětlil, proč neaplikoval nařízení Komise (ES) č. 718/2009. Žalobkyně odmítla, že by za invalidní vozík bylo možné považovat elektrický vozík mající podobu kolečkového křesla. Předmětné zboží je určeno pro invalidy a není pravděpodobné, že by jej využívaly osoby bez postižení, resp. omezení chůze. Jsou jej schopny využívat i osoby s tělesným postižením mající průkaz ZTP, a to včetně těch s těžkým postižením končetin. Žalobkyně upozornila, že řada technických prvků předmětného zboží je konstruována tak, aby umožnila nasednutí handicapované osoby bez nutnosti nastoupení na plošinu. Dále poukázala skutečnost, že v inzerátu ze dne 19. 5.

2017 v týdeníku 5 plus 2 je předmětné zboží označeno za čtyřkolový elektrický invalidní vozík. Žalobkyně proto Nejvyššímu správnímu soudu navrhla, aby kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení kasační stížnosti

[7] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s."), vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] Nejvyšší správní soud uvádí, že pro rozhodné období je znění dotčených kódů KN následující:

Kód KN	*Popis zboží*	*Smluvní celní sazba (%)*
8703	osobní automobily a jiná motorová vozidla konstruovaná především pro přepravu osob (jiná než čísla 8702), včetně osobních dodávkových automobilů a závodních automobilů	
8703 10 18	Ostatní	10
8713	vozíky pro invalidy, též s motorem nebo jiným mechanickým pohonným zařízením	
8713 90 00	Ostatní	0

Vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře Evropské unie (2015/C 076/01) ke kódu 8713 90 00 za účelem odlišení od motorových vozidel speciálně konstruovaných pro invalidy ve smyslu čísla 8703 uvádí, že mají:
a. maximální rychlost 10 km/h, tj. rychlost rychlé chůze,
b. maximální šířku 80 cm,
c. dvě sady kol dotýkajících se země,
d. speciální rysy k ulehčení handicapu (například stupátka ke stabilizaci nohou).
Takováto vozidla mohou mít:
e. doplňkovou sadu kol (proti naklánění)
f. řízení a jiné ovládání (například pákový ovladač), které usnadňuje manipulaci, takovéto ovládání je obvykle připevněno k jedné z opěrek na ruce, nikdy není ve formě odděleného, nastavitelného sloupku řízení.

[10] Nejvyšší správní soud vyhodnotil, že elektrický vozík SELVO 4800 krajský soud správně zařadil pod kód 8713 KN. Vycházel přitom z technických vlastností elektrického vozíku a jeho předpokládaného účelu využití. Pro lepší přehlednost Nejvyšší správní soud shrne klíčové vlastnosti předmětného zboží. Elektrický vozík SELVO 4800 je vybaven dvěma nápravami s poháněnou zadní nápravou, dvěma sadami pneumatik, přičemž zadní pneumatiky jsou větší, vozík se ovládá za pomocí řídítek uzavřeného oválného tvaru umístěných na samostatném odděleném sloupku řízení. Vozík je vybaven ovládacími

prvky a uzpůsoben pro ovládání řízení a rychlosti jednou rukou, elektromagnetickou brzdou, má rozměry 122 x 63 x 125 cm (d-š-v). Rozhodnutím Ministerstva dopravy o schválení technické způsobilosti typu vozidla č. 9172 ze dne 24. 4. 2014 byl zařazen předmětný vozík do kategorie Ostatních vozidel, Invalidních vozíků; ze základního technického popisu vyplývá, že v části „další záznamy" je uvedeno, že vozík je určen výhradně pro držitele TP, ZTP, ZTP/P.

[11] Podle Nejvyššího správního soudu uvedená charakteristika svědčí tomu, že předmětné zboží patří pod kód 8713 KN. Zdejší soud přitom vycházel ze závěrů plynoucích z rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 26. 5. 2016, Invamed Group a další, C - 198/15, podle kterých popis kódu 8713 KN musí být vykládán v tom smyslu, že 1) *výraz „pro invalidy" znamená, že výrobek je určen pouze pro invalidy*, 2) *skutečnost, že vozidlo může být používáno osobami bez zdravotního postižení, nemá vliv na zařazení takových vozidel do čísla 8713 uvedené KN* a 3) *vysvětlivky k této KN nemohou změnit výklad položek sazebníku KN*. Jelikož stěžovatel při výkladu kritérií pro zařazení předmětného zboží do konkrétní KN vycházel takřka výlučně z toho, že ve vysvětlivkách k podpoložce 8713 90 00 KN je uvedeno, že vozidla zařazená do této podpoložky nemohou mít oddělený, nastavitelný sloupek řízení, nepostupoval v souladu s uvedeným rozsudkem a předmětné zboží v důsledku toho nesprávně zařadil pod jiný kód KN. Žalovaný se totiž zaměřil na toliko jeden jediný znak předmětného zboží a další jeho znaky, vlastnosti a účel zcela ignoroval. Podle Nejvyššího správního soudu takový postup není správný. Lze sice připustit, že předmětný vozík se svým vzhledem liší od obecného povědomí o vzhledu invalidního vozíku, jak jej obecně vymezoval stěžovatel. Jistá atypičnost vzhledu výrobku podle Nejvyššího správního soudu nicméně nemůže vést k tomu, aby byl vozík zařazen do jiné položky KN. Rozhodující skutečnost totiž představuje, že je vozík vybaven speciálními rysy k ulehčení handicapu (jakkoliv tuto skutečnost stěžovatel neustále zpochybňuje) a dále, že hlavní funkcí výrobku je jeho použití pro držitele TP, ZTP, ZTP/P, tedy osoby postižené, jak vyplývá z rozhodnutí o schválení technické způsobilosti, čemuž odpovídá také účel použití výrobku. Nejvyšší správní soud pro úplnost doplňuje, že v nyní probíhajícím řízení není oprávněn přezkoumávat, zda došlo při posuzování technické způsobilosti předmětného vozíku Ministerstvem dopravy k porušení zákona, neboť přezkum tohoto rozhodnutí není předmětem řízení o kasační stížnosti. Přesto však neshledal v tomto rozhodnutí žádnou zjevnou nesprávnost a vychází tedy z toho, že rozhodnutí je zákonné. Dále skutečnost, že vozík může být (teoreticky) používán osobami bez zdravotního postižení, nemá vliv na zařazení do konkrétní položky 8713 KN. Nejvyšší správní soud dále doplňuje, že zařazení předmětného zboží pod kód 8713 KN nebrání ani skutečnost, že předmětný vozík nebude zjevně využitelný úplně pro všechny držitele TP, ZTP, ZTP/P, ale spíše pro ty s menšími omezeními plynoucími z jejich postižení. Rozhodně však nelze přijmout názor, že by daný vozík byl pro osoby s TP, ZTP, ZTP/P zcela nepoužitelný, resp. pro ně nebyl určen.

[12] Ve vztahu k nařízení Komise (ES) č. 718/2009 ze dne 4. 9. 2009 Nejvyšší správní soud uvádí, že zařazení typu vozidla v dané věci do KN 8713 nebylo připuštěno z důvodu, že vozidlo není speciálně určeno pro dopravu zdravotně postižených osob a není opatřeno speciálními detaily, které ulehčují handicap. Proto se tento případ odlišuje od nyní projednávané věci a závěry plynoucí z nařízení Komise (ES) č. 718/2009 ze dne 4. 9. 2009 nejsou aplikovatelné.

[13] Lze tedy uzavřít, že předmětný elektrický vozík SELVO 4800 spadá do podpoložky KN 8713 90 00, přičemž na tomto závěru nemůže nic změnit ani závazná informace vydaná dne 7. 1. 2016 Celním úřadem pro Olomoucký kraj. Postup žalovaného, resp. správního orgánu prvního stupně, vedoucí k zařazení vozíku do podpoložky KN 8703 10 18 a ve svém důsledku k doměření cla, tak byl nezákonný.

IV. Závěr a náklady řízení

[14] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[15] Žalobkyně byla v řízení o kasační stížnosti zcela úspěšná, proto jí Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. přiznal náhradu nákladů řízení v plné výši. Zástupce žalobkyně učinil v řízení před Nejvyšším správním soudem jeden úkon právní služby, kterým je písemné podání soudu ve věci samé [§ 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném pro posuzovanou věc (dále jen „advokátní tarif“)] spočívající ve vyjádření ke kasační stížnosti. Za tento úkon právní služby náleží zástupci žalobkyně mimosmluvní odměna ve výši 3.100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu]. Náhrada nákladů řízení se zvyšuje o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Zástupce žalobkyně je plátcem DPH, proto součást nákladů tvoří rovněž tato daň ve výši 714 Kč, tj. 21 % z částky 3.400 Kč. Nejvyšší správní soud proto rozhodl o povinnosti žalovaného zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti v celkové výši 4.114 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího právního zástupce.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. června 2018

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu