

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Petry Weissové a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **SmartLife s.r.o.**, se sídlem Matzenauerova 2222/4, Brno, zast. JUDr. Janem Slunečkem, advokátem, se sídlem Mírové náměstí 48, Louny, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 1. 2015, č. j. 2385/2015-900000-304.1, č. j. 2385-2/2015-900000-304.1, č. j. 2385-3/2015-900000-304.1, č. j. 2385-4/2015-900000-304.1 a č. j. 2385-5/2015-900000-304.1, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 10. 6. 2016, č. j. 62 Af 18/2015 - 103,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 10. 6. 2016, č. j. 62 Af 18/2015 - 103, **se zrušuje.**

II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 1. 2015, č. j. 2385/2015-900000-304.1, č. j. 2385-2/2015-900000-304.1, č. j. 2385-3/2015-900000-304.1, č. j. 2385-4/2015-900000-304.1 a č. j. 2385-5/2015-900000-304.1, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti ve výši 36.456 Kč, k rukám zástupce žalobkyně JUDr. Jana Slunečka, advokáta, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I.

[1] Celní úřad pro Jihomoravský kraj dne 14. 8. 2014 (dále jen „celní úřad“) pěti platebními výměry č. 9140286096, č. 9140286126, č. 9140285956, č. 9140286149 a č. 9140286058 (dále jen „platební výměry“) vyměřil žalobkyni dovozní clo v celkové výši

273.263 Kč a penále v celkové výši 54.654 Kč. Doměření cla se týkalo dvou druhů zboží (1. fantazijních plastových postaviček z filmu Star Wars – Darth Vadera a z řady Ninjago o velikosti 20 cm, obsahujících ve šlapkách dvě LED diody, s pohyblivýma nohama a rukama, některé mající v ruce světelný meč a 2. plastových postaviček z filmu Star Wars, řady Ninjago, resp. též Šmoula a zvířátek ze série LEGO Chima o velikosti cca 6 cm, mající v chodidlech svítící LED diody, s pohyblivýma rukama a nohama, na přívěšku), které žalobkyně v postavení celního deklaranta v pěti případech navrhla k propuštění do režimu volného oběhu. Podle celního úřadu toto zboží žalobkyně chybně zařadila v kolonce 33 (zbožový kód) jednotlivých celních prohlášení do nesprávné podpoložky kombinované nomenklatury (dále jen „KN“) celního sazebníku č. 95030049 KN s Taric kódem 90, namísto podpoložky č. 85131000 KN s Taric kódem 00. Podle celního úřadu tedy žalobkyně nesprávně deklarovala uvedené zboží jako hračky (které podléhají nulové celní sazbě), ač se jednalo o svítidla (celní sazba 5,7 %).

[2] Žalobkyně napadla platební výměry celního úřadu odvoláními, která žalovaný s obdobnou argumentací jako celní úřad zamítl a všechny napadené platební výměry potvrdil v záhlaví uvedenými rozhodnutími (dále jen „ napadená rozhodnutí“).

II.

[3] Napadeným rozhodnutím se žalobkyně bránila žalobou u Krajského soudu v Brně. Žalobkyně v žalobě setrvala na svém tvrzení, že zařazované zboží spadá pod hračky, nikoliv pod svítidla.

[4] Krajský soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 10. 6. 2016, č. j. 62 Afs 18/2015 - 103 (dále jen „napadený rozsudek“). Poukázal na to, že při zařazování zboží v rámci kombinované nomenklatury je třeba vycházet z mnoha hledisek. S poukazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu uvedl, že rozhodující kritérium je třeba hledat v objektivních charakteristikách a vlastnostech zboží i v účelu jeho použití. Shrnul, že zboží, jehož se týká předmět sporu, lze objektivně charakterizovat jako fantazijní LEGO figurky vyobrazující bytosti odlišné od lidských, které disponují vlastním zdrojem elektrické energie (napájené suchými články) a LED diodami a které slouží jako bazální zdroj osvětlení. Poukázal též na důležitost závazných informací o sazebním zařazení (dále jen „ZISZ“) posuzovaného a typově podobného zboží, které slouží k harmonizaci postupu jednotlivých celních orgánů při sazebním zařazování zboží. ZISZ, z nichž vyšly v souzené věci správní orgány, posoudily předmětné výrobky jako přenosná svítidla a zařadily je do kategorie 8513 KN, podpoložky 85131000.

[5] Krajský soud nepřisvědčil žalobkyni v tvrzení, že lze-li posuzované zboží *prima facie* zařadit do dvou kategorií kombinované nomenklatury, má být zboží zařazeno do vyššího čtyřmístného kódu (podle žalobkyně tedy do kategorie 9503 KN - hračky), nýbrž má přednost to číslo KN, které obsahuje nejspecifičtější popis. Zařazení posuzovaného zboží do kategorie 8513 KN proto považoval krajský soud za správné.

[6] Ve vztahu k žalobní námitce týkající se funkce osvitu posuzovaného zboží krajský soud dovodil, že LED diody umístěné v chodidlech postaviček plní právě tuto funkci a nesouhlasil s žalobkyní, že LED diody plní jen účel doplňkový. Krajský soud poukázal i na skutečnost, že předmětné výrobky jsou výrobcem prezentovány jako svítidla – baterky či

svítící klíčenky, jak plyne z nápisů na originálním obalu výrobků, a také žalobkyně na svých internetových stránkách uvedené zboží zařazuje do kategorie LED svítící figury či LED baterky, z čehož lze dovodit, že uznává schopnost svícení jako stěžejní vlastnost tohoto zboží. Za nadbytečné proto krajský soud považoval provádění dokazování znaleckými posudky předloženými žalobkyní, výslechem znalce či ohledáním předmětných výrobků.

III.

[7] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností s poukazem na důvod vyplývající z § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Argumentací navázala na svá tvrzení v řízení před správními orgány a před krajským soudem. Měla za to, že krajský soud pečlivě nezhodnotil jednotlivé charakteristické prvky posuzovaného zboží v jejich vzájemné souvislosti a ve vztahu k účelu jejich použití. Hlavní funkce zboží nespočívá ve svícení a krajský soud nesprávně aplikoval pravidlo uvedené v bodu 3 písm. c) všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury. Žalobkyně proto setrvala na tom, že zboží mělo být správně zařazeno do vyššího čtyřmístného kódu 9503 KN; jde o hračku představující zvířata nebo jiné bytosti. Navrhla proto napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

IV.

[8] Žalovaný souhlasil s rozhodnutím krajského soudu. Odkázal i na rozhodnutí jiných krajských soudů, která se stejnou otázkou zabývala a posoudila ji shodně s žalovaným. Zboží je nabízeno jako svítilna a je tak označeno i na obalu. Navrhl kasační stížnosti zamítnout.

[9] V replice k vyjádření žalovaného žalobkyně poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 6 Afs 110/2016 - 23, v němž vyslovil, že posuzované zboží (v daném případě asi 20 cm vysoká figurka napodobující postavu Darth Vadera z filmové ságy STAR WARS – *poznámka Nejvyššího správního soudu*) má charakteristiky a vlastnosti hračky a vyvrátil tak závěry krajského soudu i žalovaného, které shodně jako nyní vyšly z názoru, že tam posuzované zboží je svítidlem. Žalobkyně proto setrvala na svém návrhu uplatněném v kasační stížnosti.

V.

[10] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[11] Kasační stížnost je důvodná.

[12] V projednávané věci je hlavní otázkou, zda stěžovatelka zařadila jí dovážené zboží (viz odst. [1]) pod správné položky kombinované nomenklatury celního sazebníku, tedy posouzení, zda uvedené zboží je pro účely celního sazebníku hračkou, nebo svítidlem.

[13] Celní orgány, stejně jako krajský soud, dospěly k závěru, že stěžovatelka v pěti případech uvedla do celního prohlášení nesprávné údaje o dovezeném zboží, proto dospěla i k nesprávnému závěru o výši celní sazby v souvislosti s propuštěním uvedeného zboží

do režimu volného oběhu. To bylo důvodem, pro nějž celní úřad platebními výměry doměřil stěžovatelce dovozní clo a penále. S tímto závěrem Nejvyšší správní soud beze zbytku nesouhlasí.

[14] Jak již shora uvedeno, nesprávné údaje v kolonkách 33 (zbožový kód) jednotlivých celních prohlášení spočívaly podle celního úřadu v uvedení nesprávné podpoložky KN 9503 00 49 s kódem Taric 90, namísto správné podpoložky KN 8513 10 00 s kódem Taric 00. Tomu odpovídalo uvedení nesprávného údaje o sazebním zařazení zboží stěžovatelkou.

[15] Nejvyššímu správnímu soudu je z úřední činnosti známo, že tytéž skutkové okolnosti stěžovatelčina případu vyústily, kromě nyní přezkoumávaného řízení, i v další správní, a v návaznosti na ně i soudní, řízení. Celní orgány k předmětnému zboží – čtyřem fantazijním postavám – vydaly závazné informace o sazebním zařazení (závazné informace č. CZ 38-0444-2014, CZ 38-0475-2014, CZ 38-0476-2014 a CZ 38-0477-2014). Tyto závazné informace o sazebním zařazení se týkaly toho zboží, v souvislosti s jehož propuštním do režimu volného oběhu bylo stěžovatelce doměřeno dovozní clo a penále. Žalovaný přitom v napadených rozhodnutích, v nichž přezkoumával celním úřadem vydané platební výměry, argumentačně vycházel z odůvodnění těchto závazných informací o sazebním zařazení zboží.
[16] Závazné informace o sazebním zařazení zboží přitom již soudy ve správním soudnictví přezkoumaly. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 6 Afs 110/2016 – 23, přezkoumal rozsudek krajského soudu posuzující zákonnost závazné informace č. CZ 38-0444-2014 (týkající se zboží - 20 cm vysoké figurky napodobující postavu Darth Vadera z filmové ságy STAR WARS), rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2017, č. j. 6 Afs 111/2016 – 23, přezkoumal rozsudek krajského soudu posuzující zákonnost zbylých tří závazných informací (týkajících se LEGO svítících postaviček Darth Vadera ze Star Wars, krokodýla CHIMA, CRAGGER a kočičky MOVIE, Unikitty na přívěšku o velikosti cca 6 cm). Oba rozsudky Nejvyššího správního soudu posuzovaly totožné právní otázky, které jsou rozhodné i pro posouzení nyní projednávané kasační stížnosti.

[17] Soud v obou rozsudcích aplikoval Všeobecná pravidla pro výklad kombinované nomenklatury (dále jen „všeobecná pravidla“) uvedená v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění prováděcího nařízení Komise (EU) č. 1001/2013. Dle pravidla č. 3 b) „*Zboží, které lze podle pravidla 2 b) nebo z jiných důvodů zařadit prima facie do dvou nebo více čísel, se zařazuje takto: směsi, zboží složené z různých materiálů nebo zhotovené z různých komponentů a zboží v soupravách (sadách) v balení pro drobný prodej, které nelze zařadit podle pravidla 3 a), se zařadí podle materiálu nebo komponentu, který jim dává podstatné rysy, je-li možno takový materiál nebo komponent určit.*“

[18] V prvně uvedeném rozsudku č. j. 6 Afs 110/2016 - 23 Nejvyšší správní soud posuzoval správnost zařazení zboží s obchodním označením „LEGO STAR WARS Darth Vader“, v provedení ve velikosti cca 20 cm, do kategorie svítidel. Podle soudu závazná informace týkající se tohoto zboží byla nesprávná a naopak názor stěžovatele na jeho zařazení jako hračky pod č. 9503 KN byl správný. Soud se neztotožnil s tím, že by hlavní

funkcí tohoto zboží bylo svítidlo. Podle soudu se jedná o hračku, neboť zboží je určeno pro děti, podporuje u dětí fantazii, má pohyblivé končetiny a hlavičku, lze přendávat meč do obou končetin a imitovat boj se světelným mečem. LED diody umístěné v nohách postavičky jsou marginální oproti hlavní funkci postavičky. Použití hračky jako svítilny je dle soudu sice možné, ale vzhledem ke značené velikosti postavy, jejímu tvaru a umístění tlačítek nepravděpodobné a nepraktické. Informaci o sazebním zařazení zboží zařazující tuto postavičku jako svítidlo proto soud zrušil.

[19] V druhém uvedeném rozsudku č. j. 6 Afs 111/2016 - 23 Nejvyšší správní soud posuzoval správnost zařazení zboží s obchodním označením „Darth Vader“ (o velikosti asi 6 cm), „CHIMA, CRAGGER“ a „MOVIE, Unikitty“. Soud se oproti prvnímu rozsudku ztotožnil s celními orgány, že zařazení uvedeného zboží v závazných informacích jako svítidla pod č. 8513 KN bylo provedeno správně a názor stěžovatelky o zařazení uvedeného zboží jako hračky do kapitoly č. 9503 KN shledal nesprávným. Dovodil, že má-li zboží jak ty komponenty, které umožňují jeho použití jako svítidlo, tak ty, které mohou sloužit ke hraní, je nutné vycházet právě z pravidla č. 3. b) všeobecných pravidel; přitom uvážil, že u uvedeného zboží převažuje účel použití jako přenosného světla a jedná se o typickou svítilnu na klíče, kterou lze použít na krátkodobé svícení na nevelkou vzdálenost, použitelnou při hledání konkrétního klíče, klíčové dírky nebo jména na zvonku, tedy pro účely, při nichž nejsou kladeny významné nároky na intenzitu svícení, a postačuje, že předmět je malý a lze jej zavěsit na klíče, tašku či poutko u kalhot. Tvar fantazijní postavy v případě tohoto zboží považoval za přidanou hodnotu a hraní s ním za spíše doplňkovou funkci. Soud spatřoval zásadní odlišnost posuzovaného zboží od zboží, jehož zařazením se zabýval soud v rozsudku č. j. 6 Afs 110/2016 - 23 v tom, že se jedná o postavy malých rozměrů určené na klíče, kdežto v předchozím případě se jednalo o cca 20 cm velikou postavu, jejíž primární funkcí není svítilna na klíče, ale hračka. U menších postav je používání zboží ke svícení mnohem komfortnější a přirozenější a účel svícení převažuje.
[20] S argumentací obou citovaných rozsudků se kasační soud ztotožňuje i v nyní souzené věci. V případě postavičky „LEGO STAR WARS Darth Vader“ o velikosti 20 cm jde z důvodů vlastností tohoto zboží o hračku. Stěžovatel tudíž toto zboží zařadil v celních prohlášeních do položky 9503 KN správně. V případě ostatního zboží, které bylo posouzeno v závazných informacích o sazebním zařazení (viz odst. [14] a [15]) jde naopak díky jeho výše popsaným vlastnostem o svítidlo spadající pod položku 8.513 KN; stěžovatel toto zboží zařadil nesprávně pod položku 9503 KN. Ohledně podrobného odůvodnění zařazení jednotlivých druhů zboží v nynější věci soud odkazuje na oba výše citované rozsudky.

[21] Z uvedeného je zřejmé, že platební výměry, jakož i napadená rozdhonutí, nemohou v celém svém rozsahu obstát. V případě zboží „LEGO STAR WARS Darth Vader“ o velikosti cca 20 cm totiž stěžovatel uvedl v celním prohlášení správné údaje, tudíž celní úřad nebyl oprávněn vyměřit dovozní clo ani penále v souvislosti s propuštěním tohoto druhu zboží do volného oběhu. Každý z platebních výměrů, stejně jako každé z napadených rozhodnutí se však týkalo všech druhů posuzovaného zboží (srov. odst. [1]). Nesprávný názor celního úřadu i žalovaného na zařazení zboží „LEGO STAR WARS Darth Vader“ o velikosti cca 20 cm do podpoložky 8513 KN jako svítidla tudíž měl vliv na nesprávné stanovení dovozního cla a penále ve všech přezkoumávaných rozhodnutích.

VI.

[22] Nejvyšší správní soud z právě uvedených důvodů shledal jak napadený rozsudek, tak i napadená rozhodnutí nezákonnými, proto je zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., ve spojení s § 78 odst. 4 s. ř. s. V něm je žalovaný vázán právními závěry vyslovenými v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.).

[23] S ohledem na závěry Nejvyššího správního soudu o zařazení zboží „LEGO STAR WARS Darth Vader“ o velikosti 20 cm, jakož i tří dalších druhů zboží – svítidel ve tvaru fantazijních figurek na přívěšku o velikosti 6 cm žalovaný v dalším řízení posoudí i sazební zařazení obdobného zboží (propuštěného do režimu volného oběhu), ohledně něhož nebyly zázvané informace o sazebním zařazení pořízeny, a jehož se řízení týká. Poté znovu rozhodne, přitom zohlední též § 22 zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon, podle něhož z částky doměřeného cla nevzniká penále.

[24] Jelikož Nejvyšší správní soud současně se zrušením rozsudku krajského soudu zrušil i napadené rozhodnutí žalovaného, rozhodl v souladu s § 110 odst. 3 věty druhé s. ř. s. nejen o nákladech řízení o kasační stížnosti, ale i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu.

[25] O nákladech řízení rozhodl kasační soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka měla ve věci plný úspěch a má proto vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení za řízení před krajským soudem i za řízení o kasační stížnosti v celkové výši 36.456 Kč.

[26] Náklady řízení o žalobě sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 15.000 Kč za žalobu a dále z nákladů právního zastoupení ve výši 8.228 Kč. V řízení před krajským soudem učinil zástupce stěžovatelky dva úkony právní pomoci ve výši 3.100 Kč (příprava a převzetí věci a sepis žaloby) podle § 7 bod 5, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), tj. celkem 6.200 Kč. Stěžovatelce dále náleží dvě paušální náhrady hotových výdajů souvisejících s těmito úkony právní pomoci ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Jelikož zástupce stěžovatelky doložil, že je plátcem daně z přidané hodnoty, odměna a náhrada hotových výdajů se zvyšuje o částku 1.428 Kč odpovídající této dani (21 % z částky 6 800 Kč). Za řízení před krajským soudem tedy stěžovatelka má právo na náhradu nákladů řízení ve výši 23.228 Kč.

[27] V řízení před Nejvyšším správním soudem náleží stěžovatelce, vedle zaplaceného soudního poplatku za kasační stížnost ve výši 5.000 Kč, odměna za dva úkony právní pomoci ve výši 3.100 Kč za sepis kasační stížnosti a repliku k vyjádření žalovaného podle § 7 bod 5, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu a dvě paušální náhrady hotových výdajů ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Odměna a náhrada hotových výdajů ve výši 6.800 Kč byla opět zvýšena o částku odpovídající 21 % dani z přidané hodnoty ve výši 1.428 Kč. Náklady řízení o kasační stížnosti činí celkem 13.228 Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 4. ledna 2018

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu