ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Tomáše Foltase a soudců Lenky Krupičkové a Davida Hipšra v právní věci žalobkyně: **Karlínská stavební a. s.**, se sídlem Rohanské nábřeží 642/35, Praha 8, zastoupena JUDr. Pavlem Kavínkem, advokátem se sídlem Na Kocínce 210/3, Praha 6, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 23. 11. 2020, č. j. 8 Af 35/2017-53,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 4. 7. 2017, č. j. 10950-5/2017-900000-304.7, žalovaný rozhodl o odvolání žalobkyně proti 13 dodatečným platebním výměrům Celního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „celní úřad“) ze dne 18. 8. 2016, jimiž bylo žalobkyni doměřeno clo v celkové výši 3 943 473 Kč z důvodu nesprávného sazebního zařazení zboží (východoindické kůže z mladého hovězího dobytka), které bylo propuštěno do celního režimu volného oběhu zboží v období od 2. 4. 2013 do 4. 12. 2013. Žalovaný částečně změnil sazební zařazení celního úřadu tak, že přeřadil část zboží z podpoložky 41071219 do podpoložky 41071291, a v důsledku toho snížil částku celkem doměřeného cla na 3 404 241 Kč.

II.

[2] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu u Městského soudu v Praze (dále též „městský soud“), který ji zamítl v záhlaví uvedeným rozsudkem. Soud konstatoval, že spor není veden o skutkovém stavu věci, ale o její právní hodnocení spočívající v posouzení správnosti zařazení žalobkyní dovezeného zboží do celního sazebníku. Konkrétně, zda má být předmětné zboží zařazeno do položky 4107 zahrnující usně po vyčinění nebo zpracování na crust dále upravené, jak tvrdí žalovaný, nebo zda má být zařazeno do položky 4115 zahrnující kompozitní usně, odřezky a jiné odpady kůží (usní) nebo kompozitní usně, nepoužitelné k výrobě koženého zboží, jak tvrdí žalobkyně. Městský soud přisvědčil žalovanému, že kritériem pro zařazení usně do určité položky je kromě druhu, formy a velikosti kůže míra jejího zpracování. Žalobkyně přitom neprokázala, že by se v jejím případě jednalo o materiál spadající pod položku 4115. Předložené znalecké posudky nebylo možno v řízení použít, neboť se netýkaly vzorků zboží, které byly předmětem řízení. Nadto z nich vyplývalo, že u zkoumaných usní byly zjištěny toliko vady povrchové úpravy (nevyhovující ČSN) a nevhodnost pro styk s lidskou kůží (zvýšený obsah chromu nevyhovující hygienickým normám). I kdyby proto žalovaný z posudků vycházel, musel by dospět ke stejnému závěru, že v důsledku nekvalitní úpravy nemohou být usně použity pro výrobu koženého zboží bezprostředně, ale až po celkovém koželužském přepracování povrchové vrstvy. Obrat *nepoužitelné k výrobě koženého zboží* v položce 4115 však podle městského soudu zahrnuje absolutní, nikoliv bezprostřední nepoužitelnost. Ve vztahu ke zbývajícím námitkám městský soud odkázal na závěry svého rozsudku ze dne 16. 9. 2020, č. j. 10 Af 34/2018-41. Z nich plyne, že analýza celně technické laboratoře ani znalecké posudky u zkoumaného vzorku nepotvrdily, že by se jednalo o kompozitní useň. Současně nelze z obsahu předložené informace o sazebním zařazení (dále též „ZISZ GB“) vydané britskou celní správou společnosti Maple Leaves Limited dovodit, že by se tento důkaz vztahoval k projednávané věci, ať už z hlediska oprávněné osoby žádající o tuto informaci, tak především z hlediska identifikace (totožnosti) zkoumaného vzorku.

III.

[3] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“). Zdůraznila, že při posuzování celního zařazení zboží jsou rozhodující objektivní vlastnosti a charakteristiky zboží, jak již uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 11. 2013, č. j. 2 Afs 85/2012-40. V posuzované věci panuje mezi stranami sporu stran vlastností dováženého zboží shoda pouze v tom, že některé usně byly při dovozu opatřeny jistou povrchovou úpravou spočívající v nánosu cizorodých látek. Dle stěžovatelky je nesporné, že se jedná o zboží ve stavu výchozí suroviny, tedy vyčiněné kůže, které nesplňuje kvalitativní ani hygienické parametry pro účely jeho uvedení na vnitřní trh EU. Pro jakékoli použití takového zboží pro lidskou potřebu na území ČR, resp. EU je třeba jeho komplexní přepracování, tedy uvedení zboží do původního stavu výchozí suroviny. Provedená povrchová úprava zboží fakticky znehodnocuje a činí je nepoužitelným pro další zpracování, aniž by byla zcela odstraněna. Nejedná se tak o úpravu směřující k dalšímu zhodnocení a zpracování kůží tak, jak má na mysli celní sazebník. Na zboží je

proto třeba nahlížet buď jako na odpad, vyžadující pro další využití kompletní přepracování, nebo jako na kůži pro účely sazebního zařazení bez jakékoli úpravy, neboť povrchovou úpravu je třeba kompletně odstranit. Pod položku 4107 lze ovšem zařadit pouze zboží opatřené úpravami, které je zhodnocují, nikoliv pouhou surovinu. Jelikož celní sazebník neobsahuje položku, která by zcela odpovídala vlastnostem dováženého zboží, je třeba dovážené zboží podřadit pod položku, jež je vlastnostem a charakteristice dováženého zboží nejbližší. Stěžovatelka je řadila pod položku 4104 jako zboží „*zjevně nepoužitelné pro bezprostřední výrobu koženého zboží*“, byť se dle vlastností vždy jednalo o odpad a bylo s ním jako s odpadem nakládáno, když pro jakékoli další použití zboží bylo nezbytné jeho komplexní přepracování s cílem podstatné změny jeho fyzikálních i chemických vlastností. S tím koresponduje i celně sazební zařazení totožného druhu zboží provedené Daňovým a celním úřadem Spojeného království Velké Británie a Severního Irska, který totožné zboží, které bylo předmětem celní deklarace v České republice, zařadil pod položku 4115 celního sazebníku. Podle stěžovatelky se přitom nelze ztotožnit se závěrem městského soudu, že nelze ztotožnit zboží hodnocené britskými celními orgány se zbožím dováženým stěžovatelkou. S ohledem na to, že předmětem deklarace je zboží, které je pro další využití zcela znehodnoceno a neumožňuje jakékoliv další využití bez komplexního přepracování, mělo by být zařazeno pod nejblíže odpovídající položku celního sazebníku s nulovou celní sazbou tak, jak to odpovídá účelu a systematice celního sazebníku. Opačný závěr by byl nejen ve výslovném rozporu s čl. 4 Všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury, podle kterého se zboží, které nelze zařadit podle výše uvedených pravidel, zařadí do položky odpovídající nejpodobnějšímu zboží, ale i se zásadami legitimního očekávání a *in dubio mitius*. Z výše uvedených důvodů stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a vrátil věc městskému soudu k dalšímu řízení.

IV.

[4] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí a ztotožnil se se závěry uvedenými v napadeném rozsudku. Upozornil na rozpor v závěrech stěžovatelky, která tvrdí, že po přepracování by se zboží mělo „přeměnit“ na výchozí surovinu (tedy kůže pouze vyčiněné), a usiluje přitom o sazební zařazení předmětného zboží jako odpadu. Dle žalovaného je třeba na nanesenou povrchovou vrstvu hledět jako na další úpravu vyčiněné kůže, která se na zboží prokazatelně při dovozu nacházela. Pro účely sazebního zařazení zboží je zcela nepodstatné a nevýznamné, že má být zboží po propuštění do volného oběhu dále zpracováváno, že má v okamžiku dovozu pro stěžovatelku nulovou hodnotu a že neodpovídá kvalitativním a hygienickým požadavkům na výrobky. Rozhodný a zásadní je stav zboží a míra jeho zpracování v době jeho dovozu. Bylo přitom prokázáno, že vyčiněné kůže byly dále povrchově upraveny. K předloženým znaleckým posudkům vycházejícím z ČSN a Metodického doporučení Státního zdravotního ústavu ohledně hygienických požadavků, žalovaný uvedl, že pro účely sazebního zařazení zboží nelze aplikovat národní právní předpisy přijaté ze zcela odlišných důvodů a k odlišným účelům. Žalovaný upozornil na to, že stěžovatelka nepředložila ZISZ GB pro společnost Maple Leaves Limited v odvolacím řízení, ale teprve před městským soudem. Navíc charakteristika předmětného zboží neodpovídá popisu zboží v ZISZ GB, neboť v popisu nejsou uvedeny žádné objektivní parametry umožňující srovnání, případně ztotožnění

zboží. ZISZ GB nemohla založit legitimní očekávání stěžovatelky, neboť byla vydána až po propuštění předmětného zboží do režimu volného oběhu, nadto byla vydána jinému subjektu a sama stěžovatelka v odvolacím řízení korigovala své sazební zařazení. Dle žalovaného není z kasační stížnosti zřejmé, o jaké sazební zařazení vlastně stěžovatelka usiluje (v rámci položky 4104 či 4115 celního sazebníku). Jediným zřejmým cílem je dosažení nulové sazby. Žalovaný v závěru svého vyjádření poukázal na rozsudky, které se zabývaly sazebním zařazením totožného zboží a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

V.

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

[6] Kasační stížnost není důvodná.

[7] Z provedené rekapitulace je zřejmé, že v posuzované věci se jedná o posouzení otázky, zda stěžovatelem dovážené zboží „*usně z hovězího dobytka (včetně buvolů) o plošné výměře jednoho kusu nepřesahující 28 čtverečních stop (2,6 m²)*“ a „*usně z hovězího dobytka (včetně buvolů)*“, mělo být podřazeno pod položku 4107 nebo 4115 celního sazebníku.

[8] Touto otázkou se Nejvyšší správní soudu již zabýval, když rozhodoval o téměř totožné kasační stížnosti v rozsudku ze dne 19. 3. 2021, č. j. 4 Afs 316/2020-43. Neshledal přitom důvod se od tam vyslovených závěrů jakkoliv odchýlit a s ohledem na obsahovou totožnost kasační argumentace stěžovatelky je plně přebírá i pro tuto věc.

[9] Položka 4107 celního sazebníku zahrnuje [u]*sně z hovězího dobytka (včetně buvolů) nebo koní a jiných lichokopytníků, po vyčinění nebo po zpracování na crust dále upravené, včetně kůží zpracovaných na pergamen, odchlupené, též štípané, jiné než usně čísla 4114.*

[10] Položka 4115 celního sazebníku zahrnuje [k]*ompozitní usně na základě nerozvlákněné usně nebo kožených vláken, ve tvaru desek, listů nebo pruhů, též ve svitcích; odřezky a jiné odpady kůží (usní) nebo kompozitní usně, nepoužitelné k výrobě koženého zboží; kožený prach, prášek a moučka.*

[11] Jak je třeba postupovat při sazebním zařazování zboží do kombinované nomenklatury, vyslovil zdejší soud v rozsudku ze dne 30. 3. 2016, č. j. 2 Afs 251/2015-272: „*Nejprve je třeba (1) přesně určit fyzické vlastnosti zboží a užití, k němuž je určeno; dále (2) je třeba s ohledem na znění položek příslušných tříd a kapitol (a) provést prozatímní zařazení na základě užití, k němuž je zboží určeno, a (b) provést prozatímní zařazení na základě fyzických vlastností zboží; v následující fázi (3) je třeba určit, zda společné posouzení znění položek a poznámek tříd a kapitol umožňuje jednoznačné a přesné zařazení; není-li to možné (4), musí být střet norem vyřešen použitím dalších interpretačních pravidel; nakonec (5) je třeba provést zařazení do (a) podpoložky harmonizovaného systému a (b) podpoložky kombinované nomenklatury*.“

[12] V rozsudku ze dne 24. 9. 2019, č. j. 10 Afs 120/2019-43, pak Nejvyšší správní soud zdůraznil, že „*podstatné jsou objektivní znaky zboží, nikoliv skutečnost, jak zboží vnímá a používá žalobkyně v konkrétní věci. Sazební zařazení zboží založené na subjektivních okolnostech jednotlivých případů by zcela narušilo poslání společného celního sazebníku, kterým je jednotná sazba cla na stejné zboží. Tento postoj je v souladu s ustálenou judikaturou Soudního dvora EU, podle které 'je třeba za účelem zajištění právní jistoty a usnadnění kontrol hledat rozhodující kritérium pro celní zařazení zboží obecně v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla nebo položky KN a poznámek ke třídám nebo kapitolám' (rozsudek ze dne 26. 5. 2016, ve věci C-198/15, Invamed Group a další, bod 18 a tam citovaná judikatura). Objektivním kritériem pro sazební zařazení může být rovněž účel použití výrobku, avšak pouze 'pokud je inherentní tomuto výrobku, což musí být možné posoudit v závislosti na jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech' (rozsudek ze dne 5. 9. 2019, ve věci C-559/18, TDK-Lambda Germany, bod 27 a tam citovaná judikatura).*“

[13] I sama stěžovatelka v kasační stížnosti ostatně také zdůraznila, že při posuzování celního zařazení zboží jsou rozhodující objektivní vlastnosti a charakteristiky zboží, k čemuž odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2013, č. j. 2 Afs 85/2012-40.

[14] Stěžovatelka dovozuje, že se v případě posuzovaného zboží jedná o odpad spadající do položky 4115 celního sazebníku, z toho, že pro jakékoli jeho použití pro lidskou potřebu na území ČR, resp. EU, je třeba jeho komplexní přepracování. Nejvyšší správní soud této argumentaci nepřisvědčil. Z toho, že stěžovatelkou popsaným postupem lze uvést dovezené zboží do původního stavu výchozí suroviny (tato skutečnost vyplývá rovněž ze znaleckého posudku Ing. Miloslavy Štachové, v němž je uvedeno, že užitné vlastnosti lze těmto usním dodat pouze celkovým koželužským přepracováním, respektive v případě nadlimitního obsahu chromu technologickým opracováním v mokrých operacích), je zřejmé, že se nejedná o odpad spadající do položky 4115 celního sazebníku, neboť toto zboží není nepoužitelné k výrobě koženého zboží, jak je stanoveno v uvedené položce. Dané zboží je totiž objektivně použitelné k výrobě zboží, byť zboží nekvalitního a dle tvrzení stěžovatelky nevyhovujícího standardům stanoveným právními předpisy (bez přepracování) či kvalitnějšího (po jeho přepracování). Skutečnost, že se jedná o zboží nesplňující kvalitativní ani hygienické parametry pro účely jeho uvedení na vnitřní trh EU, v podstatě znamená pouze to, že se jedná o nekvalitní zboží, nikoli však o odpad. O správnosti tohoto závěru je Nejvyšší správní soud přesvědčen právě s přihlédnutím ke stěžovatelkou uváděné argumentaci, z níž vyplývá, že po přepracování zboží popsaným způsobem (byť se nejedná o jednoduchou proceduru), již zboží bude použitelné pro lidskou potřebu na území ČR, resp. EU.

[15] Přiměřeně lze odkázat na závěry rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 6. 2017, č. j. 31 Af 72/2014-184, v němž bylo posuzováno obdobné zboží: „*předmětné zboží ale není odpadem ve smyslu odřezků, zbytků při výrobě ani opotřebovaného, již dříve užívaného zboží (např. starých hnacích řemenů). Odpadem se mělo stát předmětné zboží v důsledku nedostatku vlastností, které jsou nutné pro jeho další užití při výrobě. Znalkyně jasně popsala mechanismus, jakým došlo ke zvýšeným hodnotám chromu v materiálu, tedy nedostatečným koželužným zpracováním u dodavatele žalobce. S ohledem na to, že byly žalobci dodány celé kůže, které byly dle dodavatele žalobce hotovým výrobkem, nelze podle*

názoru zdejšího soudu dovodit, že by se jednalo o odpad při výrobě jiného koženého produktu. Naopak se jednalo 'pouze' o nekvalitní zpracování objednaného zboží. Podle názoru soudu nelze zaměňovat z pohledu celních předpisů nekvalitně zpracované zboží (jinými slovy vadné plnění) za odpad, tedy zcela jinou účelově určenou položku celního sazebníku. Žalobce v řízení nikdy neprokázal, že by si objednal dodání odpadu, který by mohl vzniknout při výrobě obdobného zboží." Kasační stížnost proti tomuto rozsudku Nejvyšší správní soud zamítl rozsudkem ze dne 24. 5. 2018, č. j. 1 Afs 290/2017-30.

[16] Nejvyšší správní soud dále ve shodě s městským soudem konstatuje, že z popisu zboží nevyplývá a protokol CTL ani předložené znalecké posudky nepotvrdily, že by předmětné zboží mělo vlastnosti kompozitní usně, kterou charakterizují vysvětlivky k položce 4115 takto: „*Kompozitní useň je vyrobena z nerozvlákněné usně nebo z kožených vláken. Aby kompozitní useň získala speciální vlastnosti, přidávají se někdy plstitelné materiály jako celulóza, syntetická nebo bavlněná vlákna. Poměr takovýchto vláken však musí být dobře pod 50 %, aby toto zboží mohlo být zařazeno do čísla 4115 ('desky, listy nebo pruhy, též ve svitcích'). Kožená vlákna sestávají z chromových pomačkaných třísek, rostlinných odpadů z blanžírování kůží, odřezků nebo jiného odpadu. Nejobvykleji používanou pojivou látkou je přírodní latex. Kompozitní useň se hlavně využívá v obuvnickém průmyslu, kde se používá k výrobě výztuží, opatků, stélek, mezipodešví a podešví pro pantofle. Další využití lze nalézt ve výrobě koženého zboží (například na ruby kufrů, školní brašny, přihrádky pro aktovky a náprsní tašky) a v technickém sektoru (manžety, těsnicí materiály atd.).*"

[17] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani argumentaci stěžovatelky, v níž žalovanému a městskému soudu vytýká, že vychází izolovaně pouze z jedné charakteristiky zboží, a to existence nánosu cizorodých látek na některých dovážených usních, uvažují tedy výslovně kasuisticky a bez přihlédnutí ke smyslu a účelu jednotlivých položek celního sazebníku. Jak žalovaný tak i městský soud se systematicky a komplexně zabývali složením předmětného zboží, přičemž se vypořádali s veškerou stěžovatelkou vzneseno argumentací.

[18] Krom výše zmiňovaného rozsudku ve věci sp. zn. 4 Afs 316/2020 Nejvyšší správní soud potvrdil správnost zařazení obdobného zboží pod položku 4107 celního sazebníku v rozsudku ze dne 25. 4. 2019, č. j. 5 Afs 136/2018-33. V bodech 22 až 23 tohoto rozsudku se uvádí, že „*Nejvyšší správní soud tvrzenou nezákonnost napadeného rozsudku neshledal. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí podrobně popsal způsob zařazování kůží do celního sazebníku a strukturu kapitoly 41 celního sazebníku od nejméně zpracovaných kůží až po odpad. V této souvislosti žalovaný rovněž odkazoval na vysvětlivky k HS a KN, přičemž již v odůvodnění napadených rozhodnutí řádně zdůvodnil jejich použití. Žalovaný stejně tak i městský soud zcela správně poukázali na to, že zboží se zařazuje do celního sazebníku podle stavu, ve kterém bylo do tuzemska dovezeno, tzn. podle jeho objektivních vlastností v době dovozu. Není spor o tom, že k vývozu bylo propuštěno zboží, které bylo na faktuře označeno jako dokončené hovězí kůže. Během dopravy toto zboží zůstalo nezměněno. Po dovozu byly odebrány vzorky a laboratorním zkoumáním bylo zjištěno, že kůže je kromě činění dále opracována tak, jak bylo popsáno v laboratorním posudku. Další opracování kůží bylo zjištěno znalkyní, kterou si najal sám stěžovatel. Z posudků vyplývá i další skutečnost, a sice že kůže byly zpracovány nekvalitně. Sazební zařazení však nemůže být jakkoliv ovlivněno evropskými hygienickými normami. Z hlediska celního sazebníku se jedná o kůže, které byly po činění dále*

upraveny, a proto musí být zařazeny pod č. 4107 a dále do příslušné položky a podpoložky. Nejvyšší správní soud pouze dodává, že zboží tak, jak bylo dovezeno, nemůže být proto posuzováno ani jako odpad, jak se jinak nepřípustnými námitkami snaží stěžovatel nyní argumentovat. Celní orgány se náležitě při celním zařazení zboží zabývaly objektivními vlastnostmi dovezeného zboží, které jsou v okamžiku předložení zboží k celnímu řízení rozhodujícími kritérii pro jeho sazební zařazení do příslušného kódu celní nomenklatury. Zjišťovaly tedy název a popis, materiál a složení, způsob použití - účel. Po provedení laboratorního zkoumání (při dovozu) odebraných vzorků bylo zjištěno, že se jedná o přírodní (nikoliv umělé) hovězí kůže, které byly po vyčinění dále upraveny pigmentováním, broušením a umělým dezénem; úprava kůží sice nevyhovuje hygienickým (obsah chromu) a kvalitativním (loupání barvy při zkoušce otěrem) normám, avšak tyto kůže jsou po koželužnickém přepracování používány k výrobě koženého zboží; s kůžemi bylo také v průběhu dodání do tuzemska nakládáno jako se surovinou určenou k dalšímu zpracování (způsob balení a fakturace)."

[19] S právě citovaným hodnocením věci se Nejvyšší správní soud ztotožňuje a považuje je za zcela aplikovatelné i na nyní posuzovanou věc. Z popisu dovezeného zboží obsaženého v rozsudku č. j. 5 Afs 136/2018-33 vyplývá, že se jedná o zboží stejných vlastností relevantních pro celní zařazení jako v nyní posuzované věci, závěry tohoto rozsudku pak byly učiněny na základě obsahově stejných důkazů (zejména popis zboží ve fakturách, znalecký posudek Ing. Miloslavy Štachové č. j. 1071/2014, protokoly o zkoušce provedené celně technickou laboratoří konstatující, že se jedná o lícovou štípenku s jednostrannou povrchovou úpravou vzhledu plastu, jinou než je barvení a leštění, stanoviska k sazebnímu zařazení zboží do položky 4107). K vypořádání většiny stěžovatelkou uplatněných kasačních námitek proto postačí odkázat na citovaný rozsudek.

[20] V návaznosti na výše uvedené Nejvyšší správní soud konstatuje, že v posuzované věci nelze vycházet ze stěžovatelkou zmiňované ZISZ GB, vydané dle jejího tvrzení na základě vzorků poskytnutých BLC stěžovatelkou, resp. společností Maple Leaves Limited. Tato ZISZ GB byla vydaná britským daňovým a celním úřadem dne 15. 6. 2015, tj. až po dovezení předmětného zboží do České republiky a podání celního prohlášení v roce 2013. I pokud by se výše zmíněná ZISZ GB týkala stěžovatelkou dovezeného zboží nebo totožného zboží, nebyla by pro celní orgány závazná, jelikož podle čl. 12 odst. 2 celního kodexu platného a účinného ke dni vydání ZISZ GB, *závazná informace o sazebním zařazení zboží je závazná pro celní orgány pouze pro zboží, u nějž byly splněny celní formality po dni vydání této závazné informace.* Jak již výstižně konstatoval Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 29. 6. 2016, č. j. 3 Af 60/2014-31, *„popsaný výklad neodporuje smyslu a účelu institutu závazných informací podle čl. 12 celního kodexu Společenství, neboť smyslem tohoto institutu je pomoci daňovému subjektu dopředu (před dovozem zboží) zjistit, do jaké sazby cla předmětné zboží spadá, a tím posílit jeho právní jistotu, že předmětné zboží nebude příslušnými orgány zařazeno do kategorie jiné, nikoli ex post posoudit, zda správce daně neudělal při zařazení zboží do určité kategorie (podkategorie) chybu, jak de facto žalobce činí v nyní projednávaném případě.*" Z tohoto důvodu nebylo třeba, aby se Nejvyšší správní soud podrobněji zabýval argumentací stěžovatelky, kterou dovozovala nesprávnost názoru městského soudu vyjádřeného v napadeném rozsudku, že nebylo prokázáno, že ZISZ GB se týkala právě zboží, pro které byl vydán nyní přezkoumávaný dodatečný platební výměr, respektive důkazy, které k prokázání téhož stěžovatelka navrhla.

[21] Vzhledem k tomu, že předmětné zboží dovezené stěžovatelkou spadá pod položku 4107 celního sazebníku, není dán prostor pro aplikaci čl. 4 Všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury, dle kterého se zboží, které nelze zařadit podle výše uvedených pravidel, zařadí do položky odpovídající nejpodobnějšímu zboží. Stěžovatelka se v posuzované věci nemůže ohledně jí požadovaného zařazení zboží do položky celního sazebníku dovolávat ani legitimního očekávání, neboť předmětné zboží pod položku celního sazebníku navrhovanou stěžovatelkou nebylo v minulosti podřazeno, a stěžovatelka tudíž nemohla spoléhat, že takto budou správní orgány postupovat. Nedošlo ani k porušení zásady *in dubio mitius*, resp. pro uplatnění této zásady nebyl prostor, jelikož její použití předpokládá možnost alespoň dvou veškerými v úvahu připadajícími výkladovými metodami obhajitelných výkladů právní normy, což v posuzované věci nebylo splněno, neboť stěžovatelkou dovezené zboží spadá pod položku 4107 celního sazebníku.

[22] Nejvyšší správní soud neshledal v rozhodnutích žalovaného a městského soudu ani žádné další vady, pro které by bylo nutno jejich rozhodnutí zrušit. Jejich závěry mají plnou oporu ve správním spisu a jsou podrobně zdůvodněny. Zdejší soud se s jejich hodnocením ztotožnil, plně je přebírá a v podrobnostech na ně odkazuje. Z tohoto důvodu nemohl kasační soud shledat případnou ani polemiku stěžovatelky s jejich argumentací.

[23] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s. *in fine*). Nejvyšší správní soud ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání.

[24] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu podle obsahu spisu nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 21. září 2022

Tomáš Foltas
předseda senátu