



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně **TV PRODUCTS CZ, s. r. o.**, se sídlem Rybná 669/4, Praha 1, zastoupené JUDr. Davidem Štosem, advokátem se sídlem Národní 32, Praha 1, proti žalovanému **Celnímu ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Kasárenská 6, České Budějovice, o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/26, č. j. 1484/07-030100-21/30, č. j. 1484/07-030100-21/31, č. j. 1484/07-030100-21/35, č. j. 1484/07-030100-21/36, č. j. 1484/07-030100-21/28, č. j. 1484/07-030100-21/29, č. j. 1484/07-030100-21/37, č. j. 1484/07-030100-21/27, č. j. 1484/07-030100-21/32, č. j. 1484/07-030100-21/33 a č. j. 1484/07-030100-21/34, v řízení o kasačních stížnostech žalobce proti rozsudkům Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 9. ledna 2008, č. j. 10 Ca 182/2007 - 49, ze dne 3. ledna 2008, č. j. 10 Ca 186/2007 - 54, ze dne 3. ledna 2008, č. j. 10 Ca 187/2007 - 51, ze dne 9. ledna 2008, č. j. 10 Ca 191/2007 - 50, ze dne 9. ledna 2008, č. j. 10 Ca 192/2007 - 49, ze dne 3. ledna 2008, č. j. 10 Ca 184/2007 - 50, ze dne 3. ledna 2008, č. j. 10 Ca 185/2007 - 52, ze dne 3. ledna 2008, č. j. 10 Ca 193/2007 - 55, ze dne 14. prosince 2007, č. j. 10 Ca 183/2007 - 49, ze dne 4. března 2008, č. j. 10 Ca 188/2007 - 51, ze dne 4. března 2008, č. j. 10 Ca 189/2007 - 51, a ze dne 4. března 2008, č. j. 10 Ca 190/2007 - 50,

t a k t o :

- I. Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 1 Afs 27/2008, sp. zn. 1 Afs 28/2008, sp. zn. 1 Afs 29/2008, sp. zn. 1 Afs 30/2008, sp. zn. 1 Afs 31/2008, sp. zn. 1 Afs 39/2008, sp. zn. 1 Afs 40/2008, sp. zn. 1 Afs 45/2008, sp. zn. 1 Afs 46/2008, sp. zn. 1 Afs 66/2008, sp. zn. 1 Afs 67/2008 a sp. zn. 1 Afs 68/2008 **se spojují** ke společnému projednání. Nadále budou vedeny pod sp. zn. 1 Afs 27/2008.
- II. Kasační stížnosti **se zamítají**.
- III. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- IV. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

I. Vymezení věci

a)

V níže uvedených věcech jde vesměs o otázku dodatečného vyměření cla za dovoz zboží – elektrických skútrů, a to za následujících skutkových a právních okolností:

1 Afs 27/2008

Rozsudkem ze dne 9. ledna 2008, č. j. 10 Ca 182/2007 – 49, zamítl krajský soud žalobu, jíž se žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) domáhala přezkoumání rozhodnutí Celního ředitelství v Českých Budějovicích (dále též „žalovaný“) ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/26. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Celního úřadu v Českých Budějovicích (dále též „celní úřad“) ze dne 4. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-26, o dodatečném vyměření cla v částce 2123 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 14. července 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

1 Afs 28/2008

Rozsudkem ze dne 3. ledna 2008, č. j. 10 Ca 186/2007 – 54, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/30. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 4. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-30, o dodatečném vyměření cla v částce 4130 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 5. května 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

1 Afs 29/2008

Rozsudkem ze dne 3. ledna 2008, č. j. 10 Ca 187/2007 – 51, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/31. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 5. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-31, o dodatečném vyměření cla v částce 4122 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 2. června 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

1 Afs 30/2008

Rozsudkem ze dne 9. ledna 2008, č. j. 10 Ca 191/2007 – 50, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/35. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 5. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-35, o dodatečném vyměření cla v částce 5152 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 28. června 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

1 Afs 31/2008

Rozsudkem ze dne 9. ledna 2008, č. j. 10 Ca 192/2007 – 49, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/36. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 6. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-36, o dodatečném vyměření cla v částce 1997 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu

volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 5. května 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

1 Afs 39/2008

Rozsudkem ze dne 3. ledna 2008, č. j. 10 Ca 184/2007 – 50, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/28. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 4. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-28, o dodatečném vyměření cla v částce 2995 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 3. května 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

1 Afs 40/2008

Rozsudkem ze dne 3. ledna 2008, č. j. 10 Ca 185/2007 – 52, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/29. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 4. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-29, o dodatečném vyměření cla v částce 5899 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 3. května 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

1 Afs 45/2008

Rozsudkem ze dne 3. ledna 2008, č. j. 10 Ca 193/2007 – 55, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/37. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 6. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-37, o dodatečném vyměření cla v částce 2360 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 25. května 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

1 Afs 46/2008

Rozsudkem ze dne 14. prosince 2007, č. j. 10 Ca 183/2007 – 49, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/27. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 4. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-27, o dodatečném vyměření cla v částce 1771 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 24. února 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

1 Afs 66/2008

Rozsudkem ze dne 4. března 2008, č. j. 10 Ca 188/2007 – 51, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/32. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 5. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-32, o dodatečném vyměření cla v částce 4385 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 10. června 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

1 Afs 67/2008

Rozsudkem ze dne 4. března 2008, č. j. 10 Ca 189/2007 – 51, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4. července 2007,

č. j. 1484/07-030100-21/33. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 5. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-33, o dodatečném vyměření cla v částce 4507 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 2. června 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

1 Afs 68/2008

Rozsudkem ze dne 4. března 2008, č. j. 10 Ca 190/2007 – 50, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 4. července 2007, č. j. 1484/07-030100-21/34. Posléze uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 5. října 2006, č. j. 3264/06-0361-21-34, o dodatečném vyměření cla v částce 3429 Kč, a to za zboží propuštěné do celního režimu volného oběhu rozhodnutím celního úřadu ze dne 14. ledna 2005 na základě celního prohlášení stěžovatelky z téhož dne.

b)

Ve shora uvedených věcech stěžovatelka podala samostatné žaloby a krajský soud o nich rozhodl samostatnými rozsudky. Krajský soud k žalobám zaujal právní názor, ve kterém se ztotožnil s napadenými rozhodnutími žalovaného. Krajský soud obdobně jako žalovaný vyšel ve svých rozsudcích z toho, že elektrické skútry dovážené stěžovatelkou byly v celním prohlášení nesprávně označeny jako ostatní motorové modely – el. skútry, což vedlo k nesprávnému sazebnímu zařazení zboží do sazební položky – zbožíového kódu dle kombinované nomenklatury celního sazebníku 9503 80 90 00 (Ostatní hračky; zmenšené modely a podobné modely na hraní, též mechanické; skládanky všech druhů, - Ostatní hračky a modely, obsahující motor; -- Z jiných materiálů). Stanovená celní sazba pro třetí země byla v takovém případě 0,0 %, a clo tedy nebylo Celním úřadem v Českých Budějovicích vyměřeno. Celní úřad Praha 1 po propuštění zboží do celního režimu volného oběhu v rámci několika desítek dovozů mezi květnem 2004 a konče 14. červencem 2005 zahájil dne 9. září 2005 následnou kontrolu podle čl. 13 a čl. 78 Celního kodexu Společenství a § 127 celního zákona. Na základě dodatečně vyžádaných podpůrných dokladů pak vyhotovil Celní úřad Praha 1 dne 27. ledna 2006 kontrolní protokol, a poté Celní úřad v Českých Budějovicích jako místně příslušný celní úřad shora uvedenými rozhodnutími vyměřil pro každý jednotlivý dovoz dodatečným platebním výměrem clo v zákonné výši, a to s ohledem na změnu sazebního zařazení dovezeného zboží [nově 8711 90 00 00 „Motocykly (včetně mopedů) a jízdní kola vybavená pomocným motorem, též s postranními vozíky; postranní vozíky, - Ostatní“, kde stanovená celní sazba byla 6 %]. Celní úřad a následně žalovaný dospěli totiž k závěru, že pro správné sazební zařazení není rozhodující skutečnost, že elektrické skútry nejsou určeny k provozu na pozemních komunikacích, ale to, že jsou určeny pro přepravu osob (z podkladů předložených v rámci následné kontroly bylo totiž mj. zjištěno, že skútr má nosnost až 90 kg, maximální rychlost až 20 km/hod a jízdní dosah až 15 km).

II.

Shrnutí základních argumentů uvedených v kasační stížnosti

Rozsudky krajského soudu napadla stěžovatelka včas podanými kasačními stížnostmi. V kasačních stížnostech shodně uvedla, že je podává z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a písm. d) s. ř. s. Stěžovatelka upozornila, že dané zboží – elektrické skútry - dovážela do České republiky v průběhu dvou let; jen za období jednoho roku se jednalo celkem o 33 celních prohlášení, které byly podrobeny následné kontrole. Šlo tedy o značné množství dovozů, které nemohlo ujít pozornosti rozhodujícího celního úřadu, což mělo být ve věci zohledněno. Krajský soud podle stěžovatelky v podstatě převzal veškerou právní argumentaci žalovaného

obsaženou v jeho rozhodnutích. V některých dovozech přitom probíhalo velké celní řízení a došlo k hloubkové kontrole, při níž měl žalovaný možnost pochybení v zařazení zboží zjistit. Tím lze celou věc odlišit od stěžovatelkou citované judikatury Nejvyššího správního soudu.

Celní úřad se s ohledem na dlouhou dobu, po kterou k dovozům zboží docházelo, nemůže zprostit odpovědnosti za správnost sazebního zařazení zboží. Jednalo se totiž o „zvláštní případ dlouhodobé spolupráce s celním úřadem při propouštění jednoho druhu zboží za použití obsahově identických celních prohlášení.“ Celní úřad měl proto stěžovatelku na chybu v zařazení zboží upozornit. Stěžovatelka namítla, že při dovozu zboží v průběhu dlouhého souvislého období bylo nutno dojít k závěru, že byla ohledně zařazení zboží do příslušného celního sazebníku v dobré víře o správnosti takového zařazení (s odkazem na nález I. ÚS 163/02). To je odůvodněno jednak absencí námitek celního úřadu v případě velkého množství celních prohlášení v průběhu dlouhého časového období, jednak absencí námitek v rámci velkého celního řízení.

Konečně se stěžovatelka domáhá aplikace čl. 220 bod 2 písm. b) Celního kodexu Společenství. Odkazuje na Informační dokument o použití čl. 220 odst. 2 písm. b) a čl. 239 celního kodexu Společenství, upozorňuje, že celní orgány neměly proti zařazení zboží nikdy žádné námítky, přičemž otázku správnosti zařazení zboží do celního sazebníku stěžovatelka s celními orgány opakovaně konzultovala.

III. **Vyjádření žalovaného**

Žalovaný odkazuje na svá dřívější vyjádření v této věci a polemizuje s tím, že se celní orgány dopustily v průběhu celního řízení chyby ve smyslu čl. 220 bod 2 písm. b) Celního kodexu Společenství. Odkazuje na informační dokument, kterého se dovolává též stěžovatelka, z něhož ovšem podle žalovaného vyplývá opačný závěr než ten, na který poukazuje stěžovatelka. Žalovaný poukazuje na rozsudky Soudního dvora ES. Závazné informace se stěžovatelka v celních řízeních nedomáhala, ačkoliv právě jen existence závazné informace podle čl. 12 Celního kodexu Společenství by mohla založit dobrou víru stěžovatelky. V tomto smyslu je odvolávání se na konzultaci s celním orgánem bezpředmětné. Žalovaný obsáhle vysvětluje smysl a účel celního řízení a jeho jednotlivých druhů. Ze strany celních orgánů je uplatňován nárok státu, resp. Společenství, na zaplacení cla a daně ve správné výši. Žalovaný proto navrhl, aby kasační stížnosti žalobce byly zamítnuty.

IV. **Spojení věcí**

Nejvyšší správní soud nejprve konstatoval, že všechny žaloby směřovaly proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí, tj. proti rozhodnutím žalovaného z téhož dne, kterými byla zamítnuta odvolání stěžovatelky proti souvisejícím dodatečným platebním výměrům vztahujícím se k dovozům totožného zboží, proti těmto rozhodnutím stěžovatelka uplatnila totožné námítky, krajský soud své rozsudky v podstatě shodně odůvodnil, totožné jsou i důvody obsažené v kasačních stížnostech a vyjádření žalovaného. Jsou tak splněny podmínky uvedené v § 39 odst. 1 s. ř. s., a proto prvním výrokem kasační soud spojil řízení o předmětných kasačních stížnostech ke společnému projednání.

V.

Otázka řádné publikace relevantních právních předpisů

V rozsudku ze dne 18. 6. 2008, č. j. 1 Afs 21/2008 - 98 ve věci *TV PRODUCTS CZ, s. r. o.* (všechna dále cit. rozhodnutí NSS jsou též přístupná na www.nssoud.cz) dospěl Nejvyšší správní soud s přihlédnutím k rozhodnutí Soudního dvora ES ve věci *Skoma-Lux, s. r. o.*, C-161/06 ze dne 11. 12. 2007 (přístupné česky na <http://curia.europa.eu>) k závěru, že fyzickým ani právnických osobám v České republice nelze ukládat povinnosti na základě nařízení jakožto sekundárního pramene práva Společenství, dokud takové nařízení nebylo řádně publikováno v českém jazyce, pokud jsou takovéto povinnosti založeny právními skutečnostmi, které se udály přede dnem řádného vyhlášení takovéhoho nařízení. K tomu, že nařízení nebylo v českém jazyce řádně publikováno, přihlédne správní soud i bez námítky žalobce (stěžovatele).

V nyní projednávané věci jde o celkem dvanáct dovozů zboží v době mezi 14. lednem 2005 (viz kasační stížnost původně vedená pod sp. zn. 1 Afs 68/2008) až 14. červencem 2005 (viz kasační stížnost původně vedená pod sp. zn. 1 Afs 27/2008). Právním základem pro dodatečné vyměření cla za výše specifikované dovozy je jednak český celní zákon ve znění zákona č. 187/2004 Sb., kterým se mění zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (ve světle této novely celní zákon přestal být samostatně aplikovatelnou normou: počínaje 1. květnem 2004 tento zákon upravuje *některé právní vztahy v oblasti celnictví, pokud nejsou upraveny bezprostředně závaznými předpisy Evropských společenství*, viz § 1 celního zákona ve znění novely č. 187/2004 Sb.) a zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, jednak přímo účinné evropské právní předpisy. Posléze uvedené předpisy zahrnují Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, v češtině publikováno ve Zvláštním vydání Úředního věstníku, kap. 2, sv. 4, str. 307 – 356 (dále jen „Celní kodex Společenství“), který byl česky vyhlášen ve zvláštním vydání Úředního věstníku, kap. 2, sv. 4, s. 307 – 356, a to dne 27. srpna 2004; nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 2700/2000 ze dne 16. listopadu 2000, kterým se mění nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, česky vyhlášeno tamtéž, kap. 2, sv. 10, s. 239, a to dne 30. července 2004; dále nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, česky vyhlášeno tamtéž, kapitola 2, svazek 2, s. 382 - 386, a to dne 20. srpna 2004; konečně pak nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, česky vyhlášeno tamtéž, kapitola 2, sv. 6, s. 3 – 516, a to dne 27. srpna 2004 (data vyhlášení zjištěna dle oficiálního dopisu Úřadu pro úřední tisky Evropských společenství předsedovi Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 11. 2005, č. j. DIRGEN(05) D/15074, Ref: TLC/ma-d15074 j.baxa; srov. též bod 31 rozhodnutí *Skoma-Lux, s.r.o.*).

Z uvedeného plyne, že relevantní právní skutečnosti (dovozy zboží) se uskutečnily za situace, kdy v ústavně konformní podobě existoval právní základ pro stanovení celní povinnosti stěžovatelce. Nejvyšší správní soud tedy mohl přikročit k posouzení merita kasační stížnosti.

VI.

Právní hodnocení věci

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil argumenty stěžovatelky, podle nichž odpovědnost celního deklaranta za sazební označení zboží je dána jen v případě tzv. malého celního řízení, v případě tzv. velkého celního řízení, které se v řadě jednotlivých dovozů uskutečnilo, však celní orgán autoritativně potvrzuje správnost kontrolovaných podkladů a jejich soulad se zbožím

jako takovým (VI/1). Poté soud zvážil, zda v daném případě jsou důvody pro aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství, stanovícího podmínky, za kterých nebude provedeno dodatečné zaúčtování dlužného cla (VI/2).

VI/1

Vztah celního řízení o propuštění zboží do celního režimu a následné kontroly

Je nepochybné, že dovážené zboží – elektrický skútr – bylo v celním prohlášení nesprávně označeno jako motorový model, což stěžovatelka vysvětluje tím, že se domnívala, že jde o hračku, která v žádném případě není určena k provozu na pozemních komunikacích. Na rozdíl od žaloby již stěžovatelka v kasační stížnosti nezpochybňuje správnost samotného zařazení zboží pod položku celního sazebníku, upozorňuje však, že zboží bylo takto zařazeno po předchozí konzultaci s celním úřadem, přičemž bylo pod tímto zařazením dováženo nejméně po dobu dvou let, což „nemohlo ujít pozornosti“ rozhodujícího celního úřadu, a mělo to být tedy ve věci zohledněno.

a)

V nyní posuzovaném případě postupoval celní úřad podle čl. 13 a čl. 78 Celního kodexu Společenství a podle § 127 celního zákona (ve znění účinném počínaje 1. 5. 2004 po novele č. 187/2004 Sb.). Interpretace těchto ustanovení je také stěžejní otázkou první kasační námítky.

Podle čl. 78 Celního kodexu Společenství *po propuštění zboží mohou celní orgány z úřední povinnosti nebo na žádost deklaranta celní prohlášení přezkoumat* (odst. 1). *Po propuštění zboží mohou celní orgány kontrolovat obchodní doklady a jiné údaje vztahující se k dovozním nebo vývozním operacím se zbožím nebo k následným obchodním operacím s tímž zbožím s cílem ujistit se o správnosti údajů obsažených v celním prohlášení. Kontrolu lze provést u deklaranta nebo jiné osoby, která se přímo nebo nepřímo obchodně podílí na uvedených operacích, nebo jiné osoby, která má v držení zmíněné doklady a údaje pro obchodní účely. Celní orgány mohou rovněž kontrolovat zboží, pokud ještě může být předloženo* (odst. 2). *Nasvědčují-li výsledky kontroly celního prohlášení nebo kontroly po propuštění zboží, že předpisy upravující daný celní režim byly použity na základě nesprávných nebo neúplných údajů, přijmou celní orgány v souladu s případnými právními předpisy opatření nezbytná k nápravě, přičemž vezmou v úvahu nové skutečnosti, které mají k dispozici* (odst. 3). Podle § 127 celního zákona *celní orgány jsou oprávněny po propuštění zboží do navrženého celního režimu provádět následnou kontrolu, jejímž účelem je přesvědčit se o správnosti a úplnosti údajů uvedených v celním prohlášení, pravosti dokladů k němu předložených nebo připojených a o správnosti vyměřeného cla, daní a poplatků. Při následné kontrole je také ověřována existence a pravost dokladů a pravdivost údajů vztahujících se k dovozním a vývozním operacím, případně i následným obchodním operacím se zbožím uvedeným v příslušném celním prohlášení.*

Pro aplikaci ustanovení vztahujících se k této tzv. následné kontrole je zcela zásadní právní názor vyslovený v rozsudku NSS ze dne 27. 9. 2006, č. j. 1 Afs 16/2006 - 120 (také č. 1059/2007 Sb. NSS). V tomto rozsudku, kterého se ostatně dovolává žalovaný, a který se stěžovatelka snaží od svého případu odlišit (viz níže), je mj. uvedeno, že „[ú]čelem následné kontroly je v souladu s § 127 celního zákona přesvědčit se o správnosti a úplnosti údajů uvedených v celním prohlášení. Viděno z širší perspektivy, není tato kontrola samoučelná - tedy správnost a úplnost údajů se nekontroluje pouze kvůli tomuto zjištění samotnému, ale především proto, aby bylo možno posoudit, zda clo a daň z přidané hodnoty byly vyměřeny ve správné výši. Z tohoto hlediska není ani nijak odůvodněné restriktivní pojetí následné kontroly, která by se měla soustředit jenom na „zboží jako takové“, tj. na jeho kvalitu, materiál, množství apod. Pro zodpovězení otázky, zda clo a daň byly vyměřeny ve správné výši, má zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku naopak klíčový význam; proto odpovídá smyslu a účelu tohoto institutu, pokud se následná kontrola zaměří i na něj. Tento závěr ostatně potvrzuje i znění § 127 odst. 1: předmětem

kontroly je správnost nebo úplnost údajů, přičemž zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku bezpochyby takovým údajem je; je-li zařazeno do jiné podpoložky, jde o zařazení nesprávné.“

Nejvyšší správní soud současně v analyzovaném rozsudku č. j. 1 Afs 16/2006 - 120 odmítl, že by za správnost zařazení zboží nesl odpovědnost celní úřad, který zařazení pod položku celního sazebníku „schválil“ v rámci svého rozhodování o propuštění zboží do určitého celního režimu. Předmětem řízení o propuštění zboží do určitého režimu totiž není schvalování celního zařazení zboží; předmětem rozhodování celního úřadu není „*schválení zařazení zboží do položky celního sazebníku tak, jak jej provedl žalobce, ale právě otázka, zda jsou splněny předpoklady pro propuštění zboží do režimu volného oběhu. Pokud tedy při následné kontrole dospěje celní úřad k závěru, že celní zařazení zboží je nesprávné, a doměří z tohoto důvodu clo a daň z přidané hodnoty, nelze tvrdit, že opakovaně - a nadto opačně - posuzuje právní otázku, kterou se již jednou zabýval.“*

Uvedený právní závěr je v plném souladu s judikaturou Soudního dvora Společenství. Ten lapidárně shrnul význam čl. 78 odst. 3 Celního kodexu Společenství tímto způsobem: „*Pojmy „nesprávné nebo neúplné údaje“ je třeba vykládat tak, že zahrnují jak věcné chyby a opomenutí, tak pochybení ve výkladu použitelného práva.“* (rozsudek ze dne 20. 10. 2005 ve věci *Overland Footwear Ltd.*, C-468/03, Sb. rozh. s. I-8937, bod 63).

S ohledem na uvedený rozsudek Nejvyššího správního soudu a judikaturu Soudního dvora je tedy nepochybné, že předmětem následné kontroly může být rovněž otázka správnosti zařazení zboží pod položku celního sazebníku. Při rozhodování o propuštění stěžovatelčina zboží do volného oběhu není současně rozhodnuto o správnosti jeho zařazení podle celního sazebníku. Chybné zařazení zboží zjištěné v průběhu následné kontroly pak má vliv na správnost výše cla a při zjištění pochybení je povinností celního úřadu clo doměřit ve správné výši. Odůvodňují-li následnou kontrolou zjištěné skutečnosti dodatečné vyměření celního dluhu, je nástrojem ke zjednání nápravy dodatečný platební výměr.

b)

Stěžovatelka s právním názorem vysloveným v rozsudku č. j. 1 Afs 16/2006 - 120 přímo nepolemizuje, snaží se jej však od svých případů odlišit tím, že odpovědnost celního deklaranta za sazební označení zboží je dána jen v případě tzv. „malého celního řízení“, v případě tzv. „velkého celního řízení“ a hloubkové kontroly však celní orgán autoritativně potvrzuje správnost kontrolovaných podkladů a jejich souladu se zbožím jako takovým. Rozhodující tedy je, zda měl celní úřad reálnou možnost zjistit chybu v zařazení zboží ještě v průběhu přijímání celních prohlášení bez ohledu na stav jednotlivých dílčích řízení (a v součinnosti se stěžovatelkou danou chybu včas napravit). Šlo podle stěžovatelky o „zvláštní případ dlouhodobé spolupráce s celním úřadem při propouštění jednoho druhu zboží za použití obsahově identických celních prohlášení“, což musí být vzato v potaz pro všechny dovozy zboží. S tímto argumentem se podle ní krajský soud „nevypořádal a bez dostatečného odůvodnění pouze přisvědčil žalovanému, neboť se nezabýval posouzením skutečnosti z komplexního hlediska celé kontrolní činnosti v této věci.“

K tomu nutno předně uvést, že stěžovatelka ve skutečnosti nevytýká důvod kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., jakkoliv tak formálně činí. Podle tohoto ustanovení lze totiž kasační stížnost podat též z důvodu nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Jak vyplývá z judikatury, *není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d)*

s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá (viz rozsudek NSS ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS). V dané věci vytýká ovšem stěžovatelka krajskému soudu nikoliv to, že se s její argumentací o nutnosti posuzovat celní řízení komplexně ve světle všech aktivit celního úřadu ve všech souvisejících věcech *vůbec nevypořádal*, ale že v podstatě převzal argumentaci žalovaného (slovy kasační stížnosti krajský soud „bez dostatečného odůvodnění pouze přisvědčil žalovanému“). Nejvyšší správní soud v tomto odkazuje stěžovatelku na str. 17-18 napadeného rozsudku, kde soud jasně artikuluje svůj právní názor (byť je pravda, že tento právní názor do značné míry kopíruje právní názor žalovaného). V takovémto případě proto nelze hovořit o kasačním důvodu podle § 103 odst. 1 písm. d), ale podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. S tímto kasačním důvodem se vypořádal Nejvyšší správní soud v další části tohoto odůvodnění.

c)

V dané věci je nepochybné, že v některých řízeních souvisejících s propuštěním zboží do volného oběhu bylo zboží kontrolováno v rámci tzv. velkého celního řízení na základě čl. 68 Celního kodexu Společenství, zatímco v jiných případech bylo postupováno v rámci tzv. malého celního řízení v souladu s čl. 71 odst. 2 Celního kodexu Společenství (tedy bez ověření celního prohlášení, kdy se rozhodnutí celního úřadu opírá pouze o údaje uvedené v celním prohlášení).

To, že shora cit. rozsudek č. j. 1 Afs 16/2006 - 120 mezi těmito dvěma situacemi nečiní rozdíl, není nikterak náhodné. Pochybení celního úřadu při výkonu jeho pravomoci totiž mohou být vždy podrobena eventuální korekci spočívající v možnosti aplikovat čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství, kteréžto ustanovení za tam rozvedených podmínek vylučuje dodatečné zaúčtování cla. Není proto důvod jen s ohledem na existenci dřívější chyby na straně celního orgánu *en bloc* vyloučit možnost následné kontroly. K tomuto ustanovení ostatně směřuje též podstata námitek stěžovatelky, která argumentuje pochybením celního úřadu, a proto čl. 220 odst. 2 písm. b) bude dále předmětem právního rozboru v části VI/2 tohoto rozsudku.

Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelkou, že extenzivně chápaná pravomoc následné kontroly by mohla *ad absurdum* „vést k zrušení institutu hloubkové kontroly celních prohlášení z důvodu jeho neúčelnosti a zbytečnosti a kontrolní činnost celních orgánů by mohla být ponechána na následnou kontrolu bez ohledu na skutkové okolnosti případu.“ Tento názor totiž přehlíží odlišnou funkci kontroly za účelem ověření přijatých celních prohlášení (čl. 68 Celního kodexu Společenství), na straně jedné, a následné kontroly po propuštění zboží do navrženého celního režimu podle čl. 13 a čl. 78 Celního kodexu Společenství a podle § 127 celního zákona (ve znění účinném počínaje 1. 5. 2004 po novele č. 187/2004 Sb.), na straně druhé. Jak ve svém vyjádření ke kasační stížnosti správně upozorňuje žalovaný, celní orgány by zrušením institutu kontroly při propouštění zboží do navrhovaného režimu byly zbaveny možnosti zjistit např. rozdíl mezi množstvím deklarovaným při dovozu a množstvím skutečně dováženým, dovozy padělků, nebo dovozy zboží, které je předmětem zákazu nebo omezení. V tom také tkví smysl kontroly při propuštění zboží do navrhovaného režimu, nikoliv tedy v autoritativním potvrzování sazebního zařazení tak, jak se domnívá stěžovatelka.

Nejvyšší správní soud ve shora obsažně rozebíraném rozsudku č. j. 1 Afs 16/2006 - 120 vysvětlil odlišné ekonomické funkce celního řízení o propuštění zboží do celního režimu a funkce následné kontroly ve smyslu § 127 celního zákona. Celní orgány totiž „nemohou v případě každého jednotlivého dovozu vždy důkladně přezkoumávat správnost zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku ještě předtím, než rozhodnou o propuštění do navrhovaného celního režimu. Takový přístup by zcela jistě vedl k zablčení celních orgánů, a tím i ke značnému a zcela nepřijatelnému prodloužení doby čekání na propuštění

zboží do příslušného režimu; sotva lze usuzovat, že by tato výrazná překážka obchodování s dováženým zbožím mohla být v zájmu dovozců, a že by tedy mohla být vyvážena jistotou, že otázkou celního zařazení zboží se již celní orgány v budoucnu zabývat nebudou. Spravedlivou rovnováhu lze naopak vidět v tom, že celní orgány relativně rychle propustí zboží do navrhovaného režimu, aniž by přitom rozhodly o zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku a aniž by se tím zbavovaly možnosti správnost tohoto zařazení následně zkontrolovat postupem podle § 127 celního zákona.“ Povaha celního řízení o propuštění zboží do celního režimu je tedy determinována ekonomickou podstatou mezinárodního oběhu zboží, kdy celní řízení je nastaveno tak, aby „*minimalizovalo náklady, vyhnulo se průtahům a komplikovaným procedurám na hranicích, a to s přihlédnutím k tomu, že celní úřady musí vyřizovat obrovské množství dovozů a vývozů s vlastními omezenými prostředky“* (takto Lux, M. Guide to Community Customs Legislation, Brussels, Bruylant 2002, str. 223-224). Rozdělení celního řízení do dvou fází s ohledem na limitovanou povahu prostředků a zdrojů, kterými disponuje veřejná moc, není ostatně jevem unikátním. Takovéto rozdělení zná například i řízení daňové (viz distinkce mezi vypočtením a přiznáním daně samotným daňovým subjektem, na straně jedné, a následnou daňovou kontrolou, na straně druhé).

d)

Stěžovatelka se odvolává též na právní názor Ústavního soudu vyslovený v nálezu ve věci I. ÚS 163/02 ze dne 9. 11. 2004 (Sb. ÚS, sv. 35, str. 289). Podle stěžovatelky obdobně jako ve věci I. ÚS 163/02 nebyla dostatečně chráněna její dobrá víra ve správnost jednání celního orgánu.

Podle právního názoru Ústavního soudu ve věci I. ÚS 163/02 „*z ústavněprávních hledisek je [...] stěžijí akceptovatelné, pokud státní orgán při výkonu veřejné moci, tj. v postavení vrchnostensky nadřazeného subjektu, autoritativně přezkoumá a osvědčí určité skutečnosti, čímž vyvolá v jednotlivci dobrou víru ve správnost těchto skutečností a v samotný akt státu, aby následně jednatelce sankcionoval za to, že tyto skutečnosti mocensky aprobované státem v předchozím aktu jsou nesprávné a jednání jednatelce protizákonné“* (nález I. ÚS 163/02, Sb. n. u. sv. 35, str. 289).

Nejvyšší správní soud s tímto právním názorem zajisté vyslovuje souhlas a ve své judikatuře je jím pochopitelně vázán (čl. 89 odst. 2 Ústavy). Daný případ je však skutkově a právně odlišný od případu posuzovaného Ústavním soudem pod sp. zn. I. ÚS 163/02, neboť v Ústavním soudem projednávané věci šlo o celní delikt, což Ústavní soud ostatně neopomněl zdůraznit, pokud uvedl, že „*předmětem řízení byla toliko základní práva stěžovatelky v případě rozhodování celních orgánů o celním deliktu, nikoliv otázky týkající se rozsahu závažnosti celního rozhodnutí, což je otázka spadající do roviny výkladu jednoduchého práva. Rovněž považuje Ústavní soud za nutné zdůraznit, že napadená rozhodnutí se týkala toliko celního deliktu, nikoliv otázek souvisejících s doměřováním a vymáháním celních nedoplatků a dalších odvodů ve prospěch veřejných rozpočtů, eventuálně naopak s vrácením přeplatků na cle a jiných odvodů do veřejných rozpočtů. Takové otázky ostatně nebyly ani předmětem řízení, z nichž ústavní stížností napadená rozhodnutí vzešla“* (zdůraznění doplněno). Navíc, jak vyplývá z dalšího textu, není tento právní závěr aplikovatelný též proto, že ve stěžovatelčině případě vůbec nelze hovořit (slovy citovaného nálezu) o „*autoritativním přezkoumání a osvědčení určité skutečnosti“* [viz k tomu v detailech níže v části VI/2, výklad pojmu „*chyba ze strany celních orgánů“* v části b)].

Jak Ústavní soud ostatně v cit. nálezu výslovně uvedl, „*nelze zpochybnit pravomoc celních orgánů provádět tzv. následnou kontrolu podle ust. § 127 celního zákona, tj. pravomoc ověřovat správnost údajů uvedených v celním prohlášení po propuštění zboží a eventuelně z ověřených skutečností vyvozovat další důsledky [...] Pokud ovšem celní orgán již jednou plně osvědčí správnost těchto údajů a sám o nich rozhodne, nelze akceptovat, aby z případného odlišného posouzení úplně doložených údajů deklaranta z hlediska možnosti jejich zařazení pod odpovídající podpoložku celního sazebníku byly následně vyvozovány ve vztahu k jednotlivci*

důsledky v rovině objektivní odpovědnosti za porušení celních předpisů (celní delikt). Je tedy na celních orgánech, aby v konkrétním případě zvažily, zda kontrolu zboží při jeho propuštění do navrhovaného režimu provedou a v jakém rozsahu. Jestliže takovou pravomoc realizovaly a tuto skutečnost jednoznačně osvědčily v celním rozhodnutí, nemohou následně postupovat tak, že od svého původního stanoviska zcela odblédnou, konstruují posouzení skutečností jinak a z tohoto stavu vyvodí odpovědnost celního deklaranta.“

Ústavní soud ve svém klíčovém nálezu k právu EU zdůraznil, „že přistoupením ČR k ES, resp. EU, došlo k zásadní změně uvnitř českého právního řádu, neboť tímto okamžikem ČR převzala do svého vnitrostátního práva celou masu evropského práva. Tedy bezpochyby došlo k onomu posunu právního prostředí, tvořeného podústavními právními normami, který nutně musí ovlivňovat nablížení celého dosavadního právního řádu, včetně ústavních principů a zásad, to vše ovšem za předpokladu, že faktory, jež ovlivňují vnitrostátní právní prostředí, nejsou samy o sobě v rozporu s demokratickou právní státností, resp. výklad těchto faktorů nesmí vést k obrožení demokratické právní státnosti. Takový posun by byl v rozporu s čl. 9 odst. 2, resp. čl. 9 odst. 3 Ústavy ČR“ (viz nálezy Pl. ÚS 50/04 – Cukerné kvóty II., č. 50/2006 Sb.). Nejvyšší správní soud pro účely této pasáže uzavírá, že základní myšlenka nálezu sp. zn. I. ÚS 163/02, totiž ochrana důvěry jednotlivce v rozhodovací činnost orgánů státu (která je též součástí zásad ochrany základních práv na úrovni práva Společenství), je počínaje 1. 5. 2004 též pro český právní řád rozvinuta a v rovině podústavního práva plně chráněna článkem 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství. Je úkolem všech správních soudů tuto zásadu ochrany legitimních očekávání důsledně chránit při aplikaci evropského práva v individuálních případech. Otázka výkladu tohoto ustanovení je také předmětem následující části tohoto odůvodnění [srov. též bod 45 níže].

VI/2

Otázka výkladu čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství

Stěžovatelka činí sporným výklad čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství (ve znění nařízení č. 2700/2000). Podle tohoto ustanovení se dodatečné zaúčtování cla neprovede, pokud částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo rozumným způsobem zjistit, a pokud tato osoba jednala v dobré víře a dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení. Pokud byl preferenční status zboží zjištěn na základě systému správní spolupráce s orgány třetí země, považuje se vydání potvrzení těmito orgány v případě, že se ukáže jako nesprávné, za chybu, kterou nebylo možné rozumným způsobem zjistit ve smyslu prvního pododstavce. Vydání nesprávného potvrzení však není chybou, je-li potvrzení založeno na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem, není-li zřejmé, že orgány vydávající potvrzení si byly vědomy nebo si měly být vědomy toho, že zboží nespĺňuje podmínky pro preferenční zacházení. Osoba povinná zaplatit clo se může odvolat na dobrou víru, pokud je schopna prokázat, že v období dotyčných obchodních operací jednala s náležitou péčí, aby zajistila splnění všech podmínek pro preferenční zacházení. Osoba povinná zaplatit clo se však nemůže odvolat na dobrou víru, pokud Evropská komise zveřejní v Úředním věstníku Evropských společenství oznámení o tom, že existují odůvodněné pochybnosti, zda daná země správně uplatňuje preferenční režim.

Stěžovatelka se aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství domáhá. Odkazuje na Informační dokument o použití čl. 220 odst. 2 písm. b) a čl. 239 celního kodexu Společenství, upozorňuje, že celní orgány neměly proti zařazení zboží nikdy žádné námítky, byť zboží dovážela ve značném množství po dlouhou dobu, přičemž otázku správnosti zařazení zboží do celního sazebníku stěžovatelka s celními orgány opakovaně konzultovala. Stěžovatelka polemizuje s právním názorem krajského soudu, že kontrola většího množství celních deklarací „ještě nemusí znamenat, že pochybení sazebního zařazení zboží bude zjištěno“, a že „celní orgány nemohou v každém jednotlivém případě dovozu přezkoumávat správnost zařazení zboží“.

a)

Jakkoliv judikatura Nejvyššího správního soudu k čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství dosud neexistuje [a neexistuje ani judikatura k srovnatelnému předchůdci tohoto ustanovení v § 267 odst. 3 písm. b) celního zákona platného před 1. 5. 2004], na otázku předkládanou stěžovatelkou poskytuje dostatečnou odpověď početná a ustálená judikatura Soudního dvora ES, kterou jsou české správní soudy vázány. Této judikatury se ostatně dovolává jak stěžovatelka [byť ta prostřednictvím Informačního dokumentu o použití čl. 220 odst. 2 písm. b) a článku 239 celního kodexu Společenství], tak žalovaný.

Nejvyšší správní soud předesílá, že výše citovaný čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství ve světle níže citované judikatury Soudního dvora ES v rovině podústavního práva realizuje jednu ze základních zásad materiálního právního státu jakožto základní hodnoty právních řádů všech 27 členských států EU, totiž ochranu důvěry jednotlivce v rozhodovací činnost orgánů státu, ať již jde o rozhodování orgánů moci zákonodárné, výkonné či soudní. Slovy českého Ústavního soudu tuto zásadu charakterizuje „snaha o nastolení stavu, kdy jednotlivec může důvěřovat v akty státu a v jejich věcnou správnost [...] podstatou uplatňování veřejné moci v demokratickém právním státu (čl. 1 odst. 1 Ústavy ČR) je princip dobré víry jednotlivce ve správnost aktů veřejné moci a ochrana dobré víry v nabytá práva konstituovaná akty veřejné moci, ať už v individuálním případě plynou přímo z normativního právního aktu nebo z aktu aplikace práva. Princip dobré víry působí bezprostředně v rovině subjektivního základního práva jako jeho ochrana, v rovině objektivní se pak projevuje jako princip presumpce správnosti aktu veřejné moci“ (viz shora cit. náleží I. ÚS 163/02, Sb. n. u. sv. 35, str. 289, s odkazy na další judikaturu Ústavního soudu). Ústavněprávní význam čl. 220 odst. 2 písm. b) potvrdil též Soudní dvůr, který zdůraznil, že význam tohoto ustanovení leží v ochraně legitimních očekávání [mezi mnohými např. již rozsudek ze dne 27. 6. 1991 ve věci *Mecanarte*, C-348/89, Recueil, s. I-3277, bod 19, s odkazem na srovnatelný čl. 5(2) tehdy platného nařízení č. 1697/79, případně rozsudek ze dne 18. října 2007 ve věci *C-173/06, Agrover Srl*, Sb. rozh. s. I-8783; srov. shodně v komentářové literatuře Witte, P. (Hrsg.) *Zollkodex mit Durchführungsverordnung und Zollbefreiungsverordnung*, 2. Auflage, München, C. H. Beck 1998, str. 1389, marg. č. 8 násl.].

Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že v souladu s rozdělením úloh mezi soudy členských zemí Společenství, na straně jedné, a Soudního dvora, na straně druhé, jak jsou stanoveny v článku 234 Smlouvy ES a interpretovány judikaturou Soudního dvora, se úloha Soudního dvora omezuje na poskytnutí výkladu práva Společenství, přičemž soudy členských států takto interpretované normy posuzují ve světle všech konkrétních okolností sporu. V tomto smyslu je také úkolem českého správního soudu finálně rozhodnout otázku správního významu čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství v nyní projednávané věci.

Z níže uvedených důvodů Nejvyšší správní soud, s přihlédnutím k judikatuře Soudního dvora ES, stejně jako se zřetelem ke smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství, zjistil, že podmínky pro aplikaci tohoto ustanovení nejsou dány.

b)

Ve svém zatím posledním zásadním rozsudku ze dne 18. října 2007 Soudní dvůr ES (C-173/06, *Agrover Srl*, Sb. rozh. s. I-8783) shrnul svou judikaturu k cit. čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství tak, že k aplikaci citovaného ustanovení je nutné splnit tři kumulativní podmínky. Nejprve je třeba, aby clo nebylo vybráno následkem chyby ze strany samotných příslušných orgánů, dále, aby tato chyba, které se dopustily tyto orgány, nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednajícím v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna, a konečně, aby tato osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající

se jejího celního prohlášení (viz věc *Agrover Srl*, bod 30 s citacemi početné starší judikatury ESD). Pouze jestliže jsou tyto tři podmínky splněny, osoba povinná zaplatit clo má právo na to, aby clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno. K posouzení naplnění těchto podmínek nutno vzít v potaz kazuistiku Soudního dvora.

1. Chyba ze strany celních orgánů

Co se týče první z těchto podmínek, je podle Soudního dvora ES cílem čl. 220 odst. 2 písm. b) chránit legitimní očekávání osoby povinné zaplatit clo, pokud jde o opodstatněnost všech skutečností uvedených v rozhodnutí o vybrání nebo nevybrání cla. Legitimní očekávání osoby povinné zaplatit clo je hodné ochrany stanovené v tomto článku pouze tehdy, pokud základ, na kterém spočívá toto očekávání osoby povinné zaplatit clo, způsobily „samotné“ příslušné orgány (bod 31 cit. rozsudku *Agrover Srl*). Pojem chyby „nelze omezit na pouhé chyby v počtech nebo v psaní, ale zahrnuje jakýkoliv typ vad přijatých rozhodnutí, jako je tomu především v případě nesprávného výkladu nebo nesprávného použití příslušných právních předpisů“ (viz shora cit. rozsudek *Mecanarte*, bod 21).

Soudní dvůr zdůraznil, že právo na to, aby dovozní clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno, zakládají pouze chyby přičitatelné *aktivnímu* jednání příslušných orgánů (viz bod 31 cit. rozsudku *Agrover Srl*, který v textu zdůraznil adjektivum „aktivní“; k tomu srov. již rozsudek v cit. věci *Mecanarte*, body 23-25). Jak nedávno uvedla generální advokátka Verica Trstenjak, tento požadavek v podstatě předpokládá, „že orgány přijmou první rozhodnutí o výši cla, poté změni názor a domnívají se, že výše cla byla špatně posouzena“ (stanovisko generální advokátky Trstenjak ve věci *Agrover Srl* ze dne 7. června 2007, bod 33).

Ve věci stěžovatelky ovšem není pochyb, že o takovéto aktivní jednání celního orgánu v její věci nešlo. Nic takového ostatně netvrdí ani stěžovatelka, která sice *implicitě* akceptuje, že celní orgán se „aktivního“ pochybení nedopustil, opakovaně však dovozuje, že „za chybu celního orgánu se považuje i jeho pasivní chování“ (k tomu viz níže), přičemž pasivita podle stěžovatelky spočívá v tom, že jí celní úřad nevytkl špatné zařazení zboží dříve.

Z publikované rozhodovací praxe je jasné, že za chybu celního orgánu se nepovažuje ani chybná informace poskytnutá pracovníkem celního orgánu ústně, včetně informací poskytnutých telefonem, které nezavazují celní orgán (viz text související s pozn. č. 27 Informačního dokumentu o použití čl. 220 odst. 2 písm. b) a článku 239 celního kodexu Společenství, citující relevantní rozhodnutí Komise). Na neformální konzultace s celním úřadem a jeho pracovníky se stěžovatelka opakovaně ve svých opravných prostředcích, žalobách i kasačních stížnostech odvolává, ovšem právě tyto neformální konzultace nemohou založit důvod pro aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. a) (jak správně žalovaný i krajský soud upozornili, stěžovatelka nikdy nepožádala o závaznou celní informaci). Chybou ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) není ani situace, kdy jedinou spornou otázkou je pochybení celních zástupců žalobce, a nikoli pochybení celních orgánů (rozsudek Soudu ze dne 27. 9. 2005 ve spojených věcech T-134/03 a T-135/03, *Common Market Fertilizers SA*, Sb. r. s. II-3923, bod 138, potvrzeno Soudním dvorem v rozsudku ze dne 13. 9. 2007 v téže věci vedené pod C-443/05 P, Sb. s. r. I-7209, bod 187).

Nejvyšší správní soud dále zvážil, jaký vliv na posouzení věci mohlo mít to, že v případě některých dovozů došlo k tzv. velkému celnímu řízení, při kterém dochází k fyzické kontrole zboží za účelem ověření přijatých celních prohlášení ve smyslu čl. 68 Celního kodexu Společenství. V dané věci je nepochybné (jak správně uvádí stěžovatelka), že v rámci některých dovozů bylo zboží kontrolováno v rámci velkého celního řízení na základě čl. 68 Celního kodexu

Společenství, zatímco v jiných případech bylo postupováno v souladu s čl. 71 Celního kodexu Společenství, kdy celní úřad propustil zboží do volného oběhu, aniž by bylo celní prohlášení ověřováno, a to jen na základě údajů uvedených v celním prohlášení [srov. k tomu ostatně shodně již část VI/1 - c)]. Právě na proběhlá velká celní řízení stěžovatelka upozorňuje ve snaze dovodit chybu na straně celního orgánu.

Jakkoliv je zásadou chyba přičitatelná aktivnímu jednání celních orgánů, lze se ztotožnit se stěžovatelkou potud, pokud ona v kasační stížnosti tvrdí, že za chybu celního orgánu možno považovat i jeho eventuální pasivitu. V kontextu judikatury Soudního dvora jde ovšem o výjimku z pravidla, které – jak již bylo podrobně rozvedeno – předpokládá aktivní jednání [srov. shodně shora cit. práci Witte, P. (Hrsg.) Zollkodex ..., str. 1391, marg. č. 15]. Z judikatury Soudního dvora přitom jasně plyne, že tuto výjimku nutno interpretovat restriktivně (k tomu bod 31 cit. rozsudku *Agrover Srl*; k tomu srov. již body 23-25 shora cit. rozsudku *Mecanarte*; nutno podotknout, že i fakta dále cit. věci *Hewlett Packard France* jsou dosti výjimečná, neboť pasivita francouzských celních orgánů vznikla za situace, kdy obchodní společnost jednala v dobré víře ve správnost závazné informace poskytnuté německými celními orgány partnerské společnosti téže obchodní skupiny v Německu).

Podmínkou toho, aby částka cla dlužného ze zákona nebyla pro účely čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství zaúčtována, je to, že celní prohlášení musí obsahovat všechny faktické jednotlivosti nezbytné pro aplikaci relevantních norem, takže jakákoliv následná kontrola ze strany celních orgánů již nemohla najít jakákoliv nová fakta (rozsudek ESD ze dne 22. 10. 1987, *Foto-Frost*, 341/85, Recueil, s. 4199, bod 24). To znamená, že možná pasivita celního orgánu může odůvodnit splnění prvé podmínky čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství za situace velkého množství dovozů stejného zboží během dlouhého časového období, pokud zůstaly celní orgány v nečinnosti, jakkoliv celní prohlášení předložené povinnou osobou byla kompletní a poskytovala výslovně takový popis zboží se zřetelem na relevantní nomenklaturu, že by bylo možno bez dalšího odhalit jeho nesprávné sazební zařazení (rozsudek ESD ze dne 1. 4. 1993, *Hewlett Packard France*, C-250/91, Recueil, s. I-1819, body 20 a 21). O chybu na straně celních orgánů však v žádném případě nemůže jít, pokud tato vznikla v důsledku nesprávných informací poskytnutých deklarantem nebo jeho zástupcem, kteréžto informace neměl celní orgán povinnost kontrolovat (viz shora cit. rozsudek *Mecanarte*, bod 24).

Je nepochybné, že tyto restriktivní podmínky specifikované cit. rozsudkem ve věci *Hewlett Packard France* nejsou ve stěžovatelčině věci dány. Stěžovatelka označila zboží (elektrický skútr) v kol. 31 každého písemného celního prohlášení jako „Ostatní motorové modely – el. skútry“, čemuž pak v kol. 33 téhož prohlášení přiřadila sazební položku - zbožový kód dle kombinované nomenklatury celního sazebníku „9503 80 90 00“ (tedy „Ostatní hračky; zmenšené modely a podobné modely na hraní, též mechanické; skládanky všech druhů, - Ostatní hračky a modely, obsahující motor; -- Z jiných materiálů“). Tyto údaje se navzájem nevyklučovaly a mohly vskutku opodstatnit též původní klasifikaci; ve smyslu *Hewlett Packard France* tedy nebylo možno bez dalšího jen na základě označení zboží v kol. 31 dospět k závěru, že sazební položka v kol. 33 je užitá nesprávně. Teprve z dalších podkladů poskytnutých až v průběhu následné kontroly (ES Prohlášení o shodě pro výrobek Elektrický skútr 250W a 350W a Návod k použití) bylo lze zjistit správné sazební zařazení zboží.

Nejvyšší správní soud podotýká, že otázka, zda celní orgán v některých řízeních zboží též fyzicky kontroloval, a měl tedy reálnou možnost chybu v zařazení zboží zjistit, jak tvrdí stěžovatelka, je v kontextu citované judikatury Soudního dvora irelevantní. Jakkoliv bylo v některých případech zboží fyzicky kontrolováno, kontrola neprobíhala

za účelem ověření správného sazebního zařazení; celní úřad neměl ani povinnost takovou kontrolu v takto stanoveném rozsahu realizovat. Ze správních spisů navíc vyplývá, že ve smyslu čl. 68 písm. b) Celního kodexu Společenství nebyly při kontrole zboží vzaty vzorky zboží za účelem hloubkové kontroly nebo analýzy (jak vysvětluje žalovaný v některých svých vyjádřeních ke kasační stížnosti, nestalo se tak právě proto, že celnímu úřadu nevznikly v průběhu velkého celního řízení pochybnosti o sazebním zařazení zboží). Odebrání vzorku zboží v souvislosti s propuštěním zboží do celního režimu volného oběhu ostatně ani sama stěžovatelka netvrdí. V podrobnostech lze k funkci kontroly v rámci tzv. velkého celního řízení odkázat na text uvedený shora [VI/1 - c)].

Nejvyšší správní soud v souladu s doktrínou vytyčenou Soudním dvorem ve věci *CILFIT* (rozsudek ze dne 6. října 1982, 283/81, Recueil, s. 3415, bod 16) vzal v potaz též interpretaci první (a pro tuto věc klíčové) podmínky soudy jiných členských států Společenství. Například belgická judikatura považuje za chybu ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství zásadně pouze aktivní jednání celních orgánů. – srov. rozsudek belgického Cour de cassation ze dne 8. 11. 2002 ve věci č. F-20021108-5 (*Presse Labo Service, s.p.r.l.*) (přístupné na <http://jure.juridat.just.fgov.be>). Zcela shodný postoj k tomu má judikatura francouzských soudů – francouzský Cour de cassation ve své judikatuře ohledně interpretace pojmu „chyba“ podle článku 220 odst. 2 písm. b) konstantně judikuje, že za chybu lze zásadně považovat pouze aktivní jednání. Příkladem v rozhodnutí *Cour.de cass., n° 583*, ze dne 5. dubna 2005, ve věci *Delpierre mer et traditions SA* (www.courdecassation.fr), se soud odvolává na konstantní judikaturu ESD a dovozuje, že chybou „*jsou všechna pochybení [...], jenž jsou důsledkem aktivního jednání jednak orgánů kompetentních k dodatečnému vyměření cla, jednak orgánů exportního státu, což vylučuje chyby celního prohlášení učiněného dlužníkem, s výjimkou případů, kdy nesprávnost prohlášení je výlučně způsobena nesprávnými informacemi poskytnutými samotnými celními orgány,*“ ovšem za podmínky závaznosti těchto informací. Ilustrativně možno poukázat též na rozhodnutí Cour d'appel de Rouen ve věci C.S.R. č. CT0037 ze dne 24. ledna 2006 (www.legifrance.gouv.fr), která je srovnatelná s nyní projednávaným případem. Společnost C.S.R. se specializovala na opracování a distribuci průmyslových materiálů, za tím účelem mj. dovážela ocelové kolejnice určené pro obráběcí stroje. Společnost ve svém celním prohlášení zařadila dovážené položky do nesprávného tarifu, přičemž toto pochybení bylo zjištěno celními orgány teprve v rámci následné kontroly a společnosti bylo dodatečně vyměřeno clo. Cour d'appel v Rouen potvrdil správní rozhodnutí. Francouzský soud dovodil, že celní orgány se nedopustily chyby za situace, kdy jednoduché srovnání deklarovaného tarifního zařazení s popisem zboží neumožňovala odhalit nesprávné tarifní zařazení; soud uznal argumentaci celní správy, dle které ze strany celních orgánů by se jednalo o chybu pouze v případě, pokud by k odhalení nesprávného tarifního zařazení postačovalo jednoduché porovnání deklarovaného tarifního zařazení s výslovným popisem zboží podle relevantní nomenklatury. Bylo na společnosti C.S.R., aby požádala celní orgány o informaci, která by potvrdila správnost provedeného zařazení. Konečně lze zmínit i judikaturu britských soudů, podle níž „*legitimní očekávání obchodníka jsou hodna ochrany jen tehdy, pokud celní orgány samy poskytly základ pro takováto očekávání* [s odkazem na shora cit. věc *Hewlett Packard France*]. [...] *Pokud ovšem celní orgány byly uvedeny v omyl nesprávnými informacemi uvedenými v prohlášení obchodníka (nebo jeho zástupce), a pokud platnost takovýchto informací neměly celní orgány povinnost kontrolovat ani hodnotit, chyba je naopak přičítatelná obchodníkovi* [s odkazem na shora cit. věc *Mecanarte*]. *Pokud byl ovšem obchodník předtím uveden v omyl celními orgány, a proto v celním prohlášení poskytl nesprávné informace, chyba je znovu přičítatelná celním orgánům.*“ (viz rozsudek London Tribunal Centre (Customs) ve věci *Invicta Foods Ltd v Revenue & Customs* [2007] UKSPC ze dne 13. 8. 2007, bod 19, s citací dřívějšího precedentu High Court of Justice; přístupné též na <http://www.bailii.org/>)

Nelze proto hovořit o tom, že by – slovy čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství – v nyní projednávaných věcech „částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů“.

2. Nezjistitelnost chyby osobou jednající v dobré víře

Pokud jde o druhou z výše uvedených podmínek (podle níž chyba, které se dopustily celní orgány, nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednající v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna), musí být zjistitelný charakter chyby, které se dopustily příslušné celní orgány, posuzován s přihlédnutím k povaze chyby, profesní zkušenosti dotčených subjektů a řádné péči, kterou posledně uvedené prokázaly. Povaha chyby závisí na komplexnosti nebo naopak dostatečně jednoduchém charakteru dotčené právní úpravy a časovém období, během něhož orgány ve své chybě setrvaly (bod 32 shora cit. rozsudku *Agrover Srl*, srov. též rozsudek ESD ze dne 3. 3. 2005, *Biegi Nabrungsmittel a Commonfood*, C-499/03 P, Sb. rozh. s. I-1751, body 47 a 48). Podle rozsudku Soudního dvora ze dne 11. 11. 1999, ve věci *Söhl & Söhlke* (C-48/98, Recueil, s. I-7877, bod 57), je třeba přezkoumat, zda činnost dotčeného subjektu spočívá v podstatné míře v dovozu a vývozu, a zda má dotčený subjekt předchozí zkušenost s výkonem těchto činností.

Nehledě na to, že v dané věci není dána již první podmínka, tedy existence chyby na straně celních orgánů, je patrné, že není dána ani druhá podmínka aplikace čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství. Obecně platí nepřímá úměra mezi složitostí relevantní právní úpravy a dobrou vírou dotčené osoby – „čím je sporná oblast práva komplexnější, tím je snazší pro dotčenou osobu prokázat, že jednala v dobré víře“ (Lyons, T. *EC Customs Law*, Oxford, Oxford University Press 2001, str. 419). Právní úprava v daném případě nebyla nijak zvláště složitá [pro výklad správného sazebního zařazení, který není v kasační stížnosti na rozdíl od žaloby rozporován, srov. rozsudky krajského soudu, str. 11-15, zejména pak str. 14-15, resp. rozhodnutí žalovaného, část (3)]. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu a žalovaného, dle něhož je nezbytné při zařazování zboží pod jednotlivé položky Kombinované nomenklatury vycházet z funkčního určení zboží, kterým v tomto případě bylo vozidlo poháněné elektromotorem, jehož primární funkcí je přeprava osob za podmínek uvedených v příložených dokumentech. Celní úřad i žalovaný tak správně zařadili předmětné zboží po zhodnocení všech důkazů, kterými byly zejména Prohlášení o shodě pro výrobek elektrický skútr 250W a 350W a Návod k použití, do podpoložky 8711 90 00 „Motocykly (včetně mopedů) a jízdní kola vybavená pomocným motorem, též s postranními vozíky; postranní vozíky, - Ostatní“, která je pro dané zboží nejspecifičtější a výslovně zahrnuje též skútry. Na zařazení zboží do uvedené podpoložky nemá žádný vliv, že elektrický skútr není určen k jízdě po pozemních komunikacích.

Nadto je nutno podotknout, že stěžovatelka je v daném odvětví ve smyslu shora cit. rozsudku *Söhl & Söhlke* profesionálem (dle rozhodnutí žalovaného, které v tomto směru stěžovatelka nijak nezpochybňuje a které je i v plném souladu s obsahem soudního spisu, uskutečnila v období let 2004 a 2005 několik desítek operací stejného typu, tedy dovozu identického zboží do režimu volného oběhu), nota bene vždy zastoupeným celní deklarantkou, která je její vlastní zaměstnankyní. Nejvyšší správní soud tedy v této části uzavírá, že i kdyby snad stěžovatelkou vytýkaná nečinnost celních orgánů byla chybou ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství (o což ovšem v daném případě nejde, jak již vyplývá z předešlého textu), nebylo by lze hovořit o takové chybě, která by nemohla být přiměřeným způsobem zjištěna osobou povinnou, pokud tato *jedná v dobré víře*.

Nejvyšší správní soud připomíná, že bylo na stěžovatelce, aby se v případě pochybností o správném použití ustanovení, jejichž nedodržení může vést ke vzniku celního dluhu, informovala a opatřila si všechna možná vysvětlení, aby uvedená ustanovení neporušila [cit. rozsudek *Söhl & Söhlke*, bod 58; podobně rozsudek Soudního dvora ze 14. 5. 1996 ve spojených případech *Faroe Seafood Co. Ltd, Føroya Fiskasøla L/F* (C-153/94) a *John Smith and Celia Smith trading as Arthur Smith (a firm)* (C-204/94), Recueil, s. I-2465, bod 100] – v daném případě mohlo jít samozřejmě o závaznou informaci o sazebním zařazení zboží podle čl. 12 Celního kodexu Společenství. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se žalovaným v jeho názoru, že pokud stěžovatelka jako profesionální obchodník hodlala dovážet zboží po delší časové období a ve větším množství, a současně si nebyla jista sazebním zařazením zboží (což se zdá pravděpodobným již jen proto, že sama stěžovatelka správnost celního zařazení neformálně diskutovala s pracovníky celního orgánu, jak opakovaně stěžovatelka sama uvádí), řádná péče stěžovatelky jako předpoklad pro aplikaci druhé podmínky čl. 220 odst. 2 písm. b) mohla spočívat právě v pořízení závazné informace; dobré víry by se mohla stěžovatelka dovolávat např. tehdy, pokud by na základě této informace jednala a celní orgány by následně zjistily, že závěry z této informace vyplývající jsou chybné.

Lze připomenout, že smyslem závazné informace je zajistit podnikatelským subjektům „určitou právní jistotu při výkonu jejich činností, aby byla ulehčena práce celních pracovišť a aby byla dosažena větší jednotnost při použití celního práva Společenství“ (rozsudek ESD ze dne 29. ledna 1998, *Lopez*, C-315/96, Recueil, s. I-317, bod 19). Jak již vysvětleno výše, pokud se stěžovatelka odvolávala jen na neformální konzultaci s pracovníky celního orgánu, nelze vůbec hovořit o tom, že by jen na základě takovéto informace mohla být v dobré víře.

3. Povinnost dodržet všechna ustanovení předpisů týkající se celního prohlášení

Konečně, pokud jde o třetí podmínku, podle níž osoba musí dodržet všechna ustanovení platných předpisů týkající se jejího celního prohlášení, Soudní dvůr upřesnil, že deklarant je povinen poskytnout příslušným celním orgánům všechny nezbytné informace stanovené předpisy Společenství a vnitrostátními předpisy, které je popřípadě doplňují nebo provádějí s ohledem na sazební zacházení požadované pro dotčené zboží (věc *Agrover Srl*, bod 33). Tato povinnost přitom nesmí jít nad rámec takových informací, o kterých lze rozumně předpokládat, že je deklarant může mít k dispozici; rozhodující je, aby takové informace, jakkoliv budou podle okolností třeba i nesprávné, byly deklarantem poskytnuty v dobré víře (viz *Mecanarte*, bod 29, a *Hewlett Packard France*, bod 29).

Ani tato podmínka ve stěžovatelčině případě není dána. Stěžovatelčina kauza je v tomto směru po právní stránce zcela srovnatelná s rozsudkem Soudního dvora dne 23. 5. 1989 ve věci *Top Hit Holzvertrieb GmbH*, 378/87, Recueil, s. 1359. Je sice pravdou, že pouhá skutečnost nesprávného zařazení zboží sama o sobě není porušením třetí podmínky aplikace čl. 220 odst. 21 písm. b) (srov. *Hewlett Packard France*, body 29-31). Na druhou stranu, označila-li stěžovatelka v kol. 31 každého písemného celního prohlášení zboží jako „Ostatní motorové modely - el. skútry“, takovéto označení ve spojitosti s přiřazením zboží pod sazební položku „9503 80 90 00“ (Ostatní hračky) neposkytlo celnímu orgánu všechny informace stanovené právními předpisy nezbytné pro sazební zacházení požadované pro dotčené zboží. Podle čl. 62 odst. 1 *in fine* Celního kodexu Společenství písemné celní prohlášení musí obsahovat veškeré náležitosti nezbytné pro použití předpisů upravujících celní režim, do kterého je zboží navrženo v celním prohlášení. Jak upozornil Soudní dvůr. „[p]okud nemůže být zboží zařazeno dostatečně přesně, pouze na základě svého označení nebo vzhledu do určité položky společného celního sazebníku, je povinností deklaranta poskytnout jakýkoliv jiný užitečný údaj týkající se především vlastností a použití zboží, aby pomohl zboží správně zařadit“ (bod 26 cit. věci *Top Hit Holzvertrieb GmbH*). Obdobně jako deklarant v cit. věci *Top Hit Holzvertrieb GmbH* stěžovatelka nepopsala zboží dostatečně určitým způsobem

a namísto toho zvolila jen popis „Ostatní motorové modely – el. skútry“. Z takového popisu nebylo vůbec zřejmé, zda je zboží modelem – hračkou, nebo zda je jeho primární funkcí přeprava osob; jen prve uvedenému by odpovídal zbožíový kód 9503 80 90 00 s celní sazbou 0,0 %, zatímco posléze uvedenému musel nutně odpovídat kód 8711 90 00 00 s celní sazbou 6 % (srov. tamtéž, body 29-30).

S ohledem na právě uvedené již není pro naplnění třetí podmínky podstatné, že kromě zavádějící charakteristiky zboží jako „motorového modelu“ stěžovatelka splnila všechny další požadavky na ní těmito normami kladené.

VII. **Shrnutí**

Možno tedy shrnout, že ani případná chyba celního orgánu v průběhu celního řízení nevyklučuje realizaci následné kontroly podle čl. 13 a čl. 78 Celního kodexu Společenství a podle § 127 celního zákona (ve znění účinném počínaje 1. 5. 2004 po novele č. 187/2004 Sb.). Osoba povinná zaplatit clo se však za takovýchto okolností může bránit proti této povinnosti a požadovat ve svůj prospěch aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství (ve znění nařízení č. 2700/2000). K aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. b) Celního kodexu Společenství je však nutné vždy splnit tři kumulativní podmínky. Nejprve je třeba, aby clo nebylo vybráno následkem chyby ze strany samotných příslušných orgánů, dále, aby tato chyba, které se dopustily tyto orgány, nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednajícím v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna, a konečně, aby tato osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se jejího celního prohlášení. Pouze jestliže jsou tyto tři podmínky splněny, osoba povinná zaplatit clo má právo na to, aby clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno.

VIII. **Rozhodnutí o nákladech řízení**

Stěžovatelka se svými námitkami tedy neuspěla; jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovaný měl ve věci úspěch, nevznikly mu však žádné náklady řízení o kasační stížnosti převyšující jeho obvyklou úřední činnost. Soud proto žalovanému náhradu nákladů řízení nepřiznal (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 30. července 2008

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu