



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **DHL Global Forwarding (CZ) s. r. o.**, se sídlem Na Strži 1702/65, Praha 4, zast. Mgr. Milanem Edelmannem, advokátem, se sídlem Chrustenice 208, Loděnice, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 2. 2. 2012, č. j. 11 Af 71/2010 - 45,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení

O d ů v o d n ě n í :

Městský soud v Praze (dále také „městský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 2. 2. 2012, č. j. 11 Af 71/2010 - 45, zamítl žalobu žalobkyně proti rozhodnutí Celního ředitelství Praha [nyní Generální ředitelství cel, se sídlem Budějovická 7, Praha 4 (dále též „žalovaný či celní ředitelství“)] ze dne 18. 10. 2010, č. j. 16587-10/2010-170100-021, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Praha – Ruzyně (dále také „celní úřad nebo správce daně“) ze dne 13. 8. 2008, č. j. 4406/08/194100-021/11, jímž bylo žalobkyni dodatečně vyměřeno clo ve výši 12.474 Kč.

Podle městského soudu není opodstatněná námitka žalobkyně, že z postupu správních orgánů obou stupňů nikdy nevyplývalo, co je podle celních orgánů vlastně tou rozhodující skutečností, pro kterou je třeba uvedené IP kamery považovat za zboží, které má být zařazeno do jiné položky sazebníku, než jak učinila žalobkyně. Je tomu tak proto, že z průběhu správního řízení, na které je třeba při soudním přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného pohlížet jako na jeden celek, je zřejmé, že pro sazební zařazení dovážených kamer považovaly správní orgány obou stupňů (správce daně i žalovaný) za rozhodující, že předmětné zařízení videozáznam a obrázky neukládá na paměťové médium, ale živé záběry vysílá přímo do datových sítí. Vzhledem k tomu, o jaké zboží se jedná a jakou má funkci, patří toto zboží do kapitoly 85 I-IS - elektrické stroje, přístroje a zařízení a jejich části a součásti, přístroje

pro záznam a reprodukci zvuku, přístroje pro záznam a reprodukci televizního obrazu a zvuku a částí součástí a příslušenství těchto přístrojů. Dále bylo zboží vzhledem ke svému účelu zaříděno do čísla 8525 I-IS jako vysílací přístroje, radiotelefony, radiotelegrafy, rozhlasové nebo televizní vysílání, též obsahující přijímací zařízení nebo zařízení pro záznam nebo reprodukci zvuku, televizní kamery, videokamery pro statické snímky a ostatní videokamery se záznamem obrazu i zvuku, digitální kamery. Do tohoto čísla podle názoru žalovaného patří kamery a fotoaparáty, které snímají obraz a převádí jej na elektronický signál, který je přenášen jako videoobraz do míst mimo kamery pro sledování nebo pro vzdálený záznam. Tyto tzv. televizní kamery nemají vestavěn žádný prostředek pro záznam obrazu nebo zvuku a mohou být rovněž používány se zařízením pro automatizované zpracování dat jako například webkamery. Proto se - vzhledem k absenci vnitřního paměťového zařízení či média - zboží zařazuje do podpoložky 85253090 KN.

Ve druhé žalobní námitce žalobkyně namítala nesprávnost závěru správních orgánů, že dovezené kamery nemají zařízení vnitřní paměti či média, na němž by bylo možno zaznamenaný obraz či zvuk po libovolnou dobu vyvolávat, či opakovaně produkovat. S uvedenou totožnou námitkou se vypořádal žalovaný tvrzením, že pojem „FTP server“, na který se žalobkyně odvolává, podle názoru celního ředitelství vyvolává představu paměťového média - například pevného disku vzdáleného počítače, schopného trvalého záznamu určitých dat, přičemž předmětné IP kamery žádným paměťovým médiem, umožňujícím pořízení trvalého záznamu obrazu a zvuku, přímo v kameře nedisponují. Žalobkyně tedy neprokázala žádným konkrétním, určitým a jednoznačným důkazem, že jí dovezené kamery disponují — stručně a poněkud laicky řečeno — takovou vnitřní pamětí, která neslouží jen jako úložiště programového vybavení, potřebného k vlastní činnosti kamery, ale umožňuje dovezenému zařízení snímání obraz a zvuk přímo, tj. bez pomoci vnějšího zdroje (počítače, vnější paměťové jednotky, mobilního telefonu, internetu a podobně) převádět do formátu, který lze ukládat do vlastní vnitřní paměti kamery. Městský soud proto dospěl k závěru, že argumentace žalobkyně vlastnostmi FTP serveru není příléhavá a důvodná.

Městský soud neshledal opodstatněnou ani třetí žalobní námitku, že se celní ředitelství nesprávně vypořádalo s odvolací námitkou týkající se vydání nové závazné informace o sazebním zařazení zboží pro společnosti KOUKAAM. Je tomu tak proto, že z žalobkyní předložených důkazů nikterak nevyplývá, že by dovezla v nyní posuzovaném případě totéž zboží (či zboží s totožnými vlastnostmi), jako zboží, ohledně kterého byla společnost KOUKAAM vydána závazná informace o sazebním zařazení. Současně se městský soud neztotožnil ani s názorem žalobkyně, že v daném případě došlo k situaci, kdy by identické zboží s totožnými vlastnostmi bylo posuzováno jinak, než v případě odlišného dovozce. Uvedená námitka nemá oporu v provedeném dokazování, neboť není zřejmé, jaké typy IP kamer, jichž - podle obsahu spisového materiálu - jen výrobce VIVOTEK dodával v době podání celního prohlášení na trh přes padesát typů, byly předmětem dovozu společností KOUKAAM, a zda vůbec a v jakých konkrétních parametrech se lišily od typů, které byly předmětem nyní posuzovaného dovozu zboží žalobkyní.

Nedůvodnou je rovněž žalobní námitka, ve které žalobkyně poukazovala na to, že se celní ředitelství nijak nevypořádalo s tvrzeními žalobkyně a zástupce společnosti TRACO INTERNATIONAL s. r. o., uváděnými při ústním jednání, kde bylo poukazováno na některé technické parametry zboží a jeho funkce. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí je totiž jednoznačně patrné, že žalovaný dospěl k názoru, který vyjádřil v odůvodnění rozhodnutí o odvolání. Z něj je pak patrné, že předmětné zboží je do podpoložky č. 85253090 90 Společného celního sazebníku Evropského společenství podle nařízení Komise ES č. 1719/2005 zařazeno správně, neboť zboží, popsané v celním prohlášení v kolonce 31 jako stabilní

pokračování

videokamery, později stěžovatelem nazvané jako IP kamery, je podle doložené dokumentace a popisu, poskytnutých stěžovatelem, zařízením, které zachycuje a vysílá živé záběry nebo snímky přímo do datové sítě. Dále bylo zboží vzhledem ke svému účelu správně zaříděno do čísla 8525 HS jako vysílací přístroje, radiotelefony, radiotelegrafy, rozhlasové nebo televizní vysílání, též obsahující přijímací zařízení nebo zařízení pro záznam nebo reprodukci zvuku, televizní kamery, videokamery pro statické snímky a ostatní videokamery se záznamem obrazu i zvuku, digitální kamery. Do tohoto patří kamery a fotoaparáty, které snímají obraz a převádí jej na elektronický signál, který je přenášen jako videoobraz do míst mimo kamery pro sledování nebo pro vzdálený záznam. Tyto tzv. televizní kamery nemají vestavěn žádný prostředek pro záznam obrazu nebo zvuku a mohou být rovněž používány se zařízením pro automatizované zpracování dat jako například webkamery. Proto se - vzhledem k absenci vnitřního paměťového zařízení či média - zboží zařazuje do podpoložky 85253090 KN. Celní ředitelství se proto dostatečně podrobně, určitě a srozumitelně vypořádalo s odvolacími námitkami žalobkyně ohledně technických a funkčních parametrů dováženého zboží, rozhodujících pro jeho sazební zařazení, respektive pro změnu tohoto zařazení.

V souvislosti s uvedenou žalobní námitkou navrhla žalobkyně vypracování znaleckého posudku z oboru elektroniky za účelem posouzení konkrétních vlastností dovážených IP kamer v souvislosti s jejich sazebním zařazením. Městský soud návrh na doplnění dokazování znaleckým posudkem zamítl jako nedůvodný s tím, že v posuzované věci shledává takový posudek nadbytečným. Vyšel při tom jednak z toho, že pracovníci celních úřadů disponují dostatečně kvalifikovanými odbornými technickými znalostmi, aby byli schopni na základě dokumentace posoudit a vyhodnotit právě ony rozhodující parametry dováženého zboží, aby podle nich bylo možno provést sazební zařazení, a dále z toho, že žalobkyně v řízení před celním úřadem předložila znalecký posudek znalce Jaroslava Schováňka. Se závěry tohoto posudku se správní orgány obou stupňů dostatečně vypořádaly. Za této situace - v době, kdy od dovozu předmětného zboží uplynulo bezmála šest let - městský soud neshledal důvody pro znalecké zkoumání technických otázek formulovaných žalobkyní. Je tomu tak proto, že z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je dostatečně zřejmé, jakými úvahami se správní orgány při posouzení rozhodujících skutkových i právních otázek řídily a jaké konkrétní závěry z technické dokumentace k dováženému zboží pro jeho celní sazební zařazení vyvodily.

Proti tomuto rozsudku městského soudu podala žalobkyně - společnost DHL Global Forwarding (CZ) s. r. o. jako stěžovatelka (dále jen „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost, kterou opřela o ust. § 103 odst. 1 písm. b) a d) s. ř. s.

Podle stěžovatelky se městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku nedostatečně vypořádal se vznesenými žalobními námitkami, zejména s námitkou nutnosti vypracování znaleckého posudku z oboru elektroniky za účelem posouzení konkrétních vlastností dovážených IP kamer v souvislosti s jejich sazebním zařazením. Rozsudek je proto nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

Městský soud nerespektoval vymezené technické a funkční parametry dováženého zboží, a důvody přijetí technických závěrů celních úřadů ani v minimální míře neobjasnil. Z odůvodnění napadeného rozsudku pouze vyplývá, že pracovníci celních orgánů disponují dostatečně kvalifikovanými odbornými technickými znalostmi, aby byli schopni na základě předložené dokumentace posoudit, či vyhodnotit rozhodující parametry dováženého zboží. S tímto nelze souhlasit, neboť pak by ze soudního přezkumu byla vyloučena všechna rozhodnutí celního ředitelství, pokud jde o posuzování technických parametrů jakéhokoliv dováženého zboží a jeho celní klasifikace. Právě pro případ faktické nesprávnosti rozhodnutí správních orgánů je dána možnost soudní ochrany a tam, kde je věc třeba posoudit po technické stránce, jeví se jako jediný

ústavně konformní postup, jímž je provedení důkazu znaleckým posudkem z příslušného oboru. Ten totiž jako jediný může spolehlivě potvrdit anebo vyvrátit tvrzení účastníků řízení.

Stěžovatelka namítla i to, že kritéria celního zařazení zboží a jejich odůvodnění musejí být přesvědčivá a úplná. Z rozsudku městského soudu a celého předcházejícího řízení vyplynulo, že kritéria pro sazební zařazení dovážených kamer nejsou jednotná, v průběhu řízení se měnila, a to právě v důsledku nedostatečných odborných znalostí. S ohledem na nejednotný postup a nedostatečné odůvodnění celní klasifikace bylo proto žádoucí doplnit dokazování odborným, či znaleckým posouzením. V této souvislosti nemůže obstát ani argumentace ohledně již dříve pořízeného posudku. Jak bylo uváděno i při jednání, celní ředitelství i celní úřad postupně měnily důvody, pro které IP kamery zařadily při následné kontrole do jiných podpoložek celního sazebníku. Původně uváděly jako rozhodující jiné technické vlastnosti, a proto v reakci na tato předešlá stanoviska nechal konečný příjemce zpracovat znalecký posudek, který ale řešil jen právě tyto jiné technické vlastnosti a nikoliv ty, které nakonec byly celními úřady označeny za rozhodující (tj. posudek neřešil otázku, zda IP kamery obsahují interní záznamové zařízení). Závěr, že již posudek ve věci byl v minulosti pořízen, je tedy nesprávný, protože tento posudek se vztahoval k jinému zadání a neřešil otázku, jež byla označena později správními orgány za rozhodující.

Stěžovatelka poukázala i na to, že v rámci zásady legitimního očekávání je podstatné, aby bylo odborné hodnocení dováženého zboží pro všechny dovozce totožné. Obsah správního spisu však nasvědčuje tomu, že celní orgány postupují při klasifikaci stejně technicky vybavených IP kamer různě (viz rozhodnutí Celního ředitelství Praha o závazné informaci o sazebním zařazení zboží např. u IP kamer Vivotek FD 7130, FD 7132, FD 7141, FD 7160, IP 7130, IP 7133, IP 7134, IP 7142, IP 7160, IP 7161, SD 7151, PZ 7132, PZ 7131, IP 7330). V této souvislosti stěžovatelka odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS a uvedla, že skutkové závěry jiných procesních řízení, i když nejsou pro správní orgán v rámci určitého řízení závazné, nemůže tento orgán ignorovat, jsou-li mu známy, či účastníky řízení předesťvány. Naopak, musí se s nimi vypořádat. Nelze sice také vyloučit, že správní orgány měly při klasifikaci stejně technicky vybavených IP kamer důvody postupovat různě; tyto skutečnosti však musí být řádně zjištěny a odůvodněny. Napadené správní rozhodnutí proto vykazuje vadu spočívající v tom, že ve správním řízení nebyl řádně zjištěn skutkový stav věci a že správní orgány se řádně nevypořádaly se skutkovými tvrzeními a s důkazními návrhy. Tato vada pak nebyla napravena ani v soudním řízení. Městský soud se totiž věcně s problematikou nevypořádal, a jak již bylo uvedeno výše, pouze opsal stanovisko celního ředitelství a uvedl, že neshledává důvodu se od něj odchýlit a že považuje celní ředitelství za dostatečně fundované, aby se v technicky složité problematice orientovalo. Napadené rozhodnutí je tak díky této vadě neurčité a nepřezkoumatelné.

Konečně pak není v souladu se zásadou materiální pravdy ani námitka časového odstupu, neboť skutková stránka věci nebyla zjištěna dostatečně ve vztahu k řádnému posouzení a uplatnění zejména zásady legality a předvídatelnosti.

Stěžovatelka proto navrhla, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil, a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalované celní ředitelství ve svém písemném vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že předložený znalecký posudek hodnotil technické vlastnosti předmětného výrobku v takové šíři, že by přítomnost zařízení, umožňujícího trvalé uložení snímku na energeticky nezávislém paměťovém médiu (jako je tomu např. u digitálního fotoaparátu), jistě zmínil. Z technické

pokračování

specifikace předložené stěžovatelkou vyplývá, že takové kamery samozřejmě existují, např. se jedná o IP kamery výrobce Vivotek, s označením IP 7138 a IP 7139. Na příkladu těchto IP kamer (IP 7138 a IP 7139) celní ředitelství demonstrovalo, v reakci na námitky nesprávnosti rozhodnutí a podobnosti předmětného zboží a IP kamer, na které byly vydány závazné informace o sazebním zařazení zboží (ZISZ), že nelze libovolně zaměňovat jednotlivé typy kamer s argumentací, že se jedná o podobné zboží mající shodné vlastnosti týkající se vlivu na sazební zařazení. Některé typy IP kamer Vivotek opravdu mají možnost vložení paměťového média, což jim umožňuje pořízení trvalého záznamu obrazu a zvuku přímo v kameře, tak jako je běžné například u digitálních fotoaparátů či kamer (kamkordérů). Tato skutečnost proto svědčí jejich sazebnímu zařazení do celní nomenklatury 85258030 dle předložených ZISZ. Nicméně celní ředitelství v případě IP kamer dovezených stěžovatelkou konstatovalo, že se jedná o IP kamery Vivotek Inc. typů IP 3132, IP 3137, IP 6122, IP 3122, které nemají žádné místní paměťové úložiště - „Local storage“ (*možnost vložení energeticky nezávislého paměťového média, což by umožňovalo pořízení trvalého záznamu obrazu a zvuku přímo v kameře a jeho pozdější reprodukování*). Žalovaný neporovnával předmětné IP kamery pouze podle jejich typového označení, ale podle jejich skutečných vlastností, vyjádřených ve stěžovatelkou předložených technických specifikacích jednotlivých typů IP kamer. Z tohoto důvodu celní ředitelství odmítlo námitku ohledně podobnosti předmětného zboží a zboží, na které byly vydány závazné informace o sazebním zařazení pro společnost KOUKAAM a. s. Jedná se totiž o zboží pouze podobné, nemající shodné podstatné vlastnosti s vlivem na sazební zařazení. K námitce ohledně ZISZ vydané jiné oprávněné osobě než je stěžovatelka, a předložené jako důkazní prostředek, celní ředitelství uvedlo, že mu jako odvolacímu orgánu nepřísluší hodnotit správnost ZISZ vydané jiné oprávněné osobě. Dle článků 10 a 11 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, Prováděcí předpis k nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „Prováděcí předpis“) se závazné informace smí dovolávat pouze z ní oprávněná osoba, a to vůči celním orgánům, které ji vydaly, a vůči celním orgánům jiných členských států. Dle článku 12 odst. 3 Nařízení Rady (EHS) č. 2913/1992 ze dne 12. 10. 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní kodex“), musí osoba, které byla vydána ZISZ, prokázat, že zboží uvedené v celním prohlášení zcela odpovídá zboží, jež je v ZISZ popsáno. Dle článku 10 odst. 3 písm. a) Prováděcího předpisu může oprávněná osoba ZISZ uplatnit ve vztahu k určitému zboží pouze v případě, že věrohodně prokáže celním orgánům, že dotyčné zboží zcela odpovídá zboží uvedenému v předložené ZISZ. Dle článku 12 odst. 2 celního kodexu je závazná informace o sazebním zařazení zboží zavazující pro celní orgány pouze pro zboží, u něhož byly splněny celní formalities po dni vydání této závazné informace, a je zavazující pro celní orgány ve vztahu k osobě, které byla informace vydána. Dle článku 12 odst. 4 je ZISZ platná po dobu šesti let ode dne vydání. Všechna ustanovení výše uvedených článků ale musí být splněna současně. Závazná informace je vždy vydána na základě konkrétních údajů uvedených v konkrétní žádosti o ZISZ podané na jediný typ zboží. Oprávněná osoba předkládá při řízení o žádosti o vydání ZISZ veškeré údaje nezbytné pro posouzení zboží a jeho sazební zařazení do kódu celní nomenklatury a v mnoha případech předkládá rovněž důvěrné informace o zboží, které jsou pro sazební zařazení zásadní. Řízení o žádosti o vydání ZISZ je řízení probíhající v uzavřeném vztahu mezi oprávněnou osobou a kompetentním správním orgánem. V rámci odvolacího řízení není možné zpřístupnění a vyhodnocování důvěrných informací poskytnutých oprávněnou osobou v řízení o vydání ZISZ třetím osobám, a negativně tak ovlivňovat podmínky hospodářské soutěže na celém celním území EU. Práva a povinnosti obou subjektů (oprávněná osoba, správní orgán) vyplývající v průběhu řízení o vydání ZISZ a ze ZISZ samotné nelze v žádném případě přenášet na třetí osobu, v řízení o vydání ZISZ nijak nezúčastněnou. V souladu se zněním článku 8 odst. 3 Prováděcího předpisu mohou být údaje závazné informace o sazebním zařazení zboží, včetně případných fotografií, náčrtů, dokumentace atd., s výjimkou údajů uvedených v kolonce 3 (oprávněná osoba) a v kolonce 8 (obchodní název zboží a další (důvěrné) informace), zveřejněny prostřednictvím

internetu. Všechny platné závazné informace o sazebním zařazení zboží vydané ve všech členských zemích Společenství jsou uvedeny ve veřejné části databáze EZISZ (Evropská databáze závazných informací o sazebním zařazení zboží), v souladu se zněním článku 8 odst. 3 Prováděcího předpisu.

Předložila - li tedy stěžovatelka ZISZ ve formátu získaném z veřejné části databáze EZISZ, tento formát neobsahuje veškeré údaje o zboží, které jsou uvedené v originálu ZISZ a které byly oprávněnou osobou při řízení o vydání ZISZ poskytnuty. Ztotožnění zboží, které bylo předmětem odvolacího řízení, a zboží, které je uvedeno v takovémto formátu ZISZ, tak není možné, neboť odvolací orgán i stěžovatelka mají pouze omezený přístup k údajům o zboží, jež poskytla oprávněná osoba při řízení o vydání ZISZ. Uvádí - li stěžovatelka (ač není oprávněnou osobou) ve svůj prospěch odkaz na jednu nebo více ZISZ s tvrzením, že se jedná o ZISZ na totožné zboží, staví celní orgány do pozice, kdy informace o vydané ZISZ má pouze informační hodnotu, neboť z údajů přístupných ve veřejné databázi EZISZ nelze ve skutečnosti prokázat, že se jedná o totožné zboží z hlediska všech kvalitativních ukazatelů. Tvrzení stěžovatelky, že se jedná o totožné zboží (pouze na základě charakteristik uvedených ve veřejné části databáze EZISZ), je tudíž zcela nedostatečné pro jednoznačné ztotožnění se zbožím předmětným. Z veřejné části databáze EZISZ nelze odvolacím orgánem určit a ověřit například přesné parametry, resp. složení zboží, technickou dokumentaci, specifikační listy a další dokumentaci, která byla předložena v řízení o vydání ZISZ, a která je zásadní při sazebním zařazení zboží. Ze všech uvedených důvodů žalované celní ředitelství navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti, a dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Vzhledem k tomu, že stěžovatelka uplatnila také důvod kasační stížnosti ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., když zejména namítala, že městský soud neodůvodnil odmítnutí návrhu na dokazování pomocí znaleckého posudku, zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku.

Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu je rozsudek krajského soudu (zde Městského soudu v Praze) nepřezkoumatelný ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. tehdy, pokud není z odůvodnění tohoto rozsudku mimo jiné zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč považuje žalobní námítky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, 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 (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 – 44, který byl publikován pod č. 689/2005 Sb. NSS).

Z obsahu odůvodnění rozsudku městského soudu je však zřejmé, že se tento soud zabýval námitkami směřujícími k postupu celního úřadu a celního ředitelství. Odůvodnil, proč považuje za nadbytečné provádět dokazování za pomoci znaleckého posudku, když dle jeho názoru stěžovatelka v řízení neprokázala, že jí dovezené předmětné IP kamery disponují úložištěm dat – potřebnou pamětí, a nikoliv pouze vyrovnávací či operační pamětí a FTP protokolem, u kterých celní ředitelství vysvětlilo, že nejsou dostatečnou vnitřní pamětí ve smyslu požadovaném pro to, aby bylo možno zboží podřadit pod podpoložku původně deklarovanou stěžovatelkou. Městský soud uvedl, že pracovníci žalovaného celního ředitelství jsou schopni na základě technických specifikací k předmětným IP kamerám tento závěr učinit i bez znaleckého

pokračování

posouzení. Zabýval se též námitkou různé správní praxe celního ředitelství. Jeho rozhodnutí tak odpovídá kritériím přezkoumatelnosti, vyplývajícím z výše citované judikatury. Rozsudek městského soudu tedy není z uvedeného důvodu nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

Mezi účastníky řízení je spor o sazební zařazení zboží, které stěžovatelka jako deklarant označila v celním prohlášení jako digitální a analogové kamery určené ke snímání obrazových informací pro zabezpečovací účely v rámci kamerových systémů a zařadila je do podpoložky celního sazebníku 8525401100 KN. Dne 16. 4. 2008 seznámil celní úřad prostřednictvím kontrolního protokolu č. j. 11665/7/194100-03, společnost TRACO INTERNATIONAL, spol. s r. o., která byla příjemcem zboží, se svými kontrolními zjištěními, jež vyplynula z posouzení detailního popisu k předmětnému zboží ve formě technických letáků - podkladů ve formě „datasheetů k produktům“. Celní úřad dospěl k závěru, že dovezené kamery jsou síťové kamery pro vnitřní použití a IP kamery pro vzdálený dohled a nejsou vybaveny žádným vestavěným prostředkem pro záznam obrazu, a proto by mělo být správné sazební zařazení do podpoložky 8525309090 KN. V předvolání ze dne 28. 4. 2008, č. j. 4406/08/194100-021/B, k daňovému řízení ve smyslu ust. § 29 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, a u ústního jednání byla stěžovatelka seznámena s tím, že bylo zjištěno, že položky jí dovezeného zboží byly zřejmě nesprávně zařazené do jiné podpoložky celního sazebníku. Současně bylo stěžovatelce sděleno, do které podpoložky by mělo být zboží správně zařazeno. Stěžovatelka s těmito závěry nesouhlasila a navrhla v průběhu řízení vypracování znaleckého posudku, čemuž celní úřad nevyhověl a dne 13. 8. 2008 vydal dodatečný platební výměr, kterým doměřil stěžovatelce clo ve výši 12.474 Kč. V rámci řízení o odvolání proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru stěžovatelka předložila znalecký posudek DZ-99/2008 Jaroslava Schováňka, kterému byly vymezeny v zadání znaleckého posudku dvě otázky: 1. Vysvětlit princip zpracování dat digitálních IP kamer a 2. Lze zařadit IP kamery mezi kamery televizní či průmyslové s ohledem na rozhodnutí Generálního ředitelství cel, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí o ZISZ? Podle rozhodnutí o odvolání celního ředitelství uvedlo, že má za to, že stěžovatelkou navržené zařazení zboží do podpoložky 85254011 00 KN (rok 2006) není správné, jelikož předmětné zboží nemá možnost zaznamenávat obraz i zvuk a absentuje jakékoliv vnitřní paměťové zařízení či médium. Při sazebním zařazení IP kamer nebyly posuzovány technické rozdíly, ale zásadním rozdílem se jevila absence některého z druhů záznamových zařízení (vnitřní paměť nebo záznamové médium) v předmětné kameře. Ke znaleckému posudku Jaroslava Schováňka celní ředitelství uvedlo, že v něm vyjádřený právní názor o tom, že předmětné IP kamery nelze zařadit mezi televizní kamery - ve smyslu podpoložky KN celního sazebníku, neshledává správným. Celní ředitelství dále zdůraznilo, že vedle podstatné části posudku, v němž je pro zadavatele KOUKAAM a. s. popisován rozdíl v principu fungování mezi IP kamerou a analogovou digitální kamerou, znalec posuzoval i celně-právní problematiku. Celní ředitelství dále podrobně odůvodnilo, proč vzhledem ke koncepci Harmonizovaného systému popisu a číselného označování zboží mělo dostatek podkladů pro určení sazebního zařazení zboží. Rovněž vysvětlilo, jak posuzuje interní FTP server a zabývalo se i námitkou vztahující se k ZISZ požadovaným společností KOUKAAM, a. s.

Stěžovatelka namítala, že vzhledem k nejednotnosti a proměnlivosti kritérií pro zařazování IP kamer, by mělo být řízení doplněno o dokazování znaleckým posudkem. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 12. 5. 2010, č. j. 1 Afs 71/2009 - 113, publ. pod č. 2313/2011 Sb. NSS, zdůraznil, že znalci se ve správním nebo soudním řízení přibírají k tomu, aby jednak pozorovali skutečnosti, jejichž poznání předpokládá zvláštní odborné znalosti, a jednak z takovýchto pozorování vyvozovali znalecké úsudky (posudky). Znalci se však nepřibírají k tomu, aby sdělovali úřadu nebo soudu své názory a úsudky o otázkách rázu právního nebo o otázkách, k jejichž správnému porozumění a řešení není zapotřebí odborných vědomostí

nebo znalostí, kde stačí, s ohledem na povahu okolností případu, běžná soudcovská zkušenost a znalost. Ve správním řízení vedle toho platí, že se znalec nepřibírá též tehdy, pokud správní orgán disponuje potřebnými odbornými znalostmi, či si může opatřit odborné posouzení předmětných skutečností ze strany jiného správního orgánu. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2009, č. j. 8 As 40/2008 - 170, dostupného na www.nssoud.cz, může soud zavázat správní orgán k doplnění dokazování znaleckým posudkem pouze tehdy, rozhoduje-li tento orgán o posouzení skutečností, k nimž je třeba odborných znalostí, jimiž z hlediska své pravomoci nedisponuje.

Byť stěžovatelka argumentuje o potřebě vypracování znaleckého posudku, v kasační stížnosti netvrdí, že jí dovážené zboží obsahuje požadovanou paměť. Přitom žalovaný i městský soud zdůraznili, že je to právě tato funkce (vlastnost), pro kterou daný typ zboží přeřadilo do podpoložky s jinou celní sazbou. To odpovídá i obsahu správního spisu, z něhož je zřejmé, že od počátku řízení byla právě tato vlastnost stěžovatelkou dováženého zboží důvodem k jeho přeřazení, byť s tímto důvodem byla stěžovatelka seznámena až v rozhodnutí o odvolání. Toto rozhodnutí však tvoří jeden celek s rozhodnutím celního úřadu a celní ředitelství tak procesní pochybení celního úřadu napravilo. Nejvyšší správní soud k tomu poznamenává, že zařazení zboží v rámci celního sazebníku je otázkou právní, na niž nemůže odpovědět znalecký posudek. Ten slouží k posouzení vlastností, funkcí a využití zboží, tj. k posouzení otázek skutkových, např. tedy popisu konkrétních součástí a fungování kamery apod., např. pokud by u některé součásti kamery bylo sporné, zda je či není dostatečným paměťovým médiem – úložištěm dat ve smyslu specifikovaném celním ředitelstvím.

Stěžovatelka v žalobě poukazovala pouze na existenci podpory FTP protokolu a paměti potřebné k funkčnosti kamery (RAM, ROM). Celní ředitelství ve svém rozhodnutí o odvolání (na str. 10 a násl.) srozumitelně odůvodnilo, k čemu slouží FTP server a proč nemůže být považován za záznamové médium předmětných IP kamer. Stěžovatelka v této souvislosti dále poukazovala na to, že městský soud svou úvahou, že „pracovníci celních úřadů disponují potřebnými znalostmi“ popřel princip soudního přezkumu rozhodnutí celních orgánů i co se týká posouzení skutkových otázek (v daném případě technických specifikací IP kamer). Tato námitka není důvodná, neboť městský soud přezkoumal závěry celního ředitelství a shledal je správnými a dostatečnými ve vztahu k posouzení toho, zda předmětná IP kamera dle technických specifikací je či není vybavena dostatečnou vnitřní pamětí. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka nepochybnila tyto závěry relevantním způsobem vyžadujícím nutnost znaleckého zkoumání ve výše uvedeném smyslu, městský soud nepochybil, pokud závěry celního ředitelství akceptoval.

Úvahy městského soudu, který odůvodnil nedůvodnost dokazování pomocí dalšího znaleckého posudku poukazem na již vypracovaný znalecký posudek Jaroslava Schovánka a uplynutím delší doby od dovozu zboží, sice nejsou správné, když tento posudek nijak neřešil skutkové meritum věci – tedy otázku existence trvalého úložiště obrazových a zvukových záznamů přímo v kameře - ale, jak vyplývá z odůvodnění rozhodnutí celního ředitelství, pouze popisoval rozdíly mezi fungováním IP kamery a televizní kamery. Ani časový odstup od dovozu zboží nemůže obecně být důvodem odmítnutí vyjasnit případně nedostatečně zjištěný či zpochybněný skutkový stav pomocí znaleckého posudku. Nicméně vzhledem k tomu, že v dané věci, jak bylo výše uvedeno, potřeba vypracování znaleckého posudku nevyvstala, neměly tyto úvahy vliv na věcnou správnost rozsudku.

Nejvyšší správní soud proto považuje za správný závěr městského soudu, že stěžovatelka neprokázala žádným konkrétním, určitým a jednoznačným důkazem, že jí dovezené kamery disponují — stručně a poněkud laicky řečeno — takovou vnitřní pamětí, která neslouží jen jako úložiště programového vybavení, potřebného k vlastní činnosti kamery, ale umožňuje

pokračování

dovezenému zařízení snímáný obraz a zvuk přímo, bez pomoci vnějšího zdroje (počítače, vnější paměťové jednotky, mobilního telefonu, internetu a podobně) převádět do formátu, který lze ukládat přímo do vlastní vnitřní paměti kamery.

Dále stěžovatelka namítala, že ze správního spisu vyplynul nejednotný přístup celních orgánů k zařazení totožných IP kamer různě při vydávání ZISZ a že se s těmito různými ZISZ mělo celní ředitelství vypořádat. K této námitce Nejvyšší správní soud uvádí, že dle jeho ustálené judikatury se účastník řízení před správním orgánem může dovolávat obdobného zacházení jako v předchozích srovnatelných případech jen tehdy, byl-li tento předchozí postup správního orgánu v souladu se zákonem, a že ne každé rozdílné posuzování obdobných situací musí být nutně libovůlí a neodůvodněně nerovným zacházením (*viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č.j. 2 Ans 1/2005 - 90, publ. pod č. 605/2005 Sb. NSS, ze dne 25. 4. 2006, č.j. 2 As 7/2005 - 86, a ze dne 13. 8. 2009, č.j. 7 As 43/2009-52, dostupné na www.nssoud.cz*). Z obsahu napadeného rozhodnutí žalovaného o odvolání stěžovatelky je zřejmé, že celní ředitelství se námitkami stěžovatelky vztahujícími se k různému posuzování IP kamer podrobně a z věcného hlediska důkladně a přesvědčivě zabývalo. Při tom vysvětlilo, že různé zařazování IP kamer vyplývá z toho, že některé z nich dle technické specifikace disponují pamětí, která umožňuje trvalé uchování a reprodukci snímků. Z technických specifikací kamer, jež jsou součástí správního spisu, je zřejmé, že některé z nich disponují zařízením pro uložení dat ve výše uvedeném smyslu a některé nikoliv. Není tedy důvodná námitka, že se celní ředitelství s poukazem stěžovatelky na nestejnou správní praxi nevypořádalo. Jak bylo výše opakovaně zdůrazněno, naopak stěžovatelka neprokázala, že by předmětné IP kamery disponovaly požadovanou vlastností, která je důvodem pro rozdílné sazební zařazování tohoto typu zařízení.

Nejvyšší správní soud ze všech uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost společnosti DHL Global Forwarding (CZ) s. r. o., proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 2. 2. 2012, č. j. 11 Af 71/2010 - 45, není opodstatněná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti rozsudkem bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ust. § 109 odst. 2 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., za použití ust. § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci úspěch neměla a podle obsahu spisu úspěšnému správnímu orgánu nevznikly žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 25. dubna 2013

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu