



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Ivo Pospíšila a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobce: **J. Z.**, zastoupen JUDr. Janem Slunečkem, advokátem se sídlem Mírové náměstí 48, Louny, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 7. 2018, č. j. 32863-3/2018-900000-311, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 14. 11. 2019, č. j. 62 Af 86/2018 – 60,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 14. 11. 2019, č. j. 62 Af 86/2018 - 60, **se ruší**.
- II. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 30. 7. 2018, č. j. 32863-3/2018-900000-311, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- IV. Žalovaný **je povinen** uhradit žalobci k rukám jeho zástupce, advokáta JUDr. Jana Slunečka, na náhradě nákladů řízení 18.200 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Celní úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „celní úřad“) rozhodnutím ze dne 10. 5. 2018, č. j. 73551-4/2018-530000-12, uznal žalobce vinným ze spáchání správního deliktu podle § 294 odst. 1 písm. e) zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona (dále jen „starý celní zákon“), kterého se žalobce dopustil tím, že v postavení deklaranta poskytl celnímu orgánu nesprávný údaj ve vyjmenovaných celních prohlášeních. Žalobce totiž zboží navržené k propuštění do volného oběhu vyjádřil v příslušných kolonkách č. 33 nesprávně zboží kódem 85472000 00, resp. 85472000 90, ačkoliv části tohoto zboží, kterou byly ochranné teplem smrštitelné trubičky, náleží správně zboží kód 39173200 99 a 39173900 99, a zbylé části, kterou byly ochranné teplem smrštitelné krytky z plastu na kabely či ochranné teplem smrštitelné dvouvrstvé krytky z plastu

a tavné vložky na kabely, náleží správně zboží kód 39269097 90. Tímto postupem byly údaje o zboží do všech vyjmenovaných celních prohlášení uvedeny v rozporu s článkem 212 odst. 1 prováděcího předpisu k nařízení Rady č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex Společenství“), ve spojení s oddílem C. Hlavy II Přílohy 37 tohoto předpisu. Za uvedený správní delikt uložil celní úřad žalobci pokutu ve výši 400.000 Kč. Celní úřad odkázal na pravomocné rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 4. 2018, č. j. 15504-2/2018-900000-311, kterým žalovaný zamítl odvolání proti 362 dodatečným platebním výměrům, kterým bylo žalobci doměřeno clo, a potvrdil správné zařazení dotčeného zboží pod zboží kódy 39173200 99, 39173900 99 (teplem smrštitelné trubičky) a 39269097 90 (teplem smrštitelné krytky). Žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a rozhodnutí celního úřadu potvrdil.

[2] Žalobu proti napadenému rozhodnutí Krajský soud v Brně (dále jen „krajský soud“) napadeným rozsudkem zamítl. Neztotožnil se s námitkou, že žalobce zařadil předmětné zboží správně. Ve shodě s žalovaným konstatoval, že pro zařazení do položky KN 8547 („*Izolační části a součásti pro elektrické stroje, přístroje nebo zařízení, vyrobené zcela z izolačních materiálů...*“) je nezbytným předpokladem, aby dané zboží bylo součástí elektrického stroje, přístroje nebo zařízení. Dle žalobce se zboží používá pro spoje konektorů, které však nejsou dle žalovaného elektrickým strojem, přístrojem ani zařízením. Úvaha žalovaného, že „*stroje lze obecně definovat jako celky, které mění jeden druh energie na druhou nebo jsou určeny k pohonu, potom konektor v podobě kontaktu, tuto definici nenaplnuje*“, je dle krajského soudu na první pohled logická a dobře hájitelná a žalobce v žalobě neuplatnil konkrétní argumentaci, která by tuto úvahu zpochybňovala. Také krajský soud vnímá výrazy „elektrický stroj, přístroj nebo zařízení“ jako komplexní výrobky, jejichž podstata fungování není zcela banální (jako typicky právě u konektoru). Skutečnost, že konektor je zařízením, nevyplývá ani z žalobcem odkazovaného prováděcího nařízení Komise č. 277/2013, o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury. Konektor jistě může být součástí zařízení a často tomu tak skutečně i bude. Ochranné koncovky či bužírky mohou být používány společně s kabely, které chrání či přímo izolují vodivé prvky (elektrické vodiče), tím však nelze automaticky dospět k závěru, že se zboží stane součástí zařízení ve smyslu položky KN 8547. Konektor se neskládá z žádných jiných komponentů; jestliže se zboží používá s konektorem, který je jednoprvkovým komponentem, potom zboží nemůže být z logiky věci hodnoceno jako „část a součást“ takového konektoru.

[3] Krajský soud neshledal, že by žalobci byla založena dobrá víra ve správnost sazebního zařazení daného zboží nezávaznými vyjádřeními Celního ředitelství Hradec Králové ze dne 7. 12. 2010, č. j. 15577/2010-060100-22 a ze dne ze dne 8. 3. 2011, č. j. 2212/2011-060100-22. Oproti nyní posuzovanému zboží je zboží v nezávazných vyjádřeních vymezeno obecně („izolace“), resp. odlišně („izolace optického kabelu“) od toho, jak žalobce označil zboží v celních prohlášeních („ochranné koncovky“). Argumentace dobrou vírou v uvedená nezávazná vyjádření (jímž by byl krajský soud připraven jistou závaznost jinak přiznat) není tudíž namístě.

[4] Ve vztahu k závazným informacím belgických orgánů č. BE D.T.300.513 a BE D.T.278.223 o sazebním zařazení zboží do položky KN 8547 se krajský soud ztotožnil s žalovaným, že výrobky v závazných informacích nejsou trubičkami ani krytkami na konektory, ale jsou čepičkami na konce kabelů, a to ještě pouze v některých případech doplněné ventilky. Dle popisu se jednalo o izolační obroubky jako ochranné kryty kabelů, které se smršťují pod vlivem tepla, z plastu, přičemž ochranný kryt je nasunut přes konec kabelu a následně tepelným zpracováním připojen ke kabelu. Jedná se tudíž o zcela rozdílné výrobky.

[5] Jako nedůvodnou posoudil krajský soud také námitku, že v případě žalobce byly naplněny liberační důvody dle § 298 odst. 1 starého celního zákona. Žalobce totiž dovozuje naplnění

liberačních důvodů z důvěry v nezávazná vyjádření a závazné informace, které se však na nyní posuzovanou věc nemohou vztahovat.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[6] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností. Nesouhlasí se závěrem krajského soudu, který odmítl přiznat závaznost (a tím i odmítl naplnění liberačního důvodu) nezávazných vyjádření pouze proto, že označení zboží v celních prohlášeních indikovalo, že se nejedná o totožné zboží s tím, které je předmětem nezávazného vyjádření. Krajský soud patrně nesprávně usoudil, že zboží je popsáno v nezávazných vyjádřeních tak, jak je popsal stěžovatel v žádostech o jejich vydání. Tak tomu ovšem není, popis je výsledkem činnosti odborného celního orgánu. Zboží bylo v žádostech popsáno řádně a doloženo odpovídajícími přílohami. Po podání žádosti o nezávazná vyjádření obdržel stěžovatel písemnost potvrzující přijetí žádosti a obsahující informaci, že pokud by žádost neobsahovala všechny náležitosti, bude stěžovatel vyzván k jejímu doplnění. Stěžovatel neměl nejmenší důvod pochybovat o správnosti nezávazných vyjádření a o tom, že se vztahovala k deklarovanému zboží.

[7] Stěžovatel taktéž nesouhlasí se závěrem, že konektor není zařízením. Prováděcí nařízení Komise č. 277/2013, o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury, zařazuje popsanou a vyobrazenou izolační součást konektoru do položky KN 8547, a považuje tudíž konektor za zařízení. I sám žalovaný od názoru, že konektor není zařízením, později ustoupil a na str. 15 rozhodnutí ze dne 12. 11. 2018, č. j. 46774-44/2018-900000-311, jej označil za nesprávný. O tom, že konektor je zařízením, svědčí i skutečnost, že celní správa vydala závaznou informaci o sazebním zařazení zboží č. CZ BTI 37/121247/2018-580000-04/01, podle níž se izolační části konektorů zařazují do podpoložky KN 8547 20 jako izolační části přístrojů a zařízení.

[8] K závazným informacím belgických orgánů krajský soud nepřihlédl s tím, že z ničeho neplyne, že by byly vydány k totožnému zboží. V obou případech se však jedná o výrobek prakticky shodný – teplem smrštelnou plastovou hadičku, která může izolovat jak volný konec kabelu, tak konec opatřený konektorem. Používá se stejně, tj. nasadí se na konec kabelu, zahřátím dojde ke smrštění a tím i izolaci části od okolního prostředí. I v tomto případě tedy krajský soud pochybil.

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že poskytování nezávazných informací o používání celních předpisů, které mělo v rozhodné době základ v čl. 11 odst. 1 celního kodexu Společenství, není procesně nijak blíže upraveno. Formální stránku žádosti celní orgány nezkoumají, zpravidla postačí, pokud je žádost podána existující osobou, která poskytne kontakt pro zaslání odpovědi, obvykle e-mailovou adresu. Nezávazná vyjádření jsou dílem celních orgánů, nicméně vycházejí z údajů poskytnutých stěžovatelem, z nichž celní orgán vybral ty, které vyhodnotil jako relevantní. Proti obsahové stránce vyjádření měl stěžovatel brojit bezprostředně po jejich vydání, a nikoliv až nyní s odstupem několika let. Za této situace krajský soud zcela správně vyhodnotil, že nezávazná vyjádření se obsahově nevztahují k nyní posuzovanému zboží. Závazná informace o sazebním zařazení zboží (na níž odkazuje stěžovatel až v kasační stížnosti) se týká zcela jiného zboží, jejím předmětem je plochý, obdélníkový funkčně nedílný izolační a konstrukční komponent konektoru, oproti nyní posuzovanému izolačnímu doplňku kontaktu, který však není nezbytný pro funkci konektoru. Také rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 11. 2018 se týká zcela jiného výrobku. Závěrem žalovaný navrhuje, aby byla kasační stížnost projednána společně s téměř identickou věcí vedenou Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 1 Afs 455/2019.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[10] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přípustná. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů.

[11] Po posouzení obsahu kasační stížnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

[12] Úvodem je třeba poznamenat, že nyní posuzovaná věc úzce souvisí s řízením, které bylo vedeno u kasačního soudu pod sp. zn. 1 Afs 455/2019, jak upozorňuje i žalovaný. Předmětem přezkumu je nyní rozhodnutí o správním deliktu spočívajícím v poskytnutí nesprávných údajů ve stejných celních prohlášeních, na základě kterých bylo stěžovateli ze shodných důvodů dodatečně vyměřeno clo. Rozhodnutí žalovaného o odvolání proti dodatečným platebním výměrům, z jehož závěrů nyní celní úřad vycházel, přezkoumával Nejvyšší správní soud právě ve věci vedené pod sp. zn. 1 Afs 455/2019.

[13] Rozsudkem ze dne 9. 4. 2020, č. j. 1 Afs 455/2019 – 38, Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu a rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 4. 2018, č. j. 15504-2/2018-900000-311, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V nynější věci přitom nemá důvod své závěry přehodnocovat či v úplnosti opakovat (v podrobnostech dostupné na www.nssoud.cz).

[14] Z odkazovaného rozsudku především vyplývá, že v případě stěžovatelem deklarovaného zboží (ochranné koncovky či trubičky, které mohou být používány jako ochrana či izolace kabelů) nelze mechanicky přijmout závěr, že se zboží stane součástí zařízení, jako tomu je u složitějších víceprvkových konektorů. V nyní napadeném rozhodnutí pak žalovaný svou argumentaci vybudoval ještě přesvědčivěji, když rozlišuje konektor v užším smyslu jako zařízení obsahující několik kontaktů a další prvky (např. těla, obaly, pružinky, upínací či aretační mechanismy apod.) a konektor v širším slova smyslu, tedy jakýkoliv kontakt schopný elektrického propojení včetně jednoprvkových kontaktů.

[15] Ve vztahu k první skupině zboží (teplem smrštitelné trubičky) stěžovatel skutečně zboží zařadil chybně, neboť správné zařazení shodného či podobného zboží vyplývá již z nařízení Komise č. 1967/2005, o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury. Lze do jisté míry zobecnit, že do položky KN 8547 se zpravidla zařazují jenom ty izolační části elektrických zařízení, které jsou svým tvarem a funkcí předurčeny k použití jako součást složitějších víceprvkových zařízení. Ostatní jednoduché ochranné a izolační komponenty se zařazují dle jiných kritérií. Ačkoliv se citované nařízení výslovně vztahuje pouze na teplem smrštitelné trubičky, dané úvahy podporují výklad žalovaného a krajského soudu i co se týče teplem smrštitelných krytek kabelů.

[16] Nejvyšší správní soud taktéž korigoval úvahy žalovaného ohledně stěžovatelem odkazovaných nezávazných vyjádření Celního ředitelství Hradec Králové. Nezávazné vyjádření celních orgánů totiž nelze posuzovat izolovaně od samotné žádosti o jeho vydání. Pokud žadatel žádá o posouzení konkrétně popsání zboží (co do vlastností a účelu), nelze odpověď celního orgánu (byť obecnější), obsahující v reakci na tuto žádost informaci o sazebním zařazení zboží, bez dalšího odmítnout jako neurčitou. Odkazovaná vyjádření však podle soudu nemohou vést k liberaci dle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu Společenství. První z vyjádření se vztahovalo

k jinému zboží (izolaci optického kabelu). Druhé vyjádření se týkalo výhradně za studena smrštitelných trubiček, přičemž sazební zařízení stěžovatelem deklarovaných za tepla smrštitelných trubiček stanoví kazuisticky nařízení Komise č. 1967/2005, o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury. Celní orgán taktéž svou chybu relativně brzy zjistil, již tři měsíce po vydání nezávazného vyjádření zaslal stěžovateli stejným způsobem, tj. e-mailem, opravné nezávazné vyjádření a z ničeho nevyplývá, že by celní orgány v minulosti závěry prvního nezávazného vyjádření jakkoliv potvrdily, či ve vztahu ke stěžovateli v praxi uplatnily. Stěžovatel, který v řadě věcí vystupuje jako profesionální celní zástupce, a je držitelem certifikátu na zjednodušené postupy, pak s ohledem na tyto okolnosti mohl chybu přiměřeným způsobem zjistit. Téměř ve všech případech teplem smrštitelných trubiček nadto stěžovatel v prohlášení zavádějícím způsobem uvedl, že se jedná o „ochranné koncovky“.

[17] Nyní je třeba dodat, že ze stejných důvodů nepředstavují nezávazná vyjádření důvod pro liberaci dle § 298 odst. 1 starého celního zákona, podle něhož *osoba za správní delikt neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila*. Lze se ztotožnit s úvahou žalovaného v napadeném rozhodnutí, že liberace dle citovaného ustanovení je institutem zcela výjimečným, který lze uplatnit jen v úzce vymezeném okruhu odůvodněných případů. Nezávazné vyjádření získané s časovým odstupem několika let k nikoliv totožnému zboží (za studena smrštitelné trubičky), v praxi patrně neaplikované, a při existenci přímo použitelného evropského předpisu o sazebním zařazení určitého zboží, samo o sobě nemůže být důvodem pro liberaci dle § 298 odst. 1 starého celního zákona. Jak rovněž konstatoval žalovaný, jestliže stěžovatel zůstal ve víře, že nezávazná vyjádření byla vydána v souladu s nařízením Komise (ES) č. 1967/2005, nejedná se o vynaložení jakéhokoliv úsilí, které je po něm možné požadovat.

[18] Procesní pochybení správních orgánů, které mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, však představuje skutečnost, že se celní orgány nedostatečně vypořádaly se stěžovatelem doloženými závaznými informacemi belgických orgánů č. BE D.T.300.513 a BE D.T.278.223 o sazebním zařazení zboží. Pokud totiž účastník řízení předloží zahraniční závaznou informaci týkající se totožného zboží, která byla vydána jinému příjemci, musí celní orgán takovou informaci hodnotit jako důkaz v celním řízení.

[19] Krytky (výrobky označené jako ES-CAPS, PD-CAPS a TC-CAPS) představují dle žalovaného jiné zboží než čepičky (zboží označené jako 102L/102K, které je předmětem závazných informací). Z odůvodnění napadeného rozhodnutí však tato odlišnost patrná není. Ze samotného jazykového významu slov „krytka“ a „čepička“ žádný relevantní rozdíl nevyplývá. Co se týče popisu zboží, v obou případech se jedná o výrobek válcovitého tvaru, z jedné strany uzavřený, který se nasadí na konec kabelu a slouží k jeho izolaci a ochraně před mechanickým poškozením. Měl-li by být rozdíl spatřován v tom, že čepičky slouží k ochraně samostatných kabelů, zatímco krytky se používají pro ochranu kabelů menšího průměru, které jsou součástí konektorů, pak by tato úvaha spíše podporovala argumentaci stěžovatele. Jako součást komplexnějšího celku by tak krytky měly být tím spíše zařazeny tak, jak deklaroval stěžovatel, pokud tímto způsobem zařadil žalovaný čepičky, které se používají v celku jednodušším.

[20] Pokud celní orgány dospějí k závěru, že deklarované zboží je zbožím odlišným od toho, k němuž byla vydána závazná informace, musí vždy přezkoumatelně vyložit, v čem tyto odlišnosti spočívají (pokud nejsou odlišnosti patrné na první pohled nebo již z označení zboží). Této povinnosti v posuzovaném případě celní orgány ve vztahu k výrobkům označeným jako krytky (ES-CAPS, PD-CAPS a TC-CAPS), nedostály. Již ve vztahu k sazebnímu zařazení tohoto zboží tedy zatížily řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí.

[21] Předpokladem deliktní odpovědnosti dle § 294 odst. 1 písm. e) je skutečnost, že právnická nebo podnikající fyzická osoba *poskytne celnímu orgánu nesprávný údaj nebo doklad důležitý pro jeho rozhodnutí nebo pro jiné použití celních předpisů v rozporu s přímo použitelným předpisem Evropské unie v oblasti celnictví*. S ohledem na procesní pochybení žalovaného tato skutečnost v případě výrobků označených jako krytky (ES-CAPS, PD-CAPS a TC-CAPS) dosud nebyla postavena najisto. Napadené rozhodnutí proto v této části neobstojí. V dalším řízení bude třeba pro účely zjištění, zda stěžovatel poskytl celnímu úřadu nesprávné údaje, řádně odůvodnit, v čem spočívá pro účely sazebního zařazení odlišnost krytek (ES-CAPS, PD-CAPS a TC-CAPS) od čepiček (102L/102K), nebo k předloženým závazným informacím přistoupit jako k důkazu v celním řízení.

IV. Závěr a náklady řízení

[22] Soud shledal kasační stížnost důvodnou, proto napadený rozsudek krajského soudu zrušil. Vzhledem k tomu že vytykané vady nejsou odstranitelné v řízení před krajským soudem, ale lze je odstranit toliko v řízení před správním orgánem, zrušil soud současně i rozhodnutí žalovaného [§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s.], který je vázán v dalším řízení právním názorem vysloveným výše.

[23] Za této situace je soud povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 110 odst. 3 věta druhá s. ř. s.). Žalovaný ve věci úspěch neměl, náhrada nákladů řízení mu proto nenáleží. Stěžovatel měl ve věci plný úspěch, proto mu soud přiznal dle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. náhradu nákladů řízení proti žalovanému. Tyto náklady řízení jsou tvořeny částkou 8.000 Kč za soudní poplatky (soudní poplatek za žalobu ve výši 3.000 Kč a soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5.000 Kč) a dále náklady na zastoupení.

[24] Stěžovatel byl v řízení zastoupen advokátem, pro určení výše nákladů na zastoupení se užije vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). Stěžovatelův zástupce učinil celkem tři úkony právní služby, kterými jsou převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby a podání kasační stížnosti [§ 11 písm. a) a d) advokátního tarifu]. Za každý úkon právní služby náleží zástupci mimosmluvní odměna ve výši 3.100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu]. Soud tedy přiznal stěžovatelově zástupci odměnu za tři úkony právní služby ve výši 3 x 3.100 Kč a paušální náhradu hotových výdajů ve výši 3 x 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu), tedy 10.200 Kč.

[25] Náklady řízení celkem činí 18.200 Kč. Žalovaný je povinen náhradu nákladů řízení zaplatit stěžovateli k rukám jeho zástupce advokáta JUDr. Jana Slunečka, ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 29. dubna 2020

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu