



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Tomáše Rychlého a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **J. Z.**, zastoupený JUDr. Janem Slunečkem, advokátem se sídlem Mírové náměstí 48, Louny, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 1. 2020, č. j. 62 Af 88/2017 – 64,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádnému z účastníků **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

### **O d ů v o d n ě n í :**

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 7. 9. 2017, č. j. 35344-10/2017-900000-304.1, zamítl odvolání žalobce a potvrdil 127 rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj, jimiž bylo žalobci doměřeno clo v celkové výši 624 593 Kč.

[2] Žalovaný ve svém rozhodnutí konstatoval, že žalobce, vystupující v postavení deklaranta, v celních prohlášeních nesprávně sazebně zařadil zboží propuštěné do volného oběhu v období od 11. 8. 2014 do 21. 12. 2015. Konkrétně postupoval tak, že zboží zařadil v příslušných kolonkách č. 33 buď pod zbožový kód 84249000 80 (tento kód uvedl u zboží, které popsal jako „náhradní násada pro čističku mezizubních prostor“), nebo pod zbožový kód 84248900 00 (tento kód uvedl u zboží s popisem „držák s motorcem pro čističku mezizubních prostor s hlavice“ či „držák s motorcem pro čističku mezizubních prostor bez hlavice“), ačkoliv zboží popsanému jako „náhradní násada pro čističku mezizubních prostor“ správně náleží zbožový kód 85099000 00 a zboží popsanému jako „držák s motorcem pro čističku mezizubních prostor“ náleží správně zbožový kód 85098000 00.

[3] Současně žalovaný uvedl, že dodatečné doměření cla žalobci nebylo v rozporu s čl. 220 odst. 2 písm. b) nařízením Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává

celní kodex Společenství (celní kodex); dále jen „*celní kodex*“. Podle tohoto ustanovení se dodatečné zaúčtování částky cla neprovede, pokud částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo přiměřeným způsobem zjistit, a pokud tato osoba jednala v dobré víře a dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení. Dle žalovaného však podmínky pro neprovedení dodatečného zaúčtování cla nebyly v nynějším případě splněny, protože žalobce nepopsal zboží propuštěné do volného oběhu v celních prohlášeních dostatečně určitým způsobem, a proto celní orgány nebyly schopny odhalit nesprávné celní zařazení.

[4] Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou u Krajského soudu v Brně (dále jen „*krajský soud*“), který ji rozsudkem ze dne 30. 1. 2020, č. j. 62 Af 88/2017 – 64, zamítl jako nedůvodnou.

[5] Krajský soud nejprve konstatoval, že žalobce nezpochybňuje správnost sazebního zařazení zboží, které provedly celní orgány. Sporné v dané věci toliko je, zda dodatečné doměření cla bylo v rozporu s čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, či nikoli.

[6] Poté krajský soud uvedl, že nezávazné vyjádření ze dne 10. 4. 2012, sp. zn. 2685/2012-010100-22, jímž Celní ředitelství Brno nesprávně sazebně zařadilo zboží „*AirFloss (čistič mezizubních prostor – el. dentální nit)*“ do položky kombinované nomenklatury 84248900, mohlo založit dobrou víru a legitimní očekávání žalobce ve správnost sazebního zařazení. Pokud žalobce z tohoto vyjádření vycházel a zboží podřadil po tuto položku, nemohl být potrestán za správní delikt dle § 294 odst. 1 písm. e) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, spočívající v poskytnutí nesprávných údajů v rámci celních prohlášení. Odpovědností žalobce za tento delikt se zabýval krajský soud v rozsudku ze dne 7. 11. 2019, č. j. 62 Af 51/2018 – 44, jímž zrušil rozhodnutí žalovaného o spáchaném deliktu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud kasační stížnost žalovaného směřující proti tomuto rozsudku krajského soudu zamítl jako nedůvodnou rozsudkem ze dne 20. 1. 2021, č. j. 2 Afs 338/2019 - 37; všechna judikatura tohoto soudu je dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz) (pozn. NSS).

[7] Vyloučení odpovědnosti žalobce za tento delikt však dle krajského soudu nevyklučuje jeho povinnost k zaplacení doměřeného cla, neboť nedošlo ke kumulativnímu splnění podmínek pro neprovedení dodatečného vyúčtování cla dle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu. Konkrétně nebyla naplněna poslední podmínka, podle které se dodatečné zaúčtování částky cla neprovede, pokud osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení. Krajský soud se ztotožnil se závěrem žalovaného, že stěžovatel v celních prohlášeních uvedl jen obecný a neúplný popis zboží (chyběla zde například informace, že se jedná o přístroj pro domácí použití, jaký motor k němu náleží či jaká je jeho hmotnost), z něhož - ani ve spojení s údaji uvedenými na fakturách, které byly přílohou celních prohlášení - nebylo možné odhalit nesprávný zbožíový kód uvedený v kolonce č. 33 celních prohlášení. Krajský soud tak uzavřel, že zboží nebylo v celních prohlášeních popsáno dostatečně určitým způsobem, a proto nebyla naplněna ustanovení platných právních předpisů týkající se celních prohlášení (zejména čl. 62 odst. 1 *in fine* celního kodexu).

[8] Proti rozsudku krajského soudu brojí žalobce (dále jen „*stěžovatel*“) kasační stížností z důvodu, který podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „*s. ř. s.*“).

[9] Stěžovatel tvrdí, že splnil veškeré podmínky dle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu pro neprovedení dodatečného zaúčtování cla. Odmítá závěr krajského soudu, že postupoval při vyplňování celních prohlášení v rozporu s právními předpisy, ačkoli takové jednání lze vytknout pouze celním orgánům. Stěžovatel uvedl v celních prohlášeních nesprávný zbožíový kód

pokračování

pouze v důsledku nezákonného postupu celních orgánů, které tento zbožový kód uvedly ve svém vyjádření o sazebním zařazení zboží ze dne 10. 4. 2012.

[10] Nesouhlasí s krajským soudem, že v celních prohlášeních nebylo zboží popsáno dostatečně určitě, aby celní orgány odhalily nesprávný zbožový kód uvedený v kolonce č. 33 těchto celních prohlášení. Naopak je dle stěžovatele evidentní, že i kdyby zboží popsal sebedrobněji, příslušný celní úřad by nezměnil svůj nesprávný názor na celní zařazení zboží. Tento závěr opírá o skutečnost, že další stanovisko se stejným celním zařazením vydal celní úřad dne 15. 9. 2016, tedy v době, kdy měl již k dispozici komplexní identifikaci zboží pořízenou v rámci následné kontroly včetně úplné technické dokumentace. Ani podrobnější a obsáhlejší popis zboží v celních prohlášeních tedy nebyl způsobilý změnit nesprávný právní názor celního úřadu na sazební zařazení zboží, a nebylo tedy relevantní, zda stěžovatel v celních prohlášeních popsal zboží více či méně specificky. Ke změně názoru celního úřadu na sazební zařazení zboží došlo až dne 4. 11. 2016, kdy bylo vydáno stanovisko, v němž celní úřad bez jakéhokoli odůvodnění uvedl, že na základě prověření daného případu své dřívější stanovisko mění.

[11] Krajským soudem vytýkaná absence popisu zboží „*pro domácí použití*“ je dle stěžovatele přehnaně formální už proto, že čističky zubů a mezizubních prostor jsou věcmi pro osobní, a tudíž i pro domácí použití. Označení „*čistička mezizubních prostor*“ je obecně známým používaným pojmem mezi obchodníky i spotřebiteli, a pokud například spotřebitel zadá tento výraz do kterékoliv internetové vyhledávače, tak jsou mu zobrazeny téměř výhradně předmětné výrobky. V tomto kontextu je pak nepatřičná i výtka krajského soudu ohledně absence informace v celním prohlášení, zda čistička mezizubních prostor má hmotnost menší či větší než 20 kg.

[12] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhuje, aby ji Nejvyšší správní soud zamítl. Podle něj je pouhou spekulací, že i kdyby stěžovatel zboží v celních prohlášeních popsal důkladněji, celní orgán by i v takovém případě potvrdil nesprávné sazební zařazení zboží. Tím, že stěžovatel v celních prohlášeních nepopsal zboží řádně, porušil své povinnosti vyplývající z celních předpisů, a proto nemůže být řeč o splnění poslední podmínky pro neprovedení dodatečného zaúčtování cla dle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

[13] Dále žalovaný cituje z judikatury správních soudů, z níž vyplývá, že přiléhavý popis deklarovaného zboží je jedním z klíčových atributů celního prohlášení, neboť nedejde-li k fyzické kontrole zboží, tento údaj je z pohledu celních orgánů určující při případné kontrole zařazení zboží v rámci kombinované nomenklatury. Stěžovatel zboží v celních prohlášeních popsal jako „*náhradní násada pro čističku mezizubních prostor*“, „*držák s motorem pro čističku mezizubních prostor*“ a „*držák s motorem pro čističku mezizubních prostor – bez hlavice*“. Z takového popisu však není patrné, zda se jedná o přístroj elektrický, jestli obsahuje motor a případně jaký, zda je určen pro domácí použití či například do zubních ordinací a stejně tak není zřejmá jeho hmotnost. Takto označené zboží tedy neposkytlo celním orgánům všechny nezbytné informace pro správné sazební zařazení zboží.

[14] Nakonec se žalovaný vymezuje proti tvrzení stěžovatele, že pokud je do jakéhokoli internetového vyhledávače zadán výraz „*čistička mezizubních prostor*“, téměř výhradně je zobrazeno zboží, k němuž vydával celní prohlášení. Tato námitka je dle žalovaného nedůvodná, neboť obsah internetového vyhledávání se mění v čase, a proto výsledky vyhledávání z roku 2020 nedokládají situaci v roce 2014 a 2015, kdy stěžovatel vyplňoval celní prohlášení.

[15] 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 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen advokátem. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů.

[16] Kasační stížnost není důvodná.

[17] Podle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu se dodatečné zaúčtování (doměření) cla neprovede, pokud *částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo přiměřeným způsobem zjistit, a pokud tato osoba jednala v dobré víře a dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení.*

[18] Dle ustálené judikatury Soudního dvora EU celní orgány neprovedou dodatečné zaúčtování dovozního cla podle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu pouze tehdy, jsou-li splněny tři kumulativní podmínky. Nejprve je třeba, aby „[c]lo nebylo vybráno následkem chyby ze strany samotných příslušných orgánů, dále, aby tato chyba, které se dopustily tyto orgány, nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednáající v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna, a konečně, **aby tato osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se jejího celního prohlášení**“ (rozsudek Soudního dvora ze dne 18. 10. 2007 ve věci C – 173/06, *Agrover Srl*, bod 30, dostupný na <http://curia.europa.eu/>). Jestliže jsou tyto podmínky splněny, osoba povinná zaplatit clo má právo, aby clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno, a celní orgány nemají při splnění daných podmínek žádný prostor k uvážení (rozsudek Soudního dvora ze dne 27. 6. 1991 ve věci C – 348/89, *Mecanarte*, bod 12).

[19] Předmětem sporu v nynější věci je naplnění třetí podmínky vyplývající z čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, tj. zda stěžovatel dodržel všechna ustanovení platných předpisů týkající se jeho celních prohlášení.

[20] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 7. 2008, č. j. 1 Afs 27/2008 – 96, publ. pod č. 1701/2008 Sb. NSS., k této podmínce uvedl, že deklarant (zde stěžovatel) je povinen poskytnout příslušným celním orgánům všechny nezbytné informace stanovené předpisy Společenství (nyní Evropské unie – pozn. NSS) a vnitrostátními předpisy, které je popřípadě doplňují nebo provádějí s ohledem na sazební zacházení požadované pro dotčené zboží. 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.

[21] Stěžovatel nerozporuje, že v celních prohlášeních zboží označil jako „náhradní násada pro čističku mezizubních prostor“, „držák s motorem pro čističku mezizubních prostor“ a „držák s motorem pro čističku mezizubních prostor – bez hlavice“. Je však přesvědčen, že takový popis zboží byl dostatečný, neboť i pokud by je popsal podrobněji, celní orgán by nezměnil svůj nesprávný názor na celní zařazení zboží. V této souvislosti uvádí, že další stanovisko se stejným celním zařazením vydal celní úřad dne 15. 9. 2016, tedy v době, kdy měl již k dispozici komplexní identifikaci zboží pořízenou v rámci následné kontroly včetně úplné technické dokumentace. Této kasační námitce nelze přisvědčit.

[22] Podle čl. 62 odst. 1 *in fine* celního kodexu musí písemné celní prohlášení obsahovat veškeré náležitosti nezbytné pro použití předpisů upravujících celní režim, do kterého je zboží navrženo v celním prohlášení. V již citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 27/2008 – 96 se uvádí, že „[j]ak upozornil Soudní dvůr, pokud nemůže být zboží zařazeno dostatečně přesně, pouze na základě svého označení nebo vzhledu do určité položky společného celního sazebníku,

pokračování

*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).“*

[23] Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem a žalovaným, že stěžovatel v **celních prohlášeních** neposkytl celním orgánům všechny informace vyžadované právními předpisy, jež jsou nezbytné pro sazební zařazení zboží (viz popis zboží v odstavci [21] shora). Žalovaný ve svém rozhodnutí správně uvedl, že takový popis zboží (byť by byl dán do souvislosti s údaji uvedenými na fakturách, které byly přílohou celních prohlášení) zejména nedává odpověď na to, zda je čistič mezizubních prostor přístrojem mechanickým či elektrickým, jestli je určen pro domácí použití, nebo má být používán v zubních ordinacích, stejně tak neuvádí jeho hmotnost; tyto vlastnosti zboží jsou rozhodné pro jeho celní zařazení. Obecný popis zboží v celních prohlášeních totiž odpovídá číslu 8424, stejně tak i číslu 8509 kombinované nomenklatury. Do položky kombinované nomenklatury 85099000, která odpovídá správnému zařazení zboží, však může být zařazen pouze elektromechanický přístroj pro domácnost s vestavěným elektrickým motorem s hmotností menší než 20 kg. Námitka stěžovatele, že celní orgán by nezměnil svůj nesprávný názor na celní zařazení zboží, i kdyby je popsal podrobněji, tedy ve světle shora uvedeného nemůže obstát.

[24] Na uvedeném závěru nic nemění ani stěžovatelem tvrzená skutečnost, že celní úřad vydal další nezávazné stanovisko se stejným nesprávným celním zařazením zboží i dne 15. 9. 2016, tedy v době, kdy měl již k dispozici podrobnou identifikaci zboží pořízenou v rámci následné kontroly včetně jeho úplné technické dokumentace. Stěžovatel totiž zaměňuje popis zboží, jenž uvedl v **celním prohlášení**, s poměrně detailními informacemi, které celním orgánům poskytl v **žádosti o nezávazné vyjádření**. V něm uvedl, že „zboží AirFloss (čistič mezizubních prostor – el. dentální nit) je elektrický přístroj, složený z hlavní části (obsahuje nádržku s vodou a kompresor) a odnímatelné části - trysky viz vyobrazení na stránkách [...]“; k účelu použití zboží pak sdělil, že přístroj je „pro domácí použití, který tlakem vzduchu a speciální trysky vrhá mikrokuličky vody – rozprašuje vodu - a používá se na čištění mezizubních prostor. Tlak směsi vzduchu a vody šetrně a účinně čistí mezizubní prostory od zubního plaku.“ Při posuzování třetí sporné podmínky pro neprovedení dodatečného zaúčtování dovozního cla podle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu je však toliko rozhodné, zda stěžovatel při vyplňování **celních prohlášení** splnil veškeré povinnosti vyplývající z celních předpisů; informace podané celnímu orgánu v žádosti o nezávazné vyjádření nejsou při posuzování podmínky pro neprovedení dodatečného zaúčtování cla rozhodné. Navíc z popisu zboží v celních prohlášeních nebylo možné dovodit, že se jedná o stejné zboží, na něž se vztahovala nezávazná stanoviska. Na tuto skutečnost správně poukázal i krajský soud v napadeném rozsudku.

[25] Stěžovatel dále tvrdí, že nebylo třeba v celních prohlášeních blíže specifikovat vlastnosti zboží (zejména hmotnost či zda slouží k domácímu použití), neboť „čistička mezizubních prostor“ je obecně známým pojmem mezi obchodníky i spotřebiteli. To lze podle něj ověřit zadáním tohoto výrazu do libovolného internetového vyhledávače, v němž se zobrazí téměř výhradně výrobky, k nimž se vztahují celní prohlášení.

[26] Pokud je prováděno dokazování webovými stránkami, je nezbytné, aby jejich stav byl odpovídajícím způsobem zachycen (srov. rozsudek kasačního soudu ze dne 24. 8. 2016, č. j. 1 As 80/2016 - 30). Nutnost relevantním způsobem zachytit obsah webové stránky k rozhodnému okamžiku vyplývá především z proměnlivosti webových stránek v čase (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 4. 2009, č. j. 1 As 30/2009 - 70), na což trefně upozornil také žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti. Stěžovatel však ke kasační stížnosti nedoložil žádný důkaz zachycující výsledek internetového vyhledávání pojmu „čistička mezizubních prostor“ v letech 2014 a 2015, kdy vyplňoval celní prohlášení. Za těchto okolností

je tedy ničím nepodloženým tvrzením, že nemohlo být sporu o tom, jaké vlastnosti zboží má. To samé platí o argumentu stěžovatele, že pod pojmem „čistička mezizubních prostor“ si odborníci i spotřebitelé představí jen výrobky, k nimž se vztahovalo celní prohlášení, a proto nebylo třeba v celních prohlášeních popis zboží podrobněji rozvádět. Nejvyšší správní soud ze shora uvedených důvodů ani této námitce nepřisvědčil.

[27] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, zamítl ji za podmínek vyplývajících z § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. (výrok I. tohoto rozsudku).

[28] O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věta první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka - žalovaného - nebylo v jeho případě prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady převyšující rámec úřední činnosti vznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že se žádnému z účastníků náhrada nákladu řízení nepřiznává (výrok II. tohoto rozsudku).

**P o u č e n í:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** přípustné opravné prostředky  
(§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 12. října 2021

JUDr. Tomáš Rychlý  
předseda senátu