



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Tomáše Langáška, soudce JUDr. Viktora Kučery a soudkyně zpravodajky Mgr. Ing. Veroniky Baroňové v právní věci žalobkyně: **Autometal, spol. s r.o.**, IČO: 62969030, sídlem Zalužany 99, zastoupená Mgr. Jirím Kokešem, advokátem, sídlem Na Flusárně 168, Příbram, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, týkající se žaloby proti rozhodnutím žalovaného ze dne 10. 1. 2017, č. j. 2009/2017-900000-304.1, ze dne 10. 1. 2017, č. j. 2009-2/2017-900000-304.1 až 2009-23/2017-900000-304.1, ze dne 11. 1. 2017, č. j. 2009-24/2017/900000-304.1 až 2009-61/2017/900000-304.1, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 22. 6. 2020, č. j. 48 Af 7/2017 - 505,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobkyně **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení případu

[1] Na základě výsledků provedené kontroly, zahájené u žalobkyně dne 30. 11. 2015, Celní úřad pro Středočeský kraj (dále jen „celní úřad“) jedenašedesáti dodatečnými platebními výměry doměřil žalobkyni clo a uložil jí povinnost uhradit penále. Cílem kontroly bylo ověření správnosti údajů o sazebním zařazení a celní hodnotě dovezeného zboží uvedeného v celních prohlášeních žalobkyně předložených v letech 2013, 2014 a 2015, konkrétně zboží označeného jako sběrné svodové potrubí výfukových plynů z litiny pro osobní vozidla; části katalyzátorů a předkatalyzátorů – vstupní a výstupní kužele z nerezové oceli; horní nebo dolní polovina svodového výfukového potrubí z nerezové oceli; půlkruhové a oválné poloviny plášťů katalyzátoru z nerezové oceli; lisované drátěné distanční kroužky; tepelné kryty výfukového potrubí; držáky výfukové soustavy motorových vozidel. Žalobkyně toto zboží zařadila do podpoložky kombinované nomenklatury 7325 10 00 (*výrobky z litiny*) nebo do podpoložky

kombinované nomenklatury 7326 90 98 (*výrobky z nerezů*). Celní úřad dospěl k závěru, že převážná část zboží měla být správně zařazena do podpoložky kombinované nomenklatury 8708 92 99, neboť se jednalo o ostatní části výfukového potrubí; část zboží měla být správně zařazena do podpoložky kombinované nomenklatury 8708 99 97 („---- ostatní“); obě tyto podpoložky patří do čísla 8708 *Části, součásti a příslušenství motorových vozidel*, jehož každý z položek představuje určitou část motorového vozidla (např. položka 8708 92 *Tlumiče výfuku a výfuková potrubí; jejich části a součásti*).

[2] V záhlaví označenými rozhodnutími žalovaný k odvolání žalobkyně změnil dodatečné platební výměry celního úřadu tak, že byly zrušeny ty jejich části, jimiž bylo žalobkyni předepsáno k úhradě penále dle § 251 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád; v ostatním zůstaly dodatečné platební výměry nezměněny.

[3] Žalobu směřující proti těmto rozhodnutím Krajský soud v Praze (dále též „krajský soud“) v záhlaví označeným rozsudkem jako nedůvodnou zamítl.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost, kterou formálně opírá o důvody dle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), tedy o nesprávné posouzení právní otázky krajským soudem.

[5] Namítala, že krajský soud nesprávně právně posoudil, zda zboží, které dováží, patří mezi části, součásti a příslušenství motorových vozidel, anebo mezi ostatní výrobky ze železa nebo oceli. Z hlediska svého složení se dle stěžovatelky jedná o výrobky z nerezové oceli, jak potvrdila i celně technická laboratoř; z hlediska účelu se jedná o duté kovové součástky specifického tvaru, ze kterých stěžovatelka v kombinaci s dalšími součástkami teprve vyrábí finální produkt - výfukové potrubí pro automobily, a to montážním procesem, jehož součástí je mj. poměrně složité svařování kovových součástí k sobě navzájem, montování a další úprava. Před tímto zpracováním nemá zboží jasně daný účel použití a nemohlo by být použito jako konečný výrobek do motorového vozidla, neboť je nutné doplnit ještě další komponenty, z nichž některé stěžovatelka sama vyvinula a vyrábí je. Stěžovatelka tedy podstatným způsobem ovlivňuje konečný charakter dováženého zboží, které by bez uvedených úprav nemohlo být užito jako konečný výrobek do výfukového potrubí automobilu. Dále stěžovatelka upozornila, že může-li zboží náležet do více různých podpoložek celního sazebníku, je nutno zohlednit jeho převažující či prvotní funkci. To ovšem krajský soud neučinil (v této souvislosti stěžovatelka odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2012, č. j. 5 Afs 27/2012 - 37). Krajský soud se zároveň dopustil porušení práv stěžovatelky, když nevyhověl jejímu důkaznímu návrhu na vypracování znaleckého posudku, který by odpověděl na otázku, zda lze dovezené zboží považovat za konečný výrobek, anebo je nutná jeho další úprava, která ovlivňuje funkčnost (k tomu stěžovatelka odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2004, č. j. 2 As 59/2003 - 70).

[6] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti připomněl, že v nyní souzené věci se nejedná o osamocený případ. Ve věcech skutkově a právně obdobných též stěžovatelky, týkajících se *de facto* téhož zboží, se shodnou argumentací stěžovatelky zabývaly jak správní orgány obou stupňů, tak soud. Správnost sazebního zařazení, k němuž dospěly, následně opakovaně ve své rozhodovací činnosti potvrdil i Nejvyšší správní soud, konkrétně v rozsudcích ze dne 20. 12. 2018, č. j. 6 Afs 293/2018 - 39, č. j. 6 Afs 294/2018 - 38 a č. j. 6 Afs 295/2018 - 39, ze dne 20. 12. 2018, č. j. 5 Afs 277/2018 - 40, a ze dne 17. 1. 2019, č. j. 7 Afs 322/2018 - 49. Přibrání znalce za účelem vypracování znaleckého posudku žalovaný pokládal za nadbytečné,

pokračování

neboť znalec může zodpovídat pouze otázky skutkové. V projednávané věci je mezi účastníky veden spor o otázku právní, skutkový stav jasně vyplývá z podkladů poskytnutých v řízení stěžovatelkou.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[7] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[8] S odkazem na vyjádření žalovaného Nejvyšší správní soud předesílá, že o skutkové a právně obdobných věcech téže stěžovatelky (nadto ke kasačním stížnostem téměř doslovného znění) již rozhodoval, a to v rozsudcích ze dne 20. 12. 2018, č. j. 6 Afs 293/2018 - 39, č. j. 6 Afs 294/2018 - 38 a č. j. 6 Afs 295/2018 - 39, ze dne 20. 12. 2018, č. j. 5 Afs 277/2018-39, a ze dne 17. 1. 2019, č. j. 7 Afs 322/2018 - 49. Od závěrů vyslovených v těchto rozhodnutích nemá Nejvyšší správní soud důvod se odchýlit ani v nyní projednávané věci.

[9] Stěžovatelka v kasační stížnosti nevznesla žádné nové argumenty, s nimiž by se v odůvodnění napadeného rozsudku nevypořádal již krajský soud, který přehledně shrnul relevantní evropskou právní úpravu [zejména nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008, kterým se stanoví celní kodex Společenství, nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku a Všeobecná pravidla pro výklad kombinované nomenklatury obsažená v příloze I tohoto nařízení] a také judikaturu Soudního dvora EU (viz body 33, 38 - 39 a 43 odůvodnění, na které Nejvyšší správní soud pro stručnost odkazuje). Krajským soudem provedená interpretace, mj. i za pomoci vzájemné kombinace vysvětlivek ke kombinované nomenklatuře a vysvětlivek k harmonizovanému systému, je zcela v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2013, č. j. 2 Afs 85/2012 - 40). Krajský soud správně vycházel z toho, že účel použití výrobku je společně s jeho objektivními charakteristikami a vlastnostmi kritériem pro jeho sazební zařazení. Ztotožnil se se závěry žalovaného, že ze shromážděných podkladů jasně vyplývá, že výrobky, které stěžovatelka dováží, nelze použít k ničemu jinému než ke smontování s ostatními díly a následnému namontování do konkrétních typů osobních automobilů. Jde o části nebo součásti vytvářející jeden celek, pro jehož funkci jsou nepostradatelné, tento celek je charakteristický účelem svého použití, který je předem daný (jiné využití nepřipadá v úvahu). Zpracování, které stěžovatelka provádí (svařování jednotlivých komponent, lisování nebo montování), stejně jako následné činnosti (dotvarování, kontrola, testování, antikoroziční nátěr, tlakové testy, značení a balení), nemají podstatný vliv na vymezený charakter výrobků, neboť je-li výrobek předkládán v nesmontovaném nebo rozloženém stavu, pak se části budoucího výrobku zařazují stejně jako kompletní výrobek, k jehož výrobě slouží.

[10] Stěžovatelka v kasační stížnosti závěry krajského soudu (souladné s předchozí judikaturou Nejvyššího správního soudu) nevyvrací, a naznačuje-li, že by účel zboží měl být určen bez přihlídnutí k tomu, k výrobě jakého finálního produktu toto zboží slouží, nemá tato úvaha právní oporu – stěžovatelka nepoukazuje na žádný konkrétní právní předpis či soudní rozhodnutí, které by svědčilo ve prospěch jí uvedeného náhledu nebo v jehož výkladu by se krajský soud mýlil. Případný není v této souvislosti ani odkaz stěžovatelky na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 11. 2012, č. j. 5 Afs 27/2012 - 37, č. 2772/2013 Sb. NSS. Věc řešená tímto rozsudkem se totiž týkala zařazení kompletního výrobku, který plnil dvě různé funkce (kapesní počítač vybavený GPS navigací), přičemž Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že při jeho zařazení je třeba zohlednit zejména funkci, jež je převažující či prvotní. V nyní souzené věci ovšem stěžovatelka netvrdila, že by finální výrobek, který ze zboží, jež dováží, má vzniknout, měl plnit více funkcí, z nichž by bylo třeba zvolit tu, která je prvotní či převažující. Se závěrem krajského soudu, že části nebo součásti sloužící k montáži celku je třeba zařadit

jako finální výrobek, jsou-li jednoznačně rozpoznatelné jako vhodné výhradně nebo hlavně pro tento výrobek, lze tedy souhlasit.

[11] Ani z hlediska skutkového stěžovatelka v kasační stížnosti neuplatnila relevantní námitky, zejména neuvedla, jaký jiný účel by mohly jí dovážené výrobky plnit. Stěžovatelka netvrdila, že by uvedené výrobky bylo možno použít k montáži jiného typu potrubí než výfukového potrubí osobních automobilů, anebo že by dokonce byly schopny samostatného použití k jinému účelu. Za tohoto stavu proto Nejvyšší správní soud souhlasí se závěry krajského soudu, že bylo nadbytečné provádět ve věci znalecký posudek, neboť zde nevznikla pochybnost o skutkovém stavu rozhodném pro posouzení nyní projednávané věci. Závěr krajského soudu o neprovedení tohoto důkazu je v odůvodnění napadeného rozsudku řádně odůvodněn, nejedná se tedy o tzv. opomenutý důkaz. Pro úplnost Nejvyšší správní soud odkazuje na usnesení Ústavního soudu ze dne 10. 9. 2019, sp. zn. III. ÚS 873/19 (ve věci ústavních stížností stěžovatelky proti výše zmiňovaným rozsudkům Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 293/2018 - 39, č. j. 6 Afs 294/2018 - 38, č. j. 6 Afs 295/2018 - 39, č. j. 5 Afs 277/2018 - 40 a č. j. 7 Afs 322/2018 - 49), v němž Ústavní soud dospěl k závěru, že správní soudy srozumitelně vysvětlily, proč k zadání vypracování znaleckého posudku nepřistoupily, a dále v této souvislosti uvedl, že otázka, kterou měl dle stěžovatelky posoudit znalec (tj. zda dovážené zboží mohlo samo o sobě plnit jakýkoli účel v motorovém vozidle, případně jaké úkony je třeba vykonat, aby se z něho stal dokončený výrobek schopný plnit plnohodnotnou funkci), je irelevantní, neboť pro celní zařazení zboží není rozhodující skutečnost, zda samotné zboží je schopné plnit konkrétně určený účel v automobilu, nýbrž skutečnost, zda je zboží již před smontováním (svařením) určeno k tomu, aby společně s dalšími součástmi plnilo konkrétně vymezený účel.

IV. Závěr a náklady řízení

[12] Nejvyšší správní soud tak dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[1] O nákladech řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně (stěžovatelka) nebyla ve věci úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti nevznikly, a proto soud rozhodl tak, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 9. září 2020

JUDr. Tomáš Langášek
předseda senátu