



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudkyně Mgr. Věry Jachurové a soudce Mgr. Marka Zimy v právní věci

žalobce: **Repromat, a.s.**, IČO: 25122266
se sídlem Drahobejlova 2215/6, Praha 9

zastoupeného advokátem JUDr. Janem Slunečkem
se sídlem Mírové náměstí 48, Louny

proti

žalovanému: **Generální ředitelství cel**
se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5.3.2019 č.j. 1181-3/2019-900000-311

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný rozhodl o odvolání žalobce proti celkem dvaceti sedmi dodatečným platebním výměrům Celního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též jen „celní úřad“) ze dne 6.8.2018 vydaným pod č.j. 66332-15 až 41/2018-510000-51 (dále jen „prvostupňová rozhodnutí“ či „dodatečné platební výměry“), kterými bylo žalobci doměřeno clo v celkové výši 624 703 Kč z důvodu nesprávného sazebního zařazení a popisu deklarovaného zboží, jímž byly neexponované fotografické fotosenzitivní desky z hliníku určené pro tisk ofsetem o rozměrech každé strany převyšující 255 mm. Žalobce zboží v celních prohlášeních zařadil do podpoložky

8442 50 80 kombinované nomenklatury, která je obsažena v nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (dále jen „nařízení o celním sazebníku“), resp. v jeho příloze I (dále jen „kombinovaná nomenklatura“ nebo „KN“) s podpoložkou Taricu 00 - *Desky, válce a jiné tiskařské pomůcky; desky, válce a litografické kameny připravené pro grafické účely (např. blazené, žrněné nebo leštěné)*, zatímco dle názoru celního úřadu předmětné zboží spadalo do podpoložky 3701 30 00 kombinované nomenklatury s podpoložkou Taricu 90 - *Fotografické desky a ploché filmy, citlivé, neexponované, z jakéhokoliv materiálu jiného než z papíru, kartónu, lepenky nebo textilií; ploché filmy pro okamžitou fotografii, citlivé, neexponované, též v kazetách: Ostatní desky a filmy, s kteroukoliv stranou převyšující 255 mm*, k níž se váže vyšší celní sazba. Žalovaný výroky I. – XXV. napadeného rozhodnutí změnil prvostupňová rozhodnutí č.j. 66332-15 až 39/2018-510000-5 tak, že formou tabulky s uvedením původních a nových údajů týkajících se popisu zboží, sazebního zařazení, celní hodnoty, celní sazby, vyměřeného cla a rozdílu vyměřeného cla upřesnil způsob doměření cla v jednotlivých případech a slovní popis zboží tak, aby lépe odpovídal jeho vlastnostem. Výroky XXVI. a XXVII. napadeného rozhodnutí provedl žalovaný tutéž změnu ve vztahu k prvostupňovým rozhodnutím č.j. 66332-40/2018-510000-5 a č.j. 66332-41/2018-510000-5 a nadto doplnil jejich výrokovou část o konstatování, že v těchto případech bylo rozhodnuto rovněž podle prováděcího nařízení Komise (EU) č. 2017/2246 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (dále jen „prováděcí nařízení č. 2017/2246“).

2. Ze správního spisu vyplývá, že žalobci bylo v období od 22.2.2016 do 19.1.2018 těmito dvaceti sedmi rozhodnutími vydanými v celním řízení: č.j. 6CZ61000019FESN43 ze dne 22.2.2016, č.j. 16CZ6100001BL8T8V9 ze dne 17.3.2016, č.j. 16CZ6100001EC7EP70 ze dne 15.4.2016, č.j. 16CZ61000014ZNNWQ1 ze dne 16.6.2016, č.j. 16CZ51000012LQCZX9 ze dne 11.7.2016, č.j. 16CZ61000012HGIJE7 ze dne 8.8.2016, č.j. 16CZ6100001JNZIWS7 ze dne 2.9.2016, č.j. 16CZ61000018U68F42 ze dne 19.9.2016, č.j. 16CZ6100001FIKC8H3 ze dne 12.10.2016, č.j. 16CZ61000017YG9KD0 ze dne 23.11.2016, č.j. 16CZ6100001FVIP6L0 ze dne 2.12.2016, č.j. 16CZ6100001F39MKS4 ze dne 20.12.2016, č.j. 17CZ6100001HQIVFJ1 ze dne 18.1.2017, č.j. 17CZ5100001IENNJ74 ze dne 30.1.2017, č.j. 17CZ61000016X727A2 ze dne 10.2.2017, č.j. 17CZ51000019V7EQH1, ze dne 18.4.2017, č.j. 17CZ6100001C9E1ZR8 ze dne 21.4.2017, č.j. 17CZ6100001I7B7Z50 ze dne 3.5.2017, č.j. 17CZ61000017ESJFT0 ze dne 25.5.2017, č.j. 17CZ610000194PI2Y0 ze dne 19.6.2017, č.j. 17CZ61000016G33G24 ze dne 22.6.2017, č.j. 17CZ6100001K2P6FN4 ze dne 9.8.2017, č.j. 17CZ61000012FW3693 ze dne 4.9.2017, č.j. 17CZ6100001JT7S8J8 ze dne 6.10.2017, č.j. 17CZ610000110ZZ6J4 ze dne 1.11.2017, č.j. 18CZ6100001DRJ1L66 ze dne 16.1.2018 a č.j. 18CZ6100001JIKTP52 ze dne 19.1.2018 propuštěno do režimu volného oběhu zboží, které žalobce v kolonce 31 celních prohlášení popsal jako: „*Ofsetové tiskové desky s kteroukoliv stranou převyšující 255 mm*“, „*Desky, válce a jiné tiskařské pomůcky, ostatní – plechové (hliníkové) žrněné desky připravené pro grafické účely*“, „*Desky, válce pro tiskařské stroje, bez grafických znaků – ofsetové tiskové desky*“, „*Stroje – desky, válce a jiné tiskařské pomůcky; desky, válce a litografické kameny připravené pro grafické účely (např. blazené, žrněné nebo leštěné) – ostatní ofsetové tiskové desky z hliníku – ECO-PLATE*“, „*Desky, válce a jiné tiskařské pomůcky pro tiskařské stroje, bez grafických znaků – ofsetové tiskové desky*“, „*Desky, válce a jiné tiskařské pomůcky pro tiskařské stroje, připravené pro grafické účely – ofsetové tiskové desky*“, „*Desky, válce a jiné tiskařské pomůcky; desky, válce a litografické kameny připravené pro grafické účely (např. blazené, žrněné nebo leštěné) – tiskové desky*“ (dále jen „předmětné zboží“). Předmětné zboží bylo v kolonce 33 celních prohlášení žalobcem sazebně zařazeno do podpoložky kombinované nomenklatury 8442 50 80 s podpoložkou Taricu 00 (pro rok 2016) s celní sazbou do 30. 6. 2016 ve výši 1,7 % a od 1. 7. 2016 do konce roku 2016 s celní sazbou ve výši 0 %, a do podpoložky kombinované nomenklatury 8442 50 00 s podpoložkou Taricu 00 (pro roky 2017 a 2018) s celní sazbou 0 %.
3. Celní úřad v rámci následné kontroly žalobce zaměřené na ověření správnosti sazebního zařazení předmětného zboží dospěl k závěru, že zboží mělo být na základě objektivních vlastností, znaků

Shodu s prvopisem potvrzuje: Z. F.

a charakteristik v souladu s příslušnými právními předpisy správně sazebně zařazeno do podpoložky KN 3701 30 00 s podpoložkou Taricu 90, již odpovídala celní sazba ve výši 6,5 % pro rok 2016 do 30. 6. 2016, ve výši 4,9 % pro rok 2016 od 1. 7. 2016 a rok 2017 do 30. 6. 2017, a ve výši 3,3 % pro rok 2017 od 1. 7. 2017 a rok 2018. Celní úřad proto prvostupňovými rozhodnutími změnil sazební zařazení zboží a doměřil žalobci dovozní clo v celkové výši 642 703 Kč.

4. Proti prvostupňovým rozhodnutím podal žalobce odvolání, o kterém žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím tak, jak bylo popsáno shora. V odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný ztotožnil se závěry celního úřadu s tím, že celní úřad správně zjistil skutkový stav, nicméně tento skutkový stav byl v prvostupňových rozhodnutích pro účely správného sazebního zařazení zboží nepřesně vymezen. V průběhu odvolacího řízení žalovaný vložil do správního spisu stanovisko Světové celní organizace k číslu KN 8442, z něhož při rozhodování vycházel, a dále uložil celnímu úřadu provést místní šetření, v rámci něhož byl správní spis doplněn o skutečnosti vztahující se k výrobku (zboží) s označením ECOPLATE. O tomto místním šetření byl vyhotoven protokol čj. 543039-3/20108-510000-51 ze dne 13.12.2018. Žalovaný následně zrekapituloval skutková zjištění vyplývající ze správního spisu, podle nichž předmětné zboží představují hliníkové desky různých velikostí určené pro ofsetový tisk, které mají vždy jednu vrstvu tvořenou emulzí, která je citlivá buď na světlo, anebo na teplo. Zároveň bylo zjištěno, že desky jsou dováženy neexponované, nicméně denní světlo jim nevadí. S ohledem na takto vymezený charakter desek žalovaný dospěl k závěru, že předmětné zboží je „fotografické“ ve smyslu čísla 3701 kombinované nomenklatury. I přes takto zjištěný skutkový stav nicméně celní úřad označil v prvostupňových rozhodnutích zboží jako „ofsetové tiskové desky“. Takové označení je dle žalovaného nepřesné a neodpovídá zjištěným objektivním znakům tohoto zboží. Proto napadeným rozhodnutím změnil popis předmětného zboží na „*neexponované fotografické foto-termo- senzitivní desky z hliníku určené pro tisk ofsetem o rozměrech každé strany převyšující 255 mm*“, což je popis, který lépe odpovídá zjištěným znakům a vlastnostem tohoto zboží, a napravil tím rozpornost závěrů celního úřadu stran skutkového zjištění (popisu předmětného zboží) a jeho právního hodnocení (sazebního zařazení). Pro přehlednost žalovaný ve výrocích napadeného rozhodnutí zcela nahradil tabulky upravující výpočet cla a uvedl v nich jak původní nepřesný popis zboží, tak popis nový, založený na objektivních znacích a charakteristikách předmětného zboží.
5. Na základě zjištěného skutkového stavu žalovaný konstatoval, že porovnáním popisu zboží s relevantní částí čísla 3701 lze dojít k závěru, že vlastnosti zboží odpovídají pojmovým znakům čísla 3701, neboť předmětné zboží představuje desky zpravidla obdélníkové, je foto-, popř. termocitlivé, je neexponované a je vyrobeno z hliníku, tedy z jiného materiálu, než který je zněním čísla 3701 vyloučen. Sazební zařazení předmětného zboží do čísla 3701 je tak správné, a to i s přihlédnutím k poznámce 2 ke kapitole 37 kombinované nomenklatury, která vysvětluje pojem „fotografický“. Žalovaný dále sazebně zařadil předmětné zboží jako desky, které mají nejmenší stranu 340 mm, do podpoložky KN 3701 30 00 - *Ostatní desky a filmy, s kteroukoliv stranou převyšující 255 mm*, přičemž neshledal, že by nařízení o celním sazebníku obsahovalo jakoukoli poznámku mající dopad na takové sazební zařazení zboží. Přezkumem prvostupňových rozhodnutí nebylo zjištěno, že by celní úřad nesprávně aplikoval Všeobecná pravidla pro výklad kombinované nomenklatury - část první hlava I oddíl A přílohy I nařízení o celním sazebníku (dále jen „VIP-KN“), zejména pak pravidlo 1. Konstatoval, že jestliže má předmětné zboží vlastnosti, jež odpovídají pojmovým znakům čísla 3701, resp. podpoložce KN 3701 30 00, nelze je sazebně zařadit do jiného čísla. Aplikace pravidla 3 a) a 3 c) VIP-KN, které se žalobce v odvolání domáhal, je tak v daném případě vyloučena.
6. K odvolací námitce, v níž žalobce poukazoval na nepoužitelnost stanoviska Světové celní organizace k položce 3701 30, žalovaný v napadeném rozhodnutí vyložil, že toto stanovisko bylo přijato v březnu roku 2015 na 55. zasedání Výboru pro harmonizovaný systém a stalo se od

1. června 2015 použitelným a relevantním podkladem pro řešení sazebního zařazení fotografických senzitivních neexponovaných desek. Pokud podle něj celní úřad v této věci postupoval, jednal tak v souladu s cílem zajistit jednotné sazební zařazování stejných nebo podobných výrobků. Předmětné zboží je s výrobkem uvedeným ve zmíněném stanovisku Světové celní organizace podobné v provedení, stavu a vlastnostech vrchní vrstvy, v podkladovém materiálu, minimálních rozměrech a v účelu použití. Rozdíly jsou ve způsobu osvětlení citlivé vrstvy, což však dle žalovaného není skutečnost, která by byla rozhodná pro sazební zařazení. Předmětné zboží i výrobek posuzovaný ve zmíněném stanovisku mají stejné vlastnosti, jež naplňují pojmové znaky čísla 3701 i položky 3701 30, a proto byla aplikace stanoviska Světové celní organizace zcela namístě.

7. Žalovaný nepřisvědčil ani odvolací námitce o nesprávném užití vysvětlivek k Harmonizovanému systému k číslu 8442, verze 2012/2017 (tyto verze jsou v příslušných částech totožné), které vydává Světová celní organizace (WCO) na základě čl. 7 odst. 1 za podmínek uvedených v čl. 8 odst. 2 Mezinárodní úmluvy o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží uzavřené v Bruselu dne 14.6.1983, jež byla schválena včetně jejího pozměňovacího protokolu ze dne 24.6.1986 jménem Společenství rozhodnutím Rady č. 87/369/EHS ze dne 7.4.1987 (dále jen „vysvětlivky k HS“). Vysvětlivky k HS k číslu 8442 uvádějí, že „(f)otosenzitivní desky (např. kovové nebo z plastů a pokryté senzitivní fotografickou emulzí, nebo fólie z fotosenzitivních plastů, též uchycené na podkladu z kovu nebo jiného materiálu) sem nepatří (číslo 3701)“. Předmětné zboží má všechny objektivní znaky, jichž se citovaná vysvětlivka k HS k číslu 8442 dovolává, a proto jej nelze sazebně zařadit do čísla 8442, resp. ani následně do podpoložky KN 8442 50 80 či 8442 50 00.
8. Žalovaný dále v napadeném rozhodnutí odůvodnil opodstatněnost aplikace prováděcího nařízení č. 2017/2246. Vyložil, že prováděcí nařízení nabylo účinnosti dne 28.12.2017, a proto dopadá na případy, které se staly po tomto datu a nelze jej použít zpětně. S četnými odkazy na judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) o použitelnosti prováděcích nařízení o zařazení zboží uvedl, že tyto jsou v obecné rovině použitelné nejen na výrobky totožné, nýbrž i na výrobky podobné. Celní předpisy v daném případě nestanoví způsob posuzování podobnosti výrobků, a žalovaný proto opět vycházel z pojmových znaků znění čísel, položek a podpoložek kombinované nomenklatury a dovodil, že předmětné zboží sice není totožné s výrobkem uvedeným v prováděcím nařízení č. 2017/2246, nicméně mají tolik stejných vlastností, že je lze považovat za výrobky podobné do té míry, že nařízení o zařazení zboží je na předmětné zboží aplikovatelné z důvodu podobnosti. S ohledem na tento závěr žalovaný shrnul, že celní úřad se v rámci správního řízení vyjádřil nepřesně, pokud ve zprávě o kontrole uvedl, že „...bylo analogicky použito Nařízení Komise (ES) 2017/2446...“, neboť prováděcí nařízení č. 2017/2246 bylo na případy z roku 2018 aplikováno přímo, nikoli analogicky. Výroky XXVI. a XXVII. napadeného rozhodnutí žalovaný tuto nepřesnost napravit tím, že explicitně uvedl, že se v těchto dvou případech prováděcí nařízení č. 2017/2246 použilo přímo.
9. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí též velmi zevrubně zabýval otázkou možného porušení legitimního očekávání žalobce stran sazebního zařazení jím dováženého zboží a dospěl k závěru, že k němu nedošlo. Žalobce v odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím vyjádřil přesvědčení, že jeho legitimní očekávání stran zařazení předmětných desek do čísla 8442 kombinované nomenklatury bylo založeno rozhodnutím Celního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 13.5.2016 čj. 72258-2/2016-610000-11.2 (dále jen „rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj“), jímž bylo na základě žalobcem podaného odvolání v autoremeduře změněno jak sazební zařazení zboží na Taric kód 8442 50 80 00, tak i popis žalobcem deklarovaného zboží v celním prohlášení číslo 16CZ6100001EC7EP70 na „Desky, válce a jiné tiskařské pomůcky, ostatní - plechové (hliníkové) zrněné desky připravené pro grafický tisk“. Žalovaný zdůraznil, že případné legitimní očekávání žalobce stran celního zařazení předmětného zboží pod číslo 8442 je nutno posoudit k okamžiku 1) přijetí celních prohlášení, kterými bylo předmětné zboží propuštěno do volného oběhu, 2) platnosti a použitelnosti příslušné právní úpravy, kterou je v tomto případě nařízení

Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „nový celní kodex“), jehož čl. 119 nabyl účinnosti dne 1.5.2016 a podle něhož se námitka legitimního očekávání ve vztahu k liberaci z placení doměřeného cla řeší toliko v řízení o vrácení nebo prominutí cla u příslušného celního úřadu, pakliže bude zahájeno, a 3) vydání rozhodnutí, které mělo založit legitimní očekávání. Námitka legitimního očekávání se proto může týkat pouze celních prohlášení č.j. 6CZ61000019FESN43 ze dne 22.2.2016, č.j. 16CZ6100001BL8T8V9 ze dne 17.3.2016 a č.j. 16CZ6100001EC7EP70 ze dne 15.4.2016. Nemůže se totiž vztahovat na celní prohlášení ze dne 22.2.2016 a ze dne 17.3.2016, která byla přijata ještě před vydáním rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj, ani na celní prohlášení přijatá po 1.5.2016, neboť od uvedeného data je tato námitka podražena pod ustanovení článku 119 celního kodexu Unie, který se vztahuje k problematice vrácení nebo promíjení cla.

10. Žalovaný následně zkoumal možnost zproštění povinnosti žalobce uhradit doměřené dovozní clo na základě čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu Společenství ve světle tří kumulativních podmínek uvedených v tomto ustanovení. První podmínkou je aktivní chyba celních orgánů při propuštění zboží do volného oběhu. V případě celních prohlášení 6CZ61000019FESN43 ze dne 22.2.2016 a 16CZ6100001BL8T8V9 ze dne 17.3.2016 nemohlo ve světle judikatorních závěrů SDEU i Nejvyššího správního soudu dojít k aktivní chybě celního úřadu, neboť tato byla vydána v rámci zjednodušeného postupu a v souladu s tímto postupem bylo předmětné zboží propuštěno do celního režimu volný oběh, aniž by byla celní prohlášení ověřována a předmětné zboží kontrolováno. Bylo-li předmětné zboží propuštěno do navrženého režimu toliko na základě (nesprávných) údajů deklarovaných žalobcem, nelze akt propuštění považovat za chybu celních orgánů a už vůbec ne za jejich aktivní chybu. Naproti tomu v případě celního prohlášení 16CZ6100001EC7EP70 ze dne 15.4.2016 k aktivní chybě celního úřadu došlo, neboť Celní úřad pro Středočeský kraj se na základě podaného odvolání zabýval otázkou sazebního zařazování deklarovaného zboží vědomě a aktivně, byť otázku sazebního zařazení spojil toliko s pasivním přijetím nově navrženého popisu deklarovaného zboží žalobcem, aniž by skutkovou stránku ověřoval. Rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj proto představovalo aktivní chybu celních orgánů, a v případě celního prohlášení 16CZ6100001EC7EP70 ze dne 15.4.2016 je tak splněna první podmínka liberace. Druhou podmínkou je nezjistitelnost chyby celních orgánů osobou jednající v dobré víře. S přihlédnutím ke složitosti právní úpravy, zkušenosti žalobce (resp. jeho nepřímého zástupce jednajícího za žalobce před celními orgány obou stupňů jak při podání prvotních celních prohlášení, tak následně v řízení o doměření cla) a požadavku řádné péče, kterou je osoba povinná zaplatit clo vynaložit, dospěl žalovaný k závěru, že tato podmínka splněna nebyla. Pokud by žalobce správně popsal deklarované zboží jak v celním prohlášení číslo 16CZ6100001EC7EP70, tak i v podaném odvolání, potom by byl schopen s ohledem na svoje profesní schopnosti a dovednosti chybu celních orgánů spočívající v nesprávném sazebním zařazení snadno odhalit. Ani třetí podmínka spočívající v povinnosti žalobce dodržet všechna ustanovení předpisů týkající se celního prohlášení dle žalovaného splněna nebyla. Žalobce v celních prohlášeních neuvedl správný popis zboží. Žalobce, resp. jeho nepřímý zástupce tak nedodržel ustanovení celních předpisů týkající se celního prohlášení, zejména ustanovení čl. 62 odst. 1 *in fine* celního kodexu Společenství ve spojení s prováděcím nařízením č. 2017/2246. Neuvedení dostatečně přiléhavého popisu deklarovaného zboží ve svém důsledku představovalo porušení příslušných předpisů upravujících nezbytné náležitosti celního prohlášení.
11. V žalobě proti napadenému rozhodnutí označil žalobce toto rozhodnutí za nesprávné a nezákonné. Brojil proti němu týmiž argumenty, které uplatnil již v odvolání proti prvostupňovým rozhodnutím. Vyjádřil své přesvědčení, že celní orgány obou stupňů měly při zařazování zboží primárně vycházet z pravidla 1 VIP-KN, zohlednit fakt, že existuje číslo s popisem obsahujícím pojem „tiskové desky“, a toto pravidlo aplikovat. Žalobce neshledává žádný důvod pro to, aby bylo předmětné zboží posouzeno jako fotografické desky a následně takto zařazeno. Znění obou čísel (tj. čísel 3701 a 8442 kombinované nomenklatury) je podle něj

samo o sobě důkazem. Zohledněna nebyla ani pravidla 3 a) a 3 c) VIP-KN o prioritě sazebního zařazení. Žalobce rovněž namítl nesprávnost postupu celních orgánů obou stupňů při aplikaci vysvětlivek k HS. Celní orgány obou stupňů podle něj nesprávně a neodborně vyložily pojem „fotosenzitivita“, když dospěly k závěru, že i tiskové desky fungující na principu vypalování laserem, které jsou resistantní vůči dennímu světlu, jsou světlocitlivé, a proto vyloučené z čísla 8442 kombinované nomenklatury. Expozice předmětných desek se přitom neděje přes negativní či pozitivní filmovou předlohu, jak to bylo v minulosti běžné u analogových tiskových desek, nýbrž tyto desky jsou exponovány termálním laserem v zařízení CTP (Computer To Plate). Nelze proto akceptovat argumentaci žalovaného o aplikovatelnosti stanoviska Světové celní organizace, neboť to se týká zcela odlišného typu tiskářských desek, které jsou na rozdíl od předmětného zboží citlivé na ultrafialové záření a jsou exponovány skrz negativní či pozitivní film. Vlastnosti předmětného zboží vylučují jeho fotosenzitivitu, a aplikace vysvětlivky k HS k číslu 8442 proto není možná. Žalobce v této souvislosti rovněž odkázal na judikaturu SDEU, podle které vysvětlivky k HS nesmí zužovat rozsah čísla, k čemuž by při zjištění fotosenzitivity předmětného zboží došlo. Žalobce nicméně i nadále tvrdí, že vlastnosti předmětného zboží jeho fotosenzitivitu vylučují, a aplikace vysvětlivky k HS tedy z tohoto důvodu ani není možná.

12. Ve druhé žalobní námitce žalobce vyjádřil nesouhlas s aplikací prováděcího nařízení č. 2017/2246, které celní orgány obou stupňů dle jeho názoru *de facto* retroaktivně aplikovaly. Byť napadeným rozhodnutím žalovaný uznal nesprávnost analogické aplikace prováděcího nařízení, odmítl žalobcovu argumentaci o nutnosti ochrany jeho legitimního očekávání, kterou mu poskytuje čl. 220 odst. 2 písm. b) nařízení (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní kodex Společenství“). Žalobce vyslovil nesouhlas s tímto postupem a poukázal na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 24.5.2017 č.j. 10 Af 5/2014-56, z něhož mj. vyplývá, že při nejasné terminologii mohl mít deklarant za to, že bližší popis zboží není pro jeho sazební zařazení rozhodný a za situace, kdy celní úřad znal přesné výrobní označení tehdy posuzovaného zboží, mohl přistoupit k bližšímu zkoumání jeho konkrétních vlastností. Neučinil-li tak a spokojil-li se pro účely sazebního zařazení s obecným označením zboží poskytnutým deklarantem, nelze následně vzniklé nejasnosti označovat za důsledek lživého či neúplného tvrzení deklaranta. Stejným způsobem mělo být dle žalobce postupováno i v nyní projednávané věci, neboť aktivní chyba celního orgánu (Celního úřadu pro Středočeský kraj) mohla založit legitimní očekávání žalobce ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu Společenství.
13. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Ve vyjádření k žalobě konstatoval, že napadeným rozhodnutím změnil dodatečné platební výměry pomocí tabulek tak, aby tyto odpovídaly právnímu i skutkovému stavu zachycenému ve správním spise. K žalobcem namítané nesprávné aplikaci VIP-KN, vysvětlivek k HS, prováděcího nařízení č. 2017/2246 a stanoviska Světové celní organizace odkázal na konkrétní pasáže napadeného rozhodnutí s tím, že tyto žalobní body se zcela shodují s odvolacími námitkami, které již napadeným rozhodnutím vypořádal. Za nedůvodnou označil i žalobní námitku vytýkající celním orgánům porušení zásady legitimního očekávání, kterou rovněž vypořádal napadeným rozhodnutím. Protože žalobce v žalobě toliko reprodukoval již dříve uplatněné námitky, žalovaný v celém rozsahu odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
14. Při rozhodování ve věci samé soud vycházel zejména z této právní úpravy:
15. Podle § 21 odst. 1 zákona č. 242/2016 Sb., celního zákona lze clo doměřit na základě žádosti o doměření cla nebo z moci úřední.
16. Podle čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu Společenství s výjimkou případů uvedených v čl. 217 odst. 1 druhém a třetím pododstavci se dodatečné zaúčtování neprovede, pokud částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů, kterou

Shodu s prvopisem potvrzuje: Z. F.

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 nesplňuje podmínky pro preferenční zacházení.

Osoba povinná zaplatit clo se může odvolat na dobrou víru, pokud je schopna prokázat, že v období dotýčných 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.

17. Podle pravidla č. 1 VIP-KN názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak.
18. Podle pravidla č. 3 a) VIP-KN zboží, které lze podle pravidla 2 b) nebo z jiných důvodů zařadit prima facie do dvou nebo více čísel, se zařazuje takto: číslo, které obsahuje nejspecifičtější popis má přednost před čísly s obecnějším popisem. Jestliže se však každé ze dvou nebo více čísel vztahuje pouze na část materiálů nebo látek obsažených ve smíšeném nebo složeném zboží nebo pouze na část položek soupravy (sady) v balení pro drobný prodej, považují se tato čísla za stejně specifická ve vztahu k tomuto zboží, i když jedno z nich obsahuje úplnější nebo přesnější popis zboží
19. Podle poznámky č. 2 ke kapitole 37 kombinované nomenklatury se v této kapitole výraz „fotografický“ vztahuje na proces, pomocí kterého dojde přímo nebo nepřímo k vytvoření viditelného obrazu působením světla nebo jiných forem záření na fotosenzitivní povrchy.
20. Podle vysvětlivek k HS k číslu 8442 fotosenzitivní desky (např. kovové nebo z plastů a pokryté senzitivní fotografickou emulzí, nebo fólie z fotosenzitivních plastů, též uchycené na podkladu z kovu nebo jiného materiálu) sem nepatří (číslo 3701).
21. Poté, co soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
22. Jádrem sporu mezi účastníky řízení je správnost sazebního zařazení předmětného zboží do konkrétního čísla, resp. podpoložky a kódu Taricu kombinované nomenklatury. Při sazebním zařazování zboží je třeba zohlednit otázku skutkovou, což mohou být vlastnosti či účel zboží, a otázku právní, kterou je samotné sazební zařazení zboží (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.2.2018 č.j. 4 Afs 127/2017-59). Dle žalobce celní orgány obou stupňů nesprávně a bez bližších odborných úvah vyložily pojem „fotosenzitivita“, což ve výsledku vedlo k nesprávnému zařazení předmětného zboží pod číslo 3701 kombinované nomenklatury. Žalobce tak napadl jak skutková zjištění celních orgánů obou stupňů (tj. závěr, že hliníkové desky, které jsou z jedné strany pokryté termocitlivou emulzí, jsou deskami fotosenzitivními), tak jejich závěry právní povahy týkající se zařazení předmětného zboží pod konkrétní číslo kombinované nomenklatury.
23. Co se týče skutkového posouzení věci, soud se plně ztotožnil se závěry žalovaného. Celním úřadem bylo při kontrole provedené po propuštění zboží zjištěno, že předmětné zboží je citlivé

Shodu s prvopisem potvrzuje: Z. F.

bud' na světlo, nebo na teplo. Do protokolu č.j. 66332-5/2018-510000-51 žalobce mj. uvedl, že: „Na všech námi dovážených deskách je světlocitlivá vrstva, krátkodobé osvětlení denním světlem jim nevadí.“ Ve vztahu k deskám typu ECOPLATE je pak v protokolu z místního šetření č.j. 543039-3/20108-510000-51 ze dne 13.12.2018 zaznamenáno následující vysvětlení žalobce: „Dovezené desky ECOPLATE T nemají světlocitlivou desku, mají vrstvu citlivou na tepelné záření, která je tvořena emulzí.“ Žalobce dále vysvětlil princip fungování tisku pomocí těchto desek tak, že tyto jsou „exponovány v termálním CTP záření, které generuje laserový paprsek o spektru 830 nm“. Žalovaný na základě těchto zjištění právem dovodil, že předmětné zboží představují hliníkové desky s kteroukoli stranou převyšující 255 mm, určené pro ofsetový tisk, s jednou vrstvou citlivou na světelné či tepelné záření. O tom, že se jedná o desky, které nebyly při dovozu exponované, není mezi stranami sporu.

24. Nelze souhlasit se žalobcem, že žalovaný označil předmětné desky za fotosenzitivní bez jakýchkoli odborných úvah stran termínu „fotosenzitivita“. Žalovaný v bodech 31 až 38 napadeného rozhodnutí velmi podrobně vyložil, že na základě skutečnosti, že na citlivé vrstvě desky tvořené emulzí je vytvářen obraz pomocí působení různých forem záření, ať už světelného či tepelného, a to v rámci procesu spočívajícího v několika na sebe navazujících krocích, považuje předmětné desky za fotosenzitivní. Žalovaný sice připustil, že laserové záření, pomocí něhož se vytváří obraz na deskách ECOPLATE, je mimo běžné světelné spektrum, nicméně přesto jej lze považovat za světelné záření v širším slova smyslu, a i tyto desky je proto možné označit za fotosenzitivní. O tom, že laserové záření lze *cum grano salis* zařadit mezi světelná záření, svědčí samotný význam slova laser – jedná se o akronym z anglického Light Amplification by Stimulated Emission of Radiation, v překladu zesilování světla stimulovanou emisí záření. Laser je optický zdroj elektromagnetického záření, tj. světla v širším smyslu. Světlo je z laseru vyzařováno ve formě úzkého svazku; na rozdíl od světla přirozených zdrojů je koherentní a monochromatické, z toho tedy vyplývá, že laser je optický zdroj emitující fotony v koherentní paprsek (zdroj: Wikipedie).
25. Ostatně znění poznámky č. 2 ke kapitole 37 kombinované nomenklatury, jež se týká výkladu pojmu (výrazu) „fotografický“, výslovně hovoří o vytvoření viditelného obrazu působením světla *nebo jiných forem záření* na fotosenzitivní povrchy.
26. Soud tedy v rámci přezkumu napadeného rozhodnutí nezjistil deficit ve zjištěném skutkovém stavu. Důvody, které žalovaného vedly k výše popsaným skutkovým závěrům o fotosenzitivitě předmětného zboží, shledal správnými a přezkoumatelně vyloženými.
27. Žalovaný nepochybil ani při posouzení otázek právních, jež se týkají přiřazení předmětného zboží k číslu kombinované nomenklatury na základě jeho charakteristik, vlastností či účelu. K tomu je třeba uvést, že systém kombinované nomenklatury byl již mnohokrát podrobně vyložen správními soudy (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.3.2016 č.j. 2 Afs 251/2015 – 272), a soud proto nepovažuje za nutné jeho systematiku opětovně podrobně popisovat, mj. i proto, že je účastníkem řízení dozajista známa. Za vhodné pokládá toliko připomenout, že kombinovaná nomenklatura je jakožto součást nařízení o celním sazebníku závazná a přímo použitelná.
28. V nyní posuzovaném případě nebylo *prima facie* patrné, do kterého čísla je předmětné zboží třeba zařadit, a při jeho sazebním řazení tak bylo třeba provést hlubší úvahy o vlastnostech zařazovaného zboží. Nepostačuje proto pouhá aplikace pravidla č. 1 VIP-KN, nýbrž je třeba provést další úvahu, kterou předpokládá pravidlo č. 3 a) VIP-KN, část věty před středníkem, tj. že číslo, které obsahuje nejspécifičtější popis, má přednost před čísly s obecnějším popisem. Obecnější vymezení předmětného zboží, podle něhož se jedná o ofsetové tiskářské desky (číslo 8442), proto musí ustoupit konkrétnějšímu popisu téhož zboží obsaženému v čísle 3701, podle kterého se jedná o fotografické desky, citlivé, neexponované, z jakéhokoli materiálu jiného

než papíru. Tuto úvahu celní orgány obou stupňů provedly a žalovaný ji zcela srozumitelně vyložil v napadeném rozhodnutí. Směr úvah, které žalobce vedly k sazebnímu zařazení předmětného zboží do podpoložky 8442 50 80 - *Desky, válce a jiné tiskařské pomůcky; desky, válce a litografické kameny připravené pro grafické účely (např. blazené, zrněné nebo leštěné)*, je do jisté míry pochopitelný, nicméně s ohledem na další zjištěné vlastnosti zboží, a to zejména jejich citlivost (fotosenzitivitu), nemohou tyto úvahy obstát.

29. Podpůrným argumentem pro zařazení předmětného zboží do čísla 3701 a jeho nezařazení do čísla 8442 kombinované nomenklatury jsou vysvětlivky k harmonizovanému systému k číslu 8442, které mj. uvádějí, že „*Fotosenzitivní desky (např. kovové nebo z plastů a pokryté senzitivní fotografickou emulzí, nebo fólie z fotosenzitivních plastů, též uchycené na podkladu z kovu nebo jiného materiálu) sem nepatří (číslo 3701).*“ K vysvětlivkám k HS Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22.8.2019 č.j. 1 Afs 166/2018-40 v obecné rovině uvedl, že „*(c)o se týče vysvětlivek k HS, je třeba dodat, že navzdory skutečnosti, že nemají kogentní povahu, jsou důležitými nástroji k zajištění jednotného použití společného celního sazebníku a jako takové poskytují informace využitelné pro jeho výklad (rozsudky ze dne 18. 6. 2009, Kloosterboer Services, C-173/08, bod 25, a ze dne 20. 6. 2013, Agroferm, C-568/11, bod 28). Stejně tak je tomu u vysvětlivek ke KN (viz rozsudky ze dne 16. 6. 1994, Develop Dr. Eisbein, C-35/93, bod 21, a ze dne 14. 4. 2011, British Sky Broadcasting Group a Pace, C-288/09 a C-289/09, bod 92). Vysvětlivky ke KN i vysvětlivky k HS představují legitimní prostředek pro výklad kombinované nomenklatury za předpokladu, že jejich znění je v souladu se závaznými ustanoveními celního sazebníku (znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, nestanoví-li znění těchto čísel nebo poznámek jinak). Pokud by však byl text vysvětlivek v rozporu se závaznými ustanoveními celního sazebníku a kombinované nomenklatury (například proto, že by je bylo možné vnímat v porovnání se zněním názvů položek a podpoložek kombinované nomenklatury jako restriktivní), nelze k němu při celním zařazení zboží přiblížit [rozsudek č.j. 2 Afs 85/2012 – 40, který odkazuje na relevantní judikaturu Soudního dvora - rozsudek ze dne 19. 2. 2009, Kamino International Logistics, C-376/07, zejm. body 47 až 50, či (ve vztahu k vysvětlivkám KN) rozsudek ze dne 22. 11. 2012, Digitalnet a další, spojené věci C-320/11, C-330/11, C-382/11 a C-383/11].“*
30. Z právě citovaných závěrů lze dovodit, že vysvětlivky k HS jsou sice nezávazným, avšak nepostradatelným interpretačním vodítkem právě v situaci, která nastala v nyní projednávané věci. Nelze přisvědčit žalobní námitce o nepoužitelnosti vysvětlivek k HS, jež se týkají čísla 8442, neboť jejich znění není nepřipustně zužující. Tyto vysvětlivky na základě zcela objektivních definičních znaků poskytují jednoznačné výkladové pravidlo o zařazení fotosenzitivních desek pod konkrétnější a přílehlavější číslo 3701. Lze shrnout, že kombinovaná nomenklatura jako taková, slovní popis jednotlivých čísel a podpoložek a ani výkladové vodítko poskytnuté vysvětlivkami k HS nevytváří prostor pro polemiku o možnosti sazebního zařazení předmětného zboží do jiného čísla než 3701.
31. Soud neshledal důvodnou ani dílčí žalobní námitku o nesprávné aplikaci stanoviska Světové celní organizace k položce 3701 30. Argumentaci žalobce, že toto stanovisko se týká pouze analogových tiskařských desek, které reagují na UV světlo, je ve shodě s názorem žalovaného třeba označit za neopodstatněnou. Jestliže celní orgány dospěly k závěru, že posuzované desky jsou citlivé na působení „jiné formy světla“ v souladu s poznámkou č. 2 ke kapitole 37 kombinované nomenklatury, je zmíněné stanovisko Světové celní organizace použitelné bez ohledu na druh záření. Bez významu není ani teze vyjádřená žalovaným v napadeném rozhodnutí, že „*je třeba rozlišovat mezi „ofsetovými tiskovými deskami“ či „tiskařskými deskami pro ofsetový tisk“, tedy mezi deskami používanými v tiskařském průmyslu, a mezi „fotografickými deskami“, které mohou, ale také nemusí, být rovněž používány k tisku. Jestliže u desek, které se sazebně zařazují do čísla 8442, je rozhodujícím kritériem způsob a účel jejich použití, potom u „fotografických desek“, které se sazebně zařazují do čísla 3701, je naopak rozhodující povrch, na němž má být předloha vytvořena.*“ Výrobek posuzovaný ve zmíněném stanovisku Světové celní organizace a předmětné zboží jsou si, až na druh záření, kterému jsou

desky vystavovány, svými vlastnostmi podobné, zejména pak fotosenzitivní emulzí, a proto byla aplikace stanoviska Světové celní organizace k položce 3701 30 zcela namístě.

32. Soud s ohledem na výše uvedené uzavírá, že sazební zařazení předmětného zboží provedly celní orgány obou stupňů správně jak ze skutkového, tak právního hlediska. Skutkové závěry týkající se fotosenzitivity desek s ohledem na jejich světlo-, popř. termocitlivost shledal soud řádně odůvodněnými a nemá důvod pochybovat o jejich věcné správnosti. Ani v právním hodnocení žalovaného, týkajícím se sazebního zařazení předmětného zboží do konkrétní podpoložky kombinované nomenklatury, soud neshledal žádné vady. Žalovaný dle náhledu soudu v napadeném rozhodnutí velmi podrobně a precizně vyložil své úvahy o sazebním zařazení předmětných desek do čísla 3701 na základě jejich vlastností, přičemž vhodně aplikoval nejen nařízení o celním sazebníku, nýbrž i podpůrná interpretační vodítka, která slouží ke sjednocení sazebního zařazování konkrétních výrobků na mezinárodní úrovni.
33. Žalobce dále brojil proti tomu, že celní orgány obou stupňů retroaktivně aplikovaly prováděcí nařízení č. 2017/2246 a žalovaný v souvislosti s tím neuznal argumentaci žalobce o nutnosti ochrany jeho legitimního očekávání ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu Společenství. Soud nejprve považuje za potřebné konstatovat, že tento žalobní bod sestává ze dvou samostatných žalobních námitek týkajících se dvou odlišných oblastí, jednak tvrzené retroaktivní aplikace prováděcího nařízení č. 2017/2246 a dále porušení zásady legitimního očekávání. Žalobce tato tvrzení klade do vzájemné souvislosti, ačkoli spolu věcně nesouvisí. Otázku retroaktivní aplikace prováděcího nařízení č. 2017/2246 náležitě vypořádal již žalovaný napadeným rozhodnutím, v němž korigoval názor celního úřadu, že uvedené prováděcí nařízení bylo aplikováno analogicky a konstatoval, že prováděcí nařízení č. 2017/2246 se aplikovalo přímo na ty případy, které nastaly po účinnosti tohoto prováděcího nařízení. Soud se s argumentací žalovaného vztahující se k této otázce zcela ztotožnil a nad její rámec uvádí následující. Kombinovaná nomenklatura je zpravidla každoročně novelizována prováděcími nařízeními Komise publikovanými v Úředním věstníku Evropské unie za účelem dodatečné specifikace způsobu zařazování konkrétního zboží a zajištění jejího jednotného používání. Prováděcí nařízení č. 2017/2246 vstoupilo v platnost dne 28.12.2017 dvacátým dnem po vyhlášení v Úředním věstníku Evropské unie a postavilo najisto, že do podpoložky 3701 30 00 patří „neexponované bliníkové desky („pozitivní termální desky s citlivostí na laserovou diodu“), obdélníkového tvaru, s jednou stranou přesahující na délku 255 mm, potažené na jedné straně emulzí (obsahující zejména alkalickou rozpustnou pryskyřici, jedno nebo více IR (infračervených) barviv (fototermální konvertor) a supresor rozpustnosti (barvivo)), která je citlivá na infračervené laserové diody při vlnové délce 830 nm. Jsou konstruovány pro použití se zařízením CTP (technologie Computer To Plate) pro střední až velké množství výtisků. Ke zvýšení životnosti konečného výrobku desky procházejí procesem „pečení“, aby se obraz po vyvolání ustálil.“ (zvýraznění textu podtržením doplněno soudem). Z odůvodnění tohoto nařízení pak vyplývá, že „(z)ařazení do kódu KN 8442 50 00 jako tiskářské desky je proto vyloučeno, neboť citlivé desky čísla 3701 jsou vyloučeny z čísla 8442 (viz rovněž vysvětlivky k harmonizovanému systému k číslu 8442 bod (B) a stanovisko WCO k sazebnímu zařazení zboží do kódu HS 3701.30/1 z roku 2015).“ Je zcela nabitelné, že po nabytí platnosti tohoto prováděcího nařízení byly celní orgány povinny aplikovat nařízení též na žalobcem dovážené zboží (tj. na desky, které žalobce deklaroval v celních prohlášeních č.j. 18CZ6100001DRJ1L66 ze dne 16.1.2018 a č.j. 18CZ6100001JIKTP52 ze dne 19.1.2018), neboť tyto se svými definičními znaky shodují se znaky uvedenými v prováděcím nařízení, resp. vykazují velmi vysokou míru podobnosti. Zmíněné prováděcí nařízení tak rozptýlilo jakékoli případné pochybnosti o sazebním zařazení zboží, neboť explicitně řeší zařazení termosenzitivních desek s citlivostí na laserovou diodu. Skutečnost, že celní orgány dospěly k témuž závěru o sazebním zařazení těchto desek i v případech, kdy takové zboží bylo propuštěno do volného oběhu před nabytím platnosti prováděcího nařízení, nepředstavuje automaticky nepřípustnou retroaktivní aplikaci tohoto nařízení. To, že unijní normotvůrce prováděcím nařízením č. 2017/2246 jednoznačně stvrdil sazební zařazení hliníkových desek

s emulzí citlivých na laserové záření do čísla 3701, neznamená, že před platností tohoto nařízení panovala opačná výkladová východiska. Naopak, praxe zjevně dlouhodobě inklinovala k tomu, aby bylo závazně zakotveno zařazení těchto desek pod číslo 3701 kombinované nomenklatury, neboť takové zařazení lépe odpovídá fotografickým vlastnostem předmětných desek. O tom ostatně svědčí stanovisko WCO k sazebnímu zařazení tohoto zboží z roku 2015, na které prováděcí nařízení č. 2017/2246 odkazuje.

34. Soud tak uzavírá, že při rozhodování v nyní posuzované věci nedošlo k nepřipustné retroaktivní aplikaci prováděcího nařízení č. 2017/2246 ze strany žalovaného. Ten v napadeném rozhodnutí provedl vhodnou korekci nepřesného vyjádření celního úřadu, že prováděcí nařízení č. 2017/2246 bylo aplikováno analogicky, na správný závěr, že v případě dvou shora uvedených celních prohlášení bylo třeba zmíněné prováděcí nařízení aplikovat přímo.
35. Soud nepřisvědčil ani námitce, jejíž podstatou je tvrzení žalobce o porušení jeho legitimního očekávání stran sazebního zařazení předmětného zboží, které mělo být založeno rozhodnutím Celního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 13.5.2016. Tímto rozhodnutím, jež bylo vydáno na základě žalobcova odvolání v autoremeduře, Celní úřad pro Středočeský kraj rozhodl ve věci celního prohlášení č.j. 16CZ6100001EC7EP70 ze dne 15.4.2016 tak, že změnil slovní popis i sazební zařazení deklarovaného zboží. Původní popis zboží byl „*Ofsetové tiskové desky s kteroukoliv branou převyšující 255 mm*“ se sazebním zařazením do podpoložky 3701 30 00 s kódem Taricu 90, po celním úřadem provedené změně popis zboží zněl „*Desky, válce a jiné tiskařské pomůcky, ostatní – plechové (hliníkové) zrněné desky připravené pro grafické účely*“ se sazebním zařazením 8442 50 80 s kódem Taricu 00. Žalobce má za to, že mu tímto rozhodnutím Celního úřadu pro Středočeský kraj vzniklo legitimní očekávání, že obdobné zboží bude sazebně zařazeno do čísla 8442. Na tomto místě nelze než odkázat na vyčerpávající argumentaci žalovaného k obsahově totožné odvolací námitce, která je obsažena v bodech 64 až 108 napadeného rozhodnutí. Žalovaný v rámci ní vymezil okruh celních prohlášení, která mohou být touto zásadou dotčena, a to s ohledem na dobu jejich přijetí, den vydání rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj a dobu platnosti a použitelnosti právní úpravy obsažené v čl. 119 nového celního kodexu. Soud přitakává závěru žalovaného, že tvrzené legitimní očekávání žalobce nemůže dopadat na celní prohlášení přijatá po nabytí účinnosti čl. 119 nového celního kodexu (1.5.2016), neboť od uvedeného data je tato námitka podřazena pod ustanovení článku 119 celního kodexu Unie, ani na celní prohlášení ze dne 22.2.2016 a ze dne 17.3.2016, která byla přijata ještě před vydáním rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj. Možné uplatnění zásady legitimního očekávání tak žalovaný oprávněně vztáhl toliko na celní prohlášení 6CZ61000019FESN43 ze dne 22.2.2016, 16CZ6100001BL8T8V9 ze dne 17.3.2016, 16CZ6100001EC7EP70 ze dne 15.4.2016.
36. Žalovaný ve vztahu ke třem výše uvedeným celním prohlášením v napadeném rozhodnutí náležitě posoudil možný vznik legitimního očekávání žalobce ve světle těchto tří kumulativních podmínek předestřených judikaturou SDEU i Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudek SDEU a ze dne 18. 10. 2007 ve věci C – 173/06, *Agrover Srl*, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16.5.2016 č.j. 2 Afs 124/2016-29): 1) clo nebylo vybráno následkem chyby způsobené aktivním jednáním samotných příslušných orgánů; 2) tato chyba nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednajícím v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna; a 3) tato osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se jejího celního prohlášení. Ve shodě s názorem žalovaného má soud za to, že u celních prohlášení 6CZ61000019FESN43 ze dne 22.2.2016 a 16CZ6100001BL8T8V9 ze dne 17.3.2016 k nevybrání cla nedošlo následkem aktivní chyby celního úřadu, neboť v těchto případech bylo zboží propuštěno do celního režimu volného oběhu v rámci zjednodušeného postupu na základě žalobcem deklarovaných nesprávných údajů, aniž by byla celní prohlášení jakkoliv ověřována a či zboží kontrolováno. O aktivní chybě celního úřadu tak lze hovořit toliko ve vztahu k celnímu prohlášení 16CZ6100001EC7EP70 ze dne 15.4.2016, nicméně v tomto případě nebyly splněny zbývající dvě podmínky pro vznik legitimního očekávání žalobce, neboť ten mohl jednak chybu celního úřadu

Shodu s prvopisem potvrzuje: Z. F.

při vynaložení řádné péče zjistit, a zároveň mu je ze strany žalovaného oprávněně vytýkáno porušení právními předpisy uložené povinnosti uvést v celním prohlášení správný popis zboží. Není bez významu, že žalobce byl v celním řízení zastoupen profesionálním (nepřímým) celním zástupcem, který by s ohledem na své profesní schopnosti, jež by měly zahrnovat jak znalost stanoviska Světové celní organizace k položce 3701 30, tak i znalost vysvětlivek k Harmonizovanému systému k číslu 8442, měl být schopen při vynaložení řádné péče chybu Celního úřadu pro Středočeský kraj při sazebním zařazení zboží rozpoznat. Brání-li se žalobce tím, že mu není možné přičítat lživé či neúplné tvrzení o deklarovaném zboží, lze mu úspěšně oponovat tím, že v případě celního prohlášení č.j. 16CZ6100001EC7EP70 ze dne 15.4.2016, k němuž se vztahuje rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 13.5.2016, zjevně účelově pomlčel o signifikantním rysu předmětného zboží, kterým je fotosenzitivní strana dovážených desek. Zboží jím deklarované ve zmíněném celním prohlášení tedy nebylo popsáno dostatečně přesně pro jeho zařazení do odpovídající podpoložky a žalobce nesplnil svou povinnost poskytnout veškeré užitečné údaje týkající se vlastností deklarovaného zboží, které by celnímu úřadu pomohly zboží správně sazebně zařadit (srov. rozsudek SDEU ze dne 23.5.1989 ve věci C-378/87 Top Hit Holzvertrieb GmbH).

37. V žalobě zmíněný přírůk k věci řešené Městským soudem v Praze v rozsudku ze dne 24.5.2017 č.j. 10 Af 5/2014-56 není možné akceptovat, a to z důvodu odlišných skutkových okolností. Ve zmíněné věci totiž hrál významnou roli v kritériu zjistitelnosti chyby provedené celním úřadem rozpor rozhodovací praxe tuzemského celního úřadu s judikaturou SDEU, jejíž existenci nemohl účastník celního řízení ani s vynaložením náležité péče zohlednit. Tato okolnost však v nyní projednávané věci nenastala. Závěry vyslovené soudem v rozsudku ze dne 24.5.2017 č.j. 10 Af 5/2014-56 je nadto třeba vnímat v kontextu konkrétních okolností daného případu, jehož předmětem byla otázka sazebního zařazení naprosto odlišného zboží, konkrétně inkoustových náplní do tiskáren. Obecně aplikovatelný tak není ani závěr soudu obsažený ve zmíněném rozsudku, podle něhož „*obecný popis zboží však v daném kontextu nelze žalobci klást k tíži, neboť žalobce si jím nemohl nijak pomoci.*“ I tento závěr soud učinil s ohledem na konkrétní skutkové a právní okolnosti případu, tedy při zohlednění kontextu posuzované věci.
38. Protože soud v projednávané věci neshledal, že by napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zákonem, žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl. Druhým výrokem rozsudku pak v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly. Za splnění podmínek zakotvených v § 51 odst. 1 s.ř.s. soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Praha 29. června 2021

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: Z. F.