

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva



Diplomová práce

Právní úprava celní hodnoty a celního hodnocení

Martina Fichtnerová

© 2013 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Katedra práva

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Fichtnerová Martina

Veřejná správa a regionální rozvoj nav.- Litoměřice

Název práce

Právní úprava celní hodnoty a celního hodnocení

Anglický název

Legal regulations of the customs value and customs valuation

Cíle práce

1. Analýza právní úpravy celní hodnoty a celního hodnocení dováženého zboží
2. Rozbor procesu zpochybnění celní hodnoty dováženého zboží
3. Porovnání zpochybnění celní hodnoty Celní správou ČR a Celní správou SRN

Metodika

- analýza platné právní úpravy celní hodnoty a celního hodnocení
- výklad práva (zejména logický a systematický)
- srovnávání postupu českých celních orgánů a německých celních orgánů
- případová studie

Harmonogram zpracování

1. Sběr dat, vyhotovení zadání práce - do 31.1.2012
2. Vypracování teoretické části - cca do 31.5.2012
3. Vypracování praktické části - cca do 31.10.2012
4. Odevzdání práce dle závazných pokynů PEF ČZU

Rozsah textové části

60-70 stran

Klíčová slova

Celní hodnota, celní hodnocení, celní kodex, celní řízení, celní orgány, dovoz, metody celního hodnocení, zpochybnění celní hodnoty

Doporučené zdroje informací

BEČÁK, B. Lexikon celního práva, 1. vydání, Opava: Optys, 1993, ISBN 80-901351-6-1, BOGUSZAK, J. a kol. Teorie práva. 2. vydání. Praha: ASPI Publishing, 2004, ISBN 80-7357-030-0, ČERNOHLÁVKOVÁ, E., MACHKOVÁ, H., SATO, A. a kol., Mezinárodní obchodní operace, 5. aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, a.s., 2010, ISBN 978-80-247-3237-4, KÁRNÍK, M. Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU, Praha: ANAG, 2003, ISBN 8072631861, MATOUŠEK, P., SABELOVÁ, L. CLO, Praha: ASPI, a.s., 2007, ISBN 978-80-7357-263-1, OUTLÁ, V. a kol. Právo Evropské unie, Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., Plzeň 2006, ISBN 80-86898-97-0, SVATOŠ, M. a kol., Zahraniční obchod teorie a praxe, Praha: Grada Publishing, 2009, ISBN 978-80-247-2708-0, Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, v platném znění, Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se vydává prováděcí předpis celního kodexu Společenství, v platném znění, Všeobecná úmluva o clech a obchodu GATT, Zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších právních předpisů, Vyhláška č. 120/1984 Sb., o dohodě o provádění článku VII. Všeobecné dohody o clech a obchodu a Protokolu k ní, ve znění pozdějších právních předpisů

Vedoucí práce

Mráčková Jitka, JUDr., CSc.

Termín odevzdání

březen 2013


JUDr. Jana Borská
Vedoucí katedry




prof. Ing. Jan Hron, DrSc., dr.h.c.
Děkan fakulty

V Praze dne 9.10.2012

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci Právní úprava celní hodnoty a celního hodnocení jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucí diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 28. 3. 2013

.....

Martina Fichtnerová

Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucí diplomové práce JUDr. Jitce Mráčkové, CSc., za metodické vedení a odborné konzultace, které mi poskytla při zpracování diplomové práce.

Právní úprava celní hodnoty a celního hodnocení

Legal regulations of the customs value and customs valuation

Souhrn

Tématem diplomové práce je právní úprava celní hodnoty a celního hodnocení při propouštění zboží na navrženého celního režimu. Jedná se především o dovezené zboží ze třetích zemí s návrhem na propuštění do celního režimu volného oběhu. Jako hlavní a základní funkce Celní správy České republiky, i přes další její kompetence, zůstává celní řízení. Tzn. projednávání zboží do celního režimu vývozu do třetích zemí nebo celního režimu dovozu ze třetích zemí. Ke správnému vyměření a vybrání cla jsou údaje o zemi původu zboží, sazební zařazení zboží a určení celní hodnoty stěžejní. Práce je rozdělena na část teoretickou a na část praktickou. V teoretické části je analýza platné právní úpravy vztahující se k celní hodnotě a celnímu hodnocení, dále popis mezinárodních institucí, jež se celní hodnotou zabývají a popis šesti metod, podle kterých se určuje celní hodnota zboží. V praktické části je analyzován proces zpochybnění celní hodnoty zboží v celním řízení českou celní správou a německou celní správou. Dále jsou zde analyzovány dvě případové studie týkající se celní hodnoty a celního hodnocení.

Klíčová slova

Celní hodnota, celní hodnocení, celní řízení, celní správa, dovoz, metody celního hodnocení, zpochybnění celní hodnoty

Summary

The thesis deals with the legislation of the customs value and customs valuation when goods to the proposed customs regime. These are mainly imported goods from third countries entering the goods under the customs regime of free circulation. As the main and basic functions of the Customs Administration of the Czech Republic, despite its other competences remains a clearance. It means negotiations for a customs procedure of export to third countries or customs arrangements for imports from third countries. For proper assessment and recovery data on country of origin, tariff classification and valuation is crucial. The work is divided into theoretical and practical part. The theoretical part is an analysis of current legislation relating to customs value and customs evaluation, a description of the international institutions that deal with the customs value and the description of the six methods by which to determine the customs value of the goods. In the practical part analyzes the process of challenging the customs value of the goods in the customs procedure Czech customs administration and the German customs authorities. There are also analyzed two case studies on the customs value and customs valuation.

Keywords

The customs value, customs evaluation, customs clearance, customs, import, customs valuation methods, the challenge of the customs value

1	ÚVOD	9
2	CÍL PRÁCE A METODIKA	10
3	TEORETICKÁ VÝCHODISKA	12
3.1	Právní úprava celní hodnoty a celního hodnocení	12
3.1.1	Úvod	12
3.1.2	Celní hodnota a celní hodnocení ve Všeobecné úmluvě o clech a obchodu GATT	13
3.1.2.1	Bruselská definice celní hodnoty a tzv. pozitivní přístup	15
3.1.3	Celní hodnota a celní hodnocení v Nařízení Rady č. 2913/92	17
3.1.3.1	Dodací podmínky INCOTERMS	19
3.1.3.2	Připočitatelné položky podle článku 32 Nařízení Rady č. 2913/92	20
3.1.3.2.1	Provize a odměny za zprostředkování	22
3.1.3.2.2	Nádoby, schránky a obaly	22
3.1.3.2.3	Zboží a služby poskytnuté kupujícím	23
3.1.3.2.4	Licenční poplatky	23
3.1.3.2.5	Výnosy z prodeje	24
3.1.3.2.6	Náklady dopravy, náklady na pojištění, výlohy za nakládání, vykládání a manipulaci spojené s dopravou dováženého zboží	24
3.1.3.3	Odpočitatelné položky podle článku 33 Nařízení Rady č. 2913/92	25
3.1.3.3.1	Náklady na dopravu zboží po vstupu na celní území Evropské unie	26
3.1.3.3.2	Náklady na konstrukční práce, stavbu, instalaci, údržbu a technickou pomoc	26
3.1.3.3.3	Úroky v rámci dohod o financování	26
3.1.3.3.4	Poplatky za právo reprodukovat dovezené zboží v Evropské unii	27
3.1.3.3.5	Nákupní provize	27
3.1.3.3.6	Dovozní cla, daně a ostatní poplatky	28
3.1.4	Celní hodnota a celní hodnocení v Nařízení Komise č. 2454/93	28
3.2	Orgány zabývající se celní hodnotou	30
3.2.1	Světová obchodní organizace	30
3.2.2	Světová celní organizace	32
3.3	Celní hodnota a metody celního hodnocení	33
3.3.1	Použití náhradních metod celního hodnocení	33
3.3.2	Metody stanovení celní hodnoty	33
3.3.2.1	Metoda založená na převodní hodnotě dováženého zboží	33
3.3.1.2	Metoda založená na převodní hodnotě stejného zboží	37
3.3.1.3	Metoda založená na převodní hodnotě podobného zboží	38
3.3.1.4	Metoda založená na jednotkové ceně (deduktivní metoda)	40
3.3.1.5	Metoda založená na hodnotě vypočítané	40
3.3.1.6	Metoda založená na rozumném hodnocení při použití vhodných (rozumných) prostředků	41
4	PRAKTICKÁ ČÁST	43
4.1	Proces zpochybnění celní hodnoty dováženého zboží při celním řízení	43
4.1.1	Úvod	43
4.1.2	Proces zpochybnění celní hodnoty v Německu	45
4.1.3	Proces zpochybnění celní hodnoty v České republice	47

4.2 Případová studie (v ČR)	51
4.2.1 Případová studie 1	51
4.2.2 Případová studie 2	57
5 ZHODNOCENÍ VÝSLEDKŮ A DOPORUČENÍ	61
6 ZÁVĚR	66
7 SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	68
8 PŘÍLOHY	71

1 Úvod

Přestože má v současné době Celní správa České republiky spoustu jiných kompetencí jako hlavní a základní funkce této státní organizace zůstává celní řízení. Tzn. projednávání zboží na vývoz do třetích zemí nebo dovoz zboží ze třetích zemí. Ke správnému vyměření a vybrání cla jsou stěžejní údaje o zemi původu zboží, sazební zařazení zboží a určení celní hodnoty. „V rámci celnictví je celní hodnocení pilířem, který spojuje jak jednotlivé celní oblasti, tak vytváří spojku k daňovým předpisům, předpisům v oblasti zemědělské politiky nebo k obchodně politickým opatřením a určování celní hodnoty může ovlivnit jak fiskální zájmy státu, tak plnění ochranných funkcí státu při ochraně vnitřního trhu atd.“¹ Vybírání cla je spojeno s dějinami obchodu. Z dob římské říše se zachovaly písemné záznamy jak o celních sazbách a o výběru cel, tak i smlouvy o nájmu práva clo vybírat, neboť vybírat clo bylo výnosným podnikáním. Výše cel se řídila cenou zboží a sazby byly procentuální z hodnoty zboží.² Stejně jako dříve, tak i dnes jsou někteří obchodníci, kteří se podvodným jednáním snaží ošidit stát na daních a poplatcích a tím si snížit své výdaje na pořízení zboží. Zatímco v devadesátých letech 20. století byl lukrativním obchodem dovoz ojetých automobilů, v současné době se jedná především o textil a obuv z JV Asie. Česká republika se stala oblíbenou zemí pro dovozce tohoto zboží především z důvodu, že od 1. 1. 2005 není Celní správa České republiky správcem daně z přidané hodnoty při dovozu zboží (v případě subjektu registrovaného k dani z přidané hodnoty u finančního úřadu). Tato změna legislativy měla navazovat na modernizovaný celní kodex, podle kterého by žádná z členských zemí nebyla správcem daně z přidané hodnoty při dovozu zboží, a tím by se pro dovozce zjednodušily formalities při propouštění zboží do navrhovaného režimu. Přestože jiné členské státy se změnou legislativy, v oblasti vyměření a vybírání daně z přidané hodnoty při dovozu nepospíchali, Česká republika tuto změnu provedla a od 1. 1. 2005 se správcem daně z přidané hodnoty při dovozu zboží ze třetí země stal finanční úřad, tzn., že tuto daň si dovozce vykazuje ve svém daňovém přiznání. Tato skutečnost nahrává podvodným dovozcům zboží. Nejenže dochází k výběru nižšího cla z důvodu podfakturace zboží (uvádění na faktuře nižší částky za zboží než bylo skutečně zapláceno), ale i nepodávání daňového přiznání finančnímu úřadu a tím

¹ KÁRNÍK, M. Jak dál v celním hodnocení?, CLO-DOUANE, měsíčník Celní správy ČR, duben 2004, s. 6

² MATOUŠEK, P., SABELOVÁ, L. Clo. Praha: ASPI, a.s., 2007, s. 4

i neodvedení daně. Přesto se Celní správa České republiky touto problematikou stále zabývá a snaží se najít vhodná řešení. Je nutné podotknout, že instituty celního hodnocení se musí řídit platnými právními předpisy a nemohou efektivně postihnout oblast podvodného konání v případě, že deklarant doloží vše, co celní orgány požadují a nemají důkazy o tom, že předkládané doklady jsou falzifikáty.

2 Cíl práce a metodika

Hlavním cílem této práce je analýza právní úpravy vztahující se k celní hodnotě zboží a k celnímu hodnocení při celním řízení a to především dováženého zboží ze třetích zemí, tzn. zemí, které nejsou zeměmi Evropské unie.

Dalším cílem této práce je podat ucelený pohled na problematiku a právní úpravu celní hodnoty a celního hodnocení při obchodování se třetími zeměmi.³

Jako další cíle této práce jsou rozbor procesu zpochybnění celní hodnoty dováženého zboží a porovnání postupu zpochybnění Celní správou České republiky a Celní správou SRN.

V teoretické části této práce se budu snažit především o vysvětlení některých důležitých termínů z oblasti celního řízení vztahujících se právě k celní hodnotě dováženého zboží a k celnímu hodnocení. Dále také o rozbor příslušných právních norem týkajících se dané problematiky celní hodnoty a celního hodnocení. A rovněž o představení institucí, které se problematikou celní hodnoty zabývají.

V praktické části se zaměřím na rozbor a porovnání procesu zpochybnění celní hodnoty dováženého zboží českou celní správou a německou celní správou. A jako další část uvedu dvě případové studie. První případová studie se bude týkat soudního řízení ve věci zrušení rozhodnutí celního úřadu ve věci určení celní hodnoty zboží. Druhá případová studie se bude týkat aktuálního případu dovozu ve vztahu k celní hodnotě a k antidumpingovému clu.

³ FICHTNEROVÁ M. *Spolupráce celní správy s dozorovými orgány*. Bakalářská práce. Praha:ČZU. 2011

Mezi klasické výkladové metody, které se používají, patří:

- gramatická – tato metoda posuzuje vykládaný jazykový text právní normy z hlediska gramatických pravidel,
- logická – používá některé specifické metody, nejčastěji nazývané argumenty a označované latinskými názvy,
- historická – přihlíží k okolnostem vzniku normy. Patří sem například výklad podle známého nebo předpokládaného úmyslu nebo záměru zákonodárce. Je velice nespolehlivá,
- systematická – patří mezi méně spolehlivé metody, posuzuje výraz podle umístění právní normy v dotčeném právním předpisu.

Dále lze způsoby výkladu rozlišovat podle toho, kdo výklad právní normy podává, a to:

- výklad autentický – je prováděn orgánem veřejné moci, který danou právní normu vydal, a je tudíž obecně závazný,
- výklad vědecký – je založen na vědeckém zkoumání platného práva a je obsažen v komentářích k zákonům, ve vědeckých statích, časopisech a v učebnicích. Tento výklad není sice právně závazný, ale ovlivňuje praxi,
- výklad soudní – je právně závazný pouze v konkrétním daném případě, ale nikoliv obecně. Platí však, že ustálená interpretační praxe, zejména vyšších správních nebo soudních orgánů, tzv. judikatura, má značný vliv na rozhodování nižších správních či soudních orgánů.⁴

Jedním z přístupů kvalitativního výzkumu je případová studie. Obecně je charakterizována jako „*detailed studium jednoho případu nebo několika případů*“. Tyto případy je třeba chápat v širším kontextu a obecně rovině a popřípadě je srovnávat s dalšími případy.⁵

⁴ BOGUSZAK, J. a kol. *Teorie práva*. 2. vyd. Praha: ASPI Publishing. 2004, s. 182-188

⁵ HENDL, J. *Úvod do kvalitativního výzkumu*. Praha: Karolinum. 1997, s. 104

3 Teoretická východiska

3.1 Právní úprava celní hodnoty a celního hodnocení

3.1.1 Úvod

Celní hodnocení je soubor pravidel, metod a postupů vedoucích ke zjištění celní hodnoty zboží. Celní hodnota je hodnota zboží určovaná především v souvislosti s dovozem zboží a uplatnění celních sazeb podle celních předpisů. Tvoří podstatnou část vyměřovacího základu pro daň z přidané hodnoty u dovezeného zboží.⁶

Celní hodnocení je v České republice prováděno od roku 1993, kdy bylo upraveno celním zákonem č. 13/1993 Sb. V §§ 66 až 79 tohoto zákona byla úprava obdobná úpravě obsažené, v té době ještě neúčinném celním zákoníku Evropských společenství. Dne 1. 1. 1994 nabyl v členských zemích Evropské unie plné účinnosti celní zákoník Evropských společenství vydány jako Nařízení Rady č. 2913/92 a prováděcím předpisu, který byl vydán jako Nařízení Komise č. 2454/93. Další přiblížení k této úpravě bylo provedeno novelou českého celního zákona č. 113/97 Sb. (účinnost od 1. 7. 1997) a dále pak novelou č. 1/2002 Sb. (účinnost od 1. 7. 2002).

Shoda obou úprav vyplývá jak ze závazku České republiky, přijatého podpisem Evropské dohody přizpůsobit národní celní systém včetně celní legislativy systému a legislativě EU, ta i ze společného základu, kterým je mezinárodní úprava problematiky celního hodnocení. Jedná se zejména o Dohodu o celní hodnotě, jejíž platné znění bylo publikováno jako Sdělení Ministerstva zahraničních věcí č. 191/1995 Sb. o sjednání Dohody o zřízení Světové obchodní organizace (WTO) – čl. VII GATT a Dohody o provádění článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu 1994. Evropské hospodářské společenství převzalo Dohodu o celní hodnotě v roce 1980 a Nařízením Rady č. 1224/80 byla tato dohoda převedena přímo do platného práva EU. Od 1. 5. 2004, kdy vstoupila Česká republika do EU, jsou základními právními předpisy upravující celní hodnocení předpisy Společenství a to:

⁶ Vnitřní akt řízení CS ČR: Služební předpis č. 11/2004 Celní hodnocení

- Všeobecná úmluva o clech a obchodu GATT;
- Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Nařízení Rady č. 2913/92“);
- Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se vydává prováděcí předpis k celnímu kodexu Společenství, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Nařízení Komise č. 2454/93“).

Dalším důležitým pomocníkem pro pracovníky celé celní správy, kteří se zabývají celním hodnocením, je služební předpis, který vychází z obecně závazných právních předpisů, navíc jsou zde vysvětleny některé pojmy (např. různé typy slev, provizí a odměn, připočítatelné položky podle čl. 32 celního kodexu a položky, které se nezapočítávají do celní hodnoty podle čl. 33 celního kodexu). Tento vnitřní předpis by se mohl přirovnat k Příručce ke kontrole celní hodnoty, kterou mají, dle informací Technického výboru pro celní hodnotu, k dispozici naši zahraniční kolegové.

3.1.2 Celní hodnota a celní hodnocení ve Všeobecné úmluvě o clech a obchodu GATT

Po druhé světové válce se za kolébkou současného liberalizovaného a globálního světa považuje Atlantická charta ze 14. srpna 1941, Společná deklarace prezidenta Spojených států amerických R. D. Roosevelta a Winstona Churchilla v zastoupení vlády Jeho Veličenstva ve Spojeném království, která požadovala volný přístup všech zemí na světový trh a ke zdrojům surovin za rovných podmínek. V roce 1944 na bretonwoodské konferenci se začal formovat systém, který měl v rámci OSN tvořit Mezinárodní měnový fond, Mezinárodní banka pro obnovu a rozvoj a Mezinárodní obchodní organizace. Spojené státy americké vyzvaly v prosinci 1945 své spojence k jednání o mnohostranné dohodě, směřující ke vzájemnému snížení celních sazeb. Hospodářský a Sociální výbor OSN přijal na svém prvním zasedání dne 18. února 1946 rezoluci, ve které vyzval ke svolání Mezinárodní konference OSN o obchodu a zaměstnanosti na rok 1948. Příprava byla svěřena výboru 15 států. Po prvním zasedání výboru v Londýně v roce 1946 začaly členské země jednat o snížení celních sazeb a zároveň byly zahájeny práce na pravidlech pro snižování celních sazeb

a vzájemných dohod. Výsledky těchto jednání byly shrnuty do Všeobecné dohody o clech a obchodu. Dohoda zmrazila celní sazby na aktuální úrovni a položila základy mezinárodních pravidel obchodu.⁷

Důležitost určování celní hodnoty pro celý systém je podtržena v článku III. odst. 3, ve kterém se smluvní strany zavazují, že nezmění svůj způsob zjišťování celní hodnoty zboží ani způsob přepočítávání cizích měn tak, že by znehodnotily kteroukoli z dojednaných výhod. Na určování celní hodnoty se vztahuje článek VII., odst. 2: „ (a) Celní hodnota dovezeného zboží má být založena na skutečné hodnotě dovezeného zboží, z něhož se clo vyměňuje, nebo na skutečné hodnotě stejného zboží a nemá být založena na hodnotě zboží domácího původu nebo na libovolných či fiktivních hodnotách. (b) Skutečnou hodnotou má být cena, za kterou se v době a na místě určeném předpisy dovážející země a v rámci normálního způsobu obchodu takové nebo stejné zboží prodává nebo nabízí k/ke prodeji za podmínek neomezené soutěže.

Pokud se v konkrétním případě cena takového nebo stejného zboží řídí jeho množstvím, má se cena v úvahu přicházející týkat – podle volby dovozní země učiněné jednou pro vždy – buď (i) porovnatelných množství, anebo (ii) množství, jež nejsou nejpříznivější pro dovozce, než kdyby se vzalo za základ největší množství tohoto zboží, jaké bylo vskutku prodáno v obchodě mezi vývozní a dovozní zemí. (c) Nedá-li se skutečná hodnota zjistit podle odstavce (b), má být celní hodnota založena na nejbližším zjistitelném ekvivalentu takové hodnoty.“⁸

Zásady pro zjišťování celní hodnoty zboží byly poprvé stanoveny na základě mnohostranné obchodní smlouvy v článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu (dále jen „dohoda GATT“) uzavřené dne 30. 10. 1947 v Ženevě⁹. Cílem ustanovení článku VII dohody GATT bylo dosažení stejného určování celní hodnoty ve všech členských zemích dohody GATT. Ukázalo se, že celní hodnota upravená Konvencí o hodnocení zboží pro celní účely z Bruselu roku 1950 byla tak náročná, že i státy s dobře fungující celní správou měly potíže s jejím praktickým používáním. Po mnohostranných rozhovorech, jejichž výsledkem bylo v roce 1979 dosažení Dohody

⁷ MANDELOVÁ, H. a kol. *20. století o sobě - Dějiny v dokumentech*, Nakladatelství Dialog, 2005

⁸ Zákon č. 59/1948 Sb., Všeobecná dohoda o clech a obchodu

⁹ Smluvními stranami GATT bylo 23 států představujících účastníky mezinárodního obchodu

o provádění článku VII dohody GATT (dále jen „dohoda o celní hodnotě), která byla novelizována v roce 1994.¹⁰

Mezinárodní obchodní organizace pod hlavičkou OSN nikdy nevznikla a pozůstatkem jednání o jejím vzniku je pouze Dohoda GATT, která nabyla samostatné mezinárodní platnosti.

Platnost všeobecných zásad článku VII dohody o celní hodnotě pro určování celní hodnoty zboží je stanovena pro zboží podléhající clu nebo jiným platbám nebo omezením dovozu a vývozu.

Základním pravidlem je, že se celní hodnota zboží zakládá na ceně skutečně placené za dovezené zboží a nemá se zakládat na prodejní ceně zboží vyráběného v zemi dovozu nebo libovolných či fiktivních hodnotách. Dohoda o celní hodnotě neobsahuje pouze normativní ustanovení, ale obsahuje i principy a zásady pro jejich použití jako jsou zásada konzultace, transparentnosti, důvěrnosti informací, práva na odvolání atd.¹¹

Dohoda o celní hodnotě stanoví šest metod určování celní hodnoty, viz dále kapitola 3.3.2.

3.1.2.1 Bruselská definice celní hodnoty a tzv. pozitivní přístup

Vzhledem k tomu, že neexistovala mezinárodní organizace pro obchod, se státy obracely s řešením problémů v obchodních vztazích na Dohodu GATT. Po ztroskotání snah o unifikaci pravidel obchodu na světové úrovni, nabyly snahy o sjednocení v partikulárních otázkách pro státy západní Evropy větší důležitosti. V souvislosti s počátky snah o vybudování celní unie státy sdruženými v Organizaci pro evropskou hospodářskou spolupráci, byla vytvořena v Paříži v roce 1947 Studijní skupina pro evropskou celní unii. Ta měla připravit podklady pro sjednocení hospodářské politiky států sdružených v OEEC. Přestože pokusy o vytvoření celní unie ztroskotaly, přínos této Studijní skupiny byl ve sjednocení celně technických

¹⁰ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 9

¹¹ Vnitřní akt řízení CS ČR: Služební předpis č. 11/2004 Celní hodnocení

otázkách, obsažených ve třech mezinárodních smlouvách podepsaných dne 15. prosince 1950.

První smlouvou byla vytvořena Rada pro celní spolupráci, která zajišťuje provádění dalších dvou smluv. Úmluva o názvosloví pro klasifikaci zboží v celních sazebnících vytvořila dodnes používanou Bruselskou tarifní nomenklaturu. Úmluva o zjišťování celní hodnoty zboží (dále jen „Úmluva“) měla zjednodušit celní řízení a porovnávání obchodních statistik vytvořením jednotných pravidel pro stanovení celní hodnoty a jednotného postupu pro vyřizování sporných případů. V článku I. Úmluvy byla obsažena definice celního hodnocení obecně označovaná jako Bruselská definice hodnoty: „1. Pro uplatňování hodnotového cla (ad valorem) se hodnotou dováženého zboží určeného k propuštění do volného oběhu rozumí jeho normální cena, tj. cena pokládaná za platnou pro zboží v okamžiku, kdy je clo splatné při prodeji uskutečněném za plných konkurenčních podmínek mezi kupujícím a prodávajícím, kteří nejsou na sobě vzájemně závislí.“¹²

Tato normální cena je cena dosahovaná na volném trhu, neovlivněná zvláštním vztahem mezi prodávajícím a kupujícím. Státy, které přistoupily k dohodě, mohly za den rozhodný pro určení ceny určit například podání nebo zaregistrování celního prohlášení, návrhu na propuštění zboží do volného oběhu, den placení cla nebo vydání zboží. Při určování nákladů, započítatelných do celní hodnoty dováženého zboží, se vychází z doložky Incoterms CIF (Cost in Freight).

Do normální ceny se započítávají všechny výdaje prodávajícího spojené s dopravou zboží do prvního přístavu nebo vstupního místa na území státu přijímajícího zboží. „2. Normální cena dováženého zboží se určuje za předpokladu, že: a) zboží je dodáno kupujícímu do přístavu nebo na místo vstupu do dovážející země, b) prodávající hradí všechny výlohy spojené s prodejem a s dodávkou zboží do přístavu nebo na místo vstupu do dovážející země a tyto náklady jsou tímto zahrnuty do normální ceny, c)

¹² Úmluva o zjišťování celní hodnoty zboží, citována podle českého překladu obsaženého v HAVLÍK J., *Cl a celní režimy v mezinárodním obchodě*, Praha: Československá obchodní a průmyslová komora, 1980, s. 99

kupující hradí poplatky a dávky požadované v dovážející zemi, tyto poplatky a daně jsou tímto vyčleněny z normální ceny.“¹³

Některé významné státy na poli mezinárodního obchodu (USA, Kanada, Austrálie, aj.) odmítali přijmout bruselskou definici celní hodnoty a obhajovaly tzv. pozitivně přístup, kdy clo mělo být vypočítáno na základě skutečně zaplacené ceny. Výbor pro celní hodnocení se v poznámce č. 5 k článku I. Úmluvy snažil spojit oba přístupy: „Účelem definice celní hodnoty je umožnit ve všech případech výpočet cla na základě ceny, za kterou by si kterýkoliv kupující mohl opatřit dovážené zboží při prodeji uskutečňovaném za podmínek plné konkurence v přístavu nebo na jiném místě vstupu do dovážející země. V důsledku toho zaplacená cena, nebo cena, která má být zaplacená, bude moci být bez nesnází brána za základ ohodnocení a doporučuje se celním správcům, aby ji uznávaly jako hodnot příslušného zboží s výhradou, že: a) budou brány na zřetel dispozice, jejichž cílem je zamezit úniku cla fiktivními či nepravdivými cenami nebo smlouvami, b) budou provedena případná upřesnění této ceny, považovaná za nezbytná pro zahrnutí jednotlivých nákladů, které by se při zkoumaném prodeji lišily od jednotlivých nákladů uvedených v definici celní hodnoty.“¹⁴

3.1.3 Celní hodnota a celní hodnocení v Nařízení Rady č. 2913/92

Celní hodnota zboží je v Nařízení Rady č. 2913/92 upravena v člancích 28 až 36, kapitole 3, Hlavy II.

Článek 28 hovoří o tom, že ustanovení této kapitoly určuje celní hodnotu pro účely použití celního sazebníku Evropských společenství¹⁵ a nesazebních opatření¹⁶ stanovených ve zvláštních předpisech Společenství upravujících obchod se zbožím.

¹³ Úmluva o zjišťování celní hodnoty zboží, citována podle českého překladu obsaženého v HAVLÍK J., *Cla a celní režimy v mezinárodním obchodě*, Praha: Československá obchodní a průmyslová komora, 1980, s. 100

¹⁴ Poznámka 5 k Úmluvě o zjišťování celní hodnoty zboží, citována podle českého překladu obsaženého v HAVLÍK J., *Cla a celní režimy v mezinárodním obchodě*, Praha: Československá obchodní a průmyslová komora, 1980, s. 100

¹⁵ Celní sazebník: Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění pozdějších předpisů

Články 29 až 31 upravují postup při určování celní hodnoty dovezeného zboží podle jednotlivých metod.

V článku 32 jsou uvedeny tzv. připočitatelné položky, které se připočtou k ceně, která byla nebo má být skutečně zaplacená za dovezené zboží. Jedná se především o provize a odměny za zprostředkování s výjimkou nákupních provizí, náklady na balení (zahrnující jak materiál, tak práci), licenční poplatky (pokud jsou podmínkou prodeje hodnoceného zboží), náklady na dopravu a pojištění dováženého zboží, náklady na nakládku, vykládku a manipulaci spojené s dopravou dováženého zboží, materiál, součástky, díly, nářadí, matrice, slévačské formy, techniky, vývoj, plány a nákresy provedené jinde než ve Společenství a potřebné pro výrobu dovezeného zboží.

Vyplývá-li z předložených dokladů k podanému celnímu prohlášení nebo z jiných údajů zjištěných dohledem celních orgánů, že v souvislosti s dovozem hodnoceného zboží vznikly náklady uvedené v článku 32 Nařízení Rady č. 2913/92, které nebyly zahrnuty v ceně skutečně placené nebo která má být zaplacená za dovážené zboží, připočtou se tyto náklady k ceně skutečně placené, nebo která má být zaplacená. Deklarant má povinnost tyto náklady hodnověrným způsobem prokázat. Zejména fakturami nebo doklady svědčícími o jejich zaplacení bez ohledu na osoby, které tyto náklady platí. Neprokáže-li deklarant náklady uvedené v článku 32 Nařízení Rady č. 2913/92 nebo se výše těchto nákladů ukáže spornou, zahájí celní úřad řízení o zpochybnění celní hodnoty dováženého zboží podle článku 181a Nařízení Komise č. 2454/93¹⁷, viz dále kapitola 4.1.

V článku 33 jsou uvedeny tzv. odpočitatelné položky. Za předpokladu, že jsou vykázány odděleně od ceny, která byla nebo má být za dovážené zboží skutečně zaplacená, se do celní hodnoty nezapočítávají. Jedná se o náklady na dopravu zboží po jeho příchodu na místo, kde vstoupilo na celní území Společenství, náklady na stavbu, instalaci, montáž, údržbu nebo technickou pomoc vynaložené po dovozu na dovážené zboží, úroky z finančního ujednání uzavřeného kupujícím a vztahujícího se na nákup dováženého zboží, náklady spojené s právem reprodukovat dovážené zboží,

¹⁶ Nesazební opatření: jde o obchodně politická opatření stanovená právními předpisy pro dovoz a vývoz zboží, např. kontrolní a ochranná opatření, množstevní omezení, kontingenty, zákazy dovozu a vývozu atd.

¹⁷ Vnitřní akt řízení CS ČR: Služební předpis č. 11/2004 Celní hodnocení

nákupní provize, dovozní cla a jiné poplatky splatné při dovozu nebo prodeji ve Společenství.

V článku 34 je obsaženo zmocnění k vydání příslušných prováděcích ustanovení pro účely celního hodnocení produktů informační technologie. Úprava, která byla na základě uvedeného zmocnění obsažena v článku 167 Nařízení Komise č. 2454/93, byla zrušena Nařízením Komise č. 444/2002 a nevybírat dovozní clo ze softwaru dováženého na nosičích informací bylo dosaženo přistoupením Společenství k Dohodě o obchodu s produkty informační technologie (dále jen „ITA“).

3.1.3.1 Dodací podmínky INCOTERMS

Pro položky uvedené v člancích 32 a 33 celního kodexu je směřodlatné na jakých podmínkách obchodu se dohodl prodávající s kupujícím, tzn., za jakých podmínek přechází práva a povinnosti z prodávajícího na kupujícího. K tomuto slouží dodací podmínky. Dodací podmínka ovlivňuje podstatným způsobem výši ceny v zahraničním obchodě, protože určuje, jakou část nákladů spojených s dodávkou zboží hradí prodávající a jakou část kupující. V současné době převládá používání mezinárodních výkladových pravidel INCOTERMS (International Commercial Terms).¹⁸ Dodací podmínky INCOTERMS nejsou právně zakotveny v žádné mezinárodní úmluvě, zákoně či vyhlášce a závaznými se stávají pouze tehdy, pokud se na nich dohodnou obě strany.¹⁹ Jsou připravovány a vydávány Mezinárodní obchodní komorou v Paříži již od roku 1936.²⁰ Do dnešní doby byly INCOTERMS publikovány v letech 1953, 1967, 1980, 1990, 2000 a 2010 s tím, že vydáním nové verze pravidel starší verze nezanikají. Proto je nutné uvádět zvolené pravidlo Incoterms včetně ujednaného místa a verzi Incoterms, aby se zabránilo případným sporům v jejich výkladě.²¹

S účinností od 1. ledna 2011 vstoupila v platnost inovovaná verze dodacích podmínek INCOTERMS 2010. Nová pravidla obsahují jedenáct doložek řazených do

¹⁸ MACHKOVÁ a kol., *Mezinárodní obchodní operace*, Praha: Grada Publishing 2010, s. 61

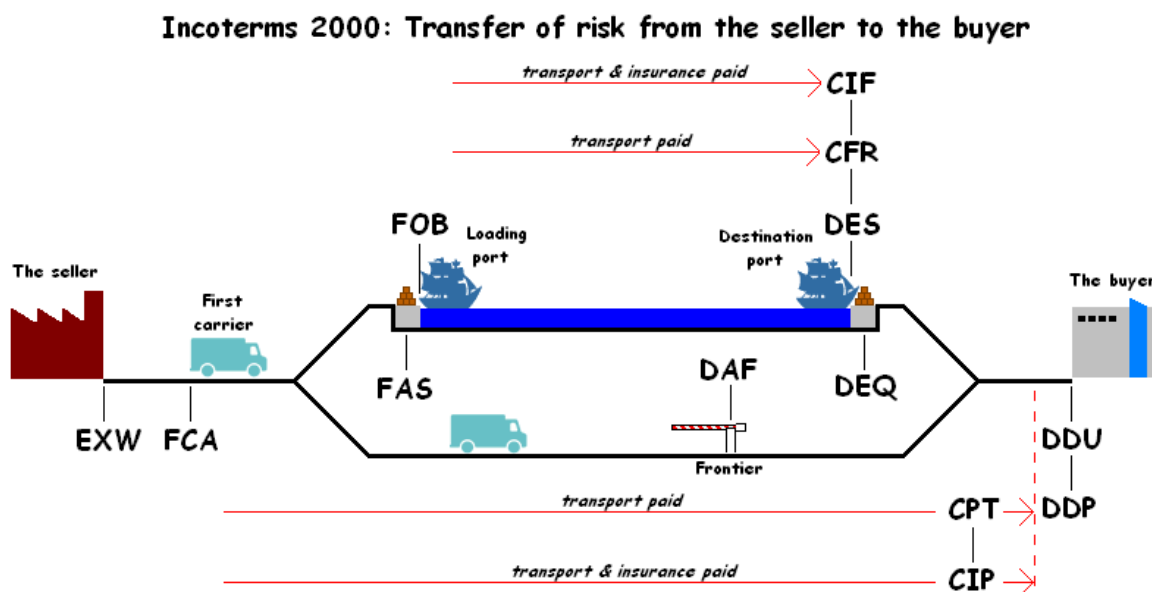
¹⁹ MATOUŠEK, P., SABELOVÁ, L. *Clo*. Praha: ASPI, a.s., 2007, s. 304

²⁰ MACHKOVÁ a kol., *Mezinárodní obchodní operace*, Praha: Grada Publishing 2010, s. 61

²¹ Web ICC Czech Republic (International Chamber of Commerce) [citováno dne 12. září 2012].
Dostupný z: <http://www.incoterms2010.cz/incoterms-2010>

dvou skupin podle způsobu přepravy.²² Jednotlivé doložky jsou uvedeny v příloze č. 1.²³

Poslední používané dodací podmínky byly podle INCOTERMS 2000. Ty obsahovaly 13 doložek a byly rozděleny podle druhu dopravy.



Zdroj: <http://cs.wikipedia.org/wiki/Incoterms> [citováno dne 12. září 2012]

3.1.3.2 Připočitatelné položky podle článku 32 Nařízení Rady č. 2913/92

Přirážky přicházející v úvahu jsou upraveny v článku 32 Nařízení Rady č. 2913/92 a označují se také jako připočitatelné položky. Již z pojmenování vyplývá, že se tyto náklady a výlohy připočtou k určité hodnotě, kterou je cena skutečně placená nebo která má být zaplacená za dovezené zboží. Jiné náklady nelze připočíst, mohou však být přesto obsaženy v celní hodnotě. Je-li například v kupní smlouvě stanoveno, že prodávající musí pro zboží obstarat odborný posudek, zahrne prodávající tyto náklady do své prodejní ceny. Potom jsou podle ustanovení článku 29 odst. 3 písm. a) Nařízení Rady č. 2913/92 součástí ceny skutečně placené nebo která má být za dovezené zboží zaplacená, tedy i součástí celní hodnoty.

²² MACHKOVÁ a kol., *Mezinárodní obchodní operace*, Praha: Grada Publishing 2010, s. 68

²³ Příloha č. 1 – Jedenáct doložek INCOTERMS 2010

Započítávání některých položek do ceny skutečně placené je také upraveno v článku 29 Nařízení Rady č. 2913/92. Je-li pro prodej určitého zboží stanovena podmínka, jejíž hodnotu lze určit podle článku 29 odst. 1 písm. b) Nařízení Rady č. 2913/92, započte se tato hodnota podle článku 29 odst. 3 písm. a) Nařízení Rady č. 2913/92 do ceny skutečně placené. V takovém případě dochází k určité konkurenci ve vztahu k článku 32 Nařízení Rady č. 2913/92, neboť započítávání položek podle článku 29 odst. 3 písm. a) Nařízení Rady č. 2913/92 se provádí za účelem určení ceny skutečně placené nebo která má být za dovezené zboží zaplacená, kdežto připočítávání položek podle článku 32 Nařízení Rady č. 2913/92 se provádí k již ceně skutečně placené nebo která má být za dovezené zboží zaplacená, za účelem zjištění celní hodnoty.

Náklady uvedené v článku 32 Nařízení Rady č. 2913/92 bývají často v ceně skutečně placené nebo která má být za dovezené zboží zaplacená obsaženy, proto je nutné nejdříve zkoumat tuto cenu a teprve v případě zjištění dodatečných výdajů kupujícího, které nejsou do ceny skutečně placené zahrnuty, použít článek 32 Nařízení Rady č. 2913/92.²⁴

Příklad:

Zprostředkovatel A zprostředkoval prodej zboží mezi prodávajícím B a kupujícím C v hodnotě 100 tisíc Kč. Prodávající B zaplatil zprostředkovateli prodejní provizi ve výši 10 tisíc Kč. Kupujícímu C vystavil prodejní fakturu na částku 110 tisíc Kč.

Vzhledem k tomu, že provize zprostředkovateli A byla zahrnuta do ceny kupujícímu C za dovezené zboží skutečně zaplacené, nebude již při určování celní hodnoty tato provize k ceně skutečně placené znovu připočítána podle článku 32 Nařízení Rady č. 2913/92.

²⁴ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 65 a 66

3.1.3.2.1 Provize a odměny za zprostředkování

Provize jsou odměny placené zprostředkovateli za jeho podíl na uzavřeném kontraktu, obecně vyjadřované v procentech z ceny zboží.

Vystupuje-li zástupce jménem prodávajícího, nazývá se tato provize provizí prodejní a je součástí celní hodnoty. V opačném případě, tzn., vystupuje-li zástupce jménem kupujícího, jedná se o nákupní provizi a ta se do celní hodnoty nezapočítává. Stejně tak jsou z celní hodnoty vyloučeny i jiné zprostředkovatelské výdaje, které dovozce platí za svoji reprezentaci při nákupu zboží.

Prokazují se zejména doklady dokumentující vztahy ze smluv o zprostředkování, z obchodního zastoupení a smluv komisionářských, kde vznikají finanční náklady v rámci obchodní operace.²⁵

3.1.3.2.2 Nádoby, schránky a obaly

Cena nádob a schránek, které se pro celní účely považují za jednotu se zbožím a cena obalů zahrnující jak práci, tak materiál se připočítává k ceně skutečně placené za dovezené zboží v případě, že není již zahrnuta v ceně zboží. Prokazuje se zejména doklady dokazující kalkulaci převodní ceny zboží, co do ceny nádob nebo obalů, pokud je zboží takto dodáváno a cena nádob či obalů je ve fakturách uváděna odděleně od ceny zboží.

Mezi obaly nepatří přepravní prostředky a přepravní pomůcky, jako jsou kontejnery, plachty, přepravní skříně a pomocný skladovací materiál.

²⁵ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 67 a 68

3.1.3.2.3 Zboží a služby poskytnuté kupujícím

Do celní hodnoty se připočítá k ceně skutečně placené, nebo která má být zaplacená za dovezené zboží, hodnota níže uvedeného zboží a služeb, pokud jsou poskytnuty přímo nebo nepřímo (které kupující dodal sám nebo koupil od třetí osoby) kupujícím zdarma nebo za sníženou cenu a použity při výrobě nebo prodeji k vývozu dováženého zboží, pokud tato hodnota již nebyla zahrnuta do ceny zboží skutečně placené.

Jedná se o:

- a) materiály, součástky, díly a podobné položky použité k výrobě dovezeného zboží,
- b) nářadí, matrice, slévačské formy a jiné předměty použité k výrobě dovezeného zboží,
- c) materiály spotřebované k výrobě dovezeného zboží,
- d) techniku, vývoj, umělecké práce, design a plány a nákresy provedené jinde než v EU a potřebné pro výrobu dovezeného zboží.²⁶

3.1.3.2.4 Licenční poplatky

Licenční poplatky jsou upraveny v článku 32 odst. 1 písm. c) Nařízení Rady č. 2913/92 a v člancích 157 až 162 Nařízení Komise č. 2454/93. Této problematice se také věnují Poradní dobrozdání a Komentář Výboru pro celní kodex – odbor pro celní hodnotu.

Hranice k zahrnutí licenčních poplatků do celní hodnoty je stanovena v článku 32 odst. 5 písm. a) a článku 33 odst. 1 písm. d) Nařízení Rady č. 2913/92. Podle těchto ustanovení se platby za právo reprodukovat dovezené zboží v Evropské unii zahrnují do ceny skutečně placené, nebo která má být zaplacená za dovezené zboží, tzn., že

²⁶ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 74

pokud jsou licenční poplatky podmínkou prodeje, zahrnují se do celní hodnoty dovezeného zboží.²⁷

3.1.3.2.5 Výnosy z prodeje

V některých případech se může prodávající dohodnout s kupujícím, že prodávající obdrží od kupujícího vedle kupní ceny za zboží ještě plnění formou účasti na výnosu kupujícího z dalších prodejů, postoupení nebo pozdějšího použití dovezeného zboží. Tento podíl se, podle článku 32 odst. 1 písm. d), zahrnuje do celní hodnoty dovezeného zboží.²⁸

3.1.3.2.6 Náklady dopravy, náklady na pojištění, výlohy za nakládání, vykládání a manipulaci spojené s dopravou dováženého zboží

Veškeré náklady spojené s dopravou, pojištěním a manipulací dováženého zboží na místo, kde zboží vstupuje na celní území Společenství, se zahrnují do celní hodnoty dováženého zboží. V případě, že tyto náklady nejsou zahrnuty v ceně skutečně placené nebo která má být zaplacená za dovezené zboží (s přihlédnutím k dodacím podmínkám INCOTERMS) přičtou se k této ceně. Náklady se prokazují zejména účetními nebo daňovými doklady popřípadě jiným způsobem (např. výpisem z účtu).

V případě letecké dopravy se pro stanovení nákladů mimo celní území Společenství použije příloha č. 25 Nařízení Komise č. 2454/93, která stanoví procentuální rozdělení leteckých nákladů podle místa letiště země vývozu.

²⁷ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 83-84

²⁸ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 93

3.1.3.3 Odpočitatelné položky podle článku 33 Nařízení Rady č. 2913/92

Některé náklady se mohou od ceny skutečně placené, nebo která má být za dovezené zboží zaplacená odečíst nebo, za předpokladu, že jsou vykázány odděleně, se do celní hodnoty zboží nezapočítávají. Jedná se o položky za dopravu zboží po jeho příchodu na místo, kde vstoupilo na celní území Společenství, náklady na stavbu, montáž, instalaci či údržbu na dovážené zboží, úroky z finančního ujednání uzavřeného kupujícím a vztahujícím se k dováženému zboží. Dále pak náklady spojené s právem dovážené zboží reprodukovat ve Společenství, nákupní provize a dovozní cla či jiné poplatky splatné ve Společenství při dovozu či prodeji.

Vedle uvedených možností existují ještě další odpočitatelné položky od ceny skutečně placené, nebo která má být zaplacená za dovážené zboží. Jedná se o platby za data nebo programové vybavení, náklady na uskladnění a zachování zboží v celních skladech, svobodných pásmech či svobodných skladech a kvótové náklady podle rozsudku Evropského soudního dvora z 9. 2. 1984 č. 7/83.²⁹

Platby uvedené v článku 33 Nařízení Rady nevedou k odpočtu automaticky. Pokud mají být tyto platby odečteny od ceny skutečně placené, nebo která má být za dovezené zboží zaplacená, musejí být ve fakturované ceně zahrnuty. Pouze v takovémto případě lze odůvodnit možný odpočet. Pokud jsou však fakturovány zvlášť, od celní hodnoty se neodečítají.

Nezapočítávané položky musí být možné odlišit v jejich částkách a musí být rozpoznatelné jako prvek nákladů oddělený od převodní ceny za dovážené zboží. V případě, že jsou v celní hodnotě zahrnuty a nelze prokázat jejich výši a o jaké poplatky se jedná, z celní hodnoty dováženého zboží je nelze odečíst a zůstávají její součástí.

²⁹ Publikováno v Müller-Eiselt, Celní právo ES č. 9 pod č. 7100

3.1.3.3.1 Náklady na dopravu zboží po vstupu na celní území Evropské unie

Když je zboží dodáváno vyplaceně do místa určení, které se nachází až za místem vstupu na celní území Evropské unie, nebude ta část dopravy, která se uskutečnila v Evropské unii započtena do celní hodnoty dováženého zboží. Předpokladem je prokázání této skutečnosti a odlišení těchto nákladů.³⁰

V jednotlivých případech může dojít k tomu, že nelze předložit žádné kontrolovatelné podklady o ceně dopravy dováženého zboží. V takových případech provede deklarant výpočet nákladů dopravy podle zásad uvedených v článku 164 písm. c) Nařízení Komise č. 2454/93.

Pokud jsou výlohy na nakládku, vykládku a manipulaci spojené s dopravou zboží po vstupu na celní území Evropské unie už zahrnuté do ceny skutečně placené nebo která má být za dovezené zboží zaplacená, je možné je od ceny odečíst, přestože nejsou výslovně uvedeny v článku 33 Nařízení Rady č. 2913/92.³¹

3.1.3.3.2 Náklady na konstrukční práce, stavbu, instalaci, údržbu a technickou pomoc

Uvedené náklady zahrnují provedenou práci i spotřebovaný materiál a práce musí být prováděny na účet prodávajícího na dovezeném zboží až po dovozu zboží a v zemi dovozu. Náklady musí být na faktuře nebo na jiném dokladu od ceny skutečně placené za dovezené zboží odlišeny.

3.1.3.3.3 Úroky v rámci dohod o financování

V případě, že nedojde k zaplacení kupní ceny kupujícím během obvyklých lhůt splatnosti, může kupující uzavřít dohodu o financování, podle které se platba provádí později. Úroky z ujednání o financování uzavřeného kupujícím a vztahující se na

³⁰ Komentář č. 5 odst. 15 až 17 Výboru pro CK

³¹ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 120

nákup dováženého zboží bez ohledu na to, která osoba úvěr poskytuje, nezapočítávají do celní hodnoty, pokud poskytnutí úvěru bylo uzavřeno písemně a kupující může prokázat, že byla použita úroková sazba běžná v zemi vývozu. Pokud je úroková sazba podstatně vyšší než obvyklá úroková sazba pro obchody stejného druhu v zemi a v době, ve které se úvěr poskytuje na zboží, lze odečíst z ceny, která má být skutečně zaplacená za dovezené zboží pouze obvyklou úrokovou sazbu.

Požadavek, aby dohoda o financování byla uzavřena písemně, je podle rozsudku Evropského soudního dvora ze dne 4. 6. 1992, Rs. C21/91, splněn i poskytnutím cíle platby, který je zřejmý z faktury nebo kupní smlouvy na zboží.³²

3.1.3.3.4 Poplatky za právo reprodukovat dovezené zboží v Evropské unii

Podle článku 33 odst. 1 písm. d) Nařízení Rady č. 2913/92 se do celní hodnoty nezapočítávají poplatky za právo reprodukovat dovezené zboží v Evropské unii za předpokladu, že jsou tyto poplatky odlišeny od ceny skutečně placené nebo která má být za dovezené zboží zaplacená. Dovoz se musí s takovým záměrem uskutečnit a to musí být ověřitelné z kupní smlouvy na zboží.³³

3.1.3.3.5 Nákupní provize

Tato úprava v článku 33 odst. 1 písm. e) Nařízení Rady č. 2913/92 vychází především ze zkušenosti, že do obchodování jsou často zapojeni právně samostatní nákupní agenti. Tito agenti z příkazu kupujícího uzavírají s výrobcem kupní smlouvu na zboží vlastním jménem, ale na účet kupujícího. Nákupní agent vyúčtuje kupujícímu provizi za provedené služby. Ustanovení tohoto článku je odlišné od článku 32 Nařízení Rady č. 2913/92, který se vztahuje na nákupního komisionáře, který jedná

³² KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 122

³³ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 123

v zastoupení kupujícího a jeho provize za provedené úkony se do celní hodnoty započítává.

3.1.3.3.6 Dovození cla, daně a ostatní poplatky

V terminologii Evropské unie se používá pojem dovozní odvody vyměřované v Evropské unii v souvislosti s dovozem nebo prodejem dovezeného zboží a do celní hodnoty se nezapočítávají. Co se rozumí dovozními odvody je uvedeno v článku 4 odst. 10 Nařízení Rady č. 2913/92. Vedle dovozních cel, daní a dalších poplatků mohou být podle práva Evropské unie ve fakturované ceně obsažena i národní cla, daně (např. dovozní daň z přidané hodnoty, spotřební daň) a jiné poplatky. Odečtení dovozních odvodů z ceny skutečně placené, nebo která má být za dovezené zboží zaplácena, se provádí ve výši dlužných zákonných odvodů.³⁴

3.1.4 Celní hodnota a celní hodnocení v Nařízení Komise č. 2454/93

Celní hodnota zboží je v Nařízení Komise č. 2454/93 upravena zejména v Části I, v Hlavě V, kapitolách 1 až 8, ustanovení článků 141 až 181a a v přílohy č. 23 až 29.

V článcích 141 až 146 jsou obecná ustanovení kapitoly.

Článek 147 až 149 Nařízení Komise č. 2454/93 souvisí s článkem 29 Nařízení Rady č. 2913/92 a vztahuje se k první, nejčastěji používané, metodě celního hodnocení - metoda založená na převodní hodnotě dováženého zboží.

Články 150 až 153 Nařízení Komise č. 2454/93 souvisí s článkem 30 Nařízení Rady č. 2913/92 a to k druhé metodě celního hodnocení – metoda založená na hodnotě transakce stejného zboží.

³⁴ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 124-125

Článek 154 Nařízení Komise č. 2454/93 se vztahuje na dovoz obalů (uvedených v čl. 32 odst. 1 písm. a) bodě ii) Nařízení Rady č. 2913/92), které se pro dovoz používají opakovaně.

Článek 155 Nařízení Komise č. 2454/93 se týká nákladů na výzkum a předběžné nákresy designu uvedených v čl. 32 odst. 1 písm. b) bodě iv) Nařízení Rady č. 2913/92.

Článek 156 Nařízení Komise č. 2454/93 se vztahuje na úroky z finančních ujednání uzavřeného kupujícím a vztahujícího se na nákup dováženého zboží uvedené v článku 33 písm. c) Nařízení Rady č. 2913/92.

Článek 157 až 162 Nařízení Komise č. 2454/93 vymezují licenční poplatky a předpoklady, kdy se zahrnují do celní hodnoty zboží podle článku 32 odst. 1 písm. c) Nařízení Rady č. 2913/92.

V článku 163 Nařízení Komise č. 2454/93, pro účely článků 32 a 33 Nařízení Rady č. 2913/92, je ustanoveno, co se považuje za místo vstupu zboží na celní území Společenství.

Náklady na dopravu jsou součástí celní hodnoty až na místo, kde zboží vstupuje na celní území Společenství. V případě, že již nejsou zahrnuty v ceně skutečně placené. Tyto náklady zahrnují přepravné, přepravní přírážky, výdaje související s přepravou zboží (náklady za uložení v meziskladech, nájemné za kontejnery, náklady za střežení nebo doprovod dopravního prostředku).

Náklady na dopravu, včetně jejich specifík, jsou zahrnuty v člancích 164 až 166 Nařízení Komise č. 2454/93.

Ustanovení článků 168 až 172 Nařízení Komise č. 2454/93 se vztahuje k směnným kurzům v případě, že hodnota zboží je vyjádřena v jiné měně než v měně členského státu, v němž se celní hodnota určuje.

Články 173 až 177 Nařízení Komise č. 2454/93 vztahující se ke zjednodušenému postupu určení celní hodnoty některého zboží podléhajícího zkáze jsou zrušeny Nařízením Komise č. 215/2006 ze dne 8. února 2006.

Články 178 až 181 Nařízení Komise č. 2454/93 se vztahují k prohlášení o údajích o celní hodnotě, které se podává na tiskopise D.V.1³⁵.

Článek 181a Nařízení Komise č. 2454/93 se vztahuje k odmítnutí prohlašované celní hodnotě při odůvodněných pochybnostech, zda uváděná hodnota zboží odpovídá celkové částce zaplacené nebo splatné podle článku 29 Nařízení Rady č. 2913/92.

3.2 Orgány zabývající se celní hodnotou

3.2.1 Světová obchodní organizace

Světová obchodní organizace (WTO - World Trade Organization) je instituce, která se zabývá pravidly vzájemných obchodních vztahů mezi svými členskými státy. Má za úkol podporovat rozvoj mnohostranného mezinárodního obchodu v rámci světové ekonomiky. Cílem Světové obchodní organizace je dosažení liberalizace mezinárodních obchodních vztahů a vybudování mezinárodního právního systému, který by zajišťoval plnění přijatých principů a pravidel.³⁶ Sídlo organizace je v Ženevě ve Švýcarsku. V současné době má WTO 155 členů.

V roce 1986 začalo další kolo jednání v rámci GATT a dostalo název Uruguayské kolo. Náplní jednání kromě jiného byly úpravy Úmluvy. Výsledkem tohoto kola bylo doplnění Úmluvy o právo celníků požadovat dodatečné důkazy při prokazování celní hodnoty dováženého zboží.

Na konci jednání uruguayského kola vznikla v roce 1995 Světová celní organizace jako nástupce Všeobecné dohody o clech a obchodu (GATT). Úmluva o provádění článku VII. Dohody GATT byla zahrnuta do systému Světové obchodní organizace. Tato Úmluva je přílohou 1A Dohody o zřízení Světové obchodní organizace a jako její nedílná součást je oproti předchozím úpravám pro všechny členy bezpodmínečně závazná. V současné době je Úmluva o provádění článku VII.

³⁵ Příloha č. 2 – Tiskopis D.V.1 Prohlášení o údajích o celní hodnotě

³⁶ SVATOŠ a kol., *Zahraniční obchod teorie a praxe*, Praha: Grada Publishing, a.s. 2009, s. 60

Dohody GATT přijata většinou států a způsob určování celní hodnoty se stal jednou z celosvětově unifikovaných otázek.³⁷

Mezi úkoly Světové obchodní organizace patří zejména liberalizace mezinárodního obchodu odbouráváním obchodních bariér, sledování dodržování pravidel mezinárodního obchodu, organizování obchodních jednání, sledování národní obchodní politiky, urovnávat spory mezi vládami, omezení protekcionismu, spolupráce s ostatními mezinárodními organizacemi.

Řídícím orgánem Světové obchodní organizace je konference ministrů. Ta se schází každé dva roky. V mezidobí vykonává většinu pravomocí Generální rada, která je složena ze zástupců všech členských států.³⁸ Generální radě jsou podřízeny tři pracovní orgány – rady, které se zabývají jednotlivými oblastmi obchodu. Jsou to rady pro obchod se zbožím, obchod se službami a obchodní aspekty práv k duševnímu vlastnictví. Na rady navazují výbory, které jsou výkonnými orgány a zabývající se specializovanými oblastmi obchodu.³⁹

Na základě článku 18 dohody o celní hodnotě je zřízen Výbor pro celní kodex – odbor pro celní hodnotu (dále jen „Výbor pro CK“).

Výbor pro CK po technické stránce zajišťuje jednotnost výkladu a provádění dohody o celní hodnotě.

Mezi další úkoly Výboru pro CK patří přezkoumání specifických technických problémů, které se vyskytnou v každodenním provádění systémů celního hodnocení a vydávání poradních dobrozdání o vhodných řešeních na základě předložených skutečností, na požádání studuje zákony, předpisy a praxi o hodnocení, připravuje zprávy o výsledcích těchto studií, poskytuje k otázkám celního hodnocení

³⁷ WTO Secretariat, *Guide to the Uruguay Round Agreements*, The Hague: Kluwer Law International, 1999, s. 120

³⁸ Web Wikipedie [citováno dne 19. srpna 2012] Dostupný z: http://cs.wikipedia.org/wiki/Sv%C4%9Btov%C3%A1_obchodn%C3%AD_organizace#.C3.9Akoly_organizace

³⁹ SVATOŠ a kol., *Zahraniční obchod teorie a praxe*, Praha: Grada Publishing, a.s. 2009, s. 62

dováženého zboží informace a posudky. Tyto informace a posudky mohou mít formu poradních dobrozdání, komentářů nebo vysvětlivek⁴⁰.

3.2.2 Světová celní organizace

Světová celní organizace (World Customs Organization - WCO) je jediná mezivládní organizace zaměřená na celní záležitosti. Má celosvětovou základnu a díky tomu je dnes považována za mluvčího světového celního společenství.

To je zvláště významné pro její práci v oblastech vývoje globálních standardů, zjednodušení a harmonizace celních režimů, obchodní bezpečnosti, usnadnění mezinárodního obchodu, boje proti padělání a pirátství. Světová celní organizace také spravuje mezinárodní nomenklaturu harmonizovaného systému zboží, technické aspekty dohod o celním hodnocení a pravidla původu zboží.

Technický výbor pro celní hodnotu zajišťuje jednotný výklad pravidel Světové obchodní organizace pro oceňování zboží. Dokládá úzkou spolupráci mezi Světovou celní organizací a Světovou obchodní organizací.

Světová celní organizace má v současnosti 174 členů. Spolupráce na nejvyšší úrovni probíhá na zasedání Rady Světové celní organizace. Zasedání se koná každoročně v červenci. Účastní se ho generální ředitelé celních správ všech 174 členských zemí.

Vzhledem k nadnárodní povaze celních podvodů jsou celní správy v neustálém kontaktu. Světová celní organizace podporuje aktivní výměnu informací a oblast spolupráce celních správ je uplatňována na základě Johannesburské úmluvy.⁴¹

⁴⁰ Web Portál veřejné správy [citováno dne 19. srpna 2012] Dostupný z: <http://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?page=2&idBiblio=36400&recShow=32&nr=120&rpp=15#parCnt>

⁴¹ Web wcoomd.org [citováno 19. srpna 2012]. Dostupný z: http://www.wcoomd.org/home_about_us_committee_structure.htm

3.3 Celní hodnota a metody celního hodnocení

3.3.1 Použití náhradních metod celního hodnocení

Článek 30 Nařízení Rady č. 2913/92 upravuje určování celní hodnoty v případech, kdy nelze celní hodnotu určit podle článku 29 Nařízení Rady č. 2913/92, tzn. převodní hodnotou dováženého zboží. Podle ustanovení článku 30 odst. 1 Nařízení Rady č. 2913/92 se v takových případech celní hodnota určuje pomocí některé z metod upravených v odst. 2 písm. a) až d) tohoto článku. Metody musí být aplikovány postupně podle toho, jak jsou v článku 30 Nařízení Rady č. 2913/92 seřazeny a vždy po vyloučení předchozí metody. Jako poslední použitelná metoda je metoda použití vhodných prostředků, která je upravena v samostatném článku 31 Nařízení Rady č. 2913/92.⁴²

O postupném použití a vyloučení metod celního hodnocení musí být pověřeným zaměstnancem vyhotoven záznam a důvod nepoužití předcházející metody musí být řádně odůvodněn.

3.3.2 Metody stanovení celní hodnoty

K určování celní hodnoty zboží se používá šest metod celního hodnocení, které byly stanoveny na základě mnohostranné obchodní smlouvy v článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu uzavřené dne 30. 10. 1947 v Ženevě.

3.3.2.1 Metoda založená na převodní hodnotě dováženého zboží

Základní úprava týkající se převodní hodnoty dovezeného zboží je obsažena v článku 29 Nařízení Rady č. 2913/92 a s ním související články 32 a 33 Nařízení Rady č. 2913/92, v člancích 144 až 149 a 154 až 166 Nařízení Komise č. 2454/93.

⁴² KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 12 a 13

K dalším pramenům patří vybraná Poradní dobrozdání, Komentáře, Vysvětlivky a Studie případů Výboru pro celní hodnocení Světové celní organizace.⁴³

Metoda stanovení celní hodnoty podle převodní hodnoty dovezeného zboží se nejprve zabývá obvyklým případem, kdy prodávající a kupující zamýšlejí uskutečnění prodeje do celního území EU, ale jinak nemají nic společného. Vedle prodejů mezi nezávislými osobami (osobami, které nejsou ve spojení) však zahrnuje také prodeje mezi osobami, které jsou ve spojení, a toto spojení neovlivnilo cenu zboží, které je předmětem prodeje.⁴⁴

Za osoby ve spojení jsou považovány osoby, které jsou uvedeny v článku 143 Nařízení Komise č. 2454/93 a to:

- a) jedna z nich nebo člen jejího statutárního nebo dozorčího orgánu je členem statutárního nebo dozorčího orgánu druhé, nebo má podobné postavení, nebo
- b) jsou právně uznanými společníky, nebo
- c) jsou zaměstnavatelem a zaměstnancem, nebo
- d) jakákoliv osoba vlastní, kontroluje nebo má přímo nebo nepřímo v držení 5 % nebo více hodnoty akcií nebo podílů s hlasovacím právem jedné a druhé osoby, nebo
- e) jedna z nich přímo nebo nepřímo ovlivňuje druhou, nebo
- f) obě jsou přímo nebo nepřímo ovlivňovány třetí osobou, nebo
- g) obě společně přímo nebo nepřímo ovlivňují třetí osobu, nebo
- h) jsou členy stejné rodiny.

Za členy stejné rodiny jsou podle článku 143 odst. 1 písm. h) Nařízení Komise č. 2454/93 osoby považovány pouze tehdy, jsou-li k sobě v poměru:

1. manžel a manželka,
2. rodič a dítě,
3. sourozenec (i nevlastní mají-li sourozenci jen jednoho společného rodiče),
4. prarodič a vnuk,
5. strýc nebo teta a synovec nebo neteř,

⁴³ Vnitřní akt řízení CS ČR: Služební předpis č. 11/2004 Celní hodnocení

⁴⁴ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 25

6. tchán nebo tchyně a zeť nebo snacha,
7. švagr nebo švagrová,

příčemž příbuzenským vztahům vzniklým narozením jsou na roveň postaveny vztahy vzniklé osvojením.

Podle článku 29 odst. 1 Nařízení Rady č. 2913/92 je celní hodnotou dováženého zboží hodnota transakce, tj. cena, která je skutečně placená nebo má být zaplacená za zboží prodané pro vývoz do celního území Společenství. V případech, kdy je to nezbytné, ještě upravena podle článků 32 a 33 Nařízení Rady č. 2913/92. V článku 147 Nařízení Komise č. 2454/93 je upraven způsob posuzování, kdy se jedná o prodej zboží pro vývoz do celního území Společenství jako jedné z podmínek použití metody založené na převodní hodnotě dováženého zboží.

Převodní hodnota (hodnota transakce) dováženého zboží, se rozumí cena, za kterou se převádí vlastnické právo ke zboží, tzn. cena skutečně placená, nebo která má být zaplacená za zboží. Platba nemusí být nutně formou převodu peněz, ale může být uskutečněna například akreditivem⁴⁵, obchodovatelnými cennými papíry, částečně určitou částkou v penězích, částečně formou zboží a služeb nebo se může skládat jenom ze zboží nebo jenom ze služeb. Stejně tak platba může být provedena buď přímo či nepřímo, tzn. přes třetí osobu (například banku)⁴⁶.

Převodní hodnotu dováženého zboží prokazuje deklarant v souladu s ustanovením článku 181 odst. 1 Nařízení Komise č. 2454/93 předložením faktury nebo účetního dokladu, na základě kterého je celní hodnota deklarována. Jinými doklady, které mohou být použity při určování převodní hodnoty zboží, jsou doklady týkající se daného převodu, jako jsou listiny o převodu vlastnictví, rozhodnutí nebo potvrzení z veřejných dražeb apod⁴⁷.

V níže uvedené tabulce jsou uvedeny počty použití jednotlivých metod pro určení celní hodnoty v letech 2008 a 2009, z nichž je patrné, že nejčastěji používanou metodou pro stanovení celní hodnoty je metoda první a to metoda převodní hodnoty dováženého zboží. Ustanovení článku 29 Nařízení Rady č. 2913/92 vychází z toho,

⁴⁵ Význam slova akreditiv – akreditiv představuje závazek banky, že na základě žádosti klienta - příkazce a na jeho účet poskytne oprávněné osobě - beneficiantovi určité podmínky.

⁴⁶ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 14 a 15

⁴⁷ Vnitřní akt řízení CS ČR: Služební předpis č. 11/2004 Celní hodnocení

že hodnocené zboží se dostane na celní území EU na základě prodeje. Vzhledem k rozdílným právním řádům signatářských států dohody o celní hodnotě se pojem prodej vykládá v nejširším smyslu. Prodej v zásadě nastává, pokud se prodávající zaváže, že kupujícímu zajistí vlastnictví zboží, a kupující se zaváže za ně zaplatit dohodnutou kupní cenu. I při širokém vymezení pojmu prodej nelze ustanovení článku 29 Nařízení Rady č. 2913/92 použít v případech, kdy se zřejmě o prodej nejedná.⁴⁸

Tabulka č. 1 – Přehled počtů dovozních dokladů pro jednotlivé metody (režim volný oběh)

Metoda stanovení celní hodnoty	Rok 2008	Rok 2009
Metoda převodní hodnoty dovezeného zboží	548 262	430 886
Metoda převodní hodnoty stejného zboží	690	587
Metoda převodní hodnoty podobného zboží	376	382
Deduktivní metoda (jednotkové ceny)	202	167
Metoda vypočtené hodnoty	164	166
Metoda použití rozumných prostředků	8 553	9 879
Celkem	558 247	442 079

Zdroj: interní údaje Celní správy ČR

Příklad převodní metody pro určení celní hodnoty

Firma A v ČR kupuje zásilku hraček od firmy B se sídlem v USA za cenu 100 000,- Kč s dohodnutou dodací podmínkou EXW s místem sídla americké firmy. Náklady na dopravu a pojištění zboží na místo vstupu do Společenství činí 30 000,- Kč (doloženo fakturou od dopravce).

Základem pro výpočet cla je celní hodnota zboží ve výši 130 000,- Kč.

⁴⁸ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003 s. 27

3.3.1.2 Metoda založená na převodní hodnotě stejného zboží

Použití metody transakce stejného zboží je upraveno v článku 30 odst. 2 písm. a) Nařízení Rady č. 2913/92 a článku 150 Nařízení Komise č. 2454/93.

Nemůže-li být celní hodnota dováženého zboží určena podle článku 29 Nařízení Rady č. 2913/92, použije se hodnota transakce stejného zboží prodávaného pro vývoz na celní území Společenství. Podmínkou je, aby dané toto stejné zboží bylo vyvážené ve stejnou nebo skoro stejnou dobu, za stejných obchodních podmínek a ve stejném množství jako zboží, které má být hodnoceno.

Stejným zbožím se podle článku 142 odst. 1 písm. c) Nařízení Komise č. 2454/93 rozumí zboží, které je vyrobené ve stejném státě a je stejné ve všech ohledech, včetně fyzických vlastností, jakosti i názvu. Menší rozdíly ve vzhledu nevylučují, aby bylo považováno za stejné.⁴⁹

Příklad převodní metody stejného zboží pro určení celní hodnoty

Je potřeba ohodnotit zásilku kalhot dovezených z USA. Kalhoty byly vyrobeny v USA firmou A, která dodává zboží pouze do maloobchodu. Celní úřad má k dispozici informace, na základě kterých nemůže přijmout hodnotu transakce.

Níže uvedené údaje jsou schválené hodnoty transakce zboží prodaného pro vývoz do celního území Společenství a dováženého ve skoro stejnou dobu a ve stejném množství jako hodnocené zboží.

Výrobce B v USA prodává stejné kalhoty do velkoobchodu za 500,- Kč za kus. Při prodeji maloobchodu přidává k ceně 10,- Kč za kus.

Výrobce C v USA prodává stejné kalhoty vyrobené v Kanadě za 600,- Kč za kus. Při prodeji velkoobchodu cenu snižuje o 30,- Kč za kus.

Prodávající D v USA prodává podobné kalhoty vyrobené v USA za pevnou cenu 710,- Kč za kus.

⁴⁹ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 16 a 17

Prodávající E v USA prodává stejné kalhoty vyrobené v USA za pevnou cenu 750,- Kč za kus.

Řešení:

Cenu výrobce C nelze použít, protože kalhoty jsou vyrobené v Kanadě.

Cenu prodávajícího D také nelze použít, protože se jedná o podobné zboží a ne stejné zboží.

Výrobce B prodává stejné kalhoty maloobchodu za cenu 500,- Kč + 10,- Kč = 510,- Kč za kus.

Prodávající E prodává stejné kalhoty za pevnou cenu 750,- Kč za kus.

Cena, která se použije při určení celní hodnoty podle článku 30 odst. 2 písm. a) Nařízení Rady č. 2913/92, bude 750,- Kč (prodávající E), protože neupravená cena má přednost před cenou upravenou.

3.3.1.3 Metoda založená na převodní hodnotě podobného zboží

Použití metody transakce podobného zboží je upraveno v článku 30 odst. 2 písm. b) Nařízení Rady č. 2913/92 a článku 151 Nařízení Komise č. 2454/93.

Nemůže-li být celní hodnota dováženého zboží určena podle článku 29 a 30 odst. 2 písm. a) Nařízení Rady č. 2913/92, použije se hodnota transakce podobného zboží prodávaného pro vývoz na celní území Společenství. Podmínkou je, aby dané toto stejné zboží bylo vyvážené ve stejnou nebo skoro stejnou dobu, za stejných obchodních podmínek a ve stejném množství jako zboží, které má být hodnoceno.

Podobným zbožím se podle článku 142 odst. 1 písm. d) Nařízení Komise č. 2454/93 rozumí zboží, které je vyrobené ve stejném státě a které má podobné znaky a složení umožňující, aby plnilo stejnou funkci a bylo komerčně zaměnitelné.⁵⁰

⁵⁰ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 17 a 18

Příklad převodní metody podobného zboží pro určení celní hodnoty

Je potřeba ohodnotit zásilku kalhot dovezených z USA. Kalhoty byly vyrobeny v USA firmou A, která dodává zboží pouze do maloobchodu. Celní úřad má k dispozici informace, na základě kterých nemůže přijmout hodnotu transakce.

Níže uvedené údaje jsou schválené hodnoty transakce zboží prodaného pro vývoz do celního území Společenství a dováženého ve skoro stejnou dobu a ve stejném množství jako hodnocené zboží.

Výrobce B v USA prodává podobné kalhoty do velkoobchodu za 700,- Kč za kus. Při prodeji maloobchodu přidává k ceně 30,- Kč za kus.

Výrobce C v USA prodává podobné kalhoty vyrobené v Kanadě za 600,- Kč za kus. Při prodeji velkoobchodu cenu snižuje o 30,- Kč za kus.

Prodávající D v USA prodává podobné kalhoty vyrobené v USA za pevnou cenu 710,- Kč za kus.

Prodávající E v Kanadě prodává podobné kalhoty vyrobené v USA za pevnou cenu 730,- Kč za kus.

Řešení:

Cenu výrobce C nelze použít, protože kalhoty jsou vyrobeny v Kanadě.

Cenu prodávajícího E také nelze použít, protože kalhoty jsou prodávány z jiné země, než ze země, ze které jsou hodnocené kalhoty.

Výrobce B prodává podobné kalhoty maloobchodu za cenu 700,- Kč + 30,- Kč = 730,- Kč za kus.

Prodávající D prodává podobné kalhoty za pevnou cenu 710,- Kč za kus.

Cena, která se použije při určení celní hodnoty podle článku 30 odst. 2 písm. b) Nařízení Rady č. 2913/92, bude 710,- Kč (prodávající D), protože neupravená cena má přednost před cenou upravenou.

3.3.1.4 Metoda založená na jednotkové ceně (deduktivní metoda)

Použití deduktivní metody je upraveno v článku 30 odst. 2 písm. c) Nařízení Rady č. 2913/92 a článku 152 Nařízení Komise č. 2454/93.

Nemůže-li být celní hodnota dováženého zboží určena podle článku 29 a článku 30 odst. 2 písm. a) a b) Nařízení Rady č. 2913/92, je celní hodnotou hodnota založená na jednotkové ceně. To je taková cena, za kterou se dovážené zboží nebo stejné nebo podobné zboží takto prodává ve Společenství v největším úhrnném množství v době dovozu hodnoceného zboží.⁵¹

Příklad na určení celní hodnoty deduktivní metodou

<i>Prodané množství</i>	<i>Jednotková cena</i>	<i>Počet prodejů</i>	<i>Celkové množství prodané v dané cenové skupině</i>
<i>1 – 10 jednotek</i>	<i>100</i>	<i>10 prodejů po 5 jednotkách 5 prodejů po 3 jednotkách</i>	<i>65</i>
<i>11 – 25 jednotek</i>	<i>95</i>	<i>5 prodejů po 11 jednotkách</i>	<i>55</i>
<i>Více než 25 jednotek</i>	<i>90</i>	<i>1 prodej po 50 jednotkách 1 prodej po 30 jednotkách</i>	<i>80</i>

Zdroj: vnitřní akt řízení CS ČR – SP č. 11/2004

Největší počet jednotek prodaných za jednu cenu je 80. Jednotková cena za největší úhrnné množství je tedy 90.

3.3.1.5 Metoda založená na hodnotě vypočítané

Použití metody vypočtené hodnoty je upraveno v článku 30 odst. 2 písm. d) Nařízení Rady č. 2913/92 a článku 153 Nařízení Komise č. 2454/93. Celní hodnota se podle těchto ustanovení určuje zpravidla na základě informací dostupných ve

⁵¹ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 19 a 20

Společenství a převážně se omezuje na případy, kdy jsou prodávající a kupující osobami ve spojení a prodávající je ochoten poskytnout celním orgánům údaje potřebné pro zjištění nákladů a zaručit, v případě potřeby, možnost pozdějšího ověření.⁵²

Při použití této metody se celní hodnota vypočítává na základě součtu následujících položek:

- a) náklady nebo hodnoty materiálu, výroby nebo jiného pracovního postupu používaného k výrobě dováženého zboží,
- b) zisku a všeobecných výloh, jejich výše se určuje na základě informací poskytnutých výrobcem nebo jeho jménem,
- c) nákladů podle článku 32 odst. 1 písm. e) Nařízení Rady č. 2913/92, přičemž podklady musí předložit dovozce.⁵³

3.3.1.6 Metoda založená na rozumném hodnocení při použití vhodných (rozumných) prostředků

Metoda určení celní hodnoty použitím vhodných prostředků je upravena v článku 31 Nařízení Rady č. 2913/92 a v příloze č. 23 Nařízení Komise č. 2454/93.

Nemůže-li být celní hodnota dováženého zboží určena podle ustanovení článku 29 a článku 30 odst. 2 Nařízení Rady č. 2913/92, určí se za použití rozumných prostředků (které nejsou v rozporu s mezinárodními smlouvami) na základě údajů, které jsou ve Společenství k dispozici.⁵⁴

Příklad použití metody vhodných (rozumných) prostředků pro celní hodnocení zboží

Firma A se sídlem v ČR doveze předváděcí vzorky zboží z Japonska, které jsou dodány zdarma. Celní hodnota zboží je prokazována na proformě faktury. Protože není splněna podmínka prodeje pro vývoz do Společenství, nelze použít metodu

⁵² KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 21

⁵³ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 179

⁵⁴ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 22

převodní hodnoty. K dispozici nejsou ani podklady pro použití dalších náhradních metod celního hodnocení.

Řešení:

Celní hodnotu vzorků lze pružným použitím metody převodní hodnoty určit v rámci aplikace článku 31 Nařízení Rady č. 2913/92, na základě proforma faktury, jestliže nemá celní úřad pochyb o její správnosti.⁵⁵

⁵⁵ KÁRNÍK, M., *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2003, s. 183

4 Praktická část

4.1 Proces zpochybnění celní hodnoty dováženého zboží při celním řízení

4.1.1 Úvod

Vhledem k tomu, že celní hodnota a celní hodnocení je právně upraveno pouze předpisy Společenství je tento proces pro všechny státy Evropské unie stejný a to podle článku 181 písm. a Nařízení Komise č. 2454/93. Záleží ovšem na prostředcích, které má daná celní správa k dispozici, aby při procesu zpochybnění celní hodnoty byly pochybnosti o deklarované celní hodnotě podloženy.

V článku 181a Nařízení Komise č. 2454/93 se hovoří o tom, že pokud mají celní orgány odůvodněné pochybnosti, zda uváděná hodnota odpovídá celkové částce zaplacené za zboží, mohou požadovat doplňkové informace. Pojem odůvodněné pochybnosti není nijak vymezen, ale nemůže být založený na subjektivních prvcích. Zdánlivě podhodnocené zboží může být při bližším zkoumání shledáno k určení celní hodnoty metodou převodní hodnoty. „V rámci Celní správy se stal případ, kdy ještě do ČSFR byly dovezeny z USA úplně nové motocykly zn. Harley. Průměrná nabídková cena těchto motocyklů se při běžném prodeji pohybovala v částkách mezi 800 000 až 1 000 000 korun. Příložené faktury však zněly na částku v přepočtu asi 250 000 korun a příslušný celní úřad neuznal pro výměr cla tuto hodnotu za cenu skutečně placenou. Dalším šetřením se však ukázalo, že uvedená cena je cenou skutečně placenou, transakční hodnotou zboží, protože motocykly byly nabyty na státěm řízeném výprodeji „federální aukci“, byly sice nové, nejete, ale tento typ byl již v USA neprodejný.“⁵⁶

Samotné zpochybnění celní hodnoty pouze na základě zjištění, že deklarant uvedl nereálně nízkou celní hodnotu, za účelem úhrady nižšího celního dluhu, se jeví jako problematické. Je třeba zdůraznit, že při určování celní hodnoty dováženého zboží lze metodu hodnoty transakce dle článku 29 Nařízení Rady č. 2913/92 odmítnout pouze tehdy, byla-li cena deklarovaná jako skutečně placená zpochybněna právními

⁵⁶ BABIŠ, J. Soukromě právní aspekty zahraničně obchodní činnosti, 10. část. CLO-DOUANE, měsíčník Celní správy ČR, září, 2005, s. 14

prostředky. Viz judikatura Nejvyššího správního soudu – Rozsudek 4 As 1/2003-71 ze dne 31. 1. 2005...*“nemůže být řešením otázky, zda deklarant unesl důkazní břemeno založeno na pouhém popření skutečností uvedených deklarantem, a proto musí celní úřad předložit dostatek podkladů, které jeho pochybnosti odůvodňují, neboť nelze tolerovat situaci, kdy celní orgány vycházejí pouze z teoretických spekulací nebo konstrukcí, jakkoliv pravděpodobných“*.⁵⁷

Přístup některých útvarů celní správy, kterými jsou, byť s dobrým úmyslem, vytvářeny různé vlastní srovnávací ceníky a celní hodnota je chaoticky navyšována bez legislativní opory, vede pouze k následnému zrušení rozhodnutí v rámci odvolacího řízení, případně k prohraným soudním sporům umocněným náhradou škody způsobené nesprávným rozhodnutím celních orgánů.⁵⁸

Zajištění a nepropuštění zboží do navrženého režimu v případě podezřele nízké deklarované celní hodnoty se jeví jako problematické. Článek 248 odst. 1 Nařízení Komise č. 2454/93 je totiž reakcí na dvě mezinárodní dohody.

- 1) Dohodu o celní hodnotě, konkrétně článek 13: *„Bude-li v průběhu určování celní hodnoty dováženého zboží třeba odložit konečné rozhodnutí o této celní hodnotě, může dovozce nicméně vyzvednout své zboží z celnice, jestliže na požádání složí dostatečnou záruku ve formě jistoty, depozita nebo jiným vhodným způsobem kryjícím definitivní clo, kterým může být zboží zatíženo. Předpisy každé strany budou pamatovat příslušnými pravidly na takové případy.“*
- 2) Mezinárodní úmluvu o zjednodušení celních formalit zveřejněnou ve sbírce 40/1927 Sb., konkrétně článek 8: *„Mimo případy zákazu dovozu a případy, kdy by zadržení zboží bylo nezbytno pro řešení sporu, musí zboží, pro něž vznikl spor ohledně použití celního tarifu, ohledně původu, místa odeslání nebo hodnoty, být na žádost deklarantovu ihned dáno jemu k dispozici, aniž by se čekalo na rozřešení sporu, ovšem s výhradou opatření nutných k ochraně zájmů státních.....“* (např. celní jistota, záruka, apod.).

Jako další pochybnost může také vzniknout podezření o správnosti dodací podmínky, zda byly do celní hodnoty započítány všechny náklady nebo zda jsou

⁵⁷ Web Nejvyššího správního soudu [citováno dne 12. září 2012] Dostupný z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2003/0001_4As__0300071A_prevedeno.pdf

⁵⁸ Interní materiál CS ČR

odečitatelné položky uvedené ve správné výši. Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 14/2006-44 „... v souzené věci je určení výše nákladů dopravy v tuzemsku pro určení celní hodnoty dováženého zboží podstatnou skutečností, neboť ve správním řízení bylo prokázáno, že cena, za kterou stěžovatel nakupoval předmětné zboží, byla neúměrně snížena s tím, že byly zvýšeny náklady na dopravu; to vše za účelem snížení celní hodnoty dovážené komodity a ve svém důsledku tak i stanoveného cla.“⁵⁹

4.1.2 Proces zpochybnění celní hodnoty v Německu

Podle praxe německých celníků odůvodněné pochybnosti vznikají na základě skutečnosti, že zboží je dováženo za nízkou cenu ve vztahu k průměrným hodnotám asijského zboží. Celníci mají informace o cenách na asijském trhu a způsobu obchodování, k celnímu hodnocení mají k dispozici přehledy průměrných hodnot dovážených komodit zboží, které byly získány ve spolupráci se skupinou OLAF. Na základě těchto informací jsou vytvářeny vlastní rizikové profily.

Rizikové zboží je projednáváno prostřednictvím velkých spedičních firem, ve velkém rozsahu je využíváno poskytnutí dostatečné jistoty pro pokrytí rozdílu mezi částkou vyplývající z údajů v celním prohlášení a částkou, která může být pro zboží nakonec vyměřena podle čl. 248 Nařízení Komise č. 2454/93. Celní jistota je stanovena do výše průměrných hodnot, které mají k dispozici a ve většině případů je celní jistota zajištěna formou globálních záruk. Při požadování předložení dalších dokladů nejsou tyto doklady konkretizovány, na deklarantovi je, aby předložil další doklady, které se týkají daného obchodu a jimiž doloží, že se jedná o cenu skutečně placenou pro vývoz na území Společenství. Ve větší míře je využívána následná kontrola po propuštění zboží.

V případě soudních řízení soudy akceptují skutečnosti o výši průměrných cen zboží získaných v rámci OLAF a rozhodnutí nejsou rušena z důvodů absence důvodných pochybností ani z důvodu procesních vad řízení. Při soudním projednávání je

⁵⁹ Web Nejvyššího správního soudu [citováno 26. srpna 2012]. Dostupný z: http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2006/0014_7Afs_0600044A_prevedeno.pdf

pozornost zaměřena na celní hodnocení. Tlakem na dovozce pak docilují jejich přesunu do ostatních zemí EU.⁶⁰

Pokud vznikne odůvodněná pochybnost o deklarované hodnotě zboží, provádí se třístupňové řízení podle čl. 181 a) Nařízení Komise č. 2454/93. Tíha dokazování ve věci odůvodněných pochybností proti deklarantovi leží nejprve na celním pracovišti, které přijalo celní prohlášení s návrhem na propuštění zboží do navrhovaného režimu. Pochybnosti se ovšem nemohou vyčerpat na subjektivních prvcích, tzn., že holé podezření nestačí. Odůvodněné pochybnosti ve smyslu čl. 181 a) Nařízení Komise č. 2454/93 se musí zakládat na prokazatelných, popř. akceptovatelných skutečnostech. K těmto účelům se při prohlídce zboží zachytí jeho vlastnosti pokud možno přesně, popř. kopiemi dokladů (např. stav, výrobek, model, popis, návody k používání, obaly). Podrobný ohledací nález ve spojení se všemi doklady nebo dalšími poznatky dokumentují možné odůvodněné pochybnosti o deklarované hodnotě zboží. Celní pracoviště může požadovat u odůvodněných pochybností podle čl. 181 a) ve smyslu čl. 178 Nařízení Komise č. 2454/93 dodatečné informace a doklady. Trvají-li pochybnosti i po předložení dodatečných dokladů a vyjádření nebo nejsou-li připojeny, odevzdá se celní prohlášení se všemi doklady na příslušný odbor odbavování. Odbor odbavování by měl dotčené osobě, na žádost, písemně sdělit důvody svých pochybností a poskytnout jí přiměřenou lhůtu na odpověď. V každém případě se musí konečné rozhodnutí písemně sdělit osobě s uvedením důvodů. V návaznosti na to může být celní hodnota zjištěna v rámci jedné z posloupných metod podle čl. 30 Nařízení Rady č. 2913/92. Případné nezbytné rešerše pro zjištění celní hodnoty podle čl. 31 Nařízení Rady č. 2913/92 mohou probíhat před konečným vybráním poplatků (např. internetový obchod, katalogové ceny).

Případné deliktněprávní zhodnocení probíhá následně prostřednictvím pracoviště trestních věcí. Pokud by existovali důkazy pro pokus kráčení daně (např. manipulace s fakturami), musí být okamžitě zapojeno pracoviště trestních věcí a další postup musí být sladěn.⁶¹

⁶⁰ Interní informace z jednání v rámci Memoranda of understanding mezi CS ČR a CS SRN

⁶¹ Informace od německé celní správy

4.1.3 Proces zpochybnění celní hodnoty v České republice

V České republice je odlišná praxe (oproti Německu) v provádění celního hodnocení. Odůvodněné pochybnosti musí vycházet z čl. 29 Nařízení Rady č. 2913/92 a nízká cena není důvodem pro zahájení řízení podle čl. 181 a) Nařízení Komise č. 2454/93. Určení výše celní jistoty podle čl. 248 Nařízení Komise č. 2454/93 musí být provedeno některou z náhradních metod celního hodnocení, přestože v té době nemá celní úřad k dispozici podklady pro použití náhradní metody. Dovozy jsou prováděny prostřednictvím malých firem a celní dluh je zajišťován buď v hotovosti, nebo formou individuálních záruk. Při požadování dalších dokladů musí celní úřad přesně specifikovat druh dokladu, který chce předložit.

Rozhodnutí celních úřadů jsou ve většině případů soudem rušena na základě procesních vad řízení. Některá rozhodnutí celních úřadů byla zrušena na základě skutečnosti, že důvod vzniku pochybností nebyl konkretizován v takové míře určitosti, aby se k němu mohl deklarant vyjádřit a pochybnosti celního úřadu případně vyvrátit. Skutečnost, že z údajů, které má celní úřad k dispozici o obdobných dovozech zboží vyplývá celní hodnota výrazně vyšší, než deklarantem navrhovaná, označil soud jako konstatování v obecné rovině. Z výše uvedeného vyplývá, že nemáme k dispozici žádné hodnoty, o které bychom mohli opřít pochybnosti celního úřadu a které by byly soudem akceptovatelné. Z těchto skutečností je patrný rozdíl v posuzování odůvodněných pochybností mezi německým a českým soudem.

Česká republika byla často kritizována ze strany Evropské unie ohledně nízkých cen dováženého zboží, především textilu a obuvi. Přesto, že Celní správa České republiky využívá všechny instituty k zpochybnění celní hodnoty, nedařilo se tento trend zvrátit. V roce 2010 provedené srovnání na datech EUROSTATU ukazuje u dovozu textilu zařazeného do kapitoly 61 kombinované nomenklatury průměrnou jednotkovou cenu dovozů do České republiky v rozmezí 200 -270 €/100 kg. Jednotková cena dovozů do ČR je jednoznačně nejnižší. V tabulce je uvedeno porovnání této jednotkové ceny s dovozy do sousedních členských států EU.⁶²

⁶² Interní analýza CS ČR pro rok 2011

Rok 2010	Jednotková cena €/100 kg					
	AT	CZ	DE	HU	PL	SK
minimum	1272,50	200,59	1329,24	676,50	605,64	395,18
maximum	1813,57	270,33	1588,37	1173,73	935,30	745,03

Zdroj: interní údaje CS ČR

Provedeme-li stejné srovnání pro dovoz obuvi kapitoly 64 kombinované nomenklatury je výsledek obdobný. Průměrná jednotková cena se pohybuje v rozpětí 185 – 360 €/100 kg. V tabulce je porovnání jednotkové ceny s dovozy do sousedních členských států EU.

Rok 2010	Jednotková cena €/100 kg					
	AT	CZ	DE	HU	PL	SK
minimum	1212,49	186,63	1095,80	527,58	365,67	255,38
maximum	1829,95	358,63	1264,61	947,54	522,51	523,73

Zdroj: interní údaje CS ČR

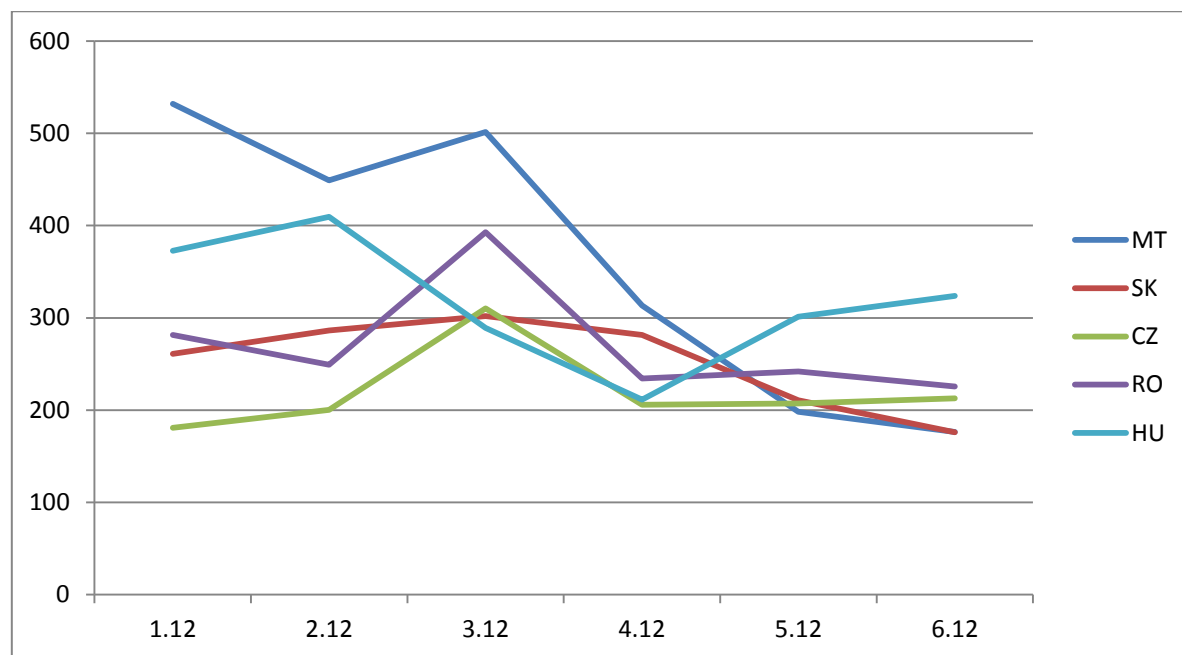
Od března 2012 bylo v technologii celního řízení při projednávání textilního zboží a obuvi realizováno nové opatření. Zpochybnění navrhované celní hodnoty na celním prohlášení s návrhem na propuštění zboží do volného oběhu na základě údajů o celní hodnotě stejného či podobného zboží zpracovávaného průběžně oddělením analýzy celní správy a využití institutu mezinárodního dožádání k prověření předkládaných dokladů v zemi vývozu.

Z porovnání dat EUROSTATU za červen 2012 vyplynulo, že v kapitole 61 kombinované nomenklatury – oděvy a oděvní doplňky pletené nebo háčkové – jsou v pořadí nejnižší jednotkové ceny za Českou republikou Slovensko a Malta. V kapitole 62 kombinované nomenklatury – oděvy a oděvní doplňky, jiné než pletené nebo háčkové – jsou v pořadí nejnižší jednotkové ceny za Českou republikou Rumunsko, Slovensko a Maďarsko. A u kapitoly 64 kombinované nomenklatury –

obuv – jsou v pořadí nejnižší jednotkové ceny za Českou republikou Malta a Maďarsko.

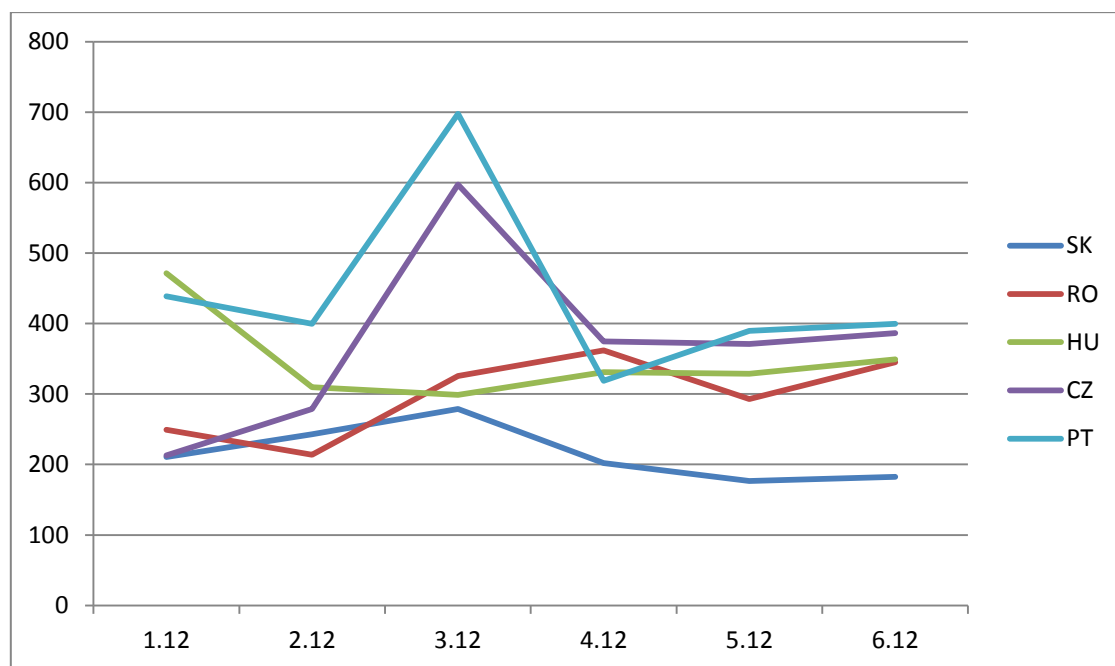
Na základě dat z EUROSTATU lze konstatovat, že realizované opatření mělo významný vliv na růst jednotkových cen dováženého textilu a obuvi.

Vývoj jednotkové ceny (€/kg) leden – červen 2012 kapitola 61



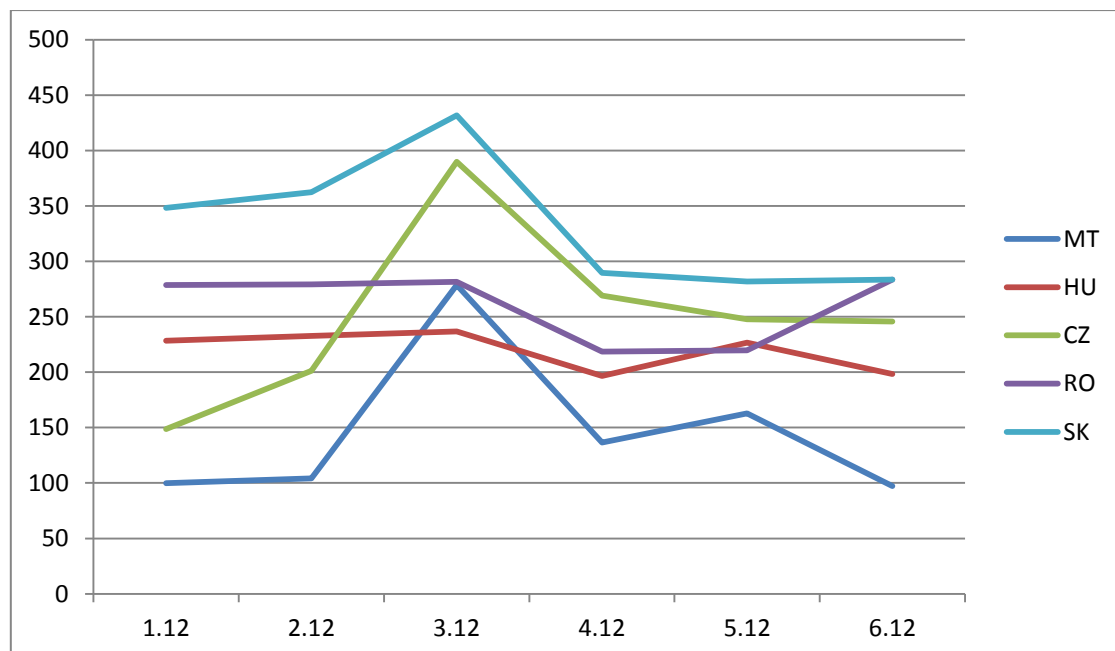
Zdroj: data Eurostat

Vývoj jednotkové ceny (€/kg) leden – červen 2012 kapitola 62



Zdroj: data Eurostat

Vývoj jednotkové ceny (€/kg) leden – červen 2012 kapitola 64



Zdroj: data Eurostat

4.2 Případová studie (v ČR)

4.2.1 Případová studie 1

Tato případová studie se vztahuje ke dvěma případům, kdy nemohla být celní hodnota zboží, podle projednávajícího celního úřadu, určena podle § 66 a §67 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, v platném znění (dále jen „celní zákon“). Celní úřad pojal pochybnosti o pravdivosti a přesnosti údajů o celní hodnotě uvedených v celních prohlášeních s návrhem na propuštění zboží do volného oběhu na základě nezapočítaného pojištění do celní hodnoty zboží a absenci podpisu kupní smlouvy na zboží prodávajícím. Na základě těchto skutečností celní úřad vyloučil určení celní hodnoty zboží podle § 66 a 67 celního zákona a vydal rozhodnutí o určení celní hodnoty zboží náhradními metodami. Proti těmto rozhodnutím celního úřadu se deklarant v souladu s poučením odvolal a o jeho odvoláních rozhodl odvolací správní orgán (dále jen „celní ředitelství“) nadřízený správnímu orgánu I. stupně (dále jen „celní úřad“). Celní ředitelství rozhodnutí celního úřadu změnil, když výrok těchto rozhodnutí doplnil textem „§32 zákona č. 337/1992 Sb., zákon o správě daní a poplatků, v platném znění“.

Deklarant proti těmto rozhodnutím celního ředitelství podal včas samostatné žaloby, kterými se domáhal zrušení rozhodnutí celního ředitelství a také zrušení jim předcházejících rozhodnutí celního úřadu. Žaloby vedené u krajského soudu v souladu s ustanovení § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) spojil ke společnému projednávání, neboť spolu skutkově souvisely. Napadenými rozhodnutími celního ředitelství byla zamítnuta odvolání deklaranta proti rozhodnutím celního úřadu – v odst. 47 celních prohlášení opravil celní úřad údaje na základě § 73 celního zákona. Těmto rozhodnutím předcházela podkladová rozhodnutí celního úřadu, kterými tento celní orgán vyloučil určení celní hodnoty zboží podle ustanovení §§ 66 a 67 celního zákona ve vztahu ke zboží, které bylo do celního režimu volného oběhu propuštěno na základě rozhodnutí v celním řízení.

Žalobní body deklarant směřoval především k podkladovým rozhodnutím o tom, že celní hodnota zboží nemohla být určena podle ustanovení §§ 66 a 67 celního zákona. Celní úřad své pochybnosti o pravdivosti a přesnosti údajů o celní hodnotě zboží

uvedeného v celních prohlášeních s návrhem na propuštění do volného oběhu odůvodnil tím, že kupní smlouva na zboží nebyla podepsána prodávajícím. Celní ředitelství, aniž se vypořádalo s námitkami deklaranta ohledně tohoto závěru celního úřadu, založilo své pochybnosti na zcela jiném důvodu, a to na chybějícím pojištění zboží. Podle deklaranta tak celní ředitelství postupovalo v rozporu s ustanovením § 73 celního zákona a ustanovením § 50 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“). Deklarant dále namítal, že prokázal všechny skutečnosti potřebné pro stanovení celní hodnoty zboží podle ustanovení §§ 66 a 67 celního zákona a postup celních orgánů byl tedy v daném případě v rozporu s ustanovením § 73 celního zákona. K rozhodnutím, jimiž byla následně určena celní hodnota zboží deklarant namítal, že údaj o celní hodnotě zboží v celních prohlášeních neměl být přeškrtnut a místo něj psán jiný údaj celním úřadem, neboť tento postup nevyplývá z celního zákona a pokud takovýto postup stanoví vyhláška č. 135/1998 Sb., prováděcí vyhláška k celnímu zákonu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška“), v § 41 odst. 2, pak je tato vyhláška v rozporu se zákonem a tudíž i s Listinou základních lidských práv a svobod, neboť daně a poplatky mohou být ukládány jen na základě zákona.

Celní ředitelství zopakovalo argumentaci obsaženou v napadených rozhodnutích a navrhlo zamítnutí žalob. K námitce postupu podle ustanovení § 41 odst. 1 vyhlášky uvedlo, že mu nepřísluší hodnotit, zda tato podzákonná úprava je v rozporu s celním zákonem.

Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí v mezích žalobních bodů a zároveň přezkoumal podkladová rozhodnutí v daných věcech, neboť jimi sám nebyl vázán a deklarant je nemohl napadnout samostatnými žalobami ve správním soudnictví. Krajský soud přitom vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu podle § 75 s. ř. s. a dospěl k závěru, že podkladová rozhodnutí v těchto věcech jsou nicotná.

Podle ustanovení § 320 písm. b) celního zákona ve znění do 30. 6. 2002, respektive podle ustanovení § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona ve znění od 1. 7. 2002 platí pro řízení před celními orgány při vyměřování cla a daní obecné předpisy o správě daní a poplatků, tj. ZSDP, nestanoví-li celní zákon nebo zvláštní zákon jinak. Podle ustanovení § 32 odst. 7 ZSDP v případě, že v rozhodnutí chybí některá z ostatních

základních náležitostí, která podle povahy rozhodnutí musí být jejich obsahem a nejde-li jen o zřejmou chybu v psaní či počítání, má tato vada za následek neplatnost rozhodnutí. I když ZSDP používá pojem neplatnosti, jedná se z pohledu teorie správního práva o nicotný správní akt, neboť pojem neplatnosti by měl zůstat vyhrazen soukromoprávním úkonům. Rozhodnutí, která postrádají některou ze zákonem stanovených základních náležitostí podle ustanovení § 32 odst. 2 ZSDP, nelze za rozhodnutí vůbec považovat a z právního hlediska na ně hledí jako by neexistovala od samého počátku. Osvědčení o neplatnosti takového rozhodnutí podle ustanovení § 32 odst. 7 ZSDP nemá konstitutivní účinky, nýbrž pouze deklaratorní a osvědčením o neplatnosti se neodstraňují jeho nedostatky, ale pouze se deklaruje jeho neplatnost, čímž se vytváří podmínky pro vydání nového rozhodnutí. Ověřování neplatnosti rozhodnutí nelze považovat za odstraňování věcných nedostatků, neboť k tomu slouží řádné a mimořádné opravné prostředky. Takovýto postup nelze uplatnit u nicotných správních, na které se hledí jako na neexistující od samého počátku. Směřuje-li proto odvolání proti rozhodnutí celního úřadu, které je nicotné, nemůže odvolací orgán s odvoláním naložit jinak, než toto rozhodnutí zrušit. Změna nicotného správního aktu v odvolacím řízení není pojmově možná, a pokud tak odvolací orgán učiní, je nicotné i rozhodnutí o odvolání.⁶³

Podle ustanovení § 32 odst. 2 písm. d) ZSDP je jednou ze základních náležitostí rozhodnutí výrok s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno. Zákonodárce uvedením množného čísla sledoval označení jak hmotněprávních, tak procesněprávních předpisů. Celnímu orgánu proto nemůže být ponecháno na výběr uvedení pouze jednoho z příslušných právních předpisů.⁶⁴

V daných případech celní úřad uvedl ve výroku rozhodnutí pouze, že podle ustanovení § 73 odst. 2 celního zákona nemůže být celní hodnota určena na základě ustanovení §§ 66 a 67 celního zákona. Ve výroku těchto rozhodnutí je tedy uveden jen hmotněprávní předpis a schází uvedení procesněprávního předpisu, na základě něhož celní úřad rozhodoval. Jelikož odvolací orgán rozhodnutí celního úřadu změnil v rozporu s výše uvedenými závěry krajského soudu, jsou nicotná také rozhodnutí celního ředitelství.

⁶³ Srov. rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 17. 11. 1998 sp. zn. Pl. ÚS 8/98, rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 13. 3. 2000 sp. zn. 29Ca 92/99 publikované v časopise Soudní judikatura č. 6/2000

⁶⁴ Srov. rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 15. 12. 1999 sp. zn. II ÚS 31/99

V tomto případě, kdy krajský soud rozhodl, že podkladová rozhodnutí správních orgánů jsou nicotná, se již nemohl zabývat přezkoumáváním samotných napadených rozhodnutí odvolacího orgánu o určení celní hodnoty zboží ani žalobními body, které se týkaly odůvodnění pochybností celních orgánů o celní hodnotě zboží.

V daném případě trpí podkladová rozhodnutí takovými vadami, které mají za následek jejich nicotnost a krajský soud proto vyslovil tuto nicotnost bez návrhu v souladu s ustanovením § 76 odst. 2 s. ř. s. Na navazující napadená rozhodnutí celního ředitelství lze pak pohlížet jako na vadná, neboť celní orgány rozhodovaly o určení celní hodnoty zboží, aniž by měly k dispozici rozhodnutí o tom, že celní hodnotu nelze určit podle ustanovení §§ 66, 67 celního zákona. Napadená rozhodnutí celního ředitelství a jím předcházející rozhodnutí celního úřadu krajský soud zrušil v souladu s ustanovením § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. V souladu s ustanovením § 78 odst. 4 s. ř. s. krajský soud vrátil věc k dalšímu řízení celnímu ředitelství, které je v souladu s ustanovením § 78 odst. 5 s. ř. s. vázáno právním názorem, který krajský soud vyslovil v rozsudku.

Na základě rozsudku krajského soudu podalo celní ředitelství (odvolací správní orgán) kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu (dále jen „NSS“). Celní ředitelství opřelo svoji kasační stížnost o ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Namítlo nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem. Podle názoru celního ředitelství je nepochybné, že celní zákon obsahuje vedle ustanovení hmotněprávních i ustanovení procesních a proto nelze tento právní předpis označit za ryze hmotněprávní či procesní. Podle jeho názoru jsou právě ustanovení § 73 celního zákona ustanoveními procesními, která upravují postup celních orgánů v případě, kdy mají pochybnosti o prohlašované celní hodnotě zboží. Dále odkazuje na ustanovení § 320 odst. 1 celního zákona, podle kterého platí pro řízení před celními orgány zákon ZSDP, zákon o přestupcích a správní řád pouze subsidiárně. Speciálním procesním předpisem je v daném případě celní zákon. Proto se celní ředitelství domnívá, že byl-li ve výrocích rozhodnutí celního úřadu uveden odkaz na ustanovení § 73 celního zákona, byla nepochybně splněna náležitost uvedení procesního předpisu a z tohoto důvodu nelze hovořit o nulitě rozhodnutí. Krajský soud tak bezdůvodně zrušil rozhodnutí vydaná v celním řízení, aniž se zabýval meritem věci. Z tohoto

důvodu navrhlo celní ředitelství zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci k dalšímu řízení.

NSS, vázán důvody a rozsahem kasační stížnosti, dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Podle posouzení NSS postupoval krajský soud v souladu se zákonem, jestliže v rámci žalobních námitek přezkoumával i rozhodnutí celního úřadu, která byla podkladem pro vydání rozhodnutí celního ředitelství ve věci samé, tedy rozhodnutí, že celní hodnota zboží nemůže být určena podle ustanovení §§ 66 a 67 celního zákona, protože s. ř. s. neumožňuje deklarantovi napadnout tato rozhodnutí samostatnou žalobou. Vyslovením nicotnosti těchto rozhodnutí se však krajský soud dopustil nezákonnosti, protože nesprávně posoudil právní otázku, zda tato rozhodnutí vykazují takové vady, které je činí nicotnými.

Celní zákon je v ustanovení § 320 odst. 1 postaven na principu, že pro řízení před celními orgány platí ve věcech přestupků obecné předpisy o přestupcích, ve věcech taxativně vymezených pod písm. b) obecné předpisy o správním řízení a v ostatních věcech obecné předpisy o správě daní a poplatků. Ovšem za podmínky, že celní zákon nebo zvláštní zákon nestanoví jinak.

Podle ustanovení § 73 odst. 2 celního zákona, má-li celní orgán pochybnosti o prohlašované celní hodnotě zboží i poté, co obdržel dodatečný důkaz o této ceně podle odstavce 1, nebo tento dodatečný důkaz ve lhůtě jím stanovené neobdržel, může rozhodnout, že celní hodnota zboží nemůže být určena podle ustanovení §§ 66 a 67 celního zákona.

Podle názoru NSS z uvedeného ustanovení plyne, že rozhodnutí celního úřadu o nemožnosti stanovit celní hodnotu zboží podle ustanovení §§ 66 a 67 celního zákona má samo o sobě procesní a nikoli hmotněprávní charakter, neboť se jím stanoví procesní postup směřující k vyměření cla. Obsahově se nejedná o rozhodnutí podle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a je proto ze samostatného soudního přezkumu vyloučeno. Přezkoumat jeho zákonnost je možné pouze podle ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s.

Postup, který předchází vydání rozhodnutí podle ustanovení § 73 odst. 2 celního zákona je upraven v ustanovení § 73 odst. 1 a 3 celního zákona, kdy podle ustanovení

odstavce 1, je-li podáno celní prohlášení a celní orgán má pochybnosti o pravdivosti nebo přesnosti údajů o celní hodnotě uvedených v tomto celním prohlášení nebo v deklaraci údajů o celní hodnotě nebo má-li pochybnosti o pravosti dokladů, jimiž jsou tyto údaje doloženy, musí od deklaranta požadovat, aby ve lhůtě jím stanovené předložil dodatečný důkaz osvědčující, že prohlašovaná celní hodnota odpovídá částce skutečně zaplacené nebo která má být zaplacená za dovezené zboží, upravená podle ustanovení § 75 celního zákona a podle ustanovení odstavce 3, dříve než celní orgán rozhodne o tom, že celní hodnota nemůže být určena podle ustanovení §§ 66 a 67 celního zákona, sdělí deklarantovi důvody, pro které má pochybnosti o pravdivosti nebo přesnosti údajů o celní hodnotě nebo pochybnosti o pravosti dokladů, jimiž jsou tyto údaje doloženy. Celní orgán, na žádost, sdělí deklarantovi tyto důvody písemně a poskytne mu přiměřenou lhůtu na odpověď.

Proces, který vede k vydání rozhodnutí podle ustanovení § 73 odst. 2 celního zákona, doplňuje ustanovení § 73 odst. 4, podle něhož v rozhodnutí podle ustanovení § 73 odst. 2 uvede celní orgán důvody, které ho k tomu vedly, a ustanovení § 73 odst. 5, podle něhož má deklarant právo, aby mu příslušný celní orgán na písemnou žádost sdělil, jakým způsobem byla celní hodnota dovezeného zboží určena.

Podle NSS je právní úprava týkající se vydání rozhodnutí podle ustanovení § 73 odst. 2 celního zákona, jak je uvedena v ostatních odstavcích § 73 celního zákona považována též za právní úpravu procesní, a to právě proto, že v úplnosti a autonomně, bez závislosti na daňovém řádu stanoví procesní postup a podmínky, za jejichž splnění může celní orgán vydat rozhodnutí podle ustanovení § 73 odst. 2 celního zákona.

Podle názoru NSS celní úřad splnil povinnost uvést do rozhodnutí předpis, podle něhož rozhodoval tím, že v rozhodnutí uvedl odkaz na ustanovení § 73 odst. 2 celního zákona. NSS proto považuje napadená rozhodnutí uvedená ve výroku napadeného rozsudku za zákonná. Podle NSS by z hlediska zákonnosti uvedená rozhodnutí obstála i bez dovětku doplněného v odvolacím řízení.

Vzhledem k tomu, že posouzení zákonnosti rozhodnutí celního ředitelství uvedených ve výroku napadeného rozsudku bylo v daném případě závislé na zákonnosti předchozích rozhodnutí, zrušil NSS rozsudek krajského soudu v plném

rozsahu a vrátil mu věc k dalšímu řízení, v němž je krajský soud vázán právním názorem NSS podle ustanovení § 110 odst. 3 s. ř. s.

4.2.2 Případová studie 2

Tato případová studie popisuje aktuálně řešený případ, kdy bylo dovezeno zboží s nízkou celní hodnotou z důvodu obcházení antidumpingového cla.⁶⁵

Nařízením Rady (EU) bylo uloženo konečné antidumpingové clo na dané zboží pocházející z Čínské lidové republiky. Toto antidumpingové clo bylo stanoveno ve výši 62,9 %.

Na základě podezření z obcházení antidumpingového opatření u daného zboží byla provedena oddělením analýzy Celní správy ČR analýza dovozů daného zboží. Do hodnoceného období bylo zahrnuto období před i po platnosti antidumpingového opatření za účelem sledování chování jednotlivých subjektů deklarujících dané zboží. Z této analýzy vyplynulo možné obcházení antidumpingového opatření třemi způsoby.

První způsob obcházení antidumpingového opatření je formou záměny deklarované podpoložky zboží, tzn. záměna sazebního zařazení do jiných podpoložek kombinované nomenklatury.

Druhý způsob obcházení antidumpingového opatření je formou záměny deklarované země původu nebo deklarované země odeslání. Zkoumáním historických dat bylo zjištěno, že v období od zavedení antidumpingového opatření řada subjektů změnila své jednání a začala při dovozu daného zboží deklarovat jiné země původu než Čínská lidová republika, na kterou bylo antidumpingové opatření k danému zboží uloženo.

Třetí a poslední zjištěný způsob obcházení antidumpingového opatření je formou změny deklarované celní hodnoty. Podvod je založen na předložení falsifikátu dokladu prokazujícího celní hodnotu zboží. Při zkoumání historických dat bylo zjištěno, že většina dovozů tohoto či podobného zboží je deklarována za ceny vyšší než 25 Kč/kg,

⁶⁵ Antidumpingové clo - zvláštní clo vybírané podle zvláštního právního předpisu za účelem ochrany před dovozem dumpingových výrobků, což jsou výrobky, jejichž vývozní cena je nižší než hodnota obdobného výrobku při běžném obchodu v zemi vývozu

což odpovídá cca 4,50 – 6 Kč/m². Výrobní náklady na výrobu obdobného zboží v ČR jsou dle měrné hmotnosti cca 7 Kč/m². Jednotkové ceny mohou mít samozřejmě určitý rozptyl v závislosti na kvalitě, velikosti zakázky a na směnném kurzu. Na základě statistických údajů je ovšem nutné konstatovat, že jednotkovou cenu nižší než 15 Kč/kg lze považovat za alarmující.

U našeho celního úřadu se vyskytl případ dovozu daného zboží z Čínské lidové republiky s možností obcházení antidumpingového opatření třetím zjištěným způsobem a to formou deklarování nízké celní hodnoty daného zboží.

Firma A (dále jen „deklarant“), která měla opakovaně potíže s deklarovanou celní hodnotou u textilního zboží a je i z pohledu daňové správy považována za rizikovou, dovezla do České republiky několik kontejnerových zásilek daného zboží z Čínské lidové republiky. U celního úřadu podala celní prohlášení s návrhem na propuštění zboží do volného oběhu. Celní úřad neakceptoval na základě ustanovení článku 181a Nařízení Komise č. 2454/93 navrhanou celní hodnotu daného zboží a zahájil kroky k jejímu prověřování. Deklarovaná jednotková cena daného zboží byla v tomto případě 3,30 Kč/kg, což při měrné hmotnosti představuje cenu cca 0,50 Kč/m². Tato cena se jeví jako značně nereálná. Analýzou bylo zjištěno, že dané zboží stejné značky dovážela v minulosti jiná firma a to za jednotkovou cenu v rozmezí 30 – 37 Kč/kg. V rámci předložených podkladů k danému zboží byl deklarantem předložen mimo jiné kontrakt uzavřený mezi deklarantem a prodávajícím z Čínské lidové republiky. V rámci tohoto kontraktu je stanovena smluvní cena 2500 USD za jeden kontejner a roční objem obchodu 1500 kontejnerů. Uzavření tohoto kontraktu bylo datováno k 20. 10. 2012, přičemž předložené faktury k celnímu řízení na dovezené zboží byly vystaveny v období měsíců srpna a září 2012 s uvedením i čísla, tou dobou ještě neexistujícího, kontraktu. To byl další z důvodů, proč pojal celní úřad důvodné pochybnosti o deklarované celní hodnotě a vyzval deklaranta, na základě ústního jednání, v souladu s článkem 248 Nařízení Komise č. 2454/93 o poskytnutí dodatečné jistoty pro pokrytí rozdílu mezi částkou vyplývající z údajů na podaných celních prohlášení a částkou, která může být pro zboží nakonec vyměřena. Lhůta na poskytnutí dodatečné jistoty, na základě ustanovení článku 250 odst. 1 Nařízení Komise č. 2454/93, byla deklarantovi stanovena do 27. 12. 2012. Zboží navržené k propuštění do celního režimu volný oběh písemným celním prohlášením bylo rozhodnutím celního úřadu, v souladu s ustanovením článku 53 odst. 2 Nařízení Rady

č. 2913/92, přemístěno pod přímý dohled celních orgánů. Zároveň byl deklarant vyzván, na základě článku 181a Nařízení Komise č. 2454/93, s použitím článku 178 odst. 4 Nařízení Komise č. 2454/93, k předložení jakéhokoli dodatečného důkazu, který bude osvědčovat, že deklarovaná celní hodnota daného zboží na celním prohlášení, kterým bylo dané zboží navrženo k propuštění do režimu volný oběh, odpovídá částce skutečně placené, nebo která má být zaplácena za dovezené zboží, upravené podle článku 32 Nařízení Rady č. 2913/92. Lhůta v této výzvě k předložení dodatečného důkazu o celní hodnotě byla stanovena na 15 dnů od doručení výzvy.

Deklarant ve lhůtě neposkytl dodatečnou jistotu pro pokrytí rozdílu mezi částkou vyplývající z údajů uvedených v celním prohlášení a částkou, která může být pro zboží nakonec vyměřena a celní úřad, na základě ustanovení § 8 odst. 1 písm. a) zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů a podle § 101 až 103 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, vydal rozhodnutí, kterým se, s přihlédnutím na ustanovení článků 74 a 75 písm. a) Nařízení Rady č. 2913/92, kterým se deklarantovi nepropouští zboží uvedené v celním prohlášení s návrhem na jeho propuštění do celního režimu volného oběhu. V rozhodnutí o nepropuštění zboží do navrženého celního režimu byla deklarantovi stanovena lhůta 15 dnů od doručení rozhodnutí na navržení jiného celně schváleného určení na dovážené zboží. Nenavrhne-li deklarant v této lhůtě na dovážené zboží jiné celně schválené určení, zahájí celní úřad ve smyslu článku 250 odst. 3 Nařízení Komise č. 2454/93 předběžné formality pro prodej nebo zničení zboží.

Deklarant tuto lhůtu nedodržel a nepodal jiné celně schválené určení na dovážené zboží a celní úřad (oddělení celní) případy postoupil na právní odbor celního úřadu, kde budou zahájeny předběžné formality pro prodej nebo zničení zboží pod celním dohledem.

V níže uvedené tabulce je porovnání výše cla a antidumpingového cla v případě uskutečnění dovozu všech 1500 kontejnerů uvedených v kontraktu za deklarované ceny deklarantem a výše cla a antidumpingového cla při výpočtu 30 Kč/kg.

		1 kontejner	1500 kontejnerů
Navrhovaná CH	clo	3 195,- Kč	4 792 500,- Kč
	antidumping	28 707,- Kč	43 060 500,- Kč
Možná CH	clo	29 106,- Kč	43 659 000,- Kč
	antidumping	261 539,- Kč	392 308 500,- Kč

Zdroj: interní data CS ČR

Z výše uvedené tabulky vyplývá, že při splnění sjednaného kontraktu na dané zboží o objemu 1500 kontejnerů by tak oproti běžným cenám mohlo dojít k úniku na cle ve výši cca 400 000 000 Kč. Částky cla, antidumpingové cla a možného úniku na cle jsou pouze přibližné z důvodu kurzových rozdílů.

5 Zhodnocení výsledků a doporučení

Cílem diplomové práce v teoretické části byla analýza vybrané právní úpravy vztahující se k problematice celní hodnoty a celního hodnocení ve vztahu k dovozu zboží ze třetích zemí. V práci jsou shrnuty základní právní předpisy, které se vztahují k celní hodnotě a celnímu hodnocení a jsou platné pro všechny členské státy Evropské unie (viz 3.1). Celní hodnota a její zásady zjišťování byly poprvé stanoveny v mnohostranné obchodní smlouvě v článku VII Dohody GATT v roce 1947. Až v roce 1979 bylo dosaženo po mnohostranných jednáních dohody o celní hodnotě, jež je platná dodnes a některá ustanovení jsou zaimplementována do vnitrouijních předpisů jako je Nařízení Rady č. 2913/92 (celní kodex) a Nařízení Komise č. 2454/93 (prováděcí předpis k celnímu kodexu.) Již v této dohodě o celní hodnotě je stanoveno šest metod při stanovení celní hodnoty zboží.

Celní hodnota není synonymum k ceně zboží. Celní hodnota skýtá další položky, které se k ceně zboží připočítávají (viz 3.1.3), nebo se od ní v některých případech odečítají (viz 3.1.4). Celní hodnota je vlastně hodnota zboží a veškerých nákladů spojených s koupí zboží, které hradí kupující. Vynaloženými náklady např. za dopravu, pojištění, licenční poplatky, provize a odměny se zvyšuje hodnota daného zboží. K tomu, aby bylo zřejmé, kdy práva a povinnosti ke zboží přechází z prodávajícího na kupujícího, slouží institut tzv. dodacích podmínek – INCOTERMS (viz 3.1.3.1). Dohodnutá dodací podmínka určuje, jakou část nákladů spojených s dodávkou zboží hradí prodávající a jakou část kupující. Tyto dodací podmínky nejsou právně zakotveny v žádném právním předpise a jsou závaznými pouze tehdy, pokud se na nich dohodnou obě strany. Od 1. 1. 2011 je platná inovovaná verze dodacích podmínek, která obsahuje jedenáct doložek řazených do dvou skupin podle způsobu dopravy zboží.

Další část práce je zaměřena na analýzu orgánů, které se celní hodnotou zabývají (viz 3.2). Celní hodnota je řešena jak ve Světové obchodní organizaci, tak ve Světové celní organizaci. Každá z obou organizací má svůj Výbor, který se danou problematikou přímo zabývá a výsledkem jejich činnosti je Kompendium textů k celní hodnotě, které je závazné stejně jako právní předpis.

V poslední teoretické části je práce zaměřena na samotný institut celní hodnoty a celního hodnocení a to na šest metod používaných pro stanovení celní hodnoty (viz 3.3.2). Z přehledu počtu dovozních dokladů (režim volný oběh) za rok 2008 a 2009 vyplývá, že metoda převodní hodnoty dovezeného zboží jednoznačně převažuje. Tzn., že zboží je do Evropské unie ze třetí země prodáváno a při propouštění zboží do navrhovaného celní režimu volný oběh nevznikly důvodné pochybnosti o prohlašované celní hodnotě zboží. Jako druhá nejpoužívanější metoda celního hodnocení je metoda použití rozumných prostředků. V těchto případech se jedná především o zboží dovážené na pro forma fakturu, kdy za zboží nebude placeno (jedná se především o vzorky či dary).

V praktické části této práce je popsán proces při zpochybnění celní hodnoty dováženého zboží při celním řízení s návrhem na propuštění zboží do celního režimu (viz 4.1). Přestože je institut celní hodnoty a celního hodnocení právně upraven na úrovni Společenství vznikají rozdíly ohledně výkladu jednotlivých článků Nařízení Rady č. 2913/92 a Nařízení Komise č. 2454/93 a proces zpochybnění celní hodnoty se v některých částech liší mezi celními správami jednotlivých členských států. Rozdílnost výkladu může být způsobena překladem právních předpisů z francouzského jazyka, kdy dochází k jazykové mutaci a některé výrazy mají odlišný význam, než je myšleno v původním znění právního předpisu. V kapitole 4.1.2 je popsán proces zpochybnění celní hodnoty v Německu na základě informací od německé celní správy. V kapitole 4.1.3 je obdobně popsán standardní postup při procesu zpochybnění celní hodnoty celními orgány České republiky. Rozdílnost procesu zpochybnění celní hodnoty není v postupu, ale spíše v možnosti využití všech možných dostupných prostředků a především uznávaných při soudních řízeních. Jako další rozdílnost při procesu zpochybnění celní hodnoty mezi německou a českou celní správou je, že celní orgány v České republice vedou tento proces na pracovišti, kde byl tento proces zahájen, tzn. na příslušném úřadě oddělení celního řízení. Německé celní orgány mají úkony v procesu zpochybnění celní hodnoty rozděleny. Od celního pracoviště, které proces zpochybnění celní hodnoty zahájí a v případě trvajících pochybností jsou veškeré doklady a podklady předány na příslušný odbor odbavování, který se daným případem dále zabývá. Případné deliktněprávní zhodnocení probíhá prostřednictvím pracoviště trestních věcí.

Porovnáním zpochybnění celní hodnoty Celní správou ČR a Celní správou SRN byl zjištěn rozdíl také v řešení případných soudních sporů. V těchto případech německé soudy, na rozdíl od soudů českých, akceptují určení celní hodnoty celními orgány a při soudním projednávání se zabývají meritem věci a neruší rozhodnutí celních orgánů z důvodů absence důvodných pochybností nebo z procesních vad řízení.

V poslední části praktické části jsou popsány dvě případové studie. První případová studie (viz 4.2.1) se týká zrušení rozhodnutí celních orgánů krajským soudem z důvodu procesních vad řízení a následnou kasační stížností celních orgánů u Nejvyššího správního soudu. Z této případové studie vyplývá, že krajský soud se při soudním projednávání nezabýval meritem věci, tzn. určením celní hodnoty zboží, ale náležitostmi rozhodnutí celních orgánů o určení celní hodnoty zboží náhradními metodami. Rozsudkem krajského soudu byla podkladová rozhodnutí celního úřadu zrušena z důvodu nicotnosti. Z tohoto důvodu se již nemohl zabývat přezkoumáváním samotných rozhodnutí celního ředitelství (odvolacího orgánu) o určení celní hodnoty zboží ani odůvodněním pochybností celních orgánů o celní hodnotě zboží.

Druhá případová studie (viz 4.2.2) se zabývá aktuálním případem, který celní orgány v současné době řeší v souvislosti s dovozem zboží s nereálně nízkou celní hodnotou z Čínské lidové republiky. Z této případové studie vyplývá, že deklarování nízké celní hodnoty se nevztahuje pouze na takové zboží jako je textil, obuv či dopravní prostředky. V tomto případě se jedná o stavební materiál a deklarování nízké celní hodnoty jde zřejmě o obcházení antidumpingového opatření, které je na toto zboží uloženo. Analýzou dostupných dat k danému případu bylo zjištěno, že v případě uskutečnění sjednaného obchodu (objemu dodávek a deklarovanou cenou) by mohlo dojít k úniku na cle ve výši cca 400 000 000 Kč.

Nejjednodušším řešením problému s deklarováním nízké respektive nereálně celní hodnoty zboží by byla celounijní změna sazby cla a to z cla valorického na clo specifické pro dané komodity zboží. Toto opatření vytváří rovné podmínky pro veškeré dovozce, přičemž dochází zcela k odstranění problémů s případně podhodnocenými fakturami předkládanými na celních úřadech při celním řízení. Jednalo by se o řešení efektivní, všem stranám srozumitelné, ale politicky pravděpodobně neprůchodné. Ke změně by musely dát souhlasné stanovisko nejenom

všechny členské země EU, ale i všechny země WTO, jejímž členem je i Čínská lidová republika od roku 2001. Proto zůstává tato problematika na komunitární úrovni prakticky neřešena. Je nutné zdůraznit, že se jedná o nejtransparentnější řešení s nejvyšším fiskálním a protektivním efektem.

Dalším možným řešením této problematiky je využití tzv. CIF ceny za dovážené zboží. Toto opatření funguje na základě nepřímé úměry, tzn. čím je vyšší deklarovaná cena za dovážené zboží, tím nižší je následně vyměřené dovozní clo. Obdobně jako v prvním řešení toto opatření vytváří rovné podmínky pro veškeré dovozce, přičemž dochází zcela k odstranění problémů s případně podhodnocenými fakturami. I zde ovšem vzniká obdobný problém se schvalováním této změny jako u předchozího návrhu.

Uvalení výrazně vysokých antidumpingových cel na předmětné komodity zboží a to v řádech minimálně stovek procent je již řešením problematiké a to z důvodu, že může být tzv. likvidační pro subjekty dovážející textil a obuv ze třetích zemí a navrhované k propuštění do celního režimu volného oběhu za ceny reálné a skutečně placené.

Řešením na národní úrovni je spolupráce s územními finančními orgány při přiznávání a vymáhání daně z příjmu. Subjektivně mohou nízké celní hodnoty zakládat podezření na jejich nesprávné uvedení. V kontextu se správným přiznáváním a vybíráním daně z příjmu by se však nesprávné deklarování nižší celní hodnoty nemělo vyplatit, neboť rozdíl mezi nereálně nízkou deklarovanou celní hodnotou a několikanásobně vyšší prodejní cenou na trhu by v konečném důsledku znamenalo mnohem vyšší vybranou částku na dani z příjmu z vyššího daňového základu a dokonce i vyšší sazbou než je při dovozu sazba celní. Utlumování činnosti dovozních společností cca po 2 měsících a jejich nahrazení novými společnostmi, jež však jsou fakticky ovládány stále stejnými fyzickými osobami a nekontaktnost dovozců (veškeré obchody jsou prováděny na podkladě plných mocí) a nedoručitelnost zásilek odesílaných z celních úřadů tento názor jen dotvrzují.⁶⁶

V současné době se jako jediná možná, s cílem zjištění podvodného jednání, jeví mezinárodní spolupráce. Možnosti se nabízejí ve využití dvoustranné dohody

⁶⁶ Interní materiál CS ČR

s Čínskou lidovou republikou o spolupráci a vzájemné pomoci v oblasti celnictví, publikovanou ve Sdělení Ministerstva zahraničních věcí 9/1997 Sb. Možná nevýhoda této spolupráce je časté utlumování společností a nahrazování je jinými subjekty v poměrně krátkém časovém horizontu a jejich nekontaktnost a celková pasivita se odráží v obtížné vymahatelnosti celního dluhu u prokázaného podvodného jednání. Proto je potřeba směřovat využití Dohody k efektivní spolupráci na bázi elektronické komunikace. Elektronická komunikace v rámci mezinárodní spolupráce je jediným efektivním řešením, tj. mít dané poznatky okamžitě při celním řízení.

6 Závěr

Hlavním důvodem proč se Česká republika stala oblíbeným místem dovozců především textilního zboží a obuvi s nízkými cenami je ten, že od 1. 1. 2005 není Celní správa České republiky správcem daně z přidané hodnoty při dovozu. Tato změna legislativy měla za následek příliv dovozců tohoto zboží. Navrhovanou celní hodnotu může celní úřad odmítnout pouze v případě odůvodněných pochybností na základě ustanovení článku 181a Nařízení Komise č. 2454/93.

Je zřejmé, že dovoz textilu a obuvi z jihovýchodní Asie je v celním řízení dlouhotrvajícím problémem. Deklarovaná nereálná hodnota vede nejen k únikům na cle a dani z přidané hodnoty, ale i k únikům na dani z příjmu. Přestože byly finanční orgány upozorněny na tento znepokojující stav a v mnoha případech byly finanční úřady kontaktovány úřady celními, není doposud zřejmé, jaké k tomuto problému zaujala finanční správa stanovisko a zda byla přijata opatření či zahájeny kontroly.

Přesto, že je jev deklarování nápadně nízkých respektive nereálných hodnot je předmětem kritiky zejména ze strany tuzemský i evropských producentů textilu a obuvi, kteří pocítují díky této nekalé konkurenci útlum svého výrobního odvětví, ze strany celní správy jsou využívány veškeré nástroje a procesy dané právními předpisy upravující celní řízení. Tento názor zastávají i kolegové z jiných celních správ členských zemí ES, a to i přesto, že v nich existuje podstatně odlišné podnikatelské prostředí a právní vědomí podnikatelských subjektů.

Deklaranti celním úřadům předkládají hned několik dokladů o hodnotě transakce, kterými v celním prohlášení dokládají deklarované údaje o celní hodnotě, obchodní fakturu, obchodní kontrakt, doklad o předání peněz na podkladě faktury (invoice cash, cash voucher apod.) a na vyžádání celního úřadu předkládají rovněž vývozní deklaraci ze země vývozu. V daném okamžiku při předložení těchto uvedených dokladů není možno deklarovanou celní hodnotu neakceptovat, neboť celní úřad nemá hmatatelné důkazy, na základě kterých by deklarovanou hodnotu zpochybnil. Samotné zpochybnění celní hodnoty pouze na základě zjištění, že deklarant uvedl nereálně nízkou celní hodnotu, za účelem obejítí úhrady skutečného celního dluhu, se jeví ve stávajících podmínkách jako velmi problematické. Vytváření různých vlastních srovnávacích ceníků a chaoticky navyšování celní hodnoty bez legislativní opory vede

pouze k následnému zrušení rozhodnutí v rámci odvolacího řízení, případně k prohraným soudním sporům.

Celní správa České republiky při procesu zpochybňování celní hodnoty využívá všech dostupných institutů, které má k dispozici pro stanovení odůvodněných pochybností podle čl. 181a Nařízení Komise č. 2454/93. Jedním z nich byla spolupráce s Licenční správou Ministerstva obchodu a průmyslu s účinností od 21. 2. 2008. Spolupráce spočívala v tom, že pracovníci Licenční správy Ministerstva průmyslu a obchodu budou na dovozní licenci v kolonce č. 13 uvádět nejenom číslo osvědčení o původu zboží Certificate of Origin, ale současně i hodnotu FOB za zboží, která je uváděna na vývozní licenci z Čínské lidové republiky. Avšak Nařízením Komise, zveřejněném v Úředním věstníku EU č. C-316 ze dne 11. 12. 2008, došlo s účinností od 1. 1. 2009 ke zrušení povinnosti předkládat dovozní licence v rámci celního řízení na textilní zboží pocházející z Čínské lidové republiky a tím i zároveň k další realizaci takto nastavené spolupráce mezi oběma orgány.

Dalším využívaným institutem byl institut následné verifikace důkazu původu. Nicméně v řadě případů i přes urgence neobdržela Celní správa ČR od kompetentních čínských orgánů žádnou odpověď v předmětné záležitosti anebo bylo čínskou stranou v odpovědi konstatováno, že ověřovaný důkaz původu je falzifikát, případně, že veškeré údaje v ověřovaném důkazu původu jsou správné. Nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 955/2011 zveřejněného v Úředním věstníku EU č. L-259 ze dne 4. 10. 2011 došlo ke zrušení Nařízení Rady (ES) č. 1541/98, jenž ukládalo povinnost předkládat dovozcům důkazy původu zboží pro určité vybrané textilní výrobky, čímž došlo celním orgánům EU ke znemožnění dalšího využívání institutu následných verifikací u této komodity zboží.

Celní správa ČR disponuje elektronickou aplikací Evidence srovnávacích celních hodnot umístěnou na intranetu celní správy, avšak využitelnost údajů pro účely celního hodnocení nejenom v souvislosti s dovozy textilního zboží při případném odmítnutí prohlašované celní hodnoty ze strany celních orgánů je značně problematická a diskutabilní a to zejména s ohledem na případné možné soudní spory, kdy dle negativních zkušeností z dřívějších případů soudní orgány v ČR nejsou nakloněny k využívání náhradních metod celního hodnocení.

7 Seznam použitých zdrojů

Odborná literatura

BOGUSZAK, J. a kol. *Teorie práva*. 2. vydání. Praha: ASPI Publishing. 2004, ISBN 80-7357-030-0

HAVLÍK, J. *cla a celní režimy v mezinárodním obchodě*, Praha: Československá obchodní a průmyslová komora, 1980

HENDL, J. *Úvod do kvalitativního výzkumu*, Praha: Karolinum, 1997, ISBN 80-7184-549-3

KÁRNÍK, M. *Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU*, Praha: ANAG, 2003, ISBN 8072631861

MACHKOVÁ, H. a kolektiv, *Mezinárodní obchodní operace*, 5., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, a.s., 2010, ISBN 978-80-247-3237-4

MANDELOVÁ H. a kolektiv, *20. století o sobě – Dějiny v dokumentech*, Nakladatelství Dialog, 2005, ISBN: 978-80-86761-23-1

MATOUŠEK, P., SABELOVÁ, L. *CLO*, Praha: ASPI, a.s., 2007, ISBN 978-80-7357-263-1

SVATOŠ, M. a kolektiv, *Zahraniční obchod teorie a praxe*, Praha: Grada Publishing. 2009, ISBN 978-80-247-2708-0

Právní předpisy

Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, v platném znění

Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se vydává prováděcí předpis celního kodexu Společenství, v platném znění

GATT – Všeobecná úmluva o clech a obchodu

Zákony

Zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších právních předpisů

Zákon č. 59/1948 Sb., Všeobecná dohoda o clech a obchodu, ve znění pozdějších právních předpisů

Vyhlášky

Vyhláška č. 120/ 1984 Sb., O dohodě o provádění článku VII. Všeobecné dohody o clech a obchodu a Protokolu k ní, ve znění pozdějších právních předpisů

Odborné časopisy

CLO DOUANE, měsíčník Celní správy ČR

Webové stránky

ICC Czech republik [online]

Dostupné na internetu: <http://www.incoterms2010.cz>

Wikipedie – otevřená encyklopedie [online]

Dostupné na internetu: <http://cs.wikipedia.org>

Portál veřejné správy [online]

Dostupné na internetu: <http://portal.gov.cz>

Světová celní organizace [online]

Dostupné na internetu: <http://www.wcoomd.org>

Nejvyšší správní soud [online]

Dostupné na internetu: <http://www.nssoud.cz>

Ostatní materiál

Bakalářská práce, Spolupráce celní správy s dozorovými orgány, Fichtnerová M., Praha: ČZU 2011

Vnitřní akt řízení Celní správy ČR: Služební předpis č. 11/2004

Komentář Výboru pro celní kodex – odboru pro celní hodnotu

WTO Secretariat, Guide to the Uruguay Round Agreements, The Hague:
Kluwer Law International, 1999

Interní materiál Celní správy ČR

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě 22 Ca 483/2002-28

Rozsudek Nejvyššího správního soudu 7 Afs 26/2004-50

8 Přílohy

Příloha č. 1 – INCOTERMS 2010

Příloha č. 2 – Prohlášení o celní hodnotě D.V.1 (formulář)

EX WORKS: EXW = Ze závodu

"Ze závodu" znamená, že prodávající splní dodání, jakmile dá zboží k dispozici kupujícímu v objektu prodávajícího, anebo v jiném místě (např. závod, továrna, skladiště apod.).

FREE CARRIER: FCA = Vyplaceně dopravci

"Vyplaceně dopravci" znamená, že prodávající dodává zboží dopravci nebo jiné osobě jmenované kupujícím v objektu prodávajícího nebo v jiném jmenovaném místě.

CARRIAGE PAID TO: CPT = Přeprava placena do

"Přeprava placena do" znamená, že prodávající dodává zboží dopravci anebo jiné osobě jmenované prodávajícím ve sjednaném místě (pokud takovéto místo je dohodnuto mezi stranami) a prodávající je povinen sjednat přepravu a hradit náklady spojené s přepravou zboží do jmenovaného místa určení.

CARRIAGE AND INSURANCE PAID TO: CIP = Přeprava a pojištění placeny do

"Přeprava a pojištění placeny do" znamená, že prodávající dodá zboží dopravci nebo jiné osobě jmenované prodávajícím ve sjednaném místě (pokud je takovéto místo dohodnuto mezi stranami) a prodávající je povinen sjednat přepravu a nést náklady spojené s dodáním zboží do jmenovaného místa určení. Prodávající je rovněž povinen sjednat pojištění kryjící riziko kupujícího za ztrátu nebo poškození zboží během přepravy.

DELIVERED AT TERMINAL: DAT = S dodáním do překladiště

"S dodáním do překladiště" znamená, že prodávající splní dodání, jakmile je zboží vyloženo z příchozího dopravního prostředku a dáno k dispozici kupujícímu ve jmenovaném překladišti ve jmenovaném přístavu anebo v místě určení. Označení "překladiště" zahrnuje jakékoliv místo kryté nebo nekryté jako např. nábřeží, skladiště, kontejnerové depo nebo silniční, železniční anebo letecké překladiště. Prodávající je povinen nést veškeré riziko spojené s dodáním zboží a jeho vykládkou v překladišti ve jmenovaném přístavu anebo místě určení.

DELIVERED AT PLACE: DAP = S dodáním v místě určení

"S dodáním v místě určení" znamená, že prodávající splní dodání, jakmile je zboží dáno k dispozici kupujícímu na příchozím dopravním prostředku připravené k vykládce v místě určení. Prodávající nese veškerá rizika spojená s dodáním zboží do jmenovaného místa.

DELIVERED DUTY PAID: DDP = S dodáním clo placeno

"S dodáním clo placeno" znamená, že prodávající splní dodání, jakmile dá zboží k dispozici kupujícímu, celně odbavené pro dovoz na příchozím dopravním prostředku připravené k vykládce ve sjednaném místě určení. Proávající nese veškeré náklady a riziko spojené s dodáním zboží do tohoto místa a má povinnost celně odbavit zboží nejen pro vývoz, ale i pro dovoz a uhradit clo jak pro vývoz, tak i dovoz včetně provedení příslušných celních odbavení. Pravidlo DDP představuje maximální povinnosti pro prodávajícího.

FREE ALONGSIDE SHIP: FAS = Vyplaceně k boku lodi

"Vyplaceně k boku lodi" znamená, že prodávající splní svou povinnost dodání, když dodá zboží k boku lodi (tj. na nábreží nebo odlehčovacím člunem) jmenované kupující v ujednaném přístavu nalodění. Riziko za ztrátu a poškození zboží přechází dodáním zboží k boku lodi a kupující od tohoto okamžiku nese veškeré náklady.

FREE ON BOARD: FOB = Vyplaceně lod'

"Vyplaceně lod'" znamená povinnost prodávajícího dodat zboží na palubu lodi jmenované kupující v sjednaném přístavu nalodění anebo obstarat zboží takto dodané. Riziko za ztrátu anebo poškození zboží přechází na kupujícího, jakmile je zboží dodáno na palubu lodi a kupující nese veškeré náklady od tohoto okamžiku.

COST AND FREIGHT: CFR = Náklady a přepravné

"Náklady a přepravné" znamená, že prodávající splní svou povinnost dodání naložením zboží na palubu lodi nebo obstaráním zboží takto dodaného. Přejchod rizika za ztrátu anebo poškození zboží přechází na kupujícího dodáním zboží na palubu lodi. Proávající je povinen sjednat přepravní smlouvu a zaplatit náklady a přepravné nutné pro dodání zboží do jmenovaného přístavu určení.

COST INSURANCE AND FREIGHT: CIF = Náklady, pojištění a přepravné

"Náklady, pojištění a přepravné" znamená, že prodávající dodá zboží na palubu lodi nebo obstará zboží takto dodané. Riziko za ztráty anebo poškození zboží přechází na kupujícího, jakmile je zboží dodáno na palubu lodi. Proávající je povinen sjednat přepravní smlouvu a hradit náklady a přepravné potřebné k dodání zboží do sjednaného přístavu určení. Proávající je rovněž povinen sjednat pojištění kryjící riziko kupujícího za ztrátu nebo poškození zboží během přepravy.

EVROPSKÉ SPOLEČENSTVÍ

PROHLÁŠENÍ O ÚDAJÍCH O CELNÍ
HODNOTĚ

D.V.1

1 JMÉNO A ADRESA PRODÁVAJÍCÍHO (hůlkovým písmem)	PRO ÚŘEDNÍ ZÁZNAMY	
2 a) JMÉNO A ADRESA KUPUJÍCÍHO (hůlkovým písmem)		
2 b) JMÉNO A ADRESA DEKLARANTA (hůlkovým písmem)		
DŮLEŽITÉ UPOZORNĚNÍ Podepsáním a podáním prohlášení přijímá deklarant odpovědnost za správnost a úplnost údajů na tomto tiskopise a na všech s ním předkládaných doplňkových listech i za pravost všech s nimi předkládaných podkladů. Deklarant se také zavazuje podat veškeré dodatečné informace a předložit další podklady potřebné k určení celní hodnoty zboží.	3 Dodací podmínky	
	4 Číslo a datum faktury	
	5 Číslo a datum smlouvy	
6 Číslo a datum všech předchozích celních rozhodnutí ke kolonkám 7 až 9	Hodící se označte X	
7 a) Jsou kupující a prodávající VE SPOJENÍ ve smyslu článku 143 *) nařízení (EHS) č. 2454/93?	<input type="checkbox"/> ANO <input type="checkbox"/> NE	Pokud „NE“, přejděte do kolonky 8
b) OVLIVNILO toto spojení cenu dováženého zboží?	<input type="checkbox"/> ANO <input type="checkbox"/> NE	c) (odpověď nepovinná) Je hodnota transakce u dováženého zboží VELMI BLÍZKÁ hodnotě podle čl. 29 odst. 2 písm. d) nařízení (EHS) č. 2913/92?
Pokud „ANO“, uveďte podrobnosti:	<input type="checkbox"/> ANO <input type="checkbox"/> NE	
8 a) Jsou tu OMEZENÍ, pokud jde o převod nebo použití zboží kupujícím, s jiná než omezení, která – jsou uložena nebo požadována právním předpisem nebo orgány veřejné moci ve Společenství, – omezují zeměpisnou oblast, v níž může být zboží dále prodáváno, nebo – neovlivňují podstatně hodnotu zboží?	<input type="checkbox"/> ANO <input type="checkbox"/> NE	b) Jsou prodej nebo cena podrobeny PODMÍNKÁM nebo PLNĚNÍM, jejichž hodnota se nedá určit ve vztahu ke zboží, které je hodnoceno?
Uveďte podrobně podle okolností druh omezení, podmínek nebo plnění:	<input type="checkbox"/> ANO <input type="checkbox"/> NE	Pokud se dá hodnota podmínek nebo plnění určit, uveďte částku v kolonce 11 písm. b).
9 a) Musí kupující přímo nebo nepřímo uhradit LICENČNÍ POPLATKY týkající se dováženého zboží jako podmínku prodeje?	<input type="checkbox"/> ANO <input type="checkbox"/> NE	b) Je prodej podmíněn ujednáním, podle něž část výnosu z pozdějšího PRODEJE, PŘEVODU nebo POUŽITÍ případně přímo nebo nepřímo prodávajícímu?
Pokud odpovíte „ANO“ na některou z těchto otázek, uveďte podrobně podmínky, a je-li to možné, uveďte částky v kolonkách 15 a 16	<input type="checkbox"/> ANO <input type="checkbox"/> NE	
*) POZNÁMKY KE KOLONCE 7	10 a) Počet přiložených doplňkových listů D.V. 1 BIS	
1. ZA OSOBY VE SPOJENÍ SE POVAŽUJÍ POUZE OSOBY,	10 b) Místo:	
a) z nichž jedna je členem vedení nebo správní rady podniku druhé osoby a naopak;	Datum:	
b) které jsou právně uznanými obchodními společníky;	Podpis:	
c) které jsou vůči sobě v zaměstnaneckém poměru;		
d) z nichž jedna přímo nebo nepřímo drží, kontroluje nebo vlastní nejméně 5% akcií nebo podílů s hlasovacími právy obou osob, které jsou v oběhu;		
e) z nichž jedna nepřímo nebo přímo kontroluje druhou;		
f) jež obě přímo nebo nepřímo kontroluje třetí osoba;		
g) jež společně přímo nebo nepřímo kontrolují třetí osobu;		
h) které jsou členy jedné rodiny.		
2. Skutečnost, že kupující a prodávající jsou ve spojení, nevylučuje nezbytné použití hodnoty transakce (viz čl. 29 odst. 2 nařízení (EHS) č. 2913/92 a vysvětlivky k tomuto ustanovení v příloze 23).		

PRO ÚŘEDNÍ ZÁZNAMY			
		Položka	Položka
A. Základ výpočtu	11	a) Čistá cena v MĚNĚ FAKTURY (cena, která byla nebo má být skutečně zaplacená, pro zúčtování v době rozhodné pro určení celní hodnoty)	
		b) Nepřímé platby – viz kolonka 8 písm. b) (směnný kurz:.....)	
	12	Součet A v NÁRODNÍ MĚNĚ.....	
B. PRÍRÁŽKY Náklady v NÁRODNÍ MĚNĚ NEZAHRNUTÉ v A*) Případně NIŽE UVEĎTE předchozí celní rozhodnutí v této souvislosti:	13	Náklady vzniklé kupujícím: a) provize (kromě nákupní provize) b) odměny za zprostředkování c) nádoby a obaly.....	
	14	Zboží dodané a služby poskytnuté kupujícím zdarma nebo za sníženou cenu k použití při výrobě nebo prodeji dováženého zboží na vývoz: Uvedené hodnoty případně reprezentují rozvržení. a) materiály, součástky, díly a podobné položky začleněné do dováženého zboží b) nářadí, matrice, slévačské formy a podobné předměty použité k výrobě dováženého zboží c) materiály spotřebované při výrobě dováženého zboží d) technika, vývoj, umělecká práce, design, plány a nákresy potřebné k výrobě dováženého zboží a provedené mimo Společenství	
	15	Licenční poplatky – viz kolonka 9 písm. a)	
	16	Výnosy z pozdějšího prodeje, převodu nebo použití, které případnou prodávajícím – viz kolonka 9 písm. b)	
	17	Náklady na dodání do (místo vstupu) a) dovozní b) poplatky za nakládku, vykládku a manipulaci c) pojištění	
	18	Součet B	
	19	Dovozné po dopravení na místo vstupu	
	20	Náklady na konstrukci, stavbu, montáž, údržbu nebo technickou pomoc po dovozu	
	21	Jiné platby (druh)	
	22	Clo a daně, které je třeba platit ve Společenství z důvodu dovozu nebo prodeje zboží	
	23	Součet C	
	24	PROHLÁŠENÁ HODNOTA (A + B – C)	
*) Platí-li se částky v CIZÍ MĚNĚ, zde uveďte částku v cizí měně a směnný kurz ve vztahu ke každé položce a údaj.			
Odkaz	Částka	Směnný kurz	