

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Diplomová práce

Celní hodnota a hodnocení možností jejího určení

Bc. Martin Kolář

©2010 ČZU v Praze

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí

Akademický rok 2008/2009

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Martin Kolář

obor Veřejná správa a regionální rozvoj nav.- Klatovy

Vedoucí katedry Vám ve smyslu Studijního a zkušebního řádu ČZU v Praze
čl. 17 odst. 2 určuje tuto diplomovou práci.

Název tématu: **Celní hodnota a hodnocení možností jejího
určení**

Struktura diplomové práce:

1. Úvod
2. Cíl práce a metodika
3. Literární rešerše
4. Vlastní zpracování
5. Závěr
6. Seznam literatury
7. Přílohy

Rozsah původní zprávy: 50 - 60 stran

Seznam odborné literatury:

Beneš, V.: Zahraniční obchod, Grada Publishing, 2003
Hes, A.: Základy mezinárodního obchodu, ČZU Praha, 2002
Machková H.: Mezinárodní obchodní operace, Grada, 2003
Nařízení rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství
Nařízení komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství
Celní zákon č. 13/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů
Celní zákon č. 114 Sb.z. a n. ze dne 14.července 1927 (Martincův celní zákon)

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Olga Regnerová**

Termín odevzdání diplomové práce: duben 2010


.....
Vedoucí katedry




.....
Děkan

V Praze dne: 7.1.2009

ČESTNÉ PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Celní hodnota a hodnocení možností jejího učení" jsem vypracoval samostatně pod vedením vedoucího 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 autor uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 8.4.2010

PODĚKOVÁNÍ

Děkuji paní Ing. Olze Regnerové, vedoucí diplomové práce, za její odbornou pomoc, vedení a trpělivost při zpracování této diplomové práce. Dále děkuji kolegům z Celního úřadu Tábor, kteří se mnou diplomovou práci konzultovali a poskytli mi cenné rady a informace.

Celní hodnota a hodnocení možností jejího určení

Value for customs for purposes and possibilities of evaluation

Souhrn

Určení hodnoty zboží bylo vždy velmi důležité, a to již od doby první výměny zboží v době uspořádání společenských vztahů na principu personality. Význam postupně vzrůstal a v době přechodu k principu teritoriality nabral na významu a s rozvíjejícími se státními útvary ještě zesílil. Hodnotu zboží bylo třeba pro potřeby výměny mezi státy určit, případně určit hodnotu, ke které se budou jednotlivé komodity přepočítávat nebo porovnávat.

S rozvojem moderního státu a potřebou financovat chod státu, se zdokonaluje výběr daní a s tím se také zdokonaluje systém výběru celních poplatků ze zboží dováženého nebo vyváženého na území příslušného státu. Pro potřeby výběru celních poplatků se celní hodnota určuje různými způsoby a to jak z hodnoty zboží, tak z množství dováženého zboží.

Dne 1. května 2004 vstoupila Česká republika do Evropské unie. Vstupem do Evropské unie se území České republiky stalo součástí jednotného celního prostoru, kde pohyb zboží není již sledován, tak jak jsme jej byli zvyklí vnímat celá dlouhá léta v novodobé historii od vzniku samostatného Československa v roce 1918. Neznáme to však, že by určení a způsoby určení celní hodnoty ztratilo na významu.

V samostatné České republice byla celní hodnota určována z hodnoty zboží vyjádřené ve finančních jednotkách. Vstupem České republiky do Evropské unie se toto změnilo a pro potřeby určení celní hodnoty na území Evropské unie se používá jak určení celní hodnoty z hodnoty zboží, tak i z množství zboží.

Summary

To determine the value of goods was always very important even at times of exchanging goods on personal basis. Step by step the importance of valuation was increasing and later it even rose as a result of emerging the state units which were developed on territorial principles.

To make products convertible amongst it was necessary to put the price on goods or determine the value which all commodities should be compared to. As modern states were developing the need to finance their demands gradually got increased and therefore the collection of taxes and customs improved. The customs duty could be given in various ways-either from the value of goods or from quantities of imported goods.

The Czech Republic joined the European Union on the 1 May 2004. Having joined the European Union the territory of the Czech Republic became a part of the single trading area with no checks carried out at the internal borders and no customs duties paid as it was usual in the previous times since 1918 when the Czech Republic was established. The customs activity remains very important nevertheless.

In the single Czech Republic the customs value was calculated from goods value in financial figures. After the Czech Republic became a member state of the European Union this practice changed. The valuation of imported goods for customs purposes is primarily based on the actual price of the goods to be valued and on the quantity factors as well.

Klíčová slova: celní hodnota; hodnota zboží; množství zboží; clo;
určení způsobu celní hodnoty

Keywords: dutiable value, goods value, customs duty, quantity of the
goods, method of determination of customs value

Obsah:

1. Úvod	10
2. Cíl práce a metodika	12
3. Literární rešerše	13
3.1. Historie celnictví na území České republiky	13
3.2. Vývoj celních předpisů na území České republiky	14
3.3. Celní hodnota před vstupem České republiky do Evropské unie	15
3.4. Celní hodnota před vstupem České republiky do Evropské unie	17
4. Vlastní zpracování	19
4.1. Způsoby určení celní hodnoty	19
4.2. Metody a hodnoty transakce dováženého zboží	20
4.2.1. Prodej zboží pro vývoz do celního území Společenství	21
4.2.2. Hodnota transakce dováženého zboží	24
4.2.3. Další položky ovlivňující celní hodnotu při metodě hodnoty transakce dováženého zboží	25
4.2.4. Použití metody hodnoty transakce dováženého zboží	33
4.3. Metoda hodnoty transakce stejného zboží	34
4.4. Metoda hodnoty transakce podobného zboží	35
4.5. Metoda deduktivní	37
4.5.1. Stanovení jednotkové ceny	37
4.5.2. Stanovení ceny pomocí odpočitatelných srážek	39
4.6. Metoda vypočtené hodnoty	41
4.7. Metoda určení celní hodnoty použitím vhodných prostředků	43
4.8. Určování celní hodnoty ve specifických případech	46
4.8.1. Celní hodnota u zboží podléhajícího rychlé zkáze	46
4.8.2. Celní hodnota u zboží uskladněném v celním skladu	47
4.8.3. Celní hodnota u aktivního zušlechťovacího styku	48
4.8.4. Celní hodnota u zboží přepracovaného pod celním dohledem ...	49
4.8.5. Celní hodnota u dočasného použití	50

4.8.6. Celní hodnota u pasivního zušlechťovacího styku	51
4.8.7. Celní hodnota u použitých dopravních prostředků	52
5. Závěr	54
6. Seznam literatury	56
7. Přílohy	57

1. Úvod

S rozvojem obchodu je úzce spjat i rozvoj celnictví. Celnictví se rozvíjí od té doby, kdy dochází k rozvoji obchodu a státy nebo i města se oddělují hranicemi. Historicky se do celnictví zahrnují tři základní věci a to určení celní hodnoty zboží, výběr cla ze zboží překračující určené hranice a zařazení zboží dle jeho druhu. Pro státy znamenal a i nadále znamená výběr celních poplatků, tedy převážně cla, nezanedbatelný příjem do státního rozpočtu. S výběrem cla úzce souvisí hodnota, ze které je clo vyměřeno, tedy správné určení celní hodnoty zboží při vstupu na celní území daného státu, či v případě Evropské unie na její celní území.

Nejčastěji je celní hodnota určena z deklarované hodnoty zboží, tedy z hodnoty, kterou je za zboží placeno. S nárůstem dávek vybíraných ze zboží se stále častěji objevovala snaha o záměrné snižování deklarované hodnoty zboží a snaze vyhnout se správné výši celních poplatků. Celní hodnota tedy již přestala být vybírána pouze z deklarované hodnoty zboží, a pro určení celní hodnoty zboží se začaly používat i jiné metody. Jednotlivé postupy a metody jak určit celní hodnotu byly vždy pevně zakotveny v právních předpisech platných pro dané celní území.

S prudkým nárůstem obchodu po skončení druhé světové války se nutnost úpravy problematiky celního hodnocení – určení celní hodnoty ukázala jako velmi důležitá. Okamžikem uzavření Všeobecné dohody o clech a obchodu 30.října 1947 byl položen základ pro moderní určování celní hodnoty. Dnešní metodika plně vychází z Urugvajského kola jednání a je definována v Článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu 1994. V Článku VII se Smluvní strany zavazují k uznávání platnosti všeobecných zásad pro zjišťování celní hodnoty. To znamená, že tyto zásady uvedou Smluvní strany v účinnost u všech výrobků podléhajícím clu, jiným dávkám nebo omezením v dovozu a vývozu. Smluvní strany tedy musí tyto zásady respektovat a na žádost jiných Smluvních stran přezkoumat ve smyslu těchto zásad provádění svých zákonů týkajících se určování celní hodnoty. Celní hodnota dováženého výrobku nesmí zahrnovat jakoukoli částku vnitřní daně, platné v zemi původu nebo vývozu, od níž byl

dovezený výrobek osvobozen nebo která byla nebo bude vrácena na základě vývozu tohoto výrobku. Základy a způsoby určování celní hodnoty dováženého zboží podrobeného clu nebo jiným dávkám nebo omezením, založených na hodnotě zboží nebo podle ní jakkoli upraveným, mají být stálé a mají být uveřejněny tak, aby obchodníci mohli odhadnout celní hodnotu s dostatečnou přibližností.

Vstoupením v platnost Článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu 1994 byl dán pevný řád systému určování celní hodnoty. Tato skutečnost vnesla přehled a řád do složitého procesu stanovení celní hodnoty nicméně přes jasně definovaná pravidla pro postup, je využití jednotlivých metod náročné z hlediska získání potřebných informací o pohybu a ceně zboží.

2. Cíl práce a metodika

Cílem diplomové práce je seznámit jak se způsoby určení celní hodnoty, tak jak a kdy využít jednotlivé metody určení celní hodnoty a to v návaznosti na podezření celních orgánů na možnost podhodnocení deklarované hodnoty zboží, či záměrné neuvedení platebních položek rozhodných pro určení správné výše celní hodnoty. Toto se neobejde bez bližšího seznámení s celní problematikou z historického hlediska, vývojem celnictví na území našeho státu a vývojem metod určování celní hodnoty.

Metodika práce je založena na sběru dat a postupů v oblasti určování celní hodnoty dováženého zboží na území České republiky a jednotlivých případech určení celní hodnoty dle příslušných metod. Příklady u jednotlivých metod jsou schématickou syntézou pro konkrétní metodu určení celní hodnoty, či pro postup používaný pro určení jiných důležitých ukazatelů ovlivňujících celní hodnotu. Jednotlivé metody určení celní hodnoty vycházejí z platných právních úprav, vlastní postup a výběr metody je prezentován na základě praktických zkušeností jak mých, tak kolegů z celní správy.

Diplomová práce je tedy zpracována nejen za pomoci materiálů uvedených v samém závěru této práce, ale zejména ze zkušeností získaných za své téměř devatenáctileté praxe v celní správě, kdy jsem do vstupu České republiky do Evropské unie sloužil jako celník v celním řízení a po vstupu do Evropské unie sloužím jako vedoucí oddělení Mobilního dohledu na Celním úřadě Tábor.

3. Literární rešerše

3.1. Historie celnictví na území České republiky

Obchod a jeho rozvoj je nerozlučně spjat s výběrem dávek z pohybu zboží mezi jednotlivými územími či později státy. V České republice díky poloze ve středu Evropy sahá toto hluboko do historie, a to z důvodu střetávání se různých obchodních cest na našem území, což se projevovalo a bude nadále projevovat jak v pozitivní rovině, tak i v rovině negativní.

Celní hodnota jako podklad pro vyměření celních poplatků byla vždy předmětem sporů mezi vlastníky zboží a celními orgány, které z dováženého nebo vyváženého zboží vyměřovaly celní poplatky. V historii se tyto poplatky nenazývaly clem, ale měly povahu mýta. V této době nemělo přesné určení celní hodnoty tak důležitý význam jako dnes.

V Čechách bylo vybírání cla a s tím spojené určování celní hodnoty vyvinuto již v X. století. Ve XIII. století byl značný počet celnic a to na různých místech Čech, především na obchodních trasách a nejvýnosnější byla na Zlaté stezce u Volar. Výnos cel v té době náležel panovníkovi, který měl k tomuto účelu svého úředníka vybírajícího celní poplatky.

Určování celní hodnoty se s vývojem společnosti také vyvíjelo a odráželo rozvoj společnosti. Docházelo ke zpřesňování způsobů určení celní hodnoty a k rozšiřování možností jejího zpochybnění a uplatnění dalších metod jejího určení a to ne jen způsobem prostého přepočtu na domácí měnu z deklarované hodnoty dovozcem nebo vývozcem zboží. Samostatná Česká republika stanovila přesné postupy pro určení celní hodnoty a zakotvila je v Celním zákoně č. 13/1993 Sb. Po vstupu do Evropské unie a přijetí intrakomunitárního práva se způsob určení celní hodnoty změnil pouze minimálně, neboť Celní zákon č. 13/1993 Sb., již tuto problematiku upravoval na evropském standardu.

3.2. Vývoj celních předpisů na území České republiky

Základy organizace celnictví na českém území pokládá v roce 1602 císař Rudolf II. Vydává pro Království české celní řád. Tento byl mnohokrát nahrazen podobnými předpisy (řády, patenty a tarify). Od roku 1616 souvisí celnictví zemí Koruny České s celnictvím Rakouska. Další změnu přinesla Marie Terezie v roce 1775, kdy spojila země Koruny České, s Haličí a Bukovinou v jeden správní celek. V roce 1788 vydává císař Josef II. Všeobecný celní řád, upravující celní právo a celní řízení. Tento řád byl pro rakouskou část monarchie nahrazen celním a monopolním řádem, který platil do rozpadu monarchie. Po vytvoření samostatného Československa byl 28.2.1919 vydán zákon o celním území a vybírání cla. Tento platil do roku 1927, kdy byl dne 14. července přijat celní zákon č. 114/1927 Sb., který spolu s prováděcím nařízením č. 168/1927 Sb. vstoupil v platnost dne 1. ledna 1928. Tento zákon, známý mezi odbornou veřejností spíše pod názvem Martincův celní zákon (podle přednosta odboru IV B. Ministerstva financí), byl jedním z nejmodernějších legislativních aktů a ještě i v současné době je velmi kladně hodnocen. Zvláště v porovnání s dalšími celními předpisy, které ho v budoucnu doplnily a poté i nahradily.

Mezi ně patří například na zákon č. 275/1948 Sb., o přenesení působnosti finanční stráže v celním pohraničním pásmu na Sbor národní bezpečnosti, vládní nařízení č. 27/1952 Sb., kterým byla podle sovětského vzoru celní správa převedena z ministerstva financí do ministerstva zahraničního obchodu či samotný celní zákon č. 36/1953 Sb., kterým byl „Martincův celní zákon“ nahrazen. Dnem 1. ledna 1975 vstoupil v účinnost celní zákon č. 44/1974 Sb., který byl třikrát novelizován.

Ještě před vznikem samostatné České republiky byl dne 15. prosince 1992 přijat Českou národní radou zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, který se stal v České republice s účinností od 1. ledna 1993 základní právní normou v oblasti celnictví. Tento předpis je po celé řadě novel platný i v současné době. Dále byla přijata vyhláška Ministerstva financí č. 135/1998 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení celního zákona.

Díky těmto základním moderním právním úpravám byly celní předpisy České republiky z více než 85% kompatibilní s celními předpisy Evropské unie.

Dnem vstupu České republiky do Evropské unie, tedy dnem 1. května 2004, vstoupily v České republice v účinnost některé zcela nové předpisy upravující oblast celnictví a celá řada stávajících předpisů byla k tomuto dni buď zrušena, nebo zásadně novelizována.

Základním předpisem upravující oblast celnictví patří ve všech zemích Evropské unie Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství a Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí celní kodex Společenství.

3.3. Celní hodnota před vstupem České republiky do Evropské unie

V samostatné České republice definoval pojem celní hodnota Celní zákon č. 13/93 Sb., a jeho následně aktualizovaná znění, (dále jen „celní zákon“), který platil do 1.5.2004, tedy okamžiku vstupu České republiky do Evropské unie. Celní zákon tedy definoval § 66, že základem pro vyměření cla je celní hodnota. Celní hodnotou je převodní hodnota dováženého zboží, to je cena skutečně placená nebo která má být zaplacená za zboží, prodané pro vývoz do tuzemska.

Protože celní praxe ukázala, že ne ve všech případech je cena placená do zahraničí skutečnou cenou dováženého zboží, umožňoval celní zákon určit celní hodnotu jiným způsobem. V §§ 68, 69, 70, 71, 72 byly popsány metody jak celní hodnotu určit, jestliže tato neodpovídala postupu stanovenému v § 66.

Celní hodnotu tedy bylo možné určit:

- **metodou dováženého zboží (§68)**, to znamenalo, že celní hodnota se určila pomocí převodní hodnoty stejného zboží prodávaného pro vývoz do tuzemska ve stejnou nebo skoro stejnou dobu jako zboží prodávané za stejných podmínek obchodu a v podstatě ve stejném množství jako zboží, které je hodnoceno.

- **metodou podobného zboží (§69)**, to znamenalo, že celní hodnota se určila pomocí převodní hodnoty podobného zboží prodávaného pro vývoz do tuzemska ve stejnou nebo skoro stejnou dobu jako zboží prodávané za stejných podmínek obchodu a v podstatě ve stejném množství jako zboží, které je hodnoceno.
- **metodou jednotkové ceny (§70)**, to znamenalo, že celní hodnota byla založena na jednotkové ceně, za kterou se dovážené zboží nebo stejné nebo podobné zboží takto prodávalo v největším úhrnném množství v době dovozu ohodnocovaného zboží nebo ve skoro stejnou dobu.
- **metodou součtu (§71)**, to znamenalo, že celní hodnota byla určena ze součtu ceny nebo hodnoty materiálu a výroby nebo jiného pracovního postupu používaného k výrobě dováženého zboží a částky pro zisk a všeobecné výlohy ve výši obvykle zahrnované pro vývoz do tuzemska.
- **metoda mezinárodních smluv (§72)**, nemohla-li být celní hodnota určena některou z výše uvedených metod, byla celní hodnota určena použitím vhodných prostředků slučitelných s mezinárodními smlouvami, a na základě údajů, které byly tuzemsku k dispozici.

Z uvedených postupů je zřejmé, že správné určení celní hodnoty v případě zpochybnění metody pomocí skutečné placené ceny bylo obtížné. Využití metody dle §§ 68, 69, 70, 71, 72 bylo však u některých dovážených komodit poměrně časté, např. textil, osobní automobily.

Vzhled k tomu, že zboží prodávané pro vývoz do České republiky bylo fakturováno v cizí měně, bylo tuto měnu třeba přepočítat na české koruny. K přepočtu se používal kurs devizového trhu České národní banky s přesností na dvě desetinná místa. Způsob určení kursu pro přepočet cizí měny se používal různý. Po vstoupení v platnost celního zákona se používal denní kurs ČNB, ale postupem doby a vzhledem k určitým problémům s každodenní změnou kursu, se začal používat kurs platný druhou středu v měsíci, který předcházel měsíci, v němž byl přepočítací kurs použit.

Pro stanovení celní hodnoty byly dále důležité i jiné položky ovlivňující hodnotu zboží jako dopravné, balné, licenční poplatky, provize a další platby běžné v obchodním styku.

Znění celního zákona bylo v České republice s vzhledem k probíhajícím přístupovým rozhovorům o přistoupení České republiky do Evropské unie sladováno s předpisy platnými v Evropské unii. Proto vstup České republiky do Evropské unie neznamenal nikterak zásadní změnu ve způsobu určování celní hodnoty. Tato skutečnost byla dána i tím, že Česká republika se účastnila jednání a byla členem Světové obchodní organizace a respektovala její Všeobecnou dohodu o clech a obchodu.

3.4. Celní hodnota po vstupu České republiky do Evropské unie

Vstupem České republiky do Evropské unie a přijetím intrakomunitárního práva platí na území Evropské unie platí Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, (dále jen „Kodex“). Kodex v článku 29 odst. 1. definuje, že celní hodnotou dováženého zboží je hodnota transakce, to je cena, která byla nebo má být skutečně zaplacená za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství. Za touto základní definicí celní hodnoty se však skrývá velmi složitá oblast celní praxe, která je upravena ve článku 29 až 36 Kodexu a dále pak v Hlavě V v Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí celní kodex Společenství, (dále jen „Prováděcí předpis“).

Postup určování celní hodnoty vychází z pravidel, které jsou obsaženy v Článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu 1994 a v Dohodě o provádění Článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu 1994 a v Rozhodnutích Výboru pro celní hodnocení Světové obchodní organizace. Platnost všeobecných zásad Článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu 1994 pro určování hodnoty je stanovena pro zboží podléhající clu nebo jiným platbám nebo omezením dovozu a vývozu, založeným na hodnotě nebo podle ní jakýmkoliv způsobem upravovaným. Základním pravidlem je, že se celní hodnota dovezeného zboží zakládá na ceně skutečně placené za dovezené zboží nebo na ceně skutečně placené za stejné nebo podobné zboží a nemá se zakládat na prodejní ceně zboží vyráběného v zemi dovozu nebo na libovolných či fiktivních

hodnotách. Všeobecná dohoda o clech a obchodu 1994 však neobsahuje pouze normativní ustanovení, ale obsahuje i principy a zásady pro jejich použití.

S určením celní hodnoty souvisí také to, v jaké měně je za zboží placeno kupujícím. Ve většině případů je používána ve státě prodávajícího a kupujícího jiná měnová jednotka. Článek 35 Kodexu a články 169 až 171 Prováděcího předpisu upravují způsob přepočítání na finanční jednotky v konkrétním státě Evropské Unie. K tomu účelu je tedy využíván směnný kurz vyjadřující aktuální hodnotu té které měny při obchodních operacích. Pro přepočet se využívá směnný kurz zaznamenaný v předposlední středu kalendářního měsíce, který předchází měsíci v němž bude tento kurz použit.

4. Vlastní zpracování

4.1. Způsoby určení celní hodnoty

Na základě Dohody je určeno šest metod určování celní hodnoty:

Dle článku 29 Kodexu – metoda hodnoty transakce dováženého zboží

Dle článku 30 odst. 2 písm. a) Kodexu – metoda hodnoty transakce stejného zboží

Dle článku 30 odst. 2 písm. b) Kodexu – metoda hodnoty transakce podobného zboží

Dle článku 30 odst. 2 písm. c) Kodexu – metoda deduktivní (metoda jednotkové ceny)

Dle článku 30 odst. 2 písm. d) Kodexu – metoda vypočítané hodnoty

Dle článku 31 Kodexu – metoda použitých rozumných prostředků

Základní metodou určování celní hodnoty je metoda hodnoty transakce. Užití této metody jako první je dáno jednak uvedením v prvním článku Dohody a zároveň je použita jako první metoda i v Kodexu. Další metody jsou pomocné (náhradní) a použijí se v pořadí, v jakém jsou zařazeny v jednotlivých člancích (princip hierarchie metod), s výjimkou metod 4 a 5, jejichž pořadí je možno zaměnit a to dle žádosti deklaranta. Deklarantem se dle Kodexu rozumí osoba, která činí celní prohlášení vlastním jménem, nebo osoba, jejímž jménem je celní prohlášení činěno.

Výše uvedené postupy pro určení celní hodnoty zboží se uplatní v případech celního režimu propuštění zboží do volného oběhu a to tehdy, když je za tímto účelem zboží do Společenství dovezeno. Dle článku 79 Kodexu propuštěním do volného oběhu získává zboží, které není zbožím Společenství, celní status zboží Společenství. Propuštění zboží do volného oběhu, tedy zahrnuje uplatnění obchodně-politických opatření, splnění dalších formalit stanovených pro dovoz určitého zboží a vybrání cla a poplatků dlužných ze zákona.

Zboží lze dovážet na území Společenství i za jiným účelem, než je propuštění do volného oběhu. Jedná se např. o uskladňování v celních skladech, dočasné použití či aktivní zušlechťovací styk. I tyto celní režimy umožňují následné propuštění zboží do volného oběhu, kdy je opět nutné správně určit výši celní hodnoty. Výše uvedené metody určení celní hodnoty jsou v případech propouštění zboží do volného oběhu z některého zde uvedeného celního režimů použity přiměřeně s využitím specifického postavení zboží v těchto režimech.

4.2. Metoda hodnoty transakce dováženého zboží

Podle článku 29 odst. 1 Kodexu je celní hodnotou dováženého zboží hodnota transakce, to je cena, která byla nebo má být skutečně zaplacená za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství, případně upravená podle článků 32 a 33 Kodexu, jestliže

- a) nejsou stanovena žádná omezení, pokud jde o převod zboží nebo jeho použití kupujícím, s výjimkou omezení, která
 - jsou uložena nebo vyžadována právním předpisem nebo orgány veřejné moci ve Společenství,
 - omezují zeměpisnou oblast, v níž může být zboží dále prodáváno, nebo
 - neovlivňují podstatně hodnotu zboží;
- b) prodej nebo cena nejsou podrobeny podmínkám nebo plněním, jejichž hodnotu nelze určit ve vztahu ke zboží, které je hodnoceno;
- c) žádná část výtěžku jakéhokoliv dalšího prodeje, převodu nebo použití zboží kupujícím nepřipadne přímo ani nepřímo prodávajícímu, kromě případů, kdy lze provést přiměřenou úpravu podle článku 32 Kodexu;

d) kupující a prodávající nejsou ve spojení nebo, jsou-li kupující a prodávající ve spojení, je hodnota transakce přijatelná pro celní účely.

Aby příslušné celní orgány mohly rozhodnout, zda bude použita metoda hodnoty transakce dovezeného zboží, či další metody náhradní, musí se jednat o prodej zboží pro vývoz do celního území Společenství. V článku 147 Prováděcího předpisu je upraven způsob posuzování, kdy se jedná o prodej zboží pro vývoz do celního území Společenství. Stejně důležitá pro použití metody hodnoty transakce zboží je cena zboží, která byla zaplacená nebo zaplacená bude. Z hlediska použití metody hodnoty transakce dovezeného zboží jsou tyto dvě podmínky důležité, jsou tu ještě další skutečnosti, které použití této metody zpřesňují a budou postupně zmíněny.

4.2.1. Prodej zboží pro vývoz do celního území Společenství

Jak již bylo zmíněno, je pro určení celní hodnoty důležité, zda se jedná o prodej zboží do celního území Společenství. Je-li zboží prodáváno přímo do Společenství mezi prodávajícím a kupujícím, je pak celní hodnota určena z ceny tohoto prodeje. V případě postupných prodejů, tzn., je-li zboží prodáno jednomu nebo více následným kupujícím před propuštěním zboží do volného oběhu (před určením celní hodnoty), je pro určení, že se jedná o prodej zboží pro vývoz do celního území Společenství rozhodný:

- poslední prodej v rámci obchodního řetězce, který vedl k dovozu zboží do celního území Společenství (tzn. před propuštěním do volného oběhu), s výjimkou uvedenou v posledním bodě, nebo
- prodej, který se uskutečnil na celním území Společenství před propuštěním zboží do volného oběhu. Například došlo-li k prodejem při překládce (prodej na nábřeží) nebo v době jeho umístění ve svobodném pásmu, svobodném skladu nebo uskladnění v celním skladu před propuštěním do volného oběhu,
- dřívější prodej než prodej uvedený v bodě prvním.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že při určení, který prodej je prodejem pro vývoz do celního území Společenství, se může jednat i o prodej na celním území Společenství, který předchází propuštění do volného oběhu. Znamená to, že se nemusí jednat pouze o prodej, který vedl ke vstupu zboží na celní území Společenství. V případě více prodejů, které se uskutečnily na celním území Společenství před propuštěním zboží do volného oběhu, může být považován za prodej pro vývoz do celního území Společenství pouze poslední prodej, který se uskutečnil na celním území Společenství před propuštěním do volného oběhu, jak je uvedeno v následujících příkladech.

Příklad č.1:

Česká firma A koupí v Rusku od ruské firmy R a doveze do celního území Společenství zboží za cenu 800.000 Kč (doloženo fakturou ruské firmy R) a uskladní ho v celním skladu. V době uskladnění prodá firma A toto zboží české firmě B za cenu 810.000 Kč a firma B prodá další české firmě C za 820.000 Kč. Firma C navrhuje zboží k propuštění do volného oběhu a má k dispozici pouze doklady z prodeje od B.

Základem celní hodnoty bude cena 820.000 Kč, protože se jedná o cenu z prodeje, který předcházel návrhu na propuštění zboží do volného oběhu (jedná se o cenu, za kterou bylo zboží prodáno na vývoz do celního území Společenství).

Příklad č. 2:

Americká firma U doveze na nejistý prodej do celního území Společenství zboží s uvedenou hodnotou 500.000 Kč (doloženo pro forma fakturou firmy U) a uskladní ho v celním skladu. V době uskladnění prodá toto zboží české firmě A za 510.000 Kč (doloženo fakturou) a firma A navrhuje zboží k propuštění do volného oběhu.

Základem pro určení celní hodnoty bude cena 510.000 Kč, protože se jedná o cenu, za kterou byl uskutečněn prodej na vývoz do celního území Společenství (prodej, který předcházel propuštění do volného oběhu).

V obchodní praxi mohou nastat případy, kdy je zboží prodáváno v řetězcích prodeje mimo celní území Společenství. Prodává-li se zboží pro prodej do Společenství bylo by pro deklaranty výhodné, kdyby se vycházelo z ceny prvního kupujícího, neboť

prodejem v řetězci, se cena zboží zvyšuje. Zde je důležité opět prokázat, zda se jedná o prodej do Společenství, jak je uvedeno v následujících příkladech.

Příklad č.3:

Prodávající PB v Brazílii prodá zboží - zrnkovou kávu v žocích kupujícímu KK1 v Kanadě za 10.000 USD. KK1 prodá zboží kupujícímu KR2 v Rusku za 12.000 USD a KR2 kupujícímu KC3 v ČR za 14.000 USD. KC3 předloží celní prohlášení na propuštění zboží do volného oběhu a deklaruje cenu z prodeje PB - KK1, kterou dokládá příslušnou fakturou a dopravními doklady.

Prodejem pro vývoz do celního území Společenství je prodej KR2- KC3, tj. poslední postupný prodej mimo celní území Společenství, který vedl k dovozu zboží do celního území Společenství. Cenu z prodeje PB- KK1 nelze pro určení celní hodnoty přijmout, i když byla řádně doložena, protože u kávy balené v žocích nelze doložit specifické znaky prokazující, že je určena výhradně k dovozu do Společenství. Základem celní hodnoty bude až cena z prodeje KR2-KC3, tj. 14.000 USD.

Příklad č.4:

Prodávající PB v Brazílii prodá zboží (instantní kávu v dózách, u nichž je na etiketách název, návod k použití a složení uvedeno v úředních jazycích zemí EU a uvedeno, že zboží splňuje příslušné předpisy EU) kupujícímu KK1 v Kanadě za 10.000 USD. KK1 prodá zboží obratem kupujícímu KR2 v Rusku za 12.000 USD a KR2 prodá zboží kupujícímu KC3 v ČR za 14.000 USD. Zboží je dopraveno z Brazílie přímo kupujícímu KC3 do ČR. KC3 předloží celní prohlášení na propuštění zboží do volného oběhu a deklaruje cenu z prodeje PB- KK1, kterou dokládá příslušnou fakturou a dopravními doklady.

Prodeje PB až KC3 jsou postupnými prodeji a prodejem pro vývoz do celního území Společenství je v tomto případě prodej PB- KK1, tj. prodej mimo celní území Společenství, který vedl k dovozu zboží do celního území Společenství. Deklarovaná a příslušnými doklady prokázaná cena z prodeje PB- KK1 bude základem pro určení celní

hodnoty, protože káva je prokazatelně určena k prodeji do celního území Společenství a do Společenství dovezena, tzn. že základem pro určení celní hodnoty bude 10.000 USD.

Z uvedených příkladů je patrné, jak důležité pro určení celní hodnoty je správné určení okamžiku prodeje do celního území Společenství.

4.2.2. Hodnota transakce dováženého zboží

Za hodnotou 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 při jeho prodeji pro vývoz do celního území Společenství. Platba nemusí mít nutně formu převodu peněz. Může se uskutečnit částečně určitou částkou v penězích, částečně formou zboží a služeb nebo se může skládat jenom ze zboží nebo jenom ze služeb (viz výměnné obchody) apod. Cena skutečně placená za zboží se může navíc k fakturované částce skládat z určitého plnění poskytnutého kupujícím formou služeb, nebo splněním podmínek práv, které se ke zboží váží. Platba se může uskutečnit různý způsobem, např. akreditivem nebo obchodovatelnými cennými papíry. Kupující může platbu provést přímo nebo nepřímou. Za nepřímou platbu se považuje například úplné nebo částečné vyrovnání dluhu prodávajícího kupujícím nebo převedením části ceny zboží kupujícím na třetí osobu, například na banku.

Příklad č. 5:

Česká firma A kupuje zásilku hraček od firmy B se sídlem v USA za cenu 100.000 Kč. Ale protože firma B již dluží firmě A 20.000 Kč, může zaplatit jen 80.000 Kč.

Základem celní hodnoty bude v tomto případě 100.000 Kč, protože 20.000 Kč se považuje za nepřímou platbu.

Příklad č. 6:

Česká firma A má na základě smlouvy zaplatit firmě B se sídlem v USA za zásilku hraček 100.000 Kč. U dřívější zásilky hraček v hodnotě 100.000 Kč od firmy B firmě C

(nový zákazník firmy B v ČR), bylo dodáno menší množství, takže firmě C vznikl přeplatek ve výši 10.000 Kč. Na základě dlouhodobé spolupráce firmy B s firmou A byla firma A požádána o vyrovnání přeplatku firmě C s tím, že při další zásilce budou tyto výlohy firmě A uhrazeny. Proto firma B za zásilku hraček v hodnotě 100.000 Kč fakturuj firmě A jen 90.000 Kč.

Základem celní hodnoty bude 100.000 Kč, protože částka 10.000 Kč se považuje za nepřímou platbu.

4.2.3. Další položky ovlivňující celní hodnotu při metodě hodnoty transakce dováženého zboží

Jak bylo uvedeno výše, je celní hodnotou dováženého zboží hodnota transakce, to je cena, která byla nebo má být skutečně zaplacená za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství, případně upravená podle článků 32 a 33 Kodexu. V článcích 32 a 33 Kodexu jsou uvedeny obchodní přírážky a slevy, které dále ovlivňují celní hodnotu dováženého zboží. Tyto obchodní přírážky a slevy v různých okamžicích buď zvyšují, nebo naopak snižují celní hodnotu rozhodnou pro výpočet celních poplatků.

Dle článku 32 Kodexu se do celní hodnoty připočtou:

Provize za odměnu a zprostředkování

Provize jsou odměny placené zprostředkovatelům za jejich podíl na uzavřeném kontraktu, obecně vyjadřované v procentech z ceny zboží. Provize se tedy započtou k ceně skutečně placené nebo ceně, která má být za dovezené zboží zaplacená. Platí tedy, že provize a odměny (prodejní) v souvislosti se zprostředkováním koupě a prodeje zboží by všechny měly být zahrnuty v celní hodnotě, s výjimkou nákupních provizí. Rozdíly mezi nákupní a prodejní provizí z hlediska jejich výkladu přibližují následující příklady.

Nákupní provize

Český dovozce uzavře písemnou smlouvu s obchodním zástupcem o tom, že obchodní zástupce bude jménem kupujícího prozkoumávat trh ojetými vozy v Norsku, posuzovat auta a provede objednávku v rámci specifikace kupujícího. Provize pro obchodního zástupce bude v tomto případě považována za nákupní provizi a nebude zahrnuta do celní hodnoty.

Prodejní provize

Prodávající v Japonsku uzavře dohodu se samostatným obchodním zástupcem, který dostane úkol prodat zásilku zboží. Zástupce se spojí s řadou potenciálních dovozců, z nichž český dovozce zboží koupí. Provize pro obchodního zástupce bude v tomto případě považována za prodejní provizi a bude zahrnuta do celní hodnoty bez ohledu na to, zda provize bude fakturována samostatně nebo jako součást faktury vystavené prodávajícím.

Náklady a obaly

K ceně skutečně placené nebo která má být za dovezené zboží zaplácena, se připočítává cena nádob, které se pro celní účely považují za celek se zbožím a cena obalů zahrnuje jak práci, tak materiál, pokud nejsou zahrnuty v ceně skutečně placené nebo která má být zaplácena. Nádob, které se považují za vlastní zboží (např. nádoby na stlačený vzduch) se propustí do navrhovaného režimu zvlášť a užije se pro ně stejný postup pro určení celní hodnoty jako na jiné zboží. Pokud jde o nádoby nebo obaly pro opakované použití, budou do celní hodnoty zahrnuty skutečné náklady za jejich použití při dovozu zboží. Jsou-li nádoby, které se pro celní účely považují za jednotné se zbožím, předmětem opakovaných dovozů, tzn., jedná-li se o obaly na opakované použití, lze náklady na ně na žádost deklaranta rozdělit poměrně podle všeobecně platných účetních zásad.

Obalem se tedy rozumí všechny vnitřní a vnější obaly, balicí materiál, balicí prostředky, sudy, lahve, bedny. Mezi obaly nepatří přepravní prostředky a přepravní

pomůcky jako jsou kontejnery, přepravní skříně, příkrývky a pomocný skladovací materiál.

Zboží a služby poskytnuté kupujícím

Do celní hodnoty se připočítá k ceně skutečně placené nebo ceně, která má být za dovezené zboží zaplacená, hodnota zboží a služeb, pokud jsou poskytovány přímo nebo nepřímo (které kupující dodal sám nebo koupil od třetí osoby) kupujícím zdarma nebo za sníženou cenu a použity v souvislosti s výrobou nebo prodejem pro vývoz dováženého zboží, v rozsahu v jakém jejich hodnota nebyla zahrnuta do ceny skutečně placené nebo která má být zaplacená. V příkladech jsou uvedeny některé postupy jak zboží a služby započítat do celní hodnoty.

Příklad č. 7:

Kupující ve Společenství koupí v Egyptě bavlněnou metráž za 200.000 EUR a dodá ji zdarma do továrny v USA, která z tohoto materiálu zhotoví košile. Při vývozu do Společenství bude fakturováno za zhotovení košil 500.000 EUR. Hodnota metráže musí být k ceně dovezeného zboží přidána. Základ celní hodnoty bude v tomto případě činit 700.000 EUR.

Příklad č. 8:

Jestliže v předcházejícím příkladu uvedená metráž bude kupujícím ve Společenství zakoupena za 200.000 EUR, ale bude dodána zhotoviteli košil v USA za sníženou cenu, např. 150.000 EUR, zahrne se do celní hodnoty i částka převyšující 150.000 EUR, tj. v tomto případě 50.000 EUR. Při fakturaci 500.000 EUR za zhotovení košil + 150.000 EUR za materiál prodaný kupujícím výrobcí bude základ celní hodnoty opět 700.000 EUR.

Licenční a autorské poplatky

K některému dováženému zboží, se mohou vázat i některá práva duševního vlastnictví. Vedle autorských práv jsou zde také práva průmyslového vlastnictví (práva k vynálezům, užitným vzorům a průmyslovým vzorům, topografií polovodičových výrobků a práva k ochranným označením, kterými jsou ochranné známky, označení původu výrobků a obchodní jména). Majitelé takových práv mohou právo převést na jinou osobu nebo mohou přenechat jiné osobě jen relativní právo na jeho využití, tzv. licenci. Licence se poskytuje formou licenční smlouvy zpravidla spolu se smlouvou o nákupu zboží, ke kterému se licence vztahuje a nabyvatel je povinen poskytnout protihodnotu zpravidla v penězích. V případě autorských práv se práva poskytují na základě autorských smluv, odměna se nazývá autorské poplatky. Cena může být sjednána a zaplácena jednorázově (cena licence) nebo v opakujících se poplatcích, které se nazývají poplatky za používání patentů nebo licenční poplatky.

Příklad č. 9:

Jestliže firma A v zemi X při koupi výrobního stroje od firmy B v zemi Y musí zaplatit firmě C v zemi Z (třetí straně) cenu licence za použití patentované výrobní metody při výrobě dovezeného stroje, bude cena licence započtena do celní hodnoty dovezeného stroje, protože byly splněny všechny podmínky požadované v článku 32 odst. 1 písm. c) Kodexu.

Požadavek, že licenční poplatek musí být podmínkou prodeje, znamená, že např. autorský poplatek placený třetí straně, přičemž se nejedná o podmínku ze strany prodávajícího, nebude součástí celní hodnoty.

Příklad č. 10:

Při dovozu triček z Číny, na kterých je obrázek Mickey Mouse, se platí autorský honorář Waltu Disneymu do USA. Jelikož platba za autorský honorář (autorský poplatek) Waltu Disneymu v USA není podmínkou prodeje ze strany čínského prodejce, nestane se tato platba součástí celní hodnoty dovezených triček.

Výnosy z pozdějšího prodeje

Dohodnou-li se prodávající a kupující na možnosti, že případný další prodej, postoupení nebo pozdější použití dováženého zboží přinese výnos, který případně prodávajícímu, tvoří tento podíl součástí celní hodnoty. Podíl ze zisku musí přímo souviset s pozdějším prodejem, postoupením nebo použitím dováženého zboží a nikoliv s jiným provozem nebo výrobou v podniku. Postup při určování, zda se jedná o pozdější výnos, který bude započten do celní hodnoty, přibližují následující příklady.

Společné zadání pro příklady č. 11 až 13:

Čínský dodavatel prodává psací stroje českému dovozci na základě 50:50. Fakturovaná cena je 3.000 Kč za kus a prodávající navíc získá podle dohody 50% výnosů z pozdějšího prodeje. Tato obchodní operace není prodejem do komise.

Příklad č. 11:

Kupující, který prodává dovezené psací stroje za pevnou cenu podle ceníku, prokáže, že výnos z dalšího prodeje (po odečtení výloh spojených s prodejem zboží) činí 1.000 Kč a část výnosu, která případně prodávajícímu, bude 50 % z 1.000 Kč = 500 Kč.

Celní hodnota dovezeného psacího stroje, bude 3.500 Kč.

Příklad č. 12:

Kupující prohlásí, že po propuštění zboží do volného oběhu dojde k dalšímu prodeji zboží za cenu vyšší než fakturovanou prodávajícím. V době podání celního prohlášení nemůže přesně určit, jaký bude výnos dalšího prodeje, ale na základě předložených obchodních dokladů z dříve uskutečněných prodejů prohlásí, že výnos z dalšího prodeje dovezeného zboží může být 0 až maximálně 2.000 Kč, tzn. 50 % výnosu, který případně prodávajícímu, může být maximálně 1.000 Kč.

Požádá-li o to deklarant, celní úřad zboží propustí na základě neúplného celního prohlášení a vyměří celní dluh na základě předběžné hodnoty 3.000 Kč za kus. Dále si, vyžádá zajištění celního dluhu ve výši odpovídající částce celního dluhu z hodnoty zboží 1.000 Kč za kus, tj. rozdílu mezi vyměřeným celním dluhem a celním dluhem, který by

mohl vzniknout. Za 2 měsíce po propuštění zboží na základě neúplného celního prohlášení předloží deklarant celní prohlášení obsahující všechny údaje, včetně konečné celní hodnoty, která je 3.800 Kč za kus a kterou doloží původní fakturou a výpisem z účtu potvrzujícím platbu prodávajícímu 800 Kč za kus = 50% výnosu z dalšího prodeje. Celní úřad vyměří celní dluh z částky odpovídající 800 Kč za kus, odpovídající rozdílu mezi předběžnou hodnotou a konečnou celní hodnotou.

Příklad č. 13:

Pokud v okamžiku hodnocení není možné určit cenu zboží při jeho dalším prodeji (může jít o zcela nové psací stroje, které jsou na trh uvedeny poprvé apod.) nebo nelze použít ustanovení článků 254 až 256 Prováděcího předpisu (například předpokládaná doba dalšího prodeje bude delší než lhůta, kterou může celní úřad stanovit k předložení dokladů podle článku 256 odst. 1 Prováděcího předpisu), nelze použít ustanovení článku 32 odst. 1 písm. d) Kodexu a celní hodnota nemůže být stanovena podle článku 29 Kodexu. Celní úřad určí celní hodnotu některou z náhradních metod upravených v článcích 30 a 31 Kodexu.

Náklady na dopravu a pojištění mimo území Společenství

Náklady na dopravu a pojištění namísto, kde zboží vstupuje na celní území Společenství, se připočítávají k ceně skutečně placené, nebo která má být za dovezené zboží zaplacená, nejsou-li již zahrnuty v ceně skutečně placené nebo která má být zaplacená. To, že jsou náklady na dopravu a pojištění zahrnuty v ceně skutečně placené nebo která má být zaplacená, musí být zřejmé z účetního nebo obchodního dokladu nebo se z účetního dokladu (např. faktury) nebo obchodního dokladu (např. kupní smlouvy). Tyto náklady se dají také zjistit z dodacích podmínek INCOTERMS. Kódy podmínek INCOTERMS jsou v příloze č.1.

Dle článku 33 Kodexu se do celní hodnoty odečtou:

Náklady na dopravu a pojištění na území Společenství

V případech kdy je místo dodání zboží dle podmínek INCOTERMS na území Společenství a nebude příslušná částka za dopravu a pojištění započítána do celní hodnoty. Předpokladem je dostatečné prokázání příslušných skutečností. Je-li zboží účtováno za paušální cenu, nelze provést odečet za dopravu po vstupu na celní území Společenství. Je-li však samostatně uvedena cena za přepravu a pojištění a je-li dodání dohodnuto na území Společenství, lze poměrnou část za dopravu po území Společenství odpočítat od celní hodnoty.

Náklady na stavbu, instalaci, montáž, údržbu nebo technickou pomoc

Náklady na stavbu, instalaci, montáž, údržbu a technickou pomoc provedené na dovezeném zboží zahrnují jak provedenou práci, tak i spotřebovaný materiál. Podmínkou pro odečtení je, že výdaje vznikly za práce, stavbu, montáž atd., které byly provedeny na dovezeném zboží až po dovozu zboží. Za podmínky, že uvedené náklady jsou na faktuře nebo na jiném dokladu odlišeny a jsou součástí ceny skutečně placené nebo která má být zaplacená, nebudou součástí celní hodnoty dovezeného zboží.

Úroky z finančního ujednání

Jsou-li odlišeny od ceny skutečně placené, nebo která by měla být za dovezené zboží zaplacená, pak se úroky z finančního ujednání uzavřeného mezi kupujícím a vztahující se na nákup dováženého zboží, bez ohledu na to, zda úvěr poskytuje prodávající nebo jiná osoba, do celní hodnoty nezapočítávají, za předpokladu že:

- poskytnutí úvěru bylo uzavřeno písemně,
- kupující může prokázat, bude-li o to požádán, že zboží je prodáváno za cenu prohlašovanou jakožto cenu, která je skutečně placená nebo má být placená,

- požadovaná úroková sazba nepřevyšuje obvyklou úrokovou sazbu při podobných operacích v okamžiku, kdy k finanční úhradě dochází.

Poplatky za právo reprodukovat dovezené zboží ve Společenství

Jsou-li odlišeny od ceny skutečně placené, nebo která by měla být za dovezené zboží zaplacená, do celní hodnoty se nezapočítají poplatky za právo reprodukovat dovezené zboží ve Společenství. Dovoz se musí uskutečnit s tímto záměrem, což musí být ověřitelné z příslušné smlouvy.

Příklad č. 14:

Po dovezení videokazety v deklarované hodnotě 20 EUR, která byla podle smlouvy mezi prodávajícím a kupujícím dovezena za účelem rozmnožení (reprodukce), se kazeta okopíruje v počtu 1.000 kopií. Za právo kopírovat (reprodukovat) obsah videokazety musí dovozce zaplatit držiteli práv poplatek ve výši 5.000 EUR. Tento poplatek není součástí celní hodnoty dovezené videokazety, pokud je poplatek odlišen od ceny kazety například na příslušné faktuře.

Nákupní provize

Obchodní praxe často přináší nutnost, zejména při obchodování se vzdálenými zeměmi, využít „nákupního agenta“, kteří kromě průzkumu trhu, vyhledávání zboží a reprezentování kupujícího také z příkazu kupujícího uzavírají s výrobcem kupní smlouvy, někdy také vlastním jménem, ale na účet kupujícího, tzn., že se jedná o nepřímé zastupování. Kupující obdrží od nákupního agenta fakturu obsahující vedle ceny zboží i provizi, která je označena jako nákupní provize. Jsou-li splněny tyto podmínky, lze nákupní provizi agenta nezahrnout do celní hodnoty zboží.

Výše uvedené obchodní položky, které ovlivňují výši celní hodnoty zboží, nejsou při dovozu a uplatnění metody hodnoty transakce dováženého zboží použity vždy. Jejich použití je vždy plně závislé na dohodnutých obchodních podmínkách mezi

kupujícím a prodávajícím. Jsou-li však tyto obchodní položky při stanovení celní hodnoty použity ve většině případů velmi výrazně ovlivní, a to jak směrem nahoru, tak dolů, konečnou výši určené celní hodnoty.

4.2.4. Použití metody hodnoty transakce dovezeného zboží

Kodex v článku 29 stanoví pravidla pro určení celní hodnoty podle metody hodnoty transakce dovezeného zboží. Tato metoda je upřednostňována a proto musí být vždy zjištěno, zda je možné aplikovat tuto metodu jako první, tzn., musí být zjištěno, zda jsou splněny všechny podmínky pro její použití, popř. zda neexistují okolnosti její použití vylučující. Metoda hodnoty transakce dovezeného zboží nemůže být uplatněna, jestliže cena skutečně placená nebo cena, která má být za zboží zaplacená, nezahrnuje podle článku 29 odst. 3 písm. a) Kodexu všechny platby uskutečněné nebo které se mají uskutečnit jako podmínka prodeje dováženého zboží kupujícím prodávajícímu nebo kupujícím třetí osobě k uspokojení závazku prodávajícího. Při použití této metody musí tedy výsledná celní hodnota odrážet všechny náklady, které nese kupující. V příkladech jsou popsány některé modelové situace na přijetí či nepřijetí celní hodnoty pomocí metody hodnoty transakce dovezeného zboží.

Příklad č. 15:

Dovozce, který dováží radioaktivní izotopy, nemá plné dispoziční právo ke zboží, protože mezinárodní smlouvy i národní legislativy zakazují volně disponovat takovým zbožím, ale tato skutečnost umožňuje určit celní hodnotu dovážených izotopů pomocí metody hodnoty transakce dováženého zboží.

Příklad č. 16:

Prodávající určí cenu dováženého zboží s podmínkou, že kupující koupí i jiné zboží ve stanoveném množství, například dovozce zaplatí za 500 kusů kalhot v hodnotě 50.000

Kč jen 40.000 Kč, ale s podmínkou, že dále koupí i 500 košil. Povinnost koupit košile je podmínka, které nelze určit nějakou hodnotu. V tomto případě tedy není možné použít k určení celní hodnoty deklarovanou hodnotu transakce. V tomto případě nelze určit celní hodnotu dovážený kalhot pomocí metody hodnoty transakce dováženého zboží.

V případech kdy má celní úřad důvodné pochybnosti o tom, že deklarovaná hodnota nepředstavuje úplnou částku, která byla nebo má být za dovezené zboží zaplacená, odmítne tuto částku a při stanovení celní hodnoty využije ustanovení článku 30 odst. 2 písm. a) až d) a článku 31, přičemž při určování použití metody postupuje analogicky, dle toho, jak jsou jednotlivé metody řazeny postupně za sebou. Je - li celní hodnota určována podle článku 30 nebo 31 kodexu, celní úřad postupuje při zjišťování podkladů pro určení celní hodnoty v součinnosti s deklarantem.

4.3. Metoda hodnoty transakce stejného zboží

Nemůže-li být celní hodnota dováženého zboží určena podle článku 29 Kodexu, je celní hodnotou hodnota transakce stejného zboží prodáváného pro vývoz do celního území Společenství a vyváženého ve stejnou nebo skoro stejnou dobu jako zboží prodaného za stejných podmínek obchodu (obchodovaného na stejné obchodní úrovni) a v podstatě ve stejném množství jako zboží, které má být hodnoceno. Nejistí-li se takový prodej a použije se hodnota transakce stejného zboží prodáváného na jiné obchodní úrovni (za odlišných podmínek obchodu) nebo v jiném množství, upravená s přihlédnutím k rozdílům vyplývajícím z podmínek obchodu anebo z rozdílného množství.

Aby bylo možné posoudit zboží pro účely článku 30 odst. 2 písm. a) Kodexu jako zboží stejné, musí být vyrobeno ve stejném státě jako zboží, které má být hodnoceno. Přednostně má být použito zboží vyrobené stejnou osobou (výrobce). Pokud takové zboží není k dispozici, může být vzato v úvahu i zboží vyrobené jinou osobou.

Časové určení „vyvážené ve stejnou nebo skoro stejnou dobu“ znamená, že se v souladu s obchodní praxí a podmínkami trhu přihlíží zpravidla k vývozu zboží do Společenství uskutečněnému v době 3 měsíce před dovozem hodnoceného zboží a 3 měsíce po jeho dovozu (např. interní předpis německé celní správy uvádí, že za přibližně stejnou dobu se považuje doba, která není více než šedesát dnů před vývozem do Společenství nebo 60 dnů po vývozu ohodnocovaného zboží). Toto časové určení nelze vykládat striktně, zvláště u zboží sezónního, kdy dochází u takového zboží k výrazným cenovým změnám v krátkém období. Rozhodujícím datem, ke kterému se srovnání vztahuje, je datum propuštění hodnoceného zboží do režimu volného oběhu.

Je-li během určeného časového období zjištěno více případů dovozu stejného zboží, pro stanovení celní hodnoty se použije to zboží, u něhož je deklarována nejnižší hodnota.

Je-li však k dispozici cena, kterou není třeba upravovat, má přednost před cenou upravenou, pokud zboží není od stejného výrobce (prodávajícího). Cena od stejného výrobce (prodávajícího) má vždy přednost, i když je vyšší. Jestli-že je zjištěna nižší cena, ale od jiného výrobce a současně cena od stejného výrobce, i když vyšší, bude použita cena od stejného výrobce.

4.4. Metoda hodnoty transakce podobného zboží

Použití hodnoty transakce podobného zboží je upraveno v článku 30 odst. 2 písm. b) Kodexu. Nemůžeme-li celní hodnotu určit podle předcházejících metod, pak bude celní hodnota určena pomocí hodnoty transakce podobného zboží prodávaného pro vývoz do Společenství ve stejnou nebo skoro stejnou dobu jako zboží, které má být hodnoceno.

Pro určování celní hodnoty se použije hodnota transakce podobného zboží prodávaného na stejné obchodní úrovni a v podstatě ve stejném množství jako zboží,

které má být ohodnoceno. Nejistí-li se takový prodej, použije se hodnota transakce podobného zboží prodávaného za odlišných podmínek obchodu anebo v odlišném množství, upravená s ohledem na rozdíly vyplývající z rozdílných podmínek obchodu anebo množství.

Podobným zbožím se rozumí zboží, které je vyrobené ve stejném státě a které má podobné znaky a složení umožňující, aby plnilo stejnou funkci a bylo komerčně zaměnitelné. Vlastnosti takového zboží, je nutno vzít v úvahu při posuzování, zda jde o podobné zboží.

V příkladu je uveden jeden z možných postupů při určení celní hodnoty metodou podobného zboží.

Příklad č. 17:

Je nutno ohodnotit zásilku bund dovezených z USA. Bundy byly vyrobeny v USA firmou A, která prodává jen maloobchod. Celní úřad má k dispozici informace, na základě kterých nemůže přijmout hodnotu transakce.

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

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

Prodávající C v USA prodává stejné bundy vyrobené v Kanadě za 600 Kč za kus. Při prodeji velkoobchodníkům sráží 30 Kč za kus.

Výrobce D v USA prodává stejné bundy do velkoobchodu za cenu 650 Kč za kus. Při prodeji maloobchodníkům připočítává 30 Kč za kus.

Prodávající E v USA prodává podobné bundy vyrobené v USA za pevnou cenu 710 Kč za kus.

Prodávající F v USA prodává stejné bundy vyrobené v USA za pevnou cenu 750 Kč za kus.

Prodávající G v Kanadě prodává stejné bundy vyrobené v USA za pevnou cenu 730 Kč.

Řešení:

Prodávající C odpadá, protože bundy jsou vyrobené v Kanadě.

Prodávající E odpadá, protože bundy jsou podobné a zboží stejné má přednost před zbožím podobným.

Prodávající G odpadá, protože bundy jsou prodávány z jiné země, než ze země, ze které by byly prodávány bundy, které mají být hodnoceny.

Pro použití článku 30 odst. 2 písm. b) Kodexu zůstávají následující přijaté hodnoty transakcí:

Výrobce B prodává stejné bundy maloobchodu za $500 + 10 = 510$ Kč.

Výrobce D prodává stejné bundy maloobchodu za $650 + 30 = 680$ Kč.

Prodávající F prodává stejné bundy za pevnou cenu 750 Kč.

Cena, která se použije při určení celní hodnoty podle článku 30 odst. 2 písm. b) Kodexu, bude 750 Kč (prodávající F), protože neupravená cena má přednost před upravenou cenou.

4.5. Metoda deduktivní

4.5.1 Stanovení jednotkové ceny

Použití deduktivní metody je upraveno v článku 30 odst. 2 písm. c) Kodexu. Nemůžeme-li celní hodnotu určit podle předcházejících metod, je celní hodnotou hodnota založená na jednotkové ceně, za kterou se dovážené zboží nebo stejné nebo

podobné zboží takto prodává ve Společenství v největším úhrnném množství v době dovozu ohodnocovaného zboží nebo ve skoro stejnou dobu.

Deduktivní metodu lze aplikovat dvěma způsoby, odlišnými podle toho, zda v době dovozu jsou k dispozici údaje o dříve dovezeném a prodávaném stejném nebo podobném zboží, nebo takové údaje k dispozici nejsou.

Jsou-li k dispozici potřebné údaje o dříve dovezeném zboží lze přistoupit k určení celní hodnoty za předpokladu, že je stanovena jednotková cena, za kterou je dovezené zboží prodáno ve Společenství v největším úhrnném množství, a jsou odečteny odpočitatelné srážky.

Příkladu popisuje postup určení celní hodnoty pomocí stanovení jednotkové ceny.

Příklad č 18:

Zboží se prodává podle ceníku, který poskytuje zvýhodněné jednotkové ceny při nákupech ve větších množstvích:

<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>

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

Nejsou-li k dispozici údaje potřebné pro stanovení jednotkové ceny, což bude například při dovozech zboží podléhajícího rychlé zkáze nebo nově uváděného zboží na trh Společenství. V takovém případě by mělo dojít k prodeji zboží a určení celní hodnoty do 90 dnů. Jednotková cena pak bude určena následujícím postupem.

Příklad č. 19:

Zásilka je po dovozu dále prodávána následujícím způsobem:

	<i>množství:</i>	<i>cena v Kč:</i>
1. prodej	10	500
2. prodej	15	450
3. prodej	12	480
4. prodej	7	500
5. prodej	4	480

Jednotková cena zde bude 500 Kč, protože největší počet jednotek (17 z 1. a 4. prodeje) je prodáván za tuto cenu.

Pokud se prodává zboží za jednotkové ceny po částech, zjišťuje se prodejní cena celkového množství dováženého zboží tak, že se cena, za kterou se prodal nejvyšší počet jednotek, vynásobí počtem jednotek. Pokud se stejně velká množství prodávají za rozdílné jednotkové ceny, vezme se za základ nejnižší jednotková cena.

4.5.2 Stanovení ceny pomocí odpočitatelných srážek

Je-li jednotková cena určena, provede se za účelem určení celní hodnoty odpočet, přičemž ten je možný pouze u nákladů vynaložených (vzniklých) až po dovozu. Při odečtu provizí nebo služeb a všeobecných výloh lze odečíst jen částky za provize, pokud souvisejí s prodeji ve Společenství a pokud se obvykle platí, nebo ty dodatky, které jsou obvyklé v souvislosti se ziskem a všeobecnými výlohami při prodeji takového zboží. Dále je možné odečítat částky za obvyklé výlohy na dopravu a pojištění a jiné výlohy související s dopravou ve Společenství. Odpočítají se však pouze tehdy, pokud nejsou již obsaženy v obvyklém obchodním rozpětí. Za související výlohy se považují například náklady na uskladnění zboží a jeho uchování v dobrém stavu. Déle je

možno odečíst dovozní cla, daně a jiné poplatky, které musí být ve Společenství zaplacený jako důsledek dovozu nebo prodeje zboží.

Příklad č. 20:

Ohodnocované zboží tvoří 150 kusů elektrických ručních vrtaček vyrobených v Japonsku a dovezených z Norska. Celní hodnotu je nutné stanovit podle článku 29 a 30 odst. 2 písm. a) a b) Kodexu.

Následující stejné zboží bylo prodáno v době dovozu nebo skoro v době dovozu ohodnocovaného zboží:

Prodáno 20 ks za 1500 Kč za kus

Prodáno 8 ks za 1.650 Kč za kus

Prodáno 12 ks za 1.600 Kč za kus

Prodáno 4 ks za 1.500 Kč za kus

Prodáno 23 ks za 1.625 Kč za kus,

Prodáno 18 ks za 1.650 Kč za kus

Prodáno 17 ks za 1.600 Kč za kus

Prodáno 4 ks za 1.500 Kč za kus.

3. a 4. prodej byl dceřiné společnosti prodávajícího ve Společenství

Cena pozdějšího prodeje zahrnuje následující výlohy:

Zisk a všeobecné výlohy 10% (běžné v daném odvětví).

Doprava Kiel - Praha - 50 Kč za kus

Doprava Praha - Ostrava - 20 Kč za kus

Pojištění Kiel - Praha - 10 Kč za kus

Pojištění Praha - Ostrava - 5 Kč za kus

Cló 6% , DPH 20%

Řešení:

Pro určení jednotkové ceny se musí odhlédnout od 3. a 4. prodeje, protože toto zboží bylo prodáno firmám, které jsou ve spojení s prodávajícím. Cena, za kterou je zboží prodáváno v největším úhrnném množství bude tedy 1.650 Kč.

Jednotková cena	1.650,- Kč
od jednotkové ceny se odečte:	
- 20% DPH (275,- Kč)	1.375,- Kč
- zisk a všeobecné výlohy (1.375,00 :1,1)	1.250,- Kč
- doprava a pojištění Kiel-Praha (50+10 Kč)	1.190,- Kč
- doprava a pojištění Praha - Ostrava (20 Kč +5 Kč)	1.165,- Kč
- clo v ČR (6% = 65,94)	1.099,06 Kč
Celní hodnota dovezených 150 kusů vrtaček: $1.099,06 \times 150 =$	<u>164.859,- Kč</u>

4.6. Metoda vypočtené hodnoty

Použití metody vypočtené hodnoty je upraveno v článku 30 odst. 2 písm. d) Kodexu. Celní hodnota se podle uvedeného článku určuje zpravidla na základě informací dostupných ve Společenství a převážně se omezuje na případy, kdy jsou prodávající a kupující osobami ve spojení. Kdy jsou osoby považovány za osoby ve spojení je uvedeno v příloze č. 2

Při použití metody vypočtené hodnoty se celní hodnota vypočítá na základě součtu tří následujících položek:

- a) nákladů nebo hodnoty materiálu, výroby nebo jiného pracovního postupu používaného k výrobě dováženého zboží,
- b) zisku a všeobecných výloh, jejichž výše se určuje na základě informací poskytnutých výrobcem nebo jeho jménem, ledaže by jeho číselné údaje nebyly slučitelné s číselnými údaji, které obvykle odpovídají prodejům zboží stejné

kategorie nebo stejného druhu jako hodnocené zboží – článek 142 odst. 1 písm. e) Prováděcího předpisu, uskutečňovaným výrobcí v zemi vývozu pro vývoz do Společenství,

- c) nákladů podle článku 32 odst. 1 písm. e) Prováděcího předpisu (náklady na dopravu, pojištění a další náklady související s dopravou), přičemž podklady musí předložit dovozce.

Cena nebo hodnota nákladů nebo hodnoty materiálu, výroby nebo jiného pracovního postupu používaného k výrobě dováženého zboží, se určí na základě údajů, které se týkají výroby zboží, předložených výrobcem, založených na obchodním účetnictví výrobce, pokud je toto účetnictví slučitelné se všeobecně přijatými účetními zásadami uplatňovanými v zemi, ve které bylo zboží vyrobeno. Pokud se použijí jiné informace než předložené výrobcem nebo jinou osobou jeho jménem, celní úřad o těchto skutečnostech informuje dovozce na základě jeho žádosti o původu těchto informací, o použitých údajích a o výpočtech na základě těchto údajů.

Částku pro zisk a všeobecné výlohy je třeba brát jako celek. Jestliže je někdy zisk výrobce nízký a všeobecné výlohy vysoké, jeho zisk a všeobecné výlohy dohromady mohou být přesto slučitelné s částkami, které obvykle odpovídají prodejm zboží stejné kategorie nebo stejného druhu. Může-li výrobce prokázat, že dosahuje nízký zisk při prodejm dováženého zboží z důvodu zvláštních obchodních okolností, je třeba vzít v úvahu skutečné částky zisku, jsou-li doloženy závažnými obchodními důvody a cenová politika výrobce odpovídá obvyklé cenové politice v příslušném výrobním odvětví. Nejsou-li částky pro zisk a všeobecné výlohy deklarované výrobcem slučitelné s těmi, které obvykle odpovídají prodejm zboží stejné kategorie nebo stejného druhu jako hodnocené zboží uskutečňovaným výrobcí v zemi vývozu pro vývoz do země dovozu, částka pro zisk a všeobecné výlohy může být založena na jiných odpovídajících informacích než na informacích poskytnutých výrobcem zboží nebo jeho jménem.

Při určování celní hodnoty touto metodou nemůže celní úřad od osoby, která není usídlena ve Společenství, požadovat předložení jakýchkoliv dokumentů, účtů nebo jiných záznamů nebo umožnění přístupu k nim, z důvodu určení celní hodnoty.

Informace poskytnuté výrobcem zboží za účelem určení celní hodnoty, však mohou být ověřeny celními orgány ve státě, který není členem EU celními orgány členské země EU. Toto ověření je možné na základě dohody s výrobcem, a jestliže orgány dotyčného státu jsou o této skutečnosti dostatečně předem vyrozuměny a nemají-li proti ověření námitky.

4.7. Metoda určení celní hodnoty použitím vhodných prostředků

Použití metody vhodných prostředků je upraveno v článku 31 Kodexu. Nemůžeme-li tedy celní hodnotu dováženého zboží určit podle předešlé metody, určí se za použití vhodných prostředků slučitelných s mezinárodními smlouvami a na základě údajů, které jsou ve Společenství, k dispozici, přičemž má být v co největší možné míře založena na již dříve určených celních hodnotách. Podmínka využití údajů použitelných pro určení celní hodnoty, které jsou k dispozici na území Společenství, nevylučuje možnost získání těchto údajů předložených dovozcem a získaných ve třetích zemích za podmínky, že si celní úřad může ověřit jejich správnost a pravdivost.

Při určení celní hodnoty pomocí této metody, by měly být použity s rozumnou pružností předešlé metody a to v hierarchickém pořadí, pokud je to v rozumném rozsahu. Je-li možno v konkrétním případě použít více metod, pro určení celní hodnoty touto metodou, musí být hierarchické pořadí dodrženo. Pružnost v tomto případě znamená analogické použití postupu podle metody hodnoty transakce a to i v případě, kdy je celní hodnota dovezeného zboží prokazována pro forma fakturou, nebo se použije analogicky deduktivní metoda, je-li k určení jednotkové ceny použita cena, za kterou se dovezené zboží nebo stejné nebo podobné zboží prodává ve Společenství ve stavu, v jakém bylo dovezeno, ale v době delší než 90 dnů po datu dovozu hodnoceného zboží.

Jestliže ani s pružným použitím uvedených metod nemůže být celní hodnota určena, mohou být použity i jiné metody a prostředky za předpokladu, že nejsou vyloučeny ustanovením článku 31 odst. 2 Kodexu. Mezi použitelné prostředky patří zejména:

- a) cenové podklady (údaje z ceníků nebo cenových nabídek a katalogů pro vývoz zboží do Společenství,
- b) kótované údaje na burzách (především u surovin a zemědělských výrobků),
- c) určení hodnoty na základě splátek a zůstatkové ceny u zboží dováženého formou pronájmu nebo leasingu, nebo
- d) určení hodnoty na základě metody, která je používána soudními znalci (například při určení celní hodnoty dovezeného použitého nebo poškozeného zboží nebo při prodejkách z volné ruky).

Jestliže je celní hodnota určována metodou použití vhodných prostředků nelze při jejím určování vycházet podle článku 31 odst. 2 Kodexu z těchto informací:

- a) prodejní ceny ve Společenství zboží vyráběného ve Společenství,
- b) systému, který stanoví přijímání vyšší ze dvou alternativních hodnot pro celní účely,
- c) ceny zboží na domácím trhu v zemi vývozu,
- d) produkčních nákladů jiných než vypočtených hodnot, které byly určeny pro stejné nebo podobné zboží v souladu s článkem 30 odst. 2 písm. d) Kodexu,
- e) cen zboží pro vývoz do země, která netvoří součást celního území Společenství,
- f) minimální celní hodnoty, nebo
- g) libovolné nebo fiktivní hodnoty.

Některé postupy určení celní hodnoty pomocí metody vhodných prostředků.

Příklad č. 21:

Při dovozu předváděcích vzorků zboží, které jsou dodány zdarma do ČR, je celní hodnota prokazována pro forma fakturou. Protože není splněna podmínka prodeje pro vývoz do tuzemska, nelze použít metodu hodnoty transakce a nejsou k dispozici ani potřebné podklady pro použití dalších metod upravených v článku 30 odst. 2 Kodexu.

Závěr: Celní hodnotu dovezených vzorků lze určit na základě vzorkové pro forma faktury, jestliže o její správnosti není pochyb, tzn. s pružným použitím metody hodnoty transakce.

Příklad č. 22:

Při nájmu/leasingu není splněna podmínka prodeje pro vývoz do ČR. Hodnota transakce se určí podle článku 31 odst. 1 Kodexu například na základě nabídkové ceny, pro forma faktury nebo výpočtu současné ceny (kapitalizace nájemní/leasingové ceny zboží po dobu jeho ekonomické životnosti).

Příklad č. 23:

Do ČR je dovezeno ze země A zboží prodané firmou K se sídlem v zemi A, které:

- a) *splňuje podmínky pro stejné zboží s výjimkou podmínky, že má být vyrobeno ve stejné zemi jako zboží, na základě jehož dříve určené hodnoty transakce má být určena celní hodnota dovezeného zboží (dovezené zboží bylo vyrobeno v zemi B pobočným závodem firmy K, zboží, jehož hodnota transakce má být použita pro určení celní hodnoty dovezeného zboží, bylo vyrobeno v zemi A a také prodáno pro vývoz do ČR).*

Závěr ad a): Pružným uplatněním metody hodnoty transakce stejného nebo podobného zboží bude, že hodnota transakce zboží vyrobeného v jiné zemi (v zemi A), může být podkladem pro určení celní hodnoty dovezeného zboží vyrobeného v zemi B.

- b) *splňuje podmínky pro stejné zboží s výjimkou časové podmínky, tj. že stejné zboží prodané firmou K, jehož hodnota transakce má být použita pro určení celní hodnoty dovezeného zboží, má být vyvezeno do Společenství ve stejnou nebo skoro stejnou*

dobu, jako hodnocené zboží. Zboží, jehož hodnota transakce má být použita pro určení celní hodnoty dovezeného zboží, bylo dovezeno 110 dnů přede dnem vývozu do Společenství hodnoceného zboží.

Závěr ad b): Celní hodnota dovezeného zboží může být určena podle s rozumnou pružností uplatněné metody hodnoty transakce stejného zboží, tzn., že bude určena podle článku 31 odst. 1 Kodexu za pružného uplatnění článku 30 odst. 2 písm. a) Kodexu.

4.8. Určování celní hodnoty ve specifických případech

4.8.1. Celní hodnota u zboží podléhajícího rychlé zkáze

Při dovozu zboží, které podléhá rychlé zkáze, např. ovoce a zelenina, a jestliže toto zboží je dováženo na sklad a v době jeho dovozu se ještě neuskutečnil prodej, lze u takového to zboží určit celní hodnotu na základě jednotkové ceny. Jednotkové ceny oznamují členské státy Komisi a činí tak členské státy, ve kterých je příslušná komodita obchodována v největším množství. Komise následně tyto ceny zveřejňuje.

Jednotkové ceny se vypočítávají a sdělují tak, že po odpočtech obecně placených provizí, všeobecných výdajů obecně užívaných ve Společenství, obvyklých přepravních a pojišťovacích nákladů vzniklých ve Společenství se jednotková cena za 100 kg čisté hmotnosti pro každou položku zboží sdělí Komisi. Jako referenční období pro určení jednotkových cen slouží předchozí čtrnáctidenní období, které končí ve čtvrtek předcházející týdnu, během kterého se mají stanovit nové ceny. Takto určenou jednotkovou cenu lze použít k určení celní hodnoty dovezeného zboží v období 14 dnů, přičemž každé období začíná pátkem.

Pro vybrané druhy ovoce a zeleniny je pak stanoven režim vstupních cen. Režim vstupních cen znamená, že pro každý produkt a období je stanovena pro každý pracovní

den a pro každý původ paušální dovozní hodnota zboží, která je stanovena jako vážený průměr reprezentativních cen, od nichž se odečítá 5 EUR na 100 kg a valorická cla. Paušální dovozní hodnota je vyjádřena v EUR.

4.8.2. Celní hodnota u zboží uskladněného v celním skladu

Režim uskladňování v celním skladu umožňuje skladovat v celním skladu zboží, které není zbožím Společenství, aniž toto zboží podléhá dovoznímu clu nebo obchodně-politickým opatřením. Do celního skladu může být tedy propuštěno zboží, které bylo při dovozu do Společenství předmětem prodeje, ale i zboží, které bylo například dovezeno na nejistý prodej nebo zboží, které není vlastnictvím deklaranta a nadále zůstává ve vlastnictví osoby neusazené ve Společenství.

Při určování celní hodnoty v okamžiku vstupu zboží do celního skladu se vychází ze stavu a množství zboží v okamžiku jeho umístění do celního skladu. V okamžiku propuštění zboží z celního skladu do volného oběhu jsou pro určení celní hodnoty důležité dvě skutečnosti. Jedná se o to, zda zboží změnilo, či nezměnilo vlastníka, tedy došlo-li k přechodu vlastnických práv během uskladnění zboží v celním skladu.

V případech, kdy nedošlo během uskladnění v celním skladu a ani při jeho propuštění do režimu volného oběhu k převodu nebo přechodu vlastnických práv, je základem pro určení celní hodnoty cena skutečně placená nebo která má být zaplacená za zboží prodané pro vývoz do celního území Společenství, jak byla deklarantem deklarována a prokázána při propuštění zboží do režimu uskladňování v celním skladu, upravená podle článků 32 a 33 Kodexu. Vychází se z fakturované částky a měny, přičemž k přepočtu cizí měny se použije přepočítací kurz platný ke dni přijetí celního prohlášení na propuštění zboží z režimu uskladňování v celním skladu do režimu volného oběhu. V případech, kdy uskladněné zboží nebylo předmětem prodeje pro vývoz do Společenství (např. dovoz na nejistý prodej nebo bezúplatný dovoz zboží), se k určení celní hodnoty tohoto zboží použijí náhradní metody, jak již zde byly popsány.

V případě, že došlo během uskladnění zboží v celním skladu nebo v souvislosti s jeho propuštěním do režimu volného oběhu k převodu nebo přechodu vlastnických práv. V takových případech je nutné aplikovat ustanovení o postupných prodejkách a pro určení celní hodnoty bude v tomto případě rozhodný zpravidla poslední prodej, který předcházal propuštění zboží do volného oběhu.

Pokud je během uskladnění v celním skladu zboží podrobena obvyklým obchodním operacím jako např. dělení, výběr a třídění zboží, přebalování, čištění a nové označování apod., posuzuje se povaha, celní hodnota a množství zboží, které jsou rozhodné pro vyměření dovozního cla, jako by tyto operace a manipulace nebyly provedeny a uvedené náklady do celní hodnoty nezapočítávají.

4.8.3. Celní hodnota u aktivního zušlechťovacího styku

Režim aktivního zušlechťovacího styku umožňuje, aby jednou nebo několika zpracovatelskými operacemi prošlo zboží, které není zbožím Společenství a které má být vyvezeno zpět z celního území Společenství ve formě zušlechtěných výrobků, aniž by podléhalo dovoznímu clu a obchodně - politickým opatřením.

Je-li do volného oběhu propouštěno zboží, které ještě nebylo podrobena zpracovatelským operacím v rámci aktivního zušlechťovacího styku, je tedy pro stanovení celní hodnoty použita hodnota stejná, jako při určení celní hodnoty při propuštění do aktivního zušlechťovacího styku.

Je-li do volného oběhu propouštěno zboží, které již bylo podrobena zpracovatelským operacím v režimu aktivního zušlechťovacího styku, či zboží, které již bylo zcela přepracováno, zahrne se do celní hodnoty jak hodnota zboží dovezeného, tak náklady na přepracování výrobků, včetně režijních nákladů a hodnoty veškerého zboží ze Společenství.

Pokud jsou odpady a zbytky při ukončení režimu aktivního zušlechťovacího styku propouštěny do volného oběhu, bude celní dluh vyměřován podle ustanovení článku

121 nebo 122 Kodexu. Na odpad, který vznikne při zpracovatelských operacích, se pohlíží, jako na odpad vzniklý v České republice a ne jako na odpad dovezený.

4.8.4. Celní hodnota u zboží přepracovaného pod celním dohledem

Přepracováním pod celním dohledem se rozumí zpracovatelské operace prováděné v celním území Společenství, které změní sazební zařazení nebo stav dovezeného zboží, které není zbožím Společenství, aniž by podléhalo dovoznímu clu nebo obchodně - politickým opatřením. Výrobky vzniklé v důsledku těchto operací, tzv. zpracované výrobky, se propustí do volného oběhu s použitím celních sazeb platných pro tyto zpracované výrobky. Režim přepracování pod celním dohledem se používá u zboží, jehož přepracováním vzniknou výrobky, na které se vztahuje nižší clo než na dovezené zboží.

V okamžiku propouštění přepravovaného zboží do volného oběhu, má deklarant možnost výběru jak se celní hodnota určí. Může zvolit postup dle ustanovení článku 30 odst. 2 písm. a), b) nebo c) Kodexu, což znamená využití metod transakce stejného zboží, transakce podobného zboží nebo metodu hodnocení na základě jednotkové ceny.

Druhým postupem, jak určit celní hodnotu propouštěného zboží je, že náklady na přepracování, které se při určení celní hodnoty zpracovaných výrobků určených k propuštění do volného oběhu přidají k celní hodnotě dovezeného zboží, se rozumí všechny náklady vynaložené na výrobu přepracovaných výrobků, včetně režijních nákladů a hodnoty veškerého zboží ze Společenství.

Byla-li by celní hodnota určována před dokončením zpracovatelských operací, tedy u zboží, které ještě neprošlo celou zpracovatelskou operací, určí se celní hodnota na základě dokladů o ceně předložených s celním prohlášením na propuštění zboží do režimu přepracování pod celním dohledem. Zároveň se odlišně od přepracovaného zboží, použijí celní sazby platné v okamžiku propuštění do režimu přepracování pod celním dohledem.

4.8.5. Celní hodnota u dočasného použití

Režim dočasného použití umožňuje, aby zboží, které není zbožím Společenství a které má být vyvezeno zpět v nezměněném stavu, kromě běžného snížení hodnoty způsobeného jeho použitím, bylo na území Společenství používáno s úplným nebo částečným osvobozením od dovozního cla a aniž by se na tento dovoz vztahovala obchodně-politická opatření.

U zboží propuštěného do režimu dočasného použití nestanoví Kodex podmínku, aby propuštěné zboží bylo stále ve vlastnictví osoby, která není usazena na území Společenství. Postupu určení celní hodnoty tedy odlišuje v případě vlastnictví předmětného zboží osobou neusazenou ve Společenství, či zda zboží bylo osobou usazenou ve Společenství zakoupeno.

Je-li tedy zboží propuštěné do režimu dočasného použití ve vlastnictví osoby neusazené ve Společenství, určí se celní hodnota dle náhradních metod článků 30 a 31 Kodexu. V těchto případech se nejčastěji použije určení celní hodnoty na základě pro forma faktury dle ustanovení článku 31 odst. 1 Kodexu, tedy na základě dostupných údajů ve Společenství s použitím vhodných prostředků.

Jestli-že je zboží určené k dočasnému použití na území Společenství zakoupeno osobou se sídlem ve Společenství, použije se pro stanovení celní hodnoty tohoto zboží ustanovení článku 31 odst. 1 Kodexu., přesto, že je prodávajícím vystavena na prodávané zboží faktura, nelze tuto pro účely určení celní hodnoty použít. Protože se v tomto případě jedná o zboží, které má být po skončení dočasného použití vyvezeno mimo území Společenství, nelze v tomto případě použít metodu transakce dovezeného zboží, protože toto zboží není prodáváno za účelem trvalého vývozu do celního území Společenství.

Změní-li se během dočasného používání zboží podmínky, např. zboží je prodáno a propouštěno do volného oběhu, použijí se pro stanovení celní hodnoty podmínky a informace stejné jako v okamžiku propouštění zboží do režimu dočasného použití.

4.8.6. Celní hodnota u pasivního zušlechtovacího styku

Režim pasivního zušlechtovacího styku umožňuje, aby zboží, které je zbožím Společenství, bylo dočasně vyvezeno z celního území Společenství za účelem podrobení zpracovatelským operacím, po kterých může být ve formě zušlechtěných výrobků propuštěno zpět do volného oběhu na území Společenství. Pasivní zušlechtovací styk se rozděluje na dvě části a to na Zpracování nebo opravování dočasně vyváženého zboží a Opravy dočasně vyvezeného zboží.

V případech, kdy se jedná o zpracování nebo opravování dočasně vyváženého zboží, pak se celní hodnota zušlechtěných výrobků stanoví metodou hodnoty transakce, pokud tomu nebrání omezení vylučující použití této metody (například jedná-li se o osoby ve spojení a toto spojení ovlivnilo cenu zpracování). Pokud zpracovatel ve třetí zemi přidal k materiálu dodanému osobou usazenou ve Společenství další materiál, zahrne náklady za tento materiál do prodejní ceny. Pokud by tento materiál fakturoval samostatnou fakturou, zahrne se jeho cena do celní hodnoty, protože tvoří část celkové platby (ceny skutečně placené).

Cena účtovaná zpracovatelem ve třetí zemi neobsahuje hodnotu dočasně vyváženého zboží. Celní hodnota dočasně vyváženého zboží se určí v okamžiku propuštění zboží do režimu pasivního zušlechtovacího styku a to z hodnoty vyváženého zboží. Proto clo, které by bylo vyměřeno z tohoto dočasně vyvezeného zboží, bude při dovozu zušlechtěných výrobků odečteno od částky dovozního cla vyměřeného z dovážených zušlechtěných výrobků, čímž se přizná úplné nebo částečné osvobození od dovozního cla.

Je-li účelem zpracovatelské operace oprava dočasně vyváženého zboží a tato oprava je provedena bezúplatně na základě smluvního nebo zákonného vypořádání práv z odpovědnosti za vady, bude toto zboží při propuštění do volného oběhu úplně osvobozeno od dovozního cla. Celní hodnota se v tomto případě určí pomocí pro forma faktury, kde je pro celní účely vyčíslena cena opravy.

Pokud je oprava dočasně vyvezeného zboží provedena za úplat, bude toto zboží při propuštění do volného oběhu částečně osvobozeno od dovozního cla, a to tak, že částka cla bude stanovena postupem odpovídajícím vyměření cla vztahujícího se na zušlechtěné výrobky ke dni přijetí celního prohlášení s návrhem na propuštění těchto výrobků do volného oběhu. Jsou-li jedinou úhradou náklady na opravu a nejsou-li ovlivněny spojením mezi držitelem povolení a osobou, která opravu provedla, budou tyto náklady základem pro stanovení celní hodnoty.

V obou případech se při určení celní hodnoty zpět dováženého zboží přiměřeně započítají i náklady na dopravu, pojištění apod., způsobem popsaným v části 4.2.3. Další položky ovlivňující celní hodnotu při metodě hodnoty transakce dováženého zboží.

4.8.7. Celní hodnota u použitých motorových dopravních prostředků

Správné určení celní hodnoty u použitých motorových prostředků je vzhledem k této komoditě a její povaze velmi složité. U této komodity docházelo vždy ze strany dovozců o podhodnocení dováženého zboží. Celní orgány v případech těchto dovozů shromažďovaly podklady pro rozhodnutí o tom, že celní hodnota nemůže být určena podle článku 29 Kodexu, tedy podle hodnoty transakce dováženého zboží, ale celní hodnota dovážených použitých motorových dopravních prostředků je určována pomocí článku 31 Kodexu, tedy s využitím vhodných prostředků dostupných ve Společenství. Správné určení celní hodnoty mělo vzhledem k množství dovážené komodity nezanedbatelný fiskální přínos.

Při stanovení celní hodnoty dováženého použitého motorového dopravního prostředku využívají celní úřady databázi Evidence srovnávacích celních hodnot (dále jen „databázi“). Celní úřady tedy porovnají celní hodnotu deklarovanou ke konkrétnímu dovozu použitého motorového dopravního prostředku a porovnají ji s databází, či jinou vhodnou pomůckou jako jsou ceníky nebo katalogy. Jestliže při porovnání deklarované hodnoty a srovnávací hodnoty u nepoškozeného a funkčního použitého motorového

dopravního prostředku není významný rozdíl (zpravidla do 40%) celní úřad tuto hodnotu přijme. Jestli-že je rozdíl mezi hodnotami významný, celní úřad určí celní hodnotu s využitím databáze a tu následně využije pro výpočet cla.

Určuje-li se celní hodnota u poškozeného nebo nefunkčního použitého motorového dopravního prostředku, je od ceny určené pomocí databáze dále odečteno poškození a to v procentické výši dle rozsahu tohoto poškození. Zpravidla se hodnotí poškození pěti až šesti částí použitého motorového dopravního prostředku, přičemž každá část má maximální možný podíl na celkovém poškození v %. Např. poškození části motor + spojka může být při úplné nefunkčnosti (nutná výměna motoru) započítáno maximálně 20 % z celkového úhrnu 100 %. Tímto způsobem stanovená celní hodnota je pak základem pro výpočet cla.

5. Závěr

Tématem práce byla celní hodnota a hodnocení možností jejího určení. Pro ucelený přehled o problematice určování celní hodnoty byl představen postup při určování celní hodnoty dle příslušných článků Kodexu a zároveň postup při určení celní hodnoty v některých specifických případech dle celních režimů používaných při pohybu zboží mezi celním územím Společenství a územím mimo Společenství.

Celní hodnota je v dnešní době určována v souladu se Všeobecnou dohodou o clech a obchodu 1994. V Článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu 1994 a Dohodě o provádění Článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu 1994 jsou popsány mechanismy, kterým plně odpovídají příslušné články Kodexu a Prováděcího předpisu, upravující způsob určení celní hodnoty a jejího hodnocení na území Společenství.

Celní hodnota je tedy ve většině případů určována pomocí metody hodnoty transakce dováženého zboží. Použití této metody je poměrně jasně vymezeno, ale i při jejím použití je třeba dbát na správné zohlednění dalších skutečností, které ovlivňují použití metody hodnoty transakce dováženého zboží. Jedná se o některá omezení, která vylučující použití této metody, či další položky, které se při určování celní hodnoty pomocí metody transakce dováženého zboží zohledňují.

Použitých dalších metod při určení celní hodnoty zboží plně závisí na postupech a podmínkách stanovených v Kodexu. Využití dalších metod je důležité jak při ochraně vnitřního trhu a to zejména proti dovozům podhodnoceného zboží a tím ochraně vnitřního trhu, tak pro fiskální příjem.

Jak zde bylo uvedeno použití jednotlivých metod určení celní hodnoty je přesně stanoveno v Kodexu. Vlastní realizace je však v praxi dost náročná a to vzhledem k množství odchylek, které je v procesu správného určení celní hodnoty nutno vzít do úvahy.

Tato práce ukazuje jednak na dosti vysokou náročnost při správném určování celní hodnoty, tak i poukazuje na odpovědnou práci celních orgánů při již zmíněné ochraně vnitřního trhu, dnes již Společenství, tak nezanedbatelný význam fiskální vyplývající

z cla a celních poplatků vybíraných při dovozu zboží, jejichž základem je správně stanovená celní hodnota.

V případě hodnocení jednotlivých metod z hlediska jejich správnosti a spravedlnosti nelze jednoznačně konstatovat, která z metod je nejlepší. Jiný pohled na tuto problematiku mají obchodníci, kteří se snaží o co nejnižší deklarovanou hodnotu z důvodu plateb cla a celních poplatků, které se určují z celní hodnoty. Pohled úplně opačný mají celní orgány, které z titulu své práce musejí dohlížet na správnou výši celní hodnoty.

6. Seznam literatury

Beneš, V.: Zahraniční obchod, Grada Publishing, 2003

Hes, A.: Základy mezinárodního obchodu, ČZU Praha, 2002

Machková H.: Mezinárodní obchodní operace, Grada, 2003

Nařízení rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství

Nařízení komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení

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

Celní zákon č. 13/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Celní zákon č. 114 Sb.z. a n. ze dne 14.července 1927 (Martincův celní zákon)

Všeobecná dohoda o clech a obchodu 1994

Dohoda o provádění Článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu 1994

7. Přílohy

Příloha č. 1

Seznam kódů dodacích podmínek a jejich významu

Kód: Druh dopravy	Dodací podmínka (význam):	Náklady, které se musí přičíst k ceně skutečně placené nebo která má být zaplacená
EXW všechny druhy	EX WORKS (ze závoduujednané místo)	Přeprava, pojištění, výlohy za nakládání od prodávajícího (vnitrostátní přeprava mimo celní území Společenství)
FCA všechny druhy	FREE CARRIER (vyplaceně dopravci.....ujednané místo)	Přeprava, pojištění, výlohy na nakládání od dopravce určeného kupujícím
FAS námořní	FREE ALONGSIDE SHIP (vyplaceně k boku lodi.....ujednaný přístav nalodění)	Doprava, pojištění, výlohy na nakládku
FOB námořní	FREE ON BOARD (vyplaceně loďujednaný přístav nalodění)	Doprava a pojištění
CFR námořní	COST AND FREIGHT (náklady a přepravnéujednaný přístav určení)	Pojištění
CIF námořní	COST, INSURANCE AND FREIGHT (náklady, pojištění, přepravnéujednaný přístav určení)	Žádné náklady
CPT všechny druhy	CARRIAGE PAID TO (přeprava placena do.....ujednané místo určení)	(Pozor, udané místo)
CIP všechny druhy	CARRIAGE AND INSURANCE PAID TO (přeprava a pojištění placeny do.....ujednané místo určení)	Žádné náklady, je-li uvedeno místo za místem vstupu na celní území Společenství

DAF silniční železniční	DELIVERED AT FRONTIER (s dodáním na hraniciujednané místo)	Žádné náklady, pokud dodáno do místa vstupu na celní území Společenství
DES námořní	DELIVERED EX SHIP (s dodáním z lodi.....ujednaný přístav určení)	Doprava, pojištění
DEQ námořní	DELIVERED EX QUAY (s dodáním z nábřežíujednaný přístav určení)	Doprava, pojištění, výlohy na nakládání
DDU všechny druhy	DELIVERED DUTY UNPAID (s dodáním, clo neplaceno.....ujednané místo určení)	Žádné výlohy
DDP všechny druhy	DELIVERED DUTY PAID (s dodáním, clo placeno.....ujednané místo určení)	Žádné výlohy
XXX	Jiná dodací podmínka výše neuvedená	

S výjimkou dodací podmínky XXX odpovídají výše uvedené dodací podmínky INCOTERMS 2000. Pro účely celního hodnocení nejsou podstatné rozdíly mezi verzemi INCOTERMS 1990 a INCOTERMS 2000, přičemž je na vůli smluvních stran, kterou verzí při určení dodacích podmínek použijí.

Příloha č.2

Osoby ve spojení

Prováděcí předpis v článku 143 odst. 1 definuje osoby, které jsou spolu ve spojení. Osoby jsou tedy ve spojení, jestliže:

- a) jedna z nich je členem vedení nebo správní rady podniku druhé osoby a naopak;
- b) jsou právně uznanými obchodními společníky;
- c) jsou zaměstnavatelem a zaměstnancem;
- d) jakákoliv osoba přímo nebo nepřímo vlastní, kontroluje nebo má v držení 5% nebo více hodnoty akcií nebo podílů s hlasovacím právem jedné a druhé osoby;
- e) jedna z nich přímo nebo nepřímo ovládá druhou;
- f) obě jsou přímo nebo nepřímo ovládány třetí osobou;
- g) obě společně přímo nebo nepřímo ovládají třetí osobu; nebo
- h) jsou členy stejné rodiny. Za členy stejné rodiny jsou osoby považovány pouze tehdy, jsou-li k sobě v některém z následujících vztahů:
 1. manžel a manželka,
 2. rodič a dítě,
 3. sourozenci (i nevlastní, tj.mají-li sourozenci jen jednoho společného rodiče),
 4. prarodič a vnuk, vnučka
 5. strýc nebo teta a synovec nebo neteř,
 6. tchán nebo tchýně a zeť nebo snacha,
 7. švagr a švagrová.

Podle článku 143 odst. 2 Prováděcího předpisu v případě, že osoby, které jsou vzájemně sdruženy v podnikání tak, že jedna z nich je výhradním zástupcem, prodejcem nebo koncesionářem druhé osoby, se nezávisle na použitém označení považují za osoby ve spojení pouze tehdy, jestliže se na ně vztahuje některé z kritérií uvedených v odst. 1 článku 143 Prováděcího předpisu.