

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra práva**



**Diplomová práce**

**CELNÍ HODNOTA V PRÁVNÍ TEORII A PRAXI**

**Bc. Marie Martincová**

© 2015 ČZU v Praze

# ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Katedra práva

Provozně ekonomická fakulta

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Marie Martincová

Veřejná správa a regionální rozvoj

Název práce

**Celní hodnota v právní teorii a praxi**

Název anglicky

**Customs value in theory of law and practice**

---

### Cíle práce

zpřehlednění a zhodnocení současné právní úpravy stanovení celní hodnoty zboží, určování celní hodnoty zboží v praxi se zaměřením na dovozy zboží s podezřením celních orgánů na podhodnocení

### Metodika

studium odborné literatury

studium právních předpisů

konzultace na pracovištích celní správy

vlastní zjištění

rozhovory

kvantitativní vyhodnocení zjištěných výsledků

## Doporučený rozsah práce

60-80

## Klíčová slova

celní hodnota, základ pro vyměření cla, vyměřování cla, metody určování celní hodnoty, celní řízení, celní přestupky

---

## Doporučené zdroje informací

Celní zákon č. 13/1993 Sb., ze dne 15. prosince 1992

Dohoda o provádění článku VII GATT 1994, jejíž platné znění bylo v ČR publikováno jako Sdělení ministerstva zahraničních věcí č. 191/1995 Sb., o sjednání Dohody o zřízení Světové obchodní organizace (WTO)

HES A., Základy mezinárodního obchodu, ČZU v Praze, PEF, 3. vydání, přepracované, 1. dotisk, 2007

KÁRNÍK M., Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU, Olomouc, ANAG, 2003

KÁRNÍK M., Clo a celní politika od A do Z, 1. vydání, Olomouc, ANAG, 2012

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, v platném znění

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

Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky

---

## Předběžný termín obhajoby

2015/06 (červen)

## Vedoucí práce

Ing. JUDr. Pavel Pikola, Ph.D.

---

Elektronicky schváleno dne 15. 9. 2014

**JUDr. Jana Borská**

Vedoucí katedry

---

Elektronicky schváleno dne 11. 11. 2014

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 18. 03. 2015

### Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Celní hodnota v právní teorii a praxi" jsem vypracovala 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 autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 27. 3. 2015

---

## Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala JUDr. Ing. Pavlu Pikolovi, Ph.D., za odborné vedení, ochotu a poskytnutí neocenitelných rad při vypracování mé diplomové práce.

# CELNÍ HODNOTA V PRÁVNÍ TEORII A PRAXI

---

## CUSTOMS VALUE IN THEORY OF LAW AND PRACTICE

### **Souhrn**

Obecným cílem mé diplomové práce je zpřehlednění a zhodnocení současné právní úpravy stanovení celní hodnoty zboží, její určování v praxi, se zaměřením na dovozy zboží s podezřením celních orgánů na podhodnocení. Hlavním cílem je provést podrobné zmapování zpochybněných dovozů textilu a obuvi v Celní správě za období let 2011 až 2014 na základě dat z Eurostatu a interních celních databází. Práce se skládá ze dvou částí, a to teoretické a praktické.

Teoretická část diplomové práce je věnována obecné problematice celní hodnoty, v úvodních kapitolách se zabývám základními pojmy v oblastech celní hodnoty. Praktická část vychází ze zpracování a analýzy dat Eurostatu a interních celních databází. Sleduji vývoj jednotkové ceny textilu a obuvi po měsících a vývoj objemu dovozu textilu a obuvi po měsících.

### **Summary**

The general aim of my thesis is to provide systematization and evaluation of the contemporary legal regulations of customs value fixing both in theory and practice. Special attention is paid to imported goods with suspicion of undervaluation. My primary goal is to provide a detailed overview of the suspected imported textile and footwear goods in Customs Service between 2011 and 2014 on the basis of the Eurostat data and the data from the internal customs databases. The thesis consists of two parts – theoretical and empirical one.

The theoretical part of my thesis focuses on the customs value in general, the introductory chapters define the basic terms concerning customs value. The empirical part is based upon the processing and analysis of the Eurostat data and the data from the internal customs databases. I am tracing the development of textile and footwear unit prices as well as the development of the textile and footwear import in the course of the single months.

**Keywords:** customs value, base for duty assessment, assess taxation, methods of determining the customs value, customs controls

## **Obsah:**

1 Úvod.....	10
2 Cíl práce a metodika.....	12
2.1 Cíl práce.....	12
2.2 Metodika.....	12
3 Obecně o cle a celnictví .....	13
3.1 Celní politika a nástroje celní politiky.....	13
3.2 Clo a jeho základní funkce .....	15
3.3 Druhy cel a celních sazeb .....	16
3.3.1 Druhy cel.....	16
3.3.2 Druhy celních sazeb .....	20
3.4 Celní řízení .....	23
3.5 Celní režimy .....	24
3.6 Systémy celních preferencí.....	25
3.6.1 Preference poskytované jednostranně .....	26
3.6.2 Preference poskytované na základě preferenčních dohod .....	26
3.6.3 Preference poskytované na základě asociačních a jiných dohod .....	27
3.7 Celní kvóty a celní stropy .....	27
3.8 Celní sazebníky.....	31
3.9 Ekonomická integrační uskupení.....	32
3.9.1 Oblasti volného obchodu.....	33
3.9.2 Celní unie .....	33
3.10 Mezinárodní celně – obchodní instituce.....	34
3.10.1 Všeobecná dohoda o clech a obchodu .....	34
3.10.2 Světová obchodní organizace.....	35

3.10.3	Světová celní organizace.....	36
4	Úprava celního hodnocení v celním právu České republiky a Evropské unie.....	37
4.1	Právní úprava.....	37
4.2	Vlastní určení celní hodnoty.....	38
4.3	Metody celního hodnocení .....	38
4.3.1	Metoda hodnoty transakce dováženého zboží.....	39
4.3.2	Metoda hodnoty transakce stejného zboží .....	44
4.3.3	Metoda hodnoty transakce podobného zboží.....	45
4.3.4	Deduktivní metoda (metoda jednotkové ceny).....	47
4.3.5	Metoda vypočtené hodnoty.....	48
4.3.6	Metoda použití rozumných prostředků .....	49
4.4	Prokazování hodnoty transakce .....	50
4.5	Deklarování údajů o celní hodnotě.....	52
4.6	Postup celního úřadu při odmítnutí prohlašované celní hodnoty .....	54
5	Dodací podmínky INCOTERMS.....	56
5.1	Dodací podmínky INCOTERMS všeobecně.....	56
5.2	Dodací podmínky INCOTERMS 2010 pro všechny druhy dopravy .....	56
5.2.1	INCOTERMS EXW.....	56
5.2.2	INCOTERMS FCA.....	57
5.2.3	INCOTERMS CPT .....	57
5.2.4	INCOTERMS CIP .....	57
5.2.5	INCOTERMS DAT .....	58
5.2.6	INCOTERMS DAP.....	58
5.2.7	INCOTERMS DDP.....	58



5.3	Dodací podmínky INCOTERMS 2010 pro námořní a vnitrozemskou vodní dopravu .....	59
5.3.1	INCOTERMS FAS .....	59
5.3.2	INCOTERMS FOB .....	59
5.3.3	INCOTERMS CFR .....	59
5.3.4	INCOTERMS CIF .....	60
5.4	INCOTERMS a DPH .....	60
5.4.1	Nabytí vlastnictví ke zboží .....	60
5.4.2	Kupní cena .....	61
5.4.3	Osvobození od DPH .....	62
5.5	Společné zásady pro použití INCOTERMS 2000 a INCOTERMS 2010 .....	63
6	Určování celní hodnoty u režimů s hospodářským účinkem .....	64
6.1	Uskladňování v celním skladu .....	64
6.2	Aktivní zušlechťovací styk .....	66
6.3	Přepřepřování pod celním dohledem .....	68
6.4	Dočasné použití .....	68
6.5	Pasivní zušlechťovací styk .....	69
7	Analýza zpochybněných dovozů textilu a obuvi v celní správě za období 2011-2014 ..	71
7.1	Vývoj jednotkové ceny textilu a obuvi (€/kg) po měsících .....	71
7.1.1	Kapitola 61 – Oděvy a oděvní doplňky, pletené nebo háčkované .....	71
7.1.2	Kapitola 62 – Oděvy a oděvní doplňky, jiné než pletené nebo háčkované ..	72
7.1.3	Kapitola 64 – Obuv, kamaše a podobné výrobky; části a součásti těchto výrobků .....	73
7.2	Vývoj objemu dovozu textilu a obuvi po měsících .....	74
7.2.1	Kapitola 61 - Oděvy a oděvní doplňky, pletené nebo háčkované .....	74
7.2.2	Kapitola 62 - Oděvy a oděvní doplňky, jiné než pletené nebo háčkované ..	75

7.2.3 Kapitola 64 - Obuv, kamaše a podobné výrobky; části a součásti těchto výrobků.....	76
8 Zjištěné výsledky a návrhy na řešení nedostatků.....	78
9 Závěr .....	80
10 Zdroje.....	81

# 1 Úvod

Současné celní řízení charakterizují tři základní pilíře, kterými jsou tarif, původ zboží a celní hodnota. Přechod od uplatňování specifických cel na cla valorická a také rozvoj mezinárodního obchodu vyvolaly nutnost jednoznačně sjednotit a určit pravidla stanovení základu pro jejich vyměření, tj. celní hodnoty.

Celní hodnota je hodnota zboží, která je určovaná především v souvislosti s dovozem zboží a uplatněním celních sazeb dle celních předpisů. Celní hodnota tvoří podstatnou část vyměřovacího základu pro DPH (daň z přidané hodnoty) u dovezeného zboží. Pro zcela správné stanovení cel a poplatků spojených s dovozem zboží je nezbytné, aby jeho celní hodnota byla správně určena. Pod pojmem „určování celní hodnoty“ je nutné si představit poměrně složitý soubor pravidel, metod a postupů, které vedou ke zjištění správné celní hodnoty zboží.

Dovozy zboží do Evropské unie, ve kterých je deklarována relativně velmi nízká (pravděpodobně uměle podhodnocená) celní hodnota, způsobují újmu hospodářství Evropské unie a také výrobcům v Evropské unii. Tyto poměrně časté případy dovozů zboží, ve kterých dochází zejména z hlediska předvídatelných výrobních nákladů a užitných vlastností výrobků k deklarování velmi nízké celní hodnoty se stávají problémem nejen pro Celní správu České republiky a celní orgány ostatních členských zemí, ale představují problém i pro orgány Evropské unie. Tyto velmi nízké ceny mohou být důsledkem např. vládní podpory určitého výrobního odvětví a vývozu jeho produkce v zemi výroby nebo také výsledkem snahy kupujícího snížit celní hodnotu dováženého zboží podvodem (zastírání skutečné ceny, předkládání neúplných, pozměněných nebo falešných dokladů).

V posledních letech bylo v rámci Celní správy České republiky provedeno několik opatření týkajících se nejvíce dovozů textilu a obuvi (v celním sazebníku kapitola 61, 62 a 64) jako důsledku obecného jevu deklarování nízkých celních hodnot (nejčastěji z jihovýchodních asijských zemí). Tato opatření byla realizována zejména z iniciativy Celní správy České republiky, ale také orgánů Evropské komise, avšak hlavním průvodním jevem současné i uplynulé doby byla v každém případě prohlášení oborových svazů tuzemských a evropských producentů předmětných konkrétních komodit o neustálém poškozování jejich výrobního odvětví.

Přestože v posledních letech celní orgány zdokonalily práci s celní hodnotou a zejména již byly využity veškeré nástroje a zákonné postupy dané legislativou Společenství a zároveň legislativou národní, nebylo vždy dosaženo očekávaného výsledku.

Nadále provozují svou činnost subjekty, o kterých je všeobecně známo, že jimi deklarované celní hodnoty zboží jsou hluboko pod úrovní skutečných hodnot. Vznikají i zcela nové subjekty za účelem uskutečnění několika dovozů a po jejich uskutečnění se stanou nekontaktními. Tento způsob podnikání má evidentně své daňové a hospodářské důsledky. Daňové dopady se prolínají veškerým spektrem poplatků a daní, od cla přes daň z přidané hodnoty až k dani z příjmu. Z dopadů hospodářských můžeme upozornit zejména na útlum tradiční domácí i evropské produkce obuvnického a textilního průmyslu.

## **2 Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Obecným cílem mé diplomové práce je zpřehlednění a zhodnocení současné právní úpravy stanovení celní hodnoty zboží, její určování v praxi, se zaměřením na dovozy zboží s podezřením celních orgánů na podhodnocení, zpracování tohoto poměrně obsáhlého tématu do konkrétní ucelené podoby.

Hlavním cílem praktické části diplomové práce je provést podrobné zmapování zpochybněných dovozů textilu a obuvi v celní správě za období let 2011 až 2014 na základě dat z Eurostatu a interních celních databází. Dalším cílem je zmapovat vývoj jednotkové ceny textilu a obuvi po měsících a vývoj objemu dovozu textilu a obuvi po měsících.

### **2.2 Metodika**

Diplomová práce je rozdělena do dvou částí, teoretické a praktické. V teoretické části je převážně využito studia právních předpisů týkající se dané problematiky, studia dostupné odborné literatury, a to jak v podobě knih zabývajících se problematikou celní hodnoty, tak i materiálů pro vnitřní potřebu Celní správy, služebních zákonů, předpisů a vyhlášek.

Praktická část vychází z vlastního šetření a zjištění vlastní praxí na celním oddělení Celního úřadu Pardubice, z metody popsání, ze zpracování a analýzy dat Eurostatu a interních celních databází metodou komparace dat jednotkových cen textilu a obuvi a vývoje objemu dovozu textilu a obuvi po měsících za období 2011 – 2014.

## 3 Obecně o cle a celnictví

### 3.1 Celní politika a nástroje celní politiky

**Celní politika** představuje souhrn zásad, možných prostředků a opatření, které stát používá v celní oblasti k zabezpečení svých zájmů v ekonomických vztazích s ostatními státy, přičemž uplatňuje ty, které považuje za nejúčinnější a nejvhodnější pro své hospodářství. Celní politika je nedílnou součástí zahraničněobchodní politiky. Při volbě nástrojů prosazování této politiky, a to buď smluvních (na základě mezinárodních smluv a dohod, kterými je stát vázán) nebo autonomních (přijímaných jednostranně vládou), je stát limitován svým postavením v hospodářských stycích. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 33]

*„Cla jsou, a především v minulosti bývala, důležitým zdrojem státních příjmů. Protože mezi státy existují hranice, lze snadno dovážené zboží zdaňovat, jde to snadněji než u ostatní ekonomické činnosti. Pokud clo má sloužit jako příjem vlády a je uvaleno na zboží, které se na domácím trhu nevyrábí, pak jde zvýšení cen na úkor výrobce v zahraničí. Cla mají přerozdělovací účinek. Některé země prosazují cla na výrobky náročné na práci a tím podněcují poptávku po práci (zaměstnanost) nebo mohou uvalit clo na výrobky náročné na kapitál. Taková celní politika podporuje ekonomický růst.“* [ŠRÉDL, K., 2009, s. 104-105]

**Smluvní nástroje** jsou předmětem a součástí mezinárodních dohod a úmluv, které zahrnují pravidla pro používání autonomních nástrojů. Uplatňují se všemi účastníky těchto úmluv. Jedná se zejména o mnohostranný obchodní systém v rámci GATT/WTO, závazky vyplývající z členství v mezinárodních organizacích a další mnohostranné smlouvy obchodněpolitické povahy, smlouvy a dohody zakládající celní unie, oblasti volného oběhu nebo asociační dohody umožňující preferenční obchodní vztahy.

**Autonomní nástroje** jsou opatření přijímaná jednostranně vládou určité země nebo příslušným orgánem integračního sdružení více států (například Komisí Evropské unie), s cílem usnadnit, nebo naopak znesnadnit dovoz i vývoz zboží a ochránit tak domácí výrobce před vnějším prostředím. Dělíme je z několika hledisek, na aktivní (vývozní subvence, daňové úlevy, státní dotace) a na pasivní tarifní (cla, celní sazebníky, dávky s rovnocenným účinkem) a pasivní netarifní (licence, množstevní kvóty, embarga, způsob určování celní

hodnoty, ale rovněž také fytoosanitární nebo veterinární omezení). [KÁRNÍK, M., 2012, s. 34-35]

*„V řadě případů stát podporuje vývoz a exportérům vyplácí vývozní subvence. Subvence mají obvykle podobu snížení nebo odečtení daní, které by platil výrobce, pokud by zboží prodal doma.“* [ŠRÉDL, K., 2009, s. 105]

- **Cla** – jsou nejdůležitějšími tarifními nástroji celní politiky, podrobněji se rozepíšu v dalších kapitolách (clo a jeho základní funkce, druhy cel a celních sazeb)
- **Kvóty** – netarifním opatřením jsou kvóty množstevní (mají omezující a ochranný charakter), celní kvóty a celní stropy jsou opatřením tarifním (sazebním), podrobněji vysvětlím a popíšu v samostatné kapitole (celní kvóty a celní stropy)
- Dobrovolná **exportní omezení** (autolimitace) – jsou netarifní opatření, kdy při zjištění problémů s nadměrnými dovozy určitých výrobků ze strany exportní země dojde k dobrovolnému omezení vývozu předmětných výrobků nebo může dojít k dohodě mezi vyvážející a dovážející zemí o nepřekročení stanovených limitů na množství takových výrobků
- **Dohlížecí režim** je mimosazebním opatřením zaváděným za situace, kdy růstem dovozů určitých výrobků hrozí újma domácím výrobcům. Vláda může zavést monitorovací systém, který převážně předchází ochrannému opatření.
- **Ochranná opatření** jsou netarifní mimosazební opatření spočívající v omezení doby platnosti dokumentů vydaných v rámci sledování dovozu určitých výrobků, nebo restrikce dovozu pomocí dovozních množstevních kvót
- **Antidumpingová opatření** jsou netarifní i tarifní opatření určená k ochraně proti dumpingu. (Dumping podrobně popsán v kapitole druhy cel - ochranná cla – antidumpingová cla)
- **Vyrovnávací protisubvenční opatření** – jsou netarifní nebo tarifní opatření, jejichž cílem je ochrana domácího výrobce před dovozy výrobků subvencovaných vládou vývozní země. Přijetí takových opatření předchází protisubvenční řízení, jehož výsledkem může být jako netarifní opatření přijetí závazku státu, z něhož subvencované zboží pochází nebo je vyváženo, že subvence zruší nebo omezí, popřípadě závazku výrobce nebo vývozce, že se nebude subvencovaného vývozu

dopouštět. Tarifním protisubvenčním opatřením je přijetí vyrovnávacího cla. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 35-36]

Cíle celní politiky jsou:

- podpora dovozu a vzniku konkurenčního prostředí na trhu
- poskytnutí dočasné a přiměřené ochrany tuzemským odvětvím a oborům, na jejichž rozvoji má stát zájem
- nebránit vývozu zboží, pokud se tím nedevastuje životní prostředí, přírodní zdroje, historické, kulturní a jiné bohatství

Společná obchodní politika Evropské unie má 2 základní cíle:

- Prosazování celosvětového otevřeného a mnohostranného obchodního systému,
- Ochrana zájmů Evropské unie a členských zemí zejména v případech, kdy by měl volný obchod nepříznivé dopady na ekonomickou situaci, prosperitu, zaměstnanost či obchodní bilanci Evropské unie

Z pohledu společné obchodní politiky Společenství patří k hlavním nástrojům, kterými se tato politika prosazuje: společný celní sazebník a úpravy celních sazeb, uzavírání celních a obchodních dohod, sjednocování liberalizačních opatření, vývozní politika a obchodní ochranná opatření.

### **3.2 Clo a jeho základní funkce**

*„Cla představují dávky, vybírané přes hranice státu. Historický význam cel byl fiskální (příjem financí do kasy panovníka), v současné době představují významný ochránářský regulátor mezinárodního obchodu“.* [HES, A., 2007, s. 61]

Clo je povinnou dávkou odváděnou do veřejného rozpočtu, vybíranou v přímé souvislosti s přechodem zboží přes státní hranici od osob, které zboží dovážejí nebo vyvážejí, nebo od osob, pro které je zboží dováženo nebo vyváženo. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 38]

*„Clo je daň, kterou stát vybírá za dovoz zboží do země nebo za jeho vývoz. Účinek cla na spotřebu je vždy záporný, vede k omezení domácí spotřeby tím, že clo zvyšuje cenu daného zboží. Jediným přijatelným argumentem pro clo je začínající průmysl, který by bez cla na své výrobky nebyl konkurence schopný a nemohl by se rozvinout.“* [ŠRÉDL, K., 2009, s. 104]



Clo je nejdůležitější nástroj celní politiky a plní řadu nezastupitelných funkcí. Historicky nejstarší (v současnosti ztrácející na významu) je **funkce fiskální**. Jejím účelem je zajistit zdroj příjmu státního rozpočtu a clo, které plnilo výhradně fiskální funkci, bývá i nazýváno clem berním. S růstem hospodářské vyspělosti země a jejího zapojení do světového obchodu však klesá podíl příjmů z cla do státního rozpočtu.

S postupným rozvojem mezinárodního obchodu začalo clo vedle fiskální funkce plnit i další funkce. Je to zejména **funkce obchodněpolitická**, která je z hlediska aktuálnosti a důležitosti v současnosti nejvýznamnější funkcí cla. Tato funkce umožňuje regulaci zahraničního obchodu jak komoditní (ve smyslu skladby požadovaného zboží), tak i teritoriální (podle zájmu, do nebo ze kterých zemí chce určitá země dovážet nebo vyvážet).

Někdy je taky jako samostatná funkce cla uváděna **funkce cenotvorná**. Tím, že se u dováženého zboží clo započítává do prodejní ceny, clo takové zboží prodražuje a chrání tak domácí výrobce stejného nebo podobného zboží a posiluje tak jejich konkurenceschopnost na domácím trhu (případně chrání trh před nežádoucí konkurencí zahraničních výrobců).

**Funkce ochrany vnitřního trhu** je funkcí cla typickou pro všechny státní útvary, prosazuje se především pomocí sazeb dovozního cla, které jsou-li nízké, vyhovují dovozcům a dále i spotřebitelům, jsou-li vysoké, poskytují vysokou ochranu domácím výrobcům a zajišťují jejich ochranu před zahraniční konkurencí. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 39-42]

### 3.3 Druhy cel a celních sazeb

#### 3.3.1 Druhy cel

1. Podle druhů sazeb
2. Podle směru pohybu zboží
3. Podle účelu a realizované funkce cla
4. Podle způsobu stanovení cla

#### **Podle druhů sazeb dělíme cla na valorická, specifická a kombinovaná.**

**Valorická cla** jsou ta cla, jejichž výše se vypočítává jako procentuální podíl z hodnoty zboží. Až do vstupu České republiky do Evropské unie používal Český celní sazebník výhradně cla valorická. Výjimka byla u zboží, které nebylo určeno k obchodním účelům, v určitých obdobích se používala pro některé druhy zboží cla specifická.

**Specifická cla** jsou cla založená na množství zboží, ne na jeho hodnotě. Je tedy stanoveno, kolik peněz se zaplatí za určité množství zboží. Využívá se tam, kde je logická vazba mezi množstvím zboží a clem. Bohužel taková cla ale nemohou objektivně reagovat například na rozdílnou kvalitu zboží, které spadá do stejného nomenklaturního čísla.

**Kombinovaná cla** jsou cla, jejichž sazby jsou tvořeny kombinací valorické sazby a specifické sazby. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 60].

#### **Podle směru pohybu zboží dělíme cla na dovozní, vývozní a tranzitní.**

**Dovozní cla** jsou cla vybíraná z dováženého zboží, z hlediska používání je clo nejrozšířenější. *„Dovozním clem se rozumějí clo a poplatky s rovnocenným účinkem vybírané při dovozu zboží, dovozní poplatky zavedené v rámci společné zemědělské politiky nebo v rámci zvláštních režimů pro některé druhy zboží vzniklého zpracováním zemědělských produktů“<sup>1</sup>*

**Vývozní cla** se uplatňují na vyvážené zboží. *„Vývozním clem se rozumějí clo a poplatky s rovnocenným účinkem vybírané při vývozu zboží, vývozní poplatky zavedené v rámci společné zemědělské politiky nebo v rámci zvláštních úprav platných pro některé druhy zboží vzniklého zpracováním zemědělských produktů“<sup>2</sup>.*

Celní sazebník Společenství však neobsahuje sazby pro vývozní cla, a proto se taková cla v současné praxi neaplikují.

**Tranzitní cla** jsou cla, jejichž předchůdci byla mýta, v minulosti byla vybírána ze zboží, které bylo přes celní území určitého státu prováženo (zpravidla plnila pouze fiskální funkci). V případě, že je určitá suma, obvykle ve výši dovozního cla, u prováženého zboží při vstupu na celní území vybrána, ale při výstupu zboží je opět vrácena, nejedná se o tranzitní clo, ale o zajištění celního dluhu (pro případ, že by předmětné zboží bylo na celním území spotřebováno nebo ponecháno). [KÁRNÍK, M., 2012, s. 60-61].

#### **Podle účelu a realizované funkce cla dělíme cla na obchodně politická a ochranná.**

- 
- 1 Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 4. Odstavec (10).
  - 2 Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 4. Odstavec (11).

## **Obchodně politická cla**

Clá **prohibitivní** (diskriminační) jsou cla, jejichž sazby jsou stanoveny tak vysoké, že prakticky zcela zabraňují dovozu nebo vývozu zboží, na které jsou uvalena.

**Skleníková** cla jsou cla, jejich účelem je chránit před zahraniční konkurencí nově se rozvíjející sektor hospodářství dovozního státu nebo odvětví výroby, které prochází restrukturalizací.

Clá **kompenzační** jsou zaváděna s cílem zmírnit rozdíly mezi produkcí v dovozní zemi vyráběnou za objektivně horších produkčních podmínek a zbožím dováženým ze zemí s lepšími produkčními podmínkami (uplatnění převážně v obchodu se zemědělskými výrobky).

Clá **vyjednávací** slouží jako vyjednávací prostředek při obchodněpolitických jednáních.

Clá **preferenční** jsou cla, která použitím výhodnějších sazeb umožňují zvýhodnit zboží dovážené z určité země nebo skupiny zemí (málo rozvinuté země nebo členské země oblasti volného obchodu). [KÁRNÍK, M., 2012, s. 62].

## **Ochranná cla**

Nejčastěji používanými z dále uvedených nástrojů obchodní politiky plnicích ochrannou funkcí ve formě ochranných cel jsou cla antidumpingová a cla vyrovnávací.

Clá **antidumpingová** jsou zaváděna za účelem ochránit domácí produkci v dovozní zemi proti dumpingu (dumpingem se rozumí nekalé obchodní praktiky, při kterých prodávající prodává stejný výrobek za rozdílné ceny na domácím trhu a pro vývoz, čímž je způsobována újma určitému výrobcí nebo výrobnímu odvětví v dovozní zemi). Kompenzují zpravidla umělé snížení ceny vyváženého zboží, která může klesat až pod výrobní náklady. Použití antidumpingových cel je v EU upraveno Nařízením Rady (ES) č. 1225/2009 o ochraně před dumpingovými dovozy ze zemí, které nejsou členy Evropského společenství. Rozlišují se antidumpingová cla prozatímní (mohou být přijata v průběhu antidumpingového řízení, nejdříve po 60 dnech od jeho zahájení, nejdéle do 9 měsíců od jeho zahájení, jejich výše se zajišťuje složením celní jistoty) a antidumpingová cla konečná (jsou výsledkem uzavření antidumpingového řízení v případech, kdy byl škodlivý důsledek dumpingu

prokázán, zpravidla jako individuální antidumpingové clo stanovené pro konkrétního výrobce nebo vývozce) [KÁRNÍK, M., 2012, s. 36, 62-63].

Cla **vyrovnávací** (protisubvenční) jsou ochranným opatřením tarifního charakteru, uložením vyrovnávacího cla na dovozy zboží v případech, kdy státní orgány vyvážející země poskytly nedovolenou podporu (subvenci) na jeho výrobu, vývoz, prodej nebo dopravu. K zavedení vyrovnávacího cla je další podmínkou prokazatelná skutečnost, že dovozem výrobku s nedovolenou podporou byla výrobnímu odvětví v dovozní zemi způsobena újma. Použití vyrovnávacích cel je v EU upraveno Nařízením Rady (ES) č. 597/2009 o ochraně před dovozem subvencovaných výrobků ze zemí, které nejsou členy Evropského společenství. Rozlišují se vyrovnávací cla prozatímní (ukládají se, pokud bylo v průběhu protisubvenčního řízení zjištěno, že subvencovaný výrobek způsobuje újmu výrobnímu odvětví v dovozní zemi, nejdříve po 60 dnech od zahájení protisubvenčního řízení, nejdéle do 9 měsíců od jeho zahájení, ale maximálně na dobu 4 měsíců) a vyrovnávací cla konečná (jsou výsledkem uzavření protisubvenčního řízení v případech, kdy byl škodlivý důsledek prokázán), která zůstávají v platnosti pouze po dobu, která je potřebná k vyrovnání účinku napadnutelných subvencí, které způsobovaly újmu.

Cla **dodatečná** se používají ve formě celní přírážky ke clu stanovenému podle celního sazebníku z ochrannářských obchodněpolitických důvodů (např. v devadesátých letech dovozní přírážka jako součást tzv. „ekonomických balíčků“).

Cla **odvetná** (retorzní) představují přírážky k celním sazbám, případně zavedení zvláštního cla ke zboží, které podle celního sazebníku clu nepodléhá, stanovené na přechodnou dobu z důvodu hospodářské odvetvy na zboží dovážené ze státu, který v hospodářských vztazích diskriminuje dovozní stát. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 63].

### **Podle způsobu stanovení cla dělíme cla na autonomní a smluvní.**

**Autonomní cla** jsou určována jednostranným rozhodnutím, také bývají nazývána cly **všeobecnými**. Jsou zpravidla nejvyšší, zcela autonomní a nejsou vázána žádnou mezinárodní smlouvou (obecně byla používána v případech, kdy není u dováženého zboží známa země původu, jako sankce za neprokázání původu, také u dovozu ze zemí, kterým není poskytována doložka nejvyšších výhod).

**Smluvní cla** vycházejí ze Všeobecné dohody o clech a obchodu, jsou smluvně vázána, není proto je libovolně zvyšovat. Tvoří základ tarifního systému a jsou

zpravidla i základem pro výpočet preferenčních cel. Použijí se v případech, kdy zboží pochází ze země, kterým je poskytována doložka nejvyšších výhod podle GATT-

Uplatnění smluvního cla je podstatně širší než cla autonomního. To vyplývá již ze samotné skutečnosti, kterou je počet členských zemí GATT (WTO). Sazby smluvních cel jsou uváděny v celním sazebníku, ale i používání smluvních cel poněkud ustupuje preferenčním dovozům. Přesto smluvní cla tvoří základ tarifního systému EU, jelikož se většina preferencí odvozuje od smluvně zakotvené úrovně cel. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 64]

### 3.3.2 Druhy celních sazeb

Podle základu pro výpočet cla dělíme druhy celních sazeb na valorické, specifické a kombinované

**Valorické sazby** patří k nejpoužívanějším celním sazbám. Základem pro jejich výpočet je celní hodnota (kterou je cena za dovážené zboží skutečně placená nebo která má být zaplacená). Výhodou těchto sazeb je odolnost vůči inflačním vlivům, to znamená, že bez ohledu na změny cenové hladiny zachovává clo procentuální podíl z aktuálních cen. Nevýhodou jsou problémy s komplikovaným určováním celní hodnoty a s podvody při jejím zjišťování (podfakturace, složité prokazování skutečné ceny a nákladů zahrnovaných do celní hodnoty, manipulace s připočítatelnými a odpočítatelnými položkami).

Příklad použití valorické sazby:

Celní hodnota zboží	100 000 Kč
Celní sazba	4%
Clo	4 % z 100 000 = 4 000 Kč

**Specifické sazby** stanoví, kolik peněžních jednotek se zaplatí za jednu měrnou jednotku zboží (jsou používány hlavně u zemědělských a potravinářských komodit). Použitelné jsou především v zemích se stabilní měnou a minimální inflací (v Evropě je ve svém celním sazebníku používá například Švýcarsko). Nevýhodou specifických sazeb je, že základem tarifních systémů většiny zemí jsou smluvní celní sazby, které jsou výsledkem mezinárodních jednání, a každá jejich změna vyžaduje další složité mezinárodní vyjednávání. Výhodou je však jejich nezávislost na celní hodnotě, protože množství zboží je na rozdíl od celní hodnoty snadno kontrolovatelné a zjištělné.

Příklad použití specifické sazby:

Množství zboží	100 000 kg
Celní sazba	3 CHF za 100 kg
Clo	3 x 1000 = 3000 CHF

**Kombinované sazby** jsou méně užívaným druhem celních sazeb. Jsou tvořeny kombinací valorické a specifické sazby. Používají se ve dvou variantách.

Kombinovanou sazbou 1. varianty to v praxi znamená, že se nejdříve vypočte specifické clo, poté se porovná s vypočítaným valorickým clem a použije se vždy vyšší výsledná částka.

Příklad použití kombinované sazby 1. varianty

Množství zboží	500 tun
Celní hodnota zboží	10 000 USD
Celní sazba kombinovaná	3 USD za 1 tunu, minimálně 10%

Výpočet:

Clo specifické	3 x 500 = 1500 USD
Clo valorické	10 % = 1000 USD

Clo se vyměří podle specifické části sazby ve výši 1500 USD, podmínka že tato částka musí tvořit minimálně 10 % celní hodnoty zboží, je splněna.

Kombinovanou sazbou 2. varianty to v praxi znamená, že se k vypočtené částce podle valorické sazby připočte částka vypočtená na základě specifické sazby, výsledné clo je tedy součtem obou částek.

Příklad použití kombinované sazby 2. varianty

Dovezené zboží	cukrová kukuřice, KN 2005 80 00
Celní hodnota	5000 EUR
Množství	10 000 kg
Kombinovaná sazba	5,1 % + 9,4 EUR/100 kg/net

Výpočet:

Clo valorické  $5,1 \% = 255 \text{ EUR}$

Clo specifické  $9,4 \times 100 = 940 \text{ EUR}$

Clo se vyměří ve výši 1195 EUR (podle součtu obou částek).

Podle obchodně politického hlediska dělíme druhy celních sazeb na všeobecné, smluvní, preferenční a jednotné.

**Všeobecné sazby (autonomní)** jsou stanoveny jednostranným rozhodnutím příslušného státu (nezávisle na mezinárodních smlouvách a závazcích) a mohou být také jednostranně snižovány či zvyšovány. V praxi EU se jedná o sazby stanovené Evropskou unií a ve společném celním sazebníku jsou uváděny v poznámkách jako konkrétní celní sazební opatření v případě, kdy tato všeobecná celní sazba je nižší než sazba smluvní. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 64-68].

**Smluvní sazby** jsou sazby, které jsou přiznávány na základě dvoustranných nebo mnohostranných úmluv o vzájemném poskytování celních výhod (především mnohostranné GATT a v ní obsažené doložky nejvyšších výhod). V praxi EU se jedná o sazby aplikované při dovozu ze zemí, které jsou členy WTO, nebo při dovozu ze zemí, kterým doložku nejvyšších výhod poskytuje EU jednostranně.

**Preferenční sazby** umožňují, aby se místo výše uvedené smluvní sazby uplatnila výhodnější nižší sazba. Z doložky nejvyšších výhod GATT existuje několik výjimek, z nichž výjimky pro oblasti volného obchodu, celní unie a rozvojové země jsou podkladem pro možnost využití preferenčního zacházení ve formě zavedení preferenčních sazeb. Účelem preferenčních sazeb je zvýhodnit určité zboží dovážené z určitých zemí nebo oblastí, případně dovážené k určitému konečnému užití. Preferenční sazby jsou nejpružnější a často dochází k jejich změnám (nejčastěji při realizaci dohod o oblastech volného obchodu v rámci postupného snižování cel). Předpokladem pro přiznání preferenční celní sazby je prokázání původu zboží stanoveným způsobem. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 68-69]

**Jednotné (paušální) sazby** jsou formou valorické sazby používané při vyměřování cla ze zboží, které nemá obchodní charakter (pokud celní hodnota tohoto zboží nepřesahuje určitou stanovenou výšku). Podle aktuálního celního sazebníku Společenství se paušální

sazba 2,5 % uplatní, pokud hodnota zboží podléhajícího dovoznímu clu nepřesahuje 700 EUR na jednu zásilku nebo cestujícího.

### 3.4 Celní řízení

Před celním úřadem může probíhat několik druhů řízení. Může se jednat o:

- a) **celní řízení** – je v podstatě zvláštním druhem správního řízení, které je upraveno celními předpisy Společenství, v první řadě celním kodexem a prováděcím předpisem k celnímu kodexu, dále také českými celními předpisy (celní zákon),
- b) **správní řízení** – řídí se obecným právním předpisem, kterým je správní řád (zákon č. 500/2004 Sb.), zejména v řízení o celních a jiných správních deliktech, zajištění zboží, vydání či odnětí různých povolení, vydání osvědčení o původu zboží, vydání závazných informací a jejich zrušení, povolení nebo odnětí povolení k použití určitého celního režimu, povolení k provozování celního skladu atd.,
- c) **přestupkové řízení** – pro obecné řízení o přestupcích se používá zákon č. 200/1990 Sb., o přestupcích (zvláštní úpravy definování přestupků a stanovení sankcí v celním zákoně),
- d) jiná než výše uvedená oblast, zejména **daňové řízení** – se řídí v obecném řízení daňovým řádem (zákon č. 280/2009 Sb.). [KÁRNÍK, M., 2012, s. 205]

K určení předpisu, podle kterého má celní úřad řízení vést, slouží zejména ustanovení § 320 celního zákona. Pokud řešený problém není přímo uveden v § 320 odst. 1 písm. b) celního zákona jako věc spadající do působnosti správního řádu, pak:

- jedná-li se o zboží, půjde zpravidla o celní řízení,
- jedná-li se o platby, cla nebo daň, půjde o daňové řízení.

Podstatným předpokladem pro řádné vedení řízení je určení **účastníka řízení**. Kdo je účastníkem před celním úřadem, vyplývá z druhu řízení a z právního předpisu, kterým je řízení upraveno:

- účastníci správního řízení - § 27 správního řádu
- účastníci daňového řádu - § 20 daňového řádu – daňové subjekty

účastníci celního řízení – v celních předpisech nejsou systematicky definováni, ale setkáváme se s jejich pojmenováním v různých celních předpisech pod různými názvy (deklarant, hlavní povinný, ručitel, dlužník, žadatel, osoba, které je uděleno povolení, osoba,



kteře bylo doručeno rozhodnutí atd.). Nejčastěji se účastník řízení v celním řízení označuje jako **deklarant nebo jeho zástupce**. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 205-206]

*„Deklarantem se rozumí osoba, která činí celní prohlášení vlastním jménem, nebo osoba, jejímž jménem je celní prohlášení činěno.“<sup>3</sup>*

**Celní řízení** je zvláštním druhem správního řízení prováděným orgány celní správy v rámci celního dohledu, jehož účelem je rozhodnout, zda se zboží propustí do navrženého režimu (a za jakých podmínek).

*„Propuštěním zboží se rozumí úkon, kterým celní orgány umožňují nakládat se zbožím za podmínek celního režimu, do nějž je propuštěno.“<sup>4</sup>*

Celní řízení se zahajuje podáním celního prohlášení, kterým se navrhuje propuštění zboží do příslušného režimu. Po provedeném celním řízení vydá celní úřad rozhodnutí, ve kterém se stanoví, zda se zboží do navrženého režimu propustí či ne. Dle § 104 celního zákona jsou upraveny základní náležitosti rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu (nebo o ukončení režimu).

### 3.5 Celní režimy

*„Celním režimem se rozumí*

- a) propuštění do volného oběhu ;*
- b) tranzit ;*
- c) uskladňování v celním skladu ;*
- d) aktivní zušlechťovací styk ;*
- e) přepracování pod celním dohledem ;*
- f) dočasné použití ;*
- g) pasivní zušlechťovací styk ;*
- h) vývoz“;<sup>5</sup>*

---

3 Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 4. Odstavec (18).

4 Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 4. Odstavec (20).

5 Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 4. Odstavec (16).

## Volný oběh

*„Propuštěním do volného oběhu získává zboží, které není zbožím Společenství, celní status zboží Společenství. Propuštění zahrnuje uplatnění obchodněpolitických opatření, splnění dalších formalit stanovených pro dovoz určitého zboží a vybrání cla a poplatků dlužných ze zákona.“<sup>6</sup>*

Účelem propuštění zboží do režimu volného oběhu je, aby se zbožím, které není zbožím Společenství, nebo které bylo z tohoto zboží získáno, bylo možno ve Společenství volně nakládat jako se zbožím Společenství.

Při propuštění zboží do volného oběhu zpravidla deklarant předloží celní prohlášení na předmětné dovážené zboží. Již přijetím celního prohlášení na propuštění zboží, které podléhá dovoznímu clu, vzniká celní dluh. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 214]

### Příklad:

Česká fyzická osoba doveze z USA motocykl o obsahu 750 cm<sup>3</sup>, fakturovaná cena FOB New York Incoterms 2010 činí v přepočtu 470 000 Kč, náklady na dopravu a pojištění lodní dopravou do Hamburku činí 30 000 Kč, náklady na dopravu Hamburk – Praha činí 5 000 Kč, a navrhuje jeho propuštění do režimu volného oběhu.

### Řešení:

Dovozce není plátcem DPH, proto celní úřad z dovezeného zboží vyměří vedle cla i DPH. Základ DPH podle § 38 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, při dovozu zboží tvoří základ pro vyměření cla + clo + vedlejší výdaje vzniklé do prvního místa určení v tuzemsku.

Clo: Celní hodnota 500 000 Kč, celní sazba 6 % = 30 000 Kč.

DPH: Základ = celní hodnota + clo + náklady na dopravu v tuzemsku, tj. 500 000 + 30 000 + 5 000 = 535 000 Kč, sazba DPH 20 % = 107 000 Kč.

## 3.6 Systémy celních preferencí

Systém celních preferencí lze demonstrovat na příkladu Evropské unie. V rámci provádění společné obchodní politiky má Evropská unie, stejně jako jiné státy nebo

---

6 Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 79.

ekonomická integrační seskupení, uzavřené značné množství dohod, které zakládají preferenční zacházení s určitými výrobky a produkty pocházejícími z určitých zemí (nebo skupin zemí). Evropská unie tato zvýhodnění poskytuje smluvním partnerům v rámci dohod o oblastech volného obchodu a především také rozvojovým zemím. Jedná se zejména o formu hospodářské pomoci nejméně rozvinutým zemím světa, kdy není obvykle poskytování preferencí vzájemné, ale může být jen jednostranné.

### **3.6.1 Preference poskytované jednostranně**

**První skupinu** jednostranně poskytovaných preferencí tvoří preference, které poskytují rozvojovým zemím rozvinuté země nebo jejich uskupení v rámci Systému všeobecných preferencí na základě doporučení Konference Organizace spojených národů o obchodu a rozvoji (UNCTAD) z roku 1968.

Zvýhodněné země a zvýhodněná území (rozvojové a nejméně rozvinuté země) na něž se vztahuje systém všeobecných celních preferencí, jsou uvedeny v příloze č. 1 Nařízení Rady (ES) č. 732/2008.

**Druhou skupinu** jednostranně poskytovaných preferencí na dovoz zboží z rozvojových zemí tvoří preference poskytované rozvojovým zemím jednotlivými zeměmi (jinými než rozvojovými) nebo jejich uskupeními, a to v rozsahu, v jakém si je může jejich vlastní ekonomika dovolit (takové preference již nepokrývají všechny druhy zboží). Pro přiznání preferenčního zacházení pro zboží pocházející z rozvojových zemí nebo z nejméně rozvinutých zemí je důležité řádné prokázání původu zboží (osvědčení o původu FORM. A, průvodní osvědčení EUR. 1 nebo „Prohlášení na faktuře“) některé z těchto zemí. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 76-79]

### **3.6.2 Preference poskytované na základě preferenčních dohod**

Další výjimkou z doložky nejvyšších výhod je vyjmutí oblastí volného obchodu a celních unií z její účinnosti. Pro popis realizace této výjimky lze použít systém dohod Evropské unie upravující preferenční zacházení s následujícími oblastmi volného obchodu nebo jejich členskými státy:

ESVO/EFTA (Norsko, Švýcarsko, Island, Lichtenštejnsko) – preferenční zacházení je realizováno na základě dvoustranných dohod uzavřených mezi Evropskou unií a jednotlivými členy ESVO (jednu společnou dohodu o volném obchodu mezi EU a ESVO

nelze uzavřít, protože v oblasti volného obchodu vystupují členské země navenek každá samostatně),

EHP/EEA – Evropský hospodářský prostor, jehož členem jsou Evropská unie a členské státy ESVO s výjimkou Švýcarska (s tím má Evropská unie uzavřenou samostatnou pouze dvoustrannou dohodu). [KÁRNÍK, M., 2012, s. 79]

### 3.6.3 Preference poskytované na základě asociačních a jiných dohod

Existují dva druhy dohod. Jedny jsou uzavírány s výhledem na vstup daného subjektu do Evropské unie – asociační dohody. Druhý typ dohod nepředpokládá vstup do Evropské unie.

**Asociační dohody** obvykle zakládají užší vztah mezi zemí stojící mimo určité ekonomické uskupení, usilující o připojení k tomuto uskupení, a tímto uskupením. Obsahuje vymezení vzájemných práv a povinností v oblasti obchodní, ekonomické a průmyslové spolupráce.

## 3.7 Celní kvóty a celní stropy

Celní kvóty a celní stropy jsou pozitivně regulační a motivační nástroje obchodní politiky spočívající ve zvýhodnění dovozu určitého zboží, pomocí nichž je možné ovlivňovat skladbu dovozu žádaného zboží jak co do druhu tak i země původu takového zboží.

*„Spravování celních kvót a celních stropů je ve všech členských státech Společenství jednotné. Celní kvóty jsou spravovány Generálním ředitelstvím pro daně a celní unii (dále jen „DG TAXUD“). V případech, kde je jejich správa převedena z Generálního ředitelství pro zemědělství (dále jen „DG AGRI“) do DG TAXUD a je na ně i nadále vyžadována licence, kvóty spravované DG AGRI v rámci společné zemědělské politiky jsou podmíněny předložením této licence. Správa celních kvót řízených DG TAXUD je zajišťována metodou „First - come – first – served“ (v České republice nazývanou „Kdo první přijde, je dřív na řadě“).“ [HES, A., 2007, s. 85-86]*

K naplnění cílů vnější obchodní a měnové politiky má stát řadu nástrojů (nepřímých a přímých). „K přímým (administrativním) opatřením patří kvóty, určující maximální objem zboží, které lze za rok nebo za jiný časový úsek dovézt do země. Vláda může i dovoz některého zboží zakázat, tj. určit nulovou kvótu. Vláda též nemusí určit kvótu jako absolutní objem

*dováženého zboží, ale jako procentní podíl z domácí výroby daného produktu.*“ [ŠRÉDL, K., 2009, s. 104]

**Celní kvótou** se rozumí množství zboží, na které se uplatní nižší celní sazba, než je smluvní sazba stanovená pro příslušné zboží v celním sazebníku. Celní kvóty jsou vymezeny množstvím zboží a také obdobím, po které může být předmětné zboží propouštěno do režimu volného oběhu za zvýhodněnou celní sazbu. Například kvóty otevírané na jaře pro dovoz nových brambor, aby se vyplnil dočasný nedostatek této potraviny, kvóty zvýhodňující dovoz zboží charakteristického pro předvánoční trh, aby se obohatila pestrost nabídky, aniž by byla ohrožena domácí výroba.

Každá celní kvóta je charakterizována množstvím zboží, druhem zboží, časovým obdobím platnosti, zemí původu a celní sazbou nebo snížením cla.

**Množství zboží** – je stanoveno v rozhodnutí o otevření kvóty buď v měrných jednotkách (nejčastěji v tunách, hektolitrech) nebo celkovou hodnotou zboží, které je možné dovézt za zvýhodněných podmínek.

**Druh zboží** – může být jedna komodita nebo více druhů zboží (poté se jedná o globální kvótu). Globální kvóta je stanovena při použití nomenklaturního členění na podpoložky, pro více příbuzných podpoložek (například při nedostatku vepřového masa na trhu Společenství jej lze vyrovnat otevřením společné kvóty pro živá prasata, vepřové maso i výrobky z něj).

**Časové období platnosti** – stanoví „dead line“ pro platnost kvóty. Po vypršení tohoto termínu je celní kvóta uzavřena (bez ohledu na to, zda stanovené množství bylo či nebylo dovezeno). Kvóty mohou být otevřeny najednou pro celý rok nebo postupně na určité množství během roku.

**Země původu** – u zboží určuje, ze kterých zemí dovážené zboží může čerpat zvýhodnění konkrétní celní kvóty, zda bude možno čerpat celní kvótu smluvní či preferenční.

**Celní sazba nebo snížení cla** – v rámci konkrétní celní kvóty je stanovena nová, nižší celní sazba (než je celní sazba uvedená v celním sazebníku) nebo je stanoveno o kolik se procentuálně sníží clo stanovené celním sazebníkem. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 81-83]

#### **Základní druhy celních kvót**

- **Smluvní celní kvóty** jsou kvóty vycházející ze základního principu GATT/WTO, zaručují rovný přístup k čerpání kvóty všem členským zemím, kterým je dovozní země poskytována doložka nejvyšších výhod na uplatnění nižší celní sazby v rámci smluvní celní sazby.
- **Preferenční celní kvóty** jsou vyhrazeny vždy jen pro určitou zemi nebo skupinu zemí na základě preferenčního vztahu. Jedná se převážně o země, se kterými dovozní země provádí dohodu o oblasti volného obchodu. Poskytnuté zvýhodnění má formu preferenční celní sazby nebo snížení smluvního cla (je nutné řádně prokázat zemi původu).

### **Sazby cel uplatňované v rámci celních kvót**

V rámci smluvní celní kvóty se uplatňují sazby cel nižší, než jsou běžné smluvní sazby (nižší celní sazby).

V rámci preferenční celní kvóty mají tyto sazby podobu snížených preferenčních celních sazeb, snížení základního cla nebo bezcelního dovozu (nulová sazba).

V Evropské unii je výběr celní kvóty zcela v dispozici deklaranta, který si musí dopředu příslušnou celní kvótu vybrat. V rámci celního řízení deklaruje uvedením příslušného kódu do odpovídající kolonky písemného celního prohlášení, že chce čerpat preferenční kvótu (kód 320), nebo smluvní kvótu (kód 120), nebo chce normální celní sazbu (kód 100).

Správa celních kvót je upravena v článku 308a prováděcího nařízení k celnímu kodexu, čerpání se řídí se metodou „kdo dřív přijde, je dřív na řadě“, zajišťuje tak spravedlivý přístup všem obchodním subjektům ke stanoveným celním úlevám.

Od výše uvedených celních kvót (při dovozu zboží) je nutné odlišit množstevní kvóty (ne celní), které se používají k regulaci dovozu nebo vývozu zboží zvláště citlivého zboží pomocí licencí, kdy podmínkou pro uplatnění množstevní kvóty je předložení dovozní nebo vývozní licence vydané členskými státy. V České republice jsou příslušné licence vydávány Licenční správou Ministerstva průmyslu a obchodu.

Podstatou množstevních kvót je množstevní omezení dovozu nebo vývozu určitého zboží. Po uzavření (vyčerpání) takové kvóty již nelze dovézt nebo vyvézt další zboží.

Na rozdíl od celních kvót, kdy po jejich vyčerpání lze i poté předmětné zboží dovážet, ovšem již za horších podmínek (s vyšší celní sazbou). [KÁRNÍK, M., 2012, s. 83-85]

Správa množstevních kvót je upravena nařízením Rady (ES) č. 717/2008, stanovuje postup Společenství pro administraci množstevních kvót.

**Celní stropy** jsou ve většině kritérií shodnými s celními kvótami (jsou také určeny množstvím zboží pro dané období, které může být propuštěno do režimu volného oběhu za zvýhodněných podmínek). Pro všechny členské státy Společenství jsou společné. Na rozdíl od celních kvót (ty po dosažení stanoveného limitu už nelze čerpat) může být v případě celních stropů zvýhodněná celní sazba uplatňována i po překročení takového omezení. Uzavře se, až když některý členský stát prohlásí, že mu dalším čerpáním zvýhodnění hrozí hospodářská újma. Deklarant musí o zvýhodněnou celní sazbu v rámci celních stropů požádat (stejně jako o celní kvótu). [KÁRNÍK, M., 2012, s. 86]

*„Celní sazby v rámci celních kvót a celních stropů se uplatňují pouze při propuštění zboží do režimu volného oběhu. Rozhodující pro použití celních kvót a celních stropů je datum přijetí celního prohlášení. Čas přijetí celního prohlášení v jednom kalendářním dni není rozhodující, všechny návrhy na čerpání celní kvóty nebo celního stropu podané v jednom kalendářním dni jsou považovány za podané ve stejnou dobu. Celní kvóty mohou být přiznány až do jejich vyčerpání. Pokud množství všech zaslaných požadavků ze všech členských států Společenství v rámci jedné celní kvóty za jeden kalendářní den přesáhne její zůstatkové množství, je na každý požadavek přidělena poměrná část deklarovaného množství zboží“* [HES, A., 2007, s. 86]

Využití zvýhodněného přístupu zboží na trh v rámci celních kvót a celních stropů je možné, pokud jsou ale kumulativně splněny všechny potřebné podmínky:

- Dovážené zboží patří do podpoložky celního sazebníku, pro kterou je v daném období otevřena celní kvóta nebo celní strop
- Příslušná celní kvóta je platná (její účinnost neskončila, ani nebyla ještě vyčerpána), v případě celního stropu nebyly zpětně zavedeny běžné sazby dovozního cla
- Zboží je navrženo k propuštění do režimu volného oběhu
- Zboží má obchodní charakter (výhody nelze využít v případě dovozu zboží neobchodní povahy)
- Zboží má původ v zemích, pro které je kvóta otevřena

- U preferenčních kvót musí být původ osvědčen předepsaným způsobem

Nové celní kvóty a nové celní stropy jsou vyhlášovány nařízením Rady. Jejich seznam (včetně stanoveného množství a celních sazeb pro následující rok) předává Evropská Komise členským státům vždy koncem předchozího roku. Dojde-li k otevření dalších celních kvót nebo celních stropů během kalendářního roku, jsou rovněž stanoveny nařízením Rady.

### 3.8 Celní sazebníky

Celní sazebník představuje oficiální seznam zboží, na které se vztahuje clo. Jelikož jsou v něm publikovány příslušné celní sazby (které jsou základními nástroji celní politiky), patří i celní sazebník ve státech uplatňujících tržní hospodářství k nástrojům celní a obchodní politiky.

*„Cla a poplatky dlužné ze zákona v případě vzniku celního dluhu jsou založeny na celním sazebníku Evropských společenství“<sup>7</sup>.*

Po vstupu České republiky do Evropské unie převzala Česká republika (s ostatní přímo závaznou celní legislativou) i celní sazebník Společenství společný pro všechny členské země Evropské unie.

Celní sazebníky se obecně skládají z:

- a) Obecné textové části obsahující všeobecná pravidla pro interpretaci Harmonizovaného systému, všeobecná pravidla pro celní sazby, měrné jednotky, poznámky u tříd a kapitol
- b) Nomenklaturní části obsahující položky celního sazebníku (číselné kódy), názvy zboží (popis)
- c) Sazební (tarifní) části obsahující všeobecné celní sazby, smluvní celní sazby, preferenční smluvní sazby

Systém celního sazebníku je založený na dvou základních faktorech, a to druhu zboží (řídí se jím především výše sazby) a zemí původu (rozhoduje se o druhu sazby, zpravidla

---

<sup>7</sup> Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 20. Odstavec (1).



smluvní nebo preferenční). Zboží je v celním sazebníku řazeno do sazebních tříd, které se dále dělí na kapitoly, sazební čísla, položky a podpoložky. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 90-93]

#### **Celní sazebník Evropských společenství obsahuje:**

- a) Kombinovanou nomenklaturu zboží
- b) Jakoukoliv jinou nomenklaturu, která je plně nebo částečně založena na kombinované nomenklatuře nebo která k ní případně přidává další členění a která je stanovena zvláštními předpisy Společenství, jež upravují uplatňování celně sazebních opatření při obchodu se zbožím
- c) Celní sazby a další podklady pro vyměřování cel běžně uplatňovaných u zboží, které je zahrnuto do kombinované nomenklatury zboží, pokud se jedná o cla a dovozní poplatky stanovené v rámci společné zemědělské politiky nebo v rámci zvláštních režimů pro některé druhy zboží vzniklého zpracováním zemědělských produktů
- d) Preferenční sazební opatření obsažená v dohodách, které Společenství uzavřelo s některými zeměmi nebo s některými skupinami zemí a které upravují poskytování preferenčního sazebního zacházení
- e) Preferenční sazební opatření přijatá jednostranně Společenstvím vůči některým zemím, skupinám zemí nebo územím
- f) Autonomní pozastavovací opatření poskytující snížení dovozního cla nebo osvobození od něj u některého zboží
- g) Další sazební opatření vyplývající z jiných právních předpisů Společenství.<sup>8</sup>

*„Není možné si plést celní sazebník Společenství, který je právní normou s integrovaným tarifem EU, který je veden po zkratku TARIC. TARIC rozšiřuje celní sazebník tím, že integruje platnou legislativu Společenství do uceleného přehledu. Obsahuje tak nomenklaturní oblast, cla a tarifní opatření, zákazy a omezení a obchodně politická opatření v jednom uceleném celku.“ [HES, A., 2007, s. 89]*

### **3.9 Ekonomická integrační uskupení**

Jedním z důsledků působení cla jako obchodněpolitického nástroje, významně ovlivňujícím růst liberalizace světového obchodu, je zvyšující se počet ekonomických

---

<sup>8</sup> Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 20. Odstavec (3).

integračních uskupení, která se (z celního pohledu) vyskytují ve dvou základních formách, a to jako oblasti volného obchodu a celní unie.

Ekonomická integrace značí, že se ekonomiky různých zemí navzájem propojují a odstraňují se bariéry vzájemného obchodu (s cílem jeho podpory) a tím zvyšování se životní úrovně obyvatel.

### 3.9.1 Oblasti volného obchodu

Oblasti volného obchodu jsou zejména v obchodní oblasti nižší formou mezinárodní ekonomické spolupráce. Vznikají na regionálním principu dohodou mezi dvěma nebo více státy, které mezi sebou sníží nebo odstraní tarifní a netarifní překážky na základě mezinárodní dohody. Na rozdíl od celní unie si ponechávají autonomii v oblasti obchodní politiky vůči zemím mimo uskupení (každá členská země používá vůči nečlenským zemím autonomně nástroje celní politiky, celní předpisy a celní sazebník).

Příklady oblastí volného obchodu jsou například **Evropské sdružení volného obchodu (ESVO/EFTA)**, jejímiž členy jsou Island, Norsko, Švýcarsko, Lichtenštejnsko. **Evropský hospodářský prostor EHP/EEA** - Island, Norsko, Lichtenštejnsko. **Severoamerická dohoda o volném obchodu (NAFTA)** – USA, Kanada, Mexiko. **Sdružení národů jihovýchodní Asie (ASEAN)** – Indonésie, Filipíny, Singapur, Kambodža, Laos, Thajsko, Malajsie, Myanmar (Barma), Vietnam a Sultanát Brunej.

Důležitou roli v období před vstupem do Evropské unie sehrály dvě oblasti volného obchodu Středoevropská oblast volného obchodu (CEFTA) a Balkánská oblast volného obchodu (BAFTA). [KÁRNÍK, M., 2012, s. 45-48]

### 3.9.2 Celní unie

Celní unie je vyšším stupněm ekonomické integrace. Na základě dohody členských zemí dochází k vytvoření jednotného celního území, v rámci něhož dochází k odstranění překážek volného pohybu zboží a případně i služeb. Navenek jako jeden celek vystupují členské země celní unie a vůči třetím zemím (nečlenům) uplatňují společnou obchodní politiku. Zboží pocházející z jedné členské země je v rámci celní unie obchodováno bez cla. Shodná obchodní politika znamená používání jednoho společného celního sazebníku, včetně celého systému preferenčních sazeb, jednotných dohod o volném obchodu i dalších nástrojů v obchodu s třetími zeměmi.

**Evropská unie** je typickým příkladem celní unie. Na základě dohody o základních principech mezi šesti zakladatelskými státy (Belgie, Itálie, Německo, Francie, Lucembursko a Nizozemsko) byla k 1. červenci 1968 založena celní unie, která se z původních 6 členských států rozrostla na současných 28. Pro fungování Evropské unie je nezbytné dodržovat jednotnost pravidel všemi členskými státy (používání jednotného celního sazebníku, jednotná úprava celních sazeb, uzavírání celních a obchodních dohod,...).

Vzdálenějším příkladem celní unie je **Jihoafriická celní unie**, která hraje důležitou roli v hospodářské spolupráci zemí Jižní Afriky. Byla založena v roce 1969 a v současnosti má 5 členů (Jihoafriická republika, Namibie, Botswana, Lesotho a Svazijsko). [V roce 1996 se připojila k Jihoafriickému rozvojovému společenství a vznikla tak (spolu s dalšími členskými zeměmi Jihoafriického rozvojového společenství) oblast volného obchodu na jihu Afriky. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 49-50]

### **3.10 Mezinárodní celně – obchodní instituce**

#### **3.10.1 Všeobecná dohoda o clech a obchodu**

Základ současných mezinárodních pravidel zjišťování celní hodnoty je úzce spojen se vznikem Všeobecné dohody o clech o obchodu, která byla uvedena v původním Protokolu dne 30. října 1947 a u nás byla zveřejněna vládní vyhláškou ze dne 8. dubna 1948 pod číslem 59 Sbírky zákonů. Podle zmíněného Protokolu o prozatímním provádění nabyla Všeobecná dohoda o clech a obchodu platnosti dnem 1. ledna 1948 pro státy, které k tomuto dni protokol podepsaly. (Československo podepsalo Protokol dne 21. března 1948). Článek VII GATT o zjišťování hodnoty k celním účelům upravuje dosti složitou otázku a pravidla celního hodnocení jsou zde pouze rámcová a neřeší všechny stránky problematiky celní hodnoty.

Všeobecná dohoda o clech a obchodu GATT není klasickou institucí, patří ale k významným mezinárodním dohodám, které postupem času nabyly podoby mezinárodní instituce dovršené transformací na Světovou obchodní organizaci v roce 1995.

První její princip je, že se má mezinárodní obchod uskutečňovat nediskriminačně (smluvní strany jsou si rovny a navzájem vázány doložkou nejvyšších výhod v systému dovozních i vývozních cel a poplatků a v jejich úpravách, rovněž i v mezinárodním platebním styku).

Druhým principem je zásada národního zacházení, jež zajišťuje stejné nakládání každého státu s výrobky domácími i zahraničními. Je to dohoda o tom, že domácí průmysl má být chráněn výhradně celními sazbami, nikoliv jinými obchodními opatřeními (zakazuje dovozní kvóty).

Třetí princip je vyjádřen zásadou pokojného urovnávání případných sporů a nutností konzultace.

Nejvýznamnější ustanovení Dohody jsou ta, která se týkají:

- všeobecné doložky nejvyšších výhod (čl. I),
- listin koncesí,
- svobody průvozu,
- antidumpingových a vyrovnávacích cel (čl. VI.),
- zjišťování celní hodnoty k celním účelům (čl. VII.),
- poplatků a formalit při dovozu a vývozu,
- označení původu,
- subvencí,
- územní aplikace.

Důležitým fórem pro ujednávání změn byla kola mnohostranných obchodních jednání, kterých se do doby transformace GATT na WTO v roce 1995 uskutečnilo celkem 8. Významné bylo Tokijské kolo, které přijalo Dohodu o provádění článku VII GATT obsahující základní, dosud platná pravidla pro určování celní hodnoty. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 51-54]

### **3.10.2 Světová obchodní organizace**

Světová obchodní organizace (WTO) je celosvětovou institucí se sídlem v Ženevě. Jejím cílem je vytvářet pravidla mezinárodního obchodu a zajišťovat jejich dodržování. Vznikla v rámci vyjednávání Uruguayského kola GATT, kde se zástupci členských států dohodli na ustanovení mezinárodní organizace, která by dohlížela na mezinárodní obchod a rozšířila pravidla i působnost GATT. Světová obchodní organizace od 1. ledna 1995 nahradila GATT a v současné době má 159 členů. Činnost Světové obchodní organizace se řídí pěti základními principy podobnými principům GATT.

Prvním je princip nediskriminace reprezentovaný doložkou nejvyšších výhod spočívající v závazku nediskriminovat ani nezvýhodňovat jiné státy, které jsou jejich obchodními partnery. Druhým je princip postupné tržní liberalizace, jejímž cílem je postupné odstraňování všech tarifních i netarifních překážek obchodu. Třetí princip spočívá v transparentnosti a přiměřené jistotě a neměnnosti obchodních podmínek. Čtvrtým principem je podpora konkurence, která by měla vést ke spravedlivé hospodářské soutěži. Pátým principem je rozvojový aspekt zakládající zvláštní zacházení s rozvojovými a nejméně rozvinutými zeměmi. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 54-56]

### **3.10.3 Světová celní organizace**

Světová celní organizace (WCO) je mezinárodní a mezivládní organizace, jejímž cílem je celosvětová harmonizace celního práva v zájmu mezinárodního obchodu, vývoj světových standardů v celní oblasti, sjednocení a zjednodušení celních formalit, zjednodušení mezinárodního styku a boj proti podloudnictví, vedoucí ke zvýšení účinnosti celní politiky jejich členů. Dále se významně angažuje v boji proti korupci v oblasti celnictví, v boji proti padělání zboží nebo elektronickému pirátství. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 57]

## 4 Úprava celního hodnocení v celním právu České republiky a Evropské unie

### 4.1 Právní úprava

Úprava celního hodnocení v celním právu České republiky před vstupem do Evropské unie byla téměř plně kompatibilní s celním právem platným v Evropské unii, což vyplývalo nejen ze závazku České republiky, přijatého podpisem Evropské dohody, přizpůsobit svůj celní systém včetně celní legislativy systému a legislativě EU, tak i ze společného základu, kterým je mezinárodní úprava problematiky celního hodnocení.

Dne 1. ledna 1993 nabyl účinnosti zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon (v ustanoveních § 65 až § 79 upravuje problematiku celní hodnoty), který byl novelizován zákonem č. 113/1997 Sb. (účinný k 1. 7. 1997) a zákonem č. 1/2002 Sb. (účinný k 1. 7. 2002).

Dne 1. ledna 1994 nabyl ve členských zemích Evropské unie účinnosti celní zákoník Evropských společenství vydaný jako Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní kodex“), ustanovení upravující problematiku celní hodnoty jsou především v člancích 28 až 36 a zároveň prováděcí předpis k němu Nařízení Komise č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí celní kodex, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „prováděcí nařízení“), ustanovení upravující problematiku celní hodnoty jsou především v člancích 141 až 181 a v přílohách 23 až 28. Celní hodnota se určuje podle pravidel, která byla převzata do příslušných ustanovení celního kodexu a prováděcího nařízení a jsou zakotvena v článku 1 odst. 1 Dohody o provádění článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu (GATT 1994), dále v Rozhodnutích Výboru pro celní hodnocení Světové obchodní organizace (WTO).

*„Celní právo platné v EU, včetně pravidel pro určování celní hodnoty je založeno na jednotném základě a je používáno ve všech členských zemích přímo. Národní právo uplatňované v jednotlivých členských zemích slouží zpravidla pouze k vyplnění mezer v unijní úpravě a k úpravě procesních otázek“ [KÁRNÍK, M., 2003, s. 10].*

## 4.2 Vlastní určení celní hodnoty

Správné stanovení celní hodnoty dováženého zboží je (vedle odpovídajícího tarifního zařazení dováženého zboží a určení jeho původu) základní faktor správného vyměření cla, ale i některých daní (a případných dalších dávek).

*„Celní hodnocení je soubor pravidel, metod a postupů vedoucích ke zjištění celní hodnoty zboží. Celní hodnotou se rozumí hodnota zboží určovaná především v souvislosti s dovozem zboží a uplatněním celních sazeb podle celních předpisů a tvoří i podstatnou část vyměřovacího základu pro daň z přidané hodnoty u dovezeného zboží.“* [KÁRNÍK, M., 2012, s. 172].

Základním pravidlem je, že celní hodnota dovezeného zboží se zakládá na ceně skutečně placené nebo která má být za zboží zaplacená. Pokud taková cena neexistuje nebo není-li řádně prokazatelná, je nutné použít dalších stanovených metod určení celní hodnoty (následujících 5 metod, které musí být použity ve stanoveném pořadí postupně, nelze-li použít metodu předchozí), zejména ceny skutečně placené za stejné nebo podobné zboží – metoda č. 2 a č. 3.

Celní hodnota se nemůže zakládat na prodejní ceně zboží vyráběného v zemi dovozu, na cenách, za které je stejné nebo podobné zboží prodáváno z jiných zemí než hodnocené zboží, nebo libovolných či smyšlených hodnot, ani na minimálních celních hodnotách.

## 4.3 Metody celního hodnocení

Pro zjištění celní hodnoty je k dispozici **šest metod** upravených Dohodou o celní hodnotě. Tyto metody musí být použity v pořadí stanoveném jak Dohodou o celní hodnotě, tak ustanoveními právních předpisů, kterými byla pravidla Dohody o celní hodnotě do příslušné legislativy transformována. Deklarant může toto pořadí ovlivnit pouze v jednom případě, a to tak, že může požádat celní úřad požádat, aby bylo pořadí použití článku 30 odst. 2 písm. c) a d) celního kodexu, obráceno. Metody musí být aplikovány postupně, a jakmile je na základě jedné metody celní hodnota zjištěna, není již třeba prověřovat další metody v pořadí.

Jedná se o těchto 6 metod:

1. Metoda hodnoty transakce dováženého zboží (článek 29 celního kodexu), *metoda převodní hodnoty*

2. Metoda hodnoty transakce stejného zboží (článek 30 odst. 2 písm. a) celního kodexu), *metoda převodní hodnoty stejného zboží*
3. Metoda hodnoty transakce podobného zboží (článek 30 odst. 2 písm. b) celního kodexu), *metoda převodní hodnoty podobného zboží*
4. Metoda deduktivní (metoda jednotkové ceny – článek 30 odst. 2 písm. c) celního kodexu), *metoda založená na jednotkové ceně*
5. Metoda vypočtené hodnoty (článek 30 odst. 2 písm. d) celního kodexu), *metoda vypočtené hodnoty*
6. Metoda použití rozumných prostředků (článek 31 celního kodexu), *metoda použití přiměřených prostředků*

Metoda převodní hodnoty (hodnoty transakce) dováženého zboží je **základní a prioritní metodou** a její použití (možnost jejího použití) musí být v každém případě prověřeno. Jedná se o metodu nejčastěji používanou (aplikovanou ve více než 90% všech dovozů). [KÁRNÍK, M., 2003, s. 13]

Pouze v případě, že ji nelze použít, se přistupuje k dalším metodám zjišťování celní hodnoty.

#### 4.3.1 Metoda hodnoty transakce dováženého zboží

*„Celní hodnotou dováženého zboží je hodnota transakce, to je cena, která byla nebo má být skutečně zaplácena za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství“<sup>9</sup>.*

*„Podle článku 29 odst. 1 celního kodexu je celní hodnotou dováženého zboží hodnota transakce (převodní hodnota), to je cena skutečně placená, nebo která má být zaplácena za zboží, prodané pro vývoz do celního území Společenství, kde je to nezbytné upravená podle článků 32 a 33 celního kodexu.“ [KÁRNÍK, M., 2012, s. 177].*

Tato metoda vychází ze zásady, že hodnota převodu vlastnických práv ke zboží musí obsahovat všechny platby, které již byly provedeny nebo budou teprve uskutečněny jako podmínka prodeje dováženého zboží. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 14]

---

<sup>9</sup> Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 29. Odstavec (1).



*„Cenou, která byla nebo má být za zboží skutečně zaplacená, se rozumí celková platba, která byla nebo má být uskutečněna mezi prodávajícím a kupujícím ve prospěch prodávajícího za dovážené zboží ; zahrnuje veškeré platby, které kupující uskutečnil nebo má uskutečnit jako podmínku prodeje dováženého zboží prodávajícímu nebo třetí osobě k uspokojení závazku prodávajícího. Platba nemusí být učiněna v penězích. Může být uskutečněna akreditivem nebo obchodovatelnými cennými papíry a může být provedena přímo nebo nepřímo“<sup>10</sup>.*

Příklad:

Prodávající z USA prodal a vyfakturoval kupujícímu v ČR osobní automobil za 1 000 000 Kč. Přitom cena automobilu byla 900 000 Kč a cena dopravy a pojištění ve výši 100 000 Kč byla prodávajícím vyplacena až po hranice ČR.

Řešení:

Vzhledem k tomu, že v kupní ceně byly zahrnuty veškeré platby včetně nákladů za dopravu a pojištění v zahraničí (tyto skutečnosti byly prokázány kupní smlouvou a také fakturou), byla celní hodnota stanovena ve výši 1 000 000 Kč.

Platby za zboží ale nemusí být provedeny jen formou převodu peněz, mohou být uskutečněny formou akreditivu, cennými papíry (v případě výměnných obchodů i formou převodu zboží či poskytnutí služeb). [KÁRNÍK, M., 2003, s. 14]

Příklad:

Prodávající A z Anglie prodal a vyfakturoval kupujícímu C v ČR 3 osobní automobily. Podle kupní smlouvy mezi A a C kupující C zaplatil bankovním převodem 1 500 000 Kč a dále dodal prodávajícímu A náhradní díly k automobilům v hodnotě 500 000 Kč.

Řešení:

Vzhledem k tomu, že celní hodnota musí obsahovat všechny platby, a to nejen uskutečněné formou převodu peněz, byla celní hodnota dovezených osobních automobilů

---

<sup>10</sup> Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 29. Odstavec (3).

stanovena jakou součástí částky 1 500 000 Kč převodem a hodnoty 500 000 Kč zboží dodaného kupujícím C, tzn. Celkem ve výši 2 000 000 Kč.

Je-li například kupní cena dovezeného zboží kupujícím částečně zaplacená převodem peněz a částečně dodávkou zboží, bude základem pro určení celní hodnoty dovezeného zboží cena skutečně placená, kterou bude součet převedené peněžní částky a ceny zboží dodaného kupujícím prodávajícím.

Metoda převodní hodnoty nemůže být použita v případech dovozu zboží, které není předmětem prodeje [KÁRNÍK, M., 2003, s. 16].

Příklady takových situací:

1. Bezúplatné transakce, při kterých neprobíhá protisměrně platba nebo jiný způsob vyrovnání ceny
2. Dovoz zboží na nejistý prodej
3. Dovoz zboží zprostředkovateli, obchodnímu zástupci apod., kteří zboží nekupují
4. Dodávky zboží mezi právně nesamostatnými částmi jednoho podniku
5. Dovoz zboží v rámci plnění obchodních smluv o pronájmu nebo leasingu (nejde o prodej, neboť zboží je majetkem dodavatele ze třetí země)
6. Dovoz zboží jako půjčky, kterou poskytuje majitel, dodavatel ze třetí země, svému klientovi a zboží zůstává ve vlastnictví dodavatele
7. Dovoz odpadů nebo šrotu s cílem jejich likvidace nebo uskladnění na celním území Společenství, za což dodavatel ze třetí země platí dovozci určitou odměnu [KÁRNÍK, M., 2012, s. 178]

#### **Podmínky podmiňující použití metody hodnoty transakce (převodní hodnoty):**

V článku 29 odst. 1 písm. a) až d) celního kodexu jsou uvedeny 4 podmínky podmiňující použití hodnoty transakce (převodní hodnoty) dovezeného zboží jako základu pro určení celní hodnoty:

1. Nejsou stanovena žádná omezení, pokud jde o disponování nebo použití zboží kupujícím, s výjimkou omezení, která jsou uložena nebo vyžadována právem nebo veřejnými orgány ve Společenství, která omezují zeměpisnou oblast, v níž může být zboží dále prodáváno a která podstatně neovlivňují celní hodnotu zboží,

2. Prodej nebo cena nejsou podrobeny podmínkám nebo plněním, jejichž hodnotu nelze určit ve vztahu ke zboží, které má být hodnoceno,
3. Žádná část výtěžku jakéhokoliv dalšího prodeje, postoupení nebo použití zboží kupujícím nepřipadne přímo nebo nepřímo prodávajícímu, pokud nelze provést odpovídající úpravu podle článku 32 odst. 1 písm. d) celního kodexu a
4. Kupující a prodávající nejsou vzájemně ve spojení, nebo jsou-li kupující a prodávající ve spojení, není tím cena ovlivněna, tzn., že cena je pro určení celní hodnoty přijatelná. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 180]

Při určování, zda je hodnota transakce přijatelná pro účely článku 29 odst. 1 celního kodexu, není skutečnost, že kupující a prodávající jsou ve spojení, sama o sobě dostatečným důvodem pro to, aby hodnota transakce byla považována za nepřijatelnou. Pokud to je nutné, prověří se okolnosti prodeje a hodnota transakce se přijme, jestliže spojení neovlivnilo cenu. Jestliže na základě informací poskytnutých deklarantem nebo získaných z jiných zdrojů mají celní orgány důvody považovat cenu za ovlivněnou spojením, sdělí své důvody deklarantovi a poskytnou mu přiměřenou možnost k vyjádření. Požádá-li o to deklarant, sdělí se mu důvody písemně.<sup>11</sup>

Při prodeji mezi osobami, které jsou ve spojení, se hodnota transakce přijme a zboží ohodnotí v souladu s článkem 29 odst. 1 celního kodexu, prokáže-li deklarant, že je tato hodnota velmi blízká některé z následujících hodnot ze stejné doby nebo přibližně ze stejné doby:

- hodnotě transakce z prodejů stejného nebo podobného zboží pro vývoz do Společenství mezi kupujícími a prodávajícími, kteří nejsou ve spojení ;
- celní hodnotě stejného nebo podobného zboží určené podle článku 30 odst. 2 písm. c) celního kodexu
- celní hodnotě stejného nebo podobného zboží určené podle článku 30 odst. 2 písm. d) celního kodexu

Při použití předchozích kritérií je třeba přihlídnout k prokázaným rozdílům ve stupních prodeje, v množství, v položkách uvedených v článku 32 celního kodexu

---

<sup>11</sup> Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 29. Odstavec (2).

a v nákladech, které prodávající nese při prodeji, při nichž prodávající a kupující nejsou ve spojení, a které nenese při prodeji, při nichž jsou prodávající a kupující ve spojení.<sup>12</sup> Tato kritéria se použijí na podnět deklaranta a pouze pro účely srovnání.

### **Zvýšení ceny skutečně placené o připočitatelné položky:**

Vzhledem k tomu, že celní hodnota určená pomocí metody hodnoty transakce má v sobě zahrnovat všechny platby, náklady a výdaje vztahující se k dováženému zboží, stanoví se v článku 29 odst. 1 celního kodexu, že k ceně skutečně placené musí být připočteny prvky (tzn. připočitatelné položky) uvedené v článku 32 celního kodexu, pokud již nebyly zahrnuty v ceně, která byla za dovezené zboží kupujícím zaplacená nebo měla být zaplacená. Jedná se zejména o provize a odměny za zprostředkování, s výjimkou nákupních provizí, cenu nádob a obalů, hodnotu zboží a služeb (např. materiálů nebo součástí obsažených v dováženém zboží, nářadí, matric apod. použitých k výrobě dováženého zboží, plánů a nákresů nezbytných pro výrobu dovezeného zboží atd.) poskytnutých kupujícím zdarma nebo za sníženou cenu, licenční poplatky, které se vážou k dovezenému zboží, náklady na dopravu a pojištění mimo celní území Společenství. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 181-182]

### **Snížení ceny skutečně placené o odpočitatelné položky (nezapočítávané položky)**

Jelikož se do celní hodnoty nezahrnují některé náklady a výdaje, které byly vynaloženy na zboží po jeho dovozu, potom za podmínky, že byly takové výdaje zahrnuty v ceně skutečně za dovezené zboží kupujícím zaplacené nebo která měla být zaplacená, se podle článku 33 celního kodexu do celní hodnoty nezapočítají, pokud byly od ceny skutečně placené odlišeny. Jedná se zejména o náklady na dopravu zboží po jeho vstupu na celní území Společenství, náklady na stavbu, instalaci, montáž, údržbu nebo technickou pomoc vynaloženou na dovezené zboží po jeho dovozu, úroky z úvěrů vztahujících se k nákupu dováženého zboží, poplatky za právo reprodukovat dovezené zboží ve Společenství, nákupní provize, dovozní cla a jiné poplatky splatné ve Společenství v souvislosti s dovozem nebo prodejem zboží. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 183-184]

---

<sup>12</sup> Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 29. Odstavec (2).

**Celní hodnota při použití metody hodnoty transakce podle článku 29 celního kodexu je tvořena takto:**

**Cena skutečně placená, nebo která má být zaplacená + úpravy podle článku 32 celního kodexu - úpravy podle článku 33 celního kodexu= celní hodnota**

#### **4.3.2 Metoda hodnoty transakce stejného zboží**

Nelze-li použít první metodu určení celní hodnoty, tzn., že celní hodnota dováženého zboží nemůže být stanovena podle článku 29 celního kodexu, přistupuje se ke zjišťování, zda lze použít v pořadí druhou metodu zjišťování celní hodnoty, tj. metodu hodnoty transakce stejného dovezeného zboží prodávaného pro vývoz do Společenství a vyváženého ve stejnou dobu nebo přibližně ve stejnou dobu jako zboží, které je hodnoceno. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 186]

Tato metoda vychází z dostupných, metodou hodnoty transakce dříve určených, celních hodnot dovezeného stejného zboží a je upravena v ustanoveních článku 30 odst. 2 písm. a) celního kodexu a článku 150 prováděcího nařízení. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 16]

*„Stejným zbožím se rozumí zboží, které je vyrobené ve stejném státě a je stejné ve všech ohledech, včetně fyzických vlastností, jakosti i jména. Menší rozdíly ve vzhledu nevylučují, aby zboží, které jinak odpovídá definici, bylo považováno za stejné. Zboží vyrobené jinou osobou může být vzato v úvahu pouze tehdy, není-li k dispozici stejné zboží vyrobené stejnou osobou jako zboží, které má být hodnoceno.“* [KÁRNÍK, M., 2012, s. 186]

Při zjišťování, zda se jedná o stejné zboží, se vychází z definice pojmu „stejně zboží“ uvedené v článku 142 odst. 1 písm. c) prováděcího nařízení.

#### Příklad:

Česká firma C koupila od švýcarské firmy XY osobní automobil Suzuki SX4 4x4, rok výroby 2011, červené barvy, za 350 000 Kč. Ve stejné době česká fyzická osoba XZ obdržela darem od příbuzného ze Švýcarska také osobní automobil Suzuki SX4 4x4, rok výroby 2011, černé barvy. Vzhledem k tomu, že se nejedná o prodej, nemůže být použita metoda hodnoty transakce – metoda převodní hodnoty.

### Řešení:

Jedná se o zboží stejné značky, typu atd., vyrobené stejným výrobcem, tzn., se jedná o stejné zboží ve smyslu definice uvedené v článku 142 odst. 1 písm. c) prováděcího předpisu k celnímu kodexu. Podle použité metody hodnoty transakce (převodní hodnoty) bude základem pro určení celní hodnoty pro automobil dovezený firmou C cena 350 000 Kč. Protože je známa cena stejného zboží (automobilu dovezeného firmou C), bude pro stejný automobil dovezený osobou XZ při použití metody hodnoty transakce (převodní hodnoty) stejného zboží použita k určení celní hodnoty hodnota 350 000 Kč z prodeje mezi XY a C. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 187]

### **4.3.3 Metoda hodnoty transakce podobného zboží**

Nelze-li použít první metodu určení celní hodnoty, tzn., že celní hodnota dováženého zboží nemůže být stanovena podle článku 29 celního kodexu, není také známa celní hodnota z prodeje stejného zboží a nelze proto použít ani ustanovení článku 30 odst. 2 písm. a) celního kodexu, přistupuje se ke zjišťování, zda lze použít pro zjištění celní hodnoty dovezeného zboží v pořadí třetí metodu zjišťování celní hodnoty, tj. metodu hodnoty transakce podobného zboží prodávaného pro vývoz do Společenství a vyváženého ve stejnou dobu nebo přibližně ve stejnou dobu jako zboží, které je hodnoceno. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 187]

*„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. Zboží vyrobené jinou osobou může být vzato v úvahu pouze tehdy, není-li k dispozici podobné zboží vyrobené stejnou osobou jako zboží, které má být hodnoceno.“* [KÁRNÍK, M., 2012, s. 187]

Při zjišťování, zda se jedná o podobné zboží, se vychází z definice pojmu „podobné zboží“ uvedené v článku 142 odst. 1 písm. d) prováděcího nařízení.

### Příklad:

Česká firma C koupila od rakouské firmy A 10 kusů myček nádobí určité značky za 100 000 Kč. Ve stejné době česká firma D obdržela od rakouské firmy B jako vzorek myčku nádobí jiné značky, ale zcela stejných parametrů, typu, kvality a pověsti. Protože se

nejedná o prodej, nemůže být celní hodnota myčky nádobí dovezené firmou D určena pomocí metody převodní hodnoty.

Řešení:

Vzhledem k tomu, že se v případě myček nádobí dovezených firmami C a D jedná o zboží sice stejných rozměrů, typu, kvality a pověsti, ale rozdílných značek, nemohou být považovány za stejné zboží, ale za zboží komerčně zaměnitelné, a proto se jedná o zboží podobné ve smyslu definice uvedené v článku 142 odst. 1 písm. d) prováděcího předpisu k celnímu kodexu. Na základě použití první metody, tj. metody převodní hodnoty, bude základem pro určení celní hodnoty pro myčky nádobí dovezené firmou C převodní hodnota 100 000 Kč. Protože je známa cena podobného zboží (myček nádobí dovezených firmou C), bude pro myčku nádobí dovezenou firmou D při použití třetí metody, tj. metody převodní hodnoty podobného zboží, také použita k určení celní hodnoty převodní hodnota z prodeje mezi firmami A a C (upravená o případný množstevní rabat atd.). [KÁRNÍK, M., 2003, s. 18]

Pro druhou a třetí metodu, nazývané také porovnávací metody, platí tyto společné zásady:

1. Aby zboží mohlo být považováno za stejné nebo podobné, musí být
  - a) vyrobeno ve stejném státě jako zboží, jehož celní hodnota má být určena, přičemž zboží vyrobené jiným výrobcem lze použít k hodnocení pouze tehdy, není-li k dispozici stejné nebo podobné zboží vyrobené stejným výrobcem jako zboží, jehož celní hodnota má být určena ;
  - b) prodáváno pro vývoz do České republiky ; EU, a vyváženo ve stejnou nebo skoro stejnou dobu jako zboží prodané za stejných podmínek obchodu a v podstatě ve stejném množství jako zboží, jehož celní hodnota má být určena.
2. Není-li možné zjistit zboží prodané za podmínek uvedených pod bodem 1b), použije se převodní hodnota zboží prodaného za odlišných podmínek obchodu nebo v odlišném množství, upravená s přihlédnutím k rozdílným podmínkám obchodu nebo k odlišnému množství.
3. Zjistí-li se při postupu podle bodu 1 více než jedna převodní hodnota zboží, použije se pro určení celní hodnoty dováženého zboží nejnižší ze zjištěných převodních

hodnot. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 18]

#### 4.3.4 Deduktivní metoda (metoda jednotkové ceny)

Další možnost určování celní hodnoty, např. u bezplatného dodání zboží, představuje ustanovení článku 30 odst. 2 písm. c) celního kodexu ve spojení s článkem 152 prováděcího nařízení, tj. aplikace čtvrté metody určování celní hodnoty. I zde platí pravidlo, že tuto metodu určení celní hodnoty lze použít v případě, kdy se nepodařilo určit celní hodnotu předcházejícími metodami.

*„Jednotkovou cenou je přitom cena, za kterou se dovážené zboží nebo zboží stejné nebo podobné prodává v České republice, na celním území EU, v největším úhrnném množství v době dovozu zboží, jehož celní hodnota má být určena, a to osobám, které nejsou ve spojení s prodávajícím.“* [KÁRNÍK, M., 2003, s. 19-20]

Od zjištěné jednotkové ceny se potom podle ustanovení článku 152 prováděcího nařízení odečtou výlohy a náklady vzniklé ve Společenství nebo související s prodejem zboží ve Společenství, jako jsou všeobecně placené nebo dohodnuté provize nebo přírážky používané pro zisk ve spojitosti s prodejem dovezeného zboží stejné kategorie nebo druhu ve Společenství, obvyklé dopravní a pojišťovací výlohy vzniklé ve Společenství, dovozní cla a další poplatky splatné ve Společenství v souvislosti s dovozem nebo prodejem zboží.

Deduktivní metoda vychází z předpokladu, že v řadě případů je dovezené zboží v České republice ; na celním území EU, předmětem dalšího prodeje. Nemusí se tedy ještě jednat o prodej v souvislosti s dovozem (tzn., nemusí se jednat o prodej pro vývoz do České republiky ; EU, například bylo-li zboží dovezeno zdarma), ale o prodej, který se uskutečňuje až v pozdější době. K takovému pozdějšímu prodeji na celním území Společenství lze při určování celní hodnoty podle metody jednotkové ceny přihlídnout. Dále tato metoda nalezne uplatnění v případech, kdy se v době určování celní hodnoty jedná sice o prodej, ale prodej, ze kterého nelze při určení celní hodnoty vycházet (například z důvodu ovlivnění ceny dovezeného zboží spojením mezi prodávajícím a kupujícím). [KÁRNÍK, M., 2003, s. 20]

##### Příklad:

Ze SRN byla dovezena zásilka 46 kusů osobních automobilů. Protože německý prodávající a český kupující jsou osobami ve spojení, nelze celní hodnotu dovezených osobních automobilů určit na základě převodní hodnoty.



Zásilka byla v České republice rozprodána takto:

1. Prodej 12 kusů – cena za kus 470 000 Kč,
2. Prodej 15 kusů – cena za kus 440 000 Kč,
3. Prodej 11 kusů – cena za kus 480 000 Kč,
4. Prodej 6 kusů – cena za kus 470 000 Kč,
5. Prodej 2 kusů – cena za kus 440 000 Kč.

Celní úřad, který má určit celní hodnotu dovezených osobních automobilů, nemá k dispozici údaje o dovezených vozech stejného nebo podobného zboží.

Řešení:

Protože největší počet jednotek dovezeného zboží (celkem 18 kusů osobních automobilů) byl prodán za 470 000 Kč, bude jednotková cena určena ve výši 470 000 Kč. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 20]

#### **4.3.5 Metoda vypočtené hodnoty**

Pokud by žádná z dosud popsaných metod nevedla k určení celní hodnoty dováženého zboží, lze poté celní hodnotu zjistit na základě podkladů pro její kalkulaci předložených výrobcem ze třetí země.

*„Použití této metody se omezuje zpravidla na případy, kdy jsou prodávající a kupující ve spojení a prodávající je ochoten poskytnout celnímu úřadu údaje potřebné pro zjištění nákladů na výrobu, zisk apod. a zaručit možnost jejich případného pozdějšího ověření. Zahraniční výrobce však není povinen poskytnout podklady pro kalkulaci ani strpět kontrolu celního orgánu dovozní země.“ [KÁRNÍK, M., 2003, s. 20]*

Z uvedených důvodů je tato metoda používána jen velmi zřídka.

Celní úřad potom z podkladů, jako jsou údaje o materiálových nákladech, režijních nákladech a zisku apod. určí celní hodnotu dováženého zboží metodou, jejíž úprava je obsažena v článku 30 odst. 2 písm. d) celního kodexu ve spojení s článkem 153 prováděcího nařízení.

Příklad:

Výrobní firma A z USA dodala bezplatně firmě C v České republice licí formy. Celní úřad nemá k dispozici hodnotu transakce (převodní hodnotu) stejného zboží nebo podobného zboží a neuskutečňuje se ani další prodej na celním území Společenství, protože licí formy budou firmou C při výrobě zničeny (spotřebovány). Firma A poskytne celnímu úřadu své doklady o nákladech potřebné pro kalkulaci a souhlasí s kontrolou ve svém závodě v USA.

Řešení:

Jelikož se nejedná o prodej, není k dispozici hodnota transakce (převodní hodnota) stejného nebo podobného zboží), ani se neuskutečňuje další prodej dovezeného zboží na celním území Společenství, je pro takovou bezplatnou dodávku vyloučeno použití 1. až 4. metody. Z podkladů pro kalkulaci předložených výrobcem může však celní úřad celní hodnotu dovážených forem vypočítat. V případě pochybností může celní úřad, na základě svolení ke kontrole uděleného vývozcem, provést kontrolu podkladů přímo v závodě výrobce v USA. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 191]

#### **4.3.6 Metoda použití rozumných prostředků**

Pokud všechny výše uvedené předchozí metody nevedly dosud celní úřad ke zjištění celní hodnoty dovezeného zboží, musí být celní hodnota určena podle poslední metody, kterou je metoda použití rozumných prostředků (často nazývána jako metoda poslední naděje), tato metoda je upravena v článku 31 celního kodexu. Z uvedených ustanovení vyplývá, že *„k určení celní hodnoty dováženého zboží v případech, kdy nebylo možné aplikovat předchozí metody, je třeba použít takových vhodných prostředků, které jsou slučitelné s Dohodou o celní hodnotě a na základě údajů, které jsou v České republice, v EU k dispozici“*. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 22]

Příklad:

Při dovozu vzorků květin z Holandska, které jsou dodány zdarma české firmě C, je celní hodnota deklarantem dokládána celní fakturou znějící na částku 15 000 Kč. Jelikož není splněna podmínka prodeje pro vývoz do tuzemska, nelze použít metodu převodní hodnoty. Celní úřad, který má celní hodnotu dovezených květin určit, nemá k dispozici ani podklady potřebné pro aplikaci náhradních metod určení celní hodnoty upravených v §68 až §71 celního zákona.

### Řešení:

Celní hodnotu dovezených vzorků květin může celní úřad určit na základě údajů, které jsou v České republice k dispozici, v tomto případě na základě celní faktury, jestliže o její správnosti není pochyb. Znamená to, že celní hodnota dovezených vzorků květin bude určena podle §72 celního zákona, za pružného uplatnění metody převodní hodnoty (tj. zohlednění rozdílných dopravních nákladů, pojistného apod.), přičemž základem bude částka 15 000 Kč. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 22]

Při aplikaci uvedených ustanovení se přihlíží zejména k dříve zjištěným celním hodnotám, popřípadě k celním hodnotám, ke kterým z nějakého důvodu nebylo možné přihlídnout v rámci použití první až páté metody zjišťování celní hodnoty, protože mohly být například neaktuální z pohledu časových podmínek stanovených pro jejich použití v rámci jednotlivých metod nebo nebyla splněna kritéria pojmu stejné zboží nebo podobné zboží pro použití druhé a třetí metody apod.

K použitelným prostředkům patří např.:

1. Údaje z ceníků, katalogů a podobných cenových nabídek zboží určeného pro vývoz do Společenství
2. Kótované údaje na burzách, například komoditních burzách, zejména u surovin, zemědělských produktů apod.,
3. Údaje o splátkách a zůstatkové ceně u zboží dováženého do Společenství v rámci pronájmu nebo leasingu,
4. Metody odhadů používané soudními znalci (zpravidla při určování celní hodnoty dováženého použitého nebo poškozeného zboží nebo při prodejkách z volné ruky).

Při aplikaci závěrečné metody musí být celní úřady flexibilní a požadavky pro použití první až páté metody určování celní hodnoty mohou vykládat volněji, popřípadě s větší tolerancí, k tomu viz článek 141 odst. 1 prováděcího nařízení ve spojení s přílohou 23 ke článku 31 odst. 1 prováděcího nařízení. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 23]

#### **4.4 Prokazování hodnoty transakce**

Jednou z podmínek (aby se mohla použít metoda transakce dovezeného zboží) je, že se musí jednat o prodej pro vývoz do celního území Společenství. V mezinárodním obchodě

je obvyklé, že dovážené zboží před určením celní hodnoty projde několika prodeji. Pro zcela správné určení celní hodnoty musí být prokázána cena posledního prodeje tohoto zboží, který vedl k dovozu do celního území Společenství nebo prodeje, ke kterému na celním území Společenství došlo před propuštěním zboží do volného oběhu nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, který může být považován za prodej pro vývoz do celního území Společenství. Prohlašuje - li deklarant jinou cenu než cenu posledního prodeje, je povinen (v souladu s ustanovením článku 147 odst. 1 prováděcího nařízení) hodnověrným způsobem prokázat, že prohlašovaná cena je cenou prodeje, který byl proveden za účelem vývozu zboží do celního území Společenství. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 156]

Deklarant prokazuje hodnotu transakce dováženého zboží (v souladu s ustanovením článku 181 odst. 1 prováděcího nařízení) předložením jednoho vyhotovení faktury, popřípadě kopie, nebo účetního dokladu, na základě kterého je celní hodnota deklarována. Je-li celní hodnota deklarována formou písemného prohlášení, připojí celní úřad vyhotovení (kopii) dokladu, na základě kterého je celní hodnota dováženého zboží prokazována, k tomuto prohlášení. Je-li v tomto případě hodnota transakce prokazována fakturou za dovážené zboží vystavenou na osobu, která je usazena v jiném členském státě, než ve kterém je celní hodnota deklarována, musí deklarant (podle ustanovení článku 181 odst. 2 prováděcího nařízení) předložit celnímu úřadu dvě vyhotovení příslušné faktury. Jeden z těchto exemplářů si ponechá celní úřad, druhý opatří otiskem svého úředního razítka a pořadovým číslem zápisu a vrátí jej deklarantovi, aby jej předal osobě, na jejíž jméno je faktura vystavena. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 156]

Jinými doklady, které mohou být použity při určování hodnoty transakce, jsou doklady, které se týkají daného převodu, jako listiny svědčící o převodu vlastnických práv - například předávací protokoly dokládající dodání zboží u výměnných nebo kompenzačních obchodů), rozhodnutí nebo potvrzení o udělení příklepu z veřejných dražeb, pokud také obsahují údaj o hodnotě převáděné věci apod. Komentář Výboru pro celní kodex, sekce hodnocení uvádí, jaké doklady a informace mohou celní orgány požadovat jako podklady a důkazy pro účely určování celní hodnoty.

Cena může být vyjádřena v penězích nebo formou naturálního plnění nebo zčásti v penězích a zčásti formou naturálního plnění. Podmínkou však je, že cena naturálního

plnění musí být vyjádřena v penězích. Platební způsoby obvyklé v obchodu jsou šeky, bankovní směnky, akreditivy apod.

Prokazuje-li deklarant hodnotu transakce, která je hrazena jinak než penězi, je povinen hodnověrným způsobem prokázat druh obchodněprávního vztahu, na základě kterého tato hodnota transakce vznikla. Zpravidla se jedná o výměnné obchody, kompenzační obchody a vícestranné obchodní výměny, kdy cena převáděného zboží je kompenzována dodávkami jiného zboží nebo dodávkami služeb. Hodnota zboží uváděná v těchto případech na dokladech osvědčujících hodnotu transakce sloužícího ke kompenzaci (nejčastěji se jedná o pro forma faktury, celní účty, hodnotové specifikace apod.) by měla vyjadřovat cenu skutečně placenou. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 157]

V ceně, kterou prodávající vyžaduje, aby kupující zaplatil, mohou být obsaženy i prvky, které se podle ustanovení článku 33 celního kodexu do celní hodnoty nezahrnují. Musí být však odlišeny od ceny skutečně placené nebo ceny, která má být za dovezené zboží zaplacená a dostát další podmínky uvedené v jednotlivých ustanoveních článku 33 celního kodexu.

Pokud cena skutečně placená nebo která má být za zboží zaplacená zahrnuje jakoukoliv vnitřní daň, která je uplatňovaná v zemi původu nebo vývozu ve vztahu k předmětnému zboží, nezahrnuje se podle článku 146 prováděcího nařízení tato částka do celní hodnoty za předpokladu, že celním orgánům je možné uspokojivě prokázat, že zboží bylo nebo bude od této daně osvobozeno ve prospěch kupujícího (např. vrácení DPH nebo upuštění od jejího vybrání ve třetí zemi při vývozu zboží do Společenství). [KÁRNÍK, M., 2003, s. 157]

#### **4.5 Deklarování údajů o celní hodnotě**

Pokud se celní hodnota určuje podle článků 28 až 36 celního kodexu, musí být podle článku 178 odst. 1 prováděcího nařízení jednotlivé údaje, podle nichž je celní hodnota určována, celním orgánům prokázány a k celnímu prohlášení musí být přiloženo prohlášení o údajích o celní hodnotě na předepsaném tiskopise, kterým je Prohlášení o údajích o celní hodnotě D.V.1. Vzor je uveden v příloze č. 28 prováděcího nařízení. Vztahuje-li se celní prohlášení na zboží, které je zařazeno do více podpoložek celního sazebníku, předkládá se s D.V.1 jeden nebo více Doplňkových listů D.V.1BIS. Vzor je uveden v příloze č. 29 prováděcího nařízení. Jedno prohlášení D.V.1 je určeno pouze k vykázání tří podpoložek

celního sazebníku. Je-li zásilka, na kterou se celní prohlášení vztahuje, složena z více než tří podpoložek zboží, příkládá se k D.V.1 jeden či více D.V.1BIS. Každý jednotlivý D.V.1BIS slouží k vykazání šesti podpoložek dováženého zboží (z každé strany po třech podpoložkách).

Deklarant předkládající prohlášení D.V.1 (podle článku 178 odst. 4 prováděcího nařízení) odpovídá:

- a) za správnost a úplnost údajů uvedených v prohlášení D.V.1,
- b) za autentičnost a pravdivost dokladů předložených jako důkaz k těmto údajům,
- c) za sdělení doplňujících informací a předložení všech dokladů, které jsou potřebné pro určení celní hodnoty zboží. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 194]

Povinnost předkládat prohlášení o údajích o celní hodnotě spolu s celním prohlášením na propuštění zboží do celního režimu stanoví také další ustanovení celních předpisů, například článek 218 odst. 1 písm. b) prováděcího nařízení.

V souladu s článkem 179 prováděcího nařízení mohou celní orgány (pokud to není nezbytné pro řádné ukládání dovozních cel), zcela nebo zčásti upustit od vyžadování prohlášení o celní hodnotě.

Celní úřad nevyžaduje předložení D.V.1 nebo údajů (části D.V.1):

- a) nepřesáhne-li celní hodnota zboží dováženého v jedné zásilce částku 10.000 EUR za podmínky, že se nejedná o rozdělené nebo postupně dovážené (opakované) zásilky od stejného odesílatele stejnému příjemci,
- b) jedná-li se o dovoz zboží, které nemá obchodní charakter,
- c) jestliže předložení příslušných údajů není potřebné pro uplatnění celního sazebníku Společenství nebo jestliže se cla stanovená v tomto sazebníku neukládají na základě zvláštních předpisů (například zboží beze cla v rámci preferenční úpravy), nebo
- d) je-li celní hodnota zboží podléhajícího rychlé zkáze určována v rámci zjednodušeného řízení. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 195]

Za nezbytné pro řádné ukládání dovozních cel a tedy vyžadování předložení D.V.1 lze požadovat případy, kdy celní úřad má:

- pochybnosti o prohlašované hodnotě transakce nebo pochybnosti o pravosti dokladů osvědčujících hodnotu transakce,
- pochybnosti o správnosti uvedené dodací podmínky INCOTERMS v celním prohlášení,
- pochybnosti o prohlašované výši nákladů uvedených v článku 32 a 33 celního kodexu nebo má-li pochybnosti o pravosti či správnosti dokladů, kterými jsou tyto náklady prohlašovány,
- pochybnosti o druhu obchodní operace, v rámci které je dovoz deklarovaného zboží uskutečněn, nebo
- důvodné podezření, že prodávající a kupující jsou osobami ve spojení.

#### **4.6 Postup celního úřadu při odmítnutí prohlašované celní hodnoty**

Pokud je velký rozdíl mezi obvykle dosahovanými cenami stejného nebo podobného dováženého zboží a cenou použitou jako základ pro deklarovanou celní hodnotu, je to jednou ze skutečností, která vzbuzuje velké pochybnosti o správnosti deklarované celní hodnoty. Tyto pochybnosti jsou podníceny i nesrovnalostmi a nejasnostmi v dokladech, kterými je cena skutečně placená prokazována, nesrovnalostmi v obchodně právních vztazích, jejichž předmětem je dovoz hodnoceného zboží, dále také pochybnostmi o způsobu platby, apod.

Má-li celní úřad odůvodněné pochybnosti o tom, že deklarovaná hodnota představuje úplnou částku, která byla nebo má být za předmětné zboží zaplácena (upraveno v článku 29 celního kodexu), to je takové pochybnosti, které by vedly k odmítnutí použití prohlašované hodnoty transakce jako základu k určení celní hodnoty (podle článku 29 celního kodexu), v tomto případě postupuje podle ustanovení 181a prováděcího nařízení.

Podle článku 181a (s přihlédnutím k článku 178 odst. 4) prováděcího nařízení celní úřad provede zahájení řízení vydáním rozhodnutí – výzvy. Deklarantovi ve výzvě sdělí důvody pochybnosti (zda se jedná o pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti či úplnosti údajů o celní hodnotě v podaném celním prohlášení nebo v D.V.1, nebo pochybnosti o pravosti dokladů, kterými jsou tyto údaje doloženy) a požádá deklaranta, aby se k těmto pochybnostem vyjádřil a předložil dodatečné důkazy. Deklarantovi ve výzvě také stanoví dostatečně přiměřenou lhůtu k odpovědi a poučí ho o následcích, pokud svým vyjádřením

a doložením výše deklarované hodnoty dalšími důkazy neodstraní pochybnosti celního úřadu nebo pokud nedodrží stanovenou lhůtu pro odpověď.

Pokud deklarant výzvě nevyhoví nebo má-li celní úřad i nadále pochybnosti, oznámí celní úřad deklarantovi důvody, pro jaké má i nadále pochybnosti o pravdivosti a přesnosti údajů nebo též o pravosti dokladů, jimiž jsou tyto údaje doloženy. Požádá-li o to deklarant, celní úřad mu sdělí (podle článku 181a odst. 2 prováděcího nařízení) uvedené důvody písemně (sdělením) a rovněž mu poskytne přiměřenou lhůtu na odpověď. Určení důvodů, pro které má celní úřad oprávněné pochybnosti, musí být velmi konkrétní (např. doklady, kterými je prokazována celní hodnota zboží, vykazují věcné nebo formální chyby, které jsou ostatně nepřijatelné v obchodním styku nebo také vady, které vylučují upotřebení takových dokladů jako dokladů účetních ; prokázání skutečnosti, že prodávající a kupující jsou osobami ve spojení a toto spojení má vliv na výši hodnoty transakce ; zjištěné druhy a podmínky obchodně právních vztahů jsou v rozporu s údaji na dokladech apod.).

V případě že, celní úřad požadovaný důkaz ve stanovené lhůtě neobdržel nebo má-li důvodné pochybnosti o prohlašované celní hodnotě i poté, co obdržel dodatečně předložený důkaz, vydá celní úřad (podle článku 181a odst. 2 prováděcího nařízení) písemně konečné rozhodnutí, že celní hodnota nemůže být určena podle článku 29 celního kodexu a uvede v něm důvody, které ho k tomu vedly. Poté kdy celní úřad doručí toto rozhodnutí, bez zbytečného odkladu určí celní hodnotu podle článku 30 nebo 31 celního kodexu, údaj o celní hodnotě v celním prohlášení opraví a jeho následným potvrzením vydá rozhodnutí o propuštění zboží do navrženého režimu. Proti tomuto rozhodnutí, kterým bylo zboží propuštěno do navrženého režimu a vyměřeno clo může deklarant podat opravný prostředek (odvolání) podle článku 243 celního kodexu, který je možno podat ve lhůtě 30 dnů.



## 5 Dodací podmínky INCOTERMS

### 5.1 Dodací podmínky INCOTERMS všeobecně

INCOTERMS (International Commercial Terms) – mezinárodní podmínky platné pro přepravu zboží vytváří Mezinárodní obchodní komora (International Chamber of Commerce - ICC). INCOTERMS 2010 platná od 1. ledna 2011 nahradila INCOTERMS 2000. Ve srovnání s předcházející praxí došlo ke snížení počtu podmínek ze 13 na 11. Upravené vydání představuje větší, hlubší propracovanost jednotlivých pravidel, některá pravidla ruší (DAF, DES, DEQ a DDU) a zavádí dvě zcela nová (DAT a DAP).

Pravidla INCOTERMS poskytují výklad souboru třípísmenových podmínek odpovídajících obchodu se zbožím na podkladě kupní smlouvy. Pravidla popisují především povinnosti, výdaje a rizika související s dodáním zboží od prodávajícího kupujícímu.

INCOTERMS je soubor mezinárodních výkladových pravidel, který je připravován a vydáván Mezinárodní obchodní komorou v Paříži (ICC) od roku 1936. Do dnešní doby byly INCOTERMS publikovány v letech 1953, 1967, 1980, 1990, 2000 a 2010.

Vydáním nové verze pravidel starší verze nezanikají, proto je v kupních smlouvách vždy nutno uvádět znění: "Zvolené pravidlo Incoterms včetně ujednaného místa následované verzí Incoterms" (viz níže), aby nedocházelo k zbytečným sporům v jejich výkladě.

INCOTERMS nemají povahu právní normy a závaznými se stávají pouze tehdy, jestliže se na ně strany kupní smlouvy výslovně odvolají v textu smlouvy. Pravidla INCOTERMS uvádějí, která ze smluvních stran je zavázána obstarat přepravu nebo pojištění, kdy prodávající dodává zboží kupujícímu a jaké náklady nese ta která strana. Pravidla INCOTERMS neuvádějí žádné údaje týkající se ceny zboží ani způsobu její úhrady. Rovněž se nezabývají přechodem vlastnictví ke zboží, anebo následky porušení smlouvy.

### 5.2 Dodací podmínky INCOTERMS 2010 pro všechny druhy dopravy

#### 5.2.1 INCOTERMS EXW

**EX WORKS: EXW** (uveďte jméno místa dodání) Incoterms 2010 = "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.). Prodávající není povinen nakládat zboží na přistavený přijímací dopravní prostředek ani

není povinen odbavit zboží pro vývoz, pokud takové odbavení přichází v úvahu. EXW představuje minimální povinnost pro prodávajícího a k použití tohoto pravidla by mělo docházet jen po patřičném zvážení.

### 5.2.2 INCOTERMS FCA

**FREE CARRIER: FCA** (uved'te místo dodání) Incoterms 2010 = "Vyplaceně dopravci" znamená, že prodávající dodává zboží dopravci nebo jiné osobě jmenované kupujícím v objektu prodávajícího nebo v jiném jmenovaném místě. Stranám se doporučuje co nejpřesněji specifikovat bod ve jmenovaném místě dodání, neboť v tomto bodě přechází riziko z prodávajícího na kupujícího. Pravidlo FCA požaduje, pokud to přichází v úvahu, aby **prodávající celně odbavil zboží pro vývoz**. Prodávající však nemá žádnou povinnost, pokud jde o celní odbavení zboží v dovozu anebo pokud jde o úhradu dovozního cla anebo provést jakékoliv celní formalities v dovozu.

### 5.2.3 INCOTERMS CPT

**CARRIAGE PAID TO: CPT** (uved'te místo určení) Incoterms 2010 = "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. Toto pravidlo má dva kritické body, neboť riziko a náklady přecházejí v rozdílných místech. CPT požaduje, aby prodávající celně odbavil zboží pro vývoz, pokud to přichází v úvahu, avšak prodávající není povinen celně odbavit zboží pro dovoz a hradit dovozní clo anebo provést jakékoliv celní formalities v dovozu.

### 5.2.4 INCOTERMS CIP

**CARRIAGE AND INSURANCE PAID TO: CIP** (uved'te jmenované místo určení) Incoterms 2010 = "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. Toto pravidlo má dva kritické body, neboť riziko a náklady přecházejí v rozdílných místech. CIP požaduje, aby prodávající celně odbavil zboží pro vývoz, pokud to přichází v úvahu,

avšak prodávající není povinen celně odbavit zboží pro dovoz a hradit dovozní clo anebo provést jakékoliv celní formalities v dovozu.

### 5.2.5 INCOTERMS DAT

**DELIVERED AT TERMINAL: DAT** (uved'te překladiště v přístavu nebo v místě určení) Incoterms 2010 = 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. DAT požaduje, aby prodávající celně odbavil zboží pro vývoz, pokud to přichází v úvahu.

### 5.2.6 INCOTERMS DAP

**DELIVERED AT PLACE: DAP** (uved'te místo určení) Incoterms 2010 = 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. DAP pravidlo vyžaduje, aby prodávající proclil zboží ve vývozu, pokud to přichází v úvahu. Avšak prodávající nemá žádnou povinnost proclít zboží v dovozu a hradit jakékoliv poplatky a provést celní odbavení v dovozu.

### 5.2.7 INCOTERMS DDP

**DELIVERED DUTY PAID: DDP** (uved'te místo určení) Incoterms 2010 = 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. Prodávající 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.

## **5.3 Dodací podmínky INCOTERMS 2010 pro námořní a vnitrozemskou vodní dopravu**

### **5.3.1 INCOTERMS FAS**

**FREE ALONGSIDE SHIP: FAS** (uved'te ujednaný přístav nalodění) Incoterms 2010 = "Vyplaceně k boku lodi" znamená, že prodávající splní svou povinnost dodání, když dodá zboží k boku lodi (tj. na nábřeží nebo odlehčovacím člunem) jmenované kupujícím v ujednaném přístavu nalodění. Riziko za ztrátu a poškození zboží přechází dodáním zboží k boku lodi a kupující od tohoto okamžiku nese veškeré náklady. FAS pravidlo vyžaduje, aby prodávající celně odbavil zboží pro vývoz, pokud to přichází v úvahu. Prodávající však nemá žádnou povinnost odbavit zboží v dovozu nebo hradit jakékoliv dovozní clo nebo provést jakékoliv dovozní celní formalisty.

### **5.3.2 INCOTERMS FOB**

**FREE ON BOARD: FOB** (uved'te přístav nalodění) Incoterms 2010 = "Vyplaceně lod'" znamená povinnost prodávajícího dodat zboží na palubu lodi jmenované kupujícím ve 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. Pravidlo FOB požaduje, tam kde to přichází v úvahu, aby prodávající celně odbavil zboží ve vývozu. Prodávající však není povinen celně odbavit zboží v dovozu nebo hradit jakékoliv dovozní clo anebo provést jakékoliv celní formalisty v dovozu.

### **5.3.3 INCOTERMS CFR**

**COST AND FREIGHT: CFR** (uved'te jmenovaný přístav určení) Incoterms 2010 = "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. Prodávající je povinen sjednat přepravní smlouvu a zaplatit náklady a přepravné nutné pro dodání zboží do jmenovaného přístavu určení. Toto pravidlo má dva kritické body, neboť riziko a náklady přecházejí na kupujícího v rozdílných místech. Pravidlo CFR požaduje, aby prodávající celně odbavil zboží pro vývoz, pokud to přichází v úvahu. Prodávající však nemá žádnou

povinnost odbavit zboží v dovozu nebo platit jakékoliv dovozní clo nebo provést jakékoliv celní formalities v dovozu.

#### **5.3.4 INCOTERMS CIF**

**COST INSURANCE AND FREIGHT: CIF** (uved'te sjednaný přístav určení)  
Incoterms 2010 = "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. Toto pravidlo má dva kritické body, neboť riziko a náklady přecházejí na kupujícího v rozdílných místech. Tam, kde to přichází v úvahu, je povinností prodávajícího odbavit zboží pro vývoz. Proávající však nemá žádnou povinnost odbavovat zboží pro dovoz nebo hradit dovozní clo a náklady spojené celním odbavením v dovozu.

### **5.4 INCOTERMS a DPH**

#### **5.4.1 Nabytí vlastnictví ke zboží**

Podle doložky INCOTERMS je často (nesprávně) dovozován okamžik nabytí vlastnictví ke zboží kupujícím. Podle něj je potom určováno datum uskutečnění dodání zboží či pořízení zboží z jiného členského státu.

Doložky INCOTERMS stanovují povinnosti jednotlivých stran smlouvy týkající se nakládky a vykládky zboží, dopravy, celního odbavení a pojištění a dále přechod rizika škody na zboží během přepravy a nesení dodatečných nákladů vzniklých při přepravě.

Doložky však neřeší okamžik přechodu vlastnického práva mezi prodávajícím a kupujícím. Tuto skutečnost lze samostatně ošetřit v kupní smlouvě, jinak přechod vlastnického práva nastane dle obecných pravidel práva, kterým se kupní smlouva řídí. Pokud by to bylo např. české právo, kupující by typicky nabytí vlastnictví, jakmile by mu bylo zboží předáno (případně i před takovým předáním, pokud by kupující získal oprávnění nakládat se zásilkou, např. předáním náložného listu).

Například při použití doložky CIP (přeprava a pojištění placeny do ujednaného místa

určení) je prodávající povinen uzavřít na vlastní náklady smlouvu o přepravě zboží do ujednaného místa určení. Dle této doložky prodávající splní povinnost dodat zboží v místě odeslání zboží předáním zboží přepravci. Jelikož však doložka CIP neřeší okamžik přechodu vlastnického práva ke zboží, vlastnické právo přejde na kupujícího podle českého práva až předáním zboží úpravcem kupujícímu v místě určení, pokud na něj nebylo převedeno právo nakládat se zásilkou ještě během přepravy, či pokud se strany nedohodly jinak.

Dle zákona o DPH se dodáním zboží rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Právo nakládat s věcí jako vlastník je integrální součástí vlastnického práva. Toto právo tedy nemůže být převedeno na kupujícího dříve, než samotné vlastnické právo. Z pohledu DPH tedy k dodání zboží (tj. k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník) dojde až převzetím zboží či převodem práva nakládat se zásilkou během přepravy, pokud se strany nedohodly jinak.

Obecně se tedy může časově rozcházet okamžik dodání zboží jako závazek z kupní smlouvy s dodáním zboží pro účely DPH, a to bez ohledu na sjednanou doložku INCOTERMS (ať už se jedná o CIP či ostatní doložky).

#### **5.4.2 Kupní cena**

Další oblastí, která bývá mylně interpretována, je stanovení kupní ceny zejména v souvislosti s přefakturací určitých nákladů spojených s dodáním zboží.

Realizace kupní smlouvy vyžaduje uzavření řady navazujících smluv, například o přepravě, pojištění, kontrolní činnosti, financování. Doložky INCOTERMS jasně určují, kdo ze smluvních stran je odpovědný za obstarání, respektive uzavření té které smlouvy, které v případě konkrétní doložky přicházejí v úvahu. Například u již zmíněné parity CIP je prodávající povinen uzavřít smlouvu o přepravě zboží do místa určení a uhradit přepravní firmě přepravné. Z této parity však nelze dovodit, že by prodávající nemohl přepravné přefakturovat kupujícímu jako část kupní ceny. To bude vyplývat ze způsobu sjednání kupní ceny zboží.

INCOTERMS sice stanoví povinnost zaplatit kupní cenu, její výši a okamžik zaplacení je však nutné sjednat v kupní smlouvě. Podle zákona o cenách se cena sjednává pro zboží vymezené názvem, jednotkou množství a kvalitativními a dodacími nebo jinými podmínkami sjednanými dohodou stran. Podle určených podmínek mohou být součástí ceny

zcela nebo zčásti náklady pořízení, zpracování a oběhu zboží, zisk, příslušná daň a clo. V rámci smluvní volnosti tak cena může být sjednána například pevnou částkou za jednotkové množství zboží plus náklady na přepravu. Pokud přepravné není známé v okamžiku vzniku oprávnění fakturovat, část kupní ceny zboží může být hrazena dodatečně jako „přefakturace“ nákladů na dopravu.

Pro správné určení základu daně u prodeje či pořízení zboží je tedy opět nutné vycházet z ceny stanovené kupní smlouvou a ne z doložky INCOTERMS. Není to však jediný důvod, proč věnovat zvýšenou pozornost sjednání kupní ceny ve smlouvě. Setkala jsem se i se situací, kdy správce daně neuznal osvobození při dodání zboží na vývoz jen na základě faktu, že doprava zboží byla přefakturována kupujícímu, ačkoliv všechny zákonné podmínky pro osvobození od DPH byly splněny. Správce daně z tohoto faktu dovozoval, že přeprava nesouvisí s dodáním zboží českým vývozcem, ale až s následným dodáním tohoto zboží třetí straně, které uskutečnil kupující v zahraničí.

#### **5.4.3 Osvobození od DPH**

Vývoz zboží nebo dodání zboží do jiného členského státu lze osvobodit od DPH, pokud prodávající nebo kupující nebo jimi zmocněná osoba (přepravce) zajistí dopravu zboží mimo stát odeslání. Tady by podmínky INCOTERMS přece jen mohly sehrát důležitou roli, neboť jak je uvedeno výše, jasně vymezují, zda je za zajištění dopravy odpovědný prodávající nebo kupující.

Komplikací ale může být opakované použití stejné doložky INCOTERMS v řetězové transakci.

Společnost A z členského státu A například dodá zboží společnosti B z členského státu B s doložkou FCA (vyplaceně dopravci v ujednaném místě; dopravu zajišťuje kupující). Dodání zboží osvobodí od DPH, protože kupující je povinen uzavřít na vlastní náklady smlouvu o přepravě zboží z členského státu A do B. Společnost A ovšem nemusí tušit, že kupující B obratem přeprodá zboží společnosti C také s doložkou FCA a dopravu bude zajišťovat až společnost C. Dodání zboží mezi prodávajícím A a kupujícím B tedy nemusí fakticky splňovat podmínku zajištění přepravy zboží prodávajícím nebo kupujícím a společnost A tak nese riziko případného doměrku DPH.

V této souvislosti vyvstává otázka, zda by použití podmínky FCA mezi společnostmi

B a C bylo možné považovat za zmocnění k zajištění přepravy (tj. společnost B by zmocnila společnost C k zajištění přepravy), a tím by se docílilo osvobození u prvního dodání. Domnívám se, že pouze z použité dodací podmínky toto nelze dovodit. Důvodem je, že podmínky INCOTERMS spíše slouží k rozdělení povinností mezi prodávajícího a kupujícího, než že by zmocňovaly kupujícího k provedení některých úkonů.

## **5.5 Společné zásady pro použití INCOTERMS 2000 a INCOTERMS 2010**

V běžné praxi se s dodacími podmínkami Incoterms setkáváme zpravidla ve formě uvedení jejich kódu v kupních (obchodních) smlouvách, v dokladech prokazující cenu zboží (faktury, proforma faktury, celní faktury, obchodní faktury, účty), v nákladních listech a jiných dopravních dokladech (železniční nákladní list CIM, silniční nákladní list CMR, letecký nákladní list AWB, karnet TIR), v celních prohlášeních v kolonce číslo 20, v prohlášeních o údajích o celní hodnotě v kolonce číslo 5, ve statistickém hlášení Intrastat CZ ve sloupci číslo 8.

*„Vzhledem k tomu, že použitá dodací podmínka může ovlivnit jak výši cla, tak i výši daně z přidané hodnoty a údaj o dodací podmínce je údajem sledovaným a vyhodnocovaným i ve statistice obchodu Evropské unie se třetími zeměmi EUROSTAT, v národní statistice zahraničního obchodu České republiky i ve statistice INTRASTAT, ukládají příslušné právní předpisy (celní kodex, celní zákon a zákon o dani z přidané hodnoty) osobám zúčastněným v řízení před celními orgány, plátcům daně z přidané hodnoty a zpravodajským jednotkám ve statistice povinnost uvádět v příslušných řízeních a ve statistice pravdivé a správné údaje odpovídající skutečnosti, přičemž se tato povinnost vztahuje i na údaj o použité dodací podmínce.“ [KÁRNÍK, M., 2012, s. 203]*



## 6 Určování celní hodnoty u režimů s hospodářským účinkem

Celním režimem s hospodářským účinkem je režim:

- Uskladňování v celním skladu
- Aktivní zušlechťovací styk
- Přepracování pod celním dohledem
- Dočasné použití
- Pasivní zušlechťovací styk

Při propouštění zboží do uvedených režimů s hospodářským účinkem, respektive při jeho následném propouštění do volného oběhu, má stanovení celní hodnoty určitá specifika.

### 6.1 Uskladňování v celním skladu

Režim uskladňování v celním skladu je režimem s podmíněným osvobozením od cla, který umožňuje skladovat v celním skladu:

- a) zboží, které není zbožím Společenství, aniž by toto zboží podléhalo dovoznímu clu nebo obchodněpolitickým opatřením,
- b) zboží Společenství, pro které zvláštní předpisy Společenství stanoví, že se na ně v důsledku uskladnění v celním skladu vztahují určitá obchodněpolitická opatření (výhody) obvykle uplatňovaná při vývozu (např. vyplacení dotací vázaných na vývoz určitých zemědělských komodit v rámci pravidel Společné zemědělské politiky).

[KÁRNÍK, M., 2012, s. 219-220]

Velký význam režimu uskladňování v celním skladu spočívá v tom, že podporuje obchod (zejména tranzitní). Umožňuje zpětný vývoz zboží, které není zbožím Společenství nebo naopak umožňuje jeho umístění na trhu Společenství propuštěním zboží do volného oběhu. V okamžiku nejvýhodnější nabídky na zahraničním trhu umožňuje nakupovat zboží ve velkém a prodávat je tehdy, kdy je nabídka na zahraničním trhu nebo trhu Společenství nejpříznivější. Pokud má být zboží následně po uskladnění v celním skladu propuštěno do volného oběhu a umístěno na trh Společenství, výhoda spočívá v tom, že je co nejvíce přiblížen den platby cla a daní ke dni skutečné spotřeby zboží.

*„Celním skladem se rozumí jakékoliv místo (zajištěné prostranství nebo prostor) schválené orgány celní správy a pod jejich dohledem, kde je zboží skladováno za předepsaných podmínek. Celní sklady je možné provozovat jen na základě povolení, které na žádost osoby, která chce sklad provozovat, uděluje celní úřad, v jehož územním obvodu se má sklad nacházet.“ [KÁRNÍK, M., 2012, s. 220]*

Z pohledu celního hodnocení je nezbytné si uvědomit, že do režimu uskladňování v celním skladu bývá často propuštěno zboží, které bylo při dovozu do Společenství předmětem prodeje, ale často i zboží, které nebylo při dovozu do Společenství předmětem prodeje (např. dovezené na nejistý prodej), nebo zboží, které není vlastnictvím deklaranta a zůstává ve vlastnictví osoby neusazené ve Společenství. Zboží může být skladováno neomezenou dobu.

Pro určení celní hodnoty při propuštění zboží do režimu uskladňování v celním skladu platí metody určování celní hodnoty (kapitola 4.3) a vychází se ze stavu a množství zboží v okamžiku přijetí celního prohlášení. Při následném propuštění zboží z režimu uskladňování v celním skladu do režimu volného oběhu dochází v zásadě ke dvěma možným situacím:

Případy, kdy je propuštěno zboží, u něhož během uskladnění v celním skladu ani při jeho propuštění do režimu volného oběhu nedošlo k převodu nebo přechodu vlastnictví. V takových případech je základem pro určení celní hodnoty cena skutečně placená, nebo která má být zaplacená za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství, jak byla deklarantem deklarována a prokázána při propuštění zboží do režimu uskladňování v celním skladu. Je při tom nutné vycházet z fakturované částky a měny, přičemž k přepočtu zahraniční měny se použije přepočítací kurz používaný kde dni přijetí celního prohlášení na propuštění zboží z režimu uskladňování v celním skladu do režimu volného oběhu.

Případy, kdy došlo během uskladnění zboží v celním skladu nebo v souvislosti s jeho propuštěním do režimu volného oběhu k převodu nebo přechodu vlastnictví. V takových případech je nutné aplikovat ustanovení o postupných prodejkách. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 185-186].

#### Celní sklady se rozlišují:

- **Soukromé** (typ C, D, E) – určené pouze pro skladování zboží skladovatele (například konsignační sklad výrobního závodu - určený pro dovážený materiál potřebný

k výrobě),

- **Veřejné** (typ A, B, F) – jsou zřizovány ve veřejném zájmu, jsou spravovány buď přímo orgány celní správy, nebo právníckými nebo fyzickými osobami a jsou určeny pro skladování zboží jakoukoliv osobou (například služba nabízená dopravními společnostmi v jejich režii).

## 6.2 Aktivní zušlechťovací styk

Zboží, které není zbožím Společenství, může být dovezeno na celní území Společenství do režimu aktivního zušlechťovacího styku, aniž by bylo vybráno clo a daně a aniž by byla uplatněna obchodněpolitická opatření. Po provedení zušlechťovatelských (zpracovatelských) operací může být zboží vyvezeno do třetích zemí v podobě tzv. zušlechtěných výrobků. Vzhledem k tomu, že se za zboží propuštěné do aktivního zušlechťovacího styku nepožaduje zaplacení cla a daní vybíraných v souvislosti s dovozem, tím se zvýhodňuje zpracovatelský průmysl ve Společenství zpracovávající zahraniční suroviny, polotovary, atd., z nichž jsou zušlechtěné výrobky určené pro vývoz vyrobeny. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 221]

*„Režim aktivního zušlechťovacího styku v **podmíněném systému** umožňuje, aby pro účely jedné nebo několika zušlechťovatelských operací na celním území Společenství bylo použito 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 obchodněpolitickým opatřením.“*<sup>13</sup>

*„Režim aktivního zušlechťovacího styku v **systému navracení** umožňuje, aby pro účely jedné nebo několika zušlechťovatelských operací na celním území Společenství bylo použito zboží propuštěné do volného oběhu s vrácením nebo prominutím dovozního cla, kterému toto zboží podléhá, je-li vyvezeno z celního území Společenství ve formě zušlechtěných výrobků.“*<sup>14</sup>

I když účelem obou systémů je získat z dováženého zboží zušlechtěné výrobky, které by měly být následně vyvezeny, rozdíl je v tom, že podmíněný systém si deklarant zpravidla

---

13 Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 114. Odstavec (1a).

14 Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 114. Odstavec (1b).

zvolí tehdy, jestliže zušlechtěné výrobky jsou určeny k vývozu (deklarant se zabývá vývozní činností). Systém navrácení (drawback) využívají podniky, které nemají v úmyslu zušlechtěné výrobky vyvážet, ale pro případ, že by zušlechtěné výrobky byly vyvezeny, si ponechávají právo pro přiznání stejných výhod, které vyplývají z podmíněného systému, tj. neplacení (vrácení) cla a daní. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 222]

Pro účely rozhodování o celní hodnotě v souvislosti s propuštěním zboží do režimu aktivního zušlechtovacího styku se při celním hodnocení použije obecná úprava určování celní hodnoty a není důležité, zda je zboží propouštěno v podmíněném systému nebo v systému navrácení.

Celní hodnota zboží propuštěného z režimu aktivního zušlechtovacího styku v podmíněném systému do režimu volného oběhu se určuje (v souladu s ustanovením článku 121 odst. 1 celního kodexu) na základě předpisů platných v okamžiku přijetí celního prohlášení na propuštění zboží do režimu aktivního zušlechtovacího styku, s výjimkami uvedenými v článku 122 celního kodexu (např. při umístění zušlechtěných výrobků do svobodného celního pásma nebo skladu, kde je celní dluh vyměřen podle příslušných ustanovení celního kodexu). Z ustanovení článku 122 písm. c) celního kodexu vyplývá, že postup při určení celní hodnoty podle článku 121 celního kodexu se nemusí použít v případě, kdy by zboží propuštěné do režimu aktivního zušlechtovacího styku (tedy zboží ve stavu před provedením zušlechtovacích operací) mohlo být jako dovážené zboží propuštěno do režimu přepracování pod celním dohledem. V takovém případě se celní hodnota zušlechtěných výrobků určí způsoby stanovenými pro režim přepracování pod celním dohledem.

Celní hodnota zbytků a odpadů při jejich propouštění do volného oběhu (povoleném celním úřadem) v souvislosti s ukončení režimu aktivního zušlechtovacího styku v podmíněném systému, bude také určována výše popsáním způsobem.

Velmi speciální je určování celní hodnoty při ukončení režimu aktivního zušlechtovacího styku v podmíněném systému, kdy dojde ke vzniku celního dluhu podle článku 216 celního kodexu u zboží pocházejícího ze třetích zemí, zpracovatelské operace byly zcela provedeny a celní dluh je vyměřován podle článku 216 odst. 4 celního kodexu (celní dluh vzniká vydáním osvědčení nezbytných pro přiznání preferenčních sazebních opatření ve třetích zemích na základě dohod uzavřených mezi Společenstvím a těmito třetími

zeměmi). V tomto případě se má za to, že celní dluh vzniká okamžikem přijetí prohlášení na vývoz předmětného zboží. Celní hodnotou zboží, které není zbožím Společenství, obsaženého v zušlechťených výrobcích, které získaly původ ve Společenství, bude celní hodnota určená za stejných podmínek a ve stejný den, jako kdyby tento den bylo přijato celní prohlášení s návrhem na propuštění daného zboží do režimu volného oběhu za účelem končení režimu aktivního zušlechťovacího styku. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 190-194].

### 6.3 Přepřacování pod celním dohledem

*„Režim přepřacování pod celním dohledem umožňuje podrobit zboží, které není zbožím Společenství, na celním území Společenství takovým operacím, které změni jeho vlastnosti nebo stav, aniž by podléhalo dovoznímu clu nebo obchodněpolitickým opatřením, a propustit do volného oběhu výrobky vzniklé z těchto operací s použitím pro ně platných dovozních cel. Tyto výrobky se označují jako přepřacované výrobky.“<sup>15</sup>*

Celní hodnota zpracovaných výrobků propouštěných do volného oběhu může být určena některou z náhradních metod pro určení celní hodnoty (metoda hodnoty transakce dováženého zboží nepřipadá v úvahu) nebo deklarant využije ustanovení článku 551 odst. 3 prováděcího nařízení a přidá náklady na přepřacování (zpracování) k celní hodnotě dovezeného zboží. Náklady na přepřacování, 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 přepřacovaných výrobků, včetně režijních nákladů a hodnoty veškerého zboží Společenství. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 197]

### 6.4 Dočasné 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 celním území Společenství používáno s úplným nebo částečným osvobozením od dovozního cla a aniž by se na tento dovoz vztahovala obchodněpolitická opatření.“<sup>16</sup>*

Režim dočasného použití s úplným osvobozením od cla je používán například u dopravních prostředků, přepravních pomůcek, jako jsou palety, kontejnery, předměty

---

<sup>15</sup> Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 130.

<sup>16</sup> Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 137.

osobní potřeby cestujících a zboží ke sportovním účelům dovážené cestujícími nebo zboží k nápravě následků katastrof.

U částečného osvobození od dovozního cla se vyměří clo **ve výši 3 % za každý i jen započatý měsíc**, během kterého bylo zboží do tohoto režimu propuštěno (částka nesmí být vyšší než ta, která by byla vybrána, kdyby předmětné zboží bylo v okamžiku propuštění do režimu dočasného použití propuštěno do volného oběhu, tzn., **nesmí být vyšší než 100 %**). Pokud by doba dočasného použití přesáhla 33 měsíců, vyměří se clo v plné výši již při propuštění do tohoto režimu. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 227]

Celní předpisy nestanoví podmínku, aby zboží propuštěné do režimu dočasného použití bylo neustále ve vlastnictví osoby, která není usazena ve Společenství. V praxi jsou tak obvyklé případy kdy zboží, které má být propuštěno do režimu dočasného použití, bylo osobou, která je bude na celním území Společenství používat, zakoupeno. V těchto případech může být celní hodnota takového zboží určena pružným použitím metody hodnoty transakce, tzn. na základě faktury vystavené prodávajícím („čistou“ metodu transakce nelze použít, neboť vzhledem k podmínce vývozu dovezeného zboží po ukončení režimu dočasného použití není splněna podmínka prodeje na vývoz do celního území Společenství). Jestliže zboží, které má být propuštěno do režimu dočasného použití, zůstává vlastnictvím osoby neusazené ve Společenství, lze celní hodnotu určit pomocí náhradních metod podle článků 30 a 31 celního kodexu.

Jednou určená celní hodnota zboží propuštěného do režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla je základem pro stanovení výše celního dluhu a zboží se pro účely vyměření cla znovu neohodnocuje. [KÁRNÍK, M., 2003, s. 199]

## 6.5 Pasivní zušlechťovací styk

*„Režim pasivního zušlechťovacího styku umožňuje, aby zboží Společenství bylo dočasně vyvezeno z celního území Společenství za účelem podrobení zušlechťovacím operacím a aby výrobky vzniklé z těchto operací byly propuštěny do volného oběhu s úplným nebo částečným osvobozením od dovozního cla.“<sup>17</sup>*

Zušlechťovacími operacemi jsou v rámci pasivního zušlechťovacího styku například

---

<sup>17</sup> Nařízení Rady č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává Celní kodex Společenství. Článek 145. Odstavec (1).

opracování zboží včetně jeho montáže, kompletace, přizpůsobení jinému výrobku, zpracování zboží, opravy zboží, včetně jeho obnovy a seřízení.

Režim pasivního zušlechťovacího styku se realizuje zpravidla na základě zakázkových smluv, tj. obchodních smluv, podle kterých se zhotovitel zavazuje vytvořit, opracovat, upravit nebo opravit zboží podle požadavků zákazníka a na vlastní účet zákazníka. [KÁRNÍK, M., 2012, s. 224]

Pro účely celního hodnocení lze tyto zakázkové smlouvy pokládat za smlouvy o koupi a prodeji. Na určování celní hodnoty objednatel dovozeného zboží se použijí obecná pravidla pro určování celní hodnoty.

## 7 Analýza zpochybných dovozů textilu a obuvi v celní správě za období 2011-2014

MF GŘC vydalo s účinností od data 12. 3. 2012 Opatření při dovozu textilních výrobků, obuvi a dalších vybraných výrobků. Aplikace tohoto opatření měla významný vliv na růst jednotkových cen textilního zboží a obuvi. Pozitivní trend zvyšování jednotkových cen a pokles objemu dovozu rizikového zboží je patrný z uvedených tabulek a grafů.

### 7.1 Vývoj jednotkové ceny textilu a obuvi (€/kg) po měsících

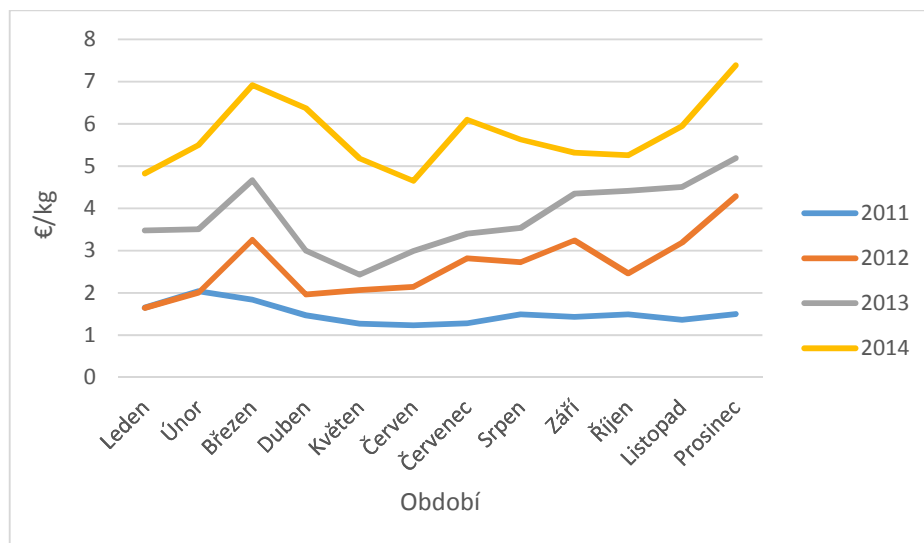
#### 7.1.1 Kapitola 61 – Oděvy a oděvní doplňky, pletené nebo háčkové

	2011	2012	2013	2014
Leden	1,65	1,64	3,48	4,83
Únor	2,04	2,01	3,51	5,50
Březen	1,84	3,26	4,67	6,92
Duben	1,47	1,96	3,00	6,37
Květen	1,27	2,07	2,43	5,18
Červen	1,23	2,14	2,99	4,65
Červenec	1,28	2,82	3,40	6,10
Srpen	1,49	2,73	3,54	5,63
Září	1,43	3,24	4,35	5,32
Říjen	1,49	2,46	4,42	5,26
Listopad	1,36	3,19	4,51	5,95
Prosinec	1,50	4,29	5,19	7,39

Tabulka č. 1 - Kapitola 61 – Oděvy a oděvní doplňky, pletené nebo háčkové  
[GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015 ]

Z tabulky č. 1 je patrné, že zatímco na počátku roku 2012 se ještě cena dováženého textilu v kapitole 61 pohybovala v relaci 1,64 EUR/1 kg, v prosinci roku 2014 se jedná již o 7,39 EUR/1 kg (graf č. 1).





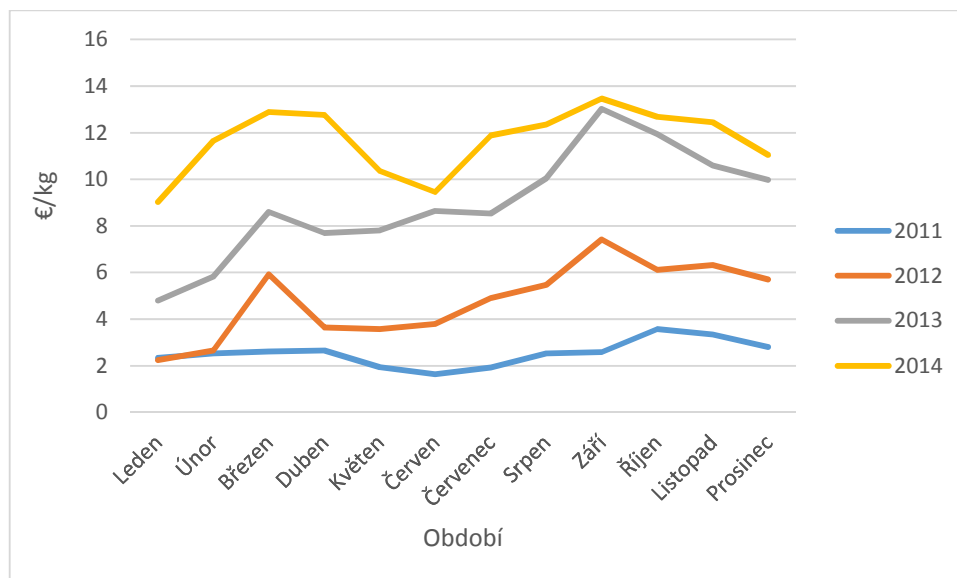
Graf č. 1 - Vývoj jednotkové ceny - kapitola 61 (€/kg)  
 [GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015]

### 7.1.2 Kapitola 62 – Oděvy a oděvní doplňky, jiné než pletené nebo háčkové

	2011	2012	2013	2014
Leden	2,34	2,24	4,80	9,03
Únor	2,53	2,65	5,83	11,65
Březen	2,61	5,92	8,60	12,89
Duben	2,65	3,65	7,70	12,76
Květen	1,94	3,58	7,81	10,36
Červen	1,64	3,79	8,64	9,46
Červenec	1,93	4,91	8,53	11,88
Srpen	2,53	5,47	10,04	12,35
Září	2,59	7,42	13,03	13,47
Říjen	3,58	6,11	11,94	12,68
Listopad	3,34	6,32	10,59	12,45
Prosinec	2,80	5,71	9,98	11,05

Tabulka č. 2 - Kapitola 62 – Oděvy a oděvní doplňky, jiné než pletené nebo háčkové  
 [GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015]

Z tabulky č. 2 je patrné, že se v lednu 2012 cena dováženého textilu v kapitole 62 pohybovala v relaci 2,24 EUR/1 kg, v prosinci roku 2014 se jedná již o 11,05 EUR/1 kg (graf č. 2).



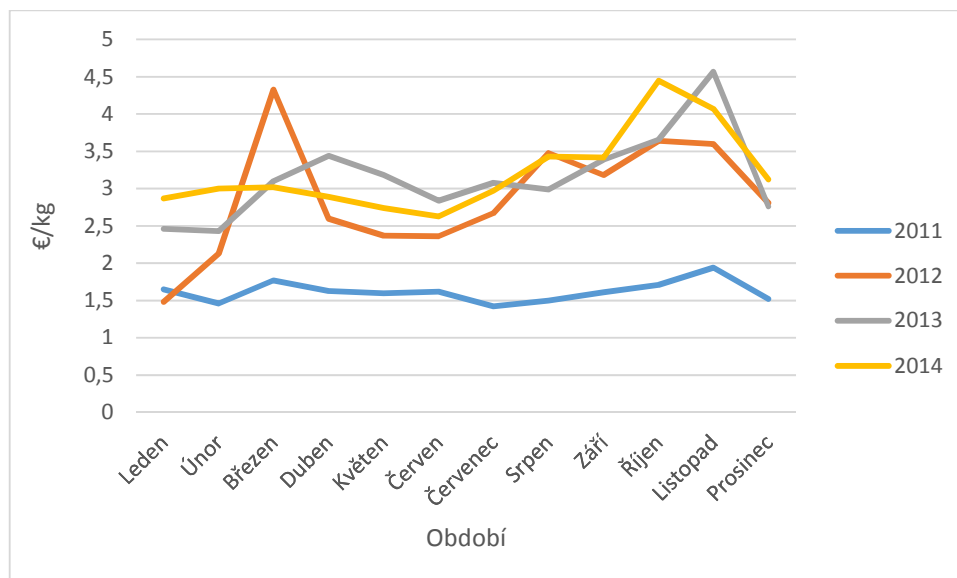
Graf č. 2 - Vývoj jednotkové ceny - kapitola 62 (€/kg)  
 [GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015 ]

### 7.1.3 Kapitola 64 – Obuv, kamaše a podobné výrobky; části a součásti těchto výrobků

	2011	2012	2013	2014
Leden	1,65	1,48	2,46	2,87
Únor	1,46	2,13	2,43	3,00
Březen	1,77	4,33	3,10	3,02
Duben	1,63	2,60	3,44	2,89
Květen	1,60	2,37	3,18	2,74
Červen	1,62	2,36	2,84	2,63
Červenec	1,42	2,67	3,08	2,97
Srpen	1,50	3,48	2,99	3,43
Září	1,61	3,18	3,39	3,42
Říjen	1,71	3,64	3,66	4,45
Listopad	1,94	3,60	4,57	4,07
Prosinec	1,52	2,81	2,76	3,12

Tabulka č. 3 - Kapitola 64 – Obuv, kamaše a podobné výrobky; části a součásti těchto výrobků  
 [GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015]

Z tabulky č. 3 je patrné, že se v lednu 2012 cena dováženého textilu v kapitole 64 pohybovala v relaci 1,48 EUR/1 kg, v prosinci roku 2014 se jedná již o 3,12 EUR/1 kg (graf č. 3).



Graf č. 3 - Vývoj jednotkové ceny - kapitola 64 (€/kg)  
 [GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015]

## 7.2 Vývoj objemu dovozu textilu a obuvi po měsících

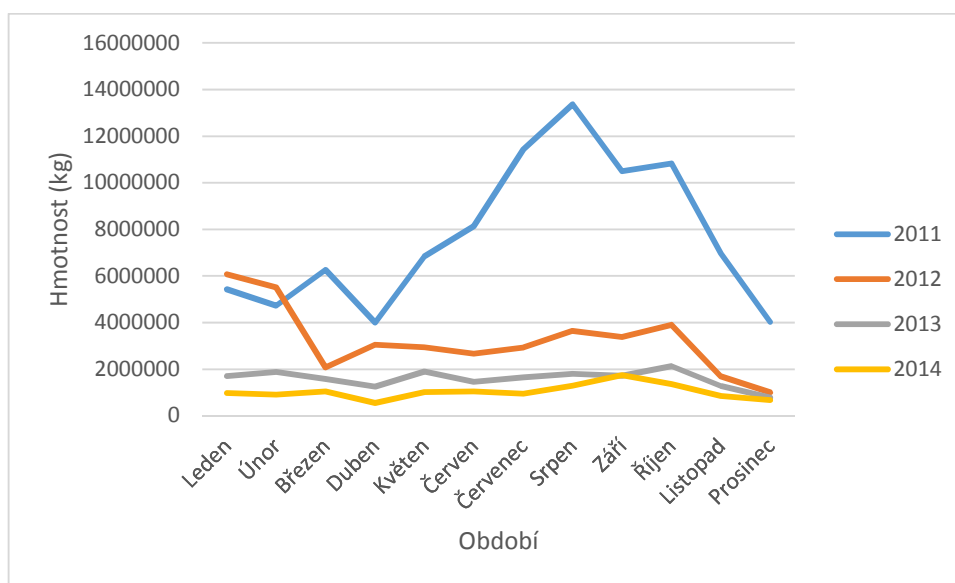
### 7.2.1 Kapitola 61 - Oděvy a oděvní doplňky, pletené nebo háčkové

	2011	2012	2013	2014
Leden	5 429 200	6 071 200	1 710 900	976 900
Únor	4 727 400	5 512 700	1 886 600	907 800
Březen	6 272 400	2 077 000	1 590 000	1 049 200
Duben	3 995 300	3 049 900	1 260 500	551 000
Květen	6 850 000	2 942 400	1 898 000	1 016 100
Červen	8 140 300	2 671 100	1 458 200	1 043 600
Červenec	11 435 800	2 929 700	1 648 300	956 000
Srpen	13 369 800	3 640 100	1 807 900	1 289 400
Září	10 497 400	3 381 300	1 713 900	1 752 700
Říjen	10 829 200	3 901 900	2 127 800	1 367 500
Listopad	6 972 300	1 699 900	1 280 800	853 900
Prosinec	4 027 300	1 008 000	793 000	673 200

Tabulka č. 4 - Kapitola 61 - Oděvy a oděvní doplňky, pletené nebo háčkové  
 [GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015]

Z tabulky č. 4 je patrné, že u kapitoly 61 dochází k postupnému poklesu objemu

dovozu rizikového zboží z 6 071 200 kg počátkem roku 2012 na 673 200 kg koncem roku 2014 (graf č. 4).



Graf č. 4 - Vývoj objemu dovozu v letech 2011 -2014 - kapitola 61 (v kg)  
[GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015]

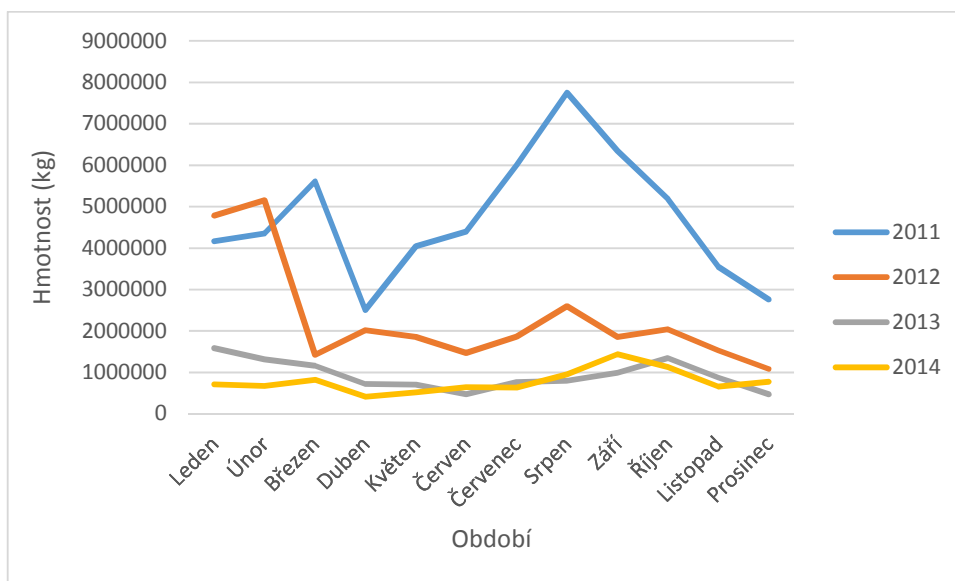
## 7.2.2 Kapitola 62 - Oděvy a oděvní doplňky, jiné než pletené nebo háčkové

	2011	2012	2013	2014
Leden	4 165 100	4 784 500	1 584 900	711 200
Únor	4 350 500	5 158 400	1 315 400	676 600
Březen	5 614 200	1 420 000	1 164 700	820 500
Duben	2 502 000	2 019 900	720 500	413 700
Květen	4 044 100	1 857 600	702 200	519 100
Červen	4 401 700	1 468 800	475 700	645 000
Červenec	6 005 500	1 860 900	769 000	636 100
Srpen	7 750 300	2 601 900	796 700	955 400
Září	6 343 100	1 856 000	988 800	1 440 000
Říjen	5 186 900	2 038 600	1 350 100	1 133 800
Listopad	3 550 300	1 532 400	877 100	660 000
Prosinec	2 757 100	1 087 300	473 400	773 500

Tabulka č. 5 - Kapitola 62 - Oděvy a oděvní doplňky, jiné než pletené nebo háčkové  
[GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015]

Z tabulky č. 5 je patrné, že u kapitoly 62 dochází k postupnému poklesu objemu

dovozu rizikového zboží ze 4 784 500 kg počátkem roku 2012 na 773 500 kg koncem roku 2014 (graf č. 5).



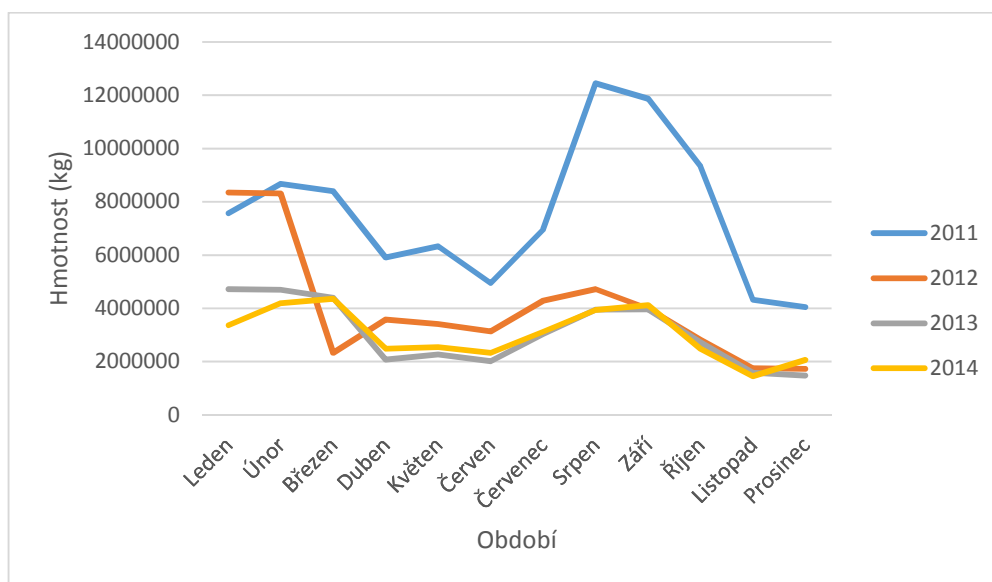
Graf č. 5 - Vývoj objemu dovozu v letech 2011 -2014 - kapitola 62 (v kg)  
[GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015]

### 7.2.3 Kapitola 64 - Obuv, kamaše a podobné výrobky; části a součásti těchto výrobků

	2011	2012	2013	2014
Leden	7 565 600	8 347 300	4 725 500	3 366 600
Únor	8 678 700	8 309 300	4 698 200	4 192 500
Březen	8 400 600	2 334 000	4 391 200	4 357 900
Duben	5 904 400	3 578 000	2 071 200	2 481 600
Květen	6 329 600	3 406 500	2 264 200	2 540 500
Červen	4 951 000	3 128 100	2 021 400	2 325 600
Červenec	6 957 000	4 292 000	3 034 500	3 120 400
Srpen	12 449 600	4 721 300	3 952 300	3 933 900
Září	11 866 900	3 988 800	3 963 700	4 116 000
Říjen	9 339 300	2 822 000	2 722 900	2 486 700
Listopad	4 321 400	1 757 600	1 579 000	1 447 700
Prosinec	4 046 500	1 730 500	1 476 400	2 058 300

Tabulka č. 6 - Kapitola 64 - Obuv, kamaše a podobné výrobky; části a součásti těchto výrobků  
[GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015]

Z tabulky č. 6 je patrné, že u kapitoly 64 dochází k postupnému poklesu objemu dovozu rizikového zboží z 8 347 300 kg počátkem roku 2012 na 2 058 300 kg koncem roku 2014 (graf č. 6).



Graf č. 6 - Vývoj objemu dovozu v letech 2011 -2014 - kapitola 64 (v kg)  
 [GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014, Eurostat k 25.2.2015]

## 8 Zjištěné výsledky a návrhy na řešení nedostatků

Dovozy zboží do Evropské unie, ve kterých je deklarována relativně velmi nízká (pravděpodobně uměle podhodnocená) celní hodnota, způsobují újmu hospodářství Evropské unie a také výrobcům v Evropské unii. Tyto poměrně časté případy dovozu zboží, ve kterých dochází zejména z hlediska předvídatelných výrobních nákladů a užitných vlastností výrobků k deklarování velmi nízké celní hodnoty se stávají problémem nejen pro Celní správu České republiky a celní orgány ostatních členských zemí, ale představují problém i pro orgány Evropské unie. Tyto velmi nízké ceny mohou být důsledkem např. vládní podpory určitého výrobního odvětví a vývozu jeho produkce v zemi výroby nebo také výsledkem snahy kupujícího snížit celní hodnotu dováženého zboží podvodem (zastírání skutečné ceny, předkládání neúplných, pozměněných nebo falešných dokladů). V posledních letech bylo v rámci Celní správy České republiky provedeno několik opatření týkajících se nejvíce dovozu textilu a obuvi (v celním sazebníku kapitola 61, 62 a 64) jako důsledku obecného jevu deklarování nízkých celních hodnot (nejčastěji z jihovýchodních asijských zemí). Tato opatření byla realizována zejména z iniciativy Celní správy České republiky, ale také orgánů Evropské komise, avšak hlavním průvodním jevem současné i uplynulé doby byla v každém případě prohlášení oborových svazů tuzemských a evropských producentů předmětných konkrétních komodit o neustálém poškozování jejich výrobního odvětví.

MF GŘC vydalo s účinností od data 12. 3. 2012 Opatření při dovozu textilních výrobků, obuvi a dalších vybraných výrobků. Aplikace tohoto opatření měla významný vliv na růst jednotkových cen textilního zboží a obuvi. Pozitivní trend zvyšování jednotkových cen a pokles objemu dovozu rizikového zboží je patrný z uvedených grafů. Zatímco na počátku roku 2012 se ještě cena dováženého textilu v kapitole 61 pohybovala v relaci 1,64 EUR/1 kg, v prosinci roku 2014 se jedná již o 7,39 EUR/1 kg (tabulka a graf č. 1). U kapitoly 62 (rovněž textil) jde ještě o významnější růst. V tabulce a grafu č. 2 v lednu 2012 se cena dováženého textilu v kapitole 62 pohybovala v relaci 2,24 EUR/1 kg, v prosinci roku 2014 se jedná již o 11,05 EUR/1 kg. U obuvi kapitoly 64 (tabulka a graf č. 3) jde o růst z 1,48 EUR/1 kg (leden 2012) na 3,12 EUR/1 kg (prosinec 2014).

U kapitoly 61 v tabulce a grafu č. 4 dochází k postupnému poklesu objemu dovozu rizikového zboží z 6 071 200 kg počátkem roku 2012 na 673 200 kg koncem roku 2014.

U kapitoly 62 (tabulka a graf č. 5) dochází k postupnému poklesu objemu dovozu rizikového zboží ze 4 784 500 kg počátkem roku 2012 na 773 500 kg koncem roku 2014. U obuvi kapitoly 64 (tabulka a graf č. 6) jde o pokles objemu dovozu rizikového zboží z 8 347 300 kg počátkem roku 2012 na 2 058 300 kg koncem roku 2014.

**Vyčíslení přínosu Opatření při dovozu textilních výrobků, obuvi a dalších vybraných výrobků bylo 874,1 milionu Kč.** Nárůst jednotkové ceny se promítá do výše vyměřeného cla.

V souvislosti se stále pokračujícími dovozy vyhodnocovaných druhů zboží především z oblastí jihovýchodní Asie je nutné větší propojení jednotlivých evidencí, databází jednotlivých členských zemí Evropské unie tak, aby v okamžiku dovozu byla naprosto zřejmá, doložitelná a objektivní celní hodnota dováženého zboží. Současný stav, kdy si jednotlivé země Evropské unie vytvářejí vlastní opatření ve věci podhodnocených dovozů je dlouhodobě neudržitelný a dovozci tohoto zboží jsou si nejednoty postupů v Evropské unii vědomi. Vlastními vysoce sofistikovanými postupy a vlastní organizací dovozů mají velmi dobrý přehled o postupech v jednotlivých členských zemích Evropské unie a tomu přizpůsobují i směřování jednotlivých zásilek k celnímu řízení. Česká republika je dlouhodobě jedinou zemí v Evropské unii, u které Celní správa při dovozu zboží nevy měřuje a nevybír á DPH. Tento fakt způsobil, že od roku 2011 byly ve většině případů směřovány zásilky s podhodnoceným zbožím do České republiky. Celní správa vyměřila a vybrala CLO, ale DPH už finanční správa vybrat nestihla, protože dovážející subjekty cca po třech měsících zanikly a vznikaly subjekty nové. Legislativa České republiky se však nezměnila a proto byla přijata vlastní opatření Celní správy České republiky tak, jak je uvedeno výše. Nastavenými postupy při zpochybňování celní hodnoty se tedy podstatně snížily dovozy tohoto zboží do České republiky, postupem času byly celní hodnoty jednotlivých zásilek navyšovány z hodnot cca 5 000 USD/1 zásilka na hodnotu cca 20 000 USD/1 zásilka. Tím přestala být Česká republika pro dovozce podhodnoceného zboží z hlediska zisku zajímavá, a postupem času přemíst ůjí své aktivity do nových členských zemí Evropské unie, kde opět začínají dovážet zásilky v hodnotách podhodnocených. Pokud nebude nastaven jednotný systém v Evropské unii, bude „boj“ s podhodnocenými dovozy zboží stále pokračovat



## 9 Závěr

K celé problematice, kterou jsem se v této práci zabývala, závěrem uvádím: obecný cíl mé diplomové práce, zřehlednění a zhodnocení současné právní úpravy stanovení celní hodnoty zboží, její určování v praxi se zaměřením na dovozy zboží s podezřením celních orgánů na podhodnocení, jsem myslím splnila dobře a zpracovala jsem toto poměrně obsáhlé téma do konkrétní ucelené a přehledné podoby v kapitolách 3-6.

Hlavním cílem praktické části diplomové práce bylo provést podrobné zmapování zpochybněných dovozů textilu a obuvi v Celní správě za období let 2011 až 2014 na základě dat z Eurostatu a interních celních databází. Dalším cílem bylo zmapovat vývoj jednotkové ceny textilu a obuvi po měsících a vývoj objemu dovozu textilu a obuvi po měsících.

Celní správa České republiky vnímá oblast dovozu textilu a obuvi z Asie jako prioritní a řeší ji z pohledu celního, daňového, boje s organizovanými podvody a vyvíjí rovněž aktivity na poli nekontaktních nebo formálně kontaktních často účelově zřízených právnických osob.

Přestože v posledních letech celní orgány zdokonalily práci s celní hodnotou a zejména již byly využity veškeré nástroje a zákonné postupy dané legislativou Společenství a zároveň legislativou národní, nebylo vždy dosaženo očekávaného výsledku.

Nadále provozují svou činnost subjekty, o kterých je všeobecně známo, že jimi deklarované celní hodnoty zboží jsou hluboko pod úrovní skutečných hodnot. Vznikají i zcela nové subjekty za účelem uskutečnění několika dovozů a po jejich uskutečnění se stanou nekontaktními. Tento způsob podnikání má evidentně své daňové a hospodářské důsledky. Daňové dopady se prolínají veškerým spektrem poplatků a daní, od cla přes daň z přidané hodnoty až k dani z příjmu. Z dopadů hospodářských můžeme upozornit zejména na útlum tradiční domácí i evropské produkce obuvnického a textilního průmyslu.

## 10 Zdroje

### Odborná literatura

[1] Miroslav KÁRNÍK: Celní hodnota ve 222 příkladech dnes i po vstupu do EU. Olomouc: ANAG, 2003. 223 s. ISBN 80-7263-186-1.

[2] Miroslav KÁRNÍK: Clo a celní politika od A do Z. 1. vydání. Olomouc: ANAG, 2012. 303 s. ISBN 978-80-7263-779-9.

[3] Aleš HES: Základy mezinárodního obchodu, 3. vydání, přepracované, 1. dotisk, Praha: PEF ČZU. 2007. 224 s. ISBN 978-80-213-1406-1.

[4] Karel ŠRÉDL: Mezinárodní ekonomie (vybrané texty a příklady), Praha: Alfa Nakladatelství, 2009. 150 s. ISBN 978-80-87197-18-9.

[5] INCOTERMS 2000: Mezinárodní pravidla pro výklad dodacích doložek, ICC Publication No 560, 1999 Edition. 156 s. ISBN 92-842-1199-9

[6] INCOTERMS 2010: Mezinárodní pravidla pro výklad dodacích doložek, ICC Publication No 715E, 2010 Edition. 156 s. ISBN 978-80-903297-9-9

### Právní předpisy

[7] Celní zákon č. 13 / 1993 Sb., ze dne 15. prosince 1992

[8] Zákon č. 17 / 2012 Sb., o Celní správě České republiky.

[9] Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, v platném znění

[10] 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, v platném znění

[11] Dohoda o provádění článku VII GATT 1994, jejíž platné znění bylo v ČR publikováno jako Sdělení ministerstva zahraničních věcí č. 191/1995 Sb., o sjednání Dohody o zřízení Světové obchodní organizace (WTO)

### Internetové zdroje

[12] Oficiální stránky Celní správy České republiky  
([www.celnisprava.cz/cz/Stranky/default.aspx](http://www.celnisprava.cz/cz/Stranky/default.aspx)).

[13] <http://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-hodnota/Stranky/default.aspx>

### **Jiné zdroje**

[14] GŘC – Odbor 60 – Analýzy a informační podpory - (pouze pro interní potřebu), 2014

[15] GŘC – Oddělení 601.1 – Analýza Brno - (pouze pro interní potřebu), 2014

[16] Eurostat k 25.2.2015

### **Tabulky**

Tabulka č. 1 - Kapitola 61 – Oděvy a oděvní doplňky, pletené nebo háčkované..... 71

Tabulka č. 2 - Kapitola 62 – Oděvy a oděvní doplňky, jiné než pletené nebo háčkované .. 72

Tabulka č. 3 - Kapitola 64 – Obuv, kamaše a podobné výrobky; části a součásti těchto výrobků ..... 73

Tabulka č. 4 - Kapitola 61 - Oděvy a oděvní doplňky, pletené nebo háčkované ..... 74

Tabulka č. 5 - Kapitola 62 - Oděvy a oděvní doplňky, jiné než pletené nebo háčkované... 75

Tabulka č. 6 - Kapitola 64 - Obuv, kamaše a podobné výrobky; části a součásti těchto výrobků ..... 76

### **Grafy**

Graf č. 1 - Vývoj jednotkové ceny - kapitola 61 (€/kg)..... 72

Graf č. 2 - Vývoj jednotkové ceny - kapitola 62 (€/kg)..... 73

Graf č. 3 - Vývoj jednotkové ceny - kapitola 64 (€/kg)..... 74

Graf č. 4 - Vývoj objemu dovozu v letech 2011 -2014 - kapitola 61 (v kg) ..... 75

Graf č. 5 - Vývoj objemu dovozu v letech 2011 -2014 - kapitola 62 (v kg) ..... 76

Graf č. 6 - Vývoj objemu dovozu v letech 2011 -2014 - kapitola 64 (v kg) ..... 77