



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudců Mgr. Marka Bedřicha a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobce **GRUPO ANTOLIN BOHEMIA, a. s.**, se sídlem Chrastava, U Nisy 108, zastoupeného JUDr. Václavem Faltýnem, advokátem, se sídlem Domažlice, nám. Míru 143, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem Praha 4, Budějovická 7, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 5. 2014, č. j. 25504-79/2014-900000-304.8, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka Liberec ze dne 18. 9. 2015, č. j. 59 Af 59/2014 – 71,

**t a k t o :**

- I. Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka Liberec ze dne 18. 9. 2015, č. j. 59 Af 59/2014 – 71, a rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 21. 5. 2014, č. j. 25504-79/2014-900000-304.8, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci k rukám JUDr. Václava Faltýna, advokáta, náklady řízení o žalobě ve výši 11 228 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- III. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci k rukám JUDr. Václava Faltýna, advokáta, náklady řízení o kasační stížnosti ve výši 9114 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

Rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočka Liberec, ze dne 18. 9. 2015, č. j. 59 Af 59/2014 – 71, byla zamítnuta žaloba, kterou se žalobce (dále „stěžovatel“) domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, jímž žalovaný částečně změnil dodatečný

platební výměr Celního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 12. 7. 2013, č. j. 11752-77/2013-560000-51. Uvedeným dodatečným platebním výměrem bylo stěžovateli podle čl. 220 odst. 1 Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex“), a § 264 zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, doměřeno antidumpingové clo ve výši 81 231 Kč a současně podle § 251 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), sdělena výše penále 16 247 Kč, to vše v souvislosti s dovozem skleněných rohoží z Číny. Žalovaný dodatečný platební výměr změnil tak, že do výroku doplnil použití prováděcího Nařízení Rady (EU) č. 248/2011, kterým se ukládá konečné antidumpingové clo a s konečnou platností vybírá prozatímní clo uložené na dovoz některých výrobků z nekonečných skleněných vláken pocházejících z Čínské lidové republiky (dále jen „nařízení č. 248/2011“), s tím, že ostatní části rozhodnutí celního úřadu zůstaly nezměněny.

## II. Skutkový stav a průběh řízení před správními orgány

Ze spisového materiálu celních orgánů vyplývá, že dne 12. 4. 2011 podal zástupce stěžovatele - společnost Nieten Internationale Spedition, s. r. o. - celní prohlášení u Celního úřadu Praha D8. Výše uvedená rozhodnutí byla vydána na základě výsledků kontroly pro propuštění v rámci zjednodušeného postupu v systému e-Dovoz a propuštění zboží do režimu volného oběhu. Podle obsahu tiskopisu JSD bylo v celním prohlášení deklarantem do kolonky č. 31 (nákladové kusy a popis zboží) uvedeno, že se jedná o skleněné rohože; do kolonky č. 33 (zbožový kód) číselný kód podpoložky kombinované nomenklatury (KN) 70193100 s uvedením TARIC kódu 91; do kolonky č. 34a (kód země původu) CN. K celnímu prohlášení byla předložena mimo jiné i obchodní faktura vystavená odesílatelem zboží společností Feicheng Sanying Fiberglass Co., Ltd., se sídlem Anja Zhuang Industrial Zone, Feicheng Shandong, Čína.

Mezi účastníky řízení není sporu o tom, že předmětné zboží bylo propuštěno do navrhovaného celního režimu rozhodnutím v celním řízení a deklarantovi byla celním výměrem sdělena výše celního dluhu na základě shora uvedeného celního prohlášení a dovozní clo bylo ve stanovené výši uhrazeno dne 14. 4. 2011.

Dne 20. 3. 2013 zahájil celní úřad u žalobce kontrolu po propuštění shora označeného zboží, která byla zaměřena na ověření správnosti údajů uvedených mimo jiné i na daném celním prohlášení. Podle výsledků kontroly po propuštění zboží č. NK004/13/560501 – skleněných rohoží - celní úřad zjistil, že na celním prohlášení byly uvedeny nesprávné údaje v kolonce č. 33 - zbožový kód (70193100 91 místo správného údaje 70193100 99). O výsledcích kontrolního zjištění sepsal celní úřad protokol, výsledky kontroly byly se stěžovatelem projednány, a následně bylo kontrolní zjištění zachyceno ve Zprávě o kontrole po propuštění zboží ze dne 9. 7. 2013, č. j. 11752-22/2013-560000-51.

Na základě uvedených výsledků kontroly po propuštění zboží celní úřad dodatečným platebním výměrem ze dne 12. 7. 2013 stěžovateli doměřil v souvislosti s dovozem skleněných rohoží antidumpingové clo a zároveň vyčíslil penále. Celní úřad vycházel z toho, že dovážené zboží - skleněné rohože, v dovozních dokladech označované jako „E-glass Chopped Strand Mat“ - nejsou rohože ze skleněné vlny a zboží bylo nesprávně sazebně zařazeno do TARIC kódu 701931 00 91, ačkoliv se správně zařazuje do TARIC kódu 701931 00 99 (rohože ze skleněných vláken), které má stejnou sazbu dovozního cla, ale vztahuje se na ně sazba konečného antidumpingového cla ve výši 13,8 %, a proto mělo být z předmětného zboží vyměřeno také antidumpingové clo.

pokračování

Proti dodatečnému platebnímu výměru podal stěžovatel včasné odvolání, v němž nesouhlasil s právním a skutkovým hodnocením celního úřadu. O podaném odvolání rozhodl žalovaný odvolací správní orgán rozhodnutím ze dne 21. 5. 2014. V odůvodnění rozhodnutí se odvolací orgán ztotožnil se zařazením předmětného zboží pod TARIC kód 701931 00 99 a předmětné zboží hodnotil jako rohože ze skleněných střížových vláken, nikoli rohože ze skleněné vlny, a to s odkazem na odpověď Evropské komise, Generálního ředitelství pro obchod, Ředitelství H – Ochrany obchodu, Antidumpingového a antisubvenčního výboru a stanoviska Výboru pro celní kodex Generálního ředitelství pro daně a celní unii (dále jen „GR TAXUD“) ze 103. zasedání. Žalovaný dále v odůvodnění rozhodnutí o odvolání dovedl, že rohože ze skleněných střížových vláken lze zahrnout pod pojem „rohože vyrobené z nekonečných skleněných vláken“, proto se jedná o zboží spadající pod článek 1 odst. 1 nařízení č. 248/2011, když rozhodujícím kritériem je, že se nejedná o rohože vyrobené ze skleněné vlny, na které jediné se uvedené nařízení o antidumpingovém clu nevztahuje.

### III. Rozsudek krajského soudu

Krajský soud se zabýval podrobně dosavadním průběhem řízení před správními orgány obou stupňů a přistoupil k vypořádání jednotlivých uplatněných žalobních bodů.

Nedůvodnými shledal krajský soud námitky stěžovatele o tom, že k doměření cla nedošlo v zachované zákonné lhůtě a že stěžovatele bylo možno považovat za dlužníka podle článku 201 celního kodexu. Nedůvodnou shledal krajský soud námitku nedostatečně zjištěného skutkového stavu, podle níž závěry celních orgánů nemají oporu v provedeném dokazování. Krajský soud shledal správným postup a závěry žalovaného při zařazení dováženého zboží pod příslušný TARIC kód i správnost a důvodnost aplikace nařízení č. 248/2011. Krajský soud se zabýval námitkou týkající se přípustnosti a hodnocení důkazu v podobě odpovědi Evropské komise, Generálního ředitelství pro obchod, Ředitelství H – Ochrana obchodu a vypořádal se i s námitkou stěžovatele ohledně tvrzené nesprávné argumentace celních orgánů ustanovením § 104 odst. 1 písm. g) celního zákona, neboť v době, kdy bylo předmětné zboží propuštěno do volného oběhu, byla v uvedeném ustanovení celního zákona jako základní náležitost rozhodnutí uvedena jen zbožová položka, a nikoliv podpoložka.

Krajský soud neshledal v provedeném řízení krácení práva stěžovatele nahlížet do spisového materiálu, porušení článku 220 odstavce 2 písm. b) prvního celního kodexu ani porušení zásady legitimního očekávání.

Na základě vypořádání žalobních bodů krajský soud neshledal žalobu důvodnou, neshledal správným názor stěžovatele o tom, že předmětné zboží bylo při propouštění do volného oběhu z hlediska závazného právního předpisu, a to přílohy č. I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, správně deklarováno do podpoložky KN 7019 31 00, tj. že z hlediska právně nezávazného kódu TARIC odpovídalo jeho označení kódu TARIC 91 a faktu, že nepodléhalo antidumpingovému clu. Zároveň krajský soud neshledal důvodnou námitku stěžovatele, týkající se nezákonně uložené povinnosti zaplatit penále.

Z uvedených důvodů krajský soud žalobu zamítl a vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

#### IV. Kasační stížnost, vyjádření žalovaného

Stěžovatel v podané kasační stížnosti napadl rozsudek krajského soudu z důvodu nezákonnosti, spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), dále z důvodu, že skutková podstata posuzované věci nemá oporu ve spisovém materiálu a při jejím zjišťování byl porušen zákon, což zakládá správnímu soudu povinnost pro tyto vady naříkané rozhodnutí zrušit podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Zároveň stěžovatel napadl rozsudek krajského soudu pro nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nedostatek důvodů podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Stejně jako v žalobě stěžovatel namítl, že z hlediska určení, zda předmětné zboží podléhá nebo nepodléhá antidumpingovému clu ve smyslu příslušných právních předpisů, je fakticky a právně významné to, zda se jedná o rohož vyrobenou z nekonečných skleněných vláken, nebo o rohož vyrobenou ze skleněné stříže, přičemž stěžovatel vyjádřil nesouhlas s právním názorem celních orgánů a krajského soudu, že rohože ze střížových vláken spadají pod obecnější pojem „rohože vyrobené z nekonečných skleněných vláken“ a dopadá na ně konečné antidumpingové clo. Stěžovatel považuje tento právní názor celních orgánů a krajského soudu za nesprávný a rozhodnutí celních orgánů i soudu jsou nezákonná, jelikož jsou na tomto nesprávném názoru postavena. Odvolací celní orgán postavil svůj shora uvedený názor na tom, že pro výklad příslušného ustanovení prováděcího nařízení Rady (EU) č. 248/2011 je podstatný popis zboží uvedený v jeho čl. 1, kde se mimo jiné praví, že se ukládá konečné antidumpingové clo z dovozu rohoží vyrobených z nekonečných skleněných vláken, s výjimkou rohoží ze skleněné vlny, v současnosti kódu KN 7019 31 00 99, (TARIC kód 7019 31 00 99, uvedený v prováděcím nařízení, není určující, což žalovaný připouští).

Stěžovatel namítl, že na základě popisu zboží uvedeného ve shora zmíněném právním předpisu tvrdil a nadále stojí na tom, že konečnému antidumpingovému clu podle čl. 1 prováděcího nařízení Rady (EU) č. 248/2011 podléhají jen rohože vyrobené z nekonečných skleněných vláken, nikoliv rohože ze stříže jakýchkoliv skleněných vláken. Výkladem dotčeného ustanovení nelze legálně dovodit to, co učinil odvolací celní orgán, tedy že skleněná stříž je v daném případě nekonečným skleněným vláknem, a že rohože vyrobené ze skleněné stříže podléhají antidumpingovému clu. Výklad uplatněný ve stěžovatelově případě odvolacím celním orgánem i krajským soudem je v rozporu s textem citovaného nařízení, v rozporu s logikou a v rozporu s legitimním očekáváním subjektu stojícího vně veřejné správy.

Podle názoru stěžovatele pro výklad a aplikaci právní normy není důležité, co zákonodárce napsat chtěl, ale co skutečně napsal, zejména tehdy, jde-li o uplatňování státní moci (viz např. názor prof. Knappa v jeho teorii práva). Zamýšlel-li tedy zákonodárce v dotčeném případě postihnout antidumpingovým clem i rohože vyrobené ze skleněné stříže, pak to měl výslovně uvést. Uvedl-li zákonodárce, že antidumpingovému clu podléhají jen rohože z nekonečných skleněných vláken, pak nelze s odstupem času rozumně a hlavně po právu dovozovat, že i skleněná stříž je vyrobená z nekonečných skleněných vláken, a proto rohože vyrobené ze skleněné stříže jsou rohožemi vyrobenými z nekonečných skleněných vláken. Stěžovatel namítl, že poukazoval-li odvolací celní orgán na používaný výraz „filament“, v odborné literatuře, např. i v internetové encyklopedii Wikipedia lze zjistit, že výraz „filament“ je v textilní terminologii mezinárodním označením pro „všechna vlákna neomezené délky, respektive všechna umělá textilní vlákna s výjimkou vláken, která jsou stříhána, řezána nebo trhána na určitou délku a pro přírodní hedvábí“. V češtině se slovo „filament“, a to právě s ohledem na mezinárodní význam tohoto výrazu, nahrazuje výrazem „*nekonečné vlákno*“. Nekonečným vláknem tak nemůže být a není vlákno, které je nastříháno. S touto argumentací,

pokračování

kterou stěžovatel uplatnil i ve správní žalobě, se krajský soud nevypořádal a vyhnul se jakékoliv reakci na ni.

Stěžovatel trvá na tom, že česká verze prováděcího nařízení Rady je přesná a velmi precizně vyjadřuje pravý mezinárodně uznávaný význam příslušného výrazu, kdy se jedná výhradně o rohože z nekonečných skleněných vláken, a rozhodně nejde o rohože ze skleněné stříže, neboť stříhané vlákno nespadá pod mezinárodní výraz „filament“, tedy pod pojem „nekonečné vlákno“. Nelze argumentovat anglickou verzí předpisu a s odkazem na ni dovozovat výklad předpisu v neprospěch stěžovatele, jak činí krajský soud. Bylo věcí zákonodárce, aby českou verzí předpisu sladil s ostatními jazykovými verzemi, a jestliže tak neučinil, měla by tato skutečnost být k tíži zákonodárce, a nikoliv k tíži stěžovatele, který se choval a jednal podle české verze předpisu s vědomím, že jedná podle práva. Podle české verze předpisu jsou rohože vyrobené z nekonečných skleněných vláken z hlediska sazebního zařazení a uplatňování celních sazeb podle příslušného právního předpisu zbožím zcela odlišným od rohoží ze skleněné stříže vyrobené rozsekáním skleněných vláken. Vyplývá to z vysvětlivek k položce 7019 31 harmonizovaného systému, kde je uvedeno, že *„rohože jsou ploché výztuže ze skleněných pramenů skládající se z několika set paralelních filamentů nepravidelně rozdělených (překřížených), kdy tato vlákna mohou být sekaná (rohože ze stříže) nebo nesekaná (rohože z nekonečných vláken) a jsou spojena pomocí vhodného pojiva nebo prošívána“*. Tyto vysvětlivky (s ohledem na příslušný odkaz) představují i obsah vysvětlivek ke kombinované nomenklatuře Evropské unie (viz oznámení č. 2011/C 137/01 v Ústředním věstníku Evropské unie - Vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře Evropské unie). Odvolací celní orgán i krajský soud z těchto vysvětlivek vyvozují naprosto neodpovídající a nesprávné závěry. Jestliže i vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře rozdělují rohože ze skleněných vláken na rohože ze stříže a na rohože z nekonečných vláken, pak opět nelze stěžovateli upřít přinejmenším legitimní očekávání, že příslušnou právní normou není zavedeno antidumpingové clo na rohože ze skleněné stříže, kdy své další ekonomické činnosti stěžovatel realizoval právě s tím, že předmětné zboží není zatíženo antidumpingovým clem. Argumentací stěžovatele legitimním očekáváním ve shora uvedeném smyslu se soud nezabýval a přehléžel ji.

K otázce dodatečného vyměření antidumpingového cla jen na základě stanoviska vydaného po téměř třech letech od propuštění předmětného zboží stěžovatel namítal, že i kdyby měl zákonodárce skutečně původně v úmyslu antidumpingové clo na předmětné zboží zavést, což stěžovatel zpochybňuje, je takové doměření zjevným porušením práv stěžovatele, majícím samo o sobě za následek nezákonnost rozhodnutí celních orgánů a nakonec i napadeného rozsudku, jestliže se krajský soud ve věci argumentace názory Komise a GŘ TAXUD z roku 2013 s celními orgány ztotožnil.

Stěžovatel poukázal také na další zásadní fakt, že odvolací celní orgán i krajský soud při svých úvahách o výkladovém problému pomíjí poměrně podstatný obsah části B bod 1. odst. 17 nařízení Komise (EU) č. 812/2010, které předcházelo vydání prováděcího nařízení Rady (EU) č. 248/2011 a danou problematikou věci se zabývá. V něm je uvedeno, že se antidumpingové řízení týká čtyř základních typů výrobků z nekonečných skleněných vláken, přičemž za ony výrobky z nekonečných skleněných vláken jsou označovány toliko a) stříž, b) pramence, c) rohože a d) příze. Jestliže je samotným zákonodárcem považována pro účely uplatňování antidumpingového cla za výrobek z nekonečných skleněných vláken stříž stejně jako rohož (tj. na stejné úrovni), nelze dojít k jinému logickému, rozumnému a legálnímu výkladovému a aplikačnímu závěru, a to ať je činěn jakýmikoliv výkladovými metodami, než že rohož vyrobená ze skleněné stříže není výrobkem, na který se vztahuje antidumpingové řízení a antidumpingové clo, neboť není rohoží vyrobenou z nekonečných skleněných vláken. Rohož ze skleněné stříže nekonečného skleněného vlákna je až výrobkem z jiného výrobku

z nekonečného skleněného vlákna. Zákonodárce přitom nehovoří o tom, že by oním výrobkem, jehož se týká antidumpingové řízení, byla rohož vyrobená z jiného výrobku z nekonečných skleněných vláken, tedy ze stříže nekonečných skleněných vláken.

Stěžovatel namítl, že zavedení speciálního kódu kombinované nomenklatury KN pro rohože z nekonečných skleněných vláken a speciálního kódu KN pro rohože ostatní s účinností od 1. 1. 2012, tedy ještě v době platnosti prováděcího nařízení Rady (EU) č. 248/2011, jsou taktéž „důkazem“ toho, že z rohoží ze skleněné stříže nebylo uplatňováno konečné antidumpingové clo ani v roce 2012 a 2013, a nelze tedy legitimně a legálně uplatňovat antidumpingové clo z rohoží ze skleněné stříže za období od 17. 9. 2010 do 31. 12. 2011 při stejném znění prováděcího nařízení Rady (EU) č. 248/2011 jen z důvodu jiného uspořádání celního sazebníku koncem roku 2010 a v roce 2011. Takový postup porušuje podle názoru stěžovatele nejen zásadu legitimního očekávání, ale je v rozporu i se zásadou rovnosti v přístupu.

Jak rozhodnutí celních orgánů, tak i napadený rozsudek krajského soudu jsou nezákonné, krajský soud se výše uvedenou argumentací nezabýval, s řadou argumentů uplatněných stěžovatelem již ve správní žalobě se nevypořádal, vyhnul se jim, a používá jen argumentace uplatněné celními orgány, které jsou argumenty stěžovatele vyvraceny. Není-li napadený rozsudek pro nedostatek důvodů nepřezkoumatelný, pak s ohledem na uplatněnou námitku je podle názoru stěžovatele pro jinou vadu řízení nezákonný.

Stěžovatel dále zopakoval námitku uplatněnou ve správní žalobě, že celní orgány vyšly při řešení otázky, zda předmětné zboží podléhá, či nepodléhá antidumpingovému clo, z nesprávného a nepodloženého skutkového závěru, že předmětné zboží nejsou rohože ze skleněné vlny, respektive že se nejedná o rohože ze stříže skleněné vlny. Tento jejich závěr nemá spolehlivý podklad ve spisu a v provedeném dokazování a soud měl pro tuto vadu zrušit rozhodnutí celních orgánů. Jestliže tak neučinil, je napadený rozsudek nezákonný.

Stěžovatel namítl, že rozhodně nelze souhlasit s názorem krajského soudu, že ke skutkovým zjištěním ohledně charakteru předmětného zboží měly celní orgány dostatek podkladů. Z výsledku kontroly po propuštění zboží nelze dovodit, že se nejednalo o rohože ze stříže skleněné vlny. V rámci kontroly po propuštění zboží nebylo možné předmětné zboží zkoumat, když v době kontroly nebylo již k dispozici a nebyl k dispozici ani jeho vzorek nebo fotografie. Z označení zboží v obchodních dokladech jako „*E-glass Chopped Strand Mat*“ sice spolehlivě plyne, že jde o skleněnou stříž, ovšem nevyplývá z něj, z jakých skleněných vláken je tato stříž vyrobena, zda ze skleněné vlny, když i skleněná vlna je skleněným vláknem, což celní orgány ani soud nezpochybnují, nebo z jiných skleněných vláken. Soud přitom opomíjí námitku, že v daném případě nejde o to, co prokázal stěžovatel při obhajobě svého tvrzení o stříži ze skleněné vlny, ale o to, co prokázaly celní orgány, když tvrdí, že se jedná o stříž nekonečného skleněného vlákna. Z označení zboží v dokladech jako „*E-glass Chopped Strand Mat*“ logicky ani jinak nevyplývá, že se jedná o stříž z nekonečných skleněných vláken a nejedná se o stříž ze skleněné vlny. V pochybnostech by měly jak celní orgány, tak i soud vycházet z toho, co je pro stěžovatele příznivější.

Stěžovatel namítl, že obsah poznámky č. 4 ke kapitole 70 celního sazebníku je v daném ohledu bezvýznamný, žádný význam v daném ohledu nemá ani vysvětlivka k podpoložce 7019 31 a informace o sazebním zařazení či závazná informace o sazebním zařazení, které jsou zmiňovány v kontrolní zprávě, se nevztahují k předmětnému zboží. Tvrdí-li krajský soud, že obsah poznámky ke kapitole 70 je podstatný, pak s tímto názorem stěžovatel nesouhlasí, neboť z této poznámky nelze ničeho dovozovat ve vztahu k tomu, zda byly rohože ze stříže skleněné vlny, nebo ze stříže jiných skleněných vláken. Předmětné zboží nebylo k dispozici a z dokladů nelze

pokračování

zjistit, jak vypadal materiál, z něhož byly rohože vyrobeny, tedy zda šlo o stříž skleněné vlny ve smyslu uvedené poznámky, nebo o stříž jiných skleněných vláken. Tvzením, že zboží dovážené v letech 2010 a 2011 je svou podstatou totožné se zbožím dováženým v době provádění kontroly v roce 2012, stěžovatel vyjádřil jen to, že šlo o rohože, které se hodily k tomu účelu, pro který byly nakupovány. Zda při jejich výrobě byla použita stříž skleněné vlny, nebo stříž jiných skleněných vláken, bylo nepodstatné. Podle názoru stěžovatele tedy nelze souhlasit s názorem krajského soudu, že příslušné vyjádření stěžovatele a použití rohoží ke stejnému účelu mělo mít nějaký význam pro určení, že šlo o rohože z jiných skleněných vláken než ze skleněné vlny. Důkazní hodnotu v daném ohledu pak nemají ani internetové stránky výrobce, které v prvé řadě nemusí obsahovat veškerý výrobní sortiment, ale především je třeba vzít v úvahu skutečnost, že celní orgány neměly k dispozici obsah těchto stránek v době výroby předmětného zboží.

Stěžovatel poukázal i na fakt, že tento důkazní prostředek není obsažen v kontrolním spisu, a není tak podkladem pro rozhodnutí. Ani fakt, že i rohože dovážené v roce 2012 byly určeny a stěžovatelem používány pro stejný účel, nemá v daném ohledu žádný význam. Pro stejný účel je možné používat rohože ze skleněné stříže bez ohledu na to, zda jde o stříž ze skleněné vlny nebo o stříž z jiných skleněných vláken. Stěžovatel neměl v daném ohledu žádné speciální požadavky a tuto věc ponechával na výrobci. Skutečnost, že výrobce v roce 2012 používal pro výrobu skleněných rohoží stříž z jiných skleněných vláken než ze skleněné vlny, kterou používal předtím, mohla vyplynout i z obchodní politiky dodavatele, který mohl zareagovat na fakt, že s účinností od 1. 1. 2012 došlo ke změně kombinované nomenklatury v EU. Stejně označení zboží v obchodních dokladech nemá v daném ohledu význam, neboť vyjadřuje jen fakt, že se jedná o skleněnou stříž bez specifikace toho, zda jde o stříž ze skleněné vlny nebo z jiných skleněných vláken. Touto argumentací, kterou stěžovatel použil již v žalobě, se krajský soud rovněž nezabýval.

Stěžovatel namítal, že možná neprokázal při kontrole, že rohože byly vyrobeny ze stříže skleněné vlny, protože je zkrátka již k dispozici neměl, nicméně ani celní orgány v dalším řízení neprokázaly, že by rohože byly vyrobeny ze stříže z jiných skleněných vláken než skleněné vlny. Přitom právě na celní orgány přešlo důkazní břemeno, pokud přistoupily k dodatečnému vyměření antidumpingového cla, a celní orgány v daném ohledu důkazní břemeno neunesly a jejich rozhodnutí jsou proto nezákonná. S touto námitkou, uplatněnou již ve správní žalobě, se krajský soud také vůbec nevypořádal, vyhnul se jí, a neposkytl stěžovateli soudní ochranu. Také proto je napadený rozsudek podle stěžovatele nezákonný.

Stěžovatel v podané kasační stížnosti uzavřel, že mu nelze po právu vytýkat nesprávné sazební zařazení předmětného zboží, když TARIC kód není právně závazný a nelze na něm stavět to, zda zboží podléhá antidumpingovému clu, jak nesprávně činí krajský soud v napadeném rozsudku. Právně významný je jen popis zboží v příslušném právním předpisu. Napadený rozsudek je také z tohoto důvodu nezákonný pro nesprávné právní posouzení věci. Stěžovatel i v rámci kasační stížnosti namítá nezákonnost odvolacího celního rozhodnutí ve spojení s celním rozhodnutím prvoinstančním ohledně uložení povinnosti zaplatit penále 20 % z částky doměřeného antidumpingového cla ve smyslu ustanovení § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu. Předmětné zboží nepodléhalo antidumpingovému clu, jeho dodatečné vyměření stěžovateli ze strany celních orgánů je nezákonné a za této situace neexistuje ani zákonná povinnost stěžovatele platit penále z dodatečně vyměřeného antidumpingového cla.

Žalovaný ve vyjádření k podané kasační stížnosti uvedl, že námitky uváděné stěžovatelem v kasační stížnosti jsou prakticky totožné s námitkami uvedenými již v podané žalobě

a v odvolání proti platebnímu výměru. K uvedeným námitkám se žalovaný odvolací správní orgán vyjádřil podrobně v odůvodnění napadeného rozhodnutí a obsáhle znovu i v rámci vyjádření k podané žalobě u krajského soudu. Z těchto důvodů žalovaný plně odkázal na vypořádání námitek a na odůvodnění žalovaného rozhodnutí, zároveň navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

## V. Posouzení Nejvyšším správním soudem

Nejvyšší správní soud nejprve konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, má veškeré požadované náležitosti a jsou splněny i ostatní podmínky řízení; soud proto přistoupil k posouzení věci samé a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Důvodnost kasační stížnosti pak zdejší soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2 věty první s. ř. s. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Stěžovatelka se v kasační stížnosti dovolává důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. lze kasační stížnost podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení by muselo spočívat v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní předpis, popř. je sice aplikován správný právní předpis, ale tento je nesprávně vyložen.

Podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. lze kasační stížnost podat pouze z důvodu tvrzené vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonost, a pro tuto důvodně vytykanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost.

Podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze kasační stížnost podat pouze z důvodu nepřezkoumatelnosti, spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Nejvyšší správní soud se v první řadě zabýval tím, zda je rozsudek krajského soudu přezkoumatelný, neboť jen u rozhodnutí přezkoumatelného lze zpravidla vážit další kasační námitky.

Stěžovatelkou je namítána nepřezkoumatelnost rozsudku pro nesrozumitelnost. Podle ustálené judikatury lze za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových



pokračování

okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 – 130).

Základní právní rámec úpravy týkající se ochrany před dumpingovým dovozem je obsažen v základním nařízení Rady ES č. 1225/2009. Toto stanovuje několik možných způsobů ochrany členských států před dumpingovým dovozem zboží. V případě potvrzení existence dumpingového dovozu je Radou stanoveno konečné antidumpingové clo.

Obcházení platných antidumpingových opatření je upraveno v článku 13 základního nařízení. Šetření obcházení se zahajuje z podnětu Komise nebo na žádost členského státu nebo jiné zúčastněné strany. V článku 13 odst. 3 se uvádí, že „[z]ahájení se provede nařízením Komise přijatým po konzultaci s poradním výborem, ve kterém lze dát současně pokyn celním orgánům, aby evidovaly dovoz [...] nebo aby vyžadovaly složení jistoty“. Z článku 14 základního nařízení vyplývá, že celní orgány jsou na základě výzvy Komise povinny přijmout „vhodná opatření k zavedení celní evidence dovozu, aby následně mohla být vůči dováženým výrobkům zavedena opatření ode dne celní evidence. Celní evidence se zavádí nařízením, které blíže určí účel opatření a případně odhad částky možného budoucího celního dluhu. Dovoz nesmí být celně evidován po dobu delší než devět měsíců.“

Jestliže Komise na základě šetření dospěje k závěru, že působnost stávajících antidumpingových opatření musí být rozšířena, podá na základě čl. 13 odst. 3 základního nařízení návrh Radě. Pokud Rada nerozhodne prostou většinou o odmítnutí tohoto návrhu ve lhůtě jednoho měsíce od jeho podání, je návrh Radou přijat. „Rozšíření působnosti nabývá účinku dnem, kdy byla stanovena povinnost vést celní evidenci [...] nebo od kterého je vyžadováno složení jistoty.“

Z uvedených ustanovení vyplývá, že je-li rozšířena působnost nařízení z důvodu obcházení tohoto nařízení a zároveň byla Komisí zavedena celní evidence, k rozšíření působnosti antidumpingového cla dochází s účinky *ex tunc*, tedy od doby vedení celní evidence.

Základním předpisem na úrovni Evropské unie, který upravuje kombinovanou nomenklaturu, TARIC a sazební zařazení zboží, je nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. 7. 1987, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úřední věstník L 256, 7. 9. 1987, s. 1, zvláštní vydání v českém jazyce, Kapitola 02, Svazek 02 str. 382); pro projednávaný případ ve znění nařízení Rady (ES) č. 254/2000 ze dne 31. ledna 2000, kterým se mění nařízení (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úřední věstník L 28, 3. 2. 2000, s. 16, zvláštní vydání v českém jazyce, Kapitola 02, Svazek 09, str. 357). Toto nařízení je v souladu s čl. 249 Smlouvy o založení Evropského společenství (nyní čl. 288 Smlouvy o fungování Evropské unie) závazné v celém rozsahu a přímo použitelné ve všech členských státech.

Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 zavedlo kombinovanou nomenklaturu založenou na osmimístných číselných kódech a slovním popisu zboží, která splňuje požadavky jak společného celního sazebníku, tak statistiky zahraničního obchodu Společenství a jiných politik Společenství týkajících se dovozu a vývozu zboží. Kombinovaná nomenklatura sestává z harmonizovaného systému popisu a číselného označování zboží Světové celní organizace (prvních šest čísel), dalšího třídění Společenství k této nomenklatuře (podpoložky kombinované nomenklatury na sedmém a osmém místě), předběžných ustanovení, doplňkových poznámek ke třídám a kapitolám a poznámek pod čarou vztahujících se k podpoložkám kombinované nomenklatury. Kombinovaná nomenklatura je uvedena v příloze I. nařízení včetně celních sazeb a je každoročně novelizována nařízením Komise publikovaným v Úředním věstníku Evropské unie. V tomto ohledu je tedy zřejmé, že kombinovaná nomenklatura je jakožto součást nařízení závazná a přímo použitelná.

Článek 2 nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 pak ukládá Komisi, aby zavedla *integrovany sazebník Evropských společenství (dále jen „TARIC“)*, jenž splňuje požadavky společného celního sazebníku, statistiky zahraničního obchodu a obchodní, zemědělské a jiných politik Společenství týkajících se dovozu nebo vývozu zboží. Tento sazebník se zakládá na kombinované nomenklatuře a skládá se z a) opatření stanovených v tomto nařízení; b) doplňkového třídění Společenství (dále jen „podpoložky TARIC“), nezbytného k provádění specifických opatření Společenství uvedených v příloze II; c) jakýchkoli jiných informací nezbytných pro uplatňování nebo správu kódů TARIC a doplňkových kódů vymezených v čl. 3 odst. 2 a 3; d) sazeb cel a jiných dovozních nebo vývozních poplatků, včetně osvobození od cla a preferenčních cel uplatňovaných při dovozu nebo vývozu specifického zboží; e) opatření uplatňovaných při vývozu nebo dovozu specifického zboží, uvedených v příloze II. Podle čl. 3 odst. 2 nařízení jsou podpoložky TARIC určeny devátým a desátým místem, tvořícím spolu s číselnými kódy kombinované nomenklatury číselné kódy TARIC. Neexistuje-li žádné další třídění Společenství, označí se deváté a desáté místo číslicemi „00“. Podle článku 5 odst. 1 nařízení používá Komise a členské státy TARIC při uplatňování opatření Společenství týkajících se dovozu do Společenství a vývozu z něj. Podle druhého odstavce téhož ustanovení se kódy TARIC a doplňkové kódy použijí na veškerý dovoz a případně veškerý vývoz zboží zahrnutého v odpovídajících podpoložkách. V souladu s čl. 6 nařízení „Komise zajišťuje zavedení, aktualizaci, správu a zveřejnění TARIC a využívá přitom podle možností prostředků automatického zpracování dat. Zejména přijme opatření nezbytná k a) integrování opatření obsažených v tomto nařízení nebo uvedených v příloze II do TARIC; b) zavedení kódů TARIC a doplňkových kódů; c) neprodlené aktualizaci TARIC; d) okamžitému zveřejnění změn TARIC v elektronickém formátu.“

TARIC (Tarif Intégré Communautaire) tedy obsahuje veškerá obchodní opatření stanovená v právních předpisech Společenství (Unie), ať už tarifních, zemědělských či obchodních. TARIC má podobu internetové databáze a je denně aktualizován. Ačkoliv původně Komise každoročně zveřejňovala úplné znění TARIC v Úředním věstníku, rozhodla se v roce 2004 v této praxi nepokračovat s ohledem na možnost každodenní změny obchodních opatření, která nutně vedla k zastarávání publikovaného textu (viz Sdělení o TARIC, Úřední věstník, C 258, 20. 10. 2004, str. 18). Z výše uvedeného plyne, že TARIC nemá podobu právního předpisu, není publikován v Úředním věstníku, a proto nemůže být právně závazný; jeho obsahem jsou však informace o obchodních opatřeních obsažených v jiných předpisech Společenství (Unie), které jsou právně závazné. Účelem TARIC je právě shromáždění informací o těchto opatřeních na jednom místě, aby se veřejnost mohla okamžitě seznámit s jejich změnami a nemusela přitom procházet velké množství právních předpisů Společenství (Unie), které tato opatření a jejich změny závazně formulují. Podpoložky TARIC (deváté a desáté číslo zbožívého kódu) přitom nejsou ničím jiným než spárováním zboží (definovaného osmimístným kódem kombinované nomenklatury) a příslušného obchodního opatření k tomuto zboží nebo jeho některým druhům (zavedeného závazným právním předpisem Společenství).

Z tohoto pohledu je nutné vnímat kódy TARIC jako užitečný identifikátor zboží a k němu se vztahujících obchodních opatření (tarifních i netarifních, případně žádných). Stejně je třeba vnímat i užití čtyřmístného doplňkového kódu TARIC (předvídaného v čl. 3 odst. 3 nařízení), který zpravidla identifikuje konkrétní osobu - např. výrobce - z konkrétní země a konkrétní obchodní opatření, jež se ho týká. Užije-li deklarant v celním řízení určitý kód TARIC, je celní orgán oprávněn předpokládat, že tím odkazuje na konkrétní zboží a konkrétní obchodní opatření, s nimiž je příslušný kód TARIC svázán. Shodně je třeba nahlížet na užití kódu TARIC celním orgánem ve správním rozhodnutí. Toto vnímání kódů TARIC odpovídá postoji Soudního dvora, který kódy TARIC podrobuje výkladu z hlediska správného zařazení zboží pod tyto kódy a v případě nesprávného zařazení aprobejuje uložení antidumpingového cla a dokonce i pokuty příslušnému deklarantovi (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 7. 10. 2010 ve věci C-382/09, *Stils Met*, uveřejněný ve Sbírce rozhodnutí SDEU č. I/2010 na straně 9315).

pokračování

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů, protože byla-li by tato vada shledána, mohla by představovat překážku posouzení důvodnosti ostatních kasačních námitek. Nepřezkoumatelnost je ostatně vadou tak závažnou, že se jí Nejvyšší správní soud musí podle § 109 odst. 4 s. ř. s. zabývat i z úřední povinnosti, tedy i tehdy, pokud by to stěžovatelka sama nenamítala. Má-li rozhodnutí krajského soudu projít testem přezkoumatelnosti, je třeba, aby se ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. jednalo o rozhodnutí srozumitelné a opřené o dostatek důvodů. Tyto jednotlivé atributy přezkoumatelnosti nejsou soudním řádem správním stanoveny, je však možno vycházet z již bohaté judikatury Nejvyššího správního soudu. Pokud jde o námitku nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů, kterou vznesl stěžovatel, lze poukázat např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73, č. 787/2006 Sb. NSS nebo ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 – 44, č. 689/2005 Sb. NSS (všechna citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Podle těchto rozhodnutí je nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu pro nedostatek důvodů dána tehdy, opomene-li krajský soud vypořádat některou ze žalobních námitek, nebo není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené.

Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou námitku stěžovatele, že nepřezkoumatelným je i napadené rozhodnutí žalovaného, neboť se nevypořádalo s námitkami stěžovatele uplatněnými v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru. Žalovaný se ve svém rozhodnutí podrobně zabýval námitkami, že absentovala zachovaná lhůta pro pravomoc celního úřadu doměřit clo, že stěžovatel není dlužníkem ve smyslu celních předpisů, že se předmětné clo nevztahuje na zboží dovezené stěžovatelem, že postup celních orgánů byl vůči stěžovateli nepřiměřený, nespravedlivý, nepředvídatelný a v rozporu s principy právního státu, a že české verze předmětných nařízení EU, na základě nichž celní orgány postupovaly, jsou v otázce posouzení nyní dováženého zboží nesrozumitelné a nejednoznačné. Pokud stěžovatel v žalobě namítal nevypořádání těchto námitek žalovaným, činil tak způsobem, z něhož bylo zcela zřejmé, že ve skutečnosti brojí právě proti tomu, jak žalovaný odvolací správní orgán tyto námitky posoudil, tj. polemizuje s názorem žalovaného vysloveným v napadeném rozhodnutí. Proto se Nejvyšší správní soud ztotožnil s názorem krajského soudu, že žalovaný se důvody uvedenými stěžovatelem v odvolání řádně zabýval a napadená rozhodnutí tak nejsou nepřezkoumatelná.

Podstatou projednávané věci je uložení konečného antidumpingového cla stěžovateli na základě zařazení dovážených skleněných rohoží, resp. rohoží ze skleněných střížových vláken z Čínské lidové republiky pod správný TARIC kód platný pro rok 2011 a posouzení, zda se na dovážené zboží vztahuje nařízení č. 248/2011.

Podle článku 1 bod 1 nařízení č. 248/2011 se ukládá konečné antidumpingové clo z dovozu stříže ze skleněných vláken o délce nejvýše 50 mm, pramenců skleněných vláken, s výjimkou pramenců skleněných vláken, které jsou impregnovány a povrstveny a mají ztrátu žíháním více než 3 % (jak je stanoveno v normě ISO 1887), a rohoží vyrobených z nekonečných skleněných vláken, s výjimkou rohoží ze skleněné vlny, v současnosti kódů KN 70191100, ex70191200 a ex70193100 (kódy TARIC 7019120021, 7019120022, 7019120023, 7019120024, 7019120039, 7019310029 a 7019310099) a pocházejících z Čínské lidové republiky. Antidumpingové clo bylo na předmětné dovozy uvaleno ve výši 13,8 %.

Podle nařízení Komise (ES) č. 948/2009 ze dne 30. 9. 2009, kterým se měnila příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním

sazebníku, (celní sazebník pro rok 2010), a podle nařízení Komise (EU) č. 861/2010 ze dne 5. 10. 2010, kterým se měnila příloha I nařízení č. 2658/87, (celní sazebník pro rok 2011), nebyla položka 7019 31 Harmonizovaného systému dále roztržiděna a sedmé a osmé místo bylo označeno jen číslicemi 00. Do čísla Harmonizovaného systému 7019 spadala skleněná vlákna (včetně skleněné vlny) a výrobky z nich (například příze, tkaniny) a do položky Harmonizovaného systému 31 spadaly rohože (bez dalšího právně závazného roztržidění).

Z hlediska členění TARIC, který určuje deváté a desáté místo kódu zboží, byla podpoložka KN 7019 31 00 roztržiděna do dne 16. 9. 2010 na rohože s nízkou kapacitou absorpce vlhkosti, určené výhradně pro použití v civilních letadlech (kód 20), a rohože ostatní (kód 90). S účinností ode dne 17. 9. 2010 bylo toto roztržidění z hlediska TARIC změno z kódů 20 na 21 a z 90 na 91, přičemž původní rohože ostatní byly dále roztržiděny na rohože ze skleněné vlny (kód 91) a ostatní (kód 99). Následně bylo uvedené rozčlenění změněno s účinností ode dne 1. 1. 2012 nařízením Komise (EU) č. 1006/2011 ze dne 27. 9. 2011, kterým se měnila příloha I nařízení č. 2658/87, (celní sazebník pro rok 2012).

V celním prohlášení byly stěžovatelem dovážené rohože ze skleněných vláken zahrnuty pod položku Harmonizovaného systému 7019 31, podpoložku KN 00, TARIC kód 91.

Krajský soud vyšel ve svých úvahách ohledně správnosti zařazení zboží z článku 1 bodu 1 nařízení č. 248/2011, z něhož dovodil, že antidumpingové clo se vztahuje na dovozy stříže ze skleněných vláken o délce nejvýše 50 mm, dále pramence skleněných vláken (s výjimkou pramenců skleněných vláken, které jsou impregnovány a povrstveny a mají ztrátu žiháním více než 3 %) a rohoží vyrobených z nekonečných skleněných vláken, s výjimkou rohoží ze skleněné vlny. Při výkladu uvedeného článku a zodpovězení otázky, na jaké rohože bylo nařízením č. 248/2011 uvaleno antidumpingové clo, je nepochybně rozhodné, z jakého druhu vlákna byla dovezená rohož v Čínské lidové republice vyrobena.

Za účelem zařazení sporného zboží do kombinované nomenklatury je třeba zabývat se nejprve právními kritérii, použitelnými pro zařazení, a dále údaji, týkajícími se jejich uplatnění v projednávané věci.

Podle ustálené judikatury je třeba za účelem zajištění právní jistoty a usnadnění kontrol hledat rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží obecně v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla KN a poznámek k třídám nebo kapitolám (v tomto smyslu viz rozsudky Proxxon, C-500/04, EU:C:2006:111, bod 21; Rakvere Lihakombinaat, C-140/08, EU:C:2009:667, bod 42, jakož i Digitalnet a další, EU:C:2012:745, bod 27).

Co se týče vysvětlivek k harmonizovanému systému, je třeba zmínit, že vzdor skutečnosti, že nemají kogentní povahu, jsou důležitými nástroji k zajištění jednotného použití společného celního sazebníku a jako takové poskytují informace využitelné pro jeho výklad (v tomto smyslu viz rozsudky Kloosterboer Services, C-173/08, EU:C:2009:382, bod 25, a Agroferm, C-568/11, EU:C:2013:407, bod 28). Stejně je tomu i v případě vysvětlivek ke KN (v tomto smyslu viz rozsudky Develop Dr. Eisbein, C-35/93, EU:C:1994:252, bod 21, jakož i British Sky Broadcasting Group a Pace, C-288/09 a C-289/09, EU:C:2011:248, bod 92).

Podle stanoviska generální advokátky J. Kokott ze dne 20. 1. 2005 ve věci C-467/03 je kombinovaná nomenklatura založena na „harmonizovaném systému“, který vyplývá z mezinárodní úmluvy uzavřené v rámci Světové celní organizace. Jelikož je Společenství smluvní stranou této úmluvy, je vázáno jejími ustanoveními. Podle čl. 300 odst. 7 ES mezinárodněprávní

pokračování

závazky Společenství mají „střední status“, nižší než primární právo, avšak vyšší než odvozené právo Společenství. Odvozené právo, do něhož patří rovněž kombinovaná nomenklatura, neboť vychází z nařízení, musí být tudíž vykládáno ve shodě s ustanoveními harmonizovaného systému. Harmonizovaný systém je multifunkční nomenklatura, sestavená tak, aby mohla zahrnout veškeré zboží, které může být předmětem mezinárodního obchodu. Kombinovaná nomenklatura převzala strukturu harmonizovaného systému a doplnila ji o další rozřídění, aby byly zohledněny celní a statistické potřeby ES. Z harmonizovaného systému vycházejí obecná pravidla, třídy se svými poznámkami, kapitoly se svými poznámkami, položky a první podpoložky až do šesté číslice vícemístného číselného kódu celního sazebníku. Obecné pravidlo č. 1 (dále jen „OP 1“) obsahuje základní zásadu pro veškeré zařazování zboží do kombinované nomenklatury. Podle tohoto pravidla musí být zařazení provedeno především na základě znění položek a poznámek tříd a kapitol. Znění položek a poznámek mají v tomto ohledu stejný status: znění položky tvoří základní prvek, který doplňují a upřesňují poznámky třídy a poznámky kapitoly. Pouze pokud nejsou tato ustanovení v rozporu se zněním těchto položek a poznámek, mohou být podpůrně použita další obecná pravidla. Než může být tedy použito jedno z dalších obecných pravidel, je třeba určit, zda je dotčené zboží zahrnuto do znění položky nebo zda poznámka obsahuje konkrétní údaje umožňující jeho zařazení. Naproti tomu názvy tříd, kapitol a podkapitol mají pouze informativní hodnotu a nelze se jich podpůrně dovolávat; totéž platí pro vysvětlující poznámky a stanoviska k harmonizovanému systému a ke kombinované nomenklatuře, která rovněž nejsou závazná, ale představují pouze pomocné zdroje, byť jsou mnohdy důležité zejména pro výklad znění položek. První dvě číslice kódu uvádějí kapitolu, třetí a čtvrtá číslice uvádějí položku, pátá a šestá číslice uvádějí podpoložku harmonizovaného systému, sedmá a osmá číslice podpoložku kombinované nomenklatury, devátá a desátá číslice kód TARIC a jedenáctá vnitrostátní kód.

OP 1 se však týká pouze položek, a používá se tudíž pouze pro první čtyři číslice kódu. Pro další rozřídění na podpoložky se používá obecné pravidlo č. 6 (dále jen „OP 6“), které stanoví v podstatě obdobný postup jako postup používaný v případě zařazování do položek. Z toho je tudíž zřejmé, že kombinovaná nomenklatura je uspořádána do přísně hierarchické struktury a že zařazení musí být prováděno postupně, úroveň po úrovni, od obecného ke zvláštnímu, tj. počínaje položkou, přes podpoložku harmonizovaného systému a konče podpoložkou kombinované nomenklatury. Dvěma základními kritérii pro zařazení zboží jsou fyzické vlastnosti zboží a užití, k němuž je zboží určeno; užití, k němuž je zboží určeno, musí být stanoveno na základě objektivních kritérií.

Při zařazování zboží do kombinované nomenklatury je tudíž třeba postupovat takto:

Nejprve je třeba (1) přesně určit fyzické vlastnosti zboží a užití, k němuž je určeno; dále (2) je třeba s ohledem na znění položek příslušných tříd a kapitol (a) provést prozatímní zařazení na základě užití, k němuž je zboží určeno, a (b) provést prozatímní zařazení na základě fyzických vlastností zboží; v následující fázi (3) je třeba určit, zda společné posouzení znění položek a poznámek tříd a kapitol umožňuje jednoznačné a přesné zařazení; není-li to možné (4), musí být střet norem vyřešen použitím dalších interpretačních pravidel; nakonec (5) je třeba provést zařazení do (a) podpoložky harmonizovaného systému a (b) podpoložky kombinované nomenklatury.

#### Tabulka kombinované nomenklatury

7019	<b>Skleněná vlákna (včetně skleněné vlny) a výrobky z nich (například příze, tkaniny)</b> Skleněná vlákna patřící do tohoto čísla se vyrábějí z textilního skla, tj. ze skleněných výrobků, jejichž filamenty jsou většinou navzájem paralelní. <b>Existují dva druhy textilního skla:</b>
------	---

	<p>— nekonečné skleněné vlákno sestávající z velkého počtu nekonečných paralelních filamentů s průměry obvykle mezi 5 a 15 μm (mikron). Tyto filamenty drží pohromadě ve vláknu (nekonečný pramen nebo pramének) pomocí „klíždila“ (obvykle plastový materiál); vzhled těchto pramenů je podobný pramenům hedvábných pramenů,</p> <p>— skleněné střížové vlákno sestávající z mnoha filamentů různých délek a poskytující pramence, které jsou měkké a chlupatého vzhledu.</p>
<b>7019 11 00</b>	<b>Stříž (chopped strands) o délce nejvýše 50 mm</b> Viz vysvětlivky k HS k položce 7019 11.
<b>7019 12 00</b>	<b>Pramence (rovings)</b> Viz vysvětlivky k HS k položce 7019 12.
<b>7019 19 90</b>	<b>Ze střížových vláken</b> Viz vysvětlivky k HS k položce 7019 19. Do této podpoložky patří příze vyrobená ze střížových vláken.
<b>7019 31 00</b>	<b>Rohože</b> Viz vysvětlivky k HS k položce 7019 31.
<b>7019 32 00</b>	<b>Tenké listy (závojevina)</b> Viz vysvětlivky k HS k položce 7019 32.

Z uvedené tabulky je zřejmé, že existují dva odlišné druhy skleněných vláken, ze kterých mohou být vyráběny výrobky spadající do jednotlivých podkategorií KN (stříž, pramence, příze, rohože, závojevina).

Nejpřehledněji rozdílnost dané problematiky ukazují Vysvětlivky ke KN z roku 2016 (2016/C 30/04) :

Podle článku 9 odst. 1 písm. a) druhé odrážky nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 (1) se Vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře Evropské unie (2) mění takto:

*Na straně 279 se vysvětlivka k číslu: „7019 Skleněná vlákna (včetně skleněné vlny) a výrobky z nich (například příze, tkaniny)“ nahrazuje tímto: „7019 Skleněná vlákna (včetně skleněné vlny) a výrobky z nich (například příze, tkaniny).*

Skleněná vlákna tedy zahrnují dvě hlavní kategorie:

- a) textilní skleněná vlákna (skleněná vlákna z filamentů) vyrobená z textilního skla, tj. skleněné výrobky, jejichž filamenty jsou většinou navzájem paralelní; textilní skleněná vlákna se většinou používají jako výztuž jiných materiálů, např. kompozitů, plastů,
- b) vlákna ze skleněné vlny; vlákna ze skleněné vlny (náhodně orientovaná vlákna) vyrobená rotačním sprádaním, užívají se převážně k izolačním účelům.

Existují tak dva druhy textilního skleněného vlákna:

- prvním je (nekonečné) skleněné vlákno z filamentů, které se skládá z velkého počtu nekonečných paralelních filamentů s průměry obvykle mezi 3 a 34 μm (mikron) po vytvoření jsou tyto nekonečné filamenty spojené do pramene podle své velikosti (takzvané „klížení“), který je navržený tak, aby usnadňoval další výrobní kroky (řezání, vinutí, kroucení, tkaní atd.); meziproducty se pak používají na výrobu některých komerčních druhů výrobků ze skleněných vláken (stříž, pramence, příze atd.),
- druhým je nesouvislé skleněné vlákno z filamentů (střížové skleněné vlákno), které se skládá z filamentů krátké délky řezaných nebo lámaných během výrobního

pokračování

procesu a tažených do nekonečného pramene volně spojených vláken; obvykle se užívají ve tkaninách, například na obkládání stěn ve stavebnictví a ve stavebním odvětví.

Textilní skleněná vlákna lze dále zpracovávat na tyto výrobky tohoto čísla:

— rohože a síťoviny z chemicky vázaných vláken, tj. rohože ze stříže, rohože z nekonečných pramenů a typické netkané výrobky jako tenké listy (závojevina), kladené síťoviny (laid crims) atd.,

— textilie z mechanicky vázaných vláken, tj. tkaniny, nekrimpované textilie, pletené textilie, háčkové textilie, vpichované textilie jako například tkaniny z pramenců, otevřené síťoviny, sítě.

Podle nařízení č. 248/2011 – bod 11 – dotčeným výrobkem je: stříž (*podkategorie skleněných vláken KN 7019 11 00*), pramence (*KN 7019 12 00*), lunta a příze z nekonečných skleněných vláken a rohože vyrobené z nekonečných skleněných vláken s výjimkou rohoží ze skleněné vlny.

Podle nařízení č. 812/2010 – bod 15 a bod 17 – je ve vztahu k dotčenému zboží bod 15 identický s bodem 11 nařízení č. 248/2011 a bod 17 pak dále uvádí, že „toto řízení se týká čtyř základních typů výrobků z nekonečných skleněných vláken – tj. stříže, pramence, rohože - s výjimkou rohoží ze skleněné vlny a příze.“

Z uvedeného podle názoru Nejvyššího správního soudu vyplývá, že zatímco v bodu 17 jsou uvedeny jen rohože s výjimkou rohoží ze skleněné vlny, bod 15 zcela jasně uvádí rohože z nekonečných skleněných vláken a označuje nařízením „kterým se ukládá konečné antidumpingové clo a s konečnou platností vybírá prozatímní clo uložené na dovoz některých výrobků z nekonečných skleněných vláken pocházející z České lidové republiky“.

Nejvyšší správní soud přisvědčil stěžovateli v jeho argumentaci, podle níž je pro výklad a aplikaci právní normy důležité, co zákonodárce skutečně napsal. Bylo-li tedy cílem zákonodárce postihnout antidumpingovým clem i rohože vyrobené ze skleněné stříže, pak to měl výslovně uvést a z textu právního předpisu to musí explicitně vyplývat. Uvedl-li ovšem zákonodárce, že antidumpingovému clu podléhají jen rohože z nekonečných skleněných vláken, pak se Nejvyšší správní soud musel ztotožnit s názorem stěžovatele, že s odstupem času nelze rozumně a po právu dovozovat, že i skleněná stříž je vyrobená z nekonečných skleněných vláken, a proto rohože vyrobené ze skleněné stříže jsou rohožemi vyrobenými z nekonečných skleněných vláken.

Poukazoval-li odvolací celní orgán na používaný výraz „filament“, v odborné literatuře, např. i v internetové encyklopedii Wikipedia, lze zjistit, že výraz „filament“ je v textilní terminologii mezinárodním označením pro všechna vlákna neomezené délky, respektive všechna umělá textilní vlákna s výjimkou vláken, která jsou stříhána, řezána nebo trhána na určitou délku, a pro přírodní hedvábí. V češtině se slovo „filament“, a to právě s ohledem na mezinárodní význam tohoto výrazu, nahrazuje výrazem „*nekonečné vlákno*“. Nekonečným vláknem není vlákno, které je nastříháno. S touto argumentací, kterou stěžovatel uplatnil ve správní žalobě, se krajský soud nevypořádal a vyhnul se jakékoliv reakci na ni, čímž zatížil rozsudek v této části vadou nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku odůvodnění.

Závěr, podle něhož výrobkem z nekonečných skleněných vláken je samotná stříž, neodpovídá výše uvedené tabulce KN, protože podle ní stříž a rohože jsou jednotlivé produkty z textilních skleněných vláken, které jsou na stejné úrovni a jsou odlišeny KN – 7019 11, a 7019 31. Je-li proto spornou otázkou zařazení zboží v podobě rohože z nekonečného

skleněného vlákna nebo rohože ze stříženého vlákna, je podle názoru Nejvyššího správního soudu nezbytné vyhledat v tabulce vysvětlivek začátek k položce 7019 a pak pokračovat ve čtení tabulky směrem dolů ve směru (skleněné střížové vlákno - nadřazený pojem stříž - podkategorie) a patrně samotná stříž tak může být vyrobena jak z nekonečného skleněného vlákna, tak i ze skleněného střížového vlákna. Pro účely posouzení nyní projednávané věci je třeba mít na zřeteli, že antidumpingovému clu podléhá jen stříž vyrobená z nekonečného skleněného vlákna. Pokud je samotná stříž vyrobená z nekonečného skleněného vlákna a z této stříže je následně vyrobena rohož, pak lze uvažovat o tom, že tato rohož bude podrobena antidumpingovému clu – neboť by to odpovídalo smyslu a účelu nařízení zdanit výrobky z nekonečného skleněného vlákna - nicméně Nejvyšší správní soud se nemohl ztotožnit s tvrzením žalovaného správního orgánu, že rohož vyrobenou ze skleněných střížových vláken lze zahrnout pod pojem „rohože vyrobené z nekonečných skleněných vláken“, neboť tento závěr, který převzal ve svém odůvodnění i krajský soud, z KN bezprostředně nevyplývá.

V rozsudku krajského soudu je v bodě č. 1 – Skutková zjištění - uvedeno, že „žalobce připustil, že při kontrole asi neprokázal, že rohože byly vyrobeny ze stříže skleněné vlny, nicméně ani celní orgány neprokázaly to, že by rohože byly vyrobeny ze stříže z jiných skleněných vláken“ K uvedenému tvrzení krajského soudu považuje Nejvyšší správní soud za potřebné zdůraznit, že stříž ze skleněné vlny uvalení antidumpingového cla nepodléhá a stříž z jiných skleněných vláken než nekonečných také ne. Úvaha žalovaného, byť aprobevaná závěry krajského soudu, o uvalení antidumpingového cla není důvodná, pokud nebylo v posuzované věci konkrétními skutkovými či právními závěry nepochybně osvědčeno, že stěžovatel dovážel produkty z nekonečných skleněných vláken.

Podle webové stránky <http://www.czechdesign.cz/temata-a-rubriky/sklenena-vlakna-historie-soucasnost2975> „*vlastnosti skleněných vláken jsou výhodné zvláště ve výrobě kompozitních materiálů jako vyztužující kontinuální vlákna nebo ve formě stříže. Skleněná vlákna jsou používána ke konstrukci vláknových kompozitů o vysoké kvalitě s vysokými nároky na mechanické a tepelné vlastnosti. Konečné výrobky se využívají především v automobilovém průmyslu, ve stavebnictví, leteckém průmyslu, chemickém průmyslu, elektrotechnice a v jiných odvětvích. V elektrotechnickém průmyslu se aplikují zejména ve výrobě laptopů, počítačů a mobilních telefonů. V současné době se věnuje větší pozornost výrobě a použití skleněných vláken ve formě nekonečného vlákna.*“ Právě v této posledně uváděné okolnosti je zjevně třeba spatřovat smysl, důvod i účel právní úpravy antidumpingových nařízení EU v dané průmyslové oblasti.

Argumentace stěžovatele rozporující oprávněnost celních orgánů uložit konečné antidumpingové clo podle předmětného nařízení je založena na předpokladu, že pro uložení antidumpingového cla je rozhodující TARIC kód. Tato úvaha je však nesprávná. V souladu s poznámkou č. 18 k článku 1 nařízení se vymezení rozsahu výrobku, na nějž dopadá konečné antidumpingové clo, určuje kombinací popisu výrobku v čl. 1 odst. 1 nařízení a popisem výrobku podle příslušných kódů kombinované nomenklatury. Antidumpingové clo se tedy neukládá na dovoz veškerého zboží ze třetích zemí uvedeného pod příslušným kódem kombinované nomenklatury, ale jen na tu část zboží, která je uvedena popisem výrobku v úvodu článku 1 odst. 1 nařízení. Sazba konečného antidumpingového cla je pak v čl. 1 nařízení stanovena v závislosti na zemi původu zboží a výrobce zboží.

Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 3. 2011, č. j. 1 Afs 101/2010 - 83, publikovaném pod č. 2374/2011 Sb. NSS, uvedl v souvislosti s kódem TARIC, že rozhodující pro uložení antidumpingového cla podle článku 1 nařízení Rady (ES) č. 954/2006 je dovoz výrobků definovaných v tomto článku. Kódy TARIC (případně doplňkové kódy TARIC) obsažené v tomto nařízení samy o sobě uložení konečného antidumpingového cla nezakládají, nýbrž slouží pouze jako stručná identifikace dovozu, na nějž článek 1 nařízení dopadá. Užití kódů



pokračování

TARIC v celním řízení vyplývající z čl. 5 nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 je záležitost čistě praktická, neboť jinak by bylo třeba vždy přesně slovně popisovat dovážené výrobky. Tato praxe musí být ostatně stěžovateli známá, neboť sám použil kód TARIC při dovozu předmětného zboží na Jednotném správním dokladu, kde deklaroval, že dováží určité zboží – mimo jiné takové, které nepodléhá konečnému antidumpingovému clu podle nařízení Rady (ES) č. 954/2006.

Následnou kontrolou však měly celní orgány prokázat, že stěžovatel dovezl jiné zboží, než deklaroval, na něž navíc konečné antidumpingové clo podle citovaného nařízení dopadá. Tím by došlo k porušení právní povinnosti stěžovatele (deklarace nesprávných, resp. nepravdivých údajů); skutečnost konstatovaná celními orgány, že stěžovatel měl použít správný TARIC kód, je pouze nutným důsledkem nesprávné deklarace dováženého zboží, nikoliv příčinou uložení konečného antidumpingového cla. Konečné antidumpingové clo bylo stěžovateli uloženo za dovoz výrobků definovaných v čl. 1 nařízení Rady (ES) č. 954/2006, nikoliv za užití nesprávného kódu TARIC. Tuto kasační námitku stěžovatele proto soud shledal nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud však po provedeném řízení přisvědčil námitkám stěžovatele, že odvolací celní orgán i krajský soud z vysvětlivek ke kombinované nomenklatuře vyvodily v odůvodnění napadeného rozhodnutí i v rozsudku krajského soudu nesprávné a neodpovídající závěry.

Za situace, kdy vysvětlivky ke KN rozdělují rohože ze skleněných vláken na rohože ze stříže a rohože z nekonečných vláken, je samotným zákonodárcem považována pro účely uplatňování antidumpingového cla za výrobek z nekonečných skleněných vláken stříž stejně jako rohož (na stejné úrovni). Nelze proto dojít k jinému závěru, než že rohož vyrobená ze skleněné stříže není výrobkem, na který se vztahuje antidumpingové řízení a antidumpingové clo, neboť není rohoží vyrobenou z nekonečných skleněných vláken. Rohož ze skleněné stříže nekonečného skleněného vlákna je až výrobkem z jiného výrobku z nekonečného skleněného vlákna. Zákonodárce rohož vyrobenou z jiného výrobku z nekonečných skleněných vláken, tedy ze stříže nekonečných skleněných vláken, výslovně neoznačuje za výrobek, jehož se týká antidumpingové řízení.

Stěžovateli lze v této souvislosti dát za pravdu i v jeho tvrzení, že odvolací celní orgán i krajský soud se při svých úvahách o výkladovém problému nevypořádaly s námitkou, v níž na straně 6 podané žaloby stěžovatel argumentoval podstatností obsahu části B bod 1. odst. 17 nařízení Komise (EU) č. 812/2010, které předcházelo vydání prováděcího nařízení Rady (EU) č. 248/2011 a které se danou problematikou věci rovněž zabývá s tím, že se antidumpingové řízení týká čtyř základních typů výrobků z nekonečných skleněných vláken, přičemž za ony výrobky z nekonečných skleněných vláken jsou označovány toliko stříž, pramence, rohože a příze. Stěžovatel tedy již ve správní žalobě namítal, že celní orgány vyšly při řešení otázky, zda předmětné zboží podléhá, či nepodléhá antidumpingovému clu, z nesprávného a nepodloženého skutkového závěru, že předmětné zboží nejsou rohože ze skleněné vlny, respektive že se nejedná o rohože ze stříže skleněné vlny a že tento jejich závěr nemá spolehlivý podklad ve spisu a v provedeném dokazování.

Krajský soud zaujal názor, že ke skutkovým zjištěním ohledně charakteru předmětného zboží měly celní orgány dostatek podkladů. Tento závěr však Nejvyšší správní soud v plné míře nesdílí.

Pokud celní orgány již v době provádění kontroly po propuštění zboží nemohly zboží fyzicky zkoumat, pak je pravdou, že tato okolnost ovšem sama o sobě nemůže mít za následek závěr o tom, že skutkové závěry celních orgánů jsou nepodložené. Jak uvedl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Afs 3/2014 - 40, s odkazem na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 22. 11. 2012 ve věci *Digitalnet* (spojené věci C-320/11, C-330/11, C-382/11 a C-383/11), kontrolu zboží po jeho propuštění do navrženého celního režimu a změnu celního zařazení lze provést na základě písemných dokumentů, aniž musí celní orgány dotčené zboží fyzicky kontrolovat.

Z výsledku kontroly po propuštění zboží však v daném případě nelze jednoznačně dovodit, že se v případě stěžovatelem dovezeného zboží nejednalo o rohože ze stříže skleněné vlny. V rámci kontroly po propuštění zboží nebylo možné předmětné zboží zkoumat, když v době kontroly nebylo již k dispozici a nebyl k dispozici ani jeho vzorek nebo fotografie. Z označení zboží v obchodních dokladech jako „*E-glass Chopped Strand Mat*“ sice spolehlivě plyne, že jde o skleněnou stříž, ovšem již z něj nevyplývá, z jakých skleněných vláken je tato stříž vyrobena, zda ze skleněné vlny, když i skleněná vlna je skleněným vláknem, což celní orgány ani soud nezpochybňují, nebo z jiných skleněných vláken.

Bylo proto na správních orgánech, aby za situace, že přistoupily ke změně sazebního zařazení zboží a následnému uvalení antidumpingového cla, aby vyloučily či minimalizovaly pochybnosti o skutkových a právních důvodech zásahu do právní sféry stěžovatele. Z označení zboží v dokladech jako „*E-glass Chopped Strand Mat*“ logickým ani jazykovým výkladem nevyplývá, že se jedná o stříž z nekonečných skleněných vláken a nejedná se o stříž ze skleněné vlny. Žádná jiná skutková zjištění, která by nejasnost odstranila, nebyla v řízení provedena. Za takové situace, tedy bylo na správních orgánech a v řízení o správní žalobě i na správním soudu, aby v pochybnostech vycházely z toho, co je pro stěžovatele příznivější.

V této souvislosti považuje Nejvyšší správní soud za vhodné doplnit, že ani zjištěná skutečnost, že stěžovatel dovážel v roce 2012 rohože, které byly určeny a stěžovatelem používány pro stejný účel, nemá v daném ohledu žádný praktický význam. Tato skutečnost totiž nijak argumentačně neposiluje ani nezduodňuje postup správních orgánů v této věci, neboť nevyovídá určitě, jasně a srozumitelně o dovozu konkrétního zboží, které bylo předmětem řízení v této věci. Zároveň byla tato skutečnost stěžovatelem zpochybněna jeho tvrzením o tom, že pro stejný účel je možné používat rohože ze skleněné stříže bez ohledu na to, zda jde o stříž ze skleněné vlny nebo o stříž z jiných skleněných vláken. Nelze proto argumentačně stavět na tom, že stěžovatel neměl v daném ohledu žádné speciální požadavky a otázku použitelnosti konkrétního zboží ponechával na výrobci. Skutečnost, že výrobce v roce 2012 používal pro výrobu skleněných rohoží stříž z jiných skleněných vláken než ze skleněné vlny, kterou podle tvrzení stěžovatele používal předtím, mohla vyplynout i z obchodní politiky dodavatele, který mohl zareagovat právě na fakt, že s účinností od 1. 1. 2012 došlo ke změně kombinované nomenklatury v EU.

Závěrem se Nejvyšší správní soud zabýval i kasační námitkou týkající se údajné tvrdosti, nespravedlnosti a nepřiměřenosti postupu celních orgánů, který má v důsledku na stěžovatelku a její podnikatelskou činnost likvidační účinek a nezohlednění zásady *in dubio mitius*, podle které platí, že je-li k dispozici více výkladů veřejnoprávní normy, je třeba volit ten, který vůbec, respektive co nejméně zasahuje do toho kterého základního práva či svobody.

Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku správně uvedl, že celní orgány nemohly založit legitimní očekávání stěžovatele, že clo vybrané při dovozu skleněných rohoží dne 11. 4. 2011 po propuštění do volného oběhu bylo stanoveno ve správně výši. Nebyl to příslušný

pokračování

celní orgán (Celní úřad Praha D8), ale deklarant, kdo dovážené skleněné rohože zařadil do příslušné podpoložky KN celního sazebníku (včetně uvedení TARIC kódu 91) a uvedl základ a sazbu pro výpočet cla a výši cla, jak bylo doloženo vyplněným tiskopisem JSD. Údaje v celním prohlášení příslušný celní úřad neověřoval. Jak bylo doloženo výstupem zobrazujícím stav systému e-Dovoz ve vztahu ke konkrétnímu celnímu prohlášení, k propuštění zboží došlo automaticky na základě vypršení lhůty v zjednodušeném systému e-Dovozu.

Použití celních předpisů upravujících celní režim, do kterého bylo zboží propuštěno, se tedy v souladu s článkem 71 odst. 2 celního kodexu opíralo o údaje uvedené v celním prohlášení deklarantem a zboží bylo Celním úřadem Praha D8 podle článku 73 odst. 1 celního kodexu propuštěno do režimu volného oběhu automaticky po vypršení lhůty. Nebyla tedy splněna první podmínka pro aplikaci článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu a celní orgány postupovaly správně, pokud k doměření cla přistoupily. Celní orgány vůči stěžovateli neučinily žádný úkon, z něhož by mohl nabýt přesvědčení, že dovážené skleněné rohože byly z hlediska stanovení cla zařazeny správně a že celní sazba pro výpočet cla byla deklarantem zvolena v souladu s celními předpisy.

Legitimní očekávání stěžovatele, že mu clo nebude doměřeno, nemohly založit ani následné stanovisko k celnímu zařazení zboží (žalobcem zmiňované stanovisko k celnímu zařazení zboží ze dne 9. 2. 2012 a ze dne 14. 5. 2012), ani závazná informace o sazebním zařazení ze dne 24. 2. 2012 s chybnými závěry o sazebním zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku. Tato stanoviska a závazná informace se dovozů uskutečněných v roce 2011 netýkala a byla založena na číselném zařazení zboží po změně členění TARIC kódů v roce 2012.

Nejvyšší správní soud již opakovaně judikoval, že princip legitimního očekávání je třeba vyložit tak, že orgán veřejné moci vytvoří svým vlastním úkonem určitou situaci, již adresát s důvěrou v akty vrchnostenského orgánu přizpůsobí své jednání a spoléhá na to, že ve své důvěře nebude zklamán. Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 30. 7. 2008, č. j. 1 Afs 27/2008 - 97 (publikovaném ve Sb. NSS pod č. 1701/2008) konstatoval: „K aplikaci čl. 220 odst. 2 písm. b) nařízení č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, je nutné splnit tři kumulativní podmínky. Nejprve je třeba, aby clo nebylo vybráno následkem chyby ze strany samotných příslušných orgánů, dále, aby tato chyba, které se dopustily tyto orgány, nemohla být osobou povinnou zaplatit clo jednajícím v dobré víře přiměřeným způsobem zjištěna, a konečně, aby tato osoba dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se jejího celního prohlášení. Pouze tehdy, jestliže jsou tyto tři podmínky splněny, osoba povinná zaplatit clo má právo na to, aby clo nebylo vybráno poté, co bylo zboží propuštěno.“

Celní orgány tedy v posuzované věci neporušily legitimní očekávání stěžovatele, že mu clo nebude doměřeno. Nejvyšší správní soud k tomu dále podotýká, že celní orgány jednaly striktně v souladu s relevantními právními předpisy a že celním orgánům tyto předpisy nesvěřují žádné uvážení, které by jim umožňovalo postupovat v předmětné věci vůči stěžovateli benevolentněji. Jakkoli může být zásah do podnikatelské činnosti stěžovatele velmi citelný, nelze odhlédnout od toho, že v případě neaplikování antidumpingových opatření by byla naopak zásadním způsobem ohrožena další existence tuzemských výrobců předmětného zboží, jejichž ochrana před nekalou konkurencí čínských producentů byla důvodem pro přijetí původních antidumpingových opatření základním nařízením a rozšířených prováděcím nařízením v důsledku zjištění o masovém a systematickém obcházení těchto opatření prostřednictvím překládky zboží například v Malajsii.

Pokud tedy stěžovatel dovážel inkriminované zboží, aniž by se příslušnými prostředky (např. smluvně) zajistil (tzv. indemnifikace) pro případ, že na zboží bude uvaleno dodatečné clo, pak nelze než konstatovat, že jednal výlučně na vlastní podnikatelské riziko.

Co se týče stěžovatelem namítané zásady *in dubio mitius*, která měla být rozhodnutími celních orgánů a krajského soudu porušena, Nejvyšší správní soud uvádí, že předpokladem pro aplikaci této zásady je existence dvou rovnocenných interpretačních variant, z nichž je třeba volit tu, která méně zasahuje do práv jednotlivce (srov. nálezn Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07 ze dne 2. 12. 2008). V nyní řešené věci však, jak bylo výše uvedeno, taková situace nenastala. Výklad zahajovacího a prováděcího nařízení, jehož se stěžovatel domáhá, však není přijatelnou výkladovou alternativou. Naopak stěžovatelem předestřený výklad neobstojí ani z hlediska gramatického výkladu, ani (a to především) z hlediska výkladu teleologického. Pro akceptování takového excesivního výkladu navíc není žádný důvod, neboť v jeho důsledku by stěžovatel pouze získal neoprávněnou výhodu na trhu, neboť ostatní podnikatelé dovážející výrobky za srovnatelných podmínek by byli povinni dodatečné clo zaplatit (viz též rozsudek NSS ze dne 21. 8. 2014, č. j. 4 Afs 56/2014 – 35).

## VI. Závěr a náklady řízení

Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost je zčásti důvodná, a proto napadený rozsudek zrušil (ustanovení § 110 odst. 1 věta první s. ř. s.).

Protože již v řízení před krajským soudem byly dány důvody pro zrušení napadeného rozhodnutí, rozhodl Nejvyšší správní soud tak, že za použití ustanovení § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. současně zrušil i je a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (ustanovení § 78 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Zruší-li Nejvyšší správní soud i rozhodnutí správního orgánu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je tento správní orgán vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí [ustanovení § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 78 odst. 5 s. ř. s.].

Tento názor lze shrnout tak, že ve správním řízení nebyl zjištěn stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti a nebylo dostatečně podloženo a srozumitelně odůvodněno, že stěžovatel naplnil zákonem požadované podmínky pro vydání rozhodnutí o dodatečném doměření antidumpingového cla a vyměření penále podle nařízení celního kodexu. V dalším řízení bude na žalovaném, aby znovu posoudil, zda jsou v dané věci splněny zákonem stanovené podmínky a objektivní důvody pro vydání rozhodnutí o doměření antidumpingového cla a vyměření penále podle nařízení celního kodexu vzhledem k řádně a úplně posouzenému konkrétnímu stěžovatelem dovezenému zboží a jeho sazebního zařazení. Znamená to, že žalovaný, chce-li clo doměřit, musí na jisto postavit, že stěžovatel v rozhodném období dovezl rohože ze stříže nekonečných skleněných vláken a nikoli ze stříže ze skleněné vlny.

Nejvyšší správní soud je posledním soudem, který o věci rozhodl, a proto musí určit náhradu nákladů celého soudního řízení.

Vzhledem k tomu, že stěžovatel se žalobou domáhal zrušení napadeného rozhodnutí, je nutno považovat jej za úspěšného účastníka řízení. Podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. má úspěšný stěžovatel právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V nyní posuzované věci byly provedeny dva úkony právní služby podle ustanovení § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Mezi tyto úkony spadá převzetí a příprava zastoupení na základě smlouvy o poskytnutí právních služeb podle ustanovení § 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu a podání žaloby ze dne 22. 7. 2014, jež učinil zástupce stěžovatele

pokračování

v řízení před krajským soudem. Za jeden úkon přísluší částka 3100 Kč [ustanovení § 7 ve spojení s ustanovením § 9 odstavec 4 písm. d) advokátního tarifu] a náhrada hotových výdajů činí podle ustanovení § 13 odst. 3 advokátního tarifu 300 Kč za jeden úkon. Celkem tak náklady řízení před městským soudem tvoří součet částky 3000 Kč za soudní poplatek a částky 6800 Kč za právní služby. Protože zástupce stěžovatele je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se jeho odměna o částku 1428 Kč, kterou je povinen z odměny za zastupování odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Celková částka náhrady nákladů řízení stěžovatele před Krajským soudem v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci činí 11 228 Kč, kterou je žalovaný povinen zaplatit stěžovateli v přiměřené třicetidenní lhůtě od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zvoleného zástupce.

V rámci řízení o kasační stížnosti přiznal Nejvyšší správní soud stěžovateli náhradu nákladů řízení za jeden úkon právního zastoupení ve věci samé – kasační stížnost ze dne 7. 10. 2015 včetně doplnění ze dne 7. 12. 2015 podle ustanovení § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu. Za tento úkon přísluší částka 3100 Kč [ustanovení § 7 ve spojení s ustanovením § 9 odstavec 4 písm. d) advokátního tarifu] a náhrada hotových výdajů činí podle ustanovení § 13 odst. 3 advokátního tarifu 300 Kč za jeden úkon. Celkem tak náklady řízení tvoří součet částky 5000 Kč za soudní poplatek a částky 3400 Kč za právní služby. I zde je součástí odměny zástupce stěžovatele 21% daň z přidané hodnoty, proto se jeho odměna zvyšuje o částku 714 Kč, kterou je povinen z odměny za zastupování odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Celková částka náhrady nákladů řízení stěžovatele v řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem tak činí 9114 Kč, kterou je žalovaný povinen zaplatit stěžovateli v přiměřené třicetidenní lhůtě od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zvoleného zástupce.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. března 2016

JUDr. Karel Šimka  
předseda senátu