



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně
Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka
ve věci

žalobkyně: **HOKA TRADE s.r.o., IČ 29138329**
sídlem Radlická 2485/103, Praha 5
zastoupená Mgr. Michaelem Vamberou, advokátem
sídlem Záhřebská 577/33, Praha 2

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 1. 2021, č. j. X

takto:

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonné lhůtě domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí - platební výměr Celního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 12. 10. 2020, č. j. X. Uvedeným platebním výměrem bylo žalobkyni doměřeno clo ve výši 68 947 Kč za použití § 101 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), a s přihlédnutím k nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. 10. 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, ve spojení s nařízením Komise (EU) č. 2017/1925 ze dne 12. 10. 2017, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku.
2. Celní úřad přijal dne 11. 6. 2020 celní prohlášení, jehož podáním žalobkyně projevila vůli propustit do celního režimu volného oběhu následující zboží: Rýžové těstoviny vyrobeny extrudovanou metodou s koncovou vlhkostí nejvýše do 18 %, instantní nudle rýžové RISOLINO, LUCKA, YELLOW, WHITE, podpoložka kombinované nomenklatury (dále jen „KN“) 1902 30 90 20, tj. *Těstoviny, též vařené nebo nadívané (masem nebo jinými nádivkami) nebo jinak připravené, jako špagety, makarony, nudle, lasagne, noky, ravioli, cannelloni; kuskus, též připravený - Ostatní těstoviny -- Ostatní*, se sazbou dovozního cla ve výši 2,9 % s celní preferencí + 9,7 EUR za DTN. Celní úřad v rámci ověřování tohoto přijatého celního prohlášení přistoupil k dokladové a fyzické kontrole deklarovaného zboží a odebral vzorky jednotlivých druhů balení. Zboží bylo následně celním úřadem propuštěno do režimu volného oběhu s vyměřeným celním dluhem 63 729 Kč. Odebrané vzorky zboží byly odeslány k rozboru do Celně technické laboratoře (dále jen „CTL“). Na základě výsledků laboratorních zkoušek CTL bylo zjištěno:
 1. Odebraný vzorek ev. č. 560201-20-06-004, protokol o zkoušce č. j. 32320/2020-900000-020-název zboží: Rýžové těstoviny vyrobeny extrudovanou metodou s koncovou vlhkostí nejvýše 18 % - „RISOLINO“ YELLOW RICE PASTA - PENNE. Obsah vody ve vzorku je 11,46 % hm.
 2. Odebraný vzorek ev. č. 560201-20-06-003, protokol o zkoušce č. j. 32318-2020-900000-020-název zboží: Rýžové těstoviny vyrobeny extrudovanou metodou s koncovou vlhkostí nejvýše do 18 %, YELLOW RICE PASTA - ELBOW. Obsah vody ve vzorku je 11,76 % hm.
 3. Odebraný vzorek ev. č. 560201-20-06-002, protokol o zkoušce č. j. 32316/2020-900000-020-název zboží: Rýžové těstoviny vyrobeny extrudovanou metodou s koncovou vlhkostí nejvýše do 18 %, WHITE RICE PASTA - ELBOW. Obsah vody ve vzorku je 12,07 % hm.
 4. Odebraný vzorek ev. č. 560201-20-06-001, protokol o zkoušce č. j. 32315/2020-900000-020-název zboží: Rýžové těstoviny vyrobeny extrudovanou metodou s koncovou vlhkostí nejvýše do

18 %, LUCKA WHITE RICE PASTA - STAR. Obsah vody ve vzorku je 12,60 % hm.

3. Celní úřad dospěl k závěru, že veškeré zboží zkoumané laboratorní analýzou uvedené pod položkou 1-4 mělo být zařazeno v podpoložce KN 1902 30 10, tj. *Těstoviny, též vařené nebo nadívané (masem nebo jinými nádivkami) nebo jinak připravené, jako špagety, makarony, nudle, lasagne, noky, ravioli, cannelloni; kuskus, též připravený - Ostatní těstoviny -- Sušené*. U tohoto sazebního zařazení je sazba cla 2,9 % s celní preferencí + 24,6 EUR za DTN. Sazba cla a tím i celního dluhu je tak u uvedeného zboží podle výsledků zkoumání vyšší, než bylo původně žalobkyní stanoveno. Z uvedeného důvodu došlo platebním výměrem ze dne 12. 10. 2020 k doměření cla.
4. Proti platebnímu výměru se žalobkyně odvolala. Své odvolání doplnila protokolem o zkoušce ze dne 8. 10. 2020, jímž byly žalobkyni oznámeny výsledky laboratorní analýzy laboratoří ALS Czech Republic, s.r.o. (dále jen „laboratoř ALS“). Žalobkyně uvedla, že si nechala provést laboratorní analýzu všech čtyř vzorků a pro účely testování dodala do laboratoře vzorky týčž výrobních šarží. Podle výsledků analýzy měly všechny vzorky obsah vody nad 12 %, a proto dle vysvětlivek ke KN veškeré zboží odpovídá nesušeným těstovinám. Žalobkyně současně tvrdila, že ani jeden ze vzorků nesplňuje druhou podmínku, což je projití procesem sušení na slunci nebo procesem průmyslového zpracování ve smyslu vysvětlivek ke KN. Všechny těstoviny po opuštění extrudéru pouze chladnou na pokojovou teplotu, během výrobního procesu neprobíhá žádné sušení na slunci nebo v sušárně.
5. V průběhu odvolacího řízení byly do spisu doplněny listiny předložené žalobkyní: dokument označený jako „výrobní postup“ a dále stanovisko doc. X z Fakulty potravinářské a biochemické technologie Vysoké školy chemicko-technologické ze dne 11. 9. 2014.
6. Žalovaný provedl dokazování k odvolání přiloženým protokolem o zkoušce laboratoří ALS. Z protokolu ALS plyne, že dne 6. 10. 2020 přijala laboratoř ALS od žalobkyně celkem 5 vzorků rýžových těstovin k zakázce měření vlhkosti výrobků. Z výsledku zkoušek dle protokolu ALS plyne, že zjištěná vlhkost je u vzorku č. 001 12,1 %, u vzorku č. 002 12,6 %, u vzorku č. 003 12,8 %, u vzorku č. 004 13,4 % a u vzorku č. 005 13,1 %. Ve všech případech je měření s odchylkou +- 1%. Protokol ALS je opatřen razítkem laboratoře ALS a signován osobou odpovědnou za správnost.
7. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že nemá pochybnosti o výsledcích popsanych zkoušek vlhkosti, předložený protokol ale neumožňuje ztotožnit vzorky rýžových těstovin předaných laboratoři ALS žalobkyní s rezervními vzorky, které žalobkyně od celního úřadu podle protokolu o odběru vzorků celním úřadem převzala. Vzorky předané laboratoři ALS nejsou v protokolu ALS označeny žádným identifikačním znakem, který by umožňoval ztotožnění právě s těmito rezervními vzorky. Žalobkyně byla přitom při odběru a převzetí vzorků poučena, že v případě jí iniciované analýzy rezervních vzorků nezávislou laboratoří musí být z výstupu této laboratoře jednoznačně zřejmé, že byly analyzovány konkrétní rezervní vzorky, a sice popisem a číslem každého vzorku, evidenčním štítkem, celní páskou nebo celní závěrou či jiným identifikačním znakem, a to kvůli jednoznačnému ztotožnění s laboratorním a rozhodčím vzorkem. Žalobkyně byla dále poučena, že z tohoto výstupu nezávislé laboratoře musí být zřejmé, že obal předaného vzorku byl beze stop poškození či nepovolené manipulace. O poučení žalobkyně svědčí protokoly o odběru vzorků založené ve spise. Žalovaný zdůraznil, že hodnoty obsahu vody v rýžových těstovinách zjištěné laboratoří ALS, ať už zkoumala jakékoli vzorky, ale nevybočují rozhodným způsobem od hodnot zjištěných laboratoří CTL.

8. Žalovaný dále odkázal na vysvětlivky ke KN, které u podpoložky 1902 30 10 uvádějí: *Pro účely této podpoložky odkazuje termín „sušené“ na produkty v suchém a křehkém stavu s nízkým obsahem vlhkosti (přibližně do 12 %), které prošly procesem sušení na slunci nebo procesem průmyslového zpracování (například v tunelové sušárně, pražením či smažením).* Co se týče výkladu obratu „proces sušení na slunci“, nelze tento obrat dle žalovaného aplikovat dogmaticky tak, že musí jít o proces sušení na přímém slunečním záření, tedy ve vnějším prostoru a výhradně pod přímým slunečním zářením. Splnění takové podmínky by nebylo možné reálně ověřit. Tento obrat ve vysvětlivkách ke KN je nutno chápat v obecnějším významu jako sušení těstovin přirozenou cestou na vzduchu. Vysvětlivka ke KN tedy směřuje k tomu, že sušených těstovin jakožto výrobku v suchém a křehkém stavu s nízkým obsahem vlhkosti bylo docíleno buď přirozenou cestou sušení těstovin na vzduchu (obecně pod vlivem slunečního záření působícího na Zemi), nebo průmyslově (energeticky) v procesu výroby či po něm, popřípadě kombinací obojího.
9. Dle žalovaného lze podpůrně při aplikaci pojmu „sušené“ těstoviny použít vyhlášku Ministerstva zemědělství č. 18/2020 Sb., o požadavcích na mlýnské obilné výrobky, těstoviny, pekařské výrobky a cukrářské výrobky a těsta (dále jen „vyhláška č. 18/2020 Sb.“). Podle § 1 této vyhlášky vyhláška upravuje v návaznosti na přímo použitelné předpisy Evropské unie mimo jiné druhy mlýnských obilných výrobků, těstovin, pekařských výrobků a cukrářských výrobků a těst s členěním na skupiny a podskupiny. Vyhláška č. 18/2020 Sb. je v projednávané věci dle žalovaného relevantním právním předpisem, protože posuzované rýžové těstoviny byly na území ČR uvolněny do volného oběhu. Podle přílohy č. 6 vyhlášky, tabulka č. 2 musí mít sušené těstoviny vlhkost nejvýše 13 %, nesušené těstoviny musí mít vlhkost nejméně 20 %. Podle § 6 odst. 2 vyhlášky nesušené těstoviny balené vakuově nebo v inertní atmosféře, které jsou mikrobiálně stabilní, za běžných podmínek uvádění na trh se uvádějí na trh při teplotě nejvýše 10 °C, pokud výrobce nestanoví jiné podmínky uchovávání. Z přiložené fotodokumentace žalovaný zjistil, že posuzované těstoviny jsou rýžové těstoviny, suché, křehké, balené, nikoli dle požadavků na balení nesušených těstovin ve smyslu vyhlášky č. 18/2020 Sb., tedy vakuově nebo v inertní atmosféře. Vlhkost posuzovaných těstovin splňuje dle analýzy laboratoře CTL požadavek na sušené těstoviny i dle vyhlášky č. 18/2020 Sb. Žalovaný doplnil, že vlhkost vzorku těstovin zjištěná laboratoří ALS a uvedená v protokolu této laboratoře, který ovšem nebylo coby důkaz možno uznat, vyhověla požadavku na maximální vlhkost sušených těstovin ve smyslu vyhlášky č. 18/2020 Sb. u třech z pěti zkoumaných vzorků a u zbylých dvou překročila vlhkost tento požadavek o 0,1 % a 0,4 % s odchylkou +- 1 %. Dle žalovaného stanovuje vyhláška maximální přípustnou horní hranici vlhkosti taxativně. Vysvětlivky ke KN uvádějí vlhkost jako přibližnou, kde lze uvažovat o určitém intervalu okolo 12 %, jenž bude stále přípustný pro výklad pojmů sušené těstoviny ve smyslu vysvětlivek KN. Jestliže posuzované těstoviny měly zjištěnou vlhkost podle jediného přípustného důkazu protokolu laboratoře CTL 11,46 %, 11,76 %, 12,07 % a 12,60 %, pak dle žalovaného nelze než dojít k závěru, že vlhkostí, resp. relativním obsahem vody, vyhověly jak výkladu výše citované vysvětlivce ke KN pro sušené těstoviny, tak i taxativní horní hranici vlhkosti pro sušené těstoviny ve smyslu vyhlášky č. 18/2020 Sb.
10. Žalovaný nesouhlasil s tvrzením žalobkyně, že posuzované těstoviny neprocházejí při výrobě procesem sušení (dehydratace). Fázi procesu tzv. sušení v parní komoře žalovaný na rozdíl od žalobkyně chápe tak, že se nejedná o postup, při kterém by se těstoviny sušily působením generované páry, tj. vody v jiném skupenství, ale o postup, kdy zahříváním se ze sušících se těstovin uvolňuje voda - pára, která pak volně odchází mimo tzv. parní komoru.

Tomu dle žalovaného nasvědčuje i žalobkyní předložený výrobní postup.

II. Žaloba

11. Žalobkyně nesouhlasila s nepřipuštěním důkazu protokolem laboratoře ALS. Aby šlo o totožné vzorky, musela by si žalobkyně vzít tytéž kousky těstovin, které zkoumala celní laboratoř, která jí je ale logicky nevydává.
12. Žalobkyně dále namítala, že celní správa vykládá nesprávným způsobem pojem „přibližně do 12 %“ v neprospěch žalobkyně. Pojem „přibližně do 12 %“ je poměrně neurčitý, hranice není stanovena pevně jedním číslem. Pokud by hranice pevně stanovena byla, znamenalo by to, že do 12 % vlhkosti bude používána vyšší sazba cla, nad 12% vlhkosti nižší sazba cla. Znění vysvětlivek však nechává určitý prostor, který je však dle žalobkyně nutné využít v prospěch jednotlivce. Již jen z formulace s užitím předložky „do“ vyplývá, že zákonodárce zamýšlel mezi Sušené těstoviny zařadit ty výrobky, které obsahují 12 % vody a méně s tím, že například mezi 11 % a 12 % je určitá toleranční zóna. Dle žalobkyně lze tedy vést diskuzi o tom, zda těstoviny s obsahem vody těsně pod 12 % jsou či nejsou Sušenými těstovinami, s ohledem na zásadu *in dubio pro mitius* však nemůže být sporu o tom, že těstoviny s obsahem vody nad 12 % Sušenými těstovinami nejsou.
13. Žalovaný v napadeném rozhodnutí argumentoval vyhláškou č. 18/2020 Sb., která však dle žalobkyně nemá na celní zařazení jakýkoli vliv. Celní zařazení zboží je záležitostí společného trhu Evropské unie a není tak možné, aby bylo ovlivňováno vnitrostátní úpravou členského státu, neboť v takovém případě by výklad jednotlivých položek nebyl ve všech členských státech shodný. Celní sazebník je navíc vydáván ve formě nařízení, které je přímo použitelné a vnitrostátní předpis, který je s nařízením v rozporu, nemůže být použit. Vyhláška je prováděcím předpisem pro zákon č. 110/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích. V žádném případě tak nelze klást rovnítko mezi pojem „sušené těstoviny“ uvedené ve vyhlášce a pojem „sušené těstoviny“ uvedené v celním sazebníku, neboť oba předpisy upravují zcela odlišnou materii. Vyhláška říká, že sušené těstoviny jsou ty, které obsahují maximálně 13 % vody. Výrobce všech žalobkyní dovážených těstovin garantuje vlhkost do 18 %. Skutečnost, že zrovna kontrolní vzorky měly hodnoty vlhkosti okolo 12 % (při testování v akreditované laboratoři ALS až 13,4 %), je víceméně dílem náhody, s ohledem na faktickou nemožnost zajistit pro výrobu těstovin laboratorní podmínky, mohou těstoviny vyrobené v jiném období obsahovat například 16 % vody. Pokud by je však žalobkyně generálně označovala za sušené, jak požaduje žalovaný, mohla by se tím dopouštět přestupku, protože vlhkost by mohla přesahovat hodnotu 13 %, což také v mnoha případech přesáhla. Dle Ministerstva zemědělství, v jehož gesci vydání vyhlášky č. 18/2020 Sb. je, nesplňují posuzované těstoviny podmínky pro označení „sušené těstoviny“ ve smyslu citované vyhlášky. Stanoviskem Ministerstva zemědělství ze dne 18. 3. 2021 a e-mailem Ministerstva zemědělství ze dne 19. 3. 2021 navrhovala žalobkyně provést důkaz.
14. K výrobnímu procesu sušení žalobkyně poukázala na anglické znění vysvětlivek ke KN, které jednoznačně poukazuje na přímé sušení na slunci. Žalobkyně dále tvrdila, že žalovaný účelově dezinterpretuje popis výrobního procesu, neboť těstoviny se v páře nejdříve předehrívají a až poté se finálně upravují teplem. Z tohoto důvodu je nelze zařadit do skupiny „sušené“. Žalobkyně od roku 2014 vycházela mimo jiné z názoru doc. X z Fakulty potravinářské a biochemické technologie Vysoké školy chemicko-technologické, dle níž výrobní postup odpovídá zařazení mezi Ostatní těstoviny, nikoli mezi Sušené těstoviny. Z diagramu výrobního postupu nevyplývá, že by v parní komoře probíhala dehydratace těstovin, ale že v ní jsou těstoviny pouze nahřívány a následně pouze chladnou. Dehydratace

horkou párou je z fyzikálního hlediska vyloučena. Z uvedených důvodů žalobkyně navrhovala, aby napadené rozhodnutí i jemu předcházející rozhodnutí celního úřadu byla zrušena a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

15. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný nejprve konstatoval, že nemůže obstát úvaha o aplikaci zásady *in dubio mitius*, neboť žádné pochybnosti v posuzované věci nejsou. Dle žalovaného hodnota 12,07 % a 12,6 % je stále významově „přibližně do“ 12 %. Žalovaný dále zdůraznil, že při odběru vzorků celním úřadem byla žalobkyně přítomna a rezervní vzorky (druhově totožné vzorky, jaké byly zkoumány v laboratoři CTL) sama převzala. Žalobkyně byla řádně poučena, že pokud bude provádět u rezervních vzorků vlastní laboratorní rozbor, je nutné ve výstupu nezávislé laboratoře zachovat identifikační znaky zkoumaných vzorků, aby výstupy byly ztotožnitelné s výstupy laboratoře CTL. Odmítnutí důkazu laboratoří ALS pak bylo zaviněno nesprávným postupem žalobkyně. Žalovaný navíc poskytl žalobkyni v řízení prostor její pochybení napravit. Žalovaný žalobkyni rovněž sdělil, že i přes nepřipuštění důkazu protokolem ALS jsou rozdíly ve zjištěných hodnotách vlhkosti těstovin mezi oběma laboratořemi marginální. Žalovaný dále zdůraznil, že vyhláška č. 18/2020 Sb. nemůže být (neměla by být) v kontradikci s jinými přímo použitelnými předpisy EU. Dle žalovaného si lze jen stěží představit stav, kdy stejný produkt má být při celním řízení klasifikován zcela protikladně s klasifikací na vnitřním trhu, a to ještě za situace, kdy národní právní úprava vychází z právní úpravy společné, unijní.
16. Žalovaný nesouhlasil ani s tím, že by jím provedený výklad pojmu „sušení“ nebyl správný. Žalovaný konstatoval, že není podstatné, jak bylo docíleno sušených těstovin, zda „chladnutím“ při pokojové teplotě nebo průmyslově, podstatný je výsledek, kterým tu nepochybně jsou běžné sušené, křehké těstoviny, ničím se pro spotřebitele nelišící od jiných běžných suchých těstovin. Podle žalovaného je třeba vykládat pojem sušení na slunci tak, jak to provedl žalovaný v napadeném rozhodnutí. Žalovaný také odmítl, že by dezinterpretoval výrobní postup posuzovaných těstovin, jak jej žalobkyně v písemné podobě celním orgánům podala. Tento postup jednoznačně zahrnuje fázi „dehydratace“ a dehydratace znamená zbavování se vody, nikoli přehřívání.
17. Pokud jde o vyjádření doc. Hruškové, žalovaný uvedl, že stanovisko neodkazuje na konkrétní rýžové těstoviny konkrétního výrobce či konkrétního typu. Nelze tedy přezkoumat, zda je míněno druhově k posuzovaným těstovinám. Stanovisko také neuvádí, podle jaké konkrétní normy mají rýžové těstoviny spadat do skupiny „ostatní“. Kombinovaná nomenklatura není tříděna na skupiny, ale na třídy, kapitoly, čísla, položky a podpoložky. Pojem „skupiny“ používala vyhláška Ministerstva zemědělství č. 333/1997 Sb., kterou se provádí § 18 písm. a), b), g) a h) zákona č. 40/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů, pro mlýnské obilné výrobky, těstoviny, pekařské výrobky a cukrářské výrobky a těsta. Tato vyhláška byla účinná od 31. 12. 1997 do 31. 1. 2020, tj. v době vyjádření doc. Hruškové. Poté ji nahradila vyhláška č. 18/2020 Sb. Vyhláška 333/1997 Sb. členila přílohou č. 5 těstoviny na skupiny: vaječné, bezvaječné, semolinové, celozrnné a ostatní. Dále tyto skupiny členila na podskupiny: sušené, nesušené, plněné, zmrazené nebo hluboce zmrazené, balené vakuově nebo v modifikované atmosféře a instantní. Z uvedeného dle žalovaného vyplývá, že vyjádření doc. Hruškové nelze vztahovat k předmětu tohoto řízení s ohledem na zrušený právní předpis ještě před okamžikem dovozu posuzovaných těstovin. Dle zrušené vyhlášky se navíc těstoviny do skupin členily podle druhu vstupní suroviny k výrobě primárního

těsta, kdy rýžové těstoviny by logicky spadaly do skupiny „ostatní“ patrně pouze druhem vstupní suroviny, nikoli finální úpravou, která byla podle této zrušené vyhlášky rozhodná až při zařazení těstoviny do podskupiny, ve kterých ale podskupina „ostatní“ neexistovala. Dle žalovaného nelze navíc stanovisko doc. X hodnotit jako stanovisko autority s kompetencí vyjadřovat se k sazebnímu zařazení zboží. V podrobnostech odkázal žalovaný na napadené rozhodnutí a navrhl žalobu zamítnout.

IV. Replika žalobce

18. Na vyjádření žalovaného reagovala žalobkyně replikou, v níž konstatovala, že pokud právní předpis stanoví, že na těstoviny s vlhkostí „přibližně do 12 %“ se vztahuje určitá sazba cla, může každý dovozce legitimně očekávat, že přesáhnou-li jím dovážené těstoviny hranici vlhkosti 12 %, tato sazba cla se na ně nevztahuje. V případě těstovin s obsahem vody lehce pod hranici 12 % může nastoupit určité správní uvážení, které však je stejně jako u všech neurčitých právních pojmů omezeno zásadou *in dubio pro libertate*. Platí, že je-li s porušením určitého právního předpisu spojen zásah do svobody jednotlivce, musí být hranice mezi legálním chováním a porušením právního předpisu natolik přesná a ostrá, aby se každý mohl dobře dovědět, kdy už právní předpis porušuje. Pokud tato hranice není stanovena přesně, musí být jednání osob v blízkosti takové hranice státem posuzováno vždy ve prospěch jednotlivce, nikoli ve prospěch státu.
19. Žalobkyně dále zdůraznila, že ve věci žalobkyní dovážených těstovin byla provedena rozsáhlá zpětná kontrola, kdy jí bylo doměřeno clo v celkové výši téměř 2 000 000 Kč za produkty dovezené tři roky nazpět. Doměření cla bylo provedeno na základě výsledků zkoumání celní laboratoře, která však posuzovala vzorky z jednoho jediného kontejneru. Výsledky zkoumání tohoto jediného kontejneru pak byly vztaženy na dříve dovezené a nikdy nezkoumané zboží. V tomto případě orgánům celní správy nevadilo, že doměřují clo ke zboží, u něž je jisté, že nejde o tentýž vzorek, který zkoumala celní laboratoř. Orgány celní správy tak námitku neshody s rezervním vzorkem používají jen, pokud je to ve prospěch státu.
20. Žalobkyně zopakovala, že vyhláška č. 18/2020 Sb. není transpozicí přímo použitelného předpisu EU, kterým se stanovuje celní sazebník. Není vyloučeno, aby byl dovážený produkt označen v celním sazebníku zcela jiným názvem, než pod kterým je posléze prodáván. Sama vyhláška č. 18/2020 Sb. ve svém § 1 obsahuje odkaz na poznámku pod čarou, kde jsou uvedeny přímo použitelné předpisy EU, na které vyhláška navazuje. Celní sazebník ve výčtu chybí.
21. Výklad pojmu „sušení na slunci“, který zaujal žalovaný, dle žalobkyně neodpovídá ani prostému jazykovému výkladu příslušné vysvětlivky, ani jej žalovaný nepodporuje např. judikaturou Soudního dvora EU nebo jakýmkoli jiným autoritativním vysvětlením. Dle žalobkyně jediným logickým výkladem této části vysvětlivky je, že za sušenou těstovinu je třeba považovat pouze takovou těstovinu, z níž byla voda odstraněna aktivním způsobem, a to právě působením přímého slunečního záření nebo užitím např. tunelové sušárny, do níž je vháněn horký vzduch. Názor žalobkyně podporuje i samotné užití pojmu „sušená“. Slovo „sušená“ nebo „usušená“ z pohledu českého jazyka implikuje, že je daná věc někým/něčím sušená nebo usušená. Pokud by mluvčí českého jazyka chtěl vyjádřit, že těstovina ztratila vlhkost sama od sebe, použil by sloveso „schnout“ nebo „uschnout“. Žalovaný také nesprávně směšuje pojmy „ostatní“ (tj. nesusšená) a „čerstvá“ těstovina. Lze souhlasit s tím, že čerstvé těstoviny nemohou být zabaleny do běžného balení z plastu, aniž by zplesnivěly. Z toho však nevyplývá, že cokoli, co nezplsnívá, musí být nutně aktivně usušeno. Pokud

jde o stanovisko doc. Hruškové, považovala žalobkyně argument žalovaného, že „stanovisko neodkazuje na konkrétní rýžové těstoviny konkrétního výrobce či konkrétního typu“ za ryze účelový, neboť žalobkyně dováží stále stejné těstoviny, a neměla tedy jakýkoli důvod dotazovat se doc. X na těstoviny jiné. Dotaz byl doc. X pokládán z důvodu celního zařazení, nikoli označení výrobku, odkaz žalovaného na vyhlášku č. 18/2020 Sb. je v této souvislosti proto zcela nepatřičný.

V. Ústní jednání

22. Ve věci proběhlo dne 9. 2. 2022 ústní jednání, při němž žalobkyně i žalovaný setrvali na svých právních argumentech. Pokud jde o metody výkladu právních předpisů, žalobkyně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, č. j. 7 Afs 54/2006-155. Soud doplnil dokazování Stanoviskem Ministerstva zemědělství ze dne 18. 3. 2021, vypracovaným Ing. X a e-mailem Ing. X ze dne 19. 3. 2021. Stanovisko vypracované Ing. X se vztahuje k zařazení rýžových těstovin dle vyhlášky č. 18/2020 Sb. a je v něm konstatováno, že výrobek nesplňuje podmínky pro označení zákonným názvem „sušené těstoviny“ dle vyhlášky č. 18/2020 Sb. Vzhledem k zařazení samostatné etapy dehydratace v parní komoře s následným chlazením navrhuje Ministerstvo zemědělství označit výrobek popisným názvem jako např. „dehydratovaný rýžový výrobek“. E-mail Ing. Davida Zimy pak odpovídá na dotaz jednatele žalobkyně na zařazení produktu pod kód 1902 30 90 20 KN. Ing. X se vyjádřil v tom směru, že zařazení pod kód „těstoviny ostatní ostatní“ je pro ně přijatelné, a blíží se hodně vyjádření doc. Hruškové. Soud neprováděl dokazování ohledáním posuzovaných těstovin, u nichž výrobce garantuje vlhkost do 18 %, a jiných těstovin označených stejným výrobcem jako sušené, které žalobkyně také dováží, protože to považoval pro posouzení důvodnosti žaloby za nadbytečné.

VI. Posouzení věci krajským soudem

23. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s.
24. Předmětem soudního přezkumu je rozhodnutí žalovaného, jímž bylo žalobkyni doměřeno clo ve výši 68 947 Kč. Jádrem sporu je, zda žalobkyní dovezené rýžové těstoviny byly těstoviny ve smyslu podpoložky 1902 30 10 KN (dále označované jako „Sušené těstoviny“) nebo těstoviny ve smyslu podpoložky 1902 30 90 KN (dále označované jako „Ostatní těstoviny“).
25. 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). 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.
26. 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.

27. Podle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie 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).
28. Je třeba zdůraznit, že výraz „sušené“, jak je použit v podpoložce 1902 30 10 KN, není definován. Z ustálené judikatury vyplývá, že ačkoliv vysvětlivky týkající se KN přispívají významným způsobem k výkladu rozsahu jednotlivých sazebníkových čísel, nejsou právně závazné (viz např. rozsudek LEK, C-700/15, EU:C:2016:959, bod 41) a nelze tudíž při jejich výkladu postupovat stejně jako při interpretaci právní normy a už vůbec nelze trvat na jejich doslovném znění. Odkaz žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, č. j. 7 Afs 54/2006-155, tak není případný.
29. Ve vysvětlivkách ke KN z roku 2019 (Úřední věstník 2019/C 119/01) se k podpoložce 1902 30 10 se uvádí: *Pro účely této podpoložky, odkazuje termín „sušené“, na produkty v suchém a křehkém stavu s nízkým obsahem vlhkosti (přibližně do 12 %), které prošly procesem sušení na slunci nebo procesem průmyslového zpracování (například v tunelové sušárně, pražením či smažením).*
30. Aby bylo možné těstovinu prohlásit za sušenou těstovinu ve smyslu citované podpoložky, měly by být tedy splněny kumulativně dvě podmínky. Mělo by jít o těstoviny, které mají nízký obsah vlhkosti *přibližně do 12 %* a prošly procesem sušení na slunci nebo procesem průmyslového zpracování.
31. Splnění první podmínky má soud za prokázané na základě výsledků laboratorních zkoušek CTL. Stejně jako žalovaný má i zdejší soud za to, že k výsledkům testování v laboratoři ALS nebylo možné přihlédnout, neboť předložený protokol neumožňuje ztotožnit vzorky rýžových těstovin předaných laboratoři ALS žalobkyní s rezervními vzorky, které žalobkyně od celního úřadu podle protokolu o odběru vzorků celním úřadem převzala. V podrobnostech soud odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí, v němž se žalovaný s námitkou nezohlednění výsledků testování v laboratoři ALS vyčerpávajícím způsobem vypořádal. Žalovaný má pravdu i v tom, že vysvětlivky ke KN uvádějí vlhkost jako *přibližnou*, a lze tak uvažovat o určitém intervalu okolo 12 %. Jestliže posuzované těstoviny měly zjištěnou vlhkost podle protokolu laboratoře CTL 11,46 %, 11,76 %, 12,07 % a 12,60 %, pak obsahem vody výkladu výše citované vysvětlivky ke KN vyhověly. Za problematickou však zdejší soud považuje podpůrnou argumentaci vyhláškou č. 18/2020 Sb., která je prováděcím předpisem pro zákon č. 110/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích. Žalobkyně správně upozorňuje na to, že celní sazebník není uveden mezi přímo použitelnými předpisy EU, na které vyhláška navazuje. Žalobkyně také netvrdí, že

posuzované těstoviny mají být označeny za nesušené ve smyslu citované vyhlášky, obsah vody v nich (výrobce garantuje obsah vody do 18 %) to ostatně ani neumožňuje. Ministerstvo zemědělství, do jehož gesce uvedená problematika spadá, a o jehož stanovisko žalobkyně požádala, navrhlo označit výrobek popisným názvem „dehydratovaný rýžový výrobek“ s tím, že podmínky pro označení zákonným názvem „sušené těstoviny“ dle vyhlášky č. 18/2020 Sb., výrobek nesplňuje. Tato skutečnost však není rozhodná z hlediska sazební zařazení zboží podle celního sazebníku.

32. Pokud jde o druhou podmínku týkající se procesu sušení, lze dle krajského soudu vycházet z rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci Kreyenhop & Kluge C-417/17:EU:C:2018:681, body 40-42. Soudní dvůr dospěl k závěru, že výraz „sušené“, který je použit v podpoložce 1902 30 10 KN, je odvozen od slovesa „sušit“, které znamená zejména „učinit suchým“ nebo „stát se suchým“. Podle obvyklého významu v běžném jazyce přídavné jméno „suché“ označuje to, „co není nasáklé tekutinou“, ale rovněž to, co je „dehydrované“. Vzhledem k tomu, že výroba těstovin v první řadě nutně vyžaduje používání tekutin, je možno těstoviny, jejichž vlhkost byla v průběhu výroby odstraněna za účelem dosažení jejich suchého stavu, obecně považovat za sušené těstoviny. Naproti tomu není v této souvislosti rozhodující postup, kterým bylo tohoto stavu dosaženo. Uvedené závěry jsou dle krajského soudu plně použitelné i na posuzovanou věc, i když se Soudní dvůr konkrétně vyjadřoval k jinému typu těstovin. I v posuzované věci se totiž jedná o těstoviny v suchém a křehkém stavu, jejichž vlhkost byla v průběhu výroby odstraněna. Výklad pojmu „sušení“, k němuž dospěl žalovaný v napadeném rozhodnutí, je v souladu s výkladem, který zaujal Soudní dvůr v citovaném rozsudku a krajský soud se s ním ztotožňuje.
33. Jakkoli zdejší soud rozumí argumentaci žalobkyně, že se v otázce sazebního zařazení zboží spoléhala na posouzení doc. X z Fakulty potravinářské a biochemické technologie Vysoké školy chemicko-technologické, dle něhož výrobní postup odpovídá zařazení mezi Ostatní těstoviny, nikoli mezi Sušené těstoviny (v obdobném duchu se ostatně vyjádřil i Ing. X z Ministerstva zemědělství), je třeba zdůraznit, že „sazební zařazení zboží podle celního sazebníku je otázkou právní. [...] Sazební zařazení zboží je přitom úkolem orgánů celní správy, které může být předmětem soudního přezkumu. Nejedná se však primárně o skutkovou otázku, která by byla předmětem dokazování. Takovou otázkou mohou být vlastnosti a účel zboží [...]“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2018, č. j. 4 Afs 127/2017-59).

VII. Závěr a náklady řízení

34. Žalobu s odkazem na shora uvedenou argumentaci shledal soud nedůvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
35. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, ten ale náhradu nákladů řízení nežádal, ostatně mu ani žádné náklady nad rámec běžné činnosti správního orgánu nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Liberec 11. února 2022

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu