



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudce Ondřeje Mráky a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobkyně: **YATE spol. s.r.o.**, Brněnská 371, Hradec Králové, zast. advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, Palackého 151/10, Prostějov, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, Budějovická 1387/7, Praha 4 – Michle, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 7. 2020, čj. 12792-2/2020-900000-313, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 1. 2022, čj. 31 Af 38/2020-70,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 1. 2022, čj. 31 Af 38/2020-70, **se ruší**.
- II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 7. 2020, čj. 12792-2/2020-900000-313, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 35 243 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí k rukám jejího advokáta JUDr. Ing. Ondřeje Lichnovského.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] V nynější věci se NSS se zabývá celním zařazením podložek na cvičení jógy (jógamatek) a výkladem položky 950610 kombinované nomenklatury (KN)¹. Žalobkyně v prosinci 2018 dovezla do Česka podložky na cvičení jógy (jógamatky) z Číny. V celním

¹ Příloha I Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (kombinovaná nomenklatura), *Úř. věst. L 256, 7. 9. 1987, s. 1–675, zvláštní vydání v českém jazyce: Kapitola 02 Svazek 002 s. 382–386.*

prohlášení je zařadila do podpoložky 95069190 kombinované nomenklatury, *výrobky a potřeby pro tělesné cvičení, gymnastiku nebo atletiku – ostatní* (resp. do TARIC kódu 9506919000). Celní úřad pro Královéhradecký kraj naopak podřadil dovezené jógamatky pod „zbytkovou“ podpoložku 39269097 kombinované nomenklatury, *ostatní výrobky z plastů a výrobky z ostatních materiálů čísel 3901 až 3914 – ostatní – ostatní* (resp. TARIC kód 3926909797). Zatímco celní sazba prvního zařazení je 2,7 %, celní sazba v případě druhého zařazení je 6,5 %. Celní úřad proto žalobkyni třemi dodatečnými platebními výměry doměřil clo ve výši 102 763 Kč.

[2] Žalobkyně se proti dodatečným platebním výměrům odvolala, její odvolání však žalovaný zamítl. Neuspěla pak ani se žalobou u krajského soudu. Jak žalovaný, tak krajský soud opřeli svá rozhodnutí o závěr, že dovezené podložky nejsou nezbytné ke cvičení jógy a nespádají tak do položky 950691 KN.

II. Shrnutí argumentů kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[3] Žalobkyně (stěžovatelka) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Namítá především, že krajský soud nepřipustně zúžil rozsah položky 950691 kombinované nomenklatury a pominul obecná pravidla pro její výklad. Požadavek „nezbytnosti“ výrobku k tělesnému cvičení totiž ani z kombinované nomenklatury, ani z vysvětlivek k harmonizovanému systému nevyplývá. Celní orgány také pominuly některé vlastnosti jógamatek, na které je stěžovatelka upozorňovala. Rozsudek krajského soudu byl navíc pro stěžovatelku překvapivý. Krajský soud totiž na podporu svého názoru argumentoval i shodným celním zařazením podobných výrobků v jiných členských státech EU. Žalovaný přitom v napadeném rozhodnutí tento argument označil za okrajový a stěžovatelka se tedy proti němu již v žalobě nevymezovala.

[4] Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout. Nesouhlasí s tím, že vyložil položku 950691 KN příliš úzce, naopak argument stěžovatelky by její rozsah zbavil jakýchkoli hranic.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[5] Kasační stížnost je přípustná, má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti NSS posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.); neshledal přitom vady, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu.

[6] Kasační stížnost je důvodná.

[7] Jádrem sporu mezi stěžovatelkou a žalovaným je celní zařazení podložek, které stěžovatelka dovezla z Číny (jógamatek), resp. správný výklad položky 950691 kombinované nomenklatury. Podložky posuzované v nynější věci jsou podle popisu stěžovatelky vyrobeny z materiálu TPE – termoplastického elastomeru (podle celních orgánů přesněji z *dvouvrstvého pěnového materiálu, kopolymeru ethylen-vinylacetátu*), v rozloženém stavu mají rozměry 173 × 61 × 0,6 cm, přepravují se srolované do válce

pokračování

a převázané provázek. K popisu jógamatek též stěžovatelka přiložila několik obrázků, např. tento:



[8] Pro celní zařazení výrobků v rámci kombinované nomenklatury platí několik základních pravidel, která vyplývají již ze samotné kombinované nomenklatury (která obsahuje všeobecná pravidla pro výklad²) a na ni navazující judikatury SDEU a NSS. Rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží spočívá především v jeho *objektivních znacích a vlastnostech*, jak jsou definovány zněním čísla nebo položky kombinované nomenklatury a poznámek ke třídám nebo kapitolám. Nelze-li celní zařazení provést čistě na základě objektivních znaků a vlastností výrobku, může být objektivním kritériem pro celní zařazení rovněž *účel použití výrobku*, je-li účel použití tomuto výrobku „inherentní“, tedy výrobku vlastní, s výrobkem neodmyslitelně spjatý. Účel výrobku musí být možné posoudit v závislosti na jeho objektivních znacích a vlastnostech (srov. např. rozsudky ze dne 15. 2. 2017, čj. 6 Afs 110/2016-23, *LEGO STAR WARS Darth Vader*, ze dne 24. 9. 2019, čj. 10 Afs 120/2019-43, *iMi Partner*, bod 17, případně rozsudek SDEU ze dne 25. 2. 2021, *Bartosch Airport Supply Services*, C-772/19, EU:C:2021:141, bod 24).

[9] Ke zkoumání účelu použití výrobku jako kritéria pro celní zařazení je dále užitečné doplnit, že pro celní zařazení není rozhodné *jakékoli možné* použití daného výrobku, ale *předpokládané použití* zjištěné právě s ohledem na objektivní znaky a vlastnosti výrobku (srov. rozsudek SDEU ze dne 26. 5. 2016, *Invamed*, EU:C:2016:362, bod 24). Ke zjištění účelu použití výrobku je také podle aktuální judikatury třeba zkoumat použití, ke kterému je dotčený výrobek určen výrobcem, stejně jako způsob a místo použití výrobku [srov. rozsudek NSS ze dne 26. 7. 2018, čj. 10 Afs 306/2016-85, bod 19, či nověji rozsudek SDEU ze dne 30. 4. 2020, *DHL Logistics (Slovakia)*, C-810/18, EU:C:2020:336, bod 26, a v obou případech tam cit. judikaturu].

[10] Konečně, přestože nejsou právně závazné, pro celní zařazení výrobků jsou jako výkladové vodítko významné i vysvětlivky k harmonizovanému systému Světové celní organizace (WCO) a vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře. K těmto vysvětlivkám však nelze přihlížet v situaci, kdy mění, např. nepřipustně zužují, význam položek

² Z všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury jsou pro nynější věc podstatná dvě pravidla (která se promítají i do výše uvedeného shrnutí): pravidlo č. 1 (*Názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak*) a pravidlo č. 6 (*Zařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla je pro právní účely stanoveno zněním těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám, jakož i mutatis mutandis výše uvedenými pravidly, přičemž se rozumí, že srovnávány mohou být pouze položky a podpoložky stejné úrovně. Není-li stanoveno jinak, uplatňují se pro účely tohoto pravidla rovněž příslušné poznámky ke třídě a kapitole*).

a podpoložek kombinované nomenklatury (srov. rozsudek ze dne 19. 11. 2013, čj. 2 Afs 85/2012-40, *K + K General Corporation*, a tam cit. judikaturu SDEU).

[11] Obě podpoložky, o které v nynější věci jde, vymezuje kombinovaná nomenklatura následovně (jejich znění se od dovozu zboží na konci roku 2018 nezměnilo):

9506: *Výrobky a potřeby pro tělesné cvičení, gymnastiku, atletiku nebo jiné sporty (včetně stolního tenisu) nebo hry pod širým nebem, jinde v této kapitole neuvedené ani nezahrnuté; bazény a brouzdaliště*

9506 91: *Výrobky a potřeby pro tělesné cvičení, gymnastiku nebo atletiku*

9506 91 90: *Ostatní*

3926: *Ostatní výrobky z plastů a výrobky z ostatních materiálů čísel 3901 až 3914*

3926 90: *Ostatní*

3926 90 97: *Ostatní*

[12] Celní orgány a krajský soud též při celním zařazení dovezených podložek přihlédly k vysvětlivkám k harmonizovanému systému (HS), které k číslu 9506 uvádějí následující demonstrativní výčet výrobků:

A) Výrobky a potřeby pro tělesné cvičení, gymnastiku nebo atletiku, např.: Visuté brazilky a kruhy; bradla a kladiny; koně, kozy; odrazové můstky; lana pro šplh, též s uzly, provazové žebříky; ribstoly; kužely; činky ke vzpírání; medicinbaly; skákací míče s jedním nebo více držadly určené pro tělesné cvičení; veslařské přístroje, rotopedy a ostatní cvičební přístroje; posilovače svalů; startovní bloky; překážky k překážkovému běhu; vodorovné traverzy a tyče ke skoku do výšky; tyče ke skoku o tyči; žíněnky doskočišť; oštěpy, disky, kladiva a koule; punchinbaly (trénovací boxerské „míče“) a boxerské pytle; ringy pro box nebo zápasy; cvičné horolezecké stěny.³

[13] Ze znění položky 950691 KN ani z vysvětlivky k číslu 9506 HN neplynou žádné konkrétní charakteristiky či vlastnosti, které by musely výrobky v položce 950691 KN splňovat. Nelze je tedy spolehlivě zařadit přímo na základě jejich objektivních charakteristik a vlastností. Rozhodující pro nynější věc je proto otázka, jaký je účel použití dovezených podložek, tedy zda jsou stěžovatelkou dovezené podložky *určeny pro tělesné cvičení* (pod které stěžovatelka i celní orgány shodně zařadily cvičení jógy).

[14] Jak ale NSS vysvětluje níže, i když celní orgány dospěly ke stejnému závěru, každý z nich použil jinou argumentaci. Tento postup celních orgánů (resp. především kroky žalovaného) ale vede k tomu, že NSS musel napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řešení.

³ Pro úplnost NSS uvádí i část vysvětlivek k číslu 9506 HS pod písm. B) a C), které již však odpovídají jiné podpoložce KN:

B) Potřeby pro jiné sporty a hry pod širým nebem (jiné než hračky předkládané v soupravách, nebo samostatně, čísla 9503), např.:

1) Lyže na sníh a ostatní lyžařské potřeby (např. vázání, brzdy na lyže, lyžařské hůlky).

2) Vodní lyže, surfy, windsurfing a ostatní potřeby pro vodní sporty, jako například skákací prkna, skluzavky, potápěčské ploutve a dýchací masky, jiné než na kyslík nebo na labrve se stlačeným vzduchem, jakož i jednoduché dýchací trubice (obvykle nazývané „šnorchly“) pro plavce nebo potápěče.

3) Golfové hole a ostatní potřeby pro golf, jako jsou míčky, podstavky.

4) Výrobky a potřeby pro stolní tenis (ping-pong), jako jsou stoly (s nohami nebo bez nich), páčky, míčky a sítky.

[...]

C) Bazény a brouzdaliště.

[15] Celní úřad se v souladu s výše uvedenou judikaturou věnoval zjištěným objektivním charakteristikám a vlastnostem jógamatek, porovnával je s příklady ve vysvětlivce k číslu 9506 HS a poté si učinil závěr o účelu použití dovezených podložek. Nevypořádal se však dostatečně s námitkami, ve kterých stěžovatelka poukazovala na další objektivní vlastnosti jógamatek, které byly podle ní významné. Tuto mezeru v odůvodnění rozhodnutí celního úřadu však žalovaný nenapravit. Naopak zvolil nový a užší výklad položky 950691 KN, který založil převážně na vysvětlivce k číslu 9506 HS. Odmítl do položky 950691 KN zařadit výrobky, které k provozování tělesného cvičení (resp. atletiky a gymnastiky) nejsou *nezbytné*. Tento výklad je podle NSS nesprávný, přesto jej v podstatě bez výhrad od žalovaného převzal také krajský soud.

[16] Celní úřad odmítl zařadit dovezené jógamatky do položky 950691 KN. Dospěl k závěru, že *„vzhledem k vlastnostem dovážených jógamatek je nelze zahrnout mezi cvičební náradí ani náčiní, které by přímo napomáhalo k rozvoji fyzické nebo pohybové zdatnosti. Nejedná se ani o žíněny určené pro doskočiště“*. Využití dovezených podložek viděl obecně v tom, že kryjí podlahu, zpříjemňují pohyb na ní a chrání tělo při cvičení. Jejich charakter ale zároveň nevylučuje jejich použití k jiným účelům, než ke kterým jsou nabízeny (srov. k tomu zprávu o kontrole po propuštění zboží ze dne 14. 11. 2019, s. 7).

[17] Ze správního spisu je patrné, že celní úřad při zařazení dovezených podložek vzal v úvahu např. jejich neutrální tvar či materiál, ze kterých jsou vyrobeny. Porovnal též takto popsané jógamatky s příklady ve vysvětlivce k číslu 9506 HS, která podle něj vyjmenovává výrobky, které jsou *„zřetelně určeny pro správně prováděnou konkrétní sportovní činnost nebo aktivitu“*. Z argumentace celního úřadu je též zjevné, že tímto postupem zkoumal, zda jsou dovezené podložky *„předurčeny pro vykonávání sportovních aktivit“*, nikoli zda jsou podložky např. pro cvičení jógy nezbytné či zda splňují nějaké jiné podobně úzce vymezené kritérium (srov. stanovisko celního úřadu ze dne 14. 11. 2019, s. 3-4). Aniž by nyní NSS hodnotil samotnou správnost celního zařazení, ve výše popsaných krocích nemá celnímu úřadu obecně co vytknout. Celní úřad pracoval s objektivními charakteristikami a vlastnostmi jógamatek (byť stěžovatelka pak poukázala na další vlastnosti podložek), korektně si vyložil vysvětlivku k číslu 9506 HS a správně směřoval své úsilí k závěru, zda jsou dovezené podložky skutečně *určeny* k tělesnému cvičení.

[18] Na druhé straně se však celní úřad nedostatečně vypořádal s námitkami stěžovatelky, kterými se snažila popřít „univerzální“ povahu dovezených podložek. Stěžovatelka tvrdila, že dovezené jógamatky jsou velmi tenké (0,6 cm) a nezajistí tepelnou izolaci osoby od země. Nejsou tedy vhodné např. jako karimatky na spaní venku. Naopak, kvůli vyšší houževnatosti zajišťují stabilitu a jsou tedy *„předurčeny“* ke cvičení. Celní úřad však k argumentům ohledně tloušťky či izolačních vlastností pouze stroze uvedl, že *„nejsou z pohledu celního úřadu rozhodující při správném posouzení sazebního zařazení a na základě těchto údajů nelze dovodit jejich předurčení pro vykonávání sportovních aktivit“* (srov. opět stanovisko celního úřadu z 14. 11. 2019, s. 4). Takové odůvodnění však podle NSS nestačí. Posouzení účelu použití výrobku se odvíjí právě od zjištěných objektivních znaků a vlastností výrobku (srov. výše body [8] a [9]) a argumenty stěžovatelky nebyly na první pohled nesmyslné nebo mimoběžné. Pokud tedy stěžovatelka považovala za klíčové jiné

znaky a vlastnosti, měl celní úřad vysvětlit, proč je nepovažuje za podstatné, případně objasnit, proč trvá na dosavadních závěrech o účelu použití výrobku.

[19] Stejně námitky, které stěžovatelka použila před celním úřadem, poté vtělila do odvolání. Pochybení celního úřadu tak mohl napravit žalovaný. Žalovaný ale na odůvodnění celního úřadu nenavázal, nedoplnil jeho posouzení. Naopak zvolil zcela nový a užší výklad položky 950691 KN založený především na vysvětlivce k číslu 9506 HS. Podle žalovaného do položky 950691 KN patří jen výrobky, *„které jsou pro provozování příslušné sportovní disciplíny nezbytné, respektive bez kterých ji nelze třeba ani vůbec vykonávat“*. Podle jeho výkladu *„mnohdy toto náčiní dává disciplíně i její název a pravidla často pro něj stanovují přesné rozměry, vlastnosti, materiál atd.“* (s. 5 rozhodnutí, bod 21 napadeného rozsudku). Stejnou argumentaci pak použil i krajský soud.

[20] NSS zdůrazňuje, že výklad položky 950691 KN založený na podmínce „nezbytnosti“ není ze strany žalovaného jen náhodným přerýpnutím – jde skutečně o *leitmotiv* napadeného rozhodnutí (s. 5, 6 či 8 napadeného rozhodnutí, kde na podmínku „nezbytnosti“ odkazuje opakovaně).

[21] Naopak odvolací námitky stěžovatelky, které navazovaly na jinak formálně správný postup celního úřadu (a pouze zdůrazňovaly jiné objektivní vlastnosti jógamatek), žalovaný odmítl řešit. Učinil tak navíc nepříliš srozumitelným způsobem. Na jedné straně uvedl, že je čistě na zákazníkovi, k čemu zakoupenou jógamatku využije. K námitkám stěžovatelky pak vzápětí pronesl, že *„polemika nad tím, pro jakou oblast užití je posuzovaná podložka určena [...], je bezpředmětná“*, a že *„bezpředmětné je tak i odvolatelovo pojednání o odlišnostech mezi podložkou na cvičení a karimatkou na spaní“* (s. 3 napadeného rozhodnutí). Tím ale žalovaný dosti volně zaměňuje možné použití jógamatek s předpokládaným použitím podložek založeným na objektivních znacích a vlastnostech (relevantní pro celní zařazení je přitom to druhé, srov. bod [9] výše). Rozhodnutí žalovaného tak skutečně stojí jen na výkladu položky 950691 KN spojeném s podmínkou „nezbytnosti“.

[22] Ani z položky 950691, ani z vysvětlivky k číslu 9506 HS ale nelze dovodit podmínku „nezbytnosti“ určitého výrobku k provozování *tělesného cvičení, atletiky nebo gymnastiky* uvedených v položce 950691 KN. Tento výklad není ani přesný, ani přesvědčivý, a jeho použití by skutečně vedlo k nepřipustnému zúžení významu uvedené položky. Správná není ani úvaha žalovaného, rovněž převzatá krajským soudem, že do položky 950691 KN spadá náčiní, které „mnohdy“ dané disciplíně dává název či jsou pro něj „často“ stanovená přesná pravidla (v tomto případě koneckonců ani nejde o ucelené pravidlo, které by umožňovalo ve všech případech zařadit nebo vyloučit výrobky z položky 950691 KN).

[23] Vysvětlivka k číslu 9506 HS sice obsahuje výčet výrobků, které bezpochyby slouží k tělesnému cvičení, provozování gymnastiky či atletiky (což správně identifikoval již celní úřad), jde však o důsledek objektivních charakteristik a vlastností těchto výrobků, nikoli o projev nějakého pravidla nezbytnosti. Zčásti jde o specializované vybavení pro atletiku (např. startovní bloky) nebo gymnastiku (koně, kozy), tedy relativně jasně představitelná sportovní odvětví. U těchto výrobků po posouzení jejich objektivních charakteristik

pokračování

a vlastností bude jasné, že k ničemu jinému než k provozování gymnastiky atletiky rozumně sloužit nemohou. Pravidlo nezbytnosti navíc ani u těchto sportovních odvětví, byť mají pořad jasnější kontury než obecnější *tělesné cvičení*, nedává dobrý smysl. Atletiku i gymnastiku tvoří množství jednotlivých disciplín, každá z nich se specifickým náčiním či jinými potřebami, které budou potřeba jen pro jednu konkrétní disciplínu, nikoli odvětví či činnost jako celek.

[24] Dobrým příkladem je jógamatkám patrně nejbližší výrobek zmíněný ve vysvětlivce k číslu 9506 HS, a to *podložka doskočiště*. Byť jde ještě svým způsobem o „podložku“, musí již jít o podložku s takovými vlastnostmi, aby zvládla ztlumit dopad sportovce (například při skoku vysokém či přeskoku v gymnastice). To se bude muset projevit ve složení, rozměrech či hmotnosti, tedy výše zmíněných objektivních charakteristikách a vlastnostech – nepůjde již o lehce přenosnou podložku, jakou je jógamatka, ale o rozměrnou, hutnou a těžkou podložku.

[25] Totéž musí platit pro kategorii *tělesného cvičení*, která je navíc na rozdíl od atletiky a gymnastiky podstatně abstraktnější. Například veslařské přístroje či rotopedy (zmíněné ve vysvětlivce k číslu 9506 HS) lze podle jejich objektivních charakteristik a vlastností jasně zařadit pod *výrobky a potřeby pro tělesné cvičení*. K ničemu jinému na první pohled sloužit nemohou. Neznamena to ale, že by právě tyto výrobky byly nezbytné pro tělesné cvičení, že by snad jiná forma tělesného cvičení nebyla možná. Naopak, samotná vysvětlivka k číslu 9506 HS jen potvrzuje, že tělesné cvičení může mít mnoho podob a že k němu může sloužit celá řada výrobků.

[26] Žalovaný a krajský soud se tak spolehli pouze na nesprávný výklad položky 950691 KN. Kvůli tomu ale současně zůstaly nevypořádané konkrétní námitky stěžovatelky ohledně objektivních vlastností dovezených jógamatek. Již rozhodnutí žalovaného je tak částečně založeno na nesprávném právním názoru, částečně je též nepřezkoumatelné (a NSS proto dále neřešil kasační námitku dovolávající se zásady *in dubio mitius*).

[27] Pokud jde o námitku ohledně odkazování na celní praxi v jiných členských státech EU, NSS připomíná, že správní praxe celních orgánů jiných členských států není *stricto sensu* závazná, může být však významným zdrojem pro sjednocování výkladu celního sazebníku (10 Afs 120/2019, *iMi Partner*, body 18 násl.). Celní orgány si s pomocí takového srovnání mohou ujasnit, že se jejich celní zařazení nevymyká celoevropské praxi, správním soudům pak může pomoci např. s tím, zda mají ověřit celní zařazení předběžnou otázkou k Soudnímu dvoru EU. Z povahy věci však tyto informace budou jen doplňovat argumentaci celních orgánů ohledně celního zařazení, která musí obstát sama o sobě. Pokud tedy celní orgány odkazovaly na tyto informace pro dokreslení svých závěrů, nevidí na tom NSS nic špatného (a podobně ani stručná zmínka krajského soudu v bodu 24 rozsudku proto nemůže založit překvapivost rozsudku).

IV. Závěr a náklady řízení

[28] S ohledem na výše uvedené NSS zrušil rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. a současně zrušil také žalobou napadené rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.

[29] V dalším řízení bude žalovaný postupovat podle závazného právního názoru vysloveného v tomto rozsudku [§ 110 odst. 2 písm. a) ve spojení s § 78 odst. 5 s. ř. s.]. Žalovaný především naváže na postup celního úřadu, bude tedy posuzovat, zda jsou jógamatky *určeny* k tělesnému cvičení *na základě zjištěných objektivních charakteristik a vlastností*. Vypořádá se také s námitkami stěžovatelky ohledně dalších objektivních znaků a vlastností dovezených podložek.

[30] Podle § 110 odst. 3 věty druhé s. ř. s. rozhodne NSS v případě, že zruší rozhodnutí žalovaného, o nákladech řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení před krajským soudem. Stěžovatelka měla ve věci úspěch, podle § 60 odst. 1 s. ř. s. jí tedy přísluší vůči neúspěšnému žalovanému právo na náhradu nákladů řízení.

[31] Náklady řízení před krajským soudem tvoří v první řadě soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. V řízení o žalobě stěžovatelku zastupovala daňová poradkyně, společnost UNTAX, s.r.o. Stěžovatelce náleží náhrada nákladů řízení spočívající v odměně zástupkyně za celkem 4 úkony právní služby (převzetí věci, žaloba, replika a účast na jednání před soudem) stanovené obdobně podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu. Činí 4 x 3 100 Kč [§ 7 bod 5, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) advokátního tarifu]. Ke každému úkonu právní služby je také třeba připočíst 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Náhrada cestovních nákladů zástupkyně stěžovatelky k jednání krajského soudu dne 19. 1. 2022 na trase Praha – Hradec Králové a zpět (215 km) při průměrné spotřebě nafty osobního automobilu (podle doloženého technického průkazu) 6,5 l/100 km a sazbě 36,10 Kč/l [§ 4 písm. c) vyhlášky č. 511/2021 Sb., ve znění do 13. 5. 2022] a náhrada za používání osobního automobilu při ujetých 215 km a sazbě 4,70 Kč na 1 km [§ 1 písm. b) vyhlášky č. 511/2021 Sb.] činí celkem 1515 Kč. K tomu je potřeba připočíst náhradu za promeškaný čas na cestě ve výši 100 Kč za 6 x půlhodinu cesty, tj. 600 Kč. Zástupkyně stěžovatelky je plátcem DPH, náklady mimo soudní poplatek se proto zvyšují o tuto daň. Celkem náklady řízení před krajským soudem tvoří 22 015 Kč.

[32] V řízení o kasační stížnosti tvoří náklady soudní poplatek ve výši 5 000 Kč. Před NSS již byla stěžovatelka zastoupena advokátem, náleží jí tedy i náhrada odměny advokáta za 2 úkony právní služby (převzetí věci a kasační stížnost), tedy 2 x 3 100 Kč, společně s 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů. Advokát stěžovatelky je rovněž plátcem DPH. Celkem náklady řízení před NSS činí 13 228 Kč.

[33] Celkem tedy činí náklady stěžovatelky částku 35 243 Kč. Žalovaný je tuto částku povinen uhradit do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám stěžovatelčina advokáta (který je však ve vztahu k této částce jen platebním místem).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. března 2023

Zdeněk Kühn
předseda senátu