



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **GDI Technology, s.r.o.** IČ 05263000, se sídlem Tkalcovská 874/3a, Brno, zast. JUDr. Monikou Novotnou, advokátkou, se sídlem Platněřská 191/2, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 8. 2020, č. j. 1482-15/2020-900000-311, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 12. 5. 2022, č. j. 62 Af 58/2020-85,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 7. 8. 2020, č. j. 1482-15/2020-900000-311, podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), s přihlédnutím k zákonu č. 242/2016 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“), k nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní kodex“), k nařízení Rady (EHS) č. 2658/1987, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní sazebník“), a k prováděcímu nařízení Rady (EU) č. 585/2012, kterým se ukládá konečné antidumpingové clo na dovoz určitých bezešvých trubek a dutých profilů ze železa nebo oceli pocházejících z Ruska a Ukrajiny na základě přezkumu před pozbytím platnosti podle čl. 11 odst. 2 nařízení (ES) č. 1225/2009 a kterým se zastavuje řízení o přezkumu před nabytím platnosti týkající se dovozu určitých bezešvých trubek a dutých profilů ze železa nebo oceli pocházejících z Chorvatska (dále jen „prováděcí nařízení č. 585/2012“),

zamítl odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „celní úřad“) ze dne 17. 7. 2019, č. j. 74160-31/2019-530000-51, jímž bylo žalobkyni dodatečně vyměřeno antidumpingové clo ve výši 178.596 Kč, oproti clu v nulové výši původně vyměřeného rozhodnutím v celním řízení ze dne 17. 4. 2018, ev. č. 18CZ5100001GNGW3Q3.

[2]Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 12. 5. 2022, č. j. 62 Af 58/2020-85, žalobu proti tomuto rozhodnutí žalovaného zamítl.

[3]V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že žalovaný učinil veškerá opatření nezbytná k úplnému zjištění skutkového stavu věci, o čemž svědčí i rozsah doplněných podkladů, přičemž nelze akceptovat tvrzení žalobkyně, že tak učinil účelově. Žalobkyně nedoložila, na základě jakých podkladů byl v předmětném celním prohlášení deklarován kód Taric 80 s nulovou sazbou cla. Logicky tak nebyla prokázána správnost a pravdivost tvrzení, že uhlíkový ekvivalent (dále jen „CEV“) dovezených trubek přesahuje hodnotu 0,86, a to v situaci, kdy běžná produkce trubek této hodnoty nedosahuje, jak vyplývá z obsahu celního spisu. Žalovaný dokumentaci získanou ve spolupráci s ruskými orgány porovnal s podklady, které k danému případu předložila žalobkyně, a dospěl k jednoznačnému závěru, podle něhož je z údajů poskytnutých ruskými orgány o chemickém složení oceli zřejmé, že hodnota CEV nepřesahuje hodnotu 0,86. Nejednalo se přitom o žádné „neoficiální“ informace z neověřeného zdroje, nýbrž o informace získané na základě součinnosti s ruskými celními orgány v rámci Dohody o partnerství a spolupráci, kterou se zakládá partnerství mezi Evropskými společenstvími a jejich členskými státy na jedné straně a Ruskou federací na straně druhé. Žalovaný svůj závěr neformuloval pouze na základě takto získaných informací, nýbrž skutkový stav doplnil o celou řadu dalších podkladů získaných vlastní činností, které v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí důkladně rekapituloval. Tvrzení o neodbornosti skutkových zjištění lze konstatovat spíše ve vztahu k postupu celního úřadu, nikoliv však žalovaného, který naopak tím, že důkladně doplnil skutková zjištění a své rozhodnutí založil na celé řadě podkladů, zhojil nedostatky postupu celního úřadu.

[4]Postup i právní názor žalovaného ob stojí podle krajského soudu rovněž ve světle žalobcem odkazovaných závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2016, č. j. 2 Afs 251/2015-272. Žalovaný dospěl ke správnému závěru, že je jednoznačně a bez jakýchkoliv pochybností prokázáno, že hodnota CEV žalobkyní dovezeného zboží je nižší než 0,86, a právě proto spadá toto zboží do kódu Taric 20 a podléhá antidumpingovému clu na základě prováděcího nařízení č. 585/2012. Žalobkyně, která měla nést důkazní břemeno, opak či odlišný stav věci nedoložila. Pouze prokázala, že zařazení zboží do podpoložky KN 7304 29 10 je správné, avšak nevysvětlila, proč a na základě jakých podkladů byl v daném případě deklarován kód Taric 80, který její zástupce za účelem vyhotovení celního prohlášení sám poskytl. Podle závěru žalovaného žalobkyně (ani její zástupce) neprokázali, že dané zboží má natolik výjimečné složení, že jeho CEV přesahuje hodnotu 0,86, aby oprávněně spadalo do kódu Taric 80 a nepodléhalo antidumpingovému clu, jak bylo uvedeno v celním prohlášení, ačkoliv to bylo jejich povinností. Žalobkyně nijak nedoložila, že by se pokusila získat doklady o chemickém složení dovezeného zboží. Naopak, od počátku tvrdí, že chemické složení zboží nezná a ani znát nebude.

pokračování

[5]Podle krajského soudu žalovaný nekonstatoval porušení povinnosti žalobkyně spočívající v odebrání vzorků zboží pro případ následné kontroly. Pouze zdůraznil, že podle celního kodexu to je primárně deklarant, kdo nese odpovědnost za správnost deklarovaných údajů a má povinnost mít ve vlastnictví podklady nezbytné pro propuštění zboží do navrženého režimu. Proto má každá osoba zúčastněná na celních formalitách povinnost poskytnout celním orgánům všechny potřebné doklady a informace. Žalobkyní předestřená argumentace ohledně výkladových pravidel kombinované nomenklatury je irelevantní, neboť sporné není zařazení zboží podle relevantních předpisů, ale údaje a podklady ke stanovení hodnoty CEV, na jejichž základě k takovému zařazení ze strany žalovaného došlo. Celní řízení je založeno na tom, že dovozce má veškeré podklady potřebné k propuštění zboží do zamýšleného režimu a celní orgány zboží bezprostředně propustí, pokud tomu nebrání jakékoliv překážky. Celní úřad tedy správnost, pravdivost či podloženost údajů nezkoumal, a proto logicky žádný hutní atest nebo jiný důkaz hodnoty CEV dovezeného zboží nepožadoval. Žalobkyně mohla a měla po dovozu daného zboží odebrat vzorky dovezeného zboží a tyto podrobit laboratornímu zkoumání právě proto, aby v souladu s čl. 134 odst. 2 celního kodexu a s principy celního řízení mohla správně vyplnit celní prohlášení a získat potřebné doklady a informace, jimiž měla při kontrole disponovat.

[6]Dále krajský soud uvedl, že podle judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) lze kontrolu zboží po jeho propuštění a následnou změnu sazebního zařazení realizovat na základě písemných dokumentů, aniž by celní orgány zboží fyzicky kontrolovaly. Uvedené závěry SDEU úzce souvisí s povinnostmi dotčených osob uvádět o dovezeném zboží podrobné údaje potřebné pro uplatnění právních předpisů v souvislosti s propuštěním zboží do příslušného režimu a současně správnost a pravdivost poskytnutých informací o dovezeném zboží celním orgánům při kontrolách prokázat. Pokud kontrolovaná osoba těmito povinnostem nedostojí, celní orgány vychází z vlastních, i když ne vždy zcela detailních, zjištění. V případě, že kontrolovaná osoba za této situace tvrdí jiné skutečnosti, je povinna je řádně prokázat. To platí i pro žalobkyni, která pouze odmítala podklady shromážděné žalovaným, aniž by sama CEV dovezeného zboží jakkoliv doložila.

[7]Krajský soud se plně ztotožnil i s tím, jak žalovaný vypořádal námitku žalobkyně, že aplikace a interpretace celních předpisů musí respektovat zásadu *in dubio pro mitius*. V nyní posuzované věci nebyl pro aplikaci této zásady prostor, neboť za situace, kdy CEV dovezeného zboží nedosáhl hodnoty 0,86, předmětné zboží podléhalo antidumpingovému clu a neexistoval pro žalobkyni příznivější výklad práva.

[8]Důvodná není podle krajského soudu ani námitka, podle které žalovaný dovozuje přímou odpovědnost žalobkyně za celní dluh v rozporu s čl. 15 odst. 2 celního kodexu. Žalobkyně zde směšuje dvě různé věci, neboť předmětem celního řízení bylo doměření antidumpingového cla, nikoliv odpovědnost za porušení právních předpisů uvedením nesprávných údajů do celního prohlášení. Proto bylo zapotřebí vycházet z čl. 77 odst. 3 věty první a druhé celního kodexu, podle nichž je dlužníkem za celní dluh deklarant, v případě nepřímého zastupování je dlužníkem také osoba, na jejíž účet je celní prohlášení činěno, tj. v daném případě žalobkyně. Celní orgány tedy nepochybily, jestliže s ní vedly dané celní řízení.

II. Obsah kasační stížnosti a dalších podání účastníků řízení

[9] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

[10] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítla, že žalovaný nevycházel jen z podkladů ruských orgánů, ale doplnil je o celou řadu dalších podkladů, aniž by specifikoval, který z nich skutečně potvrzuje chemické složení dovezeného zboží.

[11] Dále stěžovatelka namítla, že výsledná hodnota CEV, která byla základem pro výpočet antidumpingového cla, nebyla řádně skutkově zjištěna, ale toliko uměle vypočtena, a tudíž pro její výpočet není opora v provedených důkazech. Podklady od ruských orgánů jsou neověřené, neprovázané se skutečně dovezeným zbožím, a proto nemohou být považovány za důkazy ve smyslu správního práva. Pokud byla hodnota CEV určena na základě těchto podkladů, jedná se o nepřipustný výpočet podle pomůcek. Nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí spočívá též v tom, že absence poučení ze strany celních orgánů je vykládána v neprospěch stěžovatelky, která měla předpokládat, že *pro futuro* bude muset uchovávat vzorky propuštěného zboží. Ačkoli celní orgány neprokázaly skutečné chemické složení zboží, bylo důkazní břemeno k vyvrácení výpočtu antidumpingového cla podle pomůcek přesunuto bez dalšího na stěžovatelku. Ze dvou možných závěrů vycházely celní orgány z varianty, která byla v neprospěch stěžovatelky, tedy postupovaly v rozporu se zásadou *in dubio pro libertate*. V současné době neexistuje konkrétní vzorek předmětného zboží, který by bylo možné podrobit chemické analýze, a stěžovatelka, resp. její nepřímý zástupce, nebyli v rámci celního řízení upozorněni na nutnost uchovat vzorky. Neexistuje žádná závazná norma, která by bez jakýchkoli pochybností stanovila chemické složení materiálu podle ruské normy GOST 632-80. Dále neexistuje důkaz, že dovezené zboží skutečně odpovídalo této ruské normě, ani důkaz, který by provázal podklady ruských orgánů nebo podklady získané na ruském internetu s fakticky dovezeným zbožím. V celním řízení nebyl proveden důkaz, ze kterého by jednoznačně vyplývalo, že zboží má být zařazeno do podpoložky Taric 7304 29 10 20.

[12] Podle stěžovatelky je při proclení zboží nutno postupovat v souladu s celním kodexem, který neukládá dovozci zboží povinnost předběžně odebrat vzorky pro případ následné kontroly. Pokud takovou povinnost dovodil žalovaný, pak jde o svévoli při výkladu právního předpisu, která byla nezákonně krajským soudem aprobována. Nadto se žalovaný s tím, že odpovědnost za správnost a úplnost informací v celním prohlášení nese osoba, která jej učinila, vypořádal nezákonně tak, že odpovědnost má sice zástupce, současně však tím spíše stěžovatelka.

[13] Stěžovatelka dále podrobně shrnula pravidla kombinované nomenklatury stanovené unijním právem. Pro KN 7304 29 10 existují dvě položky Taric, a to 20 a 80. Liší se pouze stanovením hodnoty CEV, která je zjistitelná jen z analýzy chemického složení zboží. Rozhodnutí žalovaného i napadený rozsudek vycházejí jen z neztotožněných podkladů, a proto jsou nezákonné. Při určení zařazení do podpoložky Taric je povinností celních orgánů založit svá rozhodnutí na objektivních a přezkoumatelných kritériích. Atest hodnoty CEV i podklady, z nichž mohl být exaktně určen, však byly na stěžovatelce požadovány až *ex post*, s víceletým odstupem od propuštění zboží do volného oběhu, kdy

pokračování

bylo celním orgánům zřejmé, že je nebude mít k dispozici. Postup celních orgánů je v rozporu se zásadou *in dubio pro mitius*. V tomto směru stěžovatelka odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2022, č. j. 3 Afs 223/2020-66, ve kterém se uvádí, že „není možné paušálně a bez důkladného uvážení tvrdit, že by si podnikatel musel opatřovat nespecifikované důkazní prostředky tak, aby vždy v budoucnu vyhověl požadavkům daňových orgánů“. Napadený rozsudek je v rozporu i s rozsudkem SDEU ze dne 27. 2. 2014 ve věci C-571/12, na který poukázal krajský soud a v němž se uvádí, že rozhodnutí v celním řízení, kdy již není možná fyzická kontrola zboží, musí být podloženo důkazy, které se vztahují k totožnému zboží.

[14] Judikatorní závěry citované v bodech 26. a 27. napadeného rozsudku nejsou pro prokázání zákonnosti rozhodnutí žalovaného relevantní. Stěžovatelka nezpochybňuje možnost celních orgánů zahájit kontrolu dovozu zboží poté, co bylo propuštěno do příslušného celního režimu, ani povinnost předložit celním orgánům doklady ke zboží, které má k dispozici. Za nezákonné považuje závěry aprobující povinnosti stěžovatelky nad rámec zákona, konkrétně odebírat a uchovávat vzorky zboží k jeho možné následné chemické analýze s tím, že pokud tyto vzorky nemá, není schopna vyvrátit zařazení zboží do položky podléhající antidumpingovému clu. Jako nezákonné je nutno hodnotit i vyměření cla podle pomůcek, které bylo fakticky v žalobou napadeném rozhodnutí aprobováno.

[15] S ohledem na tyto skutečnosti stěžovatelka navrhla zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

[16] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že celní orgány nevyžadovaly, aby stěžovatelka odebírala vzorky dovezeného zboží a uchovávala je pro účely celních kontrol. Oprávněně požadovaly jen prokázání správnosti a pravdivosti tvrzení učiněných v celním prohlášení podaném na její účet. V této souvislosti žalovaný argumentoval zněním čl. 134 odst. 2 celního kodexu. Povinností stěžovatelky bylo prokázat, že jí dovezené zboží bylo správně deklarováno jako trubky, jejichž CEV přesahuje hodnotu 0,86. To však neučinila a pouze účelově napadala zjištění, která postupně činil žalovaný. Hodnota CEV byla opakovaně vypočtena na základě shromážděných podkladů, přičemž bylo spolehlivě zjištěno, že běžná produkce trubek pro těžbu ropy nebo plynu hodnoty CEV 0,86 nedosahuje. Bylo věcí stěžovatelky, jakým způsobem deklarovaný údaj prokáže. Celní orgány na stěžovatelku důkazní břemeno nepřesunuly, když ta byla ze zákona povinna prokázat správnost a pravdivost tvrzení učiněných v celním prohlášení. V tomto směru byla stěžovatelka zcela nečinná a naopak se vyjadřovala tak, že požadované informace nemá a mít nebude. Účelově tak spoléhala na to, že se celním orgánům po propuštění zboží do volného oběhu již nepodaří hodnotu CEV jí dovezeného zboží zjistit.

[17] Stěžovatelka podle žalovaného nedoložila, že se jí poskytnuté informace vztahují právě k jí dovezenému zboží, ačkoliv to bylo její povinností. Žádné dva reálné závěry tedy neexistují, a proto žalovaný nemohl vycházet z varianty, která je ve prospěch stěžovatelky. Zásada *in dubio pro libertate* tak nemohla být porušena. Postup celních orgánů nenese znaky svévole, neboť celní orgány žádné stěžovatelkou tvrzené povinnosti týkající se uchovávání vzorků na ní nevymáhaly. Ověřování celních prohlášení zpravidla probíhá až po propuštění zboží do příslušných režimů. Stěžovatelka byla povinna již při vyřizování celních formalit souvisejících s dovozem zboží disponovat všemi potřebnými doklady

a informacemi a kdykoliv je na žádost celních orgánů poskytnout. Současně musela tyto doklady a informace uchovávat po dobu 10 let. Z nedodržování povinností nemohou pro stěžovatelku plynout žádné výhody (například ve formě nulového cla), oproti jiným dovozcům, kteří celní předpisy dodržují. Žalovaný ve spolupráci s orgány země vývozu zjistil chemické složení dovezeného zboží a na jeho základě vypočetl hodnotu CEV, což lze i na základě shromážděné dokumentace, a to obzvláště tehdy, když je opatřena ve spolupráci se zemí vývozu, jejíž celní orgány prováděly šetření u vývozce daného zboží a jeho dodavatelů. K vyměření cla podle pomůcek pak v daném případě nedošlo.

[18] Z těchto důvodů žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

[19] K tomuto vyjádření žalovaného zaslala stěžovatelka repliku, ve které nad rámec tvrzení obsažených v kasační stížnosti uvedla, že v současné situaci, kdy se ruské státní orgány zcela zdiskreditovaly, není možné považovat za důvěryhodná jejich zjištění bez ověření jinými zdroji informací. To samé platí i o neověřených internetových ruskojazyčných zdrojích. V této souvislosti stěžovatelka odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 8. 2022, č. j. 10 Afs 436/2021-29.

[20] Žalovaný v duplice uvedl, že zjištění celních orgánů vycházela při důkazní nečinnosti stěžovatelky také z několika dalších na sobě nezávislých zdrojů, včetně šetření Evropské komise a OLAF, vědeckého článku a shrnutí výsledků vědeckého zkoumání.

[21] V dalším podání žalovaný předložil rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2022, č. j. 4 Afs 41/2022-40, který byl vydán ve věci týkající se společnosti DIMARY INVESTMENTS, s.r.o. (dále jen „společnost DIMARY“), která je minimálně částečně personálně propojena se stěžovatelkou a také realizovala dovozy trubek z Ruska obdobným způsobem jako ona. V celním řízení, kontrole a v navazujících řízeních před žalovaným i krajským soudem zastupovali společnost DIMARY při jednotlivých úkonech totožní zástupci jako v případě stěžovatelky. Žalovaný navíc činil řadu úkonů, zejména mezinárodní dožádání a vyhledávání podkladů pro rozhodnutí o odvolání, společně jak ve vztahu k stěžovatelce, tak společnosti DIMARY. Ohledně obou subjektů byly řešeny totožné skutkové i právní otázky a jejich argumentace byla rovněž obsahově shodná.

III. Posouzení kasační stížnosti

[22] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Stěžovatelka v kasační stížnosti odkázala na důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

[23] Podle písmena a) tohoto ustanovení, *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení*. Podle písmena b) téhož ustanovení, *kasační stížnost lze 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*

pokračování

způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou 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.

[24] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval kasační argumentací spočívající v nesouhlasu stěžovatelky se zjištěním skutkového stavu ohledně výsledné hodnoty CEV jí dováženého zboží, která byla v posuzované věci základem pro výpočet antidumpingového cla. Podstatou sporu mezi účastníky je, zda se na zboží (pažnice, čerpací a vrtné trubky), které stěžovatelka dovezla z Ruska v roce 2018, vztahovalo antidumpingové clo podle prováděcího nařízení č. 585/2012. Jeho čl. 1 odst. 1 stanoví: *Ukládá se konečné antidumpingové clo z dovozu bežečkových trubek a dutých profilů ze železa nebo oceli kruhového průřezu, s vnějším průměrem nejvýše 406,4 mm, s hodnotou uhlíkového ekvivalentu (CEV) nejvýše 0,86 podle vzorce a chemického rozboru Světového svářečského institutu (IIW) (v současnosti kódů ex730411 00, ex730419 10, ex730419 30, ex730422 00, ex730423 00, ex730424 00, ex730429 10, ex730429 30, ex730431 80, ex730439 58, ex730439 92, ex730439 93, ex730451 89, ex730459 92 a ex730459 93 (kódy TARIC 7304110010, 7304191020, 7304193020, 7304220020, 7304230020, 7304240020, 7304291020, 7304293020, 7304318030, 7304395830, 7304399230, 7304399320, 7304518930, 7304599230 a 7304599320) a pocházejících z Ruska a z Ukrajiny.*

[25] Žalovaný učinil závěr, že CEV zboží dovezeného stěžovatelkou nepřesahuje hodnotu 0,86. Předmětné zboží tak podléhá antidumpingovému clu a mělo být zařazeno do kódu Taric 20, nikoli kódu Taric 80, jak chybně deklarovala stěžovatelka. Ta naopak zastává názor, že předmětné zboží správně v celním prohlášení deklarovala pod kódem Taric 80, neboť hodnota CEV je vyšší než 0,86, a proto nepodléhá antidumpingovému clu. Celní orgány podle stěžovatelky nezjistily dostatečně skutkový stav věci týkající se zařazení předmětného zboží pod kód Taric 20.

[26] Pro přehlednost Nejvyšší správní soud poznamenává, že oba výše uvedené kódy Taric (*Tarif Intégrée Communautaire*) představují opatření v rámci obchodní politiky Evropské unie. TARIC má podobu internetové databáze a je denně aktualizován (srov. rozsudky NSS ze dne 23. 3. 2011, č. j. 1 Afs 101/2010-7, či ze dne 30. 3. 2016, č. j. 2 Afs 251/2015-272). Základním předpisem na úrovni Evropské unie, který upravuje kombinovanou nomenklaturu, Taric a sazební zařazení zboží, je celní sazebník. Ten zavedl 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. celního sazebníku včetně celních sazeb a je každoročně novelizována prováděcím nařízením Evropské komise.

[27] Čl. 2 celního sazebníku ukládá Evropské komisi, aby zavedla *integrováný 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 Taricu“), nezbytného k provádění specifických opatření Společenství uvedených v příloze II; c) jakýchkoli jiných informací nezbytných pro uplatňování nebo správu kódů Taricu 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 celního sazebníku jsou podpoložky Taricu určeny devátým a desátým místem, tvořícím spolu s číselnými kódy kombinované nomenklatury číselné kódy Taricu. Neexistuje-li žádné další třídění Společenství, označí se deváté a desáté místo číslicemi „00“. Podle čl. 5 odst. 1 celního sazebníku používá Evropská 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 Taricu a doplňkové kódy použijí na veškerý dovoz a případně vývoz zboží zahrnutého v odpovídajících podpoložkách. V souladu s čl. 6 celního sazebníku Evropská komise zajišťuje zavedení, aktualizaci, správu a zveřejnění Taricu a využívá přitom dle možností prostředků automatického zpracování dat.

[28] V posuzovaném případě bylo dovezené zboží zařazeno do kódu KN 7304 29 10, přičemž o tomto zařazení nebylo mezi účastníky sporu. Kód Taric 20 představuje ve vztahu ke kódu KN 7304 29 10 obchodní opatření odkazující na to, že dané zboží podléhá antidumpingovému clu ve smyslu prováděcího nařízení č. 585/2012, tj. má hodnotu CEV nejvýše 0,86. Naopak kód Taric 80 ve vztahu ke kódu KN 7304 29 10 stanoví, že zboží antidumpingovému clu nepodléhá, neboť hodnota CEV je vyšší než 0,86.

[29] Z obsahu celního spisu Nejvyšší správní soud dále ověřil, že stěžovatelka dovezla z Ruska od ruského vývozce (společnost OOO NTC „RINGO“, dále „Ringo“) pažnice, čerpací a vrtné trubky používané při vrtné těžbě ropy nebo plynu, bezešvé, s vnějším průměrem nepřesahujícím 168,3 mm (24 kusů). Zásilka stěžovatelkou dovezených trubek byla propuštěna do volného oběhu na návrh jejího nepřímého zástupce Celního jednatelství Zelinka s.r.o. Podání celního prohlášení a propuštění zboží do volného oběhu bylo realizováno na Celním úřadu pro hlavní město Prahu. V kolonce 33 podaného celního prohlášení byl deklarován kód KN 7304 29 10 s kódem Taric 80 se sazbou cla 0 %. V kolonce 34 celního prohlášení byl deklarován kód RU, tedy prohlašovanou zemí původu byla Ruská federace (nepreferenční původ). Uvedením kódu Taric 80 v kolonce 33 celního prohlášení bylo ze strany stěžovatelky, respektive jejím zástupcem deklarováno, že hodnota CEV vypočítaná podle vzorce Světového svářečského institutu (IIW) je v případě dovezeného zboží vyšší než 0,86, a proto dovezené zboží nemělo podle deklarovaných údajů podléhat antidumpingovému clu.

[30] Dne 27. 2. 2019 zahájil celní úřad u stěžovatelky kontrolu po propuštění zboží zaměřenou na ověření správnosti sazebního zařazení zboží v případě čtyř celních prohlášení, včetně toho, jež bylo podáno v nyní posuzované věci. Výsledky kontroly po propuštění zboží jsou shrnuty ve Zprávě o kontrole po propuštění zboží ze dne 12. 7. 2019, č. j. 74160-29/2019-530000-51. Podle obsahu zprávy o kontrole celní úřad zjistil, že dovezené zboží je vyrobeno z oceli pevnostní skupiny M podle normy GOST 632-80, přičemž sazební zařazení do kódu KN 7304 29 10 bylo deklarováno správně. Avšak na základě stěžovatelkou předložených podkladů nebylo možné ověřit správnost

pokračování

deklarovaného kódu Taric 80. Celní úřad proto postupoval tak, že v případě trubek vyrobených podle normy GOST 632-80 do vzorce pro výpočet CEV dosadil hodnoty procentuálního obsahu jednotlivých chemických prvků, které našel v Technickém katalogu společnosti TMK vyhledaném na internetu. Na základě takto zjištěného stavu věci vypočetl, že hodnota CEV dovezeného zboží je ve výši 0,607 (pevnostní skupina M podle GOST 632-80). Proto dospěl k závěru, že byl nesprávně deklarován kód Taric 80 namísto správného kódu Taric 20 a že dovezené zboží podléhá antidumpingovému clu. Žalovaný však považoval tyto závěry za neprůkazné, neboť celní úřad doměřil antidumpingové clo na základě dokumentace, která se nevztahovala přímo k dovezenému zboží, přičemž nijak nevysvětlil, proč tak učinil. Z důvodu nedostatečně zjištěného skutkového stavu tak žalovaný přistoupil k doplnění podkladů ve smyslu § 115 daňového řádu.

[31] Pokud jde o prokazování skutkového stavu v řízení před celními orgány, uplatní se specifické zásady daňového řízení (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 12. 2016, č. j. 10 Afs 216/2016-38). Jak Nejvyšší správní soud uvedl v rozsudku ze dne 31. 1. 2005, č. j. 4 As 1/2003-71, č. 542/2005 Sb. NSS, „[p]okud celní orgán jako správce daně v souladu s § 31 odst. 8 písm. c) zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, prokáže existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost či správnost účetnictví, evidencí či záznamů vedených celním (daňovým) subjektem, je důkazní břemeno na celním subjektu, jehož povinností podle § 31 odst. 9 citovaného zákona je navrhnout či označit důkazy, které mají potvrdit skutečnosti jím uvedené v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl celním orgánem v průběhu celního řízení vyzván. Pokud celní subjekt toto důkazní břemeno neunes, celní orgán podle okolností uloží povinnost zaplatit clo v jiné výši, než odpovídá údajům uvedeným celním subjektem při propuštění dovezeného zboží do volného oběhu“ (v současnosti viz § 92 daňového řádu).

[32] Nejvyšší správní soud nepovažuje za důvodnou námitku, že žalovaný nezjistil dostatečně skutečný stav věci. Ten totiž vycházel při posuzování hodnoty CEV dovezeného zboží z celé řady podkladů, a to jak získaných součinnostmi se stěžovatelkou (zejm. vlastnosti a rozměry zboží, technická dokumentace, obchodní doklady, doklady kvality, certifikáty kvality atp.), tak z vlastní úřední činnosti (zejm. podklady získané součinnostmi se zemí vývozu, zjištění Evropské komise a OLAF v rámci antidumpingových šetření, vědecké poznatky ohledně složení ocelí třídy 26000A, ruský patent obsahující složení ocelí třídy 26000A).

[33] Stěžovatelce nelze přisvědčit, že podklady získané od ruských celních orgánů jsou neověřené a neprovázané s dováženým zbožím. Z celního spisu vyplývá, že žalovaný přípisem ze dne 20. 11. 2019, č. j. 45224-12/2019-900000-073, požádal ruské orgány o doručení podkladů prokazujících chemické složení do tuzemska dovezeného zboží nebo přímo hodnoty jeho CEV podle přiložených obchodních faktur. Pro případ, že nebude možné získat u výrobců dovezeného zboží hutní atesty, certifikáty o složení nebo jiné obdobné dokumenty, požádal žalovaný o zajištění vyjádření daných výrobců, jakou hodnotu CEV má ocel jimi používaná pro výrobu trubek dodaných do tuzemska, vyrobených podle normy GOST 632-80 v pevnostní skupině M, příp. jaké je chemické složení takové oceli z hlediska obsahu chemických prvků nutných pro výpočet CEV. Ruské celní orgány dopisem č. 07-253/1339 ze dne 28. 2. 2020 oznámily, že provedly na základě žádosti tuzemských celních orgánů šetření u vývozce předmětného zboží (Ringo)

a v závodech LLC Závod Aveko Tube a JSC Pervouralskiy novotrubniy zavod s tím, že podrobnější informace jsou uvedeny v předložené tabulce a v připojené celní a přepravní dokumentaci. Přílohami dopisu ruských celních orgánů byly kopie ruských vývozních celních prohlášení a k nim se vztahujících dokladů v podobě faktur a dokumentů o kvalitě, které jsou ověřeny ruskými orgány. Žalovaný tuto dokumentaci porovnal s podklady, které k danému případu předložila stěžovatelka, a dospěl (dosazením získaných údajů do vzorce pro výpočet CEV) k závěru, že z údajů poskytnutých ruskými orgány o chemickém složení oceli je zřejmé, že hodnota CEV předmětného zboží nepřesahuje hodnotu 0,86. Zboží tak spadá pod kód Taric 20 a podléhá antidumpingovému clu podle prováděcího nařízení č. 585/2012. Podklady získané součinností ruských orgánů byly dostatečně provázané s posuzovaným zbožím, což dokládá též skutečnost, že ruské orgány a stěžovatelka předložily obsahově totožné certifikáty kvality, které obsahují totožná čísla taveb. Současně se jednalo o informace získané na základě mezinárodní dohody (konkrétně Dohody o partnerství a spolupráci, kterou se zakládá partnerství mezi Evropskými společenstvími a jejich členskými státy na jedné straně a Ruskou federací na straně druhé) od celních orgánů země vývozu předmětného zboží. Polemika stěžovatelky ohledně kvality či „neoficiality“ těchto podkladů je tedy nepřipadná. To samé lze konstatovat ve vztahu k poukazu stěžovatelky na zdiskreditování ruských státních orgánů, neboť spolupráce se zemí vývozu proběhla na přelomu roků 2019/2020, kdy současná ruská agrese na Ukrajině ještě zdaleka neprobíhala, Evropská unie s Ruskem běžně spolupracovala a nebyl žádný důvod se domnívat, že poskytnuté údaje nejsou správné. Navíc poskytnutí údajů, které vedlo k doměření antidumpingového cla, bylo ve svém důsledku proti zájmu Ruska na podpoře exportu hutních výrobků. Se stěžovatelkou se nelze ztotožnit ani v tom, že neexistuje důkaz, že dovezené zboží skutečně odpovídalo ruské normě GOST 632-80. Z obsahu celního spisu totiž jasně vyplývá, že sama stěžovatelka tvrdila, že předmětné zboží této normě odpovídá, k čemuž předložila příslušnou dokumentaci na základě výzvy celního úřadu ze dne 4. 3. 2019, č. j. 74160-6/2019-530000-51, jakož i v dalším průběhu řízení před celním úřadem.

[34] Při posuzování hodnoty CEV předmětného zboží žalovaný nevycházel pouze z podkladů získaných dotazem u ruských orgánů, ale též z výše rekapitulovaných podkladů založených v celním spise. Současně prováděl s ohledem na variaci podkladů a z nich vyplývajících informací vícero výpočtů CEV, veškeré výpočty vysvětlil a předeštel, z jakých podkladů při nich vycházel. Žalovaný tak dostatečně zhojil nedostatky ve zjišťování skutkového stavu, které panovaly v řízení před celním úřadem. Současně obsáhlým doplněním spisového materiálu přesvědčivě vyvrátil námitky stěžovatelky, že hodnota CEV jí dováženého zboží byla vyšší než 0,86, takže důkazní břemeno k prokázání svých tvrzení leželo na ní. Jelikož stěžovatelka svá tvrzení přesvědčivě nedoložila, když pouze opakovaně rozporovala zjištění žalovaného, aniž by předložila odpovídající podklady, které by potvrdily její tvrzení ohledně hodnoty CEV dovezeného zboží, důkazní břemeno neunesla. Stěžovatelka se mýlí, pokud se domnívá, že bylo povinností žalovaného zjistit se stoprocentní jistotou chemické složení zboží, navíc za situace, kdy nebylo možné již žádné vzorky ze zboží odebrat z důvodu jeho dalšího vývozu. Povinností žalovaného bylo v souladu s výše citovanou judikaturou prokázat existenci takových pochybností, které vyvrací průkaznost stěžovatelkou tvrzených skutečností (zde konkrétně hodnotu CEV dovezeného zboží uvedenou v celním prohlášení). Této povinnosti žalovaný dostál, neboť doplnil odvolací řízení o množinu podkladů, kterými vyvrátil stěžovatelkou tvrzenou hodnotu CEV dováženého zboží,

pokračování

a svůj postup poměrně detailně popsal v odůvodnění svého rozhodnutí. Žalovaný tedy nevyužil pro dodatečné vyměření cla postupu podle pomůcek ve smyslu § 98 daňového řádu, neboť clo bylo v posuzovaném případě možno stanovit na základě dokazování.

[35] Žalovaný nepostupoval v rozporu s požadavky na celní zařazení shrnutými v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2016, č. j. 2 Afs 251/2015-272, jak namítá stěžovatelka. Kasační soud vyslovil v tomto rozhodnutí: *„Je na správních orgánech, aby za situace, kdy přistoupí ke změně sazebního zařazení zboží a následnému uvalení antidumpingového cla [čl. 220 odst. 1 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství a § 264 zákona č. 13/1993 Sb., Celního zákona], vyloučily či minimalizovaly pochybnosti o skutkových a právních důvodech zásahu do právní sféry stěžovatele. Nevysla-li v řízení najevo žádná jiná skutková zjištění, která by nejasnost odstranila, je na správních orgánech, a v řízení o správní žalobě i na správním soudu, aby v pochybnostech vycházely z toho, co je pro stěžovatele příznivější“*. Z výše uvedeného je patrné, že žalovaný prokázal, že hodnota CEV stěžovatelkou dovezeného zboží je nižší než 0,86, a právě proto spadá toto zboží do kódu Taric 20 a podléhá antidumpingovému clu podle prováděcího nařízení č. 585/2012. Tímto postupem navíc žalovaný minimalizoval pochybnosti o skutkových a právních důvodech zásahu do právní sféry stěžovatelky, jak vyžadoval Nejvyšší správní soud v citovaném judikátu. Kasační soud se s krajským soudem ztotožňuje též v tom, že stěžovatelkou předestřená argumentace ohledně výkladových pravidel kombinované nomenklatury, povaze integrovaného sazebníku Evropské unie (Taric), který se zakládá na kombinované nomenklatuře, či způsobu označení a zařazení zboží do položek a podpoložek, je vzhledem k předmětu posuzované věci pramálo relevantní. Sporné totiž není zařazení deklarovaného zboží podle relevantních předpisů, ale údaje a podklady ke stanovení hodnoty CEV, na jejichž základě žalovaný zařazení provedl.

[36] Závěry o neunesení důkazního břemene stěžovatelkou nemůžou zvrátit ani námitky ohledně absence poučení stěžovatelky o její povinnosti uchovávat vzorky propuštěného zboží pro případ následné kontroly. Nejvyšší správní soud je za jedno s krajským soudem i žalovaným, že nejenže takovou povinnost zákon na bedra celního subjektu neklade, ale také, že žalovaný ani celní úřad po stěžovatelce nežádali, aby vzorky předmětného zboží uchovávala. Jak přiléhavě konstatoval žalovaný, byla to stěžovatelka, kdo se rozhodl dovážet zboží ze třetí země, v důsledku čehož měla na základě čl. 15, 51 a 163 celního kodexu disponovat potřebnými informacemi a podklady k prokázání svých tvrzení uvedených v celním prohlášení (tj. včetně zařazení zboží pod kód Taric 80). Bylo současně povinností stěžovatelky tyto doklady uchovávat pro účely celních kontrol, a to až po dobu 10 let (§ 10 celního zákona). Odkázat lze v této souvislosti též například na závěry rozsudku SDEU ze dne 15. 9. 2011 ve věci C-138/10, *DP grup EOOD proti Direktor na Agencija „Mitnici“*, podle kterých *„[s]ystém, který nestanoví systematické ověřování celních prohlášení, předpokládá, že deklarant poskytne celním orgánům správné a úplné informace. Článek 199 odst. 1 první odrážka prováděcího nařízení totiž stanoví, že podáním celního prohlášení podepsaného deklarantem nebo jeho zástupcem celnímu úřadu vzniká odpovědnost za správnost údajů uvedených v celním prohlášení“*. Nejvyšší správní soud musí odmítnout tvrzení stěžovatelky ohledně irelevance krajským soudem odkazované judikatury v bodech 26 a 27 napadeného rozsudku. Závěry krajským soudem citované judikatury naopak na daný případ dopadají, neboť z nich vyplývá povinnost stěžovatelky jakožto dovozce poskytnout celním orgánům komplexní informace a podklady k jí deklarovaným skutečnostem. Současně podporují závěr žalovaného a krajského soudu, že

celní orgány mohly určit hodnotu CEV předmětného zboží, aniž by měly k dispozici jeho konkrétní vzorek. Rozsudek SDEU ze dne 27. 2. 2014 ve věci C-571/12 ani rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2022, č. j. 3 Afs 223/2020-66, na které stěžovatelka v kasační stížnosti poukázala, přitom nikterak nezpochybňují povinnost celního deklaranta či jeho zástupce prokázat svá tvrzení uvedená v celním prohlášení, včetně zařazení zboží pod příslušný kód Taric za pomoci relevantních důkazních prostředků.

[37] Dále nebylo povinností celních orgánů požadovat již při propuštění zboží údaje k chemické analýze zboží či jeho vzorky. Takový postup by totiž zcela odporoval potřebě rychlosti a efektivnosti průchodu zboží přes hranice a stabilnímu ekonomickému oběhu. Jak v této souvislosti poznamenal Nejvyšší správní soud: *„Při hledání spravedlivé rovnováhy mezi zájmem jednotlivců na co nejrychlejší propuštění zboží a zájmem státu na správném stanovení cla a dalších povinných odvodů do veřejných rozpočtů je nutno vzít na zřetel fakt, že celní orgány nemohou v případě každého jednotlivého dovozu vždy důkladně přezkoumávat správnost zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku ještě předtím, než rozhodnou o propuštění do navrhovaného celního režimu. Takový přístup by zcela jistě vedl k zahlcení celních orgánů, a tím i ke značnému a zcela nepřijatelnému prodloužení doby čekání na propuštění zboží do příslušného režimu; sotva lze usuzovat, že by tato výrazná překážka obchodování s dováženým zbožím mohla být v zájmu dovozců, a že by tedy mohla být vyvážena jistotou, že otázkou celního zařazení zboží se již celní orgány v budoucnu zabývat nebudou. Spravedlivou rovnováhu lze naopak vidět v tom, že celní orgány relativně rychle propustí zboží do navrhovaného režimu, aniž by přitom rozhodly o zařazení zboží do podpoložky celního sazebníku, a aniž by se tím zbavovaly možnosti správnost tohoto zařazení následně zkontrolovat postupem podle § 127 celního zákona“* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2006, č. j. 1 Afs 16/2006-12).

[38] Stěžovatelka se pak v posuzovaném případě nesprávně dovolává zásady *in dubio pro libertate*. Použití této zásady totiž předpokládá možnost alespoň dvou veškerými v úvahu připadajícími výkladovými metodami obhajitelných výkladů právní normy (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 5. 2014, č. j. 4 As 28/2014-40). To však v posuzované věci není splněno, neboť proti sobě nestály dva protichůdné výklady a ani stěžovatelka žádný konkurenční výklad nepřednesla. Žalovaný nepochybil ani v otázce posouzení zastoupení stěžovatelky nepřímým zástupcem Celním jednatelstvím Zelinka s.r.o. v daném celním řízení. Tato skutečnost totiž stěžovatelku nezbavovala odpovědnosti za správnost a úplnost informací uvedených v celním prohlášení (viz čl. 15 odst. 1 a 2 celního kodexu) či za úhradu cla (srov. čl. 77 odst. 3 celního kodexu).

[39] Ke stejným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 12. 2022, č. j. 4 Afs 41/2022-40, který byl vydán ve skutkově i právně totožné věci týkající se společnosti DIMARY, jež byla částečně propojena se stěžovatelkou a také realizovala dovoz trubek z Ruska obdobným způsobem jak ona. Jelikož v nyní projednávané věci Nejvyšší správní soud neshledal žádný důvod pro odchýlení se od tohoto judikátu, tak z něho vycházel.

[40] Lze tedy konstatovat, že krajský soud posoudil příslušnou právní otázku správně a vycházel přitom z náležitě zjištěného skutkového stavu v celním řízení. Proto důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. nebyly naplněny.

pokračování

IV. Závěr a náklady řízení

[41] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. Současně podle § 60 odst. 1 věty první a § 120 s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť stěžovatelka v něm neměla úspěch a žalovanému v něm nevznikly žádné náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 26. dubna 2023

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu