ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudce Jana Kratochvíla a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobkyně: **TAAR, s. r. o.**, Budějovická 11, Veselí nad Lužnicí, zast. advokátem Mgr. Jiřím Mašlejem, V Podhoří 249/28, Praha 7, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 1. 2019, čj. 4807/2019-900000-318, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 19. 2. 2020, čj. 57 Af 4/2019-150,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Celní úřad pro Jihočeský kraj (dále jen „celní úřad“) rozhodnutím ze dne 23. 7. 2014, čj. 42564-9/2014-520000-11, ve znění opravného rozhodnutí ze dne 24. 7. 2014, čj. 42564- 10/2014-520000-11, doměřil žalobkyni clo ve výši celkem 48 669 Kč v důsledku zjištění nesprávného sazebního zařazení zboží (tabáku) FCV Lombok (handstripped) grade C2L Crop 2013, 2000 kg netto hmotnost, FCV Lombok (handstripped) grade NL6 Crop 2013, 4320 kg netto hmotnost, DAC Burley (handstripped) grade RQ2 Crop 2013, netto hmotnost 180 kg, SAC Jatim (scrap) grade F34 Crop 2012, netto hmotnost 2500 kg, propuštěného do celního režimu volného oběhu rozhodnutím v celním řízení ze dne 12. 5. 2014, č. MRN 14Z520000166IGAK5, které bylo vydáno na podkladě elektronického celního prohlášení ze dne 12. 5. 2014, č. MRN 14 CZ520000166IGAK5, dle § 264 odst. 1 zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, a § 220 odst. 1 celního kodexu. Celní úřad současně předepsal žalobkyni z dodatečně doměřené částky cla podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu penále ve výši 20 %, tj. 9 735 Kč.

[2] Proti rozhodnutí celního úřadu podala žalobkyně odvolání, o kterém žalovaný rozhodl rozhodnutím ze dne 21. 9. 2015, jímž odvolání zamítl a rozhodnutí celního úřadu potvrdil.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 9. 2015 se žalobkyně bránila žalobou, které krajský soud rozsudkem ze dne 31. 1. 2017, čj. 10 Af 45/2015-82, vyhověl a rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud dovodil, že ve věci je nezbytné vypracovat revizní znalecký posudek, neboť proti dvěma znaleckým posudkům se shodnými závěry stojí protokol o zkoušce CTL s opačnými závěry.

[4] Ke kasační stížnosti žalovaného NSS rozsudkem ze dne 14. 3. 2017, čj. 4 Afs 34/2017-57 (dále jen „rozsudek NSS I"), rozsudek krajského soudu ze dne 31. 1. 2017 zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Ke sporné otázce, zda je možné SAC Jatim kouřit, NSS odkázal na judikaturu správních soudů, a to zejména na rozsudek NSS ze dne 12. 5. 2010, čj. 1 Afs 71/2009-113. NSS dovodil, že pro odstranění rozporu v otázce kouřitelnosti SAC Jatim není nezbytné vypracování revizního znaleckého posudku, protože spolehlivou odpověď může dát zkouška kouření daného tabákového produktu v cigaretové dutince, kterou může být prokázána způsobilost tohoto produktu ke kouření bez dalšího průmyslového zpracování. NSS také odkázal na znění vysvětlivek k položce 2403 KN, z nichž se podává, že tabák ke kouření je tabák, který byl nařezán nebo jinak rozdělen, zkroucen nebo slisován do bloků, a který se může kouřit bez dalšího průmyslového zpracování. Vzhledem k tomu, že pojmovým znakem tabáku ke kouření je jeho úprava v podobě nařezání nebo jiného rozdělení, zkroucení nebo slisování do bloků, ponechal NSS na posouzení krajským soudem, zda byl SAC Jatim upraven ve smyslu znění dané vysvětlivky některým z uvedených druhů úprav. NSS dále odkázal na řízení o předběžné otázce vedené u SDEU ve věci C-638/15 (*Eko-Tabák s. r. o. proti Generálnímu ředitelství cel*).

[5] Po vrácení věci a provedení zkoušky krajský soud dospěl k závěru, že byť se podařilo daným produktem naplnit cigaretovou dutinku jediným typem plničky a takto vytvořená cigareta hořela, nelze SAC Jatim považovat za tabák vhodný ke kouření bez dalšího průmyslového zpracování. Z tohoto důvodu opětovně rozsudkem ze dne 14. 6. 2017, čj. 10 Af 45/2015-173, rozhodnutí žalovaného zrušil.

[6] Ke kasační stížnosti žalovaného však byl též druhý rozsudek čj. 10 Af 45/2015-173 zrušen rozsudkem NSS ze dne 20. 9. 2017, čj. 4 Afs 141/2017-62 (dále jen „rozsudek NSS II"), a věc byla vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení. NSS dovodil, že krajský soud nesprávně posoudil otázku způsobilosti tabáku SAC Jatim ke kouření bez dalšího průmyslového zpracování pro účely jeho sazebního zařazení. NSS s odkazem na judikaturu SDEU dovodil, že snadné postupy, které vedou ke kouření nehotového výrobku z tabáku, nejsou průmyslovým zpracováním. NSS dále odkázal na závěry SDEU ve věci *Eko-Tabák* a stanovisko generálního advokáta Nilse Wahla. K tomu konstatoval, že pro sazební zařazení zboží jsou rozhodujícím kritériem jeho objektivní charakteristiky a vlastnosti. Z nakuřovací zkoušky bylo zjištěno, že z tabáku SAC Jatim bylo možné neprůmyslovým způsobem prostřednictvím běžně dostupné plničky připravit cigaretu, která hoří, ba je možné ji dokonce i kouřit. Z popsaných důvodů *je podle závěrů NSS třeba považovat tabák SAC Jatim za tabák ke kouření ve smyslu vysvětlivek KN k položce 2403*. Podle závěrů NSS

nebylo rozhodné, že z tabáku nešlo ubalit cigaretu za užití cigaretového papírku, ani skutečnost, že se tabák za účelem naplnění dutinky musel drolit a drtit, neboť se jedná o jednoduchý postup, který je v možnostech konečného spotřebitele. Nebylo ani rozhodné, že tabák byl určen k jinému účelu. NSS konstatoval, že pro jeho sazební zařazení je rozhodná skutečnost, že produkt SAC Jatim bylo možno kouřit bez dalšího průmyslového zpracování, a účel deklarovaný žalobcem není určující pro sazební zařazení.

[7] Proti rozsudku NSS II podala žalobkyně ústavní stížnost, kterou Ústavní soud odmítl usnesením ze dne 13. 2. 2018, sp. zn. IV. ÚS 3686/17.

[8] Krajský soud poté rozsudkem ze dne 14. 11. 2018, čj. 10 Af 45/2015-273, zrušil rozhodnutí žalovaného a vrátil mu věc k dalšímu řízení. *Důvodem zrušení rozhodnutí žalovaného bylo předepsané penále z vyměřené částky cla*, neboť s účinností nového celního zákona (zákon č. 242/2016 Sb., celní zákon, účinný od 29. 7. 2016) nevzniká z částky doměřeného cla penále (§ 22 celního zákona) a žalovaný měl v dalším rozhodnutí zohlednit účinnou právní úpravu.

[9] Dne 22. 1. 2019 vydal žalovaný nynější žalobou napadené rozhodnutí, kterým změnil rozhodnutí celního úřadu a žalobkyni doměřil clo v celkové výši 48 669 Kč.

[10] Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně opět žalobu ke krajskému soudu, který ji v záhlaví uvedeným rozsudkem zamítl.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[11] Žalobkyně (stěžovatelka) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost.

[12] Stěžovatelka namítla, že se krajský soud nevypořádal se všemi žalobními námitkami a pracoval jen s předchozími rozsudky NSS s poukazem na závaznost jejich závěrů. Opomenul však, že některé žalobní námitky nebyly obsahem původní žaloby.

[13] Krajský soud nevypořádal námitky, které se týkaly zkoumání vzorku v CTL, a to včetně námitek, které se týkaly použití výlučně jedné plničky dutinek Paramount při nakuřovací zkoušce prováděné v CTL v odvolacím řízení. Pracovník CTL L. přitom popřel (zapřel) existenci další plničky dutinek, kterou žalovaný (resp. CTL) disponuje a kterou má podle interního pokynu použít. Pokud by i tuto plničku dutinek žalovaný použil v odvolacím řízení, musel by se s touto skutečností vypořádat.

[14] Krajský soud se rovněž nevypořádal s definicí *„surového tabáku“*, která má význam pro rozhodnutí v této věci. Stěžovatelka v tomto směru převzala žalobní námitky a podrobně rozvedla definici *„surového tabáku“* včetně citace důvodové zprávy k návrhu zákona č. 157/2015 Sb. Podle stěžovatelky není rozhodné, že došlo k pozdějšímu legálnímu vymezení pojmu *„surový tabák“* (tabáková surovina). Rozhodná je praxe. Definici *„surového tabáku“* a v návaznosti na to i produktu SAC Jatim stěžovatelka podrobně rozvedla a dovodila, že i samotná definice surového tabáku je vnitřně rozporná, což dále rozvedla. Stěžovatelka konstatovala, že relevantní právní úprava postrádá logiku.

[15] Stěžovatelka zdůraznila, že posouzení SAC Jatim celními orgány a krajským soudem je nesprávné, odporuje smyslu a účelu právní úpravy a je též v rozporu s praxí v oblasti tabáku a jeho zpracování, kterou chce NSS ve svém rozsudku NSS II nesprávnou aplikací práva *„překopat“*. Krajský soud byl pak těmito nesprávnými závěry vázán.

[16] Celní orgány ze své úřední činnosti vědí, že stěžovatelka je dlouholetou výrobkyní tabákových výrobků a výlučně z tohoto důvodu nakupuje a dováží tabákovou surovinu. Za tímto účelem stěžovatelka provozuje daňový sklad a podle nové právní úpravy je také registrovaným skladovatelem surového tabáku. Daná tabáková surovina nebyla a není určena pro konečného spotřebitele a nebyla tak ani upravena a prodávána.

[17] Dále stěžovatelka poznamenala, že kasační soud si v rozsudku NSS II s odkazem na jiná rozhodnutí *„pohrává“* s pojmy, avšak bez znalosti jejich významu. Z těch pak dovodil závěry, z nichž vyšel krajský soud v nyní napadeném rozsudku. Dále stěžovatelka podrobně rozvedla způsob výroby tabákových výrobků a vytkla, že kasační soud v rozsudku NSS II tvrdí, že konkrétní úprava tabáku není rozhodující pro závěr o jeho způsobilosti ke kouření bez dalšího průmyslového zpracování. Z tohoto nesprávného závěru vyšel též krajský soud.

[18] Stěžovatelka uvedla, že v rozsudku NSS II kasační soud citoval z KN, která platila v době, kdy stěžovatelka dovezla danou tabákovou surovinu. V ní se uvádí, že tabákové zbytky, které jsou způsobilé ke kouření a které spadají pod podpoložku 2403 19 90 KN, musí být také upraveny pro drobný prodej, aby je bylo možné označit jako tabák ke kouření. Podle stěžovatelky nelze aplikovat výklad, který NSS použil, neboť i celní orgány potvrdily, že se jedná o nezpracovaný tabák (tabákový zbytek) - surový tabák, a dále svou námitku rozvedla.

[19] V této souvislosti také stěžovatelka odkázala na rozsudek NSS čj. 8 Afs 21/2013-54 a judikaturu SDEU, podle které nelze dojít k závěru, že nové znění vysvětlivek není možné aplikovat na starší případy.

[20] Dále stěžovatelka namítla, že krajský soud chybně nepovažoval za rozhodné, že ručně se z daného tabákového produktu nepodařilo ubalit cigaretu, ani to, že, vyjma plničky Paramount, se nepodařilo naplnit cigaretou dutinku. V obchodní síti jsou přitom také dostupné další plničky. Krajský soud však důkazy k tomu navržené odmítl provést.

[21] Dále stěžovatelka namítla, že v souvislosti s celními prohlášeními o dovozu totožné tabákové suroviny přes Hamburk a jejich proclení v SRN předložila důkazy, které krajský soud opět odmítl provést. Podle stěžovatelky však nelze odhlédnout od skutečnosti, že německé celní orgány o charakteru tohoto zboží (tabákové suroviny) nemají pochyb. Z podstaty celní unie plyne, že je s tímto systémem neslučitelné, aby celní předpisy (celní kodex a všechny související nařízení) v členských státech byly celními orgány vykládány a aplikovány rozdílně, což stěžovatelka dále podrobně rozvedla.

[22] Stěžovatelka též poukázala na to, že do ČR se v minulosti každoročně dovážela (a dováží) tabáková surovina pod kódem KN jako u stěžovatelky (24013000), k tomu

doložila přehledy Českého statistického úřadu, které však krajský soud opět odmítl provést.

[23] Žalovaný ke kasačním námitkám uvedl, že považuje rozsudek krajského soudu za přezkoumatelný. Sporná otázka sazebního zařazení dováženého zboží již byla předmětem přezkumu ze strany NSS. Podle žalovaného však stěžovatelka svými argumenty (zejména popisem dovážené suroviny a účelem použití, pro který byl stěžovatelkou dovážen) pouze potvrzuje, že její názor ohledně sazebního zařazení dováženého zboží nemůže obstát, a důvodné nejsou ani její důkazní návrhy.

[24] Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[25] NSS nejprve z hlediska přípustnosti kasační stížnosti poznamenává, že § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. nedopadá na situace, kdy v důsledku zrušení rozhodnutí krajského soudu je dále krajským soudem zrušeno i napadené správní rozhodnutí. Pokud totiž poté správní orgán vydá nové rozhodnutí, které je následně napadeno žalobou, jde o nové řízení před správními soudy, resp. řízení s novým předmětem. Jako takové je pak rozhodnutí krajského soudu přezkoumatelné před NSS bez omezení vztahujících se na opakovanou kasační stížnost.

[26] O tento případ se jedná i v nyní projednávané věci, kdy rozsudky NSS I a II zrušily předchozí rozsudky krajského soudu, který následně rozsudkem ze dne 14. 11. 2018 zrušil předchozí rozhodnutí žalovaného. Žalovaný poté vydal rozhodnutí napadené žalobou, o níž krajský soud rozhodl rozsudkem, který nyní napadá stěžovatelka kasační stížností.

[27] Kasační stížnost je tedy přípustná, není však důvodná.

[28] Nejprve NSS konstatuje, že rozsudek krajského soudu je přezkoumatelný, neboť i přes rozsáhlou žalobu stěžovatelky a přihlédnutí ke skutečnosti, že o sazebním zařazení produktu SAC Jatim již bylo opakovaně rozhodováno krajským soudem i NSS, krajský soud reagoval komplexním a uceleným názorem, aniž podrobně vypořádával každou jednotlivě vznesenou námitku (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09, nebo ze dne 7. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 515/09, rozsudky NSS ze dne 29. 3. 2013, čj. 8 Afs 41/2012-50, a ze dne 6. 6. 2013, čj. 1 Afs 44/2013-30, na něž krajský soud přiléhavě odkázal).

[29] NSS souhlasí též s dalšími závěry krajského soudu, na jehož rozsudek v podrobnostech odkazuje. Vzhledem k formulaci kasačních námitek je též nezbytné zdůraznit, že krajský soud byl vázán právními závěry rozsudků NSS I a II, což platí rovněž pro NSS při rozhodování o této kasační stížnosti. *Platí totiž, že právním názorem vysloveným NSS ve zrušujícím rozsudku podle § 110 odst. 4 nebo § 78 odst. 5 ve spojení s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. je krajský soud i NSS vázán také při přezkumu nového rozhodnutí správního orgánu* (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 23. 2. 2022, čj. 1 Azs 16/2021-50).

[30] Krajský soud tak v souladu s předchozími rozsudky NSS vzal na základě výsledků nakuřovací zkoušky za své skutkové zjištění, že produktem SAC Jatim je možné naplnit cigaretovou dutinku za užití plničky dutinek Paramount. Z takto připravené dutinky tabák nevypadává, je-li její konec zarolován, po zapálení hoří a lze ji kouřit.

[31] Pro krajský soud pak byl závazný právní názor vyslovený kasačním soudem v rozsudku NSS II, že z daného produktu je možné *„jednoduchým, neprůmyslovým způsobem prostřednictvím běžně dostupné plničky připravit cigaretu, která hoří a nezhasíná a chutí připomíná běžné cigarety. Z toho je nutné dovodit, že tento tabák s ohledem na výše uvedená východiska je třeba považovat za tabák ke kouření ve smyslu vysvětlivek KN k položce 2403“*. Je vhodné též opětovně zdůraznit, že tento závěr je závazný i pro NSS při rozhodování o nynější kasační stížnosti.

[32] Krajský soud v této souvislosti též správně poznamenal, že NSS v tomto rozsudku nepovažoval za rozhodnou skutečnost, že se z produktu nepodařilo ubalit cigaretu za použití cigaretového papírku, stejně jako skutečnost, že produktem SAC Jatim nebylo možné ubalit cigaretu za použití jiné plničky dutinek. NSS také uzavřel, že nelze dovodit, že by bylo nutné daný produkt kouřit jakýmkoli způsobem, aby jej bylo možné klasifikovat jako tabák ke kouření. Plnička zn. Paramount je běžně dostupnou plničkou.

[33] Krajský soud se v této souvislosti vypořádal též s námitkami stěžovatelky, které se týkají svobody rozhodování spotřebitele a existence více druhů plniček na trhu. NSS se shoduje se závěry krajského soudu, že tyto námitky nemohou s ohledem na uvedený závazný právní názor NSS obstát. Existence dalších druhů plniček není relevantní pro závěr, zda je daný produkt klasifikován jako tabák ke kouření a podle této klasifikace zařazen do konkrétní položky KN.

[34] Krajský soud v souladu se závazným právním názorem NSS shrnul, že objektivní charakteristika a vlastnosti produktu, které byly při nakuřovací zkoušce zjišťovány pro správnost sazebního zařazení, ukázaly, že produkt SAC Jatim lze poměrně bezproblémovou manipulací použít k naplnění cigaretové dutinky za pomoci plničky dutinek Paramount, a tuto cigaretu je možné vykouřit. NSS se shoduje se závěry krajského soudu i v dalších ohledech. Produkt SAC Jatim bylo možné umístit do cigaretové dutinky jednoduchým nadrcením, což nelze považovat za průmyslové zpracování (viz stanovisko generálního advokáta ve věci *Eko - Tabák*.).

[35] Důvodná není ani námitka stěžovatelky, která se týkala údajného zatajení existence dalších druhů plniček ze strany CTL. Krajský soud správně dovodil, že s ohledem na závěry uvedené v předcházejícím odstavci a výsledky nakuřovací zkoušky není tato námitka relevantní.

[36] K námitkám stěžovatelky se pak NSS shoduje též se závěrem krajského soudu, že tabák nepozbývá tu vlastnost, že se jedná o tabákový výrobek způsobilý ke kouření bez dalšího průmyslového zpracování, pouze v důsledku toho, že je dovezen za účelem výroby tabákových výrobků. Krajský soud v tomto směru správně poukázal na závazný právní názor vyjádřený v rozsudku NSS II, že *„tabák SAC Jatim může být s ohledem na své*

objektivní charakteristiky považován za tabák ke kouření. Není přitom rozhodné, že žalobce tabák SAC Jatim k tomuto účelu nepoužíval. Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že účel zboží může být směrodatnou charakteristikou pro jeho sazební zařazení, pokud vyplývá z charakteru tohoto zboží. V případě tabáku (SAC Jatim) je účel udáván skutečností, že tento produkt lze kouřit bez dalšího průmyslového zpracování. V tomto směru naopak není určující účel zboží deklarovaný žalobcem jakožto dovozcem. Bylo by totiž jinak pouze na dodavateli, aby určil sazební zařazení tohoto produktu". Krajský soud přitom nijak nezpochybnil (a nečiní to nyní ani NSS) obsáhlá tvrzení stěžovatelky a její popis úpravy tabákových listů, ani skutečnost, že produkt SAC Jatim představuje tabákovou surovinu určenou pro výrobu tabákových výrobků. V případě sazebního zařazení jsou však rozhodující objektivní vlastnosti daného produktu, jak je závazně uvedeno v rozsudku NSS II.

[37] Krajský soud v této souvislosti též přiléhavě poukázal na rozsudek SDEU ve věci *Schenker*, C-409/14, ze dne 8. 9. 2016, který se týkal obdobného sporu ohledně zařazení tabáku do čísla KN 2401 nebo 2403, se závěrem, že kritériem určujícím pro zařazení produktu pod číslo KN 2403 je skutečnost, že listy tabáku byly předmětem zpracování do té míry, že se jednalo o zpracovaný tabák způsobilý ke kouření bez dalšího průmyslového zpracování. Tomuto závěru nebrání ani přítomnost tabákového odpadu.

[38] Důvodné nejsou ani námitky stěžovatelky, že se krajský soud nezabýval jejími důkazními návrhy.

[39] K této námitce je vhodné úvodem uvést, že soudy nejsou povinny provést důkazy, které účastníci řízení navrhnou (§ 52 odst. 1 s. ř. s.), pokud skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení, důkaz není způsobilý tvrzenou skutečnost potvrdit nebo vyvrátit nebo byla-li již skutečnost, jíž se důkaz týká, v dosavadním řízení bez důvodných pochybností postavena najisto (tedy je-li důkaz nadbytečný). Neprovedení důkazu musí soud vždy odůvodnit (rozsudky NSS ze dne 28. 4. 2005, čj. 5 Afs 147/2004-89, ze dne 4. 2. 2009, čj. 1 Azs 61/2008-98, ze dne 30. 6. 2021, čj. 8 As 180/2019-59, či ze dne 12. 2. 2021, čj. 4 Azs 284/2020-19, z četné judikatury Ústavního soudu viz například nálezy ze dne 24. 2. 2004, sp. zn. I. ÚS 733/01, ze dne 30. 6. 2004, sp. zn. IV. ÚS 570/03, či ze dne 28. 7. 2009, sp. zn. IV. ÚS 3010/08).

[40] Krajský soud v nyní projednávané věci neprovedení důkazů řádně odůvodnil v souladu s citovanou judikaturou.

[41] Krajský soud tak nevyhověl důkaznímu návrhu stěžovatelky na provedení listiny založené ve spise sp. zn. 10 Af 45/2015, která má dokládat, že německé celní orgány přijaly její celní prohlášení bez výhrad a akceptovaly sazební zařazení produktu SAC Jatim do podpoložky 2401 30 00 jako věcně správné. Krajský soud přisvědčil stěžovatelce, že celní kodex byl skutečně přijat také za účelem sjednocení obecných celních pravidel a postupu celních orgánů v EU. Krajský soud ovšem v této souvislosti též přiléhavě konstatoval, že samotné celní zařazení zboží není určujícím prvkem při rozhodování celního úřadu o propuštění zboží do určitého režimu. Skutečnost, že zboží bylo propuštěno do volného oběhu, ještě neznamená, že tímto úkonem celní orgány schválily zařazení takového zboží pod příslušnou položku celního sazebníku. Předmětem řízení o propuštění zboží do určitého režimu není otázka jeho sazebního zařazení, ale pouze to, zda jsou splněny

podmínky pro propuštění zboží do režimu volného oběhu (viz rozsudek NSS ze dne 27. 11. 2015, čj. 5 Afs 72/2015-36). S těmito závěry nemůže NSS než souhlasit.

[42] Krajský soud rovněž řádně zdůvodnil, z jakých důvodů nepřistoupil k provedení výslechu RNDr. P. L. Krajský soud správně dovodil, že všechny závěry ohledně zkoušky provedené CTL jsou zachyceny v protokolu o zkoušce a stanovisku k sazebnímu zařazení a tento výslech je proto nadbytečný (a to i s ohledem na nakuřovací zkoušku, která byla provedena v řízení před krajským soudem).

[43] Krajský soud nepokládal za potřebné provést k důkazu ani stěžovatelkou navrhované přehledy dovozu tabákového odpadu do České republiky v letech 1999 až 2018, neboť nejsou pro danou věc rozhodné, protože nejsou známy objektivní znaky a vlastnosti uvedených tabákových odpadů, které měly být dle daných přehledů do České republiky dováženy. Krajský soud též přiléhavě zdůraznil, že v nyní projednávané věci byl předmětem zkoumání produkt SAC Jatim, u kterého bylo zjištěno a prokázáno, že je kouřitelný bez dalšího průmyslového zpracování.

[44] Krajský soud zamítl pro nadbytečnost rovněž návrh stěžovatelky na doplnění dokazování výpisem z webových stránek obsahujících plničky cigaretových dutinek, neboť není sporu o tom, že na trhu lze koupit i jiný druh než plničku Paramount.

[45] Nedůvodným shledal krajský soud rovněž návrh stěžovatelky na provedení důkazu vnitřním pokynem Generálního ředitelství cel č. 12/2007 nazvaným Metodická příručka vzorkaře a metodické postupy odběru 4.4 vzorků, protože se nejedná o důkaz. Z toho pokynu podle krajského soudu nelze zjistit, zda lze vykouřit tabák za pomoci plničky bez průmyslového zpracování a zda byl zkoumán stejný vzorek.

[46] Krajský soud také neprovedl důkaz informací žalovaného ze dne 4. 10. 2011, čj. 28508/2011-900000-202, protože na základě této informace nelze rozhodnout o tom, zda bylo možné kouřit tabák bez průmyslového zpracování. Důkaz je nadbytečný s ohledem na výsledky nakuřovací zkoušky i zkoušky CTL. Z týchž důvodů nebyl proveden ani důkaz odpovědí GŘC ze dne 31. 5. 2019.

[47] Za irelevantní považoval krajský soud též provedení výslechu jednatelů stěžovatelky, protože předmětem sporu je sazební zařazení. Ohledně něj kasační soud v rozsudku NSS II dovodil, že z nakuřovací zkoušky plyne, že se jedná o tabák ke kouření ve smyslu vysvětlivek KN k položce 2403.

[48] S citovanými závěry, na základě nichž krajský soud nevyhověl důkazním návrhům stěžovatelky, nelze než souhlasit. Je také třeba i ve vztahu k rozsahu dokazování, které je nezbytné pro rozhodnutí ve věci, opětovně zdůraznit, že kasační soud již v rozsudku NSS II závazně vyslovil, že sporný produkt je třeba považovat za tabák ke kouření ve smyslu vysvětlivek KN k položce 2403. Případné provedení stěžovatelkou označených důkazů by nemohlo mít na tento závazný právní názor vliv; jejich provedení by tedy nebylo pro rozhodnutí ve věci nijak významné a nemohlo by na rozhodnutí v této věci ničeho změnit. Obdobné platí též pro argumentaci týkající se rozszudku čj. 8 Afs 21/2013-54.

IV. Závěr a náklady řízení

[49] Ze všech uvedených důvodů dospěl NSS k závěru, že kasační stížnost stěžovatelky není důvodná, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 větou poslední s. ř. s. zamítl.

[50] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Neúspěšná stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 20. října 2020

Ondřej Mrákota
předseda senátu