



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Lukáše Hloucha, Ph.D. a Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. v právní věci žalobce **NIMOTECH, s.r.o.**, se sídlem Šumavská 416/15, Brno, proti žalovanému **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 3. 2013, č.j. 11655/2013-900000-302,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení a průběh správního řízení

[1] Žalobce podal ke Krajskému soudu v Brně (dále jen „krajský soud“) žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 3. 2013, č.j. 11655/2013-900000-302 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný změnil k odvolání žalobce dodatečný platební výměr Celního ředitelství Brno (dále jen „prvostupňový orgán“) ze dne 30. 8. 2012, sp. zn. 1024-10/2012-010100-24 (dále jen „dodatečný platební výměr“).

[2] Tímto dodatečným platebním výměrem bylo rozhodnuto o tom, že po kontrole celního prohlášení ze dne 12. 10. 2009 po propuštění zboží bylo doměřeno žalobci dovozní clo ve výši 161 480 Kč. Žalovaný změnil dodatečný platební výměr tak, že druhý odstavec jeho výrokové části změnil v rozsahu tabulky s nadpisem „Výpočet cla k rozhodnutí č. evid. JSD 09CZ01720014553346 pol. č. 1“, a ve třetím odstavci výrokové části provedl změnu v rozsahu tabulky nadepsané „Výpočet cla k rozhodnutí č. evid. JSD 09CZ01720014553346 č. 3“.

[3] Důvodem pro vydání dodatečného platebního výměru ve vztahu ke druhému odstavci jeho výroku byla změna sazby cla ke zboží původně označenému jako „Přístroje pro diatermii ostatní, ne ultrazvukové“ pod obchodním označením „Accent XL včetně příslušenství, hlavice k přístroji Accent XL 7ks“, které žalobce původně deklaroval podle přílohy I. celního sazebníku a podpoložky TARICu jako „Lékařské, chirurgické, zubolékařské nebo zvěrolékařské nástroje a přístroje, včetně scintigrafických přístrojů, ostatní elektroléčebné přístroje a nástroje a přístroje pro vyšetření zraku, ostatní nástroje a přístroje“ pod sazebním zařazením TARIC kódu 9018 90 49 00. Prvostupňový orgán změnil zařazení popsaného zboží podle citované přílohy I. celního sazebníku na „Elektrické stroje a přístroje s vlastní individuální funkcí, jinde v této kapitole neuvedené a nezahrnuté“, sazební zařazení TARIC kód 8543 70 90 99, s výslednou sazbou cla ve výši 3,7 %. Výsledný rozdíl cla činil 54 363 Kč.

[4] Důvodem pro vydání dodatečného platebního výměru ve vztahu ke třetímu odstavci jeho výroku byla změna sazby cla ke zboží původně označenému jako „Přístroje pro diatermii ostatní, ne ultrazvukové – přístroj SPA SHR včetně příslušenství, hlavice k přístroji SPA SHR a SPA RF, 19 ks“, které žalobce původně deklaroval podle přílohy I. celního sazebníku a podpoložky TARICu jako „Lékařské, chirurgické, zubolékařské nebo zvěrolékařské nástroje a přístroje, včetně scintigrafických přístrojů, ostatní elektroléčebné přístroje a nástroje a přístroje pro vyšetření zraku, - ultrafialové nebo infračervené zářiče“ pod sazebním zařazením TARIC kódu 9018 90 49 00. Žalovaný změnil zařazení popsaného zboží podle citované přílohy I. celního sazebníku na „Elektrické stroje a přístroje s vlastní individuální funkcí, jinde v této kapitole neuvedené a nezahrnuté – části a součásti - ostatní“, sazební zařazení TARIC kód 8543 70 90 99, s výslednou sazbou cla ve výši 3,7 %. Výsledný rozdíl cla činil 107 117 Kč.

[5] Ve zbývajícím rozsahu žalovaný dodatečný platební výměr potvrdil. Žalovaný tedy v podstatě změnou dodatečného platebního výměru opravil formální náležitosti výroku, nicméně samotnou klasifikaci předmětného zboží pod příslušné položky celního sazebníku a výpočet doměření cla v celkové částce 161 480 Kč žalovaný potvrdil jako správné.

II. Napadené rozhodnutí

[6] V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný nejprve shrnul důvody, pro něž prvostupňový orgán rozhodl o doměření cla na předmětné zboží. Prvostupňový orgán i žalovaný vycházeli z kontroly (protokol o kontrole ze dne 29. 8. 2012), již bylo zjištěno, že se jedná u položky č. 1 kolonky 33 celního prohlášení a u položky č. 2 kolonky 33 celního prohlášení o nesprávné označení podpoložek kombinované nomenklatury a TARICu. Na

základě zjištěných skutečností bylo předmětné zboží zařazeno podle nařízení o celní nomenklatuře do podpoložky 85437090 KN a podpoložky TARICu 99. Změnou sazebního zařazení předmětného zboží pod jiný kód celní nomenklatury došlo i ke změně celní sazby ve výši 3,7%, což mělo za následek doměření cla dodatečným platebním výměrem.

[7] Žalovaný dospěl k závěru, že předmětné zboží bylo prvostupňovým orgánem zařazeno správně a v odůvodnění dodatečného platebního výměru byly dostatečně a vyčerpávajícími způsobem vysvětleny principy zařazování zboží ve smyslu nařízení o nomenklatuře a důvody vedoucí ke změně sazebního zařazení předmětného zboží. K jednotlivým námitkám uvedeným v odvolání žalovaný uvedl následující.

[8] K námitce nesouladu sazebního zařazení předmětného zboží, které provedl prvostupňový orgán, a nesprávnému výkladu všeobecných pravidel pro zařazování zboží, se žalovaný podle svého mínění nemohl vyjádřit, neboť tyto námitky byly naprosto obecné a nekonkrétní. Co se týče námitky aplikace nesprávného časového znění právní úpravy, žalovaný uvedl, že prvostupňový orgán vycházel z právní úpravy platné v rozhodné době podání celního prohlášení a propuštění předmětného zboží do volného oběhu (rok 2009), což je zřejmé již z prvního odstavce výroku dodatečného platebního výměru, z čehož plyne, že tato námitka žalobce nebyla důvodná.

[9] K námitkám žalobce, že se prvostupňový orgán nedostatečně zabýval technickými vlastnostmi a funkcemi předmětného zboží a nesprávně aplikoval právní předpisy s ohledem na zjištěný skutkový stav, žalovaný uvedl, že může pouze opakovat odůvodnění dodatečného platebního výměru, že při zařazování zboží do kterékoliv z celních nomenklatur (harmonizovaného systému – dále jen „HS“) KN, TARIC je bezpodmínečně nutné nejen dodržovat zásady stanovené ve Všeobecných pravidlech pro výklad kombinované nomenklatury uvedených v příloze I., části první, hlavě I. bodě A nařízení o celní nomenklatuře. Přitom je ale nutno odpovědět na základní zbožíznalecké otázky: „Co je to?“, dále „Z čeho je to?“ a konečně „K čemu je to?“ Jen tak mohou být nalezeny objektivní znaky, charakteristiky a vlastnosti výrobku v okamžiku jeho předložení k celnímu řízení, přičemž budou současně rozhodujícími kritérii pro jeho sazební zařazení do příslušného kódu celní nomenklatury. Žalovaný poukázal na to, že tato kritéria zohledňuje i Soudní dvůr Evropské unie ve svých rozhodnutích.

[10] Žalovaný dal žalobci částečně za pravdu v tom, že pokud mohou předmětné zboží používat i jiné osoby než odborní lékaři, není to důvodem pro vyloučení tohoto zboží ze sazebního zařazení do čísla 9018. Nicméně toto prvostupňový orgán v dodatečném platebním výměru netvrdil, naopak tuto možnost výslovně připustil. Stran právní závaznosti vysvětlivek k HS verze 2007 žalovaný uvedl, že tyto vysvětlivky skutečně nejsou právně závazné, ale jsou významným vodítkem, které může významnou měrou přispět k objasnění správnosti sazebního zařazení předmětného zboží. V této souvislosti žalovaný poukázal na to, že Úmluva o HS, na níž je nařízení o celní nomenklatuře založeno, je mezinárodně používaná, a proto výklad a aplikace této úmluvy musí být maximálně konformní ve všech smluvních státech, čemuž napomáhají právě uvedené vysvětlivky. Tyto vysvětlivky k HS k číslu 9018 v první větě prvního odstavce uvádějí, že *„do tohoto čísla patří značně široký okruh přístrojů a nástrojů, které se v drtivé většině případů používají pouze v profesní lékařské praxi (např. doktory, chirurgy, zubními lékaři, zvěrolékaři, porodními asistentkami), buď ke stanovení*

diagnózy, k předcházení nebo léčbě nemocí nebo k provádění operací atd.“ Žalovaný vyložil tuto vysvětlivku tak, že druhá část věty v úzkém spojení s první částí věty dávají zásadní obsah této vysvětlivce. Ve smyslu nařízení o celní nomenklatuře budou lékařskými, chirurgickými, zubolékařskými nebo zvěrolékařskými nástroji a přístroji, včetně scintigrafických přístrojů, ostatních elektroléčebných přístrojů a nástrojů a přístrojů pro vyšetření zraku pouze takové přístroje, které slouží ke stanovení diagnóz, k předcházení nebo léčbě nemocí anebo k provádění operací používané výjimečně i jinými osobami než odbornými lékaři mimo odborné lékařské praxe, ale pouze k témuž účelu.

[11] Žalovaný dospěl k závěru, že pokud lze předmětné zboží použít k tvarování těla – bodyshaping, redukci celulitidy, vyhlazení kůže po liposukci, vypnutí pleti, omlazení pleti, odstranění vrásek, léčbě lipomů atd., nelze zákroky prováděné na těle směřující k odstranění výše uvedených nedostatků zpravidla na kůži považovat za léčbu nemocí v obecném smyslu nebo jejímu předcházení a prováděnou činnost nelze považovat ani za operaci, ani za stanovování diagnózy. Nemocí je nutno podle nařízení o celní nomenklatuře rozumět tělesný stav, který neumožňuje běžné činnosti člověka v životě, např. kvůli mechanické indispozici, jako jsou zlomeniny končetin nebo jiných kostí, přetržení svalů, vazů apod., či jiné poškození orgánů, jako např. mozkové příhody, zápal plic, ledvinové koliky apod. Podle tohoto nařízení se pro účely sazebního zařazování zboží v případě výše uvedených stavů pokožky o nemoc nejedná. Umožňuje-li předmětné zboží vykonávat jiné činnosti, než je klasická léčba nemocí, včetně prevence, diagnózy i invazivních zákroků, nemůže se jednat o lékařský přístroj ve smyslu čísla 9018 podle přílohy I nařízení o celní nomenklatuře ve znění roku 2009. V případě, že předmětné zboží nelze podřadit pod číslo 9018 jako lékařský přístroj, logicky nelze aplikovat poznámku 1 písm. m) ke třídě XVI přílohy I nařízení o celní nomenklatuře, která vylučuje výrobky kapitoly 90 téže přílohy ze zařazení do této třídy.

[12] Jelikož předmětné zboží nelze považovat za zboží čísla 9018, lze jej podle žalovaného považovat za stroj, který vykonává specifickou funkci jinde v kapitole 85 neuvedenou ani nezahrnutou, neboť tato funkce není v žádném čísle kapitoly 85 definována. Proto žalovaný hodnotil zařazení předmětného zboží do čísla 8543 provedené prvostupňovým orgánem jako správné. Části a součásti předmětného zboží se s ohledem na způsob zařazování částí a součástí výrobků třídy XVI uvedený v poznámce 2. písm. b) Přílohy I. citovaného nařízení zařazují do čísla jako tyto stroje. Určení příslušné položky (páté a šesté číslo celní nomenklatury) bylo určeno na základě pravidla 6 VVP-KN a vychází ze znění příslušné položky a podpoložky KN. Určení konkrétní podpoložky 99 TARICu k podpoložce 8543 70 90 (k odst. 2 výroku rozhodnutí) a konkrétní podpoložky 90 TARICu 8543 90 00 je založeno na čl. 3 odst. 2 a čl. 6 citovaného nařízení.

[13] Po přezkoumání dodatečného platebního výměru a řízení, jež jeho vydání předcházelo, dospěl žalovaný k závěru, že až na formální nepřesnosti, kvůli nimž byl změněn výrok rozhodnutí tak, aby byl formálně správný a pro žalobce přehledný, nevyšly najevo žádné nesprávnosti či nezákonnost.

III. Žaloba

[14] V žalobě proti napadenému rozhodnutí žalobce namítal, že toto rozhodnutí je nezákonné, a to z následujících důvodů.

[15] Žalobce namítal již v průběhu kontroly po propuštění zboží před vydáním dodatečného platebního výměru, že výklad, k němuž dospěl prvostupňový orgán i žalovaný, není v souladu s právní úpravou zařazování zboží do kombinované nomenklatury. Napadené rozhodnutí se tak zakládá na nesprávném a velmi úzkém výkladu všeobecných pravidel pro zařazování zboží do kombinované nomenklatury, nepřesné a jednostranné interpretaci příslušných poznámek k příslušné třídě a kapitole, nepřipustným výkladu znění čísel 8543 a 9018 celního sazebníku. Žalovaný tak učinil, aniž by podrobněji zkoumat skutkový stav a aniž by ověřil, zda prvostupňový orgán zjistil skutkový stav úplně. Z podkladů a technické dokumentace, kterou žalobce poskytl prvostupňovému orgánu v průběhu po propuštění zboží, vyplývá, že přístroj Accent XL je určen k léčbě definovaných onemocnění a poškození částí těla. Indikace přístroje Accent XL a jeho jednotlivých modulů jsou specifikovány v uživatelské příručce k Accent XL.

[16] Jádrem žaloby je námitka, že účel použití přístroje Accent XL je mnohem rozsáhlejší než uvádí žalovaný v napadeném rozhodnutí a prvostupňový orgán v dodatečném platebním výměru. Tento přístroj se uplatňuje v lékařských oborech dermatologie, plastická chirurgie a obecná chirurgie. Kromě léčby nemocí typu akné, rosacey spojené s akné, léčbě jizev, redukci vrásek a strií, je přístroj používán i ke zmírnění bolesti, zmírnění svalových křečí, zvýšení lokální cirkulace. Podrobné indikace jsou zachyceny v uživatelské příručce k přístroji Accent XL a o lékařském využití tohoto přístroje svědčí písemnost Ministerstva zdravotnictví ze dne 17. 9. 2009, č.j. 33533/2008.

[17] Pokud si správní orgány položily základní zbožíznalecké otázky, pak si na ně neodpověděly úplně a objektivně. Rozhodnutí žalovaného i prvostupňového orgánu je tak založeno na neúplně zjištěném skutkovém stavu, vlastnosti a charakteristice přístroje Accent XL nebyly hodnoceny objektivně a úplně, čímž správní orgány nesprávně aplikovaly právní předpisy upravující sazební zařazení zboží.

[18] Z technické dokumentace (uživatelské příručky k přístroji Accent XL) je nepochybně zřejmé, že přístroj Accent XL je lékařským přístrojem ve smyslu znění čísla 9018 celního sazebníku účinného v rozhodné době (příloha I celního sazebníku). Do čísla 9018 celního sazebníku se zařazují lékařské, chirurgické, zubolékařské nebo zvěrolékařské nástroje a přístroje včetně scintigrafických přístrojů, ostatní elektroléčebné přístroje a nástroje a přístroje pro vyšetření zraku. Předmětné zboží (přístroj Accent XL), jeho vlastnosti, charakteristiky a způsob použití zcela odpovídají znění čísla 9018, přičemž poznámkami ke kapitole 90 celního sazebníku není jeho zařazení do této kapitoly vyloučeno. Od sazebního zařazení přístroje Accent XL se odvozuje i sazební zařazení jeho částí a součástí pod stejné číslo.

[19] Naopak zařazení předmětného zboží do čísla 8543 celního sazebníku, k němuž dospěly správní orgány, vylučuje i poznámka 1 písm. m) ke třídě XVI celního sazebníku, kterou je nezbytné v tomto případě aplikovat. Nezákonnost napadeného rozhodnutí žalobce spatřuje v tom, že předmětné zboží bylo zařazeno v rozporu se všeobecnými pravidly pro výklad kombinované nomenklatury, neboť směrodatná jsou znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak.

IV. Vyjádření žalovaného

[20] K jednotlivým žalobním námitkám žalovaný uvedl následující vyjádření. K námitce nesouladu sazebního zařazení předmětného zboží s právní úpravou zařazování zboží do kombinované nomenklatury a nesprávnému, nepřipustnému a velmi úzkému výkladu všeobecných pravidel pro zařazování zboží, nepřesné a jednostranné interpretaci příslušných poznámek k třídě a kapitole, nepřipustnému výkladu znění čísel 8543 a 9018 a nesprávné aplikaci závazných právních předpisů, se nemůže pro její obecnost a nekonkrétnost vyjádřit, jak již bylo uvedeno výše. Při posuzování sazebního zařazení předmětného zboží se vycházelo z právní úpravy platné v rozhodné době podání celního prohlášení a propuštění předmětného zboží do režimu volného oběhu (rok 2009). Tato skutečnost je zřejmá již z prvního odstavce výroku rozhodnutí prvostupňového orgánu, kde je nařízení o celní nomenklatuře citováno ve znění nařízení Komise (ES) č. 1031/2008, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku. Tato námitka je tedy nepřijatelná.

[21] Rovněž tvrzení, že se žalovaný nedostatečně zabýval technickými vlastnostmi a funkcemi předmětného zboží a nesprávně aplikoval obecně závazné právní předpisy s ohledem na skutkový stav zboží, žalobce nijak neupřesnil a není tak zřejmé, v jakých skutečnostech toto údajné pochybení spatřuje. V odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný zcela dostatečně vypořádal s technickými vlastnostmi a funkcemi předmětného zboží. Sporným není technický princip fungování a funkce předmětného zboží, ale skutečnost, zda je možné předmětné zboží podřadit pod „lékařské přístroje“ ve smyslu nařízení o celní nomenklatuře či nikoliv. V této souvislosti žalovaný v napadeném rozhodnutí odkázal na některá rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie, která zohledňují tato kritéria při zařazování zboží. Žalovaný k tomu ještě dodává, že sazebním zařazením obdobného zboží se zabývala i Evropská komise, která vydala nařízení dne 7. 2. 2008 nařízení č. 119/2008 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury a dne 18.11.20011 prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1204/2011, kterým bylo toto zboží zařazeno do položky 8543 KN.

[22] Ohledně právní závaznosti Vysvětlivek k HS žalovaný uvedl, že tyto skutečně nejsou právně závazné, ale jsou významným vodítkem, které může významnou měrou přispět k objasnění správnosti sazebního zařazení předmětného zboží. Tyto vysvětlivky tvoří podle jeho názoru významnou, všeobecně uznávanou a používanou interpretační pomůcku při zařazování zboží do příslušného čísla a položky HS (prvních čtyř nebo šesti číslic). Za podmínek uvedených v článku 8 úmluvy o HS schvaluje Vysvětlivky k HS Světová celní organizace, přičemž jsou zohledňovány a respektovány i Soudním dvorem Evropské unie v jeho rozsudcích. Úmluva o HS, na které je nařízení o celní nomenklatuře založeno, je mezinárodně používaná, a proto výklad a aplikace této úmluvy musí být maximálně konformní ve všech smluvních státech a tomu napomáhají právě Vysvětlivky k HS, aby bylo zabráněno zařazování stejného zboží do odlišné celní nomenklatury jednotlivými smluvními stranami. Jde o to, aby stejné zboží bylo zařazováno ve všech členských státech stejně. Vysvětlivky k HS k číslu 9018 v první větě prvního odstavce uvádí: „*Do tohoto čísla patří značně široký okruh přístrojů a nástrojů, které se, v drtivé většině případů, používají pouze v profesní lékařské praxi (např. doktory, chirurgy, zubními lékaři, zvěrolékaři, porodními asistentkami), buď ke stanovení diagnózy, k předcházení nebo léčbě nemocí nebo k provádění operací atd.*“ Toto ustanovení vysvětlivek k HS a jeho výklad je zásadní pro další stanovení

správného sazebního zařazení předmětného zboží. Daná vysvětlivka musí být hodnocena a posuzována v celku a v širším smyslu. Tato vysvětlivka umožňuje, aby přístroje zařazené v tomto čísle mohly být výjimečně používány i jinými osobami, než jsou profesní (odborní) lékaři, a proto postavit rozhodnutí pouze na splnění podmínky profesní lékařské praxe není dostatečné. Ve smyslu nařízení o celní nomenklatuře budou lékařskými, chirurgickými, zubolékařskými nebo zvěrolékařskými nástroji a přístroji, včetně scintigrafických přístrojů, ostatních elektroléčebných přístrojů a nástrojů a přístrojů pro vyšetření zraku, pouze takové přístroje, které slouží ke stanovení diagnóz, k předcházení nebo léčbě nemocí nebo k provádění operací používané výjimečně i jinými osobami než odbornými lékaři mimo odborné lékařské praxe, ale pouze k témuž účelu.

[23] Profesní lékařskou praxí ve smyslu výše uvedené vysvětlivky k HS je nutno rozumět činnost, která je prováděna osobou odborně zdravotně vzdělanou. Bude se především jednat o lékaře, jež má příslušné vzdělání a také, jenž byl s užíváním příslušných přístrojů řádně seznámen. Nicméně i jiné osoby odborně zdravotně vzdělané a řádně proškolené např. zubní laboranti mohou být podřazeny pod pojem profesní lékařská praxe. Samotné vysvětlivky ve slovním spojení „v drtivé většině případů“ připouštějí, že ve výjimečných případech lze tyto přístroje používat i mimo profesní lékařskou praxi (viz výše). Mají-li se přístroje hodnotit jako lékařské ve smyslu nařízení o celní nomenklatuře, nikoli dle zdravotnických standardů, musí být používány odborně způsobilými osobami (např. lékaři) nebo pod jejich přímým dozorem, což zajistí jejich řádné užití z hlediska bezpečnosti zdraví, a současně musí být užity k léčbě nemocí, diagnózám či operacím. Jestliže tedy předmětné zboží lze použít ke tvarování těla – bodyshaping, redukci celulitidy, vyhlazení kůže po liposukci, vypnutí pleti, omlazení pleti, odstranění vrásek, léčbě lipomů, léčbě – odstranění rosacea, léčbě a odstranění jizev po akné, léčbě lipomů, léčbě – odstranění rosacea, léčbě lupénky a nehtové mykózy atd., nelze zákroky prováděné na těle směřující k odstranění výše uvedených nedostatků zpravidla na kůži považovat za léčbu nemocí v obecném smyslu nebo jejímu předcházení a prováděnou činnost nelze považovat ani za operaci, ani za stanovování diagnózy. Nemocí je nutno tedy dle nařízení o celní nomenklatuře rozumět tělesný stav, který neumožňuje běžné činnosti člověka v životě, např. kvůli mechanické indispozici jako jsou zlomeniny končetin nebo jiných kostí, přetržení svalů, vazů apod., či jiné poškození orgánů jako např. mozkové příhody, zápal plic, ledvinové koliky apod. Podle nařízení o celní nomenklatuře se pro účely sazebního zařazování zboží v případě výše uvedených stavů pokožky o nemoc nejedná.

[24] Umožňuje-li předmětné zboží vykonávat jiné činnosti, než je klasická léčba nemocí, včetně prevence, diagnózy i invazivních zákroků, nemůže se jednat o lékařský přístroj ve smyslu čísla 9018 nařízení o celní nomenklatuře. V tomto ohledu tak předmětné zboží nesplňuje podmínky pro zařazení do čísla 9018 podle přílohy I nařízení o celní nomenklatuře ve znění roku 2009. V případě, že předmětné zboží nelze podřadit pod číslo 9018, jako lékařský přístroj, logicky nelze aplikovat poznámku 1 písm. m) ke třídě XVI přílohy I nařízení o celní nomenklatuře, která vylučuje výrobky kapitoly 90 těžce přílohy ze zařazení do této třídy. Jelikož předmětné zboží nelze považovat za zboží čísla 9018, viz výše, a jestliže toto zboží pracuje na principu využívání tepelného působení radiofrekvenční technologie za použití unipolárních a bipolárních hlavic, resp. pracuje na principu využívání technologie AFT, která konvertuje neužitečné UV světlo do optimálního spektra, nevyužitá složka UV světelného záření je za pomoci technologie AFT (pulsní světlo) přeměněna na světelné spektrum o vlnové délce odpovídající terapeutickému využití cílové skupiny, lze jej

považovat za stroj, který vykonává specifickou funkci, jinde v kapitole 85 neuvedenou ani nezahrnutou, neboť tato funkce není v žádném čísle kapitoly 85 definována. Ze shora uvedeného je zcela zřejmé, že zařazení předmětného zboží do čísla 8543 provedené ČR Brno a potvrzené žalovaným bylo správné, a proto žalovaný navrhl zamítnutí žaloby jako nedůvodné.

V. Průběh řízení před krajským soudem a Nejvyšším správním soudem

[25] Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s.ř.s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.

[26] Krajský soud o žalobě rozhodl bez nařízení jednání prvotním rozsudkem ze dne 4. 6. 2015, č.j. 31 Af 41/2013 – 59 (dále jen „prvotní rozsudek“), jímž zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému. Rozhodovacím důvodem tohoto prvotního rozsudku byly shledané vady ve smyslu ustanovení § 76 odst. 1 písm. b) s.ř.s., které spočívaly podle krajského soudu v tom, že bylo na prvostupňovém orgánu, aby bez důvodných pochybností prokázal, že byly dány podmínky pro doměření dovozního cla. Konkrétně krajský soud žalovanému vytkl, že si v posuzované věci celní orgány neopatřily pro účely zařazení předmětného zboží ani vyjádření celní technické laboratoře, ani znalecký posudek či odborné vyjádření z oboru zbožíznalství. Při případném přetrvávajícím sporu o zařazení předmětného zboží do celního sazebníku by bylo třeba ustanovit znalce z oboru zbožíznalství. Krajský soud tak shledal v napadeném rozhodnutí, resp. v řízení předcházejícím jeho vydání, takové vady při zjišťování skutkového stavu, které znemožňovaly jednoznačné zařazení předmětného zboží pod příslušnou položku celního sazebníku (KN) č. 8543.

[27] Prvotní rozsudek krajského soudu byl ke kasační stížnosti žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 2. 2016, č.j. 9 Afs 156/2015 - 35, v němž Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že právní názor krajského soudu je nesprávný. Konkrétně v bodě 20 citovaného rozsudku uvedl, že „[k]rajský soud při soudním přezkumu napadeného rozhodnutí pochybil. Navzdory tomu, že hlavním záměrem žalobkyně bylo zpochybnit právní názor celních orgánů co do sazebního zařazení jí dováženého zboží, krajský soud se mylně zabýval údajně spornou otázkou skutkovou. Na základě nesprávně vymezeného sporu mezi účastníky řízení dospěl k závěru, že skutkový stav věci nebyl zjištěn dostatečně, rozhodnutí stěžovatele zrušil a doporučil mu, aby v dalším řízení opatřil další důkazy (např. znalecký posudek) ohledně primární funkce přístroje Accent XL. Z obsahu žalobou napadeného rozhodnutí, z žaloby a také z vyjádření stěžovatele k žalobě přitom jednoznačně vyplývá, že mezi stranami není skutkově sporné, jak funguje a k jakým účelům se dovážené přístroje a jejich součásti používají (tj. skutkové otázky), ale to, zda tyto přístroje spadají pod rozsah čísla KN 9018 – lékařské přístroje, nebo do obecnější kategorie elektrické stroje, přístroje a zařízení, tj. položky KN 8543 (tj. právní otázka). Tím své rozhodnutí krajský soud zatížil vadou řízení, která mohla mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].“

[28] Nejvyšší správní soud dále blíže vyložil svůj pohled na vztah skutkových a právních otázek při aplikaci práva v předmětné věci, když v bodě 21 odůvodnění citovaného rozsudku vyslovil závěr, že „[p]ro účely sazebního zařazení, přinejmenším je-li správný ten výklad práva, jaký zaujal stěžovatel ve svém rozhodnutí, dostačovala dosavadní skutková zjištění o tom, co vlastně jsou dovážené přístroje, jak fungují, a také to, že se používají jak v kosmetických salónech, tak i v odborné lékařské praxi. Dle stěžovatele nepoužívají-li se „v drtivé většině případů“ pouze v profesní lékařské praxi, bylo třeba volit pro žalobkyni méně výhodné celní zařazení. Je-li správný tento výklad, nebylo pro věc podstatné, jak mylně krajský soud uvedl v bodech 32 a 33 napadeného rozsudku, která z funkcí přístroje je hlavní, prvotní, či převažující. Na rozdíl od situace, kterou NSS řešil v rozsudku ze dne 10. 2. 2004, č. j. 2 As 59/2003-70, č. 628/2005 Sb. NSS, v nynějším případě neexistoval mezi účastníky řízení relevantní spor o skutkových otázkách. Další vyjasnění použití zařízení v lékařské praxi by bylo pro právní závěry stěžovatele bezvýznamné. Stěžovatel nečiní sporným, že zařízení mohou být používána též k lékařským zákrokům v odborné lékařské praxi. Žalobkyně a stěžovatel se ve skutečnosti přou o otázku právní.“ Na jiném místě pak výslovně uvedl, že „neuvedla-li žalobkyně konkrétní skutečnosti, kterými by zpochybňovala kvalitu celními orgány zjištěného skutkového stavu, krajský soud se nemusel a ani neměl těmito otázkami nijak obsáhle zabývat (srov. rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58, č. 835/2006 Sb. NSS).“ Nejvyšší správní soud dále zavázal krajský soud, aby při dalším zkoumání správnosti právních úvah žalovaného vycházel i z judikatury Soudního dvora Evropské unie, včetně právního názoru v již cit. věci Oliver Medical C-547/13, EU:C:2015:139, v němž se Soudní dvůr EU zabýval výkladem obsahu a rozsahu čísel KN 8543, 9018 a 9019.

[29] V dalším řízení po zrušení svého prvotního rozsudku nejprve krajský soud znovu vyzval účastníky řízení, aby se vyjádřili k tomu, zda souhlasí s projednáním věci bez nařízení jednání. Zatímco žalovaný reagoval přípisem ze dne 17. 3. 2016, v němž uvedl, že souhlasí s rozhodnutím bez nařízení jednání, žalobce se na tuto výzvu v zákonné lhůtě nevyjádřil. Jelikož žalobkyně v řízení před zrušením prvotního rozsudku krajského soudu vyjádřila explicitně svůj nesouhlas s rozhodnutím věci bez nařízení jednání, krajský soud nařídil ve věci jednání, které se konalo dne 18. 5. 2016. Vzhledem k tomu, že oba účastníci zaslali soudu omluvu, byla věc projednána v nepřítomnosti účastníků a za podmínek § 49 odst. 11 s.ř.s. bylo za nepřítomnosti veřejnosti přikročeno k vyhlášení rozsudku.

VI. Nové posouzení věci krajským soudem

[30] Krajský soud po zralém uvážení a posouzení věci v kontextu závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu obsaženého v citovaném rozsudku ze dne 11. 2. 2016, č. j. 9 Afs 156/2015 - 35, dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.

[31] K jednotlivým žalobním námitkám krajský soud zaujal následující právní názor, přičemž podotýká, že byl povinen řídit se závazným pokynem Nejvyššího správního soudu, neboť v opačném případě by se jednalo o libovůli při aplikaci práva a postup rozporný s ustanovením § 110 odst. 4 s.ř.s.

[32] K prvnímu žalobnímu bodu, v němž žalobce zpochybňoval správnost a úplnost zjištění skutkového stavu žalovaným a prvostupňovým orgánem je třeba v plném rozsahu odkázat na závěry citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu, který usoudil, že v posuzované věci je samotná povaha a účel přístroje „Accent XL včetně příslušenství, hlavice k přístroji Accent XL“ dostatečně zřejmá ze shromážděného důkazního materiálu. Ze skutkového stavu zjištěného celními orgány tak vyplývá, že tento přístroj se užívá jak při výkonu odborné lékařské praxe, tak i v kosmetických salónech. Jak jednoznačně uzavírá Nejvyšší správní soud, v posuzované věci nebylo místo pro další dokazování účelu a povahy přístroje, jakkoliv by využití důkazních prostředků, které krajský soud označil v prvotním rozsudku, mohlo přispět k lepšímu poznání technických vlastností předmětného zboží. V posuzované věci nicméně není sporu o skutkovém stavu věci, nýbrž o jeho právní kvalifikaci. Tuto žalobní námitku je tedy třeba považovat za nedůvodnou, neboť je přímo a závazně řešena názorem Nejvyššího správního soudu obsaženým v citovaném rozsudku, s jehož právními závěry nepřislouží krajskému soudu nikterak polemizovat. Krajskému soudu tedy nezbyl žádný prostor, v němž by mohl zkoumat skutkovou úvahu žalovaného ve vztahu k podkladům, které celní orgány shromáždily pro své rozhodnutí.

[33] Ve druhém žalobním bodě žalobce brojil proti nesprávnému právnímu hodnocení věci, neboť podle jeho názoru je napadené rozhodnutí založeno na nesprávném a velmi úzkém výkladu všeobecných pravidel pro zařazování zboží do kombinované nomenklatury, nepřesné a jednostranné interpretaci příslušných poznámek k příslušné třídě a kapitole. Konkrétně pak žalobce tvrdí, že předmětné zboží („Accent XL včetně příslušenství, hlavice k přístroji Accent XL“), jeho vlastnosti, charakteristiky a způsob použití zcela odpovídají znění čísla 9018 KN, přičemž poznámkami ke kapitole 90 celního sazebníku není jeho zařazení do této kapitoly vyloučeno.

[34] Krajský soud v první řadě uvádí, že v předmětné věci není sporné znění aplikované právní úpravy obsažené v Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (dále jen „nařízení o celním sazebníku“). Toto nařízení zavádí na základě harmonizovaného systému popisu a číselného označování zboží (HS) kombinovanou nomenklaturu zboží. Kombinovaná nomenklatura a smluvní celní sazby a doplňkové statistické jednotky jsou uvedeny v příloze I. tohoto nařízení, která je každoročně k 1. lednu daného roku v souladu s přijatými opatřeními v celní oblasti novelizována. V nyní projednávaném případě je relevantní příloha I. (dále jen „příloha I.“) nařízení o celním sazebníku, ve znění nařízení Komise č. 332/2009 účinném od 14. 5. 2009.

[35] Kapitola 85 - „Elektrické stroje, přístroje a zařízení a jejich části a součásti; přístroje pro záznam a reprodukci zvuku, přístroje pro záznam a reprodukci televizního obrazu a zvuku a části, součásti a příslušenství těchto přístrojů“. V třídě XVIII je obsažena kapitola 90 – „Optické, fotografické, kinematografické, měřicí, kontrolní, přesné, lékařské nebo chirurgické nástroje a přístroje; hodiny a hodinky; hudební nástroje; jejich části, součásti a příslušenství“. Pod položkou 9018 20 00 00 jsou uvedeny „Ultrafialové nebo infračervené zářiče“ se sazbou cla 0 %. Pod kódem kombinované nomenklatury 8543 jsou uvedeny Elektrické stroje a přístroje s vlastní individuální funkcí, jinde v této kapitole neuvedené ani nezahrnuté, pod položkou 8543 70 90 konkrétně „ostatní“ se stanovenou sazbou cla 3,7 %.

[36] Pro výklad kombinované nomenklatury mají svůj význam nejen vysvětlivky, které jsou pravidelně vydávány prostřednictvím prováděcích nařízení Komise každoročně k 1. lednu daného roku v souladu s přijatými opatřeními v celní oblasti, ale také původní Harmonizovaný systém popisu a číselného označování zboží byl zaveden uzavřením Mezinárodní úmluvy o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží dne 14. 6. 1983 v Bruselu (dále jen „Mezinárodní úmluva o harmonizovaném systému“ vyhl. pod č. 160/1988 Sb.), která byla společně s protokolem o její změně ze dne 24. 6. 1986 schválena jménem Společenství rozhodnutím Rady 87/369/EHS ze dne 7. 4. 1987. Rada pro celní spolupráci, nyní Světová celní organizace (SCO), založená úmluvou, kterou se zřizuje uvedená Rada, uzavřenou v Bruselu dne 15. prosince 1950, schvaluje za podmínek stanovených v článku 8 úmluvy o HS vysvětlivky a stanoviska k zařazení přijatá Výborem pro HS, orgánem podle článku 6 této úmluvy. Podle čl. 7 odst. 1 úmluvy o HS je úkolem tohoto výboru zejména předkládat návrhy na její změny a vypracovávat vysvětlivky, stanoviska k zařazení, jakož i ostatní pokyny pro výklad HS. Poznámky, které se vztahují ke kapitolám kombinované nomenklatury, stejně tak jako vysvětlivky k nomenklatuře Rady pro celní spolupráci, představují důležité prostředky pro zajištění jednotného použití společného celního sazebníku a jako takové poskytují poznatky využitelné pro jeho výklad (viz rozsudky ze dne 19. května 1994, Siemens Nixdorf, C-11/93, Recueil, s. I-1945, bod 12; ze dne 18. prosince 1997, Techex, C-382/95, Recueil, s. I-7363, bod 12; ze dne 19. října 2000, Peacock, C-339/98, Recueil, s. I-8947, bod 10, dále rozsudek ze dne 18. 7. 2007 ve věci Olicom, C-142/06 bod 17). Obsah vysvětlivek ke kombinované nomenklatuře, které nenahrazují vysvětlivky k HS, nýbrž musejí být považovány za jejich doplněk (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 6. prosince 2007, Van Landeghem, C-486/06, Sb. rozh. s. I-10661) a konzultovány společně s nimi, musí být tudíž v souladu s ustanoveními této nomenklatury a nemůže měnit jejich dosah (viz zejména výše uvedený rozsudek Algemene Scheeps Agentuur Dordrecht C 311/04, Sb. rozh. s. I 609).

[37] Pro posouzení správnosti závěrů žalovaného je tak třeba vyjít z vysvětlivek k předmětným číslům kombinované nomenklatury, jakož i z relevantní judikatury správních soudů a Soudního dvora EU, na kterou poukázal ve svém zrušujícím rozsudku Nejvyšší správní soud. Přitom je třeba mít na paměti, že pojmy užívané celním sazebníkem a v TARICu mají autonomní povahu, a proto nelze vycházet z jejich obecného jazykového významu či z významu, který by jim dávalo vnitrostátní právo.

[38] Soudní dvůr ve věci vedené pod sp. zn. C-376/07 Staatssecretaris van Financiën v. Kamino International Logistics BV (zkráceně C- 376/07 *Kamino*) posuzoval předběžnou otázku vztahující se k výkladu třídy XVI kombinované nomenklatury, která zahrnuje kapitoly 84 a 85. První se týká jaderných reaktorů, kotlů, strojů a mechanických zařízení, jakož i jejich částí a součástí. Druhá je věnována elektrickým strojům, přístrojům a zařízením a jejich částem a součástem, přístrojům pro záznam a reprodukci zvuku, přístrojům pro záznam a reprodukci televizního obrazu a zvuku, jakož i částem, součástem a příslušenství těchto přístrojů. Kamino proclila pro účely uvedení do volného oběhu zásilku barevných LCD monitorů, které byly zařazeny do podpoložky 8528 21 90. Uvedené monitory byly vybaveny konektory D-SUB, DVI-D, USB, S-video a kompozitní video, díky nimž mohou reprodukovat jak obraz pocházející ze zařízení pro automatizované zpracování dat, tak i z jiných zařízení. Kromě toho byly vybaveny audio výstupem s maximálním výkonem 4 W, ke kterému mohou být připojeny reproduktory. SDEU byl konfrontován s předběžnou

otázkou, zda „Musí být poznámka 5 B) ke kapitole 84 KN [...] vykládána v tom smyslu, že je vyloučeno zařazení barevného monitoru, který může reprodukovat jak signály ze zařízení pro automatizované zpracování dat ve smyslu čísla 8471 [...], tak i signály z jiných zdrojů, pod číslo 8471 [...]“ 2) Pokud není zařazení [...] monitoru popsaného v první otázce pod číslo 8471 [...] vyloučeno, na základě jakých okolností je třeba určit, zda je monitor jednotkou, jejíž výhradní nebo hlavní použití je v systémech automatického zpracování dat?

[39] Závěry tohoto rozsudku jsou podle názoru krajského soudu spíše kazuistické, neboť SDEU odpověděl na první otázku tak, že *takové monitory, jaké jsou dotčeny v původním řízení, nejsou vyloučeny ze zařazení do podpoložky 8471 60 90, jako jednotky, jejichž „hlavní“ použití je v systému automatizovaného zpracování dat ve smyslu poznámky 5 B) písm. a) ke kapitole 84 KN, pouze na základě skutečnosti, že mohou reprodukovat jak signály ze zařízení pro automatizované zpracování dat, tak i signály z jiných zdrojů.*“ Důvodem pro toto rozhodnutí byla zejm. úvaha, že vysvětlivka KN týkající se podpoložky 8471 60 90, jakož i o vysvětlivky vztahující se k číslu 8471 HS nemůže být vykládána tak, aby zneplatnila působení předmětné poznámky 5B) písm. a). Ve vztahu ke druhé předběžné otázce pak SDEU odpověděl pouze tak, že *„pro účely určení, zda jsou takové monitory, jaké jsou dotčeny v původním řízení, jednotkami, jejichž hlavní použití je v systémech automatického zpracování dat, musejí vnitrostátní orgány, včetně soudů, vycházet z údajů uvedených ve vysvětlivkách k číslu 8471 HS, zejména v bodech 1 až 5 části D kapitoly I, uvedených v části věnované zobrazovacím jednotkám zařízení pro automatizované zpracování dat.“* Lze-li uvedené závěry zobecnit, pak podle krajského soudu lze vycházet z toho, že SDEU uznává kritérium převažujícího „hlavního“ účelu proclívaného zboží za směrodatný ukazatel pro kvalifikaci zboží pod příslušnou položku kombinované nomenklatury. Při výkladu systému kombinované nomenklatury má přednost text poznámek před textem vysvětlivek v tom smyslu, že vysvětlivka nemůže vést k tomu, že se nepoužije výslovný a jasný text poznámky k určité položce. Závěry tohoto rozsudku pak do vnitrostátní judikatury promítl i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 19. 11. 2013, č.j. 2 Afs 85/2012 – 40, když dovodil, že vysvětlivky k HS nemohou být závazným interpretačním vodítkem, pokud jejich text koliduje se zněním příslušné položky kombinované nomenklatury. Takový výklad se dostává do kolize s požadavkem na posuzování zboží ve smyslu jeho hlavního účelu užití.

[40] Podstatně blíže projednávané věci jsou závěry rozsudku SDEU ve věci *Oliver Medical* (rozsudek ze dne 4. 3.2015, C-547/13 *Oliver Medical*), které se týkají přímo v předmětné věci sporného výkladu čísel 8543, 9018 a 9019 KN, nicméně ani zde SDEU nedal jasné a jednoznačné výkladové závěry pro podřazení předmětných výrobků pod příslušnou položku Taricu. V této věci se jednalo o kvalifikaci výrobků dotčených v původním řízení, jimiž byly přístroje určené k léčbě dermovaskulárních a dermatologických potíží v rámci KN, které společnost Oliver Medical deklarovala jako lékařské přístroje pod číslo 9018 a 9019. SDEU při posouzení této věci ve vztahu ke kolidujícím číslům KN konstatoval, že s přihlédnutím výkladového pravidla 3 písm. a) všeobecných pravidel pro výklad KN (část první hlava I bod A) platí, že pokud má číslo 8543 KN obecnější popis než je popis čísel 9018 a 9019 KN, je číslo 8543 KN relevantní pro zařazení výrobků dotčených v původním řízení pouze v případě, že tyto výrobky nespadají do čísel 9018 nebo 9019, ověření čehož přísluší předkládajícímu soudu. Tím potvrdil obecné pravidlo speciality, resp. subsidiarity vztahu těchto čísel. Rozhodujícím kritériem pro účely zařazení předmětných výrobků je právě lékařský účel použití výrobku (viz bod 65 odůvodnění rozsudku C-547/13 *Oliver Medical*). SDEU ve věci

vyslovil závěr, že „za účelem určení toho, zda takové výrobky, jako jsou výrobky dotčené v původním řízení, musejí být zařazeny jakožto přístroje nebo nástroje určené pro lékařské účely do čísla 9018 kombinované nomenklatury nebo jakožto přístroje pro mechanoterapii do čísla 9019 kombinované nomenklatury, a nikoli jakožto elektrické přístroje s vlastní individuální funkcí do čísla 8543 kombinované nomenklatury, je třeba vzít v úvahu všechny relevantní skutečnosti projednávaného případu v rozsahu, v němž se týkají objektivních charakteristik a vlastností těchto výrobků. Mezi relevantními skutečnostmi je třeba zkoumat použití, ke kterému jsou uvedené výrobky určeny výrobcem, stejně jako způsoby a místo jejich použití. **Skutečnosti, že výrobky jsou určeny k léčbě jedné či více patologií a že léčba musí být uskutečněna ve schváleném zdravotnickém středisku a pod kontrolou odborného pracovníka, představují nepřímé důkazy, které mohou prokázat, že tyto výrobky jsou určeny pro lékařské účely. Naopak skutečnost, že výrobky umožňují především estetické vylepšení a skutečnost, že lze s těmito výrobky zacházet mimo lékařské prostředí, například v kosmetickém salonu, bez účasti odborného pracovníka, jsou indiciemi, které mohou vyvrátit, že uvedené výrobky jsou určeny pro lékařské účely. Rozměry, hmotnost a používaná technologie nepředstavují určující prvky pro zařazení takových výrobků, jako jsou výrobky dotčené v původním řízení, do čísla 9018 KN.**“

[41] Krajský soud má za to, že z citované judikatury plynou pro posuzovanou věc následující závěry. Pokud vysvětlivky k HS k číslu 9018 v první větě prvního odstavce uvádějí, že „do tohoto čísla patří značně široký okruh přístrojů a nástrojů, které se v drtivé většině případů používají pouze v profesní lékařské praxi (např. doktory, chirurgy, zubními lékaři, zvěrolékaři, porodními asistentkami), buď ke stanovení diagnózy, k předcházení nebo léčbě nemoci nebo k provádění operací atd.“, pak je třeba souhlasit s názorem žalovaného, že tato vysvětlivka je určující pro výklad čísla 9018, a to za předpokladu, že není v rozporu se zněním kombinované nomenklatury. Takový rozpor zde ovšem krajský soud neshledal, přičemž v tomto ohledu ani žalobce nenamítal, že by předmětná vysvětlivka k HS byla zcela neaplikovatelná.

[42] Podstatou posouzení správnosti zařazení předmětného zboží žalovaným je tedy otázka posouzení účelu přístroje „Accent XL včetně příslušenství, hlavice k přístroji Accent XL. Přitom je třeba vyjít ze skutkového stavu tak, jak ho zjistil žalovaný a jak je dokumentován ve správním spisu. Podle uživatelské příručky je systém Accent XL s Pixel RF hlavicí, Periborbital modulem a modulem Uniform radiofrekvenční neinvazivní multiaplikační systém, který může být ovládán lékařským či jiným technickým personálem. Podle této uživatelské příručky je zamýšleným účelem použití tohoto přístroje léčba akné včetně jizev po akné, léčba jizev, redukce vrásek a strií a resurfacing pokožky, dále také redukce vějířků jemných, vrásek a hlubší rýhy vrásek v periorbitální oblasti. Přístroj je určen pro použití v dermatologii a obecné chirurgii. Jak je z uvedeného zřejmé a potvrdil to ve své argumentaci ve zrušujícím rozsudku i Nejvyšší správní soud, předmětné zboží slouží jak k účelům lékařským jako lékařský přístroj, tak i k jiným účelům, které přímo nesouvisí s výkonem zdravotnických výkonů na pacientech. V takovém případě je třeba se zabývat tím, zda předmětné zboží slouží v drtivé většině případů jako lékařský přístroj.

[43] Krajský soud má za to, že tomu tak není. Nesvědčí o tom ani data uvedená v uživatelské příručce k tomuto přístroji, ani další listiny předložené žalobcem. Předmětnou vysvětlivku k číslu 9018 HS lze vykládat pro lepší pochopení také naopak, tedy že pod číslo 9018 KN lze

zařadit pouze takové přístroje, které pouze výjimečně jsou užívány i jinde než v lékařské praxi. Krajský soud podotýká, že ačkoliv z nosných myšlenek rozsudku SDEU ve věci C-376/07 *Kamino* vyplývá, že pokud předmětné zboží splňuje vymezení několika čísel KN, není apriorně vyloučeno, aby bylo kvalifikováno pod kterýmkoliv z nich. Nicméně klíčem k rozhodujícímu stanovení správné kvalifikace je výklad převažujícího účelu předmětného zboží, který celní orgány v předmětné věci provedly.

[44] Krajský soud je toho názoru, že na základě zjištěného skutkového stavu lze dospět k závěru, že předmětné zboží se v drtivé většině případů nepoužívá pouze v profesní lékařské praxi, ale používá se v zásadě srovnatelně jak pro výkony estetické, tak i lékařské. Předmětné zboží navíc může být obsluhováno proškoleným personálem, nikoliv však pouze lékařským personálem. Z toho plyne, že lékařské výkony nejsou převažujícím účelem předmětného zboží, a proto je na místě jeho kvalifikace pod jiné číslo kombinované nomenklatury. Jestliže tedy číslo 9018 KN není pro svou téměř výlučné zaměření na lékařské přístroje aplikovatelné, a zároveň předmětné zboží splňuje charakteristiky čísla 8543 (tzn. elektrického stroje a přístroje s vlastní individuální funkcí, jinde v této kapitole neuvedeného ani nezahrnutého, podpoložky „ostatní“), je třeba usuzovat tak, že správnou kvalifikací je číslo 8543, pro něž byla stanovena sazba dovozního cla ve výši 3,7 procenta.

[45] Tyto závěry jsou podle názoru krajského soudu v souladu jak s dikcí celního sazebníku, jeho přílohy v rozhodném znění, ale také vysvětlivek k HS a zejména výše citovanou judikaturou SDEU a Nejvyššího správního soudu.

[46] Na uvedených závěrech krajského soudu nic nemění ani námitka žalobce, že tento výklad vylučuje poznámka 1 písm. m) ke třídě XVI celního sazebníku, která vylučuje výrobky kapitoly 90 téže přílohy ze zařazení do této třídy. Krajský soud zcela souhlasí se žalovaným, že smyslem této poznámky je potvrdit vztah speciality oboru zboží zahrnutého do čísla 90 KN vůči zboží, které je podřaditelné pod číslo 85 KN. Pokud však převažující (hlavní) účel předmětného zboží vylučuje jeho podřazení do čísla 9018 KN, text této poznámky není nijak na překážku podřazení zboží do kapitoly XVI, čísla 8543 KN.

VII. Závěr a náhrada nákladů řízení

[47] Ze všech shora uvedených důvodů krajský soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji zamítl, jak je ve výroku I. uvedeno.

[48] O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce ve výsledku neměl ve věci úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, které mu vznikly (výrok II tohoto rozsudku). Žalovanému, který byl ve věci úspěšný, nebyla náhrada nákladů řízení přiznána, neboť tyto nepřesáhly rámec jeho běžné úřední činnosti, ani jejich přiznání nepožadoval. Proto krajský soud rozhodl, jak je ve výroku III tohoto rozsudku uvedeno.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu.

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.

Kasační stížnost je nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

V Brně dne 18. května 2016

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu