



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Karla Ulíka a Mgr. Josefa Straky ve věci

žalobkyně: **GEMOS CZ, spol. s r. o.**
sídlem B. Smetany 1599, Čelákovice
zastoupená advokátem Mgr. Michalem Šimkům
sídlem Šítkova 233/1, Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 8. 2019, č. j. 5054-14/2019-900000-311,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 8. 2019, č. j. 5054-14/2019-900000-311, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce Mgr. Michala Šimků, advokáta.

Odůvodnění:

1. Žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) se žalobkyně domáhá zrušení výše uvedeného rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 8. 2019 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž bylo rozhodnuto o odvoláních žalobkyně proti celkem třiceti jedna dodatečným platebním výměrům (dále souhrnně jen „dodatečné platební výměry“) Celního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „celní úřad“). Napadeným rozhodnutím žalovaný změnil následující dodatečné platební výměry (celkem pět):

- ze dne 30. 10. 2018, č. j. 329655/2018-610000-51 (*řídící jednotka, komponent informačního zařízení Sydo Traffic Zeus, typ NF9M-2930; nová podpoložka 9031908590*),
- ze dne 31. 10. 2018, č. j. 329666/2018-610000-51 (*řídící jednotka, komponent informačního zařízení Sydo Traffic Zeus, typ NF3E-2930-RW; nová podpoložka 9031908590*),
- ze dne 31. 10. 2018, č. j. 329671/2018-610000-51 (*směrová radarová jednotka měřící rychlost, výšku a vzdálenost vozidel mikrovlnnou technologií, komponent informačního zařízení Sydo Traffic Zeus, typ LTI20/20; nová podpoložka 8526100090*),
- ze dne 1. 11. 2018, č. j. 329724/2018-610000-51 (*zařízení pro přesměrování a zesilování videosignálů HDMI, typ SB-5658; nová podpoložka 8517620090*) a
- ze dne 1. 11. 2018, č. j. 329748/2018-610000-51 (*řídící jednotka, komponent informačního zařízení Sydo Traffic Zeus, typ NF9M 2930; nová podpoložka 9031908590*).

Změny obecně spočívaly v odlišném zařazení výše uvedeného zboží do jednotlivých podpoložek kombinované nomenklatury [dále jen „KN“; KN je uvedena v příloze č. 1 nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění prováděcího nařízení Komise (EU) č. 1101/2014 (účinného v roce 2015), prováděcího nařízení Komise (EU) č. 1754/2015 (účinného v roce 2016), popř. prováděcího nařízení Komise (EU) 2016/1821 (účinného v roce 2017), dále jen „nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku“]. Od změny sazebního zařazení se v některých případech odvíjela i změna výše celní hodnoty, sazby cla, částky cla a výše celního dluhu. Ve vztahu ke zbývajícím dodatečným platebním výměrům žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání žalobkyně zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil.

2. Dodatečnými platebními výměry celní úřad žalobkyni doměřil dovozní clo v celkové výši 429 236 Kč. Clo se týkalo zboží, které bylo propuštěno do volného oběhu v období od 10. 11. 2015 do 22. 12. 2017 a v příslušných celních prohlášení bylo v zásadě vždy popsáno jako *části a součásti pro vysílací přístroje obsahující přijímací zařízení, určené pro zařízení vyzařující a přijímací impulzy o určité vlnové délce k výpočtu rychlosti*

pohybujících se objektů (tzv. Dopplerův posun), popř. jako části a součásti TV kamer, videosignální přepínače.

3. V odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný zabýval především odvolacími námitkami žalobkyně, která zpochybňovala správnost zařazení předmětného zboží podle celního sazebníku (část druhá přílohy č. 1 nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku; dále jen „celní sazebník“). Žalobkyně v odvoláních zejména namítala, že zboží mělo být zařazeno do podpoložky KN s kódem (číslem) 8529 90 20 (*Části a součásti přístrojů podpoložek 8525 60 00, 8525 80 30, 8528 41 00, 8528 51 00 a 8528 61 00*). Žalovaný s odkazem na judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) vzal za rozhodující objektivní znaky, charakteristiky a vlastnosti výrobků. S žalobkyní se ztotožnil v tom, že předmětné zboží (s výjimkou výrobků typu SB) má povahu částí a součástí celku, za který však na rozdíl od žalobkyně považoval informační zařízení Sydo Traffic Zeus (dále jen „zařízení Sydo“), a nikoliv centrální počítačovou jednotku. Ta podle žalovaného sice hraje při činnosti zařízení Sydo významnou roli, avšak nelze ji považovat za celek, neboť je naopak nedílným komponentem zařízení Sydo. Žalovaný se dále jako předběžnou otázkou zabýval sazebním zařazením zařízení Sydo, neboť na tom podle něj záviselo zařazení žalobkyní dovezených částí a součástí. Zařízení Sydo podle žalovaného měří a zobrazuje rychlost a kromě toho detekuje další veličiny, např. velikost a vzdálenost vozidla, zjišťuje meteorologické údaje, zjišťuje a zobrazuje registrační značku vozidla a všechny zjištěné údaje je schopno dále zpracovat. Svými funkcemi tedy překračuje rámec kódu 9029 KN (*Otáčkoměry, počítače výrobků, taxametry, měřiče ujeté vzdálenosti, krokoměry a podobné přístroje; ukazatele rychlosti a tachometry, jiné než čísel 9014 nebo 9015; stroboskopy*), nicméně je stále obecně zařaditelné do kapitoly 90 celního sazebníku, konkrétně pod kód 9031 KN, neboť nejprve zjišťuje údaje a teprve poté je zpracovává. Takové zařazení nevylučuje ani skutečnost, že zpracování provádí centrální počítačová jednotka, jelikož ta v tomto případě nemá vlastnosti výrobků s kódem 8471 KN (*Zařízení pro automatizované zpracování dat a jejich jednotky; magnetické nebo optické snímače, zařízení pro přepis dat v kódované formě na paměťová média a zařízení pro zpracování těchto dat, jinde neuvedené ani nezahrnuté*) uvedené v poznámce 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku. Konkrétně nesplňuje body 2 a 3 této poznámky, tj. schopnost být volně programovatelná v souladu s požadavky uživatele a provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem. Následně se žalovaný zabýval zařazením jednotlivých typů žalobkyní dovezeného zboží. Výrobek SB-5658 žalovaný zařadil pod podpoložku 8517 62 00 KN, neboť se nejedná o součást zařízení Sydo a jeho hlavní funkcí je přesměrování signálu. Výrobky NF3E-2930 a NF9M-2930, které byly původně zařazeny pod kód 8471 KN jako zařízení pro automatizované zpracování dat, žalovaný zařadil pod podpoložku 9031 90 00 KN coby části a součásti zařízení Sydo v souladu s poznámkou 2 písm. b) ke kapitole 90 celního sazebníku. Byť tyto výrobky představují centrální počítačovou jednotku zařízení Sydo a obsahují i procesor, nesplňují body 2 a 3 poznámky 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku (viz výše). Tentýž závěr podle žalovaného podporuje i poznámka 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku, která stanoví, že stroje obsahující zařízení pro automatizované zpracování dat a vykonávající specifickou funkci, jinou než zpracování dat, se zařazují do čísel odpovídajících jejich specifické funkci, popř. do zbytkových čísel. Výrobky DRUIII, SS300 a LTI20/20 žalovaný zařadil pod podpoložku 8526 10 00 KN [*Radiolokační a radiosondážní přístroje (radary), radionavigační přístroje a radiové přístroje pro dálkové řízení*] podle poznámky 2 písm. a) ke kapitole 90 celního sazebníku, neboť se jednalo o části a součásti zařízení Sydo, které jsou zcela zhotovenými přístroji a pracují na principu

porovnání rozdílu mezi vysílaným mikrovlnným zářením a přijímaným mikrovlnným zářením. Konečně výrobky HIRCON žalovaný zařadil podle poznámky 2 písm. a) ke kapitole 90 celního sazebníku pod kód 8536 KN [*Elektrická zařízení k vypínání, spínání nebo k ochraně elektrických obvodů, nebo k jejich zapojování, spojování a připojování (například vypínače, spínače, relé, pojistky, omezovače proudu, zástrčky, zásuvky, objímky žárovek a jiné konektory, rozvodné skříně), pro napětí nepřesahující 1 000 V; konektory pro optická vlákna, pro svazky optických vláken nebo pro kabely z optických vláken*], neboť představují konektory, které jsou nepostradatelné pro zařízení Sydo, a proto mají charakter jeho části a součástí.

4. Žalobkyně v žalobě namítla, že žalovaný nesprávně posoudil sazební zařazení zařízení Sydo, neboť neodpovídá jeho skutečným vlastnostem. Souhlasí s tím, že jí dovezené zboží, mimo výrobky SB-5658 (jejichž zařazení nezpochybňuje), je třeba považovat za části a součásti zařízení Sydo. To však jako celek nemělo být zařazeno pod kód 9031 KN, neboť není prostým ukazatelem rychlosti. Měření rychlosti je pouze jednou z jeho funkcí, a to jen doplňkovou. Jedná se o vysoce inteligentní zařízení určené ke zpracování různých dat podle potřeb uživatelů (např. městských úřadů, Policie ČR či serverů pro monitoring dopravy). Jádrem zařízení Sydo je plně funkční a výkonný počítač (CPU), tedy zařízení pro automatizované zpracování dat. Zařízení Sydo je proto plnohodnotná stanice pro výpočty a využití získaných dat pro další zpracování v programovém prostředí, jehož základem je Windows 7. Provádí funkce podle svého vybavení (které určuje objednávka zákazníka) a nastavení. Skládá se z tzv. těla, které je komunikačně uzpůsobeno a napojeno na jednotku CPU. Ta je zařaditelná pod podpoložku 8471 80 00 KN (*Ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat*). CPU je jediným zdrojem energie, zpracovatelem, úložištěm dat a přenosovým mostem pro další externí zpracování. I celé zařízení Sydo proto mělo být zařazeno pod podpoložku 8471 80 00 KN. Takové zařazení odpovídá pravidlu, že výrobky mají být zařazovány podle jejich podstatného rysu, tedy k číslu nomenklatury s konkrétním odpovídajícím popisem, který má přednost před popisem obecnějším. Je rovněž v souladu s poznámkou 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku. Od nesprávného zařazení zařízení Sydo žalovaným se pak odvíjí nesprávné zařazení zboží dovezeného žalobkyní. Žalobkyně též žalovanému vytkla, že při opakovaných dovozech jsou totožné výrobky celními úřady zařazovány do různých nomenklatur, což je nelogické a v rozporu se základními zásadami správního řízení. Navrhla zrušení napadeného rozhodnutí, jakož i dodatečných platebních výměrů, a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.
5. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že mezi stranami je sporné zařazení zařízení Sydo jako celku. Naopak ohledně toho, že dovezené výrobky jsou jeho částmi a součástmi panuje shoda. Žalovaný považuje za nesprávný názor žalobkyně, že zařízení Sydo mělo být zařazeno pod kód 8471 KN, tj. zjednodušeně řečeno jako počítač. Řídící jednotka (CPU) tohoto zařízení totiž nesplňuje podmínky poznámky 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku, která vymezuje pojem „zařízení pro automatizované zpracování dat“. Proto je nemůže naplnit ani zařízení Sydo jako celek. Pravidlo o přednosti čísel se specifitějším popisem před obecnějším, na které žalobkyně odkazuje, se aplikuje jen v případě, že je daný výrobek zařaditelný pod více kódů. Zařízení Sydo však lze zařadit pouze pod kód 9031 KN. Žalovaný zopakoval, že zařazení zařízení Sydo pod kód 8471 KN je vyloučeno i poznámkou 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku. I pokud by tedy zařízení Sydo obsahovalo pro zajištění svých funkcí počítač, nebylo by možné je zařadit pod číslo 8471 KN. Do tohoto čísla se zařazují „obyčejné“ počítače, nikoliv vysoce sofistikovaná zařízení

určená k jiným než běžným činnostem při zpracování dat, přestože mohou obsahovat počítač. Takovým zařízením jsou určena čísla odpovídající jejich specifickým funkcím. V případě zařízení Sydo jde o číslo 9031 KN. Námítka, že dochází k různému zařazování totožných výrobků, není relevantní. Výrobky se vždy sazebně zařazují dle stavu, v jakém jsou předloženy orgánům celní správy. Podstatné jsou objektivní znaky, charakteristiky a vlastnosti výrobku k okamžiku proclení. Žalobkyně také může požádat o závaznou informaci o sazebním zařazení zboží podle čl. 33 a násl. nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní kodex“).

6. Krajský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, v rozsahu napadených výroků a v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Soud ve věci rozhodl bez jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. Původní nesouhlas žalobkyně s tímto postupem žalobkyně revidovala v připsu ze dne 14. 4. 2021.
7. Soud dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
8. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že dne 9. 4. 2018 bylo žalobkyni oznámeno zahájení daňové kontroly po propuštění zboží podle čl. 48 celního kodexu a § 85 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), jejímž předmětem bylo ověření správnosti údajů uvedených v celkem 33 celních prohlášeních. Jednalo se o zboží, které bylo propuštěno v období od 10. 11. 2015 do 22. 12. 2017. Kontrola byla zaměřena na správnost sazebního zařazení zboží, jež bylo v prohlášeních zařazeno pod podpoložku 8529 90 20 KN. Spolu s kontrolou bylo podle § 21 zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“) zahájeno doměřovací řízení.
9. Dovezené zboží lze rozdělit do několika typů podle jeho označení ve fakturách (obchodních názvů), charakteristik zjištěných celním úřadem (viz úřední záznam o vyhledávání a ztotožňování zboží a jeho přílohy) a popisu poskytnutého žalobkyní (zejm. na jednání dne 10. 7. 2018 a v dokladech doručených dne 4. 6. 2018). Výrobky, jejichž názvy začínají písmeny SB, byly podle faktur a celních prohlášení dodány společností Shinybow Technology Co., Ltd. z Taiwanu, zatímco ostatní výrobky byly dodány společností TOMSEC LLC z USA.
10. Výrobek GEM21 je video optický detektor (v podstatě kamera), který zaznamenává obrazovou informaci, rychlost, kategorii nebo výšku vozidel.
11. Výrobek DRUIII představuje směrovou radarovou jednotku. Je součástí detektoru rychlosti, výšky vozidel a vzdálenosti a zasílá informaci do video optického detektoru pro zpracování do snímku. Shodně byly žalobkyní popsány i výrobky LTI20/20 (laserový měřič rychlosti), T100 (laserový snímač rychlosti, který rovněž měří výšku a vzdálenost vozovky) i SS300 (radarový snímač rychlosti); poslední jmenovaný je verze s nízkou spotřebou.
12. Výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 jsou výpočetními jednotkami, které slouží ke zpracování a ukládání dat z detektorů a jejich odesílání na vzdálená pracoviště.
13. Výrobek HIRCON je kruhovým konektorem (zástrčka pro montáž na kabel), který slouží pro napájecí kabel k výrobku GEM21. Jde o speciální spojovací materiál. Tím jsou i

výrobky T100OK (optická sada k výrobku T100) a T100CAB (napájecí kabel k výrobku T100), které jsou součástí výrobku T100, pouze byly vyfakturovány zvlášť.

14. Výrobek SB-3855 slouží k přesměrování. Má devět vstupů AV signálů a dva výstupy. Na vstupy jsou připojeny počítače, zatímco na výstupy monitory a audio zařízení.
15. Výrobek SB-5658 je distribuční zesilovač HDMI signálu, který umožňuje rozvést HDMI signál na osm různých koncových zařízení (monitory či audio zařízení).
16. Výrobek SB-5688CAK je směrovač přepínačů, který slouží k přesměrování HDMI signálu. Má osm HDMI vstupů, osm audio vstupů a osm výstupů HDMI, S/PDIF (audio signál) a HD BaseT. Vstupy jsou připojeny k počítači.
17. Výrobek SB-5440BNC je přepínač směrovačů sloužící k přesměrování kompozitního signálu s osmi vstupy a jedním výstupem. Výrobek SB-6076A je držák, kterým se výrobek SB-5440BNC upevňuje do skříně. Je součástí tohoto výrobku, pouze byl vyfakturován samostatně.
18. Výrobek SB-5616 je opět přepínač směrovačů sloužící k přesměrování HDMI signálu se šestnácti vstupy a dvěma výstupy. Na vstup se připojují zdroje AV signálu (počítač) a na výstupy monitory a audio zařízení.
19. Na jednání dne 25. 4. 2018 žalobkyně specifikovala, že zboží, které bylo v celních prohlášeních popsáno jako „*části a součásti pro vysílací přístroje obsahující přijímací zařízení, určené pro zařízení vyzařující a přijímací impulzy o určité vlnové délce k výpočtu rychlosti pohybujících se objektů (tzv. Dopplerův posun)*“ (dodané společností TOMSEC LLC, viz faktury), jsou komponenty určené k sestavení inteligentního ukazatele rychlosti Sydo Traffic Zeus. Jedná se o vysílací i přijímací zařízení. Součástí jsou kamery pro snímání obrazových záznamů, z nichž jedna je přehledová (zabírá širokou plochu před ukazatelem rychlosti), zatímco druhá, detailová zaznamenává registrační značku projíždějícího vozidla. Kamery jsou napojeny na počítač, který je také součástí zařízení Sydo, a do nějž jsou obraz a data ukládána a následně odesílána na vzdálené úložiště, tj. vyhodnocovací pracoviště Policie ČR. Zařízení má nezávislý zdroj energie (baterie) a může být ovládáno pomocí vzdáleného přístupu. Všechny komponenty jsou vzájemně propojeny a nemohou samostatně fungovat. Součástí může být i meteorologická stanice. Ke zboží popsanému v celních prohlášeních jako „*části, součásti TV kamer, videosignální přepínače*“ (dodané společností Shinybow Technology Co., Ltd., viz faktury) žalobkyně uvedla, že jde o zboží, které se připojuje k počítači a umožňuje distribuovat audio a video signál na více monitorů.
20. Při dalším jednání dne 10. 7. 2018 žalobkyně mj. doložila fotografii zařízení Sydo s popisem jednotlivých komponent a jejich funkcí, do které jsou ručně vepsány obchodní názvy příslušných výrobků. Zařízení Sydo se skládá z (1) videokamery („video optický detektor“), která zaznamenává obrazovou informaci, rychlost, kategorii nebo výšku vozidel (výrobek GEM21); (2) výpočetní jednotky, která zpracovává a ukládá data z detektorů a odesílá je na vzdálené pracoviště (výrobek NF9M-2930 či NF3E-2930); (3) detektoru rychlosti, výšky vozidel a vzdálenosti, který zasílá informace do video optického detektoru (výrobek DRUIII, LTI20/20, T100 či SS300); a (4) speciálního spojovacího materiálu, tj. kabeláže s konektory (výrobek HIRCON).
21. Dne 20. 9. 2018 byl rozsah kontroly po propuštění zboží rozšířen o ověření správnosti určení celní hodnoty zboží, zejména zahrnutí nákladů za dopravu zboží. Na jednání dne 26. 9. 2018 byla žalobkyně seznámena s výsledkem kontrolních zjištění. Dne 29. 10. 2018

byla žalobkyni doručena zpráva o kontrole po propuštění zboží. Na jejím základě bylo ve dnech 30. 10. 2018 až 6. 11. 2018 vydáno celkem třicet jedna dodatečných platebních výměrů, jimiž bylo žalobkyni doměřeno clo v celkové výši 429 236 Kč.

22. Proti jednotlivým dodatečným platebním výměrům podala žalobkyně samostatná odvolání.
23. V rámci odvolacího řízení žalovaný vyzval žalobkyni mj. k tomu, aby uvedla, jaká je hlavní funkce zařízení Sydo; a zda jsou výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 schopné: (1) ukládat do paměti zpracovatelský program a alespoň data bezprostředně potřebná pro realizaci tohoto programu, (2) být volně programovatelné v souladu s požadavky uživatele, (3) provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem a (4) realizovat, bez lidského zásahu, zpracovatelský program, který vyžaduje změny jeho průběhu realizace, na základě logického rozhodnutí během zpracování.
24. Žalobkyně podáním ze dne 26. 2. 2019 reagovala, že zařízení Sydo je obecně určeno ke zpomalení dopravního proudu vozidel pomocí automatizovaného zpracování dat. K výrobkům NF9M-2930 a NF3E-2930 upřesnila, že (ad 1) jde o jednotky CPU s operačním systémem Windows 7, ke kterým jsou připojeny součásti, z nichž jednotky čerpají data pro uživatelský software. Data jsou dočasně uložena a vyhodnocena na základě algoritmů, které jsou dále automaticky zpracovávány. Jednotky řídí sběrnice, vykonávání aplikačního softwaru uloženého v pevných pamětech a využívání přístupu do všech společně sdílených pamětí. Dále uvedla, že (ad 2) jednotky nelze programovat bez účasti výrobce a uživatel může pouze ovlivnit jejich nastavení; že (ad 3) se chovají jako automat, žádný uživatel zde není a získaná data mohou být zpracována teprve po přenosu ze systému na serveru v databázi; a že (ad 4) pokud je algoritmus jednou nastaven, nemění se a ovlivnit zpracování algoritmu lze pouze konfigurací ze serveru, jíž se v uživatelském softwaru mění konstanty a nastavení algoritmů k vyhodnocení dat z periferních jednotek.
25. V podání ze dne 1. 4. 2019 žalobkyně dodala (obdobně jako v žalobě), že zobrazení a měření rychlosti je jen jednou z funkcí zařízení Sydo, která je navíc doplňková. Jde o vysoce inteligentní zařízení, které zpracovává celou řadu dat a poskytuje v podstatě kompletní dopravní data. Hlavním účelem zařízení Sydo jsou jeho statistické funkce. Mezi ty patří např. vytváření statistických údajů o rychlosti vozidel (včetně těchto údajů v návaznosti na kategorii vozidel), o jejich zrychlení a zpomalení; zobrazování registračních značek rychle jedoucích vozidel; vyhodnocování dopravního proudu vozidel (zda stojí v koloně, pomalu jedoucí koloně nebo zda prudce zpomalila); vytváření statistických údajů o meteorologické situaci s možností predikce tvorby námrazy; napojení na dopravní portál se zobrazením aktuální dopravní situace, statistických dat ze zařízení, dopravně inženýrských dat a případně meteorologických dat; napojení na server Policie ČR s možností prevence kriminality (upozornění na průjezd odcizeného nebo zájmového vozidla); či vzdálená parametrizace zařízení (nastavení chování zařízení dle předem zvoleného scénáře). Žalobkyně též doložila popis technických parametrů výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930.
26. V podání ze dne 3. 6. 2019 žalobkyně k popisu zařízení Sydo ještě doplnila, že je fakticky běžným počítačem s operačním systémem Windows 7. Podle požadavků zákazníka k němu lze připojit i další příslušenství, pokud s ním tento systém a výpočetní jednotky umí pracovat. Prostřednictvím svého příslušenství získává informace, které zpracovává. Data jsou ukládána do paměti RAM a poté na pevný disk (a následně případně do cloudového

úložiště). Výpočetní jednotky (CPU) jsou volně programovatelné v souladu s požadavky uživatele a i se tak programují. Provádí velký počet aritmetických výpočtů a rozhodnutí v návaznosti na čas, rychlost, roční období a další logické funkce, které jsou v nich implementované.

27. Dne 6. 8. 2019 žalovaný o odvoláních rozhodl shora uvedeným způsobem (viz bod 1).
28. Důkazním návrhům žalobkyně (školení k zařízení Sydo, ukázky výstupů z něj, místní šetření a vypracování znaleckého posudku či odborného vyjádření popisujícího zařízení Sydo) soud nevyhověl pro jejich nadbytečnost. Veškeré pro věc podstatné skutečnosti vyplynuly z obsahu správního spisu. Seznámení se s obsahem správního spisu podle judikatury nevyžaduje provádění dokazování [srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 14. 5. 2015, č. j. 7 As 83/2015 – 56, nebo ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008 – 117, publ. pod č. 2383/2011 Sb. NSS].
29. Podle čl. 56 odst. 1 celního kodexu splatné dovozní a vývozní clo vychází ze společného celního sazebníku. Podle odst. 2 písm. a) a c) společný celní sazebník obsahuje mj. všechny tyto prvky: (a) kombinovanou nomenklaturu zboží, která je stanovena v nařízení (EHS) č. 2658/87, a (c) smluvní nebo běžná všeobecná cla pro zboží, které je zahrnuto do kombinované nomenklatury.
30. Podle čl. 57 odst. 1 celního kodexu pro účely společného celního sazebníku spočívá sazební zařazení zboží v určení jedné podpoložky nebo dalšího členění kombinované nomenklatury, do níž má být toto zboží zařazeno.
31. Podle čl. 1 odst. 1 nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku se zavádí nomenklatura zboží, která současně splňuje požadavky jak společného celního sazebníku, tak i statistiky vnějšího obchodu Společenství. Podle odst. 3 je kombinovaná nomenklatura uvedena v příloze I. Všeobecné a smluvní celní sazby společného celního sazebníku a doplňkové statistické jednotky, jakož i další nezbytné informace, jsou uvedeny v této příloze.
32. Podle pravidla 1 Všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury (část první, hlava I, oddíl A přílohy č. 1 nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku, dále jen „všeobecná pravidla pro výklad KN“) názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak.
33. Podle poznámky 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku (*Jaderné reaktory, kotle, stroje a mechanická zařízení; jejich části a součásti*) se ve smyslu čísla 8471 výrazem „zařízení pro automatizované zpracování dat“ rozumějí zařízení schopná:
 - 1) ukládat do paměti zpracovatelský program nebo programy a alespoň ukládat do paměti data bezprostředně potřebná pro realizaci tohoto programu;
 - 2) být volně programovatelná v souladu s požadavky uživatele;
 - 3) provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem; a
 - 4) realizovat, bez lidského zásahu, zpracovatelský program, který vyžaduje změny jeho průběhu realizace, na základě logického rozhodnutí během zpracování
34. Podle poznámky 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku stroje obsahující nebo pracující ve spojení se zařízením pro automatizované zpracování dat a vykonávající specifickou funkci,

jinou než je zpracování dat, se zařazují do čísel odpovídajících jejich specifické funkci nebo, v případě že takové číslo neexistuje, do zbytkových čísel.

35. Popis podpoložky s kódem 8471 80 00 KN zní: zařízení pro automatizované zpracování dat a jejich jednotky; magnetické nebo optické snímače, zařízení pro přepis dat v kódované formě na paměťová média a zařízení pro zpracování těchto dat, jinde neuvedené ani nezahrnuté – ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat.
36. Podle poznámky 2 ke kapitole 90 celního sazebníku (*Optické, fotografické, kinematografické, měřicí, kontrolní, přesné, lékařské nebo chirurgické nástroje a přístroje; jejich části, součásti a příslušenství*) s výhradou výše uvedené poznámky 1 se části, součásti a příslušenství strojů, přístrojů, nástrojů nebo výrobků této kapitoly zařazují podle následujících pravidel:
 - a) části, součásti a příslušenství, které jsou zbožím zahrnutým v jakémkoliv z čísel této kapitoly nebo kapitol 84, 85 nebo 91 (jiném, než je číslo 8487, 8548 nebo 9033), se ve všech případech zařazují do jejich příslušných čísel bez ohledu na stroje, přístroje nebo nástroje, pro které jsou určeny;
 - b) ostatní části, součásti a příslušenství, jsou-li vhodné pro použití výhradně nebo hlavně s konkrétním druhem stroje, nástroje nebo přístroje nebo s několika stroji, nástroji nebo přístroji téhož čísla (včetně strojů, nástrojů nebo přístrojů čísla 9010, 9013 nebo 9031), se zařazují jako tyto stroje, nástroje nebo přístroje;
 - c) všechny ostatní části, součásti a příslušenství se zařazují do čísla 9033.
37. Popis podpoložky s kódem 9031 90 85 KN (účinný v letech 2015 a 2016) zní: měřicí nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje, jinde v této kapitole neuvedené ani nezahrnuté; projektory na kontrolu profilů – části, součásti a příslušenství – – ostatní.
38. Popis podpoložky s kódem 9031 90 00 KN (účinný v roce 2017) zní: měřicí nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje, jinde v této kapitole neuvedené ani nezahrnuté; projektory na kontrolu profilů – části, součásti a příslušenství.
39. Jádrem žaloby je námitka žalobkyně, že žalovaný nesprávně sazebně zařadil zařízení Sydo, což mělo za následek nesprávné zařazení jeho částí a součástí, které žalobkyně do ČR dovezla. Podle žalobkyně mělo být zařízení Sydo zařazeno pod podpoložku s kódem 8471 80 00 KN, zatímco žalovaný dospěl k závěru, že spadá pod číslo 9031 KN.
40. Jak je zřejmé z výše citovaných ustanovení, relevantní právní úprava se nachází v právních předpisech EU, jimiž jsou zejména celní kodex a nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku. Výše dovozního cla vychází ze společného celního sazebníku (viz čl. 56 odst. 1 celního kodexu), který se zakládá na tzv. kombinované nomenklatuře (viz čl. 2 nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku). Ta je vymezena v nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku [viz čl. 56 odst. 1 a odst. 2 písm. a) celního kodexu], konkrétně v příloze č. 1 (viz čl. 1 odst. 3 tohoto nařízení). Kombinovaná nomenklatura sestává z jednotlivých podpoložek, z nichž každá má svůj osmimístný kód (viz čl. 3 odst. 1 nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku). Těmto podpoložkám je vždy přiřazen popis konkrétního zboží. Od podřazení toho kterého zboží pod příslušnou podpoložku KN se poté odvíjí celní sazba stanovená celním sazebníkem [viz čl. 2 písm. b) nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku a čl. 56 odst. 2 písm. c) celního kodexu], a tedy i výše cla.
41. Příloha č. 1 nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku se systematicky člení především na úvodní ustanovení (část první), zahrnující mj. všeobecná pravidla pro výklad KN (hlava I,

oddíl A) a samotný celní sazebník, včetně KN (část druhá). Celní sazebník je dále rozdělen podle tříd, kapitol a popř. i podkapitol. Jejich názvy však mají pouze orientační význam a pro právní účely jsou směrodatná znění čísel (tj. popis zboží u jednotlivých kódů KN), jakož i poznámky ke třídám a kapitolám (viz pravidlo 1 všeobecných pravidel pro výklad KN).

42. Z judikatury Soudního dvora obecně plyne, že rozhodujícím kritériem pro sazební zařazení zboží jsou jeho objektivní charakteristiky a vlastnosti, jak jsou definovány zněním čísla KN a poznámek ke třídám nebo kapitolám. Takovým kritériem může být i účel použití výrobku, pokud je inherentní tomuto výrobku, což musí být posouzeno v závislosti na objektivních charakteristických znacích a vlastnostech zboží. Mezi relevantními skutečnostmi je dále třeba zkoumat použití, ke kterému je dotčený výrobek určen výrobcem, stejně jako způsoby a místo jeho použití (viz např. body 28 a 29 rozsudku ze dne 2. 5. 2019, *Onlineshop*, C-268/18).
43. Žalovaný správně dovodil, že dovezené výrobky mají převážně charakter částí a součástí zařízení Sydo, s čímž souhlasí i žalobkyně. Soud tak jen ve stručnosti konstatuje, že pojem „část a součást“ výrobku podle judikatury Soudního dvora implikuje existenci celku, pro jehož funkci jsou tyto části nebo součásti nepostradatelné (viz např. bod 39 rozsudku ze dne 26. 5. 2016, *GD European Land Systems – Steyr*, C-262/15). Nestačí přitom jen prokázat, že bez tohoto zboží nemůže daný stroj plnit potřeby, pro které je určen, ale musí se ještě prokázat, že mechanické nebo elektrické fungování dotčeného stroje na tomto zboží závisí (viz např. bod 62 rozsudku ze dne 25. 2. 2016, *G. E. Security*, C-143/15). Celkem je v tomto případě zařízení Sydo, pro jehož funkci jsou výrobky GEM21 (video optické detektory), DRUIII, LTI20/20, T100, SS300 (různé typy radarových či laserových měřičů rychlosti), NF9M-2930, NF3E-2930 (výpočetní jednotky) a HIRCON (konektor pro napájecí kabel k výrobku GEM21) z hlediska mechanického fungování nepostradatelné. To je jasně patrné z popisu žalobkyně i z fotografie, kterou doložila (viz výše body 19 a 20): bez video optických detektorů (a příslušného konektoru) nemůže zařízení Sydo snímat vozidla a jejich registrační značky, bez radarových a laserových zařízení nemůže měřit rychlost a bez výpočetních jednotek nemůže získaná data ukládat či zpracovávat.
44. Žalovaný také správně vyhodnotil, že nejprve je třeba (jako předběžnou otázku) posoudit, jaké je sazební zařazení celku, tedy zařízení Sydo. Bez toho totiž nelze posoudit, zda se na žalobkyni dovezené výrobky vztahují zvláštní pravidla pro zařazování částí a součástí. Jde zejména o to, zda se na tyto výrobky použije poznámka 2 ke kapitole 90 celního sazebníku, a pod jakou konkrétní podpoložku KN spadají (neboť i ty rozlišují mezi celky a jejich částmi a součástmi, viz např. výše uvedená podpoložka 9031 90 85 KN v letech 2015 a 2016).
45. Zmíněná poznámka 2 ke kapitole 90 celního sazebníku se aplikuje za předpokladu, že dovezené zboží je částí nebo součástí celku, který je zařaditelný pod některé číslo téže kapitoly. Stanoví speciální postup při zařazování těchto částí a součástí, který (zjednodušeně) probíhá následovně: (1) je-li část nebo součást současně zbožím, které je samostatně zahrnuto v jakémkoliv z čísel kapitol 84, 85, 90 nebo 91, zařadí se do tohoto čísla, a to bez ohledu na zařazení celku; (2) nelze-li ji takto zařadit, zařadí se stejně jako výrobek (celek), pro který je výhradně nebo hlavně vhodná (viz též body 56 až 59 rozsudku NSS ze dne 25. 6. 2015, č. j. 1 Afs 54/2015 – 57); (3) v ostatních případech se zařadí do „zbytkového“ čísla 9033 [které v souladu s tím obsahuje jedinou podpoložku

9033 00 00 KN – *části, součásti a příslušenství (jinde v této kapitole neuvedené ani nezahrnuté) pro stroje, nástroje, přístroje nebo zařízení kapitoly 90*]. Lze dodat, že kapitola 90 obsahuje i speciální podpoložky pro části a součásti (např. podpoložka 9031 90 85, resp. 9031 90 00 KN), do nichž se výrobky zařazují, postupuje-li se podle druhého pravidla (tedy zařazuje-li se část nebo součást v závislosti na zařazení celku).

46. Žalobkyně se domnívá, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 i celé zařízení Sydo je zařízením pro automatizované zpracování dat ve smyslu poznámky 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku. Proto by podle ní mělo být zařazeno pod podpoložku s kódem 8471 80 00 KN, a nikoliv pod číslo 9031 KN (tj. pod kapitolu 90). V důsledku toho by se na něj ani neaplikovala poznámka 2 ke kapitole 90 celního sazebníku.
47. Zařízení pro automatizované zpracování dat je definováno v poznámce 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku čtyřmi znaky: (1) schopnost ukládat do paměti zpracovatelský program a alespoň data bezprostředně potřebná pro realizaci tohoto programu; (2) schopnost být volně programovatelné v souladu s požadavky uživatele; (3) schopnost provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem; (4) a schopnost realizovat, bez lidského zásahu, zpracovatelský program, který vyžaduje změny jeho průběhu realizace, na základě logického rozhodnutí během zpracování.
48. Žalobkyni je třeba přisvědčit potud, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 (výpočetní jednotky) je skutečně třeba klasifikovat jako zařízení pro automatizované zpracování dat. Mezi účastníky není sporu o tom, že první i čtvrtý znak jsou splněny. Podle vyjádření žalobkyně ze dne 26. 2. 2019 je na zařízení Sydo uložen operační systém (Windows 7), aplikační software a dočasně i data z periférií (kamery a měřiče rychlosti). První znak je tedy dán. Z téhož vyjádření plyne, že výpočetní jednotky fungují samostatně jako automat (tedy bez lidského zásahu), a že chování celého systému se odvozuje od získaných dat (podle vyjádření ze dne 1. 4. 2019 umí např. vypracovat statistiky o rychlosti vozidel, třídit je dle kategorie vozidel, vypracovat údaje o zpomalení vozidel, zobrazit registrační značku rychle jedoucích vozidel atp.). Zpracovatelský program tedy vyžaduje změny v průběhu realizace, které je bez lidského zásahu schopen realizovat na základě logického rozhodnutí (např. v závislosti změřené rychlosti vozidlo zanes do příslušné statistiky, vyfotí jeho registrační značku apod.).
49. Na rozdíl od žalovaného má soud za splněný i druhý a třetí znak. Žalovaný v bodě 61 napadeného rozhodnutí toliko lakonicky konstatoval, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 nesplňují body 2 a 3 poznámky 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku, což má plynout z vyjádření žalobkyně ze dne 26. 2. 2019. Tak tomu ale není. Ke druhému znaku zde žalobkyně uvedla, že výpočetní jednotky nelze programovat *bez účasti výrobce*. Poznámka 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku ovšem nevyžaduje, aby právě a jen *uživatel* musel být schopen zařízení programovat (např. instalovat na něj jím preferovaný software), jak se zřejmě mylně domnívá žalovaný. Stačí, že je – kýmkoliv, třeba i výrobcem – volně programovatelné v souladu s požadavky uživatele (shodně viz i jiná jazyková znění: „*byť ľubovol'ne programované v súlade s požiadavkami používateľa*“, „*being freely programmed in accordance with the requirements of the user*“, „*être librement programmées conformément aux besoins de l'utilisateur*“, či „*frei programmiert werden können entsprechend den Benutzeranforderungen*“).
50. Skutečnost, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 jsou volně programovatelné podle požadavků uživatele (městských úřadů, Policie ČR), žalobkyně potvrzovala i ve svých

dalších podáních, kde např. uvádí, že funkce výrobků jsou závislé na objednatelovi zákazníka (vyjádření ze dne 1. 4. 2019) a že se tyto výrobky podle požadavků uživatele i programují (vyjádření ze dne 3. 6. 2019). Tato vyjádření žalovaný vůbec nevzal v potaz. I z popisu žalobkyně je zřejmé, že jde v podstatě o běžný počítač s běžným operačním systémem (Windows 7), na kterém je pouze nainstalován speciální software (viz zejména vyjádření ze dne 26. 2. 2019, kde hovoří o aplikačním či uživatelském softwaru). Jinými slovy může na něj být nahrán – tak jako u běžných počítačů – i jiný software. Podstatné pak je, že tomuto popisu odpovídají rovněž podklady ve spise. Žalobkyně zaslala žalovanému spolu s vyjádřením ze dne 1. 4. 2019 také technické specifikace výrobků série NF9M, ze kterých je (i laikovi) jasně patrné, že nejde o nic jiného než základní desku (používanou běžně v počítačích) se základním vybavením (procesor, grafická a síťová karta). Totéž plyne i z podkladů získaných již celním úřadem při vyhledávání a ztotožňování zboží.

51. Výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 naplňují i třetí znak. Jsou-li schopny na základě změřené rychlosti a dalších údajů vytvářet různé statistiky či tomu přizpůsobit chování zařízení Sydo (např. fotografovat registrační značky), těžko se tak může dít bez aritmetických výpočtů specifikovaných uživatelem. I žalobkyně ve vyjádření ze dne 26. 2. 2019 jasně uváděla, že uživatel může měnit nastavení výpočetních jednotek (tedy sám specifikovat aritmetické výpočty) pomocí konfiguračního souboru. I zde by přitom postačovalo, že výpočty jsou podle specifikací uživatele nastaveny výrobcem. Pokud pak žalobkyně v tomtéž vyjádření sdělila, že zde není žádný uživatel a zařízení se chová jako automat, nelze z toho dovozovat, že by aritmetické výpočty nebyly uživatelem specifikovány. Jde jen o neobratné vyjádření, jímž žalobkyně chtěla zdůraznit automatické fungování zařízení Sydo, tedy skutečnost, že nevyžaduje průběžnou součinnost uživatele, a nikoliv říci, že žádného uživatele nemá – to by bylo absurdní.
52. Soud nepřehlédl, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 podle svých technických specifikací neobsahují paměťové jednotky (pevné disky, paměti RAM apod., o nichž žalobkyně hovořila v podání ze dne 3. 6. 2019), a samy o sobě tudíž nemohou žádná data uchovávat. Jak ovšem plyne z poznámky 5 B ke kapitole 84 celního sazebníku, zařízení pro automatizované zpracování dat může být i ve formě systému, která sestává z různého počtu samostatných jednotek. Taková jednotka se považuje za část systému pro automatizované zpracování dat, pokud splňuje podmínky uvedené v poznámce 5 C ke kapitole 84 celního sazebníku. Ty jsou přitom u výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930 splněny: jejich hlavní použití je v systému automatizovaného zpracování dat (základní desky se používají pouze v počítačích), je možné je připojit k centrální procesorové jednotce (výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 ji přímo obsahují) a jsou schopné přijímat i předávat data ve formě, kterou může používat celý systém (oba výrobky dle technických specifikací obsahují sloty pro paměti RAM i SATA konektory, které slouží k připojení pevných disků).
53. Podřazení výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930 pod definici zařízení pro automatizované zpracování dat nebrání ani poznámka 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku, kterou argumentuje žalovaný. Ta stanoví, že stroje obsahující nebo pracující ve spojení se zařízeními pro automatizované zpracování dat a vykonávající specifickou funkci, jinou než je zpracování dat, se zařazují do čísel odpovídajících jejich specifické funkci. Smyslem této výjimky je zabránit tomu, aby zařízení, jejichž funkce se netýká zpracování dat („*has nothing to do with data processing*“, „*mit der Datenverarbeitung nichts zu tun hat*“, „*est étrangère au traitement de l'information*“: tedy jinak řečeno nemá nic společného

se zpracováním dat, resp. je mu cizí), byla zařazena do čísla 8471 KN pouze z důvodu, že mají zabudováno zařízení pro automatizované zpracování dat nebo pracují ve spojení s takovým zařízením (viz např. bod 44 rozsudku Soudního dvora ze dne 14. 7. 2016, *Sprengen v. Pakweg Douane*, C-97/15).

54. Z uvedeného je zřejmé, že poznámka 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku se týká jen strojů, které *obsahují* zařízení pro automatizované zpracování dat (popř. ve spojení s ním pracují). Nelze ji však aplikovat na zařízení pro automatizované zpracování dat samotné. Jinými slovy, je-li zkoumáno samostatné sazební zařazení zboží [jak to např. vyžaduje výše zmíněná poznámka 2 písm. a) ke kapitole 90 celního sazebníku, viz výše body 36 a 45], které naplňuje definici zařízení pro automatizované zpracování dat (i ve formě systému více jednotek), nelze poznámku 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku použít. V takovém zboží totiž zařízení pro automatizované zpracování dat není jen *zabudováno*, nýbrž jím přímo je. Především k tomu ani není žádný důvod, neboť ze své povahy nemůže plnit specifickou funkci, která by se netýkala či neměla nic společného se zpracováním dat.
55. Je proto třeba si uvědomit, jaká je (dle popisu žalobkyně i podkladů – viz zejm. obrázek s popisem jednotlivých součástí) struktura zařízení Sydo. To se skládá z několika komponentů, mezi něž patří i výpočetní jednotky. Základem výpočetních jednotek pak je výrobek NF9M-2930 či NF3E-2930 (k němuž je ještě nutné připojit další komponenty, zejména paměťové jednotky, viz výše). Poznámka 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku je tedy bezesporu potenciálně aplikovatelná na zařízení Sydo jako celek, neboť jde o stroj *obsahující* zařízení pro automatizované zpracování dat. To ovšem neplatí v případě výpočetních jednotek, a potažmo výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930, které samy o sobě jsou zařízením pro automatizované zpracování dat.
56. Lze tedy učinit dílčí závěr, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 spadají pod definici zařízení pro automatizované zpracování dat. Opačný názor žalovaného je nesprávný.
57. Z toho ovšem nelze dovozovat, jako to činí žalobkyně, že i celé zařízení Sydo je zařízením pro automatizované zpracování dat. V tomto případě žalovaný správně argumentuje, že to vylučuje tatáž poznámka 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku. Jak již bylo uvedeno, zařízení Sydo jako celek lze považovat za stroj, který obsahuje zařízení pro automatizované zpracování dat, a to konkrétně výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930. Rozhodující tak je, zda zároveň vykonává specifickou funkci, která je odlišná od zpracování dat. Jde tak o to, zda má nějakou svou vlastní, speciální funkci („*eine eigene Funktion*“, „*une fonction propre*“, „*speciálne funkcie*“, viz další jazykové verze).
58. Posouzením toho, kdy se o takovou funkci jedná, se Soudní dvůr zabýval hned v několika případech. V rozsudku ze dne 17. 3. 2005, *Ikegami*, C-467/03, Soudní dvůr zkoumal přístroj, který byl v podstatě osobním počítačem s operačním systémem Windows ME, ovšem obsahoval specifické vybavení (např. skříňky s analogově-digitálním převodníkem s obrazovkou pro čtyři video karty, ke kterému mohly být připojeny televizní kamery s ovládáním obrazu, či program pro digitální záznam). Z toho důvodu byl označován i prodáván jako digitální videorekordér (viz body 11 a 14). Soudní dvůr konstatoval, že objektivním charakteristickým znakem přístroje byla možnost jeho napojení na televizní kamery za účelem videodohledu. Z toho dovodil, že je určen ke zvláštnímu účelu a plní jinou funkci než zpracování dat, konkrétně záznam a reprodukci zvuku a obrazu v rámci videodohledu. Poukázal i na skutečnost, že přístroj nemohl být použit k jiným účelům, protože nebyl vybaven vhodným programem (viz body 20 a 24 až 26).

59. V dalším rozsudku ze dne 11. 12. 2008, *Kip Europe*, C-362/07 a C-363/07, Soudní dvůr posuzoval multifunkční tiskárny, které kromě funkcí tisku a skenování dokázaly rovněž samostatně fungovat jako fotokopírky (viz bod 25). Soudní dvůr zdůraznil, že cílem poznámky 5 E není prosazování jedné funkce před ostatními, které přístroj rovněž vykonává a jsou zaměřeny na zpracování dat (tj. v tomto případě tisk a skenování), nýbrž zabránit tomu, aby přístroj, jehož funkce se zpracování dat netýká (nemá s ním nic společného, viz výše), byl zařazen do čísla 8471 KN pouze z důvodu, že má zabudováno zařízení pro automatizované zpracování dat nebo pracující ve spojení s takovým zařízením (viz bod 33).
60. Konečně v již citované věci *Sprengen v. Pakweg Douane* byla Soudnímu dvoru předložena předběžná otázka týkající se přístroje nazvaného Screenplays. Tento přístroj zjednodušeně fungoval tak, že obsahoval pevný disk, na který bylo po připojení k počítači možné uložit videosoubory, hudbu či fotografie. Ty byly pomocí speciálního programu (nahraného ve Screenplays) dekodovány a převedeny na analogový signál, což umožňovalo přehrávání (reprodukcí) těchto souborů na běžném televizoru či monitoru, ke kterému bylo možné Screenplays připojit (viz body 22 a 23). Soudní dvůr dospěl k závěru, že schopnost Screenplays reprodukovat multimediální soubory v televizoru či monitoru je specifickou funkcí, a to bez ohledu na to, že Screenplays bylo současně schopno tyto soubory uchovávat (tedy zpracovávat data). Sama skutečnost, že přístroj zajišťuje dvě funkce, nehrála žádnou roli při použitelnosti poznámky 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku, neboť ta nezbytně předpokládá, že dotýčný přístroj může plnit několik funkcí (viz body 45 a 46).
61. I v nynější věci je zřejmé, že zařízení Sydo disponuje vícero funkcemi. Mimo to, že dokáže měřit rychlost vozidel, je schopno vytvářet různé dopravní statistiky či fotit a zobrazovat rychle jedoucí vozidla a jejich registrační značky. Na rozdíl od žalobkyně ovšem soud nemá za to, že měření rychlosti by bylo pouze funkcí doplňkovou.
62. V první řadě, zařízení Sydo, obdobně jako přístroj ve věci *Ikegami*, má specifické vybavení, které brání tomu, aby byl používán jako např. běžný osobní počítač. Jsou k němu připojeny video optické detektory a měřicí jednotky a obsahuje i speciální softwarové vybavení. Z hlediska jeho objektivních charakteristik jej tedy nelze používat k jiným než výše uvedeným účelům. Je pravdou, že mezi ně spadá i zpracování dat, tj. zejména vytváření různých dopravních statistik. To ovšem, jak plyne z rozsudku ve věci *Sprengen v. Pakweg Douane*, samo o sobě nebrání aplikaci poznámky 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku. Dokonce ani není podstatné, že zpracování dat je funkcí, bez které by celé zařízení Sydo nemohlo pracovat. I Screenplays by totiž bez uložení souborů na svůj pevný disk následně nemohlo tyto soubory reprodukovat.
63. Měření rychlosti a jiných veličin (např. vzdálenosti a výšky vozidel) i kontrola (focení rychle jedoucích vozidel a registračních značek) pak nejsou jen podružnými funkcemi zařízení Sydo, které by vykonávalo vedle jiných funkcí, jako tomu bylo v případě funkce kopírování u multifunkčních tiskáren ve věci *Kip Europe*. Naopak, jsou alfa a omegou tohoto zařízení. Veškeré funkce nějakým způsobem s údaji získanými z měřicích jednotek pracují: vytvářené statistiky se týkají rychlosti, zrychlování či zpomalování vozidel; vyhodnocení dopravního proudu je opět závislé na zjištění rychlosti vozidel (zda se tvoří kolona stojících či pomalu jedoucích vozidel); a i zobrazování registračních značek vozidel či jejich natáčení se primárně týká vozidel, která jedou rychle (jejichž rychlost je tedy třeba nejprve změřit). O centrálním významu měřicích a kontrolních funkcí svědčí i skutečnost,

že zařízení Sydo je (mimo výpočetní jednotky) v podstatě výhradně tvořeno součástmi, které k nim slouží. Mezi ty patří radarový (laserový) měřič rychlosti, vzdálenosti a výšky vozidel a video optické detektory, které vozidla fotí a rovněž zaznamenávají rychlost a výšku vozidel.

64. Měření a kontrola jsou proto specifickou funkcí zařízení Sydo obdobně, jako to byla reprodukce souborů přístrojem Screenplays ve věci *Sprengen v. Pakweg Douane*, či záznam a reprodukce zvuku a obrazu v rámci videodohledu ve věci *Ikegami*. Důsledkem aplikace poznámky 5 E v tomto případě ani není nedůvodné prosazování měřicí funkce před ostatními, nýbrž je sledován přesně její účel – aby zařízení Sydo nebylo zařazeno pod číslo 8471 KN pouze z důvodu, že obsahuje i zařízení pro automatizované zpracování dat (výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930).
65. Soud nezpochybňuje tezi žalobkyně, že zařízení Sydo není jen prostým měřičem rychlosti a má řadu jiných funkcí. Je však nutno vycházet z objektivních charakteristik zařízení Sydo, z nichž je patrné, že měřicí a kontrolní funkce stojí v popředí (viz výše). Jak správně dovodil žalovaný, další funkce zařízení Sydo mají toliko za důsledek, že je nelze jako celek zařadit pod číslo 9029 KN (ukazatele rychlosti a tachometry), ale až pod číslo 9031 KN (měřicí nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje, jinde v kapitole 90 neuvedené ani nezahrnuté). Není ani pochyb o tom, že „srdcem“ (slovy žalobkyně) celého zařízení je skutečně zařízení pro automatizované zpracování dat v tom smyslu, že ovládá ostatní komponenty. To však nemá vliv na aplikovatelnost poznámky 5 E (viz výše rozsudek ve věci *Sprengen v. Pakweg Douane*).
66. Pro úplnost soud dodává, že na zařízení Sydo nelze použít poznámky 5 B a C ke kapitole 84 celního sazebníku, neboť ty se uplatní s výhradou poznámky 5 E (tedy až pokud by se tato poznámka neaplikovala). Nelze ani vycházet z pravidla 3 písm. a) všeobecných pravidel pro výklad KN, neboť, jak správně uvedl žalovaný, zařízení Sydo nelze zařadit pod více čísel, ale pouze pod číslo 9031 KN.
67. Lze tak shrnout, že žalovaný sice nesprávně shledal, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 nejsou zařízením pro automatizované zpracování dat, i přesto ovšem dospěl ke správnému závěru, že zařízení Sydo jako celek je třeba zařadit pod číslo 9031 KN. Tato námitka žalobkyně je proto nedůvodná.
68. Žalobkyně rovněž namítala (byť v rámci předchozího žalobního bodu), že jednotky CPU, tj. výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930, mají být zařazeny pod podpoložku 8471 80 00 KN. Tomu je třeba přisvědčit. Jak již bylo výše uvedeno, skutečnost, že zařízení Sydo jako celek spadá pod číslo 9031 KN, „aktivuje“ poznámku 2 ke kapitole 90 celního sazebníku (viz výše body 44 a 45), která obsahuje zvláštní pravidla pro zařazování částí a součástí výrobků uvedených v této kapitole. V souladu s touto poznámkou je proto v první řadě třeba posoudit, zda jsou výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 samostatně zařaditelné pod některou z podpoložek kapitol 84, 85, 90 nebo 91. Žalovaný v napadeném rozhodnutí dovodil, že nikoliv, a tyto výrobky zařadil až podle druhého pravidla obsaženého v poznámce 2 ke kapitole 90 celního sazebníku, tj. stejně jako zařízení Sydo, konkrétně pod podpoložku 9031 90 85 KN (dle znění KN pro roky 2015 a 2016). Tento závěr byl ovšem založen na nesprávném východisku, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 nejsou (jednotkou) zařízením pro automatizované zpracování dat (viz výše body 47 až 56). Výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 proto lze samostatně podřadit pod podpoložku 8471 80 00 KN jakožto ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat. Jelikož pro podpoložky 9031

90 85 KN a 8471 80 00 KN stanoví celní sazebník odlišnou celní sazbu (2,8 %, resp. 0 %), má toto pochybení žalovaného vliv i na doměřené clo. Námitka žalobkyně je proto důvodná.

69. Konečně žalobkyně namítala, že žalovaný totožné výrobky rozdílně sazebně zařazuje. Soud konstatuje, že tento žalobní bod je zcela obecný. Žalobkyně nepoukazuje na žádné konkrétní rozhodnutí, v němž k takovému zařazení došlo ani za jakých skutkových okolností se tak stalo. Ani ze správního spisu není zřejmé, že by u stejných výrobků bylo někdy žalovaným postupováno odlišně a došlo by tak k porušení zásady, že při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nemají vznikat nedůvodné rozdíly (§ 8 odst. 2 daňového řádu). Tato námitka je proto nedůvodná.
70. S ohledem na shora uvedené závěry soud napadené rozhodnutí zrušil jako nezákonné (§ 78 odst. 1 s. ř. s.) a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V dalším řízení žalovaný znovu posoudí sazební zařazení výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930, které jako zařízení pro automatizované zpracování dat zařadí pod podpoložku 8471 80 00 KN, a podle toho stanoví clo. Právním názorem soudu je žalovaný vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Soud nepřistoupil ke zrušení dodatečných platebních výměrů (§ 78 odst. 3 s. ř. s.), jak žádala žalobkyně, neboť daňový řád by v takovém případě celnímu úřadu neumožňoval pokračovat v řízení (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008 – 76, publ. pod č. 1997/2010 Sb. NSS, jehož závěry platí i pro současný daňový řád). Pochybení navíc vzniklo v řízení před žalovaným, který při změně příslušných dodatečných platebních výměrů výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 nesprávně sazebně zařadil.
71. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že uložil neúspěšnému žalovanému povinnost zaplatit náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení žalobkyně, která byla ve věci plně úspěšnou. Náhradu nákladů řízení tvoří odměna advokáta ve výši 6 200 Kč za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení a sepsí žaloby) po 3 100 Kč podle § 7 bod 5., § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“), náhrada hotových výdajů ve výši 600 Kč za dva úkony právní služby podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu a zaplacený soudní poplatek za podání žaloby ve výši 3 000 Kč. Zástupce žalobkyně je plátcem daně z přidané hodnoty, k nákladům řízení tak patří i náhrada za daň z přidané hodnoty v sazbě 21 % ve výši 1 428 Kč. Celkem tak činí náhrada nákladů řízení žalobkyně 11 228 Kč. Náhrada nákladů řízení je splatná ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.) k rukám zástupce žalobkyně (§ 149 odst. 1 o. s. ř.).

Poučení :

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

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

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

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

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

Praha 28. června 2021

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu