



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **GEMOS CZ, spol. s r.o.**, IČ 25065238, se sídlem B. Smetany 1599, Čelákovice, zast. Mgr. Michalem Šimkům, advokátem, se sídlem Štítkova 233/1, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 8. 2019, č. j. 5054-14/2019-900000-311, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 28. 6. 2021, č. j. 43 Af 35/2019 - 38,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 6. 2021, č. j. 43 Af 35/2019 - 38, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Rozhodnutím žalovaného ze dne 6. 8. 2019, č. j. 5054-14/2019-900000-311, bylo rozhodnuto o odvoláních žalobkyně proti celkem 31 dodatečným platebním výměrům Celního úřadu pro Středočeský kraj vydaných ve dnech 30. 10. 2018, 31. 10. 2018, 1. 11. 2018 a 2. 11. 2018, jimiž bylo žalobkyni doměřeno dovozní clo v celkové výši 429.236 Kč. Pět z těchto dodatečných platebních výměrů přitom bylo rozhodnutím o odvoláních částečně změněno; ve zbytku byla odvolání zamítnuta a dodatečné platební výměry potvrzeny. Dovozní clo se týkalo zboží, které bylo propuštěno do volného oběhu v období od 10. 11. 2015 do 22. 12. 2017 a v příslušných celních prohlášeních 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“. Změny obecně spočívaly v odlišném zařazení některého zboží do jednotlivých podpoložek kombinované nomenklatury (dále jen „KN“), která 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), popřípadě prováděcího nařízení Komise (EU) 2016/1821 (účinného v roce 2017).

[2] Žalovaný v rozhodnutí o odvolání uvedl, že předmětné zboží má povahu částí a součástí celku, za který považoval informační zařízení Sydo Traffic Zeus (dále jen „zařízení Sydo“). Toto zařízení měří a zobrazuje rychlost a kromě toho detekuje další veličiny, například 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 (*měřicí nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje, jinde v této kapitole neuvedené ani nezahrnuté; projektory na kontrolu profilů*), 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.

[3] Krajský soud v Praze rozsudkem ze dne 28. 6. 2021, č. j. 43 Af 35/2019 - 38, rozhodnutí o odvolání zrušil a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Na rozdíl od žalovaného totiž krajský soud dospěl k závěru, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 (součást zařízení Sydo) splňují všechny podmínky kladené na zařízení pro automatické zpracovávání dat (tedy včetně schopnosti být volně programovatelná v souladu s požadavky uživatele a provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem). Požadavek na volnou programovatelnost totiž nevyžaduje, aby zařízení mohl programovat přímo uživatel, nýbrž stačí, že zařízení může programovat výrobce. Skutečnost, že součásti zařízení Sydo jsou volně programovatelné podle požadavků uživatele (městských úřadů, Policie ČR) vyplývá i z toho, že se jedná v podstatě o běžný počítač s běžným operačním systémem (Windows 7), na kterém je pouze nainstalován speciální software. Jinými slovy může na něj být nahrán (tak jako u běžných počítačů) i jiný software. Výrobky typu NF9M nejsou ničím jiným než základními deskami (používanými běžně v počítačích) se základním vybavením (procesor, grafická a síťová karta).

[4] Výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 podle krajského soudu naplňují i druhý ze znaků, jež žalovaný zpochybňoval, tedy schopnost provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem. Jsou-li totiž 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. Také 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 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

pokračování

průběžnou součinnost uživatele, a nikoliv říci, že žádného uživatele nemá, což by bylo absurdní.

[5] S ohledem na výše uvedené lze podle krajského soudu zařízení Sydo jako celek považovat za stroj, který obsahuje zařízení pro automatizované zpracování dat, a to konkrétně výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930. Pro jeho celní zařazení je tak rozhodné, zda zároveň vykonává specifickou funkci, která je odlišná od zpracování dat. Krajský soud nezpochybnil 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. 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 na jeho zařazení nemá vliv.

[6] Krajský soud tedy dospěl k závěru, 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. Krajský soud však přisvědčil námitce žalobkyně, podle níž jednotky CPU (tj. výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930), mají být zařazeny pod podpoložku 8471 80 00 KN (*ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat*). Skutečnost, že zařízení Sydo jako celek spadá pod číslo 9031 KN, totiž „aktivuje“ poznámku 2 ke kapitole 90 celního sazebníku, která obsahuje zvláštní pravidla pro zařazování částí a součástí výrobků uvedených v této kapitole. V souladu s touto poznámkou je 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 rozhodnutí o odvolání 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. Výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 proto lze samostatně podřadit pod podpoložku 8471 80 00 KN jakožto ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat.

II. Obsah kasační stížnosti

[7] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[8] Stěžovatel nesouhlasí se způsobem, jakým krajský soud posoudil zařazení výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930. Předně namítá, že žalobkyně v žalobě konkrétně brojila jednoznačně a výslovně jen proti sazebnímu zařazení samotného zařízení Sydo. Žalobní námitky proti ostatním výrobkům (včetně jeho součástí) vymezila toliko obecným konstatováním, že „všechno výše uvedené se rovněž vztahuje i na ostatní výrobky, jejichž zařazení i žalovaný odvíjí od zařazení SYDO.“ Přesto krajský soud z takto obecně vymezené

námitky vytvořil a konkretizoval žalobní námitku jen pro výrobky typu NF9M-2930 a NF3E-2930, jež mu nakonec postačila ke zrušení rozhodnutí o odvolání.

[9] Krajský soud rovněž podle stěžovatele v rozsudku dospěl ke dvěma vzájemně rozporným závěrům ohledně celního zařazení sporných výrobků. V bodě 48 napadeného rozsudku krajský soud uvedl, že „žalobkyni je třeba přisvědčit potud, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 (výpočetní jednotky) je skutečně třeba klasifikovat jako zařízení pro automatizované zpracování dat“ - předmětné výrobky tedy klasifikoval jako počítače. Současně však v bodě 68 rozsudku uvedl, že „výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 proto lze samostatně podřadit pod podpoložku 8471 80 00 KN jakožto ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat“, tedy tytéž výrobky posoudil jako periferie (příslušenství) počítačů. Obojí přitom nemůže platit současně.

[10] Stěžovatel rovněž trvá na svém původním závěru, podle nějž předmětné výrobky nesplňují dva z požadavků vyžadovaných pro jejich zařazení mezi zařízení pro automatické zpracovávání dat, tedy volnou programovatelnost a schopnost provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem. Přitom nelze za volně programovatelné považovat výrobky, které je možné programovat jen za účasti výrobce. Opačný výklad by znamenal, že jakákoli deska osazená procesorem by mohla být považována obecně za počítač, neboť každý procesor lze programovat vždy alespoň výrobcem. Vymizel by tak rozdíl mezi výrobky, které by si mohl programově konfigurovat dle požadavků kdokoli (volné programování), a výrobky, které jsou speciálně určené k předem definované činnosti a jež mohou z podstaty jejich specifičnosti programově upravovat pouze vybrané osoby.

[11] K požadavku na schopnost výrobku provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem stěžovatel uvedl, že podstata tohoto požadavku spočívá v tom, že příslušné aritmetické výpočty jsou specifikovány na uživatelské úrovni, nikoli na úrovni programátorské, jak je tomu v případě předchozí podmínky. Proto jsou obě skutečnosti (uživatelská a programátorská úroveň) odlišeny a vymezeny jako dvě různé podmínky, neboť mohou, ale rovněž nemusejí, být naplněny jednou a touž osobou. Příslušné aritmetické výpočty musí být možno zadávat z uživatelského prostředí, které je k tomu z programové úrovně již připraveno. Aby byla tato podmínka splněna, musely by výrobky typu NF9M-2930 a NF3E-2930 umožnit uživateli z uživatelského prostředí zadat libovolné aritmetické výpočty, nikoli jen umožnit vybrat již předdefinované.

[12] Stěžovatel rovněž zpochybňuje i (alternativní) zařazení předmětných výrobků pod položku 8471 80 00 KN, tedy jako periférii počítačů. Nesplňují totiž požadavek poznámky 5 C) ke kapitole 84, podle nějž *výhradní nebo hlavní použití* [jednotky] je *v systému automatizovaného zpracování dat*. Hlavní použití těchto výrobků je totiž v zařízení Sydo, které rozhodně nepředstavuje systém automatizovaného zpracování dat. Předmětné výrobky nesplňují ani druhý z požadavků stanovených uvedenou poznámkou, který po jednotce požaduje, že je možné ji *k centrální procesorové jednotce připojit buď přímo nebo prostřednictvím jedné nebo více dalších jednotek*. Předmětné výrobky se však k žádné centrální procesorové jednotce nepřipojují. Naopak k nim se připojují jiné komponenty zařízení Sydo. Přestože předmětné výrobky obsahují procesor, samy jako takové se k žádné centrální procesorové jednotce nepřipojují, a to ani přímo, ani nepřímo. Jestliže se výrobky nepřipojují k žádné centrální procesorové jednotce zařízení Sydo, potom není splněna uvedená podmínka. Nic na této skutečnosti nemůže změnit ani fakt, že předmětné

pokračování

výrobky obsahují procesor, jelikož ten nemá charakter centrální procesorové jednotky systému automatizovaného zpracování dat.

[13] S ohledem na tyto skutečnosti stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

[14] Žalobkyně se ve svém vyjádření ztotožnila se závěrem krajského soudu o tom, že výrobky typu NF9M-2930 a NF3E-2930 mají být zařazeny pod položku 8471 80 00 KN (*ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat*). Naopak odmítla závěr o tom, že zařízení Sydo jako celek by mělo být zařazeno pod položku 9031 KN (*měřicí nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje jinde v kapitole 90 neuvedené a ani nezahrnuté*). Měření rychlosti u zařízení Sydo není funkcí hlavní, ale pouze doplňkovou. Zařízení Sydo je vysoce inteligentní a komplexní zařízení, které zpracovává velké množství různých dat podle potřeb jeho uživatelů, mezi kterými jsou zejména městské úřady, Policie České republiky, dopravní servery pro monitoring dopravy atd. K měření a zobrazování rychlosti jsou určena jiná (a většinou specializovaná) zařízení. Nejde o prostý měřič rychlosti, a již vůbec ne informační tabuli. Popisovat zařízení Sydo jako měřič rychlosti je stejné, jako popisovat počítač jako kalkulačku, byť počítat a odečítat umí bezvadně. Z těchto důvodů žalobkyně navrhla zamítnutí kasační stížnosti.

III. Posouzení kasační stížnosti

[15] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, které stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Stěžovatel v kasační stížnosti označil důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[16] Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.*

[17] Podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.*

[18] Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval stěžovatelovými námitkami o překročení rozsahu přezkumu a vnitřní rozpornosti rozsudku krajského soudu. Pokud by totiž tyto námitky byly důvodné, bylo by to samo o sobě dostačující pro zrušení rozsudku krajského soudu.

[19] Námitce překročení rozsahu přezkumu vymezeného žalobou Nejvyšší správní soud nepřisvědčil. Stěžovateli je sice možno dát zapravdu, že žalobkyně v žalobě neučinila detailní argumentaci ohledně celního zařazení všech součástí zařízení Sydo, nicméně s ohledem na žalobní tvrzení a nastolenou právní otázku v tom nelze spatřovat okolnost, která by bránila krajskému soudu v přezkumu rozhodnutí o odvolání v takovém rozsahu, v jakém jej provedl. Žalobkyně totiž v žalobě tvrdila, že zařízení Sydo je nutno považovat za zařízení pro automatické zpracovávání dat, které je jeho „srdcem“. Žalobkyně tak byla přesvědčena o tom, že klíčové součásti, z nichž se zařízení Sydo skládá, je možno

považovat za zařízení pro automatické zpracování dat. Z této skutečnosti pak dovozovala závěr, že proto je i celé zařízení Sydo nutno považovat za zařízení pro automatické zpracování dat.

[20] Když tedy krajský soud odmítl názor žalobkyně, že zařízení Sydo je nutno považovat za zařízení pro automatické zpracování dat jen proto, že taková zařízení obsahuje, je zjevné, že za této situace se musel vypořádat i s otázkou povahy těchto součástí zařízení Sydo. Žalobkyně totiž i ve vztahu k nim tvrdila, že jsou zařízeními pro automatické zpracování dat (z čehož následně usuzovala na povahu zařízení Sydo), a navíc pro řádný závěr o jejich celním zařazení bylo takové posouzení nezbytné. Tím, že se krajský soud zabýval i otázkou celního zařazení součástí zařízení Sydo, dostal své povinnosti provést řádný přezkum rozhodnutí stěžovatele v rozsahu vymezeném žalobními body.

[21] Nejvyšší správní soud dále posoudil námitku vnitřní rozpornosti rozsudku krajského soudu. Tu stěžovatel spatřuje v tom, že krajský soud v bodě 48 napadeného rozsudku klasifikoval předmětné výrobky jako počítače (*zařízení pro automatické zpracování dat*), zatímco v bodě 68 rozsudku jako periferie počítačů (*ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat*).

[22] Pod kódem 8471 KN jsou v celním sazebníku vedena *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*. Jak z názvu této podkapitoly, tak i z dílčích kódů zboží, jež jsou do ní zařazeny, je zřejmé, že ve vztahu k zařízením pro automatizované zpracování dat (počítačům) jsou vymezeny dvě různé skupiny, a to jednak tato zařízení samotná a jednak jejich jednotky (periferie, příslušenství), z nichž jsou výslovně zmíněny například procesorové jednotky (např. kód 8471 50 KN), vstupní nebo výstupní jednotky (např. kód 8471 60 KN) či paměťové jednotky (např. kód 8471 70 KN). Pro tyto dvě skupiny přitom celní sazebník stanovuje odlišná pravidla pro jejich zařazení.

[23] Krajský soud správně uvedl, že pro zařazení zboží mezi zařízení pro automatizované zpracování dat (počítač) je obecně nutné splnit požadavky stanovené v poznámce 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku. Podle této poznámky 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*. Poznámka 5 E však stanovila, že *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*.

[24] Krajský soud v napadeném rozsudku dovodil, že zařízení Sydo (resp. jeho součásti typu NF9M-2930 a NF3E-2930) splňuje všechny 4 požadavky stanovené poznámkou 5 A, a obecně by jej tak bylo možno považovat za zařízení pro automatické zpracování dat (počítač). Na základě judikatury Soudního dvora Evropské unie však dovodil, že zařízení Sydo plní jinou funkci, než je pouze zpracovávání dat, a v souladu s poznámkou 5 E je tak nutné jej zařadit pod položku 9031 KN (*měřicí nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje*

pokračování

jinde v kapitole 90 neuvedené a ani nezahrnuté), která této funkci odpovídá. Uvedený závěr je tedy možno chápat zhruba tak, že zařízení Sydo je zařízení plnící zvláštní funkci, které však obsahuje plnohodnotný počítač.

[25] Za těchto okolností je stěžovateli možno dát zapravdu v tom, že následný závěr krajského soudu vyslovený v bodě 68 rozsudku je s výše vysloveným závěrem v rozporu. Tím, že krajský soud vyslovil, že *„výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 proto lze samostatně podřadit pod podpoložku 8471 80 00 KN jakožto ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat“*, totiž popřel svůj dřívější závěr o tom, že tyto výrobky jsou plnohodnotnými počítači, neboť je nyní klasifikoval jako pouhé (dílní) součásti počítače. Oba tyto závěry přitom nemohou vedle sebe obstát.

[26] Krajský soud tak v napadeném rozsudku nejprve vznáší rozsáhlou argumentaci o tom, proč lze mít za to, že předmětné výrobky splňují podmínky stanovené v poznámce 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku (a lze je tedy obecně považovat za počítače), aby následně tyto závěry zcela opomenul právě v okamžiku, kdy byly nejrelevantnější, tedy při samotném zařazování předmětných výrobků poté, co dospěl k závěru, že zařízení jako celek v důsledku aplikace poznámky 5 E není možné podřadit mezi počítače.

[27] Za těchto okolností postrádá význam i celé posouzení toho, zda předmětné výrobky naplňují požadavky v poznámce 5 A. Tato poznámka je totiž relevantní pouze při zařazování výrobků mezi počítače (tj. zařízení pro automatické zpracování dat). U periférií počítačů (tedy jednotek zařízení pro automatické zpracování dat) tento požadavek z logiky věci neexistuje, neboť dílní jednotky těchto zařízení nemohou být schopny všechny tyto podmínky splnit. V opačném případě by se totiž rovněž jednalo o počítače, a rozdělení na tyto dvě skupiny by tak ztratilo smysl a spolu s tím by splynulo dohromady několik odlišných kódů zboží. Takový výklad by tedy zjevně byl v rozporu se smyslem celního sazebníku.

[28] Krajský soud navíc ani vůbec nijak neodůvodnil, proč dospěl k závěru, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 je nutno zařadit mezi *ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat*. Krajskému soudu je samozřejmě nutno dát zapravdu v tom, že pokud zařízení Sydo jako celek spadá pod číslo 9031 KN, „aktivuje“ se písm. a) poznámky 2 ke kapitole 90 celního sazebníku, která obsahuje zvláštní pravidla pro zařazování částí a součástí výrobků uvedených v této kapitole. Podle této poznámky platí, že *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 kapitoly 9033), se ve všech případech zařazují do jejich příslušných čísel bez ohledu na stroje, přístroje nebo nástroje, pro které jsou určeny*. Krajský soud na základě této poznámky dospěl k závěru, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 jsou samostatně zařaditelné pod některou z podpoložek kapitol 84, 85, 90 nebo 91. Následně však bez jakéhokoliv odůvodnění uvedl, že je lze *„podřadit pod podpoložku 8471 80 00 KN jakožto ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat“*. Takovéto odůvodnění je však nutno považovat za zcela nedostatečné, a to tím spíše za situace, kdy tento závěr (spočívající v zařazení předmětných výrobků mezi periferie počítačů) odporuje dříve vyslovenému (a mnohem pečlivěji odůvodněnému)

závěru o tom, že tyto výrobky jsou zařízeními pro automatické zpracování dat. Již samotná podkapitola 8471 přitom kromě položek typu periferie počítačů obsahuje i položky typu počítače. Ani to však krajský soud nijak nezohlednil a výrobky bez dalšího zařadil mezi *ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat* (tedy periferie počítačů).

[29] Rozsudek krajského soudu je tedy jednak vnitřně rozporný, a jednak nedostatečně odůvodněný. Proto je nutné jej považovat za nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost i nedostatek důvodů, v důsledku čehož byl naplněn důvod kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., k čemuž by musel Nejvyšší správní soud přihlédnout, i kdyby tyto skutečnosti nebyly v kasační stížnosti výslovně namítnuty, jak vyplývá z § 109 odst. 4 s. ř. s.

[30] Za této situace není možné posoudit zbývající kasační námitky podřaditelné pod důvod kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť v důsledku uvedených vad napadený rozsudek neobsahuje jednoznačný a řádně odůvodněný závěr, jenž by Nejvyšší správní soud mohl přezkoumat z hlediska jeho zákonnosti.

IV. Závěr

[31] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 věty první části před středníkem s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm bude krajský soud podle § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán právním názorem vysloveným v tomto zrušovacím rozsudku Nejvyššího správního soudu, a ve svém novém rozhodnutí tak vysloví jednoznačný, vnitřně konzistentní a řádně odůvodněný závěr o celním zařazení výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930. Krajský soud v novém rozsudku rozhodne rovněž o náhradě nákladů řízení o této kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 věta první s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 21. dubna 2022

JUDr. Jiří
Palla
předseda senátu