



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobkyně: **GEMOS CZ, spol. s r. o.**
sídlem B. Smetany 1599, Čelákovice
zastoupená Mgr. Michalem Šimkům, advokátem
sídlem Šitkova 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. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. N.

Odůvodnění:

Kontrola po propuštění zboží do volného oběhu

1. Dne 9. 4. 2018 Celní úřad pro Středočeský kraj (dále „celní úřad“) zahájil u žalobkyně kontrolu po propuštění zboží podle čl. 48 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále „celní kodex“). Předmětem kontroly bylo ověření správnosti deklarovaných údajů v 33 celních prohlášeních se zaměřením na správnost sazebního zařazení zboží, propuštěného do volného oběhu v období od 10. 11. 2015 do 22. 12. 2017.
2. Zboží bylo v příslušných celních prohlášeních 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*“ a zařazeno do podpoložky kombinované nomenklatury (dále „KN“) 8529 90 20 s celní sazbou 0 %.
3. Dne 29. 10. 2018 vydal celní úřad zprávu o kontrole po propuštění zboží, v níž zboží zařadil odlišně oproti celním prohlášením žalobkyně, což jej vedlo k odlišnému stanovení výše cla u 31 z 33 celních prohlášení a k závěru o úniku na cle v souhrnné výši 429 236 Kč.
4. Celní úřad ve zprávě konstatoval, že primární funkcí informačního zařízení SYDO Traffic Zeus (dále „zařízení SYDO“ či jen „SYDO“) je měření rychlosti nebo ukazatel rychlosti. Jeho součástí je mj. měřič rychlosti (DRUIII). Nejedná se však o vysílací přístroj impulsů obsahující přijímací zařízení ve smyslu čísla 8525, ale o radiolokační přístroj (radar) ve smyslu čísla 8526. Zařízení SYDO by mělo být dle své primární funkce zařazeno do čísla 8526 (pokud je jeho primární funkcí měření rychlosti), nebo do čísla 9029 (pokud je jeho primární funkcí zobrazování rychlosti). Na každý pád nelze jednotlivé komponenty (směrovou radarovou jednotku, měřič rychlosti, video optický detektor, konektor pro napájecí kabel, výpočetní jednotku pro zpracování a ukládání a následné odesílání dat) zařadit do deklarované podpoložky 8529 90 20 jako části a součásti přístrojů podpoložek 8525 60 00.
5. Celní úřad zařadil výrobky DRUIII a SS300 (směrové radarové jednotky pracující na principu Dopplerova efektu) a výrobek T100 (laserový senzor, který je navržen speciálně pro aplikace řízení provozu) do podpoložky KN 8526 10 00 90. Výrobek LT120/20 (laserový měřič pro měření rychlosti doplněný o digitální kameru) celní úřad zařadil do podpoložky KN 9029 20 38 90. Výrobek GEM21 (přehledová a detailová kamera, sloužící v rámci systému SYDO pro monitorování dopravy a vozidel a pořizování snímků registračních značek) celní úřad zařadil do podpoložky KN 8525 80 19 90. Výrobek HIRCON celní úřad posoudil jako kruhovou zástrčku, určenou k montáži na kabel, který slouží k napájení kamery GEM 21, a zařadil jej do podpoložky KN 8536 69 90 99. Výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 celní úřad vyhodnotil jako výpočetní jednotky (obsahující vlastní procesor, paměť a konektory) sloužící ke zpracování, ukládání a odesílání dat z detektorů a kamer. Tyto výrobky celní úřad zařadil do podpoložky KN

8471 50 00 90. Výrobky SB-3855, SB-5688CAK, SB-5440BNC a SB-5616 jsou podle celního úřadu zařízeními pro přeměrování (distribuvání) audio/video signálů, a proto je zařadil do podpoložky KN 8517 62 00 90 (s platností do 31. 12. 2016), resp. KN 8517 62 00 00 (s platností od 1. 1. 2017). Výrobek SB5658 celní úřad označil za distribuční zesilovač videosignálu HDMI, který poskytuje jeden až osm výstupů, a zařadil jej do podpoložky KN 8543 70 90 99.

6. Ve dnech 30. 10. až 2. 11. 2018 celní úřad vydal 31 dodatečných platebních výměrů, kterými žalobkyni doměřil clo odpovídající závěrům zprávy o kontrole.

Napadené rozhodnutí

7. Žalobkyně podala proti těmto 31 dodatečným platebním výměrům odvolání, v nichž zpochybňovala správnost zařazení předmětného zboží celním úřadem a setrvala na zařazení zboží do podpoložky KN 8529 90 20.
8. Žalovaný rozhodl o všech odvoláních shora uvedeným rozhodnutím ze dne 6. 8. 2019 (dále „napadené rozhodnutí“), kterým 5 dodatečných platebních výměrů změnil a ve vztahu ke zbývajícím 26 platebním výměrům odvolání žalobkyně zamítl a výměry potvrdil.
9. Žalovaný uvedl, že číslo 8529 je určeno pro sazební zařazování částí a součástí, proto se nejprve zabýval tím, zda předmětné výrobky jsou takovými částmi či součástmi. S žalobkyní se ztotožnil v tom, že předmětné zboží (s výjimkou výrobků typu SB) tuto povahu částí či součástí celku má. Za tento celek však na rozdíl od žalobkyně žalovaný nepovažoval centrální počítačovou jednotku, ale zařízení SYDO. Ze spisu podle žalovaného plyne, že předmětné zboží včetně centrální počítačové jednotky lze považovat za nedílné komponenty zařízení SYDO jakožto celku, a mají tedy charakter částí či součástí zařízení SYDO. Žalovaný sice připustil významnou roli centrální počítačové jednotky v činnosti zařízení SYDO, přesto ji dle jeho názoru nelze považovat za celek, od jehož sazebního zařazení se odvíjí sazební zařazení ostatních výrobků. Za takový celek žalovaný považoval pouze zařízení SYDO a centrální počítačovou jednotku za jeho část či součást.
10. Žalovaný se následně zabýval tím, kam sazebně zařadit samotné zařízení SYDO (alespoň na úrovni čísla), protože od sazebního zařazení SYDO se podle něj odvíjelo zařazení předmětného zboží, a to právě proto, že tyto výrobky jsou (s výjimkou výrobků typu SB) nedílnými komponenty zařízení SYDO. Dle žalovaného zařízení SYDO nejdříve zjišťuje požadované údaje a poté je nějakým způsobem zpracovává. Proto SYDO jako celek spadá do kapitoly 90. To, že zpracování zjištěných údajů provádí centrální počítačová jednotka, jež má zabudovaný procesor, nevylučuje podle žalovaného SYDO z kapitoly 90, neboť centrální počítačová jednotka jako komponent SYDO nemá vlastnosti výrobku spadajícího do čísla 8471 ve smyslu poznámky 5 A) ke kapitole 84, zjednodušeně počítače (v tomto ohledu žalovaný odkázal na vyjádření žalobkyně z 26. 2. 2019). SYDO dle žalovaného konkrétně spadá do čísla 9031, neboť to nejlépe odpovídá jeho žalobkyní deklarovaným funkcím.
11. Aby mohlo být zboží zařazeno pod číslo 8529, jak deklarovala žalobkyně, muselo by být částí či součástí strojů, přístrojů či zařízení sazebně zařazených do některého z čísel 8525 až 8528. S ohledem na zařazení zařízení SYDO pod číslo 9031, toto není splněno. Zcela jistě nemůže být SYDO zařazeno ani do čísla 8473, jak nově navrhl žalobkyně v odvolacím řízení, protože toto číslo se vztahuje na části či součásti, ale SYDO představuje úplný

funkční celek, od jehož sazebního zařazení se naopak odvíjí sazební zařazení předmětného zboží (kromě výrobků typu SB). Aby bylo zboží možné zařadit pod číslo 8473, muselo by být SYDO jako celek zařazeno pod číslo 8470, 8471 nebo 8472.

12. Následně se žalovaný zabýval sazebním zařazením jednotlivých výrobků. S ohledem na zařazení SYDO pod kód 9031 při tom vycházel ze znění poznámky 2 ke kapitole 90. Z ní žalovaný dovodil, že některé druhy předmětného zboží budou zařazeny do vlastních čísel vybraných kapitol [viz písm. a) poznámky]. Pokud nebude možné zboží zařadit do vlastních čísel vybraných kapitol a současně se bude jednat o část či součást vhodnou pro použití hlavně nebo výhradně se zařízením SYDO, bude takový výrobek sazebně zařazen, stejně jako SYDO, do čísla 9031 [viz písm. b) poznámky]. Všechny ostatní druhy zboží budou zařazeny do čísla 9033 [viz písm. c) poznámky].
13. Výrobky NF3E-2930 a NF9M-2930 nemohou být dle žalovaného zařazeny pod číslo 8471, jak je zařadil celní úřad, protože nesplňují definiční znaky zařízení pro automatizované zpracování dat dle poznámky 5 A) ke kapitole 84. Tyto výrobky sice představují centrální počítačovou jednotku v podobě elektronické sestavy obsahující mimo jiných elektronických prvků i procesor. Mají ale charakter částí či součástí zařízení SYDO. Jejich zařazení tak podléhá poznámce 2 ke kapitole 90. Do čísla 8473 nemohou být zařazeny, protože nepředstavují část či součást výrobku sazebně zařaditelného do čísla 8471, ale představují část či součást výrobku sazebně zařaditelného do čísla 9031. Správnost tohoto názoru podporuje i poznámka 5 E) ke kapitole 84. Výrobky NF3E-2930 a NF9M-2930 tak sice podléhají poznámce 2 ke kapitoly 90, ale až jejímu písm. b). Tudíž sazebně spadají do stejného čísla jako samotné SYDO, tedy 9031, konkrétně do podpoložky KN 9031 90 00 (resp. 9031 90 85), která je vyhrazena pro části či součásti výrobků čísla 9031.
14. Výrobky DRUIII, SS300 a LTI20/20 žalovaný zařadil do čísla 8526, konkrétně podpoložky KN 8526 10 00 dle poznámky 2 písm. a) ke kapitole 90. Výrobek HIRCON žalovaný posoudil jako konektor, který je částí či součástí zařízení SYDO. S odkazem na poznámku 2 písm. a) ke kapitole 90 jej zařadil do čísla 8536.
15. Výrobek SB-5658 žalovaný nepovažoval za část či součást SYDO a zařadil jej do čísla 8517.

Shrnutí žaloby

16. Proti napadenému rozhodnutí žalobkyně podala žalobu podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“), kterou se domáhá jeho zrušení a též zrušení odvoláními napadených dodatečných platebních výměrů.
17. Žalobkyně v žalobě vyjádřila souhlas s napadeným rozhodnutím ohledně zařazení výrobku SB-5658 do podpoložky KN 8517 62 00. V ostatním je přesvědčena, že zařazení předmětných výrobků celními orgány neodpovídá jejich skutečným vlastnostem.
18. Podle ní je podstatou sporu řádné posouzení zařízení SYDO. Tím se žalovaný (na rozdíl od celního úřadu) zabýval a dospěl k závěru, že jednotlivé výrobky jsou nedílnou částí či součástí SYDO. Potud se žalobkyně s hodnocením žalovaného ztotožňuje.
19. Již ale nesouhlasí se sazebním zařazením SYDO do čísla 9031. Žalobkyně připomněla, že žalovaný dospěl k závěru, že SYDO je informačním zařízením představujícím úplný funkční celek, od jehož sazebního zařazení se odvíjí sazební zařazení předmětného zboží, tj. částí či součástí SYDO. Žalovaný také dovodil, že centrální počítačová jednotka je nedílným komponentem SYDO.

20. Žalobkyně namítá, že SYDO není prostým ukazatelem rychlosti, jak dovodil žalovaný. Zobrazení i měření rychlosti je jednou z mnoha funkcí, které SYDO plní, nadto funkcí doplňkovou. SYDO je vysoce inteligentní zařízení určené ke zpracování množství různých dat dle potřeb jeho uživatelů, kterými jsou zejména městské úřady, Policie a dopravní servery pro monitoring dopravy. K měření a zobrazování rychlosti jsou určena jiná zařízení, byť SYDO doplňkově rychlost měřit také umí.
21. Z pouhého příkladného výčtu funkcí SYDO je zřejmé, že jde o kompletní a vysoce sofistikované zařízení, nikoliv prostý měřič rychlosti či informační tabuli. Popis SYDO jako prostého měřiče žalobkyně přirovnala k popisu počítače jako prosté kalkulačky. Srdcem SYDO je zařízení pro automatické zpracování dat, což je fakticky plně funkční a výkonný počítač. SYDO je tedy plnohodnotná stanice pro výpočty a využití získaných dat pro další zpracování v programovém prostředí, jehož základem je Windows 7. Z právě uvedeného plyne, že kompletní zařízení SYDO zvládá provádění množství funkcí, a to podle svého vybavení (které určuje objednávka zákazníka) a svého nastavení.
22. Zařízení SYDO se skládá z tzv. těla, které je komunikačně uzpůsobeno a napojeno k centrální procesorové jednotce (spadající do podpoložky 8471 80 00) a je vždy komunikačně uzpůsobeno případným napojeným částem. Centrální procesorová jednotka je jediným zdrojem energie, zpracovatelem a úložištěm dat a přenosovým mostem pro další externí zpracování v komunikační síti. Ani zařazení SYDO do podkapitoly 9029 (ukazatele rychlosti) proto není přiléhavé a správné.
23. Dle žalobkyně zařízení SYDO spadá do podkapitoly 8471, konkrétně do 8471 80 00 (*Ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat*). Tím přesně SYDO je. Uvedené zařazení je logické a odpovídá hlavě I odst. 3 písm. a) všeobecných pravidel pro výklad KN.
24. Všechno uvedené se vztahuje též na ostatní výrobky, jejichž zařazení i žalovaný odvíjí od zařazení SYDO.

Vyjádření žalovaného

25. Žalovaný ve vyjádření k žalobě konstatoval, že sporné je primárně sazební zařazení SYDO. Účastníci se shodnou v tom, že komponenty zařízení SYDO lze považovat za jeho část či součást a že SYDO nelze zařadit do čísla 9029.
26. Žalovaný ovšem nesouhlasí s argumentací žalobkyně, že SYDO má být zařazeno do čísla 8471. To žalobkyně odvozuje z vlastností řídicích jednotek, které ovšem tyto jednotky nemají. Do čísla 8471 se jako „počítače“ obecně zařazují výrobky, které splňují podmínky poznámky 5 A) ke kapitole 84. Řídicí jednotky byly podrobeny testu konformity s touto poznámkou, a to prostřednictvím výzvy, na kterou žalobkyně odpověděla dne 26. 2. 2019. Z její odpovědi plyne, že tyto řídicí jednotky dané poznámce neodpovídají, protože nesplňují tam stanovenou definici. Pokud nenaplní definici dle poznámky významný prvek celku (řídicí jednotka), potom dané podmínky nesplňuje ani zařízení SYDO jako celek.
27. Zařízení SYDO nelze zařadit do čísla 8471 nejen proto, že svými vlastnostmi nenaplní podmínky stanovené poznámkou 5 A) ke kapitole 84, ale rovněž proto, že je ze sazebního zařazení do čísla 8471 vyloučeno poznámkou 5 E) ke kapitole 84. Je-li pravdou, že je zařízení SYDO vysoce sofistikovaným a inteligentním zařízením určeným pro specifické účely, o čemž žalovaný nepochybuje, potom – byť by obsahovalo pro zajištění svých

specifických funkcí „počítač“ – by nebylo stejně možné je zařadit do čísla 8471 s ohledem na poznámku 5 E) ke kapitole 84. Pod toto číslo se zařazují „obyčejné počítače“, nikoliv vysoce sofistikovaná zařízení určená k jiným než běžným činnostem při zpracovávání dat, byť „počítače“ obsahovat mohou. Takovým sofistikovaným zařízením jsou z pohledu sazebního zařazování určena čísla odpovídající jejich specifickým funkcím, jak je tomu v tomto případě.

28. Zařízení SYDO má specifické funkce, účel i způsob použití. Představuje-li SYDO zvláštní zařízení, je nutno s ohledem na poznámku 5 E) ke kapitole 84 takové zařízení rovněž sazebně zařadit do specifického čísla. SYDO tak bylo zařazeno do (speciálního) čísla 9031, vyčleněného pro tato specifická zařízení. Byly tak zhodnoceny zvláštní vlastnosti zařízení SYDO, byť je žalobkyně svým návrhem na jeho zařazení do čísla 8471 vlastně popírá. Je-li zařazení SYDO do čísla 9031 správné, pak je rovněž s ohledem na poznámku 2 ke kapitole 90 správné i sazební zařazení jeho komponentů.
29. Podmínkou pro uplatnění pravidla dle odst. 3 písm. a) všeobecných pravidel pro výklad KN, na které odkazuje žalobkyně, je předpoklad, že daný výrobek je možné sazebně zařadit do dvou či více čísel. Zařízení SYDO však spadá pouze do jednoho čísla (9031).
30. K námitce rozdílného sazebního zařazování totožných výrobků celními orgány, žalovaný podotýká, že výrobky se sazebně zařazují dle stavu, v jakém byly předloženy celním orgánům. Jsou-li předloženy samostatně, posuzují se samostatně. Jsou-li předloženy společně a tvoří jeden celek, budou posouzeny jako onen celek, byť by byly např. z přepravních důvodů baleny samostatně. Žalovaný dále žalobkyni odkázal na institut závazných informací dle čl. 33 celního kodexu.

První rozsudek krajského soudu

31. Krajský soud v Praze rozsudkem ze dne 28. 6. 2021, č. j. 43 Af 35/2019-38 (dále „první rozsudek“) napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
32. Krajský soud se ztotožnil s žalovaným, že dovezené výrobky mají převážně charakter částí a součástí zařízení SYDO, s čímž souhlasila i žalobkyně. Taktéž se ztotožnil s navazující úvahou žalovaného, že nejprve je jako předběžnou otázku třeba vyřešit, jaké je celní zařazení SYDO jako celku, aby mohlo být následně přikročeno ke správnému zařazení jeho částí a součástí.
33. Krajský soud se poté zabýval argumentací žalobkyně, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930, potažmo celé zařízení SYDO, jsou zařízením pro automatizované zpracování dat ve smyslu poznámky 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku, a spadají proto pod podpoložku KN 8471 80 00, a nikoliv pod číslo 9031. Podotkl, že 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.
34. Krajský soud v prvním rozsudku dovodil, že tyto čtyři znaky jsou v případě výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930 splněny. Na rozdíl od žalovaného dospěl k závěru, že tyto výrobky splňují i znaky (2) a (3). Ke znaku volného programování krajský soud podotkl,

že k jeho splnění není nutné, aby byl zařízení schopen programovat přímo uživatel, stačí, že je volně programovatelné kýmkoliv, třeba i výrobcem, v souladu s požadavky uživatele. Z vyjádření žalobkyně přitom vyplynulo, že funkce výrobku jsou závislé na objednávce zákazníka a podle požadavků uživatelů se i programují. Ke schopnosti provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem krajský soud konstatoval, že jsou-li výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 schopny na základě změřené rychlosti a dalších údajů vytvářet různé statistiky či tomu přizpůsobit chování zařízení, těžko se tak může dít bez aritmetických výpočtů specifikovaných uživatelem. Podřazení výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930 pod definici zařízení pro automatizované zpracování dat podle krajského soudu nebránila ani poznámka 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku. Ta se podle krajského soudu týká jen strojů, které obsahují zařízení pro automatizované zpracování dat (popř. ve spojení s ním pracují). Nelze ji však aplikovat na samotná zařízení pro automatizované zpracování dat. Poznámka 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku je bezesporu potenciálně aplikovatelná na zařízení SYDO jako celek, neboť jde o stroj obsahující zařízení pro automatizované zpracování dat. To ovšem neplatí v případě výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930, které samy o sobě jsou zařízeními pro automatizované zpracování dat.

35. Z toho podle krajského soudu ale nelze dovozovat, jak činila žalobkyně, že i celé zařízení SYDO je zařízením pro automatizované zpracování dat. V tomto bodě se soud ztotožnil s argumentací žalovaného, že to vylučuje zmíněná poznámka 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku. 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. Podle krajského soudu je přitom 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 neměl za to, že měření rychlosti by bylo pouze funkcí doplňkovou, naopak měření rychlosti a jiných veličin soud označil za alfu a omegu tohoto zařízení. Důsledkem aplikace poznámky 5 E je v tomto případě sledován přesně její účel – aby zařízení SYDO nebylo zařazeno pod číslo 8471 pouze z důvodu, že obsahuje i zařízení pro automatizované zpracování dat (výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930).
36. Krajský soud tak uzavřel, že žalovaný sice nesprávně shledal, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 nejsou zařízeními pro automatizované zpracování dat, ale i přesto ovšem dospěl ke správnému závěru, že zařízení SYDO jako celek je třeba zařadit pod číslo 9031.
37. Krajský soud nicméně na základě výše uvedené úvahy, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 jsou zařízeními pro automatizované zpracování dat, dovodil, že se na ně vztahuje již písm. a) poznámky 2 ke kapitole 90 celního sazebníku, a jsou tak samostatně zařaditelné pod podpoložku KN 8471 80 00 jakožto ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat. Žalobu tak v tomto ohledu shledal důvodnou a napadené rozhodnutí zrušil.

Zrušující rozsudek NSS

38. Na podkladě kasační stížnosti žalovaného Nejvyšší správní soud (dále „NSS“) svým rozsudkem ze dne 21. 4. 2022, č. j. 4 Afs 231/2021-42, první rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

39. NSS dal za pravdu kasační námitce žalovaného, že krajský soud nejprve dovodil, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 je třeba klasifikovat jako zařízení pro automatizované zpracování dat (tedy jako počítače), ale později tyto výrobky zařadil do podpoložky KN 8471 80 00 mezi ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat (tedy jako příslušenství počítačů). Oboje přitom nemůže platit současně.
40. Podle NSS krajský soud správně uvedl, že pro zařazení zboží mezi zařízení pro automatizované zpracování dat (počítače) je obecně nutné splnit požadavky stanovené v poznámce 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku. Dále NSS připomněl, že krajský soud dovodil, že zařízení SYDO, resp. jeho součásti typu NF9M-2930 a NF3E-2930 splňují všechny čtyři znaky stanovené poznámkou 5 A, a obecně by je tak bylo možno považovat za zařízení pro automatické zpracování dat (počítač); nicméně na podkladě judikatury SDEU krajský soud 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. NSS dále ve shodě s žalovaným podotkl, že krajský soud nicméně následně v odst. 68 prvního rozsudku vyslovil názor, který je s tímto posouzením v rozporu. Krajský soud totiž výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 zařadil do podpoložky KN 8471 80 00 jakožto ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat. Tím krajský soud tyto výrobky klasifikoval jako pouhé (dílčí) součásti zařízení pro automatizované zpracování dat (počítače), čímž popřel svůj předchozí náhled, že jde o plnohodnotné počítače.
41. NSS krajskému soudu vytkl, že nevysvětlil, proč dospěl k závěru, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 je nutno zařadit mezi ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat. Krajskému soudu dal NSS za pravdu v tom, že pokud zařízení SYDO jako celek spadá pod číslo 9031 KN, aktivuje se poznámka 2 ke kapitole 90 celního sazebníku, která obsahuje zvláštní pravidla pro zařazování částí a součástí výrobků uvedených v této kapitole. 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. Krajský soud je zařadil pod podpoložku 8471 80 00 KN, aniž by vysvětlil proč.
42. Další kasační námitky a správnost sazebního zařazení zboží NSS věcně neposuzoval.

Vyjádření žalovaného po zrušujícím rozsudku NSS

43. Žalovaný se v návaznosti na zrušující rozsudek NSS k věci vyjádřil ještě dne 19. 5. 2022. Podotkl, že zařízení SYDO zařadil do čísla 9031 s ohledem na sofistikovanost jeho činnosti, čímž byl zohledněn charakter zařízení i akceptován názor žalobkyně akcentující specifičnost tohoto zařízení. Připomněl, že se s tímto posouzením krajský soud v prvním rozsudku ztotožnil a tento závěr nezpochybnil ani NSS. Sazební zařazení SYDO tak žalovaný považuje za vyřešené. Zařazením SYDO do čísla 9031 se aktivovala poznámka 2 ke kapitole 90, což bylo též soudy akceptováno. Z tohoto důvodu jsou jakékoliv úvahy o sazebním zařazením výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930 do čísla 8473 mezi části či součásti běžných počítačů z logiky věci vyloučeny. Sporným se ukázalo, jak má být poznámka 2 ke kapitole 90 aplikována především ve vztahu k výrobkům NF9M-2930 a NF3E-2930.
44. Není pochyb, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 představují desky plošných spojů osázené elektronickými součástkami (aktivními i pasivními), mezi nimiž je i procesor. Z tohoto pohledu je lze označit za elektronické sestavy ve smyslu celního sazebníku a z technologického hlediska je lze označit za řídicí jednotky zařízení SYDO. Žalovaný tyto výrobky zařadil za použití písm. b) poznámky 2 ke kapitole 90 do kódu 9031 90 00. Žalobkyně (dle jejího vyjádření ke kasační stížnosti) souhlasí s prvním rozsudkem

krajského soudu, že by tyto výrobky měly být zařazeny již na základě písm. a) poznámky 2 ke kapitole 90, a to do KN 8471 80 00.

45. Ohledně nemožnosti zařadit výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 na základě poznámky 2 písm. a) kapitoly 90 do čísla 8471, potažmo KN 8471 80 00, jako „běžný počítač“, žalovaný odkázal na odst. 59–63 napadeného rozhodnutí a své vyjádření k žalobě, které se sice vztahuje k zařízení SYDO, ale lze je aplikovat i na tyto výrobky. Dodává, že pokud by měly být zařazeny na základě poznámky 2 a) kapitoly 90 do čísla 8471, muselo by jít o „běžné počítače“ a musely by splňovat podmínky poznámky 5 A) ke kapitole 84. „Být volně programovatelné“ znamená, že je může programovat kdokoli, kdykoli a jakkoli, nikoli jen výrobce či programátor. Takové zařízení navíc musí být programovatelné pro jakékoli účely. V praxi to podle žalovaného znamená, že takové zařízení splňující definici dle uvedené poznámky lze v zásadě koupit v jakémkoli obchodě s výpočetní technikou a uživatel na něm může naprogramovat jakoukoli činnost (např. zalévání zahrady či regulaci topení v domácnosti). Programovatelnost výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930 je ovšem dle sdělení žalobkyně ze dne 26. 2. 20219 omezena na účast výrobce, není tak splněna podmínka volného programování. Pokud by se mělo jednat o „omezené“, nikoli „volné“ programování, jistě by unijní zákonodárce tuto skutečnost vyjádřil (např. tím, že by vypustil slovo „volně“). Tím je současně i vyjádřen rozdíl mezi běžnými počítači a specifickými výrobky, jakými výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 a zařízení SYDO jsou.
46. Stejně tak žalovaný polemizoval s dílčím závěrem prvního rozsudku, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 splňují i další definiční znak zařízení pro automatizované zpracování dat: schopnost provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem. Podstata této podmínky tkví dle žalovaného v tom, že příslušné aritmetické výpočty jsou specifikovány na uživatelské úrovni, nikoliv na úrovni programátorské (jak je tomu u předchozí podmínky). Žalovaný tuto podmínku vykládá tak, že příslušné aritmetické výpočty lze zadávat z uživatelského prostředí, které je k tomu z programové úrovně již připraveno. Aby byla tato podmínka splněna v případě výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930, musely by tyto výrobky umožnit uživateli z uživatelského prostředí zadávat libovolné aritmetické výpočty, nikoliv jen umožnit vybrat již z předdefinovaných a pouze doplnit příslušné parametry. Pokud žalobkyně uvedla, že *„Jednotky (a celý systém) se chovají jako automat“*, je z toho logicky vyvoditelné, že tyto výrobky mají předem programově nadefinované (automatické) a uživatelsky přístupné aritmetické výpočty, do nichž se vkládají pouze parametrické údaje (např. sledovaná rychlost, vymezená vzdálenost mezi vozidly apod.), jež se mají sledovat a vyhodnocovat. Pokud bylo žalobkyní uvedeno *„Není zde žádný uživatel“*, byla tato skutečnost žalovaným posouzena tak, že uživateli není umožněno využívat jiné než programově nadefinované aritmetické výpočty.
47. Nesplňují-li tedy tyto výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 dva ze čtyř znaků zařízení pro automatizované zpracování dat, nelze je považovat za „běžné počítače“, tedy výrobky spadající do čísla 8471. V takovém případě na ně nelze aplikovat ani písm. a) poznámky 2 ke kapitole 90, neboť nejsou sazebně zařaditelné do některého čísla kapitoly 84, 85 nebo 91 a je třeba aplikovat písm. b), a zařadit je do KN 9031 90 00, neboť mají charakter části či součásti SYDO, které je zařazeno do čísla 9031 a současně jsou výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 výhradně použitelné se zařízením SYDO.
48. Žalovaný podotýká, že žalobkyně vyzdvihuje specifickou a originalitu nejen samotného zařízení SYDO, ale i všech jeho komponentů, ale vzápětí tuto argumentaci znehodnocuje tvrzením, že minimálně výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 jsou „obyčejnými počítači“.

Pokud by měly být obyčejnými počítači, bylo by rozhodně jednodušší do zařízení SYDO vkládat běžně sériově vyráběné počítače, než se zabývat vývojem a výrobou specifických komponentů, jakými výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 jsou.

49. Žalovaný navrhl, aby krajský soud žalobu zamítl.

Vyjádření žalobkyně po zrušujícím rozsudku NSS

50. Žalobkyně reagovala na vyjádření žalovaného podáním ze dne 9. 6. 2022.

51. V něm v první řadě popírá, že by souhlasila se zařazením zařízení SYDO do čísla 9031.

52. Dále nesouhlasí se závěrem žalovaného, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 jsou volně programovatelné. V tomto odkazuje na odst. 49–50 prvního rozsudku krajského soudu. Pokud by byl akceptován výklad žalovaného ohledně toho, co znamená volná programovatelnost, ukázalo by se, že takové zařízení a software fakticky neexistují. S naprostou většinou programovatelných zařízení jsou spojena omezení, protože při naprosto volném programování by nefungovala. Většinu počítačů a software, které i žalovaný považuje za programovatelné, lze programovat a nastavovat jen do určité míry dané například jejich operačním systémem. Pokud bychom zasáhli hlouběji do jejich struktury, přestaly by fungovat. Rozdíl mezi počítačem, na kterém je psáno toto vyjádření, a výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 je pouze jejich vzhled (šasi) a to, k čemu jsou určeny. Na obou počítačích jsou dokonce nainstalovány Windows.

53. K argumentaci žalovaného ohledně neschopnosti provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem žalobkyně odkázala na odst. 51 prvního rozsudku krajského soudu, kde bylo logicky dovozeno, že jsou-li výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 schopny vytvářet různé statistiky či tomu přizpůsobit chování zařízení SYDO, těžko se tak může dít bez aritmetických výpočtů specifikovaných uživatelem.

54. Žalobkyně tak setrvala na názoru, že jednotky NF9M-2930 a NF3E-2930 je třeba zařadit do podkapitoly 8471. Na tom podle ní nic nemění jejich následné zabudování do zařízení SYDO. Tyto výrobky nejsou ničím jiným než běžným počítačem složeným ze základní desky osazené základním vybavením jako je procesor, grafická a síťová karta, které se starají o výpočetní výkon počítače, jeho konektivitu a grafické rozhraní. Tyto výrobky jsou centrem zařízení SYDO (stejně jako jiné počítače u většiny jiných inteligentních zařízení). Pro zařízení SYDO tyto výrobky přijímají data a údaje z připojených samostatných jednotek, která shromažďují, ukládají a podle požadavků uživatele i automaticky zpracovávají (provádějí na jejich základě výpočty). Následně takto nově vypočtená a zpracovaná data z různých zařízení a jednotek posílají na určené místo. Výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 jsou volně programovatelné v souladu s požadavky uživatele (logicky to tak musí být) a podle jejich požadavků provádějí aritmetické výpočty specifikované uživatelem (opět to tak být musí, protože pomocí uvedených výpočtů vytváří podle požadavků uživatelů nová a komplexnější data). Proto splňují všechny podmínky poznámky 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku.

Posouzení věci soudem

55. Krajský soud rozhoduje o žalobě podruhé, přičemž je vázán právním názorem vysloveným NSS v jeho zrušujícím rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). Oba účastníci po vrácení věci krajskému soudu souhlasili s rozhodnutím soudu bez jednání (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

56. Důkazním návrhům žalobkyně (školení k zařízení SYDO, ukázky výstupů z něj, místní šetření a vypracování znaleckého posudku či odborného vyjádření popisujícího zařízení SYDO) vzneseným v závěru žaloby 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 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, č. 2383/2011 Sb. NSS). Nadto žalobkyně ani nespecifikovala, jaké konkrétní skutečnosti hodlala těmito důkazy prokázat.
57. Relevantní právní úprava celního zařazování zboží se nachází v právních předpisech EU, jimiž jsou zejména celní kodex a nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku ve znění prováděcího nařízení Komise č. 1101/2014 (účinného v roce 2015), prováděcího nařízení Komise č. 2015/1754 (účinného v roce 2016) a prováděcího nařízení Komise č. 2016/1821 (účinného v roce 2017) [dále „nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku“]. Aplikovatelná ustanovení právě citovaných prováděcích nařízení na tuto věc jsou totožná, vyjma znění položky 9031 90, která se dle nařízení č. 1101/2014 a č. 2015/1754 členila na podpoložky 9031 90 20, 9031 90 30 a 9031 90 85, ale nařízením č. 2016/1821 bylo toto členění odstraněno a vznikla nová podpoložka KN 9031 90 00.
58. Výše dovozního cla vychází ze společného celního sazebníku (čl. 56 odst. 1 celního kodexu), který se zakládá na tzv. kombinované nomenklatuře (čl. 2 nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku). Ta je vymezena v nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku [čl. 56 odst. 1 a odst. 2 písm. a) celního kodexu], konkrétně v příloze č. 1 (viz čl. 1 odst. 3 tohoto nařízení). KN se 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 [čl. 2 písm. b) nařízení o celní nomenklatuře a sazebníku a čl. 56 odst. 2 písm. c) celního kodexu], a tedy i výše cla.
59. 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).
60. Z judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále „SDEU“) 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 relevantní skutečnosti pro sazební zařazení může patřit účel použití výrobku, použití, ke kterému je dotčený výrobek určen výrobcem, stejně jako způsoby a místo jeho použití (viz rozsudek SDEU ze dne 2. 5. 2019, *Onlineshop*, C-268/18, odst. 28 a 29).
61. Soud nejprve připomíná, že mezi účastníky panuje shoda v tom, že dovezené zboží má (vyjma výrobku SB-5658, o jehož sazebním zařazení není sporu) charakter částí a součástí

zařízení SYDO. S tím se krajský soud ztotožnil v prvním rozsudku, přičemž tento závěr nebyl v dalším řízení nikým zpochybněn a ani soud nemá důvod tento závěr přehodnocovat. Soud tak opakuje, že pojem „část a součást“ výrobku podle judikatury SDEU implikuje existenci celku, pro jehož funkci jsou tyto části nebo součásti nepostradatelné (viz např. rozsudek ze dne 26. 5. 2016, *GD European Land Systems – Steyr GmbH*, C-262/15, odst. 39). Nestací 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. rozsudek SDEU ze dne 25. 2. 2016, *G. E. Security*, C-143/15, odst. 62). 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 podaném žalobkyní i z fotografie, kterou doložila v průběhu kontroly: 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. Oba účastníci se taktéž shodují v tom, že pro sazební zařazení jednotlivých výrobků je nejprve třeba správně sazebně zařadit samotné zařízení SYDO.

Jsou výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 zařízeními pro automatické zpracování dat?

62. Soud však před samotným sazebním zařazením zařízení SYDO považuje za vhodné nejprve vyjasnit spornou otázku, zda jsou výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 zařízeními pro automatické zpracování dat. Zodpovězení této otázky má dopady i do sazebního zařazení samotného zařízení SYDO.
63. Podle poznámky 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku 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.
64. Žalovaný v napadeném rozhodnutí dospěl s odkazem na vyjádření žalobkyně ze dne 26. 2. 2019 k závěru, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 nejsou zařízeními pro automatizované zpracování dat, neboť nesplňují znaky 2) a 3). Naproti tomu krajský soud dospěl v prvním rozsudku k závěru, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 všechny čtyři definiční znaky splňují, a jsou proto zařízeními pro automatizované zpracování dat.
65. Pokud jde o první a čtvrtý znak, soud (stejně jako v prvním rozsudku) konstatuje, že mezi účastníky není sporu o jejich naplnění. 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 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.).

66. K druhému znaku (volná programovatelnost v souladu s požadavky uživatele) krajský soud v prvním rozsudku připomněl, že žalobkyně ve vyjádření, na které odkazoval žalovaný, uvedla, že výpočetní jednotky nelze programovat *bez účasti výrobce*. Volná programovatelnost ale dle prvního rozsudku neznamena, že jej musí být schopen programovat právě a jen uživatel. Ke splnění tohoto znaku postačuje, pokud je zařízení – kýmkoliv, třeba i výrobcem – volně programovatelné v souladu s požadavky uživatele. Volnou programovatelnost podle požadavků uživatelů (městských úřadů, Policie ČR) pak dle prvního rozsudku potvrzovala další podání žalobkyně, kde např. uváděla, že funkce výrobků jsou závislé na objednavce zákazníka (vyjádření ze dne 1. 4. 2019) a že se tyto výrobky podle požadavků uživatele i programují (vyjádření ze dne 3. 6. 2019). Soud z popisu zařízení a z vyjádření žalobkyně ze dne 26. 2. 2019 dovodil, že na něj lze nahrát – tak jako u běžných počítačů – i jiný software.
67. Žalovaný s tímto dílčím závěrem (vedle kasační stížnosti) podrobně polemizoval ve svém vyjádření ze dne 19. 5. 2022 v pokračujícím řízení před krajským soudem (viz odst. 45 tohoto rozsudku). Dle žalovaného zařízení, které je programovatelné pouze výrobcem, byť dle požadavků uživatele, nenaplnuje znak volné programovatelnosti. Žalobkyně tento výklad ve svém vyjádření ze dne 9. 6. 2022 odmítla s tím, že každý počítač a software má nějaká vnitřní omezení, což však neznamena, že není volně programovatelný (viz odst. 52 tohoto rozsudku). Krajský soud po seznámení se s nově rozvedenou argumentací obou stran dospěl k závěru, že je na místě přehodnotit dílčí závěr o volné programovatelnosti výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930 z prvního rozsudku. V tomto ohledu soud zdůrazňuje, že není vázán právním názorem vysloveným v prvním rozsudku, neboť ten byl pravomocně zrušen, a tedy neexistuje. Soud je podle § 110 odst. 4 s. ř. s. v tomto řízení vázán zrušujícím rozsudkem NSS, který však v této otázce žádný závazný právní názor nevyslovil. Současně se oba účastníci k naplnění definice zařízení pro automatické zpracování dat výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 od počátku soudního řízení vyjadřovali a jejich výkladový spor pokračoval i po zrušení prvního rozsudku, jak je patrné z vyjádření žalovaného ze dne 19. 5. 2022, na které žalobkyně mohla reagovat a také tak učinila ve vyjádření ze dne 9. 6. 2022. Soud tedy nevnáší do řízení nové a nečekané argumenty, k nimž by se účastníci nemohli vyjádřit, a které by zakládaly nepředvídatelnost či překvapivost tohoto rozsudku (srov. např. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 27. 7. 2022, sp. zn. 22 Cdo 1871/2022, nebo rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 5. 9. 2013 ve věci *Čepeck proti České republice*, č. 9815/10).
68. Po věcné stránce soud nejprve připomíná, že žalobkyně skutečně dne 26. 2. 2019 sdělila, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 „nelze programovat bez účasti výrobce“. Je pravdou, že samotný text předmětné poznámky (srov. též její jiná jazyková znění: „byť ľubovolľne 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“) explicitně nepožaduje, aby právě a jen uživatel musel být schopen zařízení programovat. Pokud je ale možnost programovat tato zařízení omezena pouze na

výrobce, není možné hovořit o „volné“ programovatelnosti, jak přiléhavě argumentuje žalovaný. Srovnání tohoto pro uživatele zásadního omezení s vnitřními omezeními počítačových programů za účelem zajištění jejich stability, které předkládá žalobkyně, není přiléhavé. Sama žalobkyně zjevně nepochybuje o tom, že takové vnitřní softwarové omezení neznamená, že zařízení, na kterém je takový software nahrán, nemůže být běžným počítačem. S tím soud souhlasí. Běžné počítače jsou ale zcela standardně programovatelné i jejich uživateli, kteří se nemusejí obracet na výrobce těchto počítačů, aby na počítači něco naprogramovali (například vytvořili a nahráli na počítač jiný software). V tomto zásadním ohledu se zařízení NF9M-2930 a NF3E-2930 od běžných počítačů spadajících do čísla 8471 liší.

69. Podpůrně lze odkázat na Vysvětlující poznámky Světové celní unie k Harmonizovanému systému popisu a číselnému označování zboží, podle nichž „zařízení, která běží pouze (...) na programech, jenž nemohou být upraveny uživatelem, jsou vyloučena“ [z čísla 8471] (*Explanatory Notes to the Harmonized System*, World Customs Organization, vydání 2022, dostupné na: <https://www.wcotradetools.org/en/harmonized-system/2022/en/168471>). S tímto výkladem se ztotožnil i americký Court of Appeals for the Federal Circuit v rozhodnutí *Optrex America, Inc., v. United States* ze dne 7. 2. 2007, č. 2006-1375 (dostupné na <https://cafc.uscourts.gov/opinions-orders/06-1375.pdf>).
70. Soud tak souhlasí s posouzením žalovaného, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 tento definiční znak nesplňují.
71. I ohledně třetího znaku (schopnost provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem) žalovaný nadále zastává názor, že jej výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 nesplňují. Podle žalovaného je tento znak nutno vykládat tak, že z uživatelského prostředí, které je k tomu z programové úrovně již připraveno, musí být možné zadávat libovolné aritmetické výpočty, nikoli jen umožnit vybrat některé předdefinované. Na tuto argumentaci reagovala žalobkyně odkazem na výše citované závěry prvního rozsudku. Dále zdůraznila, že tyto výrobky musí být schopny podle požadavků uživatele provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem, protože pomocí těchto výpočtů a zpracování dat z dílčích připojených jednotek vytváří – podle požadavků uživatele – nová a komplexnější data; nemůže se jednat jen o výpočty, do nichž se vkládají jen parametrické údaje, protože strukturu a rozsah výstupů určuje uživatel podle aktuálních požadavků, které se mění.
72. V tomto bodě soud neshledává důvody pro odchýlení se od závěrů prvního rozsudku. Soud tak opakuje, že jsou-li výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 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. Z vyjádření žalobkyně ze dne 26. 2. 2019 vyplývá, že uživatel může prostřednictvím konfiguračního souboru, který do systému zašle ze serveru, ovlivnit nastavení jednotek. Tím dojde ke změně algoritmu chování systému. Formulace této podmínky navíc ani nevylučuje, aby tyto výpočty byly dle požadavků uživatele nastaveny výrobcem (tento znak oproti předchozímu neklade tak výslovný důraz na volnost nastavování, lze tedy akceptovat, že se tak může dít i za součinnosti výrobce). 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.

73. Nesprávné posouzení naplnění tohoto znaku žalovaným však nemá vliv na správnost závěru žalovaného, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 nejsou zařízeními pro automatizované zpracování dat. Aby je totiž bylo možné za taková zařízení považovat, musely by kumulativně splňovat všechny čtyři znaky dle poznámky 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku. Tyto výrobky nesplňují znak volné programovatelnosti, a proto je správný závěr žalovaného, že zařízeními pro automatizované zpracování dat nejsou.

Sazební zařazení SYDO

74. Žalovaný zařízení SYDO zařadil do čísla 9031 (viz odst. 39–47 napadeného rozhodnutí). S tímto závěrem, byť s částečně odlišným zdůvodněním, se krajský soud v prvním rozsudku ztotožnil. Žalovaný ve vyjádření ze dne 19. 5. 2022 podotkl, že tento závěr nezpochybnil ani NSS, a sazební zařazení zařízení SYDO tak má za vyřešené.
75. Žalobkyně v žalobě s tímto zařazením nesouhlasila, akcentovala jeho sofistikovanost a množství funkcí s tím, že jeho „srdcem“ je zařízení pro automatické zpracování dat (výrobky NF9M-2930, resp. NF3E-2930), což je fakticky plně funkční a výkonný počítač. Podle ní proto zařízení SYDO spadá do KN 8471 80 00.
76. Krajský soud konstatuje, že NSS se k závěru krajského soudu o zařazení zařízení SYDO do čísla 9031 věcně nevyjádřil a žalobkyně i v posledním vyjádření ze dne 9. 6. 2022 vyslovila nesouhlas s tímto zařazením. Nelze tak označit tuto otázku zařazení zařízení SYDO za vyřešenou, jak předpokládá žalovaný.
77. Současně je však třeba podotknout, že žalobkyně v tomto bodě nepředkládá příliš konkrétní polemiku s odůvodněním napadeného rozhodnutí a ani v dalším řízení po vrácení věci NSS nepředložila ve vyjádření ze dne 9. 6. 2022 pádné argumenty, pro které by měl soud závěr o zařazení SYDO do čísla 9031 přehodnotit.
78. Soud tak nemá důvod tento závěr revidovat oproti prvnímu rozsudku, v němž se shodl s žalovaným, že zařízení SYDO nelze zařadit do čísla 8471, jak prosazovala žalobkyně.
79. Naopak, protože soud dospěl oproti prvnímu rozsudku k výše zdůvodněnému závěru, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 nejsou zařízeními pro automatizované zpracování dat, nelze zařízení SYDO zařadit do čísla 8471 již z (původně odmítnutého) důvodu, že nejde o zařízení pro automatizované zpracování dat v smyslu poznámky 5 A ke kapitole 84 ani o stroj obsahující nebo pracující s takovým zařízením ve smyslu poznámky 5 E ke kapitole 84, která tak není ani „potenciálně aplikovatelná“ (srov. *a contrario* odst. 53 prvního rozsudku).
80. I pokud by se soud a žalovaný mylili v tom, že NF9M-2930 a NF3E-2930 nejsou zařízeními pro automatizované zpracování dat, nadále by zařazení zařízení SYDO do 8471 poznámka 5 E bránila, protože zařízení SYDO vykonává specifickou funkci, která je odlišná od zpracování dat, jak již bylo vysvětleno v prvním rozsudku.
81. Podle poznámky 5 E 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 případech že takové číslo neexistuje, do zbytkových čísel.*“

82. Posouzením toho, kdy se o takovou funkci jedná, se SDEU zabýval hned v několika případech. V rozsudku ze dne 17. 3. 2005, *Ikegami*, C-467/03, SDEU 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). SDEU 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).
83. V dalším rozsudku ze dne 11. 12. 2008, *Kip Europe*, C-362/07 a C-363/07, SDEU posuzoval multifunkční tiskárny, které kromě funkcí tisku a skenování dokázaly rovněž samostatně fungovat jako fotokopírky (viz bod 25). SDEU 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), byl zařazen do čísla 8471 pouze z důvodu, že má zabudováno zařízení pro automatizované zpracování dat nebo pracující ve spojení s takovým zařízením (viz bod 33).
84. Konečně v rozsudku ze dne 14. 7. 2016, *Sprengen/Pakweg Douane BV*, C-97/15, byla SDEU 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). SDEU 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).
85. 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.
86. 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 měřící 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/Pakweg Douane BV*, 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.

87. 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 měřících 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 měřících 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.
88. Měření a kontrola jsou proto specifickou funkcí zařízení SYDO obdobně, jako to byla reprodukce souborů přístrojem Screenplays ve věci *Sprengen/Pakweg Douane BV* či záznam a reprodukce zvuku a obrazu v rámci videodohledu ve věci *Ikegami*. Důsledkem aplikace poznámky 5 E by ani nebylo nedůvodné prosazování měřící funkce před ostatními, nýbrž by jí byl sledován přesně její účel, aby nebylo zařízení zařazeno pod číslo 8471 pouze z důvodu, že by obsahovalo i zařízení pro automatizované zpracování dat (což však dle soudu neobsahuje, jak bylo vysvětleno výše).
89. Soud nepochybně 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 měřící a kontrolní funkce stojí v popředí (viz výše). Jak správně dovedl žalovaný, další funkce zařízení SYDO mají toliko za důsledek, že je nelze jako celek zařadit pod číslo 9029 (ukazatele rychlosti a tachometry), s čím žalobkyně souhlasí, ale až pod číslo 9031 (měřící nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje, jinde v kapitole 90 neuvedené ani nezahrnuté). Není ani pochyb o tom, že „srdcem“ (slovy žalobkyně) celého zařízení jsou skutečně výrobky NF9M-2930, resp. NF3E-2930, v tom smyslu, že ovládají ostatní komponenty. To však nemá vliv na aplikovatelnost poznámky 5 E (viz výše rozsudek ve věci *Sprengen/Pakweg Douane BV*).
90. 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, na který je poukázáno v žalobě, neboť, jak správně uvedl žalovaný, zařízení SYDO nelze zařadit pod více čísel, ale pouze pod číslo 9031.
91. Lze tak shrnout, že zařízení SYDO do čísla 8471 nelze zařadit proto, že nejde o zařízení pro automatizované zpracování dat v smyslu poznámky 5 A ke kapitole 84 ani o stroj obsahující nebo pracující s takovým zařízením ve smyslu poznámky 5 E ke kapitole 84. Ani v případě, že by se žalovaný a soud v tomto dílčím závěru mylili, by nebylo možné zařízení SYDO do čísla 8471 zařadit, protože jde o zařízení, které vykonává specifickou funkci, jinou než je zpracování dat, a v takovém případě poznámka 5 E ke kapitole 84

ukládá jeho zařazení podle čísla odpovídajícího jeho specifické funkci, případně do zbytkových čísel.

Sazební zařazení zařízení výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930

92. Podle poznámky 2 ke kapitole 90 celního sazebníku platí, že s výhradou 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.
93. Žalovaný v napadeném rozhodnutí výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 zařadil na základě aplikace písm. b) citované poznámky do podpoložky KN 9031 90 00 (resp. KN 9031 90 85 dle prováděcích nařízeních č. 1101/2014 a č. 2015/1754), neboť šlo o části či součásti zařízení SYDO, tedy výrobku čísla 9031.
94. Krajský soud v prvním rozsudku shledal – na rozdíl do žalovaného – aplikovatelné již písm. a), protože měl za to, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 jsou zařízeními pro automatizované zpracování dat, spadajícími do čísla 8471.
95. S ohledem na výše učiněný závěr, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 zařízeními pro automatizované zpracování dat nejsou, neboť nejsou volně programovatelná, však nelze písm. a) poznámky 2 ke kapitole 90 celního sazebníku aplikovat a tyto výrobky nelze zařadit do čísla 8471, potažmo podpoložku KN 8471 80 00, jak prosazuje žalobkyně.
96. Její argumentace je navíc v tomto ohledu vnitřně rozporná ze stejných důvodů jako první rozsudek. Žalobkyně totiž na jednu stranu tvrdí, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 jsou zařízeními pro automatizované zpracování dat, ale na druhou navrhuje jejich zařazení do podpoložky KN 8471 80 00, tedy mezi ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat, tj. mezi periferie (dílní součásti) těchto zařízení (počítačů), což se vzájemně vylučuje (k tomu viz zrušující rozsudek NSS, odst. 22, 25 a 28).
97. Protože výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 nelze zařadit podle písm. a) citované poznámky, je třeba postupovat podle písm. b), jak správně učinil žalovaný v napadeném rozhodnutí. Protože výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 jsou částmi či součástmi zařízení SYDO a jsou vhodné pro použití výhradně či hlavně s tímto zařízením, postupoval žalovaný správně, když je s odkazem na tuto poznámku zařadil do stejného čísla jako samotné zařízení SYDO, konkrétně do podpoložky KN 9031 90 00 (resp. KN 9031 90 85 dle prováděcích nařízeních č. 1101/2014 a č. 2015/1754).
98. Výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 (ani další zboží) nelze sazebně zařadit ani pod číslo 8473, jak žalobkyně nově navrhovala v odvolacím řízení, protože s ohledem na sazební zařazení samotného SYDO do čísla 9031, nejsou výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 částmi či součástmi stroje nebo přístroje zařazeného pod čísly 8470 až 8472, resp. 8469 až 8472 dle

nařízení č. 1101/2014 a č. 2015/1754 (shodně odst. 53–55 napadeného rozhodnutí). Obdobně číslo 8529, do kterého bylo zboží žalobkyní zařazeno v celních prohlášeních, je určeno pro části a součásti přístrojů čísel 8525 až 8528. Zařízení SYDO, jehož jsou výrobky částí či součástí, však spadá do čísla 9031. Proto nelze výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 (ani další zboží) zařadit do čísla 8529 (shodně odst. 50–52 napadeného rozhodnutí).

Vypořádání ostatních námitek

99. Námitku nesprávného sazebního zařazení ostatních výrobků žalobkyně odvíjela výlučně od nesprávného sazebního zařazení samotného zařízení SYDO (viz odst. 18 žaloby). Protože soud neshledal námitku chybného zařazení SYDO důvodnou, logicky nemůže obstát její navazující (a toliko obecné) zpochybnění sazebního zařazení ostatních výrobků.
100. Žalobkyně v žalobě také namítala, že celní orgány totožné výrobky rozdílně sazebně zařazují. Soud se s touto námitkou v prvním rozsudku neztotožnil. Žalobkyně tuto námitku nijak v dalším řízení tuto námitku nerozvedla, a soud tak neshledal důvod se od svého předchozího posouzení odchýlit.
101. Je tak třeba zopakovat, že žalobkyně tento žalobní bod formuluje zcela obecně. 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 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu). Tato námitka je proto nedůvodná.

Závěr a náklady řízení

102. Soud tak uzavírá, že žalobní body neshledal důvodnými. Současně nezjistil žádnou vadu, pro kterou by byl povinen napadené rozhodnutí zrušit z moci úřední, a proto podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu jako nedůvodnou zamítl.
103. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení nevznikly žádné náklady převyšující náklady na běžnou úřední činnost.

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.

Podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je kasační stížnost nepřipustná 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.

Praha 20. prosince 2022

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu