



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise a soudkyně Mgr. Věry Jachurové ve věci

žalobkyně: **cargo-partner ČR s.r.o.**, IČO: 496 78 329
se sídlem Aviatická 12, Praha 6
zastoupená advokátem JUDr. Janem Lukešem, Ph.D.
se sídlem Hybernská 20, Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 10. 2022, č.j. 37845-5/2022-900000-311

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného uvedeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byla zamítnuta odvolání žalobkyně a současně byly potvrzeny dodatečné platební výměry Celního úřadu Praha – Ruzyně (dále jen „Celní úřad“) ze dne 7. 6. 2022, č.j. 4019-12 až 17/2022-650000-82 (dále jen „prvostupňová rozhodnutí“). Prvostupňovými rozhodnutími bylo žalobkyni doměřeno clo v celkové výši 192 952 Kč z důvodu nesprávného sazebního zařazení deklarovaného zboží.
2. Žalobkyně dovezla sportovní multifunkční náramky (ID205, UMAX, P2-L a ID205S) (dále jen „chytré náramky“) a náramky k jejich uchycení a navrhla jejich propuštění do režimu volného oběhu. U těchto náramků deklarovala, že spadají pod podpoložku kombinované

nomenklatury (dále jen „KN“) 8517 62 00 nebo KN 8517 70 00 a TARIC kódu 00 se sazbou cla 0 %. Zboží bylo do volného oběhu propuštěno, s žalobkyní nicméně Celní úřad vedl kontrolní řízení za účelem ověření správnosti a úplnosti informací obsažených v celních prohlášeních. Následně jí na základě závěrů učiněných ve zprávě o kontrole po propuštění zboží doměřil clo v celkové výši 192 952 Kč. Nynější řízení před soudem se týká sazebního zařazení chytrých náramků, neboť to určuje, zda zboží podléhá dovoznímu clu či nikoliv.

II. Žaloba

3. Žalobkyně v žalobě namítla, že žalovaný v napadeném rozhodnutí označil chytré náramky za multifunkční s tím, že nelze nalézt převažující účel a současně zdůraznil mnohofunkční využití, namísto aby definoval, co je společným účelem daných funkcí. Většina spotřební elektroniky má více funkcí a pokud by byl postup žalovaného správný, nebylo by nikdy možno dospět k jinému zařazení než do posledního čísla dle pravidla 3c) Všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury (dále jen „VIP“). Tvrdí, že nelze určit funkci, pro kterou si zákazníci chytré náramky kupují, protože má více funkcí, je absurdní. Jde o chytrý náramek, který slouží k přenosu monitorovaných údajů do mobilního zařízení. Z existence uživatele, který by skrze něj zjišťoval čas, nelze dovozovat, že funkce ukazatele času je stejně významná jako přenos dat do mobilního zařízení. Tvrdit, že si takové zařízení může koupit i uživatel, kterého měření údajů, jejich přenos a vyhodnocování v mobilním zařízení nezajímá, a zajímá ho design a časové funkce, je zavádějící. Pokud by se tak stalo, pak je relevantní otázka, proč by si nepořídil designové hodinky. Dále žalobkyně uvedla analogii s chladničkou, která na displeji ukazuje čas, s tím, že dle žalovaného by se mohlo jednat o chladničku, ale také o stojací hodiny a nelze určit její specifickou funkci. Nepůjde tedy o číslo 8418, ale mělo by jít o číslo 9105 91 00, protože je to poslední z čísel, která připadají v úvahu. Na základě existence výstředního uživatele nelze tvrdit, že funkce ukazatele času je stejně významná jako funkce přenosu naměřených dat do mobilního zařízení. VIP musí být aplikována postupně, žalovaný tak ale postupoval jen zdánlivě.
4. Žalobkyně poukázala na pravidlo 3 b) VIP a uvedla, že funkci, která chytrému náramku dává podstatný charakter, určit lze a je jí přenos dat do mobilního zařízení. Proto byly chytré náramky zařazeny pod číslo 8517 62 00. Žalovaný tuto funkci ignoruje a zařazuje je do čísla 9102, tj. mezi zařízení pouze s funkcí měření času. Chytrý náramek přitom nejen že nemá pouze tuto funkci, ale jde o funkci nejvzdálenější celkovému charakteru. Popis kombinované nomenklatury 8517 62 0000 dobře vystihuje primární funkci náramku. Pod žalovaným namítaným číslem 9029 jsou zařazeny otáčkoměry, měřiče ujeté vzdálenosti apod., přičemž pro chytré náramky jsou relevantní „krokoměry“. Chytrý náramek je však více než krokoměr. Zařadit jej nelze ani pod čísla 9031 a 9102. Pod číslo 8517 62 00 00 přitom lze chytré náramky zařadit již podle pravidla 3 a) VIP. Žalovaný současně uvedl v napadeném rozhodnutí novou argumentaci, když konstatoval, že je *třeba zkoumat, jak významnou funkci pro fungování multifunkčních zařízení technologie Bluetooth představuje*. Dle žalobkyně se jedná o funkci podstatnou a určující.
5. K řemínkům žalobkyně uvedla, že mají charakter součásti, k čemuž je třeba, aby byly naplněny tři podmínky (existence celku, nezbytnost pro funkci celku a funkční závislost celku na takovém výrobku). První podmínku považoval žalovaný za splněnou. K druhé podmínce však bez bližší analýzy uvedl, že některé funkce funkční být mohou. Uchycení k zápěstí je přitom esenciální podmínkou funkčnosti chytrého náramku. Bez toho nebude snímat data. Žalovaný staví argumentaci na tom, že chytrý náramek také měří čas. To je však podružná funkce. Chytré náramky se podobají běžným náramkovým hodinkám pouze

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

vzdáleně vzhledem, funkce je odlišná. Zatímco chytrý náramek pro svou charakteristickou funkci potřebuje, aby byl uchycen na zápěstí, běžné náramkové hodinky mohou být nošeny i v kapse či tašce, aniž by to ohrozilo jejich funkci. Měření času přitom není určující funkcí chytrého náramku. Závěry žalovaného jsou nesprávné a nepřezkoumatelné, neboť nejsou opřeny o relevantní skutková zjištění.

6. Žalobkyně odkázala na kontrolu chytrých náramků prováděnou Celním úřadem v letech 2017 a 2018 a uvedla, že během ní zajistila závaznou informaci o sazebním zařazení číslo CZ33-0730-2017 (dále jen „ZISZ“) u Celního úřadu pro Olomoucký kraj a Celnímu úřadu ji předložila. V průběhu zmíněné kontroly k doměření cla nedošlo. Proto dále dovážela chytré náramky v souladu se ZISZ. Tvrzení, že ZISZ je závazná pouze pro účely sazebního zařazení zboží nebo určení původu zboží pro celní orgány ve vztahu k jejímu držiteli, je účelové. Žalobkyně dále komparovala popis chytrých náramků v ZISZ s popisem předaným při kontrole a konstatovala, že funkce jsou shodné. Žalovaný však tvrdí, že se jedná o rozdílné zboží, aniž by své stanovisko zdůvodnil. Žalobkyně dále odkázala na reklamu na chytrý náramek v časopise 21. století s názvem „S MYŠLENKOU NA ZDRAVÍ“, která popisuje, že monitoruje srdeční tep, zaznamenává fáze spánku a identifikuje jeho poruchy. Nezmiňuje přitom, že by zobrazoval čas, funkce zobrazení času je tedy nepodstatná. Žalovaný uvádí případ, ve kterém uživatel preferuje funkce krokoměru, spalování kalorií a další měřicí a kontrolní funkce a na druhou stranu uvádí konzervativní uživatele, kteří preferují přesnost, eleganci a styl. V popisu výrobku však vlastnosti „*přesné, stylové, elegantní*“ uvedeny nejsou, uživatel si chytrý náramek pro tyto vlastnosti kupovat nebude. Funkce hodinek je uvedena okrajově či vůbec. Hodinky nelze samostatně bez mobilu seřadit, podstatná funkce zařízení je tedy měření fyzické aktivity a nikoliv zobrazování času. Ta je uvedena v ZISZ a na jejím základě jsou chytré náramky zaříděny do KN 8517 62 00.
7. Žalovaný se současně dovolává závazné informace NLBTI2019-8015 a využívá jí jako pomocný hodnotící prostředek, čímž popírá vlastní hodnotící metodiku. Připouští užití ZISZ jako důkaz, i když není vystavena pro prověřovaný subjekt, avšak na jiném místě tuto možnost popírá. S odkazem na rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) č. C-153/10 žalovaný tvrdí, že není možné použít ZISZ vydanou pro jiný subjekt, ač tak sám činí. Shora uvedený rozsudek vytrhává z kontextu a aplikuje jej nesprávně. Zásadní je, že celní sazebník by měl být jednotný a není možné, aby jeden subjekt zařídil zboží do jiné položky než jiný.
8. Celní úřad současně neprovedl hodnocení důkazů, pouze přepsal popis výrobku. Neseřadil funkce dle významu, neprovedl jejich odborné hodnocení a neodůvodnil význam pro celek. V Dosavadním výsledku kontrolního zjištění upravil text „*chytré náramky*“ na „*chytré náramky (hodinky)*“. Účelově jej tedy doplnil, aby chytré náramky označil za hodinky. Celní úřad žalobkyni prostřednictvím ZISZ informoval, že dojde ke změně zařazení zboží. Očekávala, že ZISZ bude zrušena. Evropský parlament a Rada EU nevydali pro zboží žádné nařízení a ZISZ nebyla zrušena. K odkazu žalovaného na Sdělení Ares(2020)7486887 – 10/12/2020 a Ares(2020)7397762 – 07/12/2020 žalobkyně uvedla, že nejsou veřejně dostupná a nemají právní váhu nařízení o zařazení zboží. Celní úřad žalobkyni o jejich existenci zpravil až v rámci výzvy k seznámení ze dne 20. 9. 2022. Celní úřad také sdělení aplikuje retroaktivně. Po datech uvedených v rozhodnutí proběhl pouze jediný dovoz, a to dne 2. 2. 2021 (25 360 USD). Výsledek zařazení ve sdělení je politickým rozhodnutím, nejde o hodnocení funkcí.

III. Vyjádření žalovaného

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

9. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Uvedl, že na chytré náramky lze nahlížet jako na specifické příslušenství mobilních telefonů, jimž se rozšiřuje jejich využití a které se sazebně zařazují do čísla 8517. Opačně to však neplatí. Mají-li chytré náramky charakter příslušenství mobilních telefonů, nelze na jejich sazební zařazení aplikovat poznámku 2 ke třídě XVI, která se uplatní pro výrobky této třídy pouze s charakterem „části/součásti“. Je tedy nutno postupovat dle VIP, přičemž klíčová je aplikace pravidla 3. Sporné je, kdy aplikovat pravidlo 3 b) a 3 c), tedy zda a kdy lze u chytrých náramků stanovit „komponent“ či „funkci“, která jim dává podstatný charakter. Chytré náramky mají mnoho funkcí, z nichž by byla převážná část při samostatném posouzení zařazena v některém z čísel kapitoly 90. Sporné však jsou možnosti celního zařazení do čísla 8517 nebo do čísla 9102. Ostatní čísla (9029, 9031 apod.) jsou sice důležitá pro aplikaci pravidla 3 VIP, ale nejsou zásadní pro končené řešení. Žalovaný shledal čísla 8517 a 9102 jako stejně významná. Ani jedna z funkcí, které představují („komunikační“ a „měření a zobrazování času“) není významnější než ta druhá. Číslo 8517 je významné tím, že umožňuje přenos dat z mobilního telefonu do chytrých hodinek/náramků, číslo 9102 je významné tím, že nejenže měří a zobrazuje čas, ale měřením časových úseků zabezpečuje činnost i jiných funkcí. Funkce měření času (9102) je stejně významná jako funkce komunikační (8517).
10. Možnost přenosu dat z mobilního telefonu do chytrých náramků pomocí Bluetooth nečiní tuto funkci významnější oproti jiným. Bluetooth má také mnoho jiných přístrojů, a přesto nejsou zařazovány do čísla 8517 jako komunikační přístroje. Jde o běžný přenos dat. Aby se komunikační funkce stala něčím víc, musí se vyznačovat něčím navíc (interaktivní komunikační schopnost, schopnost bezprostředně reagovat na obdržené informace). Pokud chytré náramky umožňují přijmout a vyřídit fonicky příchozí telefonní hovor, event. jsou jej schopny vyvolat, resp. pokud lze odpovídat na došlé SMS či e-maily, pak je funkce čísla 8517 významnější než číslo 9102.
11. Z celního zařazení je patrné, že nešlo o maximalizaci cla. Chytré náramky byly na základě pravidla 3 c) zařazeny do posledního čísla, které přicházelo do úvahy. Absolutně posledním možným číslem však byla položka 9105 11 00 (budíky s elektrickým pohonem) s celní sazbou 4,7 %. Funkce budíku však nebyla vyhodnocena jako relevantní. S odkazem na rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 27. 2. 2023, č.j. 55 Af 5/2022-118 žalovaný uvedl, že se otázkou celního zařazení chytrých náramků pečlivě zabýval.
12. Správně byly zařazeny také řemínky, které nemají charakter části/součásti chytrých náramků a osvědčil jejich zařazení do čísla 9113 (9113 90 00 99). Není současně pravdou, že Celní úřad žalobkyni neinformoval o průběhu kontroly po propuštění zboží. Žalobkyně byla ještě nejméně dvakrát o probíhajících úkonech informována.
13. Ve vztahu k ZISZ žalovaný uvedl, že nepopírá podobnost v něm popsanych výrobků s chytrými náramky. To však neznamená, že ZISZ představuje právně závazný důkaz. ZISZ nebyla vydána žalobkyni, ale jiné osobě, takže žalobkyně se nemůže dovolávat účinků uvedených v čl. 33 odst. 2 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013. K ZISZ bylo přistoupeno jako k jakémukoliv jinému důkazu (srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 20. 1. 2022, č.j. 52 Af 12/2021-158). ZISZ tedy nebyla osvědčena jako důkaz o celním zařazení zboží, neboť byla vydána v rozporu se sjednocujícími závěry Komise a stanovisky Výboru pro HS.

14. K odkazu žalobkyně na článek v časopisu 21. století žalovaný uvedl, že jde o marketingové informace. Z popisu Honor Band 5, který poskytla žalobkyně, vyplývá, že se v podstatných skutečnostech shoduje s předmětnými náramky. S ohledem na chybějící nadstandardní funkce by přitom i Honor Band 5 měl být zařazován do kódu nomenklatury 9102 12 00 00. Žalovanému je přitom z úřední činnosti známo, že tomu tak je.
15. Stran tvrzení o vložení slova „hodinky“ do popisu zboží žalovaný uvedl, že uvedené rozlišení nevnímá jako nic významného, když mezi pojmy „chytrý náramek“ a „chytré hodinky“ nespátňuje skutkově významný rozdíl. V napadeném rozhodnutí žalovaný užívá pojmů „multifunkční zařízení“ a „komunikační zařízení“, aby rozlišil výrobky podle toho, zda mají či nemají nadstandardní komunikační funkci.
16. K užití Stanovisek, názorů a závěrů Komise žalovaný odkázal na judikaturu SDEU a konstatoval, že sice nejsou právně závazné, avšak slouží ke sjednocování praxe v EU. Při aplikaci celního sazebníku je pak nutno přihlížet také k zápisům z jednání Výboru pro celní kodex.

IV. Replika žalobkyně

17. Žalobkyně v replice konstatovala, že do čísla 9102 patří přístroje k měření času, nikoliv ty, které mají měření času jako doplňkovou funkci, natož přístroje, které ke své vnitřní funkci čas využívají, aniž by jej zobrazovaly. Pro produkt čísla 9102 je charakteristické, že se uživatel tento údaj z hodinek či stopek dozví (proto si jej pořizuje). Není přitom pravdou, že funkce zobrazování času na chytrém náramku je stejně významná jako funkce přenosu dat. Bez přenosu dat by nebyl zobrazován ani čas, ten je třeba nastavit prostřednictvím mobilního telefonu. Funkci Bluetooth sice má také mnoho jiných zařízení (např. pračka), avšak na rozdíl od nich nebude chytrý náramek bez propojení s mobilním telefonem fungovat.
18. K argumentaci nadstandardními komunikačními funkcemi žalobkyně uvedla, že to nevylučuje zařazení chytrých náramků pod číslo 8517. Chytré náramky nadstandardní komunikační funkcí disponují (ovládání mobilu, notifikace, hledání mobilu atd.). Podstatné je, že funkce je možno využívat pouze ve spojení s mobilním telefonem. Ke Stanovisku Výboru pro HS žalobkyně uvedla, že není veřejně dostupné a je otázka, zda bylo soudu poskytnuto v souladu s pravidly. Veřejně dostupná nejsou ani Sdělení Komise. Dle zápisu z 220. výboru pro HS je možné a přijatelné také celní zařazení chytrých náramků do čísla KN 8517. Krajský soud v Plzni ve svém rozsudku posuzoval výlučně možnost zařazení pod číslo KN 9102 nebo KN 9031 a otázku významu datového přenosu nezmiňoval. Uvedený rozsudek nadto nebyl přezkoumán Nejvyšším správním soudem.
19. Ve vztahu k řemínkům žalobkyně uvedla, že vysvětlivky k HS byly vydány 16. 6. 2022, tedy až po celní deklaraci dovozů po rozsáhlé diskusi. Nemohou tedy být rozhodné pro dovozy řemínků. V době celní deklarace žalobkyně postupovala správně, pokud řemínky deklarovala pod číslo KN 8517 70 0000. Žalovaný vykládá poznámku č. 4 kapitoly 91 chybně. Řemínky k chytrým náramkům jsou výrobky kapitoly 85.
20. Žalovaný se současně nedostatečně vypořádal se skutečností, že v podstatných ohledech podobné chytré náramky v ZISZ byly zařazeny shodně, jako je deklarovala žalobkyně. Celní správa se tedy dopustila zásadního pochybení u předchozí kontroly. Žalobkyni přitom není známo žádné žalovaným uváděné sjednocující stanovisko. Neexistuje žádná vysvětlivka k HS, z níž by plynulo, že žalobkyně zboží zařídila chybně. Žalovaný nejenže připouští, že

zařazení chytrého náramku do čísla 8517 je (alespoň v některých případech) možné, ale i kdyby tomu tak nebylo, neměla žalobkyně v době celní deklarace možnost zjistit, že postupuje dle nesprávného precedentu. S odkazem na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 14. 4. 2014, č.j. 3 Af 38/2011-72 žalobkyně tvrdila, že žalovaný postupuje nežádoucím způsobem a rozhoduje rozdílně, aniž by bylo možné zjistit, že původně aprobované zařazení již neplatí. Postih žalobkyně za to, že se chovala v souladu se ZISZ, je nepřípustný. Ač i rozsudek SDEU sp. zn. C-153/10 připouští, že dříve vydaná ZISZ má být vzata ve správním řízení jako důkaz, žalovaný k němu takto nepřistoupil. Hodnocení důkazu má spočívat v posouzení, zda žalobkyně mohla zjistit, že podle ZISZ postupovat nemá, resp. že tato není správná. Takové hodnocení však celní orgány neprovedly a k ZISZ nepřistoupily jako k důkazu.

21. Ze žalobkyní zmíněného článku je zjevný rozdíl mezi hlavními funkcemi obou zařízení. U popisu chytrého náramku není zmínka o funkci hodinek. Zařazení do stejné skupiny zboží vyžaduje velkou míru kreativity. Žalobkyně přitom primárně protestuje proti retroaktivnímu zařazení na již uskutečněné deklarace. Pokud by Celní úřad v době provedení deklarace ZISZ jakkoliv zpochybnil, či pokud by bylo zajistitelné, že není správná, ke sporu by nedošlo.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

22. Soud na základě žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
23. Při rozhodování o žalobě vycházel soud z následně uvedené právní úpravy:
24. Podle pravidla č. 1 VIP jsou názvy tříd, kapitol a podkapitol 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.
25. Podle pravidla č. 2 b) VIP každé uvedení materiálu nebo látky v některém z čísel se vztahuje také na tento materiál nebo látku ve směsi nebo v kombinaci s jinými materiály nebo látkami. Každé uvedení zboží z určitého materiálu nebo látky se vztahuje na zboží sestávající zcela nebo částečně z tohoto materiálu nebo látky. Zařazení zboží sestávajícího z více než jednoho materiálu nebo látky se provádí podle zásad uvedených v pravidle č. 3.
26. Podle pravidla č. 3 VIP zboží, které lze podle pravidla 2 b) nebo z jiných důvodů zařadit prima facie do dvou nebo více čísel, se zařazuje takto:
 - a) číslo, které obsahuje nejspeciřtější popis má přednost před čísly s obecnějším popisem. Jestliže se však každé ze dvou nebo více čísel vztahuje pouze na část materiálů nebo látek obsažených ve smíšeném nebo složeném zboží nebo pouze na části položek soupravy (sady) v balení pro drobný prodej, považují se tato čísla za stejně specifická ve vztahu k tomuto zboží, i když jedno z nich obsahuje úplnější nebo přesnější popis zboží;
 - b) směsi, zboží složené z různých materiálů nebo zhotovené z různých komponentů a zboží v soupravách (sádách) v balení pro drobný prodej, které nelze zařadit podle pravidla 3 a), se zařadí podle materiálu nebo komponentu, který jim dává podstatné rysy, je-li možno takový materiál nebo komponent určit;

- c) zboží, které nelze zařadit podle pravidel 3 a) ani 3 b), se zařadí do posledního z čísel, která podle pořadí přicházejí stejnou měrou v úvahu.
27. Žalovaný vycházel při zařazení chytrých náramků z VIP a z jejich funkcí Z předloženého spisu vyplývá, že žalobkyně dovezla do České republiky zboží s obchodním označením ID205/205S, Smart Watch P2-L, Smart Watch P1C. Jedná se o tzv. chytré (fitness) náramky s Bluetooth připojením k mobilnímu telefonu, určené pro monitorování denních aktivit (např. kroky, spánek, tepová frekvence), s TFT barevným dotykovým displejem, které obsahují mimo jiné následující funkce: ovládání mobilu, notifikace z mobilu, hledání telefonu, vibrační alarm, ovládání hudby, stoky, měření času.
28. Na tomto popisu funkcí uvedeného zboží se žalobkyně i žalovaný shodují. Zásadní rozpor mezi účastníky představuje zařazení zboží do kapitoly, položky a podpoložky kombinované nomenklatury. Podle pravidla 2 b) VIP se zboží složené z více materiálů zařadí podle pravidla 3 VIP. Spor je však v daném případě o použití konkrétního z písmen pravidla 3 VIP, na základě kterého se má zboží podřadit pod konkrétní kapitolu, položku a podpoložku kombinované nomenklatury. Podstatu věci lze popsat jednoduše jako spor o to, zda jsou uvedené výrobky pro celní účely spíše komunikačním přístrojem fungujícím zejména ve spojení s mobilním telefonem s doplňkovou funkcí zobrazování času, což podle žalobkyně odpovídá účelu chytrého náramku, nebo zda jde spíše o multifunkční, „chytré“ hodinky s optoelektronickým zobrazením údajů.
29. Podle žalobkyně měly být správně zařazeny pod
- KN 8517 Telefonní přístroje, včetně chytrých telefonů a jiných telefonů pro celulární sítě nebo jiné bezdrátové sítě; ostatní přístroje pro vysílání nebo přijímání hlasu, obrazů nebo jiných dat, včetně přístrojů pro komunikaci v drátových nebo bezdrátových sítích (jako jsou lokální nebo dálkové sítě), jiné než vysílací nebo přijímací přístroje čísel 8443, 8525, 8527 nebo 8528:
- 8517 62 00 – Zařízení pro příjem, konverzi a vysílání nebo regeneraci hlasu, obrazů nebo jiných dat, včetně přepínacích a směrovacích přístrojů
30. Podle žalovaného spadají pod
- KN 9102 Náramkové hodinky, kapesní hodinky a jiné hodinky, včetně stopek, jiné než čísla 9101:
- 9102 Náramkové hodinky, řízené elektricky, též s vestavěnými stopkami:
- 9102 12 00 - - Pouze s optoelektronickým zobrazením
31. Žalobkyně i žalovaný shodně vycházeli z toho, že tento spor je třeba vyřešit za použití bodu 3 Všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury. Neshodli se však v tom, zda použít pravidlo 3 b) anebo pravidlo 3 c). Nejprve se soud musí vyjádřit k tvrzení žalobkyně obsaženému v žalobě, že chytré náramky lze do čísla 8517 zařadit již za použití pravidla 3 a) VIP. Žalobkyně v žalobě ani v replice neuvedla k užití tohoto pravidla žádnou konkrétní a přesvědčivou argumentaci, když pouze konstatovala, že „číslo 8517 62 00 00 obsahuje nejspecifičtější popis chytrých náramků“. Soud tak k tomuto tvrzení pouze konstatuje, že neshledal, že by chytré náramky bylo možno do čísla nomenklatury zařadit již na základě pravidla specifičnosti popisu. Shora uvedený popis obsažený v tomto čísle pouze obecně

popisuje komunikaci (ať již hlasovou, nebo ve formě přenosu dat), která je však pouze jednou z funkcí chytrých náramků. V poznámkách k číslu 8517 se pak uvádí pouze to, že pro účely uvedeného čísla se „výrazem „chytré telefony“ rozumí telefony pro celulární síť, vybavené mobilním operačním systémem, který je navržen tak, aby vykonávala funkce zařízení pro automatizované zpracování dat, jako je stahování a spouštění více aplikací současně, včetně aplikací třetích stran, též vybavené dalšími funkcemi, jako jsou digitální fotoaparáty a navigační systémy“.

Soud

konstatuje,

že na základě uvedeného popisu nelze chytré náramky jakožto multifunkční zařízení zařadit, protože jejich funkčnost je rozdílná a nejedná se o mobilní telefon ve shora uvedeném smyslu ani o zařízení, jehož nejzásadnější funkcí, která by jej definovala, by byl pouhý přenos dat (jak správně konstatovaly také celní orgány). Celní orgány tedy postupovaly správně, pokud přistoupily k zařazení dle následujících pravidel VIP.

32. Podle pravidel 3 b) a 3 c) VIP platí, že zboží, které lze podle pravidla 2 b) nebo z jiných důvodů zařadit prima facie do dvou nebo více čísel, se zařazuje takto:
 - b) směsi, zboží složené z různých materiálů nebo zhotovené z různých komponentů a zboží v soupravách (sadách) v balení pro drobný prodej, které nelze zařadit podle pravidla 3 a), se zařadí podle materiálu nebo komponentu, který jim dává podstatný charakter, je-li možno takový materiál nebo komponent určit;
 - c) zboží, které nelze zařadit podle pravidel 3 a) ani 3 b), se zařadí do posledního z čísel, která podle pořadí přicházejí stejnou měrou v úvahu.
33. Rozhodnou otázkou tedy bylo, zda lze určit funkci předmětných náramků, která by jim dávala podstatný charakter. Způsobem určování podstatného charakteru se v obecné rovině opakovaně zabýval Soudní dvůr EU i správní soudy, z jejichž rozhodnutí lze vycházet.
34. Podstatné jsou přitom objektivní znaky zboží, nikoliv skutečnost, jak zboží vnímá a používá žalobkyně v konkrétní věci. Sazební zařazení zboží založené na subjektivních okolnostech jednotlivých případů by zcela narušilo poslání společného celního sazebníku, kterým je jednotná sazba cla na stejné zboží (rozsudek NSS č. j. 10 Afs 120/2019-43 ze dne 24. 9. 2019).
35. Za účelem zajištění právní jistoty a usnadnění kontrol je třeba hledat rozhodující kritérium pro celní zařazení zboží obecně v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla nebo položky KN a poznámek ke třídám nebo kapitolám (rozsudek SDEU ve věci C-198/15 Invamed Group ze dne 26. 5. 2016, odst. 18). Objektivním kritériem pro sazební zařazení může být rovněž účel použití výrobku, avšak pouze pokud je inherentní tomuto výrobku, což musí být možné posoudit v závislosti na jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech (rozsudek SDEU ve věci C-559/18 TDK-Lambda Germany ze dne 5. 9. 2019, odst. 27).
36. V této souvislosti sice žalobkyně správně poukázala na to, že SDEU přihlíží i k tomu, co je pro spotřebitele hlavní a co vedlejší (rozsudky ve věci C-58/14 Amazon EU ze dne 11. 6. 2015, odst. 24; C-268/18 Onlineshop ze dne 2. 5. 2019, odst. 31; C-810/18 DHL Logistics (Slovakia) ze dne 30. 4. 2020, odst. 27). Toto hledisko však nelze přeceňovat, neboť se stále odvíjí od objektivních vlastností výrobku. Pro celní zařazení je tedy určující, zda některá z funkcí sporných náramků je *objektivně* významná natolik, že i spotřebitel ji bude oproti ostatním funkcím vnímat jako hlavní. Toto hodnocení je přitom hodnocení právní, nikoliv

skutkové: orgány celní správy ho tedy činí na základě vlastní úvahy, nikoliv například na základě průzkumu poptávky mezi spotřebiteli nebo na základě reklamy.

37. To lze ilustrovat na výše citované judikatuře SDEU, byť je značně kazuistická: U přístroje plnicího funkce elektronické čtečky knih, přehrávání audioformátů a elektronického slovníku byla hlavní funkcí (již podle předkládajícího německého soudu) čtečka knih (C-58/14 Amazon EU, odst. 15, 19). U přístroje plnicího funkce radionavigace, reprodukce zvuku a videozáznamu, rozhlasového vysílání byla hlavní funkcí navigace, protože ostatní funkce měly omezenou možnost užití a pro výrobek jako takový jen malou přidanou hodnotu (C-268/18 Onlineshop, odst. 34–37). U přístroje plnicího funkce videokamery a digitálního fotoaparátu byl hlavní funkcí záznam videosekvencí, protože kvalita snímků odpovídala spíše potřebám videa, dále pak vzhled odpovídal spíše videokameře a výrobek byl zároveň nabízen k prodeji i v návodu označován jako videokamera (C-810/18 DHL Logistics, odst. 30). Ve všech těchto případech Soudní dvůr rozhodl sám o zařazení podle hlavní funkce zjištěné na základě objektivních kritérií a objektivního užití výrobku.
38. Soud se ztotožňuje se závěry žalovaného, že chytré náramky disponují mnoha funkcemi, z nichž však nelze jednoznačně upřednostnit pouze jednu jedinou funkci jakožto funkci hlavní. Argumentace žalobkyně ohledně komunikační funkce jakožto funkce hlavní je nesprávná, neboť, jak správně podotkl žalovaný, chytré náramky nedisponují nadstandardními komunikačními funkcemi. Spojení chytrého náramku s mobilním telefonem skrze technologii Bluetooth zajišťuje přenos naměřených hodnot (dat, veličin) do mobilní aplikace nainstalované v mobilním telefonu, která je s chytrým náramkem spárována právě prostřednictvím uvedené technologie. Jedná se tak o výrobek, který je souborem funkcí (mezi nimiž převažují funkce určené k měření konkrétních veličin,) jež jsou všechny na stejné úrovni, a žádná z nich tak není funkcí hlavní. Předmětné chytré náramky lze kromě již zmiňovaného měření konkrétních veličin použít i jako náramkové hodinky či zařízení sloužící k nejrůznějšímu upozorňování (notifikaci) svého nositele (např. na příchozí volání či SMS zprávy) anebo jako vzdálenou spoušť u fotoaparátu spárovaného mobilního telefonu apod. Tento závěr žalovaný dostatečně odůvodnil na str. 9–13 napadeného rozhodnutí a soud se s tímto posouzením v zásadě ztotožňuje. Chytré náramky jsou z hlediska svých funkcí způsobilé k různému využití podle preferencí toho kterého spotřebitele. Nelze však objektivně určit, že právě žalobkyní zmiňovaná funkce komunikace mezi chytrým náramkem a mobilním telefonem je funkcí objektivně převažující, protože měřicí a časové funkce jsou stejně využitelné a nikoliv jen doplňkové. Celní orgány správně uvedly, že zobrazování času je nedílnou součástí náramků i jejich prezentace. Není přitom rozhodné, zda ten který spotřebitel je tak i používá. Celní orgány tedy postupovaly správně, když nejprve zjistily, že v případě chytrých náramků přicházejí stejnou měrou do úvahy čísla nomenklatury 8517 (shora uvedené telefonní přístroje atd.), 9029 (otáčkoměry, počítače výrobků, taxametry, měřiče ujeté vzdálenosti atd.), 9031 (měřicí nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje) a 9102 (náramkové hodinky atd.), aby následně dospěly na základě řádné aplikace pravidla 3 c) VIP k jejich sazebnímu zařazení do čísla nomenklatury 9102.
39. Důvodnými soud neshledal ani námitky, kterými žalobkyně zpochybňovala celní zařazení řemínků jako příslušenství, když je sama deklarovala jako část/součást. Žalovaný na str. 13 napadeného rozhodnutí k jejich celnímu zařazení uvedl, že dle pravidla 1 VIP řemínky používané s chytrými náramky odpovídají pojmovým znakům čísla KN 9113. Vyšel z premisy, že pokud se chytré náramky používají jako běžné náramkové hodinky tak, že se zpravidla nosí na zápěstí ruky a pokud mají i některé významné funkce jako běžné

náramkové hodinky, není důvod, aby se řemínky sazebně neřadily do čísla KN 9113, které se vztahuje k „*hodinkovým páskům, řemínkům, páskám a náramkům a jejich částem a součástem*“. Soud se s tímto posouzením ze strany celních orgánů ztotožňuje a konstatuje, že nutnost nosit chytrý náramek na zápěstí je často zdůrazňována jako jedna ze zásadních pro jeho správné fungování a tuto skutečnost ostatně v žalobě potvrdila i žalobkyně. Na zápěstí je přitom chytrý náramek uchycen právě za pomoci řemínku, tak, jako je tomu u běžných náramkových hodinek. Řemínky tedy bylo nutno zařadit pod položku 9113.

40. Žalovaný současně v odůvodnění napadeného rozhodnutí také logicky vysvětlil, že i pokud by na předmětné řemínky nahlížel jako na části/součásti chytrých náramků, na jejich celním zařazení by to nic nezměnilo, protože dle poznámky 4 ke kapitole 91 VIP platí, že „*s výhradou ustanovení poznámky 1 se do této kapitoly zařazují strojky a jiné části a součásti použitelné jak pro hodiny nebo hodinky, tak i pro jiné výrobky*“. I v případě, kdy by tedy bylo řemínky možno považovat za část/součást chytrých náramků (což však ani podle soudu nelze), na jejich celním zařazení by to nic nezměnilo. I s tímto posouzením ze strany žalovaného se soud ztotožňuje.
41. Uvedené závěry stran celního zařazení řemínků současně nelze považovat za nepřezkoumatelné, jak se snaží tvrdit žalobkyně. Celní orgány tyto závěry pečlivě a logicky odůvodnily, a soud tak mohl jejich úvahu bez obtíží podrobit soudnímu přezkumu. Soud v této souvislosti zdůrazňuje, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat. Nepřezkoumatelnost však musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76). Vadami takového charakteru napadené rozhodnutí v žádném případě netrpí, a to ani ve vztahu k celnímu zařazení řemínků chytrých náramků. Shora uvedené zdůvodnění celních orgánů považuje soud za zcela dostačující a přesvědčivé.
42. Následně se soud zabýval námitkami žalobkyně vztahujícími se k jí předložené ZISZ. Předně je nutno konstatovat, že závazné informace o sazebním zařazení mají různou povahu podle toho, kým jsou použity, kdy a jak. Jejich cílem je poskytnout hospodářskému subjektu právní jistotu, přetrvává-li pochybnost o zařazení zboží do stávající celní nomenklatury, a chránit jej tak proti jakékoli následné změně stanoviska celních orgánů k zařazení tohoto zboží. Závazná informace o celním zařazení však vytváří práva pouze ve prospěch oprávněné osoby, které byla vydána závazná informace [(čl. 33 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie)]. Závazné informace nejsou závazné obecně. Jsou-li předloženy jinou osobou, nelze jim proto přikládat stejnou, závaznou povahu. Mohou však být důkazem v celním řízení a celní orgány se s nimi musí jako s důkazem vypořádat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 2. 2012, č. j. 1 Afs 4/2012-37, č. 2630/2012 Sb. NSS).
43. Lze uvést, že ZISZ nebyla vydána přímo ke sporným výrobkům, ani přímo vůči žalobkyni. Celní orgány se jí zabývaly jako (nepřivilegovaným) podkladem pro rozhodnutí, který má vůči předmětu řízení s žalobkyní jen informativní význam, popřípadě význam daný jeho přesvědčovací silou. Žalovaný na str. 15 až 17 napadeného rozhodnutí vysvětlil, že byt jsou chytré náramky a výrobky uvedené v ZISZ podobné, nelze údaj o celním zařazení osvědčit jako důkaz o celním zařazení chytrých náramků, protože Celní úřad dospěl k jinému sazebnímu zařazení chytrých náramků na základě použití jiného pravidla VIP [pravidlo 3 c)

vs. pravidlo 3 b]. Názor žalovaného přitom respektuje sjednocující názor vyslovený ve sdělení Komise, Ref. Ares(2020)7486887-10/12/2020, kdy Komise a Výbor pro celní kodex dospěly k závěru, že chytrý náramek má být zařazen do čísla 9102. Sazební zařazení dle ZISZ je přitom s tímto zařazením v rozporu. Žalovaný nepřistoupil ke zrušení ZISZ z toho důvodu, že pozbyla platnosti již dne 20. 6. 2020. Význam ZISZ tak žalovaný shledal obecně pouze v tom, jak jiné celní úřady chytré náramky zařazují.

44. Žalovaný se tedy vypořádal se ZISZ týkající se obdobného zboží. Správně vysvětlil, že jimi není striktně vázán, vysvětlil, proč je nepovažuje za přesvědčivé pro posouzení věci a předložil vlastní argumentaci k celnímu zařazení. Za toho stavu by bylo nevýznamné vést dokazování k okolnostem vzniku předložených závazných informací o sazebním zařazení obdobného zboží.
45. Žalobkyně neprokázala, že by existovala ustálená správní praxe ve vztahu k chytrým náramkům, ani obecně k tzv. fitness náramkům. Z výše uvedeného plyne, že celní praxe je nejednotná, což je dáno především mnohostí náramků i rozličností jejich funkcí. Pro takové případy existuje právě možnost požádat o vydání závazné informace o celním zařazení konkrétního výrobku, to však žalobkyně neučinila. Za toho stavu nemohla mít očekávání hodné právní ochrany. Oproti tomu celní orgány své kroky podrobně a pečlivě odůvodnily. Učinily tedy vše, co bylo třeba, a nejednaly svévolně.
46. Ve vztahu k žalobkyní odkazované reklamě soud konstatuje, že obsah reklamy nepředstavuje objektivní kritéria posouzení odvíjející se zejména od vlastností výrobku. Z toho pohledu jde tedy o důkaz nevypovídající o otázkách rozhodných pro posouzení věci. Reklamou zdůrazňované zaměření výrobku zejména na sportovce a jejich fyzickou aktivitu nijak nevyvrací, že funkce předmětných chytrých náramků samy o sobě jsou sobě rovnocenné a jejich preference bude dána podle subjektivních potřeb toho kterého spotřebitele.
47. Důvodná není ani argumentace žalobkyně, že Celní úřad, potažmo žalovaný neprovedl žádné hodnocení důkazů. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyní upřednostňované komunikační funkce jsou pro funkcionality chytrých náramků stejně významné jako funkce měření fyzické aktivity a funkce měření času. Již z uvedeného je zřejmé, že celní orgány se jednotlivými funkcemi chytrých náramků a jejich srovnáním ve svých rozhodnutích důkladně zabývaly, přičemž dospěly k závěru, že funkci, která by jim dávala podstatný charakter, nelze určit. Z tohoto důvodu postupovaly dle pravidla 3 c) VIP, jak již bylo soudem uvedeno výše. Hodnocení důkazů bylo ze strany celních orgánů provedeno v souladu se zákonnými pravidly. Důkazy byly hodnoceny samostatně i ve vzájemné souvislosti a z nich vyvozené závěry jsou v souladu s pravidly elementární logiky. Zjištění ohledně jednotlivých funkcí chytrých náramků (jejich existenci) přitom nejsou mezi účastníky řízení sporná; spor existuje až v rovině hodnocení hierarchie jednotlivých funkcí ve vztahu k zařazení chytrých náramků do kódu celní nomenklatury. To však již nelze označit za otázku skutkovou, ale za otázku právního posouzení. Z výše citované judikatury plyne, že pro určení povahy funkcí jsou rozhodné objektivní charakteristiky, jež byly celními orgány posouzeny správně a v souladu s judikaturou SDEU
48. Soud nepřisvědčil žádné žalobní námitce, a proto žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.
49. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a procesně úspěšnému žalovanému nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti. Soud proto druhým výrokem rozsudku

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 věta první s. ř. s.).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí 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. 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 30. dubna 2024

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu