



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Zuzany Bystřické a soudců Jana Jiráka a Petra Pospíšila v právní věci

žalobkyně: **Mediform, spol. s r. o., IČ 49976770**
sídlem Olšová 660/1, 637 00 Brno
zastoupená advokátem Mgr. Janem Tejkalem
sídlem Helfertova 2040/13, 613 00 Brno

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 1387/7, 140 00 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 8. 2022, č. j. 15946-2/2022-900000-311

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 8. 2022, č. j. 15946-2/2022-900000-311, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 29 559,50 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Jana Tejkala, advokáta.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. V této věci soud posuzoval správnost sazebního zařazení zboží pro účely stanovení dovozního cla. Žalobkyně v období od 16. 11. 2019 do 23. 8. 2021 dovezla zboží označené jako „drenážní vak“ (DRAINAGE BAG 600 ML) a „plastové flexibilní spojovací hadičky“

(D Bag Connecting tube, D Bag Connecting tube /3WS/ a Line Contrast 1200 PSI). Zboží bylo propuštěno do celního režimu volného oběhu na základě celních prohlášení, v nichž bylo sazebně zařazeno do podpoložky kombinované nomenklatury („KN“) 90183900 s podpoložkou Taricu 00 s celní sazbou pro všechny roky ve výši 0 %.

2. Celní úřad pro Jihomoravský kraj („celní úřad“) provedl u žalobkyně ve dnech 30. 8. 2021 – 17. 1. 2022 kontrolu po propuštění zboží. Dospěl přitom mimo jiné k závěru, že drenážní vak měl být správně zařazen do Taric kódu 3926909790 s celní sazbou 6,5 % a plastové flexibilní spojovací hadičky do Taric kódu 3917330090 s celní sazbou 6,5 %. Celní úřad následně devíti dodatečnými platebními výměry doměřil žalobkyni clo v celkové výši 56 584 Kč. Odvolání žalobkyně žalovaný rozhodnutím ze dne 19. 8. 2022, č. j. 15946-2/2022-900000-311, zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil.

II. Obsah žaloby

3. Žalobkyně ve včas podané žalobě namítla, že dodatečné platební výměry odkazovaly na neexistující zákonné ustanovení. Celní úřad následně vydal rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností, jímž tuto vadu opravil. Žalobkyně však s tímto postupem nesouhlasí. Má pochyby o tom, zda uvedení nesprávného zákonného ustanovení v odůvodnění dodatečných platebních výměrů je zjevnou nesprávností, kterou lze napravit vydáním opravného rozhodnutí.
4. Žalobkyně též poukázala na stanovisko celního úřadu k odvolání, v němž celní úřad uvádí, že se s námitkami žalobkyně vypořádal souhrnnou formou ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2013, č. j. 6 Ads 127/2012-22. Tento rozsudek se však týká soudního řízení. Žalobkyně naopak poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 8. 2011, č. j. 9 Afs 10/2011-92, podle nějž nevypořádání všech námitek zapříčiní nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu. Jestliže se celní úřad vypořádal s námitkami žalobkyně souhrnně, zatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností a žalovaný jej měl zrušit. Pokud tak neučinil, je i jeho rozhodnutí zatíženo vadou.
5. Žalobkyně ve svém odvolání kladla důraz na nutnost zařazení zboží v souladu s účelem jeho použití. Tvzení žalovaného, že se žalobkyně účelu použití nedovolávala, je liché. Sám žalovaný si je dle odůvodnění svého rozhodnutí vědom důležitosti zjištění, k čemu se dané zboží používá, avšak v projednávané věci tuto tezi opominul, a zatížil tak řízení vadou.
6. Ve vztahu k drenážnímu vaku žalobkyně uvedla, že při předložení zboží celním orgánům byl jasně identifikován účel použití jako zdravotnický prostředek u lékařských zákroků. Drenážní vak tak dle svých objektivních znaků, vlastností a charakteristik odpovídá sazebnímu zařazení do čísla 9018 jako lékařský nástroj a přístroj, kam ostatně spadají též injekční stříkačky, jehly, katetry nebo kanyly. Naopak do žalovaným vybraného čísla 3926 se zařazují kancelářské nebo školní potřeby, oděvy a oděvní doplňky, příslušenství pro nábytek, karoserie, sošky a jiné ozdobné předměty. Dle žalovaného by drenážní vak musel být přístrojem nebo nástrojem, aby mohl být zařazen do čísla 9018. Pojem lékařský nástroj pak žalovaný vykládá tak, že jde o nástroj, jímž se provádí zákrok samotný. Takový výklad je absurdní, neboť pak by lékařským nástrojem byly pouze předměty přímo vstupující do těla pacienta. Optikou celního úřadu by měly clu podléhat veškeré hadičky a spojovací prvky lékařských nástrojů. Z internetové encyklopedie je přitom zřejmé, že nástrojem je míněna jednoduchá samostatná součást většího systému, která rozšiřuje schopnost tohoto systému působit na okolí. Za nástroj tak musí být považována i součást většího systému jako drenážní

vak nebo spojovací hadičky. Ostatně žalovaný si protiřečí, pokud současně uvádí, že na sazební zařazení nemá vliv, že se zboží užívá v sadě (tedy jako nástroj). Jako kritérium pro sazební zařazení zboží žalovaný zvolil na místo účelu materiál, i když není zřejmé proč. V takovém případě by všechny lékařské výrobky z plastu musely být zařazeny do podpoložky 39269097 – zcela v rozporu se zásadou, že každé zboží má být zařazeno co možná jen nejkonkrétněji. Za účel výrobku žalovaný chybně označuje shromažďování tekutiny, ačkoliv účelem jeho použití je drenáž kapaliny z ledvin. Odkaz žalovaného na stanovisko Světové celní organizace (WCO) ohledně sběrného sáčku na moč je chybný, neboť drenážní vak se svým účelem (jen k drenáži ledvin) a způsobem použití pouze v sadě s katétreem od pytlíku na moč odlišuje.

7. Žalovaný rovněž nesprávně zařadil spojovací hadičky, které jsou zdravotnickým prostředkem, do čísla 3917. Dle žalobkyně je nelogické tyto spojovací hadičky řadit k zahradním hadicím a umělým uzenářským střevům namísto k lékařským nástrojům a přístrojům. Spojovací hadičky se používají k drenáži ledvin – propojují dilatátor a drenážní vak. Trojice výrobků dilatátor, hadička a drenážní vak tvoří nerozlučný set, neboť bez nich by nemohlo dojít k plnohodnotnému lékařskému zákroku. Nedává smysl zařadit takový set do lékařských nástrojů a přístrojů a spojovací hadičku, která je dovezena samostatně, zařadit do trubek, potrubí a hadic.
8. Žalobkyně poukázala na postup při sazebním zařazení zboží obsažený v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2016, č. j. 2 Afs 251/2015-272. Dle žalobkyně je dále evidentní, že úmyslem zákonodárce je osvobodit od cla všechny lékařské výrobky: proto je u této kategorie výrobků nutné zkoumat účel více než u jakékoli jiné. Sazební zařazení do položky 901831 v daném případě podporuje též písm. A bod 3 písm. b) všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury. Podstatným charakterem výrobku je tu totiž odvedení kapalin z ledvin, přičemž spojovací hadičky a drenážní vak mají sekundární charakter, zatímco podstatný charakter má dilatátor, u nějž o sazebním zařazení není pochyb.
9. Závěrem žalobkyně poukázala na veřejný zájem spočívající v dostupnosti zdravotnických prostředků a na princip vstřícnosti správního orgánu. Správní orgány však s žalobkyní „jednaly povýšeně, kategoricky a ani na chvíli nepřipustily pohled na předmětný spor s odstupem a nadhledem, ba naopak sverpě a kategoricky, zásadám správního řízení navzdory, ostentativně a v naprostém rozporu s logickým chápáním smyslu a účelu zboží si svévolně a zlovolně prosadily svou“. Žalobkyně navrhla, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného a další podání účastníků

10. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě zdůraznil, že drenážní vak i spojovací hadičky jsou dováženy a celním orgánům předkládány samostatně a nikoliv v sadách, a proto tak musejí být i hodnoceny pro účely sazebního zařazení. Současně žalovaný v souladu s judikaturou vymezil neurčitý pojem „nástroj“, přičemž na základě tohoto vymezení nelze předmětné výrobky považovat za nástroj. Žalobkyně pak nesprávně dovozuje, že jde o lékařské nástroje ve formě sady; ke konkrétnímu postupu při sazebním zařazení žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí. Dále se žalovaný podrobně zabýval výkladem rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2016, č. j. 2 Afs 251/2015-272, s tím, že z judikatury Soudního dvora Evropské unie („SDEU“) plyne, že je-li možné stanovit sazební zařazení zboží na základě fyzických vlastností zboží (objektivních znaků, charakteristik a vlastností), není účel

použití zboží relevantní. Na základě tohoto závěru žalovaný opětovně provedl sazební zařazení předmětného zboží dle citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu s tímž výsledkem, jako v napadeném rozhodnutí. Použití „pravidla 3b)“ není dle žalovaného v dané věci možné, neboť se nejednalo o zboží v sadě. Žalobkyní předložená část definice pojmu „nástroj“ z Wikipedie není pro účely sazebního zařazování zboží použitelná, neboť se nevztahuje ke všem výrobkům, které celní sazebník obecně vymezuje jako nástroj. Konečně pokud jde o stanovisko WCO, pak jej žalobkyně výkladem úmyslně zužuje; jeho smyslem je přitom sjednocovat sazební zařazování stejného či podobného zboží, nikoliv stanovit sazební zařazení konkrétního výrobku. Ze všech těchto důvodů žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

11. K vyjádření žalovaného podala žalobkyně repliku. Za absurdní považuje tvrzení žalovaného, že výrobek bude hodnocen jinak v závislosti na tom, zda je předložen samostatně nebo v sadě. Není možné, aby totožné zboží jednou podléhalo clu a podruhé nikoliv. Sám žalovaný přitom uvádí, že oba výrobky se používají v sadách. Výklad pojmu „nástroj“ provedený žalovaným pak jím citovaná judikatura SDEU nepodporuje. Stejně tak z dalších žalovaným citovaných rozsudků SDEU nevyplývá, že by nejprve bylo nutné provést sazební zařazení dle fyzických vlastností, a teprve poté dle způsobu užití. Rozsudek SDEU ze dne 26. 4. 2017 ve věci C-51/16 *Stryker*, EU:C:2017:298, nadto přímo dopadá na projednávaný případ. SDEU v něm na případu implantačních šroubů konstatoval, že u výrobků používaných ve zdravotnictví je nutno zkoumat i jejich účel a další vlastnosti, nikoliv jen materiál, ze kterého jsou vyrobeny. Žalobkyně tudíž žádá, aby výrobek s účelem využití v lékařství byl zařazen mezi lékařské nástroje. Stanovisko WCO je dle žalobkyně nepřiléhavé nikoliv pro typ tekutiny, který je odváděn, nýbrž pro parametry materiálu a způsob výroby drenážního vaku.
12. Žalovaný na repliku reagoval stručným vyjádřením. Shrnul, že podstata sporu je v tom, zda má být účel použití výrobku hodnocen pro účely sazebního zařazení jako kritérium primární nebo sekundární. Doplnil, že celní sazebník ani jiný právní předpis zabývající se sazebním zařazením zboží nestanoví, že výrobky se statutem zdravotnických prostředků musejí být vždy sazebně zařazovány do čísla 9018.
13. Žalobkyně v dalším podání upřesnila, že jí nejde jen o posouzení účelu použití jako primárního kritéria pro sazební zařazení zboží, nýbrž též o komplexní pohled na věc, neboť řešeným zbožím jsou zdravotnické prostředky, které jsou osvobozeny od cla. Celní sazebník ani jiné právní předpisy nestanoví, že by zdravotnické prostředky musely být zařazovány podle materiálu.
14. Žalovaný pak v obsáhlém podání doručeném soudu těsně před prvním jednáním ve věci znovu opakoval svoji argumentaci s tím, že zdravotnické prostředky se zařazují napříč celním sazebníkem, nikoliv automaticky do čísla 9018. Nově poukázal na prováděcí nařízení Komise ze dne 1. 12. 2005 č. 1967/2005, ze dne 19. 3. 2013, č. 279/2013, a ze dne 5. 12. 2016 č. 2016/2221, a na zápisy z jednání Výboru pro celní kodex. Dále nově argumentoval tím, že se u posuzovaných výrobků nejedná ani o části, součásti či příslušenství lékařských nástrojů či přístrojů a odkázal na rozsudek SDEU ze dne 16. 6. 2011 ve věci C-152/10 *Unomedical* s tím, že závěry SDEU ve vztahu k drenážnímu vaku pro katétry lze plně vztáhnout i na zbývající posuzované výrobky.
15. Soud vyhověl žádosti žalobkyně a nařízené jednání odročil, aby se žalobkyně mohla k podání žalovaného vyjádřit. Učinila tak v podání z 26. 4. 2024, v němž kromě zopakování

dosavadní argumentace zdůraznila, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí vůbec nezabýval otázkou, zda předmětné zboží není částí, součástí či příslušenstvím lékařských nástrojů nebo přístrojů, které spadají do čísla 9018. Spojovací hadičky a drenážní vak jsou pak součástí nebo přinejmenším příslušenstvím katétru či dilatátoru. K tomu odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2022, č. j. 1 Afs 358/2021-64, a polemizovala s úvahami žalovaného ohledně zdravotnických prostředků a jejich sazebního zařazování. Stanovisko WCO (Výboru pro harmonizovaný systém) se týkalo jiného výrobku – vaku na moč, jehož hlavním účelem bylo měření množství moči. Rovněž tak stanoviska Výboru pro celní kodex a prováděcí nařízení Komise nejsou na projednávanou věc aplikovatelná. Zboží posuzované SDEU ve věci *Unomedical* není dle žalobkyně shodné s drenážním vakem v projednávané věci. Kromě toho jsou závěry SDEU příliš restriktivní – rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2022, č. j. 1 Afs 358/2021-64, znamená zjevný judikturní posun ohledně výkladu částí, součástí a příslušenství lékařských nástrojů.

IV. Posouzení věci

16. Soud ve věci nařídil jednání, při němž účastníci setrvali na svých stanoviscích. Soud poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2022, č. j. 1 Afs 358/2021-64, který se týká skutkově a právně obdobné věci, jakož i na rozsudek SDEU ve věci *Unomedical*. Důkazy navržené žalobkyní v žalobě soud neprováděl, neboť byly součástí správního spisu, jímž se dokazování ve správním soudnictví neprovádí. Z důkazů navržených v podání ze dne 20. 3. 2024 soud provedl důkaz ohledáním drenážního nefrostomického katétru, drenážního vaku a spojovacích hadiček. Soud naopak neprovedl důkaz ohledáním univerzálního drenážního nefrostomického setu, neboť nebyl předmětem sazebního zařazení a k funkci spojovacích hadiček a drenážního vaku postačovalo provedení důkazu drenážním nefrostomickým katétre. Soud též neprovedl důkaz seznamy odběratelů drenážního vaku, neboť tato skutečnost nemá na sazební zařazení zboží vliv. Konečně soud neprovedl ani důkaz výslechem L. D., produktového manažera žalobkyně, navržený při jednání, neboť vysvětlení pojmů punkce či drenáž není pro posouzení věci rozhodná a otázka, co je lékařský přístroj a nástroj, je otázkou právní, kterou svědek nemůže zodpovědět.
17. Žaloba je důvodná.

IV./A Vada řízení, nepřezkoumatelnost, porušení principu vstřícnosti

18. Vada řízení se má dle žalobkyně týkat užití rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností celním úřadem. Podle § 104 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, správce daně opraví zřejmé chyby v psaní, počtech a jiné zřejmé nesprávnosti ve vyhotovení rozhodnutí opravným rozhodnutím. Toto ustanovení lze aplikovat na zjevné omyly ohledně údajů, které jsou jinak dostatečně podloženy zjištěními prokazujícími správné znění, tedy na opravy různých méně významných překlepů a zkomolenin, opravy dat a rodných čísel, ale také na opravy početních chyb (tak již ve vztahu k obdobné předchozí úpravě rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 42/2007-142). Opravou však nesmí dojít ke změně v hodnocení skutkového stavu nebo v právním posouzení věci. „*Za zjevnou nesprávnost tak může být považována pouze chyba, ke které došlo zjevným a okamžitým selháním v duševní či mechanické činnosti osoby, za jejíž účasti bylo rozhodnutí vyhlášeno či vyhotoveno, a která je každému zřejmá. Zřejmost takové nesprávnosti vyplývá především z porovnání výroku rozhodnutí s jeho odůvodněním, případně i z jiných souvislostí*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 11. 2011, č. j. 4 Ads 139/2011-400).

19. V projednávané věci došlo k tomu, že celní úřad ve všech devíti dodatečných platebních výměrech uvedl jako jejich odůvodnění následující větu: „V souladu s ustanovením § 147 odst. 4 daňového řádu se považuje za odůvodnění tohoto rozhodnutí zpráva o daňové kontrole č. j. 269-3/2022-530000-51“. Následně rozhodnutím o opravě zřejmých nesprávností ze dne 2. 3. 2022, č. j. 269-16/2022-530000-51, nahradil tuto větu následující větou: „V souladu s ustanovením § 147 odst. 3 daňového řádu se považuje za odůvodnění tohoto rozhodnutí zpráva o daňové kontrole č. j. 269-3/2022-530000-51“.
20. Oprava tak spočívá v tom, že namísto nesprávně uvedeného odst. 4 § 147 daňového řádu je odkazováno na odst. 3 tohoto ustanovení. Podle něj dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, popřípadě výsledku postupu k odstranění pochybností, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole, popřípadě protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností. Soud podotýká, že toto ustanovení bylo až do 31. 12. 2020 obsaženo právě v § 147 odst. 4 daňového řádu a po novele provedené zákonem č. 283/2020 Sb. bylo v nezměněné podobě přesunuto do § 147 odst. 3 daňového řádu. Důvod „chyby“ celního úřadu je tak zcela zřejmý – celní úřad přehlédl důsledky uvedené novely a odkázal na daňový řád v jeho předchozím znění. Toto formální pochybení celního úřadu nemohlo mít žádný dopad na skutkové a právní hodnocení věci ani na právní sféru žalobkyně, neboť skutečnost, že v dané věci je odůvodněním platebních výměrů zpráva o daňové kontrole, stále vyplývá přímo z daňového řádu. Příslušné ustanovení zůstalo obsahově nezměněno součástí právního řádu, pouze bylo uvedeno v jiném odstavci. Odůvodnění dodatečných platebních výměrů by tak obstálo i v případě, kdyby citovaná věta neobsahovala přímý odkaz na daňový řád a bylo v ní pouze uvedeno, že za odůvodnění rozhodnutí se považuje zpráva o daňové kontrole. Z pohledu soudu se tedy jedná o zřejmou nesprávnost, kterou byl celní úřad oprávněn napravit postupem podle § 104 odst. 1 daňového řádu. K žádné vadě řízení nedošlo, námitka není důvodná.
21. Údajnou nepřezkoumatelnost rozhodnutí celního úřadu žalobkyně spatřuje v konstatování celního úřadu ve stanovisku k jejímu odvolání, že námitky žalobkyně vypořádal souhrnnou formou. Soud podotýká, že rozhodnutí celního úřadu (resp. zpráva o kontrole), jsou plně přezkoumatelná a podrobně popisují postup sazebního zařazení zboží. Za situace, kdy sama žalobkyně v odvolání ani v žalobě neuvádí, jaké její námitky nebyly celním úřadem vypořádány, nemá konstatování celního úřadu ve stanovisku k odvolání na přezkoumatelnost jeho rozhodnutí jakýkoliv vliv. Soud připomíná, že nepřezkoumatelnost je objektivní stav, který znemožňuje soudu přezkoumat správní rozhodnutí. Žalobkyně přitom sama jak v odvolání, tak i v žalobě, obsáhle polemizuje se závěry správních orgánů – pokud by byla rozhodnutí správních orgánů nepřezkoumatelná, nebyla by taková polemika z povahy věci možná. Námitku nepřezkoumatelnosti založenou na dílčím vyjádření celního úřadu ve stanovisku k odvolání tak soud hodnotí jako účelovou snahu nalézt pochybení správních orgánů i tam, kde zjevně žádné není.
22. Ostatně ze stejného ranku je i námitka žalobkyně týkající se porušení principu vstřícnosti ze strany správních orgánů. Ze správního spisu ani z vydaných rozhodnutí nevyplývá nic, co by mohlo vést k takovému závěru. Celní úřad i žalovaný zajisté posoudili otázku sazebního zařazení zboží jinak než žalobkyně. Pokud však žalobkyně z této skutečnosti dovozuje povýšené, kategorické a ostentativní jednání správních orgánů, pak jde o problém ve vidění světa na straně žalobkyně, a nikoliv na straně celního úřadu a žalovaného.
23. Námitky procesního charakteru soud neshledal důvodnými, a proto se dále zabýval věcí samou.

IV./B Znění relevantních ustanovení celního sazebníku

24. Věc byla posouzena podle nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku ve znění prováděcích nařízení Komise pro roky 2019, 2020 a 2021 (prováděcí nařízení 2018/1602, 2019/1776 a 2020/1577) – dále jen celní sazebník. Kombinovaná nomenklatura (resp. její celní sazebník) se dělí na třídy označené římským číslem, ty se dále dělí na kapitoly označené dvoumístným číslem. Kapitoly se dělí na čísla označená čtyřmístným číslem (jehož první dvoučíslí se shoduje s číslem dané kapitoly), čísla se dále dělí na položky, označené šestmístným číslem, a na podpoložky, označené osmimístným číslem; vždy také následuje slovní označení či popis. Zpravidla desetimístný kód Taric je pak doplňkovým tříděním k označení zboží, na které se vztahují specifická opatření (pokud takové třídění neexistuje, doplní se osmimístný kód kombinované nomenklatury o čísla 00, viz čl. 2, čl. 3 odst. 3 a čl. 6 celního sazebníku).
25. Z všeobecných pravidel celního sazebníku se pro projednávanou věc uplatní písm. A. všeobecná pravidla pro výklad kombinované nomenklatury, konkrétně následující:

Zařazení zboží do kombinované nomenklatury se řídí těmito zásadami:

1. Názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak.

2.

- a) Každé uvedení výrobku v některém z čísel se vztahuje též na výrobek, který není kompletní nebo jehož zpracování není dokončeno, pokud již má při předložení podstatný charakter kompletního nebo dokončeného výrobku. Totéž platí pro zařazení kompletního nebo dokončeného výrobku (nebo výrobku zařazovaného podle tohoto pravidla jako kompletní nebo dokončený výrobek), který je předkládán v nesmontovaném nebo rozloženém stavu.*
- b) 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 3.*

3. 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 nejspecifičtější 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 část 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 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.*

24. Položky a podpoložky, o které v nynější věci jde, včetně relevantních poznámek vymezoval celní sazebník v letech 2019 – 2021 následovně:

TŘÍDA VII

PLASTY A VÝROBKY Z NICH; KAUČUK A VÝROBKY Z NĚJ

KAPITOLA 39

PLASTY A VÝROBKY Z NICH

Poznámka 2 písm. u): Do této kapitoly nepatří výrobky kapitoly 90 (například optické články, brýlové obruby a obroučky, kreslicí (rýsovací) nástroje a přístroje).

Poznámka 8: Pro účely čísla 3917 výraz „trubky, potrubí a hadice“ znamená duté výrobky, buď polotovary nebo hotové výrobky, všeobecně používané pro vedení, rozvádění nebo distribuci plynů nebo kapalin (například žebrované zabradní hadice, děrované trubky). Tento výraz zahrnuje též umělá uzenářská střeva a jiné ploché trubky a hadice. Avšak, kromě posledně uvedených, ty produkty, které mají jiný vnitřní průřez než kruhový, oválný, pravoúhlý (jejichž délka nepřesahuje 1,5krát šířku) nebo ve tvaru pravidelného mnohoúhelníku, nejsou považovány za trubky, potrubí a hadice, nýbrž za profily.

- 3926 Ostatní výrobky z plastů a výrobky z ostatních materiálů čísel 3901 až 3914
392690 – Ostatní
39269097 – – Ostatní
- 3917 Trubky, potrubí a hadice a jejich příslušenství (například spojky, kolena, příruby) z plastů
 – Ostatní trubky, potrubí a hadice
39173300 – – Ostatní, nezpevněné ani nekombinované s jinými materiály, s příslušenstvím

TŘÍDA XVIII

OPTICKÉ, FOTOGRAFICKÉ, KINEMATOGRAFICKÉ, MĚŘICÍ, KONTROLNÍ, PŘESNÉ, LÉKAŘSKÉ NEBO CHIRURGICKÉ NÁSTROJE A PŘÍSTROJE; HODINY A HODINKY; HUDEBNÍ NÁSTROJE; JEJICH ČÁSTI, SOUČÁSTI A PŘÍSLUŠENSTVÍ

KAPITOLA 90

OPTICKÉ, FOTOGRAFICKÉ, KINEMATOGRAFICKÉ, MĚŘICÍ, KONTROLNÍ, PŘESNÉ, LÉKAŘSKÉ NEBO CHIRURGICKÉ NÁSTROJE A PŘÍSTROJE; JEJICH ČÁSTI, SOUČÁSTI A PŘÍSLUŠENSTVÍ

Poznámka 1 písm. f): Do této kapitoly nepatří části a součásti všeobecně použitelné, jak jsou definovány v poznámce 2 ke třídě XV, z obecných kovů (třída XV) nebo podobné zboží z plastů (kapitola 39)

Poznámka 2: S výhradou výše uvedené poznámky 1 se části, součásti a příslušenství strojů, přístrojů, nástrojů nebo výrobků této kapitoly zařazují podle následujících pravidel:

- a) části, součásti a příslušenství, které jsou zbožím zahrnutým v jakémkoliv z čísel této kapitoly nebo kapitol 84, 85 nebo 91 (jiném, než je číslo 8487, 8548 nebo 9033), se ve všech případech zařazují do jejich příslušných čísel bez ohledu na stroje, přístroje nebo nástroje, pro které jsou určeny;
 - b) ostatní části, součásti a příslušenství, jsou-li vhodné pro použití výhradně nebo hlavně s konkrétním druhem stroje, nástroje nebo přístroje nebo s několika stroji, nástroji nebo přístroji téhož čísla (včetně strojů, nástrojů nebo přístrojů čísla 9010, 9013 nebo 9031), se zařazují jako tyto stroje, nástroje nebo přístroje;
 - c) všechny ostatní části, součásti a příslušenství se zařazují do čísla 9033.
- 9018 Lékařské, chirurgické, zubolékařské nebo zvěrolékařské nástroje a přístroje, včetně scintigrafických přístrojů, ostatní elektroléčebné přístroje a nástroje a přístroje pro vyšetření zraku
 – Injekční stříkačky, jehly, katétrů (cévky), kanyly a podobné výrobky
90183900 – – Ostatní

IV./C Popis zboží

25. Správní orgány popsaly zboží, které je předmětem sporu, následovně:

- a) Drenážní vak DRAINAGE BAG 600 ML je vyroben z medicínského PVC, má obdélníkový tvar a není vybaven odtokovou hadičkou. Používá se při lékařských zákrocích v sadě s hadičkou a dilatátorem nebo katétrem; spolu s ostatními prvky sady je certifikován jako zdravotnický prostředek.
 - b) Spojovací hadičky D Bag Connecting tube a D Bag Connecting tube /3WS/ jsou hadičky s koncovkami vyrobené z medicínského PVC, přičemž model /3WS/ je opatřen i trojcestným ventilem. Používají se při lékařských zákrocích v sadě s drenážním vakem a dilatátorem nebo katétrem; spolu s ostatními prvky sady jsou certifikovány jako zdravotnický prostředek.
 - c) Spojovací hadička Line Contrast 1200 PSI je hadička opatřená koncovkami vyrobená z medicínského polyuretanu. Používá se při lékařských zákrocích v sadě s katétrem zavedeným do tepny a zařízením generujícím tlak a pumpujícím kontrastní látku do těla pacienta; spolu s ostatními prvky sady je certifikována jako zdravotnický prostředek.
26. Žalobkyně výše uvedený popis nezpochybňuje, a není proto mezi stranami sporný. Tento popis byl potvrzen i ohledáním tohoto zboží při jednání soudu s tím, že drenážní vak je opatřen též měrnou stupnicí od 100 do 600 ml.

IV./D Obecná výkladová východiska

27. Pro celní zařazení výrobků v rámci kombinované nomenklatury platí několik základních pravidel, která vyplývají již ze samotné kombinované nomenklatury (která obsahuje všeobecná pravidla pro výklad) a na ni navazující judikatury SDEU a Nejvyššího správního soudu. Rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží spočívá především v jeho objektivních znacích a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla nebo položky kombinované nomenklatury a poznámek ke třídám nebo kapitolám. Nelze-li celní zařazení provést čistě na základě objektivních znaků a vlastností výrobku, může být objektivním kritériem pro celní zařazení rovněž účel použití výrobku, je-li účel použití tomuto výrobku „inherentní“, tedy výrobku vlastní, s výrobkem neodmyslitelně spjatý. Účel výrobku musí být možné posoudit v závislosti na jeho objektivních znacích a vlastnostech (srov. např. rozsudky ze dne 15. 2. 2017, č. j. 6 Afs 110/2016-23, ze dne 24. 9. 2019, č. j. 10 Afs 120/2019-43, případně rozsudek SDEU ze dne 25. 2. 2021, *Bartosch*, C-772/19, EU:C:2021:141, bod 24).
28. V případě zkoumání účelu použití výrobku pak pro celní zařazení není rozhodné jakékoli možné použití daného výrobku, ale předpokládané použití zjištěné právě s ohledem na objektivní znaky a vlastnosti výrobku (srov. rozsudek SDEU ze dne 26. 5. 2016, *Invamed*, EU:C:2016:362, bod 24). Ke zjištění účelu použití výrobku je také podle aktuální judikatury třeba zkoumat použití, ke kterému je dotčený výrobek určen výrobcem, stejně jako způsob a místo použití výrobku [srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 7. 2018, č. j. 10 Afs 306/2016-85, bod 19, či nověji rozsudek SDEU ze dne 30. 4. 2020, *DHL Logistics (Slovakia)*, C-810/18, EU:C:2020:336, bod 26].
29. Konečně, přestože nejsou právně závazné, pro celní zařazení výrobků jsou jako výkladové vodítko významné i vysvětlivky k harmonizovanému systému WCO a vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře. K těmto vysvětlivkám však nelze přihlížet v situaci, kdy mění, např. nepřipustně zužují, význam položek a podpoložek kombinované nomenklatury (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2013, č. j. 2 Afs 85/2012-40).

IV./E Sazební zařazení

30. Jak plyne z úvah pod bodem IV./D, žalovaný má – v obecné rovině – pravdu v tom, že primárně se zboží sazebně zařazuje podle jeho objektivních znaků a vlastností. Ačkoliv účel použití výrobku může představovat objektivní kritérium pro jeho zařazení, pokud je tomuto výrobku inherentní, jde o relevantní kritérium „*pouze tehdy, když zařazení nelze provést pouze na základě objektivních charakteristik a vlastností výrobku*“ (viz i žalobkyní odkazovaný rozsudek ze dne 9. 2. 2017 ve věci C-441/15 *Madaus*, EU:C:2017:103, bod 39, a dále též rozsudky ze dne 16. 12. 2010, *Skoma-Lux*, C-339/09, EU:C:2010:781, bod 47, a ze dne 28. 4. 2016, *Oniors Bio*, C-233/15, EU:C:2016:305, bod 33).
31. Tuto obecnou posloupnost, kterou ve věci bez dalšího aplikoval žalovaný, však není možné použít tehdy, pokud zvláštní ustanovení poznámek u jednotlivých tříd a kapitol stanovují jiný postup. V dané věci spočíval konflikt ohledně sazebního zařazení mezi kapitolami 39 a 90. Poznámka 2 písm. u) ke kapitole 39 výslovně vylučuje z této kapitoly výrobky spadající pod kapitolu 90. Současně poznámka 1 písm. f) vylučuje z dosahu kapitoly 90 všeobecně použitelné části a součásti výrobků z plastů dle kapitoly 39. Již z těchto dvou poznámek vyplývá, že podstatným kritériem pro zařazení zboží do kapitoly 39 nebo 90 je jeho všeobecná použitelnost. Při posouzení toho, zda je určité zboží všeobecně použitelné, se přitom nelze obejít bez posouzení jeho účelu. Úvaha žalovaného, že rozhodující je v tomto případě fakticky pouze materiál, případně tvar, je již z tohoto důvodu nesprávná, resp. nedostatečná.
32. Dále je nutno vzít v potaz, že číslo 9018 zahrnuje zejména lékařské nástroje nebo přístroje, tj. přístroje a nástroje určené pro lékařské účely. Pro zjištění, zda je výrobek určen pro lékařské účely, je třeba posoudit „*použití, ke kterému je dotčený výrobek určen výrobcem, stejně jako způsoby a místo jeho použití. Skutečnosti, že tento výrobek je určen k léčbě jedné či více patologií a že tato léčba musí být uskutečněna ve zdravotnickém zařízení a pod kontrolou odborného pracovníka, tak představují nepřímé důkazy, které mohou prokázat, že uvedený výrobek je určen pro lékařské účely*“ (rozsudek SDEU ze dne 4. 3. 2015, *Oliver Medical*, C-547/13, EU:C:2015:139, body 48-52).
33. Konečně z názvu třídy XVIII a kapitoly 90 (které nicméně nejsou právně závazné) a především ze znění poznámek ke kapitole 90 [viz zejména výše citovanou poznámku 1 písm. f) a poznámku 2] vyplývá, že do této kapitoly spadají nejen lékařské přístroje a nástroje, ale též jejich části, součásti a příslušenství. Podle judikatury SDEU pojem „části, součásti“ implikuje existenci celku, pro jehož funkci jsou tyto části nebo součásti nepostradatelné, a že pojem „příslušenství“ zahrnuje vyměnitelné části zařízení, které jsou určeny k přizpůsobení stroje nebo přístroje pro určitou operaci nebo k tomu, aby rozšířily rozsah vykonávaných operací stroje nebo přístroje nebo s jejichž pomocí mohou stroje či přístroje vykonávat vedle své hlavní funkce též zvláštní funkci (např. rozsudek ze dne 19. 7. 2012 *Rohm & Haas*, C-336/11, EU:C:2012:500, bod 34, nebo rozsudek ve věci *Oliver Medical* bod 69).
34. Nejvyšší správní soud ve skutkově a právně obdobné věci v rozsudku ze dne 25. 11. 2022, č. j. 1 Afs 358/2021-64, konstatoval, že žalovaný pochybil, pokud zboží nezařadil do čísla 9018, neboť se dle jeho výkladu nejednalo o lékařský nástroj, aniž se zabýval tím, zda se jedná o část, součást nebo příslušenství lékařského nástroje či přístroje. K totožné situaci došlo i v nyní projednávané věci. Soud celkem nemá pochyb o tom, že posuzované zboží není lékařským přístrojem ani nástrojem (a v tomto ohledu neshledává na úvahách žalovaného nic závadného – žalobkyně výklad těchto pojmů provedený žalovaným nemůže zpochybnit účelově zkrácenou definicí z Wikipedie). To ovšem neznamená, že předmětné produkty

nemohou být částí, součástí či příslušenstvím takového nástroje nebo přístroje. Pokud se touto otázkou žalovaný ve svém rozhodnutí vůbec nezabýval, pak sazební zařazení zboží provedené v napadeném rozhodnutí nemá dostatečnou oporu v právní úpravě. Použití nesprávné právní úpravy však nemůže vést ke zrušení rozhodnutí žalovaného tehdy, pokud by byl výsledek řízení stejný i při užití odpovídající právní úpravy, srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2009, č. j. 8 Afs 51/2007-87. Soud se proto dále zabýval aplikací výše uvedených principů na projednávaný případ.

35. Předně z dosud dostupných informací nevyplývá, že by bylo možné některý z předložených výrobků považovat za všeobecně použitelný – kromě jejich určení pro konkrétní lékařské zákroky soudu není zřejmé, jak by mohly být jinak převážně užívány. Materiál těchto výrobků, jejich předurčení výrobcem, stejně jako certifikace coby zdravotnické prostředky dále svědčí tomu, že jde o výrobky určené pro lékařské účely ve smyslu čísla 9018. Jelikož ale nejde o přístroje či nástroje, je pro sazební zařazení rozhodující zodpovězení otázky, zda se jedná o část, součást či příslušenství lékařského nástroje či přístroje. Pokud by o část, součást či příslušenství šlo, pak sama skutečnost, že se jedná o zdravotnické prostředky, pro sazební zařazení do čísla 9018 nepostačuje.
36. Pokud jde o drenážní vak, zde žalovaný důvodně poukázal na rozsudek SDEU ve věci *Unomedical*, v níž se soud zabýval prakticky totožným výrobkem a dospěl k závěru, že nemůže být kvalifikován jako část, součást nebo příslušenství katétru. Podle SDEU „*funkce katétru nezávisí na tom, zda je k němu připojen močový drenážní vak (...) Uvedené vaky rovněž nejsou určeny k přizpůsobení výše uvedených nástrojů a přístrojů pro určitou operaci ani k tomu, aby vykonávaly příslušnou službu vztahující se k jejich základní funkci, a ani k tomu, aby rozšířily rozsah vykonávaných operací. Jedinou funkcí drenážního vaku připojeného ke katetru je totiž zachytit vyloučené tekutiny poté, co samotný katetr splnil svou funkci, která spočívá v odstranění moči z močového měchýře. Pokud jde o drenážní vak určený pro dialyzační přístroj, neumožňuje tomuto přístroji výkon jiných funkcí než té funkce, k níž je určen, která spočívá v čištění krve.*“ SDEU uzavřel, že drenážní vak nelze zařadit pod číslo 9018, nýbrž do čísla 3926. Tento rozsudek je v jistém napětí s argumentací Nejvyššího správního soudu ve výše uvedeném rozsudku ze dne 25. 11. 2022, č. j. 1 Afs 358/2021-64, který závěr o části, součásti či příslušenství opřel o argument, že „*sporné zboží zjevně nejsou samostatně použitelné věci*“. Nicméně Nejvyšší správní soud se zabýval odlišnými výrobky, přičemž SDEU svůj názor o sazebním zařazení zboží závazně vyjádřil k výrobku prakticky totožnému jako v projednávané věci, a to na základě úvahy, že nejde o příslušenství katétru. Pro sazební zařazení je proto nerozhodné, zda se vak po připojení ke katetru používá k drenáži moči (přes močovod) nebo k drenáži ledvin. Nevyjdou-li proto ve správním řízení najevo jiné skutečnosti, pak závěr žalovaného ve vztahu k drenážnímu vaku bude třeba považovat za správný. I při použití správné právní úpravy by tedy v tomto případě nebyl výsledek řízení jiný.
37. Ze závěrů SDEU ve věci *Unomedical* ovšem nelze bez dalšího dovodit, že i ostatní posuzované výrobky nejsou částí, součástí či příslušenství katétru nebo dilatátoru. Jestliže katétr slouží k odvádění (nebo přivádění) tekutiny z (nebo do) těla pacienta, pak je otázkou, zda tuto funkci může vykonávat bez příslušné odvodní nebo přívodní hadičky. Respektive v případě odvodu tekutiny z těla svoji funkci vykonat jistě může, nicméně pak bude tekutina prýštit volně z katétru, což nemusí být v lékařské praxi žádoucí. V tomto ohledu je i zřetelný rozdíl oproti drenážnímu vaku: v případě odvodu tekutiny z těla katétrem lze tuto tekutinu hadičkou směřovat do drenážního vaku, do jiné nádoby, do výlevky apod. Zatímco hadička

může být nezbytná pro žádoucí funkci katétru, drenážní vak nezbytný není. V této souvislosti však bude muset žalovaný objasnit, zda spojovací hadičky D Bag Connecting tube a D Bag Connecting tube /3WS/ jsou spíše příslušenstvím drenážního vaku (neboť mohou na katétr napojit pouze tento vak, resp. jsou pro toto použití určeny, čemuž by svědčil i jejich název), nebo příslušenstvím katétru, bez něž by katétr nefungoval řádně. Pouze v druhém případě by byly splněny podmínky pro zařazení těchto hadiček do čísla 9018.

38. Konečně pokud jde o spojovací hadičku Line Contrast 1200 PSI, pak soud nemá z popisu výrobku pochybnosti, že se jedná o vyměnitelnou část určenou k přizpůsobení katétru pro určitou operaci – společně se zařízením generujícím tlak pumpuje kontrastní látku do těla pacienta. Bez této hadičky (a tlakového zařízení) by katétr sám o sobě nebyl schopen kontrastní látku do těla zavést. Nevýjdou-li ve správním řízení najevo jiné skutečnosti (např. že tlakové zařízení lze napojit přímo na katétr), pak je soud přesvědčen, že tato spojovací hadička je příslušenstvím katétru, který celní úřad v rámci kontroly zařadil mezi lékařské nástroje. Spojovací hadička by proto v takovém případě měla být zařazena rovněž do čísla 9018.
39. Na právě uvedených závěrech nemění nic žalovaným zmiňovaná prováděcí nařízení Komise.
- Prováděcí nařízení Komise ze dne 1. 12. 2005 č. 1967/2005 se týkalo plastové bezešvé ohebné hadice pro použití ve zdravotnictví dovážené na kotoučích o délce 1 200 m, kterou zařadilo do podpoložky 39173190 s odůvodněním, že výrobek sice může být nařezán a použit pro lékařské účely, ale rovněž pro účely jiné. Tento výrobek dle názoru soudu není ani vzdáleně srovnatelný se spojovacími hadičkami posuzovanými v této věci.
 - Prováděcí nařízení Komise ze dne 19. 3. 2013, č. 279/2013 zařadilo do podpoložky 39173900 ohebnou trubku vyrobenou z polyamidu s průhlednou koncovou částí, uvnitř vyztuženou jemným drátovým pletením tvořícím nedílnou součást trubky, která je určena pro použití odborníky ve zdravotnictví ke vkládání tzv. stentu do lidského těla. Trubka se po použití neponechává v těle. Komise dospěla k závěru, že trubku při předložení není možné identifikovat jako nástroj nebo zařízení používané v lékařské vědě. To je ovšem podstatný rozdíl oproti spojovacím hadičkám v projednávané věci, kde je celkem zřejmé, že se jedná o výrobky určené pro lékařské účely. Komise se zde kromě toho vůbec nezabývala pro věc podstatnou otázkou, tj. zda se může jednat o část, součást nebo příslušenství lékařského nástroje či přístroje (což s ohledem na popis a funkci výrobku zřejmě ani nepřipadalo v úvahu).
 - Prováděcí nařízení Komise ze dne 5. 12. 2016, č. 2016/2221 zařadilo do podpoložky 39173300 výrobek skládající se ze tří ohebných hadiček spojených spojkou ve tvaru Y. Každá z hadiček má na konci konektor typu Luer, který slouží k připojení výrobku k jiným hadičkám a/nebo zařízením (například injekčním stříkačkám) tak, aby se zabránilo úniku. Výrobek se používá v různých oblastech, jako jsou lékařské prostředí, laboratorní práce, výzkum a další prostředí, kde je potřeba použít spojení, které zabraňuje úniku. Komise dospěla k závěru, že výrobek není možné při předložení k celnímu řízení identifikovat jako součást lékařského nástroje. Spojovací hadičky v projednávané věci jsou však určeny ke konkrétnímu použití s lékařskými nástroji; otázkou, zda se nemůže jednat o příslušenství lékařského nástroje, se Komise vůbec nezabývala.

40. Stejně tak soud k jinému posouzení spojovacích hadiček nevedly ani zápisy z jednání Výboru pro celní kodex ze dne 22. 4. až 24. 4. 2009, resp. 18. 6. až 21. 6. 2018, které se týkaly jednak mírně odlišných výrobků, jednak jejich odůvodnění není přesvědčivé. První z nich je založen na tom, že výrobek není identifikovatelný jako část lékařského nástroje, aniž se zabýval otázkou příslušenství. Druhý zápis je pak v podstatě výsledkem hlasování členských států, při němž 26 bylo pro zařazení výrobku pod číslo 3917 a 1 pod číslo 9018. Tento „závěr“ je pak odůvodněn pouze tím, že výrobek je z plastu, což je jeho určující objektivní vlastnost.
41. V případě obou druhů spojovacích hadiček tedy nelze vyloučit, že výsledek řízení by byl při použití správné právní úpravy jiný, a proto je dán důvod pro zrušení rozhodnutí žalovaného.
42. S ohledem na vše výše uvedené není dle názoru soudu nutné se zabývat otázkou proclívání „sady“ zboží. Žalovaný v dalším řízení po případném doplnění skutkových zjištění znovu posoudí sazební zařazení předmětného zboží, přičemž určující bude to, zda se jedná o část, součást nebo příslušenství konkrétního lékařského nástroje či přístroje. Nad rámec nutného soud nicméně podotýká, že postup dle písm. A bod 3 písm. b) všeobecných pravidel nepřipadá v projednávané věci v úvahu, neboť by zboží muselo být jako sada předloženo k celnímu řízení (muselo by být takto zabaleno pro drobný prodej), což se nestalo. Konečně na posouzení věci nemá žádný vliv ani ekonomická stránka věci – z hlediska sazebního zařazení je právně irelevantní, zda a jak žalobkyně promítne případné clo do ceny svého zboží, i když jej dodává do nemocnic, které je následně hradí z prostředků zdravotního pojištění.

V. Závěr a náklady řízení

43. Vzhledem k tomu, že soud shledal námítky žalobkyně důvodnými, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, v němž je vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 1, 4 a 5 s. ř. s.).
44. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
45. Žalobkyně dosáhla v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobkyně jsou tvořeny odměnou jejího zástupce za šest úkonů právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, replika ze dne 14. 12. 2022, návrh na provedení důkazů ze dne 20. 3. 2024, vyjádření ze dne 26. 4. 2024, účast na jednání dne 14. 5. 2024) podle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), přičemž mimosmluvní odměna za jeden úkon právní služby činí částku 3 100 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu]. Dále žalobkyni náleží náhrada hotových výdajů jejího zástupce v paušální výši 300 Kč za každý úkon právní služby (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu) a náhrada za promeškaný čas za účast při jednání dne 26. 3. 2024, které bylo odročeno bez projednání věci ve výši 1 550 Kč (§ 14 odst. 2 advokátního tarifu). K tomu soud připočetl náhradu za daň z přidané hodnoty, kterou je zástupce žalobkyně povinen odvést z odměny a náhrad ve výši 4 609,50 Kč (§ 57 odst. 2 s. ř. s.) a zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč. Soud žalobkyni nepřiznal odměnu a náhradu hotových výdajů za úkon spočívající v replice ze dne 24. 1. 2023. Toto stručné podání nepřineslo nad rámec žaloby nic nového, a proto soud náklady s ním spojené nepovažuje za účelně vynaložené. Celkem tedy žalobkyni

na náhradě nákladů řízení náleží částka ve výši 29 559,50 Kč. Soud žalovanému uložil zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám zástupce žalobkyně v přiměřené lhůtě.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 14. května 2024

Zuzana Bystřická v. r.
předsedkyně senátu