



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové a soudců Faisala Husseiniho a Ondřeje Mrákoty v právní věci žalobkyně: **Beryko s. r. o.**, Pod Vinicemi 931/2, Plzeň, zast. advokátem Mgr. Jiřím Maškem, Pod Všemi svatými 427/17, Plzeň, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, Budějovická 1387/7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 7. 2023, čj. 8769-7/2023-900000-316, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 6. 6. 2024, čj. 55 Af 12/2023-332,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

[1] Podstatou nynějšího sporu je otázka, zda má žalobkyní dovezené elektronické zboží sazebně patřit do podpoložek, ve kterých je deklarovala žalobkyně a které nepodléhají clu (resp. je stanovena sazba cla 0 %), nebo do kterých je zařadil celní úřad a clu podléhají. Konkrétně šlo o fitness náramky, které stěžovatelka deklarovala jako výrobky spadající pod podpoložku 9031 80 80 00 tzv. kombinované nomenklatury (KN) dle nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku. Naopak celní orgány vycházely z toho, že dané fitness náramky měly být zařazeny do podpoložky KN 9102 12 00 00. Dle stěžovatelky tedy šlo o „*Měřicí nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje, jinde v této kapitole neuvedené ani nezahrnuté; projektory na kontrolu profilů: Ostatní přístroje, zařízení a stroje: Ostatní*“, zatímco podle celních orgánů o „*Náramkové hodinky, kapesní hodinky a jiné hodinky, včetně stopek, jiné než čísla 9101:*

Náramkové hodinky, s elektrickým pohonem, též s vestavěnými stopkami: Pouze s optoelektronickým zobrazením“.¹

I. Vymezení věci

[2] Celní úřad pro Plzeňský kraj doměřil žalobkyni celkem 76 dodatečnými platebními výměry clo v celkové výši téměř 7 milionů korun. Celní úřad, jak plyne z již výše uvedeného, se žalobkyni nesouhlasil ohledně zařazení jednotlivého elektronického zboží do příslušných podpoložek kombinované nomenklatury. Zatímco žalobkyně zařadila jednotlivé zboží do různých podpoložek s nulovou sazbou cla, celní úřad do podpoložek, ze kterých se clo odvádí.

[3] Proti rozhodnutí celního úřadu podala žalobkyně odvolání, které žalovaný zamítl. Následně žalobkyně neuspěla ani u krajského soudu, který zamítl její žalobu.

II. Kasační stížnost, vyjádření žalovaného

Kasační stížnost

[4] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (nyní již *stěžovatelka*) kasační stížnost, kterou opírá o důvody vymezené v § 103 odst. 1 písm. a), c) a d) s. ř. s. Konkrétně stěžovatelka snesla následující okruhy kasačních námitek:

- odůvodnění většiny rozsudku krajského soudu je pouze citace rozsudku NSS ze dne 22. 5. 2024, čj. 2 Afs 113/2023-43;
- krajský soud se nevypořádal se stěžovatelčinou argumentací proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 27. 2. 2023, čj. 55 Af 5/2022-118, resp. navazujícímu rozsudku NSS čj. 2 Afs 113/2023-43;
- krajský soud se nevypořádal s rozdíly mezi projednávanou věcí a stěžovatelčinou věcí ve výše uvedených rozsudcích;
- krajský soud se nevypořádal se stěžovatelčinou argumentací uvedenou v replice k vyjádření žalovaného a ve stěžovatelčině vyjádření ze dne 9. 5. 2024;
- krajský soud se nevypořádal se stěžovatelčinou argumentací na jednání před krajským soudem, kterou stěžovatelka směřovala proti rozsudku čj. 2 Afs 113/2023-43;
- krajský soud se nevypořádal se stěžovatelčíným návrhem na provedení důkazu uplatněného na jednání před krajským soudem a nevypořádal se s dalšími důkazními návrhy;
- krajský soud se nevypořádal se stěžovatelčíným návrhem na položení předběžné otázky Soudnímu dvoru EU;
- potřeba prokázání existence hodinkového strojku pro zařazení do nomenklatury 9102;
- výklad slov „stejnou měrou“ v rámci interpretačního pravidla 3 c) interpretačních pravidel Všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury („interpretační pravidla“) v rozsudku je chybný;
- nezjištění toho, co je pro spotřebitele hlavní funkcí daných výrobků;
- nezohlednění interpretačního pravidla 3 b) s ohledem na skutkové okolnosti věci.

Vyjádření žalovaného

¹ Pro úplnost NSS poznamenává, že žalobkyně obecně napadala i správní rozhodnutí, která se týkala také jiných výrobků než zmíněných fitness náramků, pouze k těmto náramkům však uváděla nějakou konkrétní argumentaci. Proto se krajský soud zabýval jen touto linií případu a činí tak nyní i NSS.

pokračování

[5] Ke kasační stížnosti se vyjádřilo žalované Generální ředitelství cel, které souhlasí s rozsudkem krajského soudu a navrhlo zamítnutí kasační stížnosti. Krajský soud se podle žalovaného věci dostatečně zabýval a dospěl ke správnému závěru o nedůvodnosti stěžovatelčiny žaloby, který opřel o přílehavou judikaturu NSS i SDEU.

[6] Zároveň žalovaný odkazuje i na prováděcí nařízení Komise (EU) 2024/964, v němž Komise dospěla ke stejnému závěru jako žalovaný. Pro úplnost žalovaný dodává, že v důsledku tohoto nařízení došlo ke zrušení všech polských závazných informací o sazebním zařazení, jichž se dovolávala stěžovatelka v průběhu řízení.

[7] Žalovaný souhlasí s krajským soudem, že shodný stěžovatelčin spor byl již vyřešen rozsudkem Krajského soudu v Plzni čj. 55 Af 5/2022-118, resp. navazujícím rozsudkem NSS čj. 2 Afs 113/2023-43. Krajský soud proto nemusel provádět žádné další důkazy.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[8] Kasační stížnost **není důvodná**.

[9] Úvodem NSS připomíná ustálenou judikaturu, podle které nemusí krajský soud či žalovaný správní orgán reagovat na každou jednotlivou dílčí námitku či tvrzení, postaví-li vedle těchto námitek vlastní ucelenou argumentaci, kterou logicky a srozumitelně vyloží tak, že není namístě pochybovat o správnosti jeho závěrů. Povinnost soudu řádně odůvodnit své rozhodnutí není nutno pojmát tak široce, že by bylo třeba vždy vyslovit podrobnou odpověď na každý argument účastníka řízení (k tomu srov. např. již nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009 sp. zn. III. ÚS 989/08, či rozsudek NSS ze dne 12. 3. 2015, čj. 9 As 221/2014-43, bod 41 i s citací dalších rozhodnutí Ústavního soudu).

[10] Krajský soud ve svém nyní přezkoumávaném rozsudku téměř v úplnosti vyšel z rozsudku NSS čj. 2 Afs 113/2023-43. Proti takovému postupu krajského soudu směřuje převážná část stěžovatelčiny kasační argumentace. Krajský soud svůj rozsudek podle stěžovatelky nedostatečně odůvodnil a pouze plošně vyšel z rozsudku NSS.

[11] Rozsudkem čj. 2 Afs 113/2023-43 zamítl NSS kasační stížnost nynější stěžovatelky proti rozsudku Krajského soudu v Plzni čj. 55 Af 5/2022-118, a to v její obdobné věci – i v případě řešeném druhým senátem NSS se jednalo o doměření cla kvůli zařazení zboží do jiné podpoložky kombinované nomenklatury. Jistě se tedy nejednalo o pochybení krajského soudu, pokud krajský soud tento rozsudek zohlednil a při posouzení věci z něj vyšel. NSS navíc doplňuje, že ústavní stížnost, kterou stěžovatelka proti tomuto rozsudku podala a na kterou v nynějším řízení rovněž upozorňuje, již byla pro zjevnou neopodstatněnost odmítnuta usnesením Ústavního soudu ze dne 28. 8. 2024, sp. zn. I. ÚS 2085/24.

[12] V rozsudcích čj. 55 Af 5/2022-118 i čj. 2 Afs 113/2023-43 se nejprve krajský soud a následně NSS detailně zabývaly stěžovatelčíným sporem s celní správou ohledně zařazení sporného zboží do podpoložek kombinované nomenklatury. NSS v nynější věci potvrzuje závěr krajského soudu, že oba uvedené rozsudky jsou na nynější věc použitelné a krajský soud z nich oprávněně vyšel. NSS navíc upozorňuje i na rozsudek ze dne 5. 12. 2023, čj. 1 Afs 195/2023-29, který se týkal obdobného sporu (byť s odlišným účastníkem řízení v postavení žalobce) a ve kterém NSS již dříve dospěl ke shodným závěrům.

[13] Byť NSS připouští, že krajský soud mohl být při odůvodnění nyní přezkoumávaného rozsudku zajisté pečlivější, resp. postupovat z hlediska stylu a výstavby rozsudku vhodněji,

přesto jeho rozsudek z hlediska přezkoumatelnosti ještě obstál. Je tomu tak na základě výše uvedených skutečností – tedy ustálené rozhodovací praxe krajských soudů i NSS ohledně prakticky totožných sporů (některé dřívější rozsudky se dokonce týkaly nynější stěžovatelky), kterou „potvrdil“ i Ústavní soud.

[14] Uvedený závěr o přezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu přitom platí i pro stěžovatelčin návrh na položení předběžné otázky Soudnímu dvoru. Obecně má stěžovatelka pravdu, že nevypořádání se s návrhem na položení předběžné otázky Soudnímu dvoru je porušením jejího práva na spravedlivý proces, chráněného čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (k tomu srov. celou řadu rozhodnutí Ústavního soudu citovaných např. v nálezu ze dne 4. 9. 2018, sp. zn. IV.ÚS 2607/17). I zde však NSS dospěl k závěru, že důvody pro nepoložení otázky Soudnímu dvoru jsou v rozsudku krajského soudu obsaženy, byť implicitně. Krajský soud se v bodech 120, 121 a 125 nyní přezkoumávaného rozsudku zabýval významem evropského práva pro nynější spor, citoval přitom relevantní rozsudky Soudního dvora i relevantní unijní právní úpravu. Další relevantní unijní právní úprava je poté obsažena v citovaném rozsudku NSS čj. 2 Afs 113/2023-43. Stěžovatelce tedy muselo být zřejmé, že krajský soud na základě těchto skutečností (na kterých přitom navíc již předtím postavil své správní rozhodnutí žalovaný), nepovažuje položení předběžné otázky Soudnímu dvoru za nutné pro rozhodnutí nynější věci (nutnost položení předběžné otázky pro posouzení věci je přitom základní podmínkou jejího položení – srov. již rozsudek NSS ze dne 4. 7. 2007, čj. 3 As 22/2006-138).

[15] Konečně ani námitka o nedostatečném vypořádání se stěžovatelkou navrženými důkazy není podle NSS důvodná. I zde platí, že odůvodnění rozsudku krajského soudu mohlo být zajisté podrobnější, neboť krajský soud v bodu 127 svého rozsudku pouze obecně konstatoval, že „*neprovedl žádný další z navržených důkazů, neboť jejich provedení nebylo nezbytné k posouzení důvodnosti či nedůvodnosti žaloby*“. V kontextu nyní posuzované věci, a opět především se zohledněním dřívějšího rozsudku NSS čj. 2 Afs 113/2023-43, však NSS i zde dospěl k závěru, že takovéto odůvodnění ještě dostačuje. S krajským soudem totiž lze souhlasit, že nynější žaloba a následná kasační stížnost ve své podstatě představují rozhojnění žaloby a následné kasační stížnosti ukončené právě rozsudkem čj. 2 Afs 113/2023-43. Na tuto skutečnost ostatně upozornil i žalovaný ve vyjádření k nynější kasační stížnosti.

[16] K tomuto okruhu kasačních námitek tedy NSS uzavírá, že rozsudek krajského soudu mohl být zajisté zpracován pečlivěji – a to jak po stránce formální (6stránková citace rozsudku NSS čj. 2 Afs 113/2023-43 v jediném bodu rozsudku krajského soudu), tak především i po stránce obsahové v podobě jasnější reakce na stěžovatelčiny žalobní námítky a návrhy. S ohledem na shodné předchozí posouzení stěžovatelčina obdobného sporu rozsudkem NSS čj. 2 Afs 113/2023-43, opřeným i o ustálený a jednotný výklad unijního práva, však NSS neshledal nyní napadený rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným. Po vzoru výše citované judikatury krajský soud zahrnul do rozsudku ucelenou argumentaci, která vedle námitek stěžovatelky jako celek obstála.

[17] I NSS však vidí, že napadený rozsudek – jakkoli je ještě přezkoumatelný a základní požadavky na zákonnost splňuje – je nápadně nezdvořilý ke čtenářům, tedy především k účastníkům a poté i k dalším advokátům, úředníkům či soudcům, kteří by se z něj chtěli něco dozvědět.

[18] Soudy by měly především samy argumentovat (vysvětlovat sporné otázky), nikoli do svých rozhodnutí detailně přepisovat podání účastníků. Právě tímto nežádoucím jevem

pokračování

napadený rozsudek trpí: rekapitulace se rozkládá na devěadvaceti stranách rozsudku (dalších více než sedm stran tvoří přímé citace dvou rozsudků NSS) a vlastní úvahy krajského soudu pak zabírají jedinou stranu textu. Taková struktura textu rozhodnutí je neúčelná. Není správné takto rozsáhle rekapitulovat, pokud se soud sám (nikoli jen formou přímé citace) nehodlá všem těmto detailům podobně rozsáhle věnovat.

[19] Přímá citace může být někdy vhodná, užívá-li se s mírou. Způsob citace, jaký zvolil krajský soud v této věci, však klade čtenáři až fyzickou překážku, pokud by chtěl rozsudek opravdu číst. Text, který NSS v rozsudku čj. 2 Afs 113/2023-43 normálně rozčlenil do kratších odstavců, totiž krajský soud ve své citaci slil do jediného bloku slov, který bez jakéhokoli přerušení zaplňuje několik stran (konkrétně strany 31 až 38 rozsudku) od kraje ke kraji. Je vyloučeno, aby v tomto nekončícím řetězci vět mohl čtenář bez mimořádného úsilí poznat, kde určitá myšlenka končí a kde začíná nová, a aby tedy mohl argumentaci vůbec sledovat.

[20] Je jistě zbytečné vymýšlet vlastní argumenty, pokud se věc u soudů neobjevuje poprvé a judikatura už komplexní odpověď poskytla. I pokud však soud nemusí přijít s novými myšlenkami, jeho úkolem zůstává předat účastníkům už hotové právní řešení jednak uceleně, jednak ale i sevřeně a srozumitelně. Jinak soud přestává plnit svou základní roli – tedy vyřešit spor mezi účastníky a své závěry také řádně vysvětlit. Rozsudky, které svou strukturou a grafickou úpravou přímo odrazují od toho, aby je kdokoli četl, tuto roli znevažují, a v důsledku mohou zpochybnit i legitimitu soudnictví a jeho společenský účel.

[21] Dále NSS přistoupil k posouzení stěžovatelčiných námitek proti věcným závěrům rozsudku krajského soudu. Ani tyto námitky NSS nepovažuje za důvodné.

[22] Námitkou nezjištění toho, co je pro spotřebitele hlavní funkcí daných výrobků, se zabýval již NSS v bodu 31 rozsudku čj. 2 Afs 113/2023-43. Zde NSS uvedl, že Soudní dvůr sice skutečně ve své judikatuře dospěl k závěru, že pro zařazení zboží do kódu kombinované nomenklatury je potřeba přihlédnout k tomu, co je podstatné pro spotřebitele, stále tak však činí prostřednictvím objektivních charakteristik a znaků (viz rozsudek ve věci *British Sky Broadcasting Group a Pace*, C-288/09 a C-289/09 body 78-81, nebo ve věci *SC Onlineshop SRL*, C-268/18, body 33-37). Krajský soud tedy postupoval správně, pokud nepřistoupil k provedení důkazu reklamou. To, že bude reklama zaměřena na sportovce, je totiž subjektivním rozhodnutím výrobce zboží. Zaměření výrobce na sportovce však nijak nepřispívá ke zjištění objektivních charakteristik a znaků zboží, jejichž prostřednictvím by bylo možno určit, co je podstatné pro spotřebitele. Od tohoto závěru nemá NSS v nynější věci se jakkoli odchýlit. Stěžovatelčina interpretace rozsudků Soudního dvora je podle NSS chybná. NSS opakuje, že souhlasí, že pro zařazení zboží do kódu kombinované nomenklatury je potřeba přihlédnout k tomu, co je podstatné pro spotřebitele, stále tak ovšem musí být činěno prostřednictvím objektivních charakteristik a znaků, kterými reklama subjektivně cílená na sportovce není.

[23] Námitkou nezohlednění pravidla 3 b) s ohledem na skutkové okolnosti věci se rovněž zabýval NSS v rozsudku čj. 2 Afs 113/2023-43 – tentokrát v bodu 48. Zde NSS uvedl, že fitness náramky nelze zařadit do kódu kombinované nomenklatury podle interpretačního pravidla 3 písm. b), neboť nelze najít komponent, který by jim dával podstatný charakter. Z toho důvodu bylo nezbytné fitness náramky zařadit podle interpretačního pravidla 3 písm. c). Dále se v tomto bodu rozsudku NSS zabýval rovněž výkladem spojení „stejnou měrou“, které stěžovatelka v nynější kasační stížnosti rovněž napadá. Zde NSS uvedl, že

vzhledem k tomu, že posledním z čísel, která připadají stejnou měrou v úvahu, je v KN uvedeno číslo 9102, musí být náramky podřazeny do tohoto čísla. Podle interpretačního pravidla 6 je při zařazování do položek a podpoložek potřeba užít pravidla 1 až 5 obdobně jako při zařazování do tříd a kapitol. Podle interpretačního pravidla 1 proto byly náramky správně zařazeny do podpoložky 9102 12 00, protože mají pouze optoelektronické zobrazení času. S ohledem na to, že k dané položce KN neobsahuje žádné podpoložky TARIC, přiřadí se na deváté a desáté místo kódu KN podle čl. 3 nařízení o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku hodnota 00. Celní orgány tak správně zařadily fitness náramky do kódu KN 9102 12 00 00. Ani od těchto závěrů nemá NSS důvod se v nynější věci jakkoli odchýlit.

[24] Konečně námitkou potřeby prokázání existence hodinkového strojku pro zařazení do nomenklatury 9102 se NSS zabýval v opět již výše zmíněném rozsudku čj. 1 Afs 195/2023-29. Zde NSS odmítl právní názor, podle kterého fitness náramky nelze zařadit do položky hodinky, protože nedisponují „hodinovým strojkem“. NSS upozornil, že výrazem „hodinkové strojky“ se rozumí zařízení, jehož regulaci zajišťuje nepokoj s vláskem (kompletka), křemen nebo jakýkoliv jiný systém schopný určovat časové intervaly se zobrazením nebo systém, který umožňuje vestavět mechanické analogové zobrazení. Tloušťka těchto strojků nesmí být větší než 12 mm a jejich šířka, délka nebo průměr nesmí být větší než 50 mm. Z toho plyne, že fitness náramek nemusí obsahovat přímo a pouze hodinový strojek proto, aby mohl být zařazen jako „hodinový strojek“ (tedy zařazen do této podkapitoly). Pro účely celního zařazení postačuje, pokud je zařízením, které je schopno zobrazovat a určovat časové intervaly. Posuzované fitness náramky obsahují systém schopný určovat časové intervaly se zobrazením, což znamená, že pokud je na fitness náramcích nastaven aktuální čas, nadále samostatně určují časové intervaly a plní funkci hodin až do vybití baterie; lze tak shrnout, že naplňují podmínky pro zařazení do této kategorie. O schopnosti fitness náramků zobrazovat čas mezi stranami není sporu.

IV. Závěr a náklady řízení

[25] Z výše vyložených důvodů tedy stěžovatelka se svými námitkami neuspěla. NSS proto její kasační stížnost zamítl. Neúspěšná stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 14. října 2024

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu