



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Tomáše Foltase a soudců Davida Hipšra a Lenky Krupíckové v právní věci žalobkyně: **GEMOS CZ, spol. s r. o.**, se sídlem B. Smetany 1599, Čelákovice, zastoupená Mgr. Michalem Šimkům, advokátem, se sídlem Štítkova 233/1, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 30. 5. 2024, č. j. 43 Af 14/2022-40,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Celní úřad pro Středočeský kraj (dále též „celní úřad“) osmnácti dodatečnými platebními výměry ze dne 14. 4. 2021 (dále též „dodatečné platební výměry“) doměřil žalobkyni dovozní clo v celkové výši 129 408 Kč z důvodu nesprávného sazebního zařazení deklarovaného zboží. Clo se týkalo zboží, které bylo propuštěno do volného oběhu v období od 23. 3. 2018 do 4. 10. 2019. Žalovaný rozhodnutím ze dne 24. 6. 2022, č. j. 27594-3/2022-900000-311 (dále též „napadené rozhodnutí“), odvolání proti dodatečným platebním výměrům zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil.

II.

[2] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou, kterou Krajský soud v Praze (dále též „krajský soud“) v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. Ztotožnil se s posouzením věci ze strany správních orgánů. I podle jeho názoru byly splněny podmínky pro doměření cla. Celní orgány vyšly z případné právní úpravy a judikatury. Předmětné výrobky

žalobkyně (DRUIII, SS400 a GEM21) zařadily do správných čísel kombinované nomenklatury (dále též „KN“). Správně dovodily, že výrobky mají charakter „částí/součástí“ většího celku, kterým je zařízení Sydo Traffic Zeus (dále též „zařízení SYDO“), které mělo být zařazeno do č. 9031 KN. Podle krajského soudu se celní orgány dopustily toliko dílčí nedůslednosti, a to v tom směru, že podrobněji nepopsaly předmětný charakter výrobků (část/součást většího celku). Uvedená vada však nevede ke kasaci správních rozhodnutí; vada nepřipustně nezasahuje do veřejných subjektivních práv žalobkyně. To stejné přitom platí i o nesprávném celním zařazení výrobku NF9M-2930. Ten měl být s ohledem na judikaturu zařazen do č. 8471 KN (stejně jako zařízení SYDO), byl však zařazen do č. 9031 KN. Toto pochybení však s ohledem na stejnou celní sazbu obou nomenklatur (podpoložek; té, do které byl předmětný výrobek celními orgány zařazen a té, do které měl být správně zařazen) nezasáhlo žalobkynina práva, a to i při zohlednění všech myslitelných dopadů na danou věc. Krajský soud proto ani s ohledem na toto pochybení neshledal důvod ke zrušení napadených správních rozhodnutí. Krajský soud současně dodal, že neshledal důvod ke spojení věci, ani k položení předběžné otázky SDEU. Jeho rozsudek (stejně jako všechna dále citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu) je v plném znění dostupný na www.nssoud.cz a soud na něj na tomto místě pro stručnost odkazuje.

III.

[3] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) kasační stížnost, jejíž námitky bylo lze podřadit pod § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“). V prvním okruhu námitek stěžovatelka poukázala na nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku krajského soudu. Krajský soud důkladně nepřihlédl ke všem pro posouzení věci relevantním skutečnostem. Ve druhém okruhu námitek stěžovatelka obecně poukázala na nedostatečné zjištění skutkového stavu. Ve třetím okruhu brojila proti nesprávnému právnímu posouzení. Podle stěžovatelky mělo být zařízení SYDO zařazeno od č. 8471 KN. Do této kategorie přitom měly být zařazeny i další výrobky – DRUIII, SS400, GEM21 a NF9M-2930, neboť se jedná o výrobky úzce spjaté se zařízením SYDO. Pokud by tomu tak bylo, nevznikl by stěžovateli žádný celní dluh. Krajský soud však podobně jako správní orgány dovodil, že ač označené výrobky jsou se zařízením SYDO úzce spjaté, do téže kategorie (podpoložky) je zařadit nelze – takový závěr ovšem není správný. Neodpovídá podstatě jednotlivých výrobků. Výrobky DRUIII, SS400 a GEM 21 nejsou samostatně funkční. Nelze je samostatně zařazovat do jednotlivých kódů KN, jak to učinily celní orgány. Měly by naopak následovat osud zařízení, jehož jsou částí, součástí či příslušenstvím, tj. zařízením SYDO. To přitom lze ve stručnosti charakterizovat jako komplexní, specifické, sofistikované a vysoce inteligentní zařízení (příp. systém), určené ke zpracování množství různých dat podle potřeb jeho uživatelů, mezi kterými jsou např. městské a obecní úřady, Policie ČR, dopravní servery atd. Zařízení SYDO proto mělo být zařazeno do č. 8471 KN jako zařízení pro automatizované zpracování dat. Do této kategorie měly být zařazeny i výrobky DRUIII, SS400, GEM21 a NF9M-2930, což však celní orgány neučinily. Krajský soud proto měl podané žalobě vyhovět, a nikoliv ji zamítnout. Stěžovatelka proto navrhla, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

IV.

pokračování

[4] Žalovaný podal písemné vyjádření ke kasační stížnosti, v rámci něhož se ztotožnil se závěry krajského soudu. Upozornil, že gros sporu mezi stěžovatelkou a celními orgány se k Nejvyššímu správnímu soudu dostává již potřetí, přičemž jeho základ je pořád stejný – otázka celního zařazení stěžovatelčina zboží. Zdůraznil, že v předcházejících řízeních bylo zcela jednoznačně dovozeno, že zařízení SYDO je třeba celně zařadit do č. 9031 KN. Objasněno bylo i zařazení výrobku NF9M-2930, který spadá pod č. 8471 KN. Podanou kasační stížností se stěžovatelka snaží znova otevřít otázky, které však již byly správními soudy zodpovězené. Navrhl proto, aby Nejvyšší správní soud podanou kasační stížnost zamítl.

V.

[5] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[6] Kasační stížnost není důvodná.

[7] S ohledem na to, jakým způsobem je v nynější věci formulována stížní argumentace, soud připomíná, že kasační stížnost je opravný prostředek směřující proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu (viz § 102 s. ř. s.). V rámci řízení o tomto mimořádném prostředku soud zkoumá naplnění jednotlivých stížních důvodů, a to (s výjimkou vad, k nimž přihlíží *ex officio*) pouze z hledisek vymezených stěžovatelem. Řízení o kasační stížnosti je totiž ovládáno zásadou dispoziční. Obsah, rozsah a kvalita kasační stížnosti předurčují obsah, rozsah a kvalitu soudního rozhodnutí. Je-li tedy kasační stížnost kuse zdůvodněna, je tak předurčen nejen rozsah přezkumné činnosti soudu, ale i obsah rozsudku soudu. Nejvyšší správní soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za stěžovatele, resp. stěžovatelku. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, či usnesení Ústavního soudu ze dne 6. 1. 2020, sp. zn. II. ÚS 875/20, ze dne 14. 9. 2021, sp. zn. I. ÚS 776/21 atp.).

[8] Nejvyšší správní soud se předně zabýval námitkami poukazujícími na nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., podle něž lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popř. v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

[9] Při posuzování nepřezkoumatelnosti rozsudků krajských soudů vychází Nejvyšší správní soud z ustálené judikatury Ústavního soudu (viz nálezy ze dne 20. 6. 1995, sp. zn. III. ÚS 84/94, č. 34/1996 Sb. ÚS, a ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, č. 85/1997 Sb. ÚS), dle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, je povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit (ve správním soudnictví dle § 54 odst. 2 s. ř. s.). To potvrzuje i navazující judikatura Ústavního soudu. Např. v nálezu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, č. 64/2007 Sb. ÚS, Ústavní soud uvedl, že „*odůvodnění rozhodnutí soudu jednajícího a rozhodujícího ve správním*

soudnictví, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzena.“ Zdejší soud v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52, vyslovil, že pokud „z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a proč subsumoval popsany skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a tím i nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.“ Nepřezkoumatelností pro nesrozumitelnost se Nejvyšší správní soud zabýval mj. např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, dle kterého lze „za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody.“

[10] Nejvyšší správní soud neshledal, že by rozsudek krajského soudu byl nepřezkoumatelný. Vyplývá z něj, z jakého skutkového stavu soud vycházel, jak zohlednil podstatné skutkové okolnosti a jak na skutkový stav aplikoval rozhodnou právní úpravu. Krajský soud se dostatečně vypořádal se všemi nosnými žalobními námitkami, resp. jádrem věci. Krajský soud důkladně přihlédl ke všem pro posouzení věci relevantním skutečnostem vč. povahy daných výrobků, jakož i zařízení SYDO. V tomto ohledu respektoval i závěry předchozích soudních rozhodnutí. Jeho závěry mají plnou oporu ve spisu. Ten hodnotil objektivně, nikoliv tendenčně. Lze dodat, že pokud správní soud shledá závěry správních orgánů správnými, je oprávněn na ně odkázat, resp. je převzít (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, nebo ze dne 19. 12. 2013, č. j. 9 Azs 13/2013-26). Lze dodat, že nepřezkoumatelnost není projevem nenaplněné subjektivní představy stěžovatelky o tom, jak podrobně by jí měl být rozsudek soudu odůvodněn, ale objektivní překážkou, která kasačnímu soudu znemožňuje přezkoumat napadené rozhodnutí (srov. rozsudky zdejšího soudu ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Azs 69/2016-24, ze dne 27. 9. 2017, č. j. 4 As 146/2017-35 atp.). Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost nelze dané rozhodnutí meritorně přezkoumat (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 92/2012-45, či ze dne 29. 6. 2017, č. j. 2 As 337/2016-64). Takovými vadami však napadený rozsudek netrpí. Krajský soud se přitom podle názoru zdejšího soudu nedopustil ani žádné jiné vady podřaditelné pod § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

[11] Stěžovatelka dále obecně poukazovala na vady ve smyslu § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Žádné takové vady však Nejvyšší správní soud neshledal. Podle názoru soudu byl skutkový stav dané věci zjištěn dostatečně a má oporu ve správním spisu. Při jeho zjišťování nedošlo k žádným vadám, pro které by bylo nutno přistoupit ke zrušení žalobou napadeného správního rozhodnutí, resp. jemu předcházejícího prvostupňového rozhodnutí (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2008, č. j. 3 As 51/2007-84, ze dne

pokračování

23. 7. 2009, č. j. 9 As 71/2008-109, ze dne 28. 3. 2013, č. j. 7 As 92/2012-41, či ze dne 16. 7. 2014, č. j. 3 As 111/2013-25). Kasační soud není současně názoru, že by žalovaný nepřihlédl ke skutečnostem zjištěným v rámci vedeného správního řízení, resp. že by jeho závěry vyjádřené v napadeném rozhodnutí byly v rozporu s obsahem spisu. Dostal i všem povinnostem odvolacího orgánu, vč. např. povinnosti vypořádat odvolací námitky. Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem i v tom, že se žalovaný nedopustil ani žádné jiné vady s vlivem na zákonnost jeho rozhodnutí (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2017, č. j. 5 As 49/2016-198, ze dne 27. 7. 2017, č. j. 1 As 15/2016-85, ze dne 27. 8. 2019, ze dne 16. 3. 2020, č. j. 1 As 245/2019-38 atp.).

[12] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani stížní argumentaci obsahově podřaditelné pod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

[13] Mezi stranami není sporné, že dne 14. 10. 2020 byla u stěžovatelky zahájena kontrola, jejímž předmětem bylo ověření deklarovaných údajů uvedených v osmnácti celních prohlášeních přijatých celním úřadem mezi dny 23. 3. 2018 až 4. 10. 2019. Stěžovatelka zboží popsala jako *„části a součásti pro vysílací přístroje obsahující přijímací zařízení, určené pro zařízení vyzařující a přijímací impulzy o určité vlnové délce k výpočtu rychlosti pohybujících se objektů (tzv. Dopplerův posun).“* Současně připojila popis označení jednotlivých druhů zboží: DRUIII, SS400, GEM21, NF9M-2930. Podle celních prohlášení bylo zboží sazebně zařazeno do podpoložky 8529 90 20 KN, k níž se vázalo clo v sazbě 0 %. Na základě zprávy o kontrole vydal celní úřad dne 14. 4. 2021 dodatečné platební výměry, ve kterých dovodil, že výrobky DRUIII a SS400 („Směrová radarová jednotka, měřicí rychlost, výšku a vzdálenost vozidel; pracující na principu Dopplerova posunu“) mají být podřazeny pod podpoložku 8526 10 00 KN; výrobek GEM21 („Video optický detektor“) má být podřazen pod podpoložku 8525 80 19 KN; výrobek NF9M-2930 („Řídící jednotka, komponent informačního zařízení Sydo Traffic Zeus“) má být podřazen pod podpoložku 9031 90 00 KN. Proti dodatečným platebním výměrům podala stěžovatelka dne 12. 5. 2021 odvolání. Měla za to, že celní úřad nesprávně určil charakter dovezeného zboží a přiřadil jej k nesprávnému kódu KN (v odvolání charakterizovala výrobky DRUIII, SS400 a GEM21 odlišně od svého původního celního prohlášení).

[14] Žalovaný stěžovatelčino odvolání zamítl. Nepřisvědčil žádné ze vznesených námitek. Podle názoru žalovaného je v daném případě rozhodné zejména celní zařazení zařízení SYDO – od něj se pak odvíjí zařazení ostatních výrobků. Zařízení SYDO přitom žalovaný zařadil do kapitoly 90 celního sazebníku. Výrobek NF9M-2930 zařadil do téže kapitoly, neboť dle jeho názoru tento výrobek nemá ve spojení s poznámkou 5 A) ke kapitole 84 celního sazebníku vlastnosti výrobku č. 8471 KN – nelze jej tedy považovat za „počítač“, tj. výrobek podřaditelný pod č. 8471 KN. Podle poznámky 2 písm. b) ke kapitole 90 celního sazebníku bylo nutné takový výrobek zařadit do stejné podpoložky KN jako zařízení SYDO. Jde-li pak o výrobky DRUIII a SS400, ty představovaly přístroje, které byly svým charakterem plně zhotovenými přístroji (před jejich instalací do zařízení SYDO je nebylo potřeba jakkoli kompletovat). Současně měly charakter částí/součástí zařízení SYDO, které bylo sazebně zařazeno do č. 9031 KN. Výrobky DRUIII a SS400 tak bylo nutné dle poznámky 2 písm. a) ke kapitole 90 celního sazebníku sazebně zařadit do č. 8526 KN, resp. do podpoložky 8526 10 00 KN. Pokud jde o sazební zařazení výrobku GEM21, ten představoval přehledovou a detailovou kameru, která sloužila pro pořizování video obrazu a statických snímků. Výrobek GEM21 neumožňoval záznam video obrazu ani statických

snímků – pořízené obrazy a snímky byly posílány do řídicí jednotky, která je následně zpracovávala. Funkcím výrobku GEM21 plně odpovídalo č. 8525 KN. Výrobek GEM21 měl současně charakter části/součásti zařízení SYDO. S přihlédnutím k dikci poznámky 2 písm. a) ke kapitole 90 celního sazebníku měl být výrobek GEM21 sazebně zařazen do č. 8525 KN, resp. podpoložky 8525 80 19 KN. Rozhodnutí žalovaného napadla stěžovatelka žalobou, kterou krajský soud výše rekapitulovaným rozsudkem zamítl.

[15] Nejvyšší správní soud považuje za nutné dále shrnout znění jednotlivých podpoložek, resp. kategorií kombinované nomenklatury.

[16] Podpoložka č. 8471 80 00 KN: *Zařízení pro automatizované zpracování dat a jejich jednotky; magnetické nebo optické snímače, zařízení pro přepis dat v kódované formě na paměťová média a zařízení pro zpracování těchto dat, jinde neuvedené ani nezahrnuté – ostatní jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat.*

[17] Podpoložka č. 8525 80 19 KN: *Vysílací přístroje pro rozhlasové nebo televizní vysílání, též obsahující přijímací zařízení nebo zařízení pro záznam nebo reprodukci zvuku; televizní kamery, digitální fotoaparáty a videokamery – televizní kamery, digitální fotoaparáty a videokamery – televizní kamery – ostatní.*

[18] Podpoložka č. 8526 10 00 KN: *Radiolokační a radiosondážní přístroje (radary), radionavigační přístroje a rádiové přístroje pro dálkové řízení – radiolokační a radiosondážní přístroje (radary).*

[19] Podpoložka č. 8529 90 20 KN: *Části a součásti vhodné pro použití výhradně nebo hlavně s přístroji čísel 8525 až 8528 – ostatní – ostatní – části a součásti přístrojů podpoložek 8525 60 00, 8525 80 30, 8528 42 00, 8528 52 10 a 8528 62 00.*

[20] Podpoložka č. 9031 90 00 KN: *Měřicí nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje, jinde v této kapitole neuvedené ani nezahrnuté; projektory na kontrolu profilů – části, součásti a příslušenství.*

[21] Podle poznámky 5 A) ke kapitole 84 celního sazebníku (Jaderné reaktory, kotle, stroje a mechanická zařízení; jejich části a součásti) se ve smyslu čísla 8471 výrazem „zařízení pro automatizované zpracování dat“ rozumějí zařízení schopná:

- 1) ukládat do paměti zpracovatelský program nebo programy a alespoň ukládat do paměti data bezprostředně potřebná pro realizaci tohoto programu;
- 2) být volně programovatelná v souladu s požadavky uživatele;
- 3) provádět aritmetické výpočty specifikované uživatelem; a
- 4) realizovat, bez lidského zásahu, zpracovatelský program, který vyžaduje změny jeho průběhu realizace, na základě logického rozhodnutí během zpracování.

[22] Podle poznámky 5 C) ke kapitole 84 celního sazebníku s výhradou níže uvedených odstavců D) a E) je jednotka považována za část systému automatizovaného zpracování dat, jestliže splňuje všechny následující podmínky: 1) její výhradní nebo hlavní použití je v systému automatizovaného zpracování dat; 2) je možné ji k centrální procesorové jednotce připojit buď přímo nebo prostřednictvím jedné nebo více dalších jednotek; a 3) je schopná

pokračování

přijímat nebo předávat data v takové formě (kódy nebo signály), kterou může používat celý systém. Samostatně předkládané jednotky k zařízením pro automatizované zpracování dat se zařazují do č. 8471. Avšak klávesnice, vstupní souřadnicová zařízení, disketové a diskové paměťové jednotky, které splňují ustanovení výše uvedených odstavců C) 2) a C) 3), se vždy zařazují jako jednotky č. 8471.

[23] Podle poznámky 5 E) ke kapitole 84 celního sazebníku stroje obsahující nebo pracující ve spojení se zařízením pro automatizované zpracování dat a vykonávající specifickou funkci, jinou, než je zpracování dat, se zařazují do čísel odpovídajících jejich specifické funkci nebo, v případě, že takové číslo neexistuje, do zbytkových čísel.

[24] Podle poznámky 2 ke kapitole 90 celního sazebníku (Optické, fotografické, kinematografické, měřicí, kontrolní, přesné, lékařské nebo chirurgické nástroje a přístroje; jejich části, součásti a příslušenství) se (s výhradou poznámky 1) 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.

[25] Jádrem věci představuje otázka správnosti zařazení výše popsaných výrobků do položek celního sazebníku.

[26] Jak již bylo výše naznačeno, stěžovatelka zařadila výrobky DRUIII, SS400, GEM21 a NF9M-2930 do podpoložky 8529 90 20 KN, k níž se vázalo clo ve výši celní sazby 0 %.

[27] Celní orgány návazně (po provedené kontrole) dovodily, že výrobky DRUIII a SS400 spadají do podpoložky 8526 10 00 KN, k níž se vázalo clo v sazbě 1,9 %, resp. 0,9 % (aplikovatelná sazba se v různých obdobích lišila), výrobek GEM21 spadá do podpoložky 8525 80 19 KN, k níž se vázalo clo v sazbě 3,3 %, resp. 2,5 %, resp. 1,6 %, a výrobek NF9M-2930 spadá do podpoložky 9031 90 00 KN, k níž se vázalo clo v sazbě 0 %.

[28] O celním zařazení zařízení SYDO a výrobku NF9M-2930 není sporu. Tyto otázky již totiž byly judikaturou vyřešeny.

[29] Rozsudkem ze dne 30. 10. 2023, č. j. 4 Afs 8/2023-52, Nejvyšší správní soud aproboval závěr jím přezkoumávaného rozsudku krajského soudu, podle kterého „zařízení SYDO disponuje vícero funkcemi, tedy dokáže měřit rychlost vozidel a vytvářet různé dopravní statistiky či fotit a zobrazovat rychle jedoucí vozidla a registrační značky. Sama stěžovatelka v kasační stížnosti připustila, že hlavním účelem zařízení SYDO je na základě změřených a zpracovaných dat regulovat dopravu. Ačkoli tak mezi funkce zařízení SYDO logicky spadá i zpracování dat, je v posuzovaném případě zřejmé, že předmětné zařízení je speciálně vybaveno

pomocí video optických detektorů a měřicích jednotek, přičemž obsahuje také speciální softwarové vybavení. Přestože by se zařízení SYDO bez sbromážděných a zpracovaných dat neobešlo, měření rychlosti a jiných veličin a dále kontrola jsou jeho rozhodujícími funkcemi, o čemž svědčí i skutečnost, že všechna zpracovávaná data se týkají dopravy. V opačném případě, pokud by mělo sloužit pouze jako běžný počítač, by vyjmenované komponenty, z nichž se zařízení SYDO skládá a jež nebyly v posuzovaném případě předmětem sporu, byly pro předmětné zařízení nadbytečné.“ Nejvyšší správní soud se tedy „neztotožnil s námitkou stěžovatelky, že si krajský soud neověřil účel a funkce zařízení SYDO. Z odůvodnění napadeného rozsudku je totiž přesvědčivě zřejmé, že předmětné zařízení je s ohledem na závěry uvedené v judikatuře SDEU (zejména rozhodnutí 4 Afs 8/2023 ve věcech Sprengen/Parkweg Douane BV a Ikegami) a na jeho specifickou funkci nutno považovat za měřicí a kontrolní přístroj ve smyslu čísla 9031 KN. Jak přitom správně uvedl krajský soud v odstavci 89 odůvodnění napadeného rozsudku, ani skutečnost, že „srdcem“ předmětného zařízení jsou výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 (tj. výpočetní jednotky zpracovávající a ukládající data z detektorů a odesílající je na vzdálená pracoviště), nemá vliv na aplikovatelnost poznámky 5 E ke kapitole 84 celního sazebníku. Na základě ní tak bylo možné dovodit, že i pokud by zařízení SYDO obsahovalo zařízení pro automatizované zpracování dat nebo ve spojení s ním pracovalo, bylo by nutné s ohledem na specifickou funkci tohoto zařízení, jinou než zpracování dat, jej zařadit do čísla 9031 KN“ (zvýraznění přidáno NSS).

[30] Ve vztahu k sazebnímu zařazení výrobku NF9M-2930, Nejvyšší správní soud uvedl, že „v případě výrobků NF9M-2930 a NF3E-2930 se jedná o zcela běžné, byť méně výkonné a průmyslově provedené, počítače bez vnější kapotáže. Uvedené platí bez ohledu na konkrétní software či programy, které na předmětných výrobcích stěžovatelka používá za účelem zpracování dat ze zařízení SYDO. Ostatně i tyto programy lze na výrobcích NF9M-2930 a NF3E-2930 volně programovat a upravovat, byť je stěžovatelka bezesporu omezena vnitřními omezeními těchto programů. Jinak řečeno, stěžovatelce nic nebrání nainstalovaný software odstranit, nahrát nový software či upravit zdrojový kód jakéhokoli programu nainstalovaného na předmětných výrobcích, byť bez odborných a technických znalostí daných programů taková úprava zapříčiní pravděpodobně jejich nefunkčnost, neboť je v tomto ohledu omezena vnitřními oprávněními udělenými uživateli ze strany výrobců těchto programů. Současně lze se stěžovatelkou souhlasit, že v opačném případě by ani běžný počítač s operačním systémem Windows nebylo možné považovat za zařízení pro automatizované zpracování dat.“ Soud tedy uzavřel, že výrobky NF9M-2930 a NF3E-2930 „kumulativně splňují všechny čtyři znaky zařízení pro automatizované zpracování dat uvedené v poznámce 5 A ke kapitole 84 celního sazebníku, a proto je jako části/součásti zařízení SYDO je nutné za použití poznámky 2 písm. a) ke kapitole 90 celního sazebníku podřadit pod číslo 8471 KN, a nikoliv pod číslo 9031 KN při aplikaci písmena b) stejné poznámky, jak nesprávně učinili žalovaný i krajský soud“ (zařízení NF9M-2930 proto zařadil do podpoložky 8471 49 00 KN – srov. body 57 označeného rozsudku Nejvyššího správního soudu).

[31] Z výše uvedeného vyplývá, že Nejvyšší správní soud se výslovně zabýval celním zařazením zařízení SYDO a výrobku NF9M-2930. Dovodil, že SYDO spadá do č. 9031 KN a NF9M-2930 do č. 8471 KN. Tímto závazným právním názorem se přitom krajský soud v napadeném rozsudku řídil, přičemž k přehodnocení uvedeného hodnocení neshledal na podkladě stížní argumentace důvod ani zdejší soud (srov. rozsudky ze dne 25. 8. 2016, č. j. 9 As 201/2015-34, ze dne 18. 6. 2004, č. j. 2 Ads 16/2003-56, č. 352/2004 Sb. NSS). Nyní rozhodující senát plně souzní s posouzením daných otázek, jak jej provedl 4. senát téhož

pokračování

soudu. Má přitom za to, že závěry rozsudku 4. senátu spolu se závěry napadeného rozsudku poskytují odpovědi i na stěžovatelkou koncipovanou stížní argumentaci. Stěžovatelka poukazuje na složitost a komplexnost systému SYDO („jedná se o soubor hardware a software, tvořící komplexní a ucelený systém, který je dokonce propojen a zabezpečen pod konkrétním síťovým účtem a není omezen vzdáleností mezi jednotlivými vstupními nebo koncovými zařízeními“). Je názoru, že celní orgány a krajský soud tuto skutečnost dostatečně nereflektovaly, resp. že k danému popisu předmětného systému přistoupily účelově (zkratkovitě). Správné zařazení systému SYDO je nadto klíčové i pro zařazení ostatních výrobků. K této stížní argumentaci však Nejvyšší správní soud předně poukazuje právě na rozsudek ze dne 30. 10. 2023, č. j. 4 Afs 8/2023-52, v rámci něhož již jednou zdejší soud stěžovatelce vysvětlil, že systém SYDO je třeba i přes jeho povahu zařadit do č. 9031 KN. Z citované pasáže (viz výše) je přitom zřejmé, že se 4. senát zabýval téměř identickou stížní argumentací. Přihlédl k tomu, že systém SYDO je komplexním zařízením, které je schopno plnit vícero funkcí. Mj. dokáže měřit rychlost vozidel, vytvářet různé dopravní statistiky či fotit a zobrazovat rychle jedoucí vozidla a jejich registrační značky (jeho hlavním účelem je pak regulace dopravy). Čtvrtý senát však i po zvážení těchto skutečností dospěl k závěru, že předmětné zařízení je třeba zařadit do č. 9031 KN: „*předmětné zařízení je s ohledem na závěry uvedené v judikatuře SDEU (...) a na jeho specifickou funkci nutno považovat za měřicí a kontrolní přístroj ve smyslu čísla 9031 KN.*“ Stížní argumentace poukazující na komplexnost systému SYDO tak není přípádná, neboť pro posouzení celního zařazení příslušného výrobku (zařízení) je podstatná jeho specifická funkce (srov. body 46 a násl. napadeného rozsudku, resp. rozsudky SDEU ze dne 17. 3. 2005, C-467/03, *Ikegami*, ze dne 11. 12. 2008, C-362/07 a C-363/07, *Kip Europe*, ze dne 14. 7. 2016, C-97/15, *Sprengen v. Pakweg Douane*, atp.), nikoliv úroveň složitosti posuzovaného systému. Pokud pak stěžovatelka – v obecné rovině – tvrdí, že charakteristika systému SYDO odpovídá charakteristice výrobků podřaditelných pod č. 8471 KN, zdejší soud konstatuje, že tato argumentace není ničím podložená. Stěžovatelka nepoukazuje na žádný právní předpis či judikaturu, který by poskytoval oporu pro její tvrzení. I v tomto ohledu tedy zdejší soud odkazuje na rozsudek ze dne 30. 10. 2023, č. j. 4 Afs 8/2023-52, a napadený rozsudek krajského soudu (zejména body 46 s násl.).

[32] Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem i v tom, že pochybení celních orgánů spočívající v nesprávném zařazení výrobku NF9M-2930 do podpoložky 9031 90 00 KN nemá za následek nutnost zrušení jejich rozhodnutí. Výše celní sazby podpoložky 9031 90 00 KN, do které celní orgány předmětný výrobek zařadily, byla (je) 0 %. Se stejnou výší celní sazby nicméně počítá i podpoložka 8471 49 00 KN, do které měly celní orgány předmětný výrobek správně zařadit. I kdyby tedy celní orgány zařadily předmětný výrobek správně, nedošlo by ke změně celní sazby. Byť celní orgány v daném případě pochybily, pokud výrobek NF9M-2930 zařadily nesprávně do č. 9031 90 00 KN namísto správného zařazení do č. 8471 49 00 KN, jejich pochybení se veřejných subjektivních práv stěžovatelky nijak nedotklo. Předmětný výrobek by v obou případech byl zatížen stejnou celní sazbou – 0 %. Zrušení rozhodnutí celních orgánů za této situace by vedlo toliko k nápravě formálního (procesního) pochybení bez reálného dopadu na výsledek řízení, resp. veřejná subjektivní práva stěžovatelky (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2006, č. j. 1 Afs 40/2005-62, č. 1477/2008 Sb. NSS, či ze dne 11. 3. 2008, č. j. 8 As 46/2007-98). Krajský soud náležitě vypořádal i další sporné otázky (srov. body 81 a násl. napadeného rozsudku).

[33] Nejvyšší správní soud neshledal na podkladě kasační stížnosti nic nezákonného ani na celním zařazení zbylých výrobků (DRUIII, SS400 a GEM21). Správní orgány a návazně i krajský soud náležitě odůvodnily zařazení do příslušné kategorie, přičemž stěžovatelka nepředložila žádnou argumentaci mající potenciál zvrátit jejich závěry. Ve vztahu k celnímu zařazení výrobků DRUIII a SS400 celní orgány a krajský soud správně uvedly, že klíčovým požadavkem pro zařazení jakéhokoli výrobku do podpoložky 8526 10 00 KN je využívání radarové technologie, která je založena na principu vysílání rádiových vln. Není naopak rozhodné, aby výrobky (v daném případě DRUIII a SS400) byly energeticky soběstačné, tj. měly vlastní zdroj energie a dokázaly zpracovávat a uchovávat získaná data atp. Radary ostatně bývají obvykle navrhovány jako integrální součásti rozsáhlejšího systému, v rámci něhož se uplatní jejich specifická funkce. Pro zařazení výrobku do podpoložky 8526 10 00 KN [radiolokační a radiosondážní přístroje (radary)] je nutné, aby daný výrobek využíval radarové technologie, které jsou založeny na principu vysílání rádiových vln. Tyto vlny se odrážejí od objektů a vracejí se zpět k přijímači, což umožňuje detekci objektů a měření jejich vzdálenosti nebo rychlosti. Ze spisového materiálu přitom plyne, že výrobky DRUIII a SS400 právě takto pracují. Vysílají rádiové vlny v *K-band* frekvencích, přičemž následně přijímají odražené signály a pomocí Dopplerova efektu měří rychlost objektů. I když předmětné výrobky potřebují pro své fungování externí zdroj energie a nedokáží zpracovávat a uchovávat získaná data (odesílají je do řídicí jednotky), stále mohou být podle soudu zařazeny jako radary. Ty ostatně bývají obvykle navrhovány jako integrální součásti rozsáhlejšího systému, v rámci něhož se uplatní jejich specifická funkce. Z tohoto důvodu lze i výrobky DRUIII a SS400, které se omezují na vysílání a přijímání rádiových vln, zařadit mezi radary. Jejich charakteristika odpovídá charakteristice dané položky [radiolokační a radiosondážní přístroje (radary)]. Nelze nadto přehlédnout, že výrobky DRUIII a SS400 byly v daném případě inzerovány jako radary, které lze použít k aktivaci dopravních značení, zklidnění dopravy atp. Lze tedy uzavřít, že celní orgány náležitě zdůvodnily, proč zařadily výrobky DRUIII a SS400 do podpoložky 8526 10 00 KN, čímž došlo k aktivaci poznámky 2 písm. a) ke kapitole 90 KN, resp. poznámky 5 E) ke kapitole 84 KN. Kasační soud nemohl přisvědčit ani tomu, že by zařazení výše uvedených výrobků do č. 8526 KN bránila všeobecná pravidla. Žádná taková pravidla, jež by uvedenému bránila, nejsou zdejšímu soudu známa – a ani stěžovatelka žádná taková pravidla neoznačuje. Neoznačuje ani právní úpravu příp. judikaturu, která by podřazení výrobků pod uvedenou kategorii bránila. Pravdou není ani to, že by žalovaný nevzal předmětnou stěžovatelčinu argumentaci v úvahu (viz např. body 70 až 74 rozhodnutí žalovaného a body 74 a 76 napadeného rozsudku).

[34] Rovněž stran celního zařazení výrobku GEM21 (podpoložka 8525 80 19 KN) neshledal zdejší soud důvod k přehodnocení závěrů celních orgánů, resp. krajského soudu. Celní orgány a krajský soud dovodily (při respektování vysvětlivek k Mezinárodní úmluvě o Harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží), že se do č. 8525 KN („televizní kamery“) zařadí přístroje schopné zachytit obrazový záznam a přeměnit ho na elektronický signál při jeho vysílání na jiné místo. Toto je přitom charakteristická funkce výrobku GEM21. Ve zprávě o kontrole celní úřad k výrobku GEM21 uvedl, že se „jedná o přehledovou a detailovou kameru, určenou do systému SYDO Traffic Zeus, kde slouží pro pořizování video obrazu (monitorování dopravy a vozidel) a statických snímků (pořizování snímků RZ projíždějících vozidel). Kamery neumožňují záznam video obrazu ani statických

pokračování

snímků, obraz snímáný kamerou je posílán do řídicí jednotky a poté ukládán na záznamové médium.“ Citované přitom není v rozporu s charakteristikou téhož výrobku, jak jej vyličila stěžovatelka v kasační stížnosti. Stěžovatelka neuvádí, že by na daný výrobek nedopadala charakteristika odpovídající podkapitole 8525 80 19 KN (*přístroje schopné zachytit obrazový záznam a přeměnit ho na elektronický signál při jeho vysílání na jiné místo*). Současně nebrojí ani proti skutečnostem zjištěným celními orgány, tj. že by např. celní orgány pracovaly s nesprávnou charakteristikou výrobku GEM21. Pokud pak stěžovatelka tvrdí, že účelem výrobku GEM21 je snímat registrační značky a údaj zpracovaný mikroprocesorem zaslat do řídicí jednotky, bez které je tento výrobek nefunkční, nic to nemění na tom, že výrobek je *schopen zachytit obrazový záznam a přeměnit ho na elektronický signál při jeho vysílání na jiné místo*. Zařazení výrobku do podkapitoly 8525 80 19 KN není na překážku ani to, že nefunguje samostatně, ale pracuje ve spojení s jiným zařízením, jež zpracovává data a řídí další funkce kamery. Pro klasifikaci výrobku jako „televizní kamery“ je podstatné, že televizní kamera nemá schopnost zaznamenat snímky v paměti či na interní úložné jednotce (jako např. digitální fotoaparáty – k tomu viz rozsudek SDEU ze dne 13. 9. 2018, C-372/17, *Vision Research Europe*). Výrobek GEM21 přitom obraz v interní paměti neuchovává – snímky posílá do jiné jednotky, kde jsou následně zpracovány a vyhodnoceny. Tento dálkový přenos k zobrazení či záznamu je pro televizní kamery charakteristický. I v tomto ohledu proto nelze krajskému soudu nic vytknout. Pokud stěžovatelka tvrdí, že jednotku GEM21 nelze zařadit jinak než jak jsou zařazeny výrobky DRUIII a SS400, pak k tomu zdejší soud uvádí, že stěžovatelka v tomto směru své tvrzení nijak neodůvodňuje. Neuvádí, proč by takové zařazení nebylo možné. Celní orgány a krajský soud přitom celní zařazení všech stěžovatelčiných výrobků důkladně odůvodnily. Uvedly, že podstatným aspektem při zařazování příslušných výrobků do jednotlivých kategorií jsou právě jejich charakteristické vlastnosti, příp. speciální funkce (vlastnosti). Celní sazebník je vytvořen právě proto, aby bylo lze činit rozdíly mezi jednotlivými výrobky, tj. aby je bylo lze jinak (individuálně) proclít (tomu pak odpovídá i míra podrobnosti celních principů a pravidel). To je ostatně podstata celní politiky jednotlivých států (v daném případě států EU). Ty mají pravomoc rozhodovat o tom, jaké výrobky na své území vpustí a jaké ne, příp. jaké budou podmínky vstupu (jsou oprávněny stanovovat výši celního zatížení). Pokud pak stěžovatelka tvrdí, že výrobek GEM21 je zcela podřízený výrobku NF9M-2930, pak v tomto ohledu zdejší soud odkazuje na body 66 a násl. rozsudku krajského soudu, v rámci nichž se soud vypořádal i s touto alternativou. Dospěl k závěru, že i kdyby výrobek GEM21 byl natolik úzce spjatý s výrobkem NF9M-2930, že by jej bylo nutno zařazovat právě s ohledem na zařazení tohoto výrobku (řídicí jednotky), stejně by jej nebylo lze zařadit jinak, než jak to učinily celní orgány, a to s ohledem na dikci poznámky 2 písm. a) ke kapitole 90, resp. poznámky 5 E) ke kapitole 84 celního sazebníku.

[35] Pokud pak stěžovatelka výslovně namítá, že výrobky DRUIII, SS400 a GEM21 měly být zařazeny stejně jako zařízení SYDO, neboť jsou se zařízením SYDO úzce spjaté, resp. jsou jeho součástí, pak soud uvádí, že celní orgány – jak je zřejmé z výše uvedeného – zařízení SYDO správně zařadily do kapitoly 90 celního sazebníku. Zařazení výrobků DRUIII, SS400 a GEM21 do kapitoly 90 celního sazebníku – jak namítá stěžovatelka – však brání poznámka 2 písm. b) k předmětné kapitole, podle které se části, součásti a příslušenství strojů, přístrojů a nástrojů nebo výrobku této kapitoly, které jsou zbožím zahrnutým v jakémkoliv z čísel této kapitoly a kapitol 84, 85 nebo 91 (jiném, než je číslo 8487, 8548 nebo 9033), ve všech případech zařazují do jejich příslušných čísel bez ohledu na stroje, přístroje nebo nástroje,

pro které jsou určeny. Uvedené stěžovatelčině námitce tedy zdejší soud přisvědčit nemohl, neboť zařazení předmětných výrobků do téže kategorie jako je zařazeno zařízení SYDO brání poznámka 2 písm. b) ke kapitole 90 celního sazebníku. Současně platí, že výrobky DRUIII, SS400 a GEM21 jsou samostatně zařaditelné do kapitoly 85 celního sazebníku (viz výše). Nejvyšší správní soud pak pro úplnost dodává, že i kdyby bylo třeba zařízení SYDO zařadit do č. 8471 – jak tvrdí stěžovatelka – pak ani v takovém případě by nebylo lze výrobky DRUIII, SS400 a GEM21 zařadit do stejné kapitoly. Tomu by totiž bránila poznámka 5 E) ke kapitole 84 celního sazebníku, podle které stroje obsahující nebo pracující ve spojení se zařízením pro automatizované zpracování dat a vykonávající specifickou funkci, jinou, než je zpracování dat, se zařazují do čísel odpovídajících jejich specifické funkci nebo, v případě, že takové číslo neexistuje, do zbytkových čísel (posledně uvedené platí i pro případ, že by výrobky DRUIII, SS400 a GEM21 měly být posuzovaný s ohledem na zařazení výrobku NF9M-2930 – k tomu viz body 66 a násl. napadeného rozsudku).

[36] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že na podkladě stížní argumentace neshledal důvod ke kasaci napadeného rozsudku ani správních rozhodnutí. Celní orgány a krajský soud srozumitelně a dostatečně odůvodnily, proč bylo v daném případě nutné přistoupit ke změně celního zařazení předmětných výrobků. Ty přitom – kromě výrobku NF9M-2930, jehož nesprávné celní zařazení však nemělo na práva stěžovatelky žádný vliv (viz výše) – zařadily do správných podpoložek KN, k jehož přehodnocení nebylo lze přistoupit ani s ohledem na stížní argumentaci. Stěžovatelka v rámci podané kasační stížnosti nepředložila relevantní argumentaci, na základě které by bylo možné dovodit nesprávnost závěrů krajského soudu, resp. nesprávnost výše doměřeného cla.

[37] Lze tak uzavřít, že Nejvyšší správní soud neshledal na podkladě kasačních námitek důvod ke zrušení rozsudku krajského soudu. S jeho posouzením se ztotožnil a v podrobnostech na něj odkazuje. Nejvyšší správní soud neshledal ani existenci vad, ke kterým by byl povinen přihlídnout *ex officio* (viz např. § 109 odst. 4 s. ř. s.).

[38] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (srov. § 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.). Ve věci rozhodl soud na základě oprávnění stanoveného v § 109 odst. 2 s. ř. s. bez jednání.

[39] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 20. listopadu 2024

Tomáš Foltas

pokračování

předseda senátu