



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové a soudců Faisala Husseiného a Ondřeje Mrákoty ve věci žalobkyně: **cargo-partner ČR s. r. o.**, Aviatická 12, Praha 6, zastoupené advokátem JUDr. Janem Lukešem, Ph.D., Hybernská 20, Praha 1, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí ze dne 26. 10. 2022, čj. 37845-5/2022-900000-311, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 30. 4. 2024, čj. 15 Af 18/2022-79,

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.

O d ů v o d n ě n í :

[1] V této věci jde o celní sazbu za dovezené fitness náramky. Soud opakuje, že u tzv. fitness náramků nelze určit komponent, který jim dává podstatný charakter. Proto je náramky potřeba zařadit do té kategorie zboží, která má v celním sazebníku nejvyšší číslo.

1. Popis věci

[2] Žalobkyní je obchodní společnost zapsaná do obchodního rejstříku v roce 1993, která se zabývá zejména mezinárodní přepravou zboží.

[3] Žalobkyně v letech 2019 až 2021 dovezla asi 11 tisíc kusů tzv. fitness náramků a asi 700 kusů plastových náhradních řemínků. V celním prohlášení uvedla, že se na ně nevztahuje clo (respektive ano, ale ve výši 0 %). Zboží bylo propuštěno do volného oběhu. V roce 2021 Celní úřad Praha – Ruzyně zahájil kontrolu za účelem ověření správnosti a úplnosti

informací obsažených v celních prohlášeních. Dospěl k závěru, že jak na fitness náramky, tak i na náhradní řemínky se clo vztahuje. Celní úřad vydal šest dodatečných platebních výměrů; celková výše doměřeného cla byla asi 193 tisíc Kč.

[4] Ohledně fitness náramků celní úřad zdůraznil, že pro zařazování výrobků do jednotlivých (pod)položek celního sazebníku existují pravidla. Z těchto pravidel vyplývá, že nelze-li u víceúčelového (multifunkčního) výrobku určit jeho převažující funkci, má být tento výrobek zařazen do posledního z čísel, která přicházejí stejnou měrou v úvahu. Dotčené fitness náramky měly jen omezenou komunikační funkci (neumožňovaly telefonovat či neomezeně přijímat a odesílat zprávy) a jejich funkce spočívající v měření a přenášení určitých údajů (kroků, tepové frekvence atp.) na propojené zařízení byla srovnatelně využitelná s jejich funkcí spočívající v měření a zobrazování času. Proto tyto konkrétní fitness náramky neměly být zařazeny do čísla tvrzeného žalobkyní (8517 – přístroje pro příjem a vysílání hlasu, obrazů nebo jiných dat), ale do jiného (9102 – náramkové hodinky; *NSS na tomto místě text sazebních čísel zjednodušuje, přesněji viz [16]*).

[5] Ohledně náhradních řemínků pak celní úřad vyšel ze svých závěrů týkajících se fitness náramků. V podstatě řekl, že patří-li řemínky k fitness náramkům, které jsou sazebně zařazeny jako náramkové hodinky, pak jde o hodinkové řemínky. Náhradní řemínky proto neměly být zařazeny do čísla tvrzeného žalobkyní (8517), ale do jiného (9113 – hodinkové řemínky).

[6] Žalobkyně se proti výměrům odvolala, Generální ředitelství cel je však potvrdilo. Připustilo přitom, že sazební zařazování fitness náramků nebylo vždy jednoznačné (v úvahu totiž přicházejí ještě další čísla sazebníku: 9029 – krokoměry, či 9031 – měřicí nebo kontrolní přístroje). Zároveň ale dodalo, že názory se v EU postupně sjednotily a rozhodnutí celního úřadu odpovídají tomuto sjednocenému závěru (vyjádřenému Evropskou komisí, respektive jejím Výborem pro celní kodex, byť právně nezávaznou formou). Funkci přenosu dat založenou na technologii Bluetooth nelze označit za převažující funkci fitness náramků a náhradní řemínky nelze považovat za naprosto nezbytnou součást přístroje pro příjem a vysílání dat.

[7] Rozhodnutí o odvolání napadla žalobkyně u Městského soudu v Praze; se svou žalobou neuspěla. Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (*stěžovatelka*) kasační stížnost.

2. Argumenty stran v kasačním řízení

[8] Stěžovatelka trvá na tom, že uživatelé vnímají přenos dat mezi náramkem a mobilním telefonem jako hlavní funkci fitness náramků. Fitness náramky umožňují mimo jiné i odmítnout hovor či přečíst doručenou SMS. Nadto bez propojení s mobilním telefonem nelze čas ve fitness náramku vůbec seřadit. Tvrzení, že někteří uživatelé si mohou fitness náramek koupit převážně pro jeho schopnost měřit a ukazovat čas, je tedy zavádějící. Stěžovatelka nesouhlasí ani se sazebním zařazením náhradních řemínků.

[9] Generální ředitelství cel (GRČ) ve vyjádření ke kasační stížnosti zdůraznilo, že v zásadě jednosměrná komunikační funkce dotčených fitness náramků nemůže být natolik významná, aby převážila ostatní funkce (to by nastalo, jen pokud by náramky umožňovaly volání či odpovídání na zprávy). Nadto pokud by fitness náramky neměřily čas, nemohly

pokračování

by shromažďovat ani jiné údaje (o srdečním tepu, době spánku atp.), a tedy by neměly co odesílat do mobilního telefonu. GŘC připomnělo, že při sazebním zařazování byly vzaty v úvahu jen významné funkce fitness náramků – ve stěžovatelčin prospěch nebyla například uvážena funkce budíku, jejíž zohlednění by vedlo k určení vyšší sazby cla. Konečně GŘC odkázalo na prováděcí nařízení Komise (EU) 2024/964 ze dne 21. 3. 2024, které se zabývá sazebním zařazením tzv. chytrých hodinek; ty jsou podle GŘC velmi podobné dotčeným fitness náramkům, proto lze závěry Komise (podpůrně) uplatnit i ve stěžovatelčině věci. Ostatně správnost sazebního zařazení fitness náramků do čísla 9102 potvrdil i NSS – v rozsudcích ze dne 5. 12. 2023, čj. 1 Afs 195/2023-29, a ze dne 22. 5. 2024, čj. 2 Afs 113/2023-43.

[10] Stěžovatelka k odkazům na soudní rozhodnutí uvedla, že se patrně zabývala náramky s jinou funkčností a že jejich závěry nelze automaticky vztáhnout na náramky dovezené stěžovatelkou. GŘC nesouhlasilo.

3. Právní hodnocení

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Na dovoz zboží do EU se vztahují různá opatření, mimo jiné může být třeba za dovážené zboží zaplatit clo. Celní sazby pro jednotlivé kategorie zboží dováženého do EU jsou harmonizované (stejně, ať už zboží do EU vstupuje kterýmkoli členským státem). Uvnitř EU se pak už zboží pohybuje volně (dovozní nebo vývozní cla a poplatky s rovnocenným účinkem jsou mezi členskými státy zakázány).

[13] Společný celní sazebník EU je přílohou nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku. Tuto přílohu Komise každoročně aktualizuje, respektive nařízením přijímá její novou úplnou verzi. Ve společném celním sazebníku jsou uvedeny celní sazby pro jednotlivé kategorie zboží. Je proto klíčové zjistit, do jaké kategorie má být dovážené zboží zařazeno. Sazební zařazování zboží vychází ze systému, který byl vytvořen Mezinárodní úmluvou o harmonizovaném systému, popisu a číselném označování zboží; k tomuto systému pak přidává další třídění – proto jde o tzv. kombinovanou nomenklaturu. Umístění (zařazení) zboží v kombinované nomenklatuře (KN) je vyjádřeno osmimístným číselným kódem (prvních šest míst je přitom určeno číselným kódem vztahujícím se k položkám nomenklatury harmonizovaného systému). Na některé druhy zboží se vztahují specifická opatření, proto bylo zavedeno ještě další doplňkové třídění, které se vyjadřuje doplněním dalších dvou číslic za kód KN – jde o tzv. Taric (*Tarif intégré communautaire*) kód, který umožňuje v internetové databázi vyhledat obchodní opatření obsažená v různých unijních předpisech.

[14] Příloha nařízení, která rozčleňuje zboží do kategorií vymezených kombinovanou nomenklaturou (a přiřazuje jim celní sazby), obsahuje také pravidla pro výklad kombinované nomenklatury, tj. pro zařazování zboží do jednotlivých kategorií (tato pravidla se při každoroční aktualizaci celního sazebníku nemění). Podle pravidla 1 jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám KN (tzv. čísla jsou souhrnná označení položek harmonizovaného systému náležejících do stejné kategorie a tvoří je první čtyři číslice kódu KN spolu se slovním popisem; čísla se sdružují do kapitol a kapitoly do tříd; čísla se naopak rozčleňují do položek harmonizovaného

systému a ty do podpoložek KN). Podle pravidla 2 b) se zařazení zboží sestávajícího z více než jednoho materiálu nebo látky provádí podle zásad uvedených v pravidle 3. Podle tohoto pravidla se zboží, které lze podle pravidla 2 b) nebo z jiných důvodů zařadit *prima facie* do dvou nebo více čísel, zařazuje takto (*kráceno se zachováním toho podstatného pro nynější kasační řízení*):

- a) číslo, které obsahuje nejspecifičtější popis, má přednost před čísly s obecnějším popisem. [...]
- b) směsi, zboží složené z různých materiálů nebo zhotovené z různých komponentů [...], 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.

[15] V nynější věci jde o sazební zařazení fitness náramků, které umožňují měřit fyzickou a fyziologickou aktivitu nositelů, zobrazovat a měřit přesný čas, přenášet data na propojený chytrý telefon a přijímat je z něj a propojený telefon částečně ovládat; a naopak neumožňují uskutečnit telefonický hovor (tyto jejich vlastnosti nejsou mezi účastníky řízení sporné). Dále jde o sazební zařazení náhradních řemíneků k těmto náramkům; to se odvíjí od sazebního zařazení náramků samotných.

[16] Podle stěžovatelky spadají fitness náramky, které dovezla, do čísla

8517: telefonní přístroje, včetně chytrých telefonů a jiných telefonů pro celulární síť nebo jiné bezdrátové sítě; ostatní přístroje pro vysílání nebo přijímání hlasu, obrazů nebo jiných dat, včetně přístrojů pro komunikaci v drátových nebo bezdrátových sítích (jako jsou lokální nebo dálkové sítě), jiné než vysílací nebo přijímací přístroje čísel 8443, 8525, 8527 nebo 8528.

Podle celních orgánů a městského soudu dotčené fitness náramky spadají do čísla

9102: náramkové hodinky, kapesní hodinky a jiné hodinky, včetně stopek, jiné než čísla 9101.

Pro úplnost je třeba dodat, že znění celního sazebníku účinná v dotčených letech (2019 až 2021) byla, co se týče rozhodných ustanovení, totožná.

[17] Otázkou sazebního zařazení tzv. fitness náramků se NSS už zabýval; nejpodrobněji ji zodpověděl v rozsudku 2 Afs 113/2023. Řekl, že fitness náramky mají více komponentů, které zajišťují různé funkce (zpřesněný popis komponentů a funkcí viz bod 40 zmíněného rozsudku). Proto je potřeba posoudit, zda některý z těchto komponentů dává náramkům podstatný charakter. Mezi komponenty, které by připadaly v úvahu, NSS zařadil akcelerometr s gyroskopem, zařízení pro měření tepové frekvence, NFC a Bluetooth technologie a hodinky (bod 43). Sazební zařazení fitness náramků tedy zúžil na rozhodování mezi čísly 8517 pro NFC a Bluetooth technologie, 9029 pro akcelerometr a gyroskop, 9031 pro měřič tepové frekvence a 9102 pro hodinky.

[18] Ohledně NFC a Bluetooth NSS zdůraznil, že nejde jen o doplňkovou funkci. Umožňuje totiž nejen odesílat data z náramků do chytrých telefonů, ale i obráceně

pokračování

umožňuje odesílat data z chytrých telefonů do náramků a dále ovládat některé funkce chytrého telefonu prostřednictvím náramku. Není přitom vůbec podstatné, zda náramky mají funkci přenosu hlasu, či nikoli, protože samotná technologie Bluetooth přenosu hlasu schopná je (bod 46). Náramky (ať už volání umožňují, nebo ne) by tedy bylo možné zařadit do čísla 8517.

[19] Současně však podle NSS ani hodinky nemají ve fitness náramcích jen doplňkovou funkci. Naopak vzhledem k tomu, že ukazují skutečný čas i datum a umožňují čas měřit (funkce stopek), lze usuzovat, že se jedná o zcela samostatnou a plnohodnotnou funkci fitness náramků. Proto náramky s hodinkami lze zařadit také do čísla 9102. Protože z objektivních vlastností fitness náramků nelze usoudit, který z významných komponentů určuje jejich podstatný charakter, je třeba fitness náramky zařadit podle interpretačního pravidla 3 c). Posledním z čísel, která připadají stejnou měrou v úvahu, je číslo 9102; proto musejí být náramky zařazeny do tohoto čísla.

[20] Závěry rozsudku 2 Afs 113/2023 jsou příléhavé také v nynější věci. Stěžovatelka proti nim ostatně nijak neargumentuje; jen obecně tvrdí, že se vztahují na jiné náramky, než jsou ty, které dovezla ona sama. Tak to ale není, a NSS proto nevidí důvod, proč by se měl odchýlit od podrobně a logicky odůvodněných závěrů učiněných ve věci 2 Afs 113/2023 (a obdobně také ve věci 1 Afs 195/2023 či v rozsudku ze dne 14. 10. 2024, čj. 10 Afs 138/2024-53).

[21] Nadto – jak připomnělo GŘC ve svém vyjádření ke kasační stížnosti – tyto závěry podporuje i prováděcí nařízení Komise (EU) 2024/964, o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (ačkoli se – jako pozdější akt – nepoužije přímo). V tomto nařízení Komise řeší zařazení chytrých hodinek do kódu KN a zařazuje konkrétní zboží právě do čísla 9102. Ačkoli není nařízení o zařazení zboží přímo použitelné na výrobky, které nejsou totožné s výrobky, na které se nařízení vztahuje, ale pouze jim podobné, použije se nařízení na takové (podobné) výrobky obdobně. To NSS s odkazem na judikaturu Soudního dvora EU vysvětlil už ve věci 2 Afs 113/2023 (bod 51). Jak fitness náramky, o které šlo ve věci 2 Afs 113/2023, tak ty, o které jde v nynější věci, jsou obdobné chytrým hodinkám, které Komise v prováděcím nařízení zařadila do čísla 9102.

[22] Konečně nemají-li být fitness náramky, které stěžovatelka dovezla, zařazeny do čísla 8517, nemohou tam být zařazeny ani náhradní řemínky. Jsou-li z hlediska sazebního zařazení dovezené fitness náramky považovány za hodinky (zařazeny do čísla 9102), musejí náhradní řemínky k nim být sazebně zařazeny jako náhradní řemínky k hodinkám (do čísla 9113: hodinkové řemínky, pásky a náramky a jejich části a součásti).

4. Závěr a náklady řízení

[23] NSS souhlasí s městským soudem: stěžovatelce bylo správně doměřeno clo. Fitness náramky, které stěžovatelka dovezla, totiž sazebně zařadila do podpoložky čísla 8517; komponent umožňující komunikační propojení s chytrým telefonem však nedával náramkům podstatný charakter. Náramky bylo potřeba zařadit do podpoložky posledního z čísel, která přicházela stejnou měrou v úvahu, tedy do podpoložky čísla 9102. To celní orgány udělaly, proto jejich rozhodnutí u městského soudu správně obstála.

[24] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla, a NSS proto její kasační stížnost zamítl. Neúspěšná stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s.); Generálnímu ředitelství cel nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. ledna 2025

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu