



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína soudců Mgr. Radovana Havelce a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **Mediform, spol. s r. o.**, se sídlem Olšová 660/1, Brno, zastoupená advokátem Mgr. Janem Tejkalem, se sídlem Helfertova 2040/13, Brno, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 8. 2022, č. j. 15946-2/2022-900000-311, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 14. 5. 2024, č. j. 55 Af 28/2022 - 228,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalovaný **je p o v i n e n** uhradit žalobkyni na nákladech řízení o kasační stížnosti částku 4 114 Kč k rukám jejího zástupce advokáta Mgr. Jana Tejkala ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Celní úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „celní úřad“) vydal na podkladě předchozích kontrol zboží propuštěného do celního režimu volného oběhu dne 18. 1. 2022 celkem devět dodatečných platebních výměrů, kterými žalobkyni doměřil dovozní clo v souhrnné výši 56 584 Kč. Důvodem dodatečného doměření dovozního cla bylo zařazení propuštěného zboží pod nesprávná čísla celní nomenklatury. Zatímco žalobkyně 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) zařadila coby zdravotnické potřeby pod číslo 9018 celní nomenklatury s nulovou celní sazbou, celní úřad je sazebně zařadil pod číslo 3926, respektive 3917 zatížené clem. Kombinovaná celní nomenklatura byla v rozhodných letech stanovena prováděcími nařízeními Komise (EU), kterými se mění příloha I. nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, a to konkrétně pro rok 2019 prováděcím nařízením č. 2018/1602, pro rok 2020 prováděcím nařízením č. 2019/1776, a pro rok 2021 prováděcím nařízením č. 2020/1577 (souhrnně dále jen „kombinovaná nomenklatura“).

[2] Odvolání, které žalobkyně podala, žalovaný v záhlaví uvedeným rozhodnutí zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil. Toto rozhodnutí však krajský soud napadeným rozsudkem zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení.

[3] Krajský soud se v odůvodnění rozsudku ztotožnil se žalovaným v tom, že zboží se primárně sazebně zařazuje podle jeho objektivních znaků a vlastností. Účel použití výrobku může rovněž představovat objektivní kritérium pro zařazení zboží, jestliže je tomuto výrobku inherentní, avšak pouze tehdy, nelze-li zařazení provést jen na základě objektivních charakteristik a vlastností výrobku. Tuto obecnou posloupnost však podle něj není možné použít tam, kde zvláštní ustanovení poznámek u jednotlivých tříd a kapitol kombinované nomenklatury stanoví jiný postup.

[4] Konflikt v předložené věci podle krajského soudu spočíval mezi kapitolami 39 a 90 kombinované nomenklatury. Poznámka 2 písm. u) ke kapitole 39 z ní výslovně vylučuje výrobky spadající pod kapitolu 90. Poznámka 1 písm. f) ke kapitole 90 naproti tomu vylučuje z dosahu této kapitoly všeobecně použitelné části a součásti výrobků z plastů podle kapitoly 39. Z těchto dvou poznámek krajský soud dovodil, že podstatným kritériem pro zařazení zboží do kapitoly 39 nebo 90 je jeho všeobecná použitelnost. Pro určení, zda je dané zboží všeobecně použitelné, se však nelze obejít bez posouzení jeho účelu. Žalovaný proto podle krajského soudu nemá pravdu v tom, že rozhodující je (jak uvádí v napadeném rozhodnutí) v tomto případě fakticky pouze materiál, případně tvar zboží.

[5] Krajský soud vzal rovněž v potaz, že číslo 9018 kombinované nomenklatury zahrnuje zejména lékařské nástroje nebo přístroje, tedy věci určené pro lékařské účely, a i z tohoto důvodu je nutné posoudit použití, ke kterému je dotčený výrobek určen výrobcem, stejně jako způsoby a místo jeho použití. Neméně významný je i název třídy XVIII a kapitoly 90 a zejména znění poznámek ke kapitole 90, z nichž vyplývá, že do této kapitoly spadají nejen lékařské přístroje a nástroje, ale též jejich části, součásti a příslušenství. Krajský soud tyto právní pojmy s poukazem na judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále také jako „SDEU“ nebo „Soudní dvůr“) vyložil a uzavřel, že ačkoli nemá pochyby o tom, že posuzované zboží není lékařským přístrojem ani nástrojem, není s výjimkou drenážního vaku postaveno na jisto, zda dané produkty nejsou částí, součástí či příslušenstvím takového nástroje nebo přístroje. Žalovaný se touto otázkou nezabýval, a proto sazební zařazení nemá za této situace dostatečnou oporu v právní úpravě.

[6] Pokud jde o drenážní vak, zde krajský soud poukázal na rozsudek SDEU ze dne 16. 6. 2011 ve věci C-152/10 *Unomedical*, v němž tento soud uzavřel, že drenážní vak je třeba

pokračování

zařadit do čísla 3926, a nikoli do čísla 9018, neboť funkce katetru nezávisí na tom, zda je k němu připojen močový drenážní vak. Drenážní vaky totiž podle SDEU nejsou určeny k přizpůsobení lékařských 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. Jejich jedinou funkcí je zachytit vyloučené tekutiny poté, co samotný katetr splnil svou funkci, která spočívá v odstranění moči z močového měchýře. Stejně tak drenážní vak pro dialyzační přístroj neumožňuje tomuto přístroji výkon jiných funkcí než té, k níž je určen – k čištění krve.

[7] Uvedené závěry však podle krajského soudu nelze vztáhnout i na ostatní posuzované výrobky. Jestliže katetr slouží k odvádění nebo přivádění tekutiny z nebo do těla pacienta, je podle něj otázkou, zda tuto funkci může vykonávat bez příslušné odvodní nebo přívodní hadičky. V případě odvodu tekutiny z těla svoji funkci vykonat sice může, nicméně v takovém případě bude tekutina prýstít volně z katetru, což není v lékařské praxi žádoucí. V tomto krajský soud spatřuje zřetelný rozdíl oproti drenážnímu vaku – v případě odvodu tekutiny z těla katetrem lze tuto tekutinu hadičkou směřovat do drenážního vaku, do jiné nádoby, do výlevky nebo jinam. Hadička tak může být pro žádoucí funkci katetru nezbytná, drenážní vak nikoli. Žalovaný proto podle něj musí nejdříve objasnit, zda spojovací hadičky D Bag Connecting tube a D Bag Connecting tube /3WS/ jsou spíše příslušenstvím drenážního vaku, neboť mohou na katetr napojit pouze tento vak, anebo jsou příslušenstvím katetru, bez něž by katetr nefungoval řádně. Pouze v druhém případě by byly splněny podmínky pro zařazení těchto hadiček do čísla 9018.

[8] V případě spojovací hadičky Line Contrast 1200 PSI neměl krajský soud pochybnosti o tom, že se jedná o vyměnitelnou část určenou k přizpůsobení katetru pro určitou operaci – společně se zařízením generujícím tlak pumpuje kontrastní látku do těla pacienta. Bez této hadičky (a tlakového zařízení) by katetr sám o sobě nebyl schopen kontrastní látku do těla zavést. Nevyjdou-li ve správním řízení najevo jiné skutečnosti, pak podle krajského soudu je třeba tuto hadičku zařadit do čísla 9018 stejně, jako je tomu u katetru.

[9] Krajský soud rovněž vysvětlil, proč na uvedených závěrech nic nemění ani prováděcí nařízení Komise ze dne 1. 12. 2005, č. 1967/2005 týkající se plastové bezešvé ohebné hadice pro použití ve zdravotnictví dovážené na kotoučích o délce 1 200 metrů, prováděcí nařízení Komise ze dne 19. 3. 2013, č. 279/2013 týkající se ohebné trubky vyrobené z polyamidu s průhlednou koncovou částí vyztuženou jemným drátovým pletením určenou pro použití ve zdravotnictví, a ani prováděcí nařízení Komise ze dne 5. 12. 2016, č. 2016/221 týkající se výrobku složeného ze tří ohebných hadiček spojených spojkou ve tvaru Y používaných v různých oblastech. Dále vysvětlil, proč jsou pro věc bez významu i zápisy z jednání Výboru pro celní kodex ze dne 22. 4. až 24. 4. 2009, respektive 18. 6. až 21. 6. 2018 týkající se mírně odlišných výrobků.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalobkyně

[10] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, v níž uplatnil důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[11] Stěžovatel má za to, že spojovací hadičky nelze považovat za části, součásti nebo příslušenství lékařských nástrojů a přístrojů. Tento závěr se podle něj opírá o dlouhodobou ustálenou judikaturu SDEU, s níž je napadený rozsudek v rozporu. Celní sazebník ani vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře nedefinují, co je částí, součástí nebo příslušenstvím. Pro účely sazebního zařazování tyto pojmy definuje judikatura SDEU (např. rozsudky ze dne 19. 10. 2000, ve věci C-339/98 *Peacock AG*, ze dne 18. 6. 2009, ve věci C-173/08 *Kloosterboer Service BV*, zde dne 19. 7. 2012, ve věci C-336/11 *Rohm & Haas Electronic Materials CMPEUROPE GmbH, Rohm & Haas Europe SARL, Rohm & Haas Europe Trading APS-UK Branch*, nebo ze dne 15. 5. 2014, ve věci C-297/13 *Data I/O GmbH*). Pojmy *část* a *součást* implikují existenci celku, pro jehož funkci jsou tyto části nebo součásti nepostradatelné. K tomu, aby výrobek mohl být kvalifikován jako část či součást, však nestačí prokázat, že bez tohoto výrobku nemůže stroj nebo přístroj plnit potřeby, pro které je určen. Je nutné současně prokázat, že mechanické nebo elektrické fungování dotčeného stroje nebo přístroje je podmíněno uvedeným výrobkem. 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.

[12] Stěžovatel zrekapituloval závěry rozsudku SDEU ve věci *Unomedical* a vyjádřil názor, že je lze aplikovat také na sporné plastové spojovací hadičky. Hadičky D Bag Connecting Tube a D Bag Connecting Tube /3WS/ nejsou podle něj nepostradatelné pro funkci katetru, neboť jeho funkce nezávisí na tom, zda je k němu připojena příslušná hadička. Jeho jedinou funkcí je odvádět moč z ledviny pacienta. Předmětné spojovací hadičky se na této funkci nijak nepodílí, nepodmiňují ji, ani neovlivňují. Navíc, jak vyplývá i z judikatury SDEU, nestačí prokázat, že bez posuzovaného výrobku nemůže stroj nebo přístroj plnit potřeby, pro které je určen, nýbrž je nutné navíc prokázat, že mechanické nebo elektrické fungování lékařského stroje nebo přístroje je podmíněno posuzovaným výrobkem. Závěr krajského soudu, že bez předmětných hadiček katetr „*svoji funkci vykonat jistě může, nicméně pak bude tekutina prýštit volně z katetru, což nemusí být v lékařské praxi žádoucí*“ a že „*hadička může být nezbytná pro žádoucí funkci katetru*“ tak podle něj neodpovídá judikatuře SDEU. Tyto hadičky nemohou být považovány ani za příslušenství katetru či drenážního vaku, neboť je nepřizpůsobují pro určitou funkci ani jejich funkce nerozšiřují. Jedinou jejich funkcí je odvést vyloučené tekutiny do drenážního vaku poté, co samotný katetr splnil svoji funkci.

[13] Stěžovatel má za to, že katetr, spojovací hadičky a drenážní vak na sebe svými funkcemi toliko navazují. Nefrostomický drenážní katetr odvádí moč z ledviny. Poté, co svoji funkci splní, odvádí tuto tekutinu dále spojovací hadičky a drenážní vak ji shromažďuje. Spojovací hadičky tedy vedou tekutinu z jednoho místa na druhé. Tato funkce je významná především z hlediska zlepšení uživatelského komfortu jak pro pacienta, tak i pro lékařský personál, neboť libovolně dlouhá délka spojovací hadičky umožňuje volnější pohyb pacienta i snazší kontrolu, výměnu či jakoukoli jinou další manipulaci s drenážním vakem.

[14] Uvedené podle stěžovatele platí i pro spojovací hadičku Line Contrast 1200 PSI, která se používá při zavádění kontrastních látek do těla pacienta. Jedinou funkcí cévního

pokračování

(arteriálního) katetru je vpravení kontrastních látek, případně léků nebo dalších látek do krve pacienta. Předmětná hadička se na této funkci žádným způsobem nepodílí, ani ji neovlivňuje a nepodmiňuje. Katetr tak svoji funkci plní nezávisle na této spojovací hadičce, neboť potřebné látky jím lze do krve pacienta vpravit např. z připojené injekční stříkačky. Stěžovatel nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že se jedná o vyměnitelnou část určenou k přizpůsobení katetru pro určitou operaci, která společně se zařízením generujícím tlak pumpuje kontrastní látku do těla pacienta a bez nichž by katetr sám o sobě nebyl schopen kontrastní látku do těla zavést. Krajský soud tento závěr nijak neodůvodnil a neposoudil, jakou funkci má takový katetr sám o sobě a jakou novou funkci připojením dané hadičky získá. Pouhé konstatování, že *soud nemá z popisu výrobku pochybnosti*, je podle něj zcela nedostatečné.

[15] Tato hadička není částí či součástí zařízení generujícího tlak. Ačkoli podklady předložené žalobcem toto zařízení blíže nespecifikují, lze předpokládat, že se jedná o čerpadlo kombinované s dalšími přístroji, jehož hlavní funkcí je vytvoření přesně specifikovaného tlaku, který umožní vpravení léčiva či kontrastní látky do těla pacienta. Na této funkci se daná hadička nijak nepodílí. Mechanické, případně elektrické fungování čerpadla zcela nepochybně není podmíněno tím, zda je k němu tato hadička připojena.

[16] Stěžovatel má dále za to, že daný výrobek nelze považovat ani za příslušenství zařízení generujícího tlak či katetru, neboť není určen k jejich přizpůsobení pro žádnou funkci, kterou by tato zařízení nemohla vykonávat samostatně, a ani rozsah jejich funkcí nerozšiřuje. Jedinou jeho funkcí je vést příslušné tekutiny ze zařízení generujícího tlak do katetru. Za přizpůsobení stroje nebo přístroje pro určitou operaci nelze považovat faktické umožnění vykonání činnosti, ke které je stroj nebo přístroj určen. Touto optikou by mohl být posuzován katetr i s hadičkou jako příslušenství zařízení vytvářejícího tlak, stejně jako by zařízení vytvářející tlak mohlo být hodnoceno jako příslušenství katetru. Přitom je podle stěžovatele nepochybné, že se jedná o samostatné výrobky, z nichž každý má svou vlastní funkci.

[17] Stěžovatel dále namítá, že závaznému právnímu názoru krajského soudu lze jen stěží vyhovět. Krajský soud mu totiž uložil „*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.*“ Drenážní vaky však i podle krajského soudu nejsou stroje ani přístroje čísla 9018 kombinované nomenklatury, jejich části, součásti a příslušenství. Jedná se o výrobky z plastů čísla 3926 kombinované nomenklatury. Kapitola 39 kombinované nomenklatury však s pojmy *části*, *součásti* a *příslušenství* vůbec nepracuje a nezná žádné příslušenství výrobků čísla 3926. Stěžovateli proto není zřejmé, jakým způsobem by měl tuto otázku posoudit.

[18] V této souvislosti stěžovatel poukazuje na rozsudek SDEU ze dne 19. 12. 2019, ve věci C-677/18 *Amonea Ltd.*, v němž se Soudní dvůr zabýval otázkou, zda lze podprsenky určené a speciálně navržené pro ženy po mastektomii považovat za příslušenství prsních epitéz a zařadit je pod číslo 9021 celního sazebníku s nulovou celní sazbou. Soudní dvůr dospěl k závěru, že toto zboží nepřizpůsobuje prsní epitézy pro určitou operaci, nerozšiřuje možnosti jejich využití, ani neumožňuje, aby vedle své hlavní funkce plnily i funkci zvláštní,

neboť k této funkci nic nepřidává, ani nijak nezlepšuje jejich fungování. Ke stejnému závěru lze přitom podle stěžovatele dospět i u zboží, které je předmětem posouzení v této věci. Navíc důkazy shromážděné ve správním spisu tyto závěry jednoznačně prokazují, a proto požadavek krajského soudu, aby stěžovatel za účelem zjištění charakteru dovezeného zboží prováděl další dokazování, je neopodstatněný. Není ani zřejmé, jaké další informace a podklady by měl opatřit.

[19] Stěžovatel krajskému soudu vytýká, že bez relevantních důvodů odmítl přihlédnout k praxi sazebního zařazování obdobných výroků v rámci Evropské unie vyplývající zejména z prováděcího nařízení Komise ze dne 5. 12. 2016, č. 2016/2221 a ze zápisů z jednání Výboru pro celní kodex. Má za to, že krajský soud nevysvětlil, proč považuje posuzované výrobky za odlišné od výrobku popsaného v uvedeném prováděcím nařízení Komise, ačkoli v obou případech se podle něj jedná o spojovací hadičky z plastu určené k použití mimo jiné v lékařském prostředí s lékařskými nástroji a opatřené koncovkami typu Luer. Není také pravda, že by se Komise nezabývala otázkou, zda se nemůže jednat o příslušenství lékařského nástroje. Komise se možností aplikace poznámky č. 2 ke kapitole 90 kombinované nomenklatury zabývala a dospěla k závěru, že posuzovaný výrobek není možné při předložení k celnímu řízení identifikovat jako součást lékařského nástroje ve smyslu této poznámky. Přitom i krajský soud se sám opírá o rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 358/2021 - 64, v němž se výslovně uvádí, že pro správné sazební zařazení není podstatné, zda se jedná o části, součásti či příslušenství výrobků kapitoly 90 kombinované nomenklatury, neboť veškeré takové zboží se zařazuje podle stejných pravidel.

[20] Stěžovatel na závěr kasační stížnosti Nejvyššímu správnímu soudu navrhl, aby za účelem sjednocení správní praxe položil Soudnímu dvoru Evropské unie předběžnou otázku, zda mají být výrobky podobné zboží posuzovanému v předložené věci považovány za části, součásti či příslušenství lékařských nástrojů a přístrojů.

[21] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedla, že krajský soud správně posoudil povahu spojovacích hadiček a že se v řízení nedopustil žádných vad, které by měly vliv na zákonnost jeho rozsudku. Má rovněž za to, že krajský soud nemohl uvedené zboží posoudit jinak, neboť Nejvyšší správní soud se v rozsudku č. j. 1 Afs 358/2021 - 64 zabýval celním zařazením velmi podobných výrobků, což vedlo následně k tomu, že stěžovatel při opakovaném celním zařazení zboží vyměřil nulové clo. Přesto nyní trvá na svém nesprávném právním názoru, aniž by podle žalobkyně přesvědčivě zdůvodnil, v čem se její věc liší od právní věci posuzované v rozhodnutí č. j. 1 Afs 358/2021 - 64.

[22] Žalobkyně dále vysvětluje, proč má za to, že spojovací hadičky tvoří spolu s katetrem či dilatátorem soustavu, kterou se provádí drenáž a proč je napojení katetru na spojovací hadičku a drenážní vak nezbytné pro jeho řádné fungování. I pokud by však dovezené zboží nebylo pro fungování katetru nezbytné, spojovací hadička přizpůsobuje katetr pro odvod tekutin z těla ven a umožňuje prodloužení dosahu drenáže, a rozšiřuje tak rozsah vykonávané operace a možnosti použití katetru či dilatátoru.

[23] Žalobkyně má za to, že spojovací hadičky lze srovnat s prodlužovací hadičkou k infuzím, kterou Nejvyšší správní soud označil v rozsudku č. j. 3 Afs 358/2021 - 64

pokračování

za příslušenství lékařského nástroje či přístroje, neboť umožňuje prodloužit dosah infuze a tím ji přizpůsobit pro určitou operaci. Spojovací hadičky dovezené účastníkem, potažmo i drenážní vak, přitom slouží k obdobným účelům.

[24] Minimálně za příslušenství katetru musí být podle žalobkyně považována i hadička Line Contrast 1200 PSI přivádějící kontrastní látku do těla pacienta pod vysokým tlakem, která přinejmenším přizpůsobuje katetr pro vysokotlakou aplikaci kontrastní látky do tepen pacientů. Vpravení této látky není bez použití dané hadičky a tlakového zařízení možné, neboť bez nich by krev vytékala z těla pacienta ven a kontrastní látka by do jeho těla vůbec nevstoupila. Katetr sám o sobě látku do těla pacienta vpravit nedokáže. Žalobkyně nepovažuje napadený rozsudek v části týkající se této hadičky za nepřezkoumatelný. Úvahy krajského soudu jsou identifikovatelné a odůvodněné, a jeho rozsudek proto nelze považovat za nepřezkoumatelný.

[25] Spojovací hadičky nejsou samostatně použitelné věci, samy o sobě neplní žádnou smysluplnou funkci a k ničemu neslouží. Jedná se podle žalobkyně o části, součásti nebo příslušenství jiných věcí hlavních. Stěžovatel toto zboží neposuzuje komplexně a pojmy části, součásti a příslušenství vykládá příliš restriktivně. Posuzované zboží nelze srovnávat s podprsenkami pro ženy po mastektomii, neboť prsní epitézy, pro které byly dané podprsenky určeny, nejsou lékařskými nástroji.

[26] Žalobkyně má dále za to, že každý dovezený výrobek je třeba posuzovat samostatně. Z prováděcího nařízení Komise proto nelze činit paušální závěr, že různé prodlužovací hadičky se sazebně zařazují jako výrobky z plastu do čísla 3917 celního sazebníku. Nadto výrobek posuzovaný v prováděcím nařízení Komise je využíván v různých oblastech, nejenom ve zdravotnictví. Hadičky, které jsou předmětem tohoto řízení, se používají výhradně pro lékařské účely a jsou určeny pro použití s konkrétními lékařskými nástroji pro konkrétní zákroky. Oba druhy výrobků se tedy odlišují zejména různým účelem použití s tím, že účel výrobku zařazeného prováděcím nařízením Komise byl širší a obecnější než v případě zboží dovezeného žalobkyní. Navíc Komise se v prováděcím nařízení vůbec nezabývala otázkou, zda daný výrobek nemůže být příslušenstvím lékařského nástroje, pouze shledala, že není jeho součástí.

[27] Stejně irelevantní je podle ní i stěžovatelův odkaz na odstavec 35 rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 358/2024 - 64. Stěžovatel vytrhává závěr Nejvyššího správního soudu uvedený v tomto odstavci z kontextu. Zboží, kterého se rozsudek týkal, Nejvyšší správní soud již identifikoval jako přinejmenším příslušenství lékařského nástroje, a nezabýval se proto otázkou, zda se nejedná o jeho část. Části i příslušenství lékařských nástrojů se totiž zařazují do stejného čísla celního sazebníku. Pokud Komise usoudila, že výrobek není částí lékařského nástroje, nevylučuje tento závěr sám o sobě, že se nejedná o příslušenství lékařského nástroje. Část a příslušenství jsou odlišné pojmy i podle judikatury Soudního dvora. To obdobně platí i pro výrobky posuzované při jednáních Výboru pro celní kodex. Není přitom podle žalobkyně pravda, že by krajský soud nevysvětlil, proč závěry tohoto výboru nepovažuje za přesvědčivé. Krajský soud uvedl, že se Výbor nezabýval otázkou příslušenství a věc nedostatečně posuzoval pouze z hlediska použitého materiálu. Žalobkyně z uvedených důvodů nepovažuje kasační stížnost za důvodnou a navrhuje, aby ji Nejvyšší správní soud zamítl.

[28] Stěžovatel v replice k vyjádření žalobkyně setrval na svém názoru, že spojovací hadičky nelze považovat za části, součásti ani příslušenství katetru. Uvedl, že katetr nepřizpůsobují pro určitou funkci ani nerozšiřují rozsah jeho funkcí.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[29] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v intencích § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. a v rozsahu uplatněných námitek. Vady, ke kterým by musel přihlédnout z úřední povinnosti, neshledal a po posouzení věci dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[30] Nejvyšší správní soud se nejdříve zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku. Stěžovatel jej považuje za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, neboť má za to, že krajský soud bez relevantních důvodů odmítl přihlédnout k praxi sazebního zařazování obdobných výrobků v rámci Evropské unie vyplývající zejména z prováděcího nařízení Komise ze dne 5. 12. 2016, č. 2016/2221 a ze zápisů z jednání Výboru pro celní kodex, a že nevysvětlil, proč považuje posuzované výrobky za odlišné od výrobku popsáného v uvedeném prováděcím nařízení Komise, ačkoli se v obou případech jedná o spojovací hadičky z plastu určené k použití mimo jiné v lékařském prostředí s lékařskými nástroji a opatřené koncovkami typu Luer.

[31] Napadený rozsudek není nepřezkoumatelný. Skutečnost, že stěžovatel považuje rozhodovací důvody krajského soudu za irrelevantní, neznamená, že krajský soud své závěry neodůvodnil. Pokud by měl stěžovatel pravdu a důvody, pro které krajský soud odmítl přihlédnout k dotčeným prováděcím nařízením Komise a zápisům Výboru pro celní kodex, by bylo možné považovat za nepodstatné, pak by jeho rozsudek z tohoto důvodu mohl být maximálně nezákonný, nikoli však nepřezkoumatelný. Není rovněž pravda, že krajský soud nevysvětlil, proč považuje spojovací hadičky posuzované v této věci za odlišné od výrobku popsáného v prováděcím nařízení Komise č. 2016/2221. Krajský soud tak učinil v odstavci 39 napadeného rozsudku. Uvedl v něm, že výrobek posuzovaný v daném prováděcím nařízení se používá nejen v lékařském prostředí, ale i v oblasti laboratorních prací a výzkumu a všude tam, kde je třeba použít spojení, které zabraňuje úniku. Naproti tomu posuzované spojovací hadičky jsou určeny jen ke konkrétnímu použití s lékařskými nástroji. Další rozdíl pak shledal i ve skutečnosti, že Komise dospěla ve vztahu k dotčenému výrobku k závěru, že jej při předložení k celnímu řízení nelze identifikovat jako součást lékařského nástroje, zatímco otázkou, zda jej nelze považovat alespoň za příslušenství, se vůbec nezabývala. Svůj závěr, proč dané prováděcí nařízení a zápisy nemají na jeho rozhodnutí vliv, tedy dostatečně vysvětlil, a jeho rozsudek proto nelze považovat za nepřezkoumatelný.

[32] Dostatečně odůvodněné jsou i závěry krajského soudu, ke kterým dospěl při posouzení spojovací hadičky Line Contrast 1200 PSI. Krajský soud odkázal na popis tohoto výrobku a uvedl, že tato hadička umožňuje přizpůsobit katetr pro určitou operaci – společně se zařízením generujícím tlak pumpuje kontrastní látku do těla pacienta. Katetr by sám o sobě nebyl této operace schopen. Z uvedeného je zcela zřejmé nejen to, že jde o hadičku schopnou ustát vyšší tlak, než je obvyklé, ale i to, jakou zvláštní funkci katetr připojením dané hadičky a zařízení generujícího tlak získá. Stěžovatelova námitka,

pokračování

že kontrastní látku lze do těla pacienta zavést například i z injekční stříkačky, nevylučuje schopnost vysokotlaké hadičky a zařízení generujícího tlak přizpůsobit katetr pro zavedení kontrastní látky do těla pacienta.

[33] Rozsudek krajského soudu však obстоjí i po věcné stránce. Stěžovateli se totiž nepodařilo kasační argumentací zpochybnit důvody, pro které krajský soud jeho rozhodnutí zrušil. Krajský soud přesvědčivě vysvětlil, podle jakých pravidel se zboží sazebně zařazuje. Uvedl, že obecné pravidlo sazebního zařazení podle objektivních znaků a vlastností výrobku, které bez dalšího stěžovatel aplikoval, není možné použít tehdy, pokud zvláštní ustanovení poznámek u jednotlivých tříd a kapitol stanoví jiný postup tak, jako tomu je v předložené věci. Krajský soud poukázal na poznámku 2 písm. u) ke kapitole 39, která z ní vylučuje výrobky spadající pod kapitolu 90, a rovněž na poznámku 1 písm. f) ke kapitole 90 vylučující z dosahu této kapitoly všeobecně použitelné části a součásti výrobků z plastů podle kapitoly 39. Z uvedeného správně dovodil, že podstatným kritériem pro zařazení zboží do kapitoly 39 nebo 90 je posouzení otázky, zda je výrobek všeobecně použitelný, což se neobejde bez posouzení jeho účelu. Pokud tedy stěžovatel ve svém rozhodnutí uvedl, že rozhodující je v tomto případě fakticky pouze materiál, případně tvar, pak krajský soud dospěl ke správnému závěru, že je jeho úvaha z tohoto hlediska zcela nedostatečná.

[34] Krajský soud rovněž správně poznamenal, že nomenklaturní číslo 9018 nezahrnuje pouze lékařské nástroje nebo přístroje, ale že s ohledem na poznámky 1 písm. f) a 2 ke kapitole 90 zahrnuje rovněž jejich části součásti a příslušenství. V posuzované věci se přitom stěžovatel (a ani celní úřad) nezabýval otázkou, zda spojovací hadičky nemohou být částí, součástí či příslušenstvím lékařského nástroje nebo přístroje. Stěžovatel tedy odmítl zařadit spojovací hadičky pod číslo 9018 pouze na základě konstatování, že nejsou lékařským nástrojem či přístrojem. Za této situace však kombinovanou nomenklaturu neaplikoval dostatečně.

[35] Kasační argumentace týkající se výkladu pojmů *část* a *součást* lékařských nástrojů a přístrojů se míjí s rozhodovacími důvody napadeného rozsudku. Z kontextu tohoto rozhodnutí totiž jednoznačně vyplývá, že krajský soud posuzované hadičky považuje za výrobky, které by mohly být *příslušenstvím* lékařských nástrojů a přístrojů (nikoli jejich částí či součástí), neboť tím, že tekutinu odvedenou katetrem z těla pacienta směřují do drenážního vaku či jiné nádoby nebo výlevky, umožňují, aby volně neprýštila z tohoto lékařského nástroje, což jednoznačně lze označit za doplňkovou funkci ve vztahu k základní funkci katetru. Tyto důvody přitom za relevantní označil Nejvyšší správní soud již v rozsudku č. j. 1 Afs 358/2021-64, v němž posuzoval typově velmi podobné výrobky – prodlužovací hadičku k infuzím a kyslíkové brýle, což stěžovatele následně vedlo k tomu, že od doměření cla v uvedené věci upustil a potvrdil, že je u těchto výrobků clo nulové (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2024, č. j. 5 Afs 69/2024 - 29). Kasační soud neshledal žádné důvody se od závěrů tohoto rozsudku odchýlit, a proto z něj při posouzení této věci vychází.

[36] Rozsudek SDEU věci *Unomedical*, v němž Soudní dvůr zařadil drenážní vak do čísla 3926 jako výrobek z plastů, nemá vliv na posouzení, zda spojovací hadičky nemohou být příslušenstvím katetru. Krajský soud v napadeném rozsudku vysvětlil, proč jej nelze bez dalšího aplikovat i na spojovací hadičky. Uvedl, že hadička tím, že umožňuje směřovat

tekutinou odvedenou katetrem z těla pacienta tak, aby z něj jen volně neprýštila, může být pro řádnou funkci tohoto lékařského nástroje nezbytná, zatímco drenážní vak nezbytný není – tekutinu lze směřovat nejen do drenážního vaku, ale i jinde – např. do výlevky či do jiné nádoby. Tyto závěry stěžovatel žádnou relevantní argumentací nezpochybňuje a nevysvětluje, proč tuto doplňkovou funkci nelze ve vztahu k hlavní funkci katetru považovat za funkci zvláštní, rozšiřující jeho možnosti. Ostatně sám v kasační stížnosti připouští, že libovolně dlouhá délka spojovací hadičky umožňuje volnější pohyb pacienta. I tato skutečnost přitom rozšiřuje možnosti použití katetru. Nejvyšší správní soud nemá za to, že by Soudní dvůr v uvedeném rozsudku považoval tuto rozšiřující funkci za irelevantní. Vyjadřoval se pouze k funkci drenážního vaku, který tekutiny odvedené katetrem zachycuje, nikoli ke spojovacím hadičkám, které dokáží tekutiny směřovat tam, kam zdravotnický personál potřebuje, respektive které spolu s lékařskými nástroji dokáží vpravit kontrastní látku do těla pacienta.

[37] Stěžovateli nelze dát za pravdu ani v tom, že závaznému právnímu názoru krajského soudu není možné vyhovět. Krajský soud stěžovatele zavázal k tomu, aby posoudil, zda spojovací hadičky jsou příslušenstvím katetru a zda jako takové tedy sazebně spadají do čísla 9018 kombinované nomenklatury s nulovou celní sazbou. V této souvislosti si má stěžovatel odpovědět na otázku, zda jsou uvedené hadičky spíše příslušenstvím drenážního vaku, neboť na katetr napojují pouze tento vak, anebo příslušenstvím katetru, bez něž by tento nástroj nefungoval řádně. Pokud stěžovatel dospěje k závěru, že hadičky jsou určeny k použití s konkrétním drenážním vakem a jako takové jsou spíše jeho příslušenstvím, pak musí být sazebně zařazeny do kapitoly 39 kombinované nomenklatury jako výrobky z plastů. V takovém případě totiž nebude pro daný výrobek existovat žádné číslo se specifictějším popisem, než je číslo 3917 *Trubky, potrubí a hadice a jejich příslušenství (např. spojky, kolena, příruby) z plastů – Ostatní trubky, potrubí a hadice* a rozhodujícím kritériem sazebního zařazení zde bude objektivní charakter a vlastnost (tvar a konstrukce) zboží.

[38] Na uvedeném nemění nic ani rozsudek SDEU ve věci *Amonea Ltd.*, v němž se Soudní dvůr zabýval sazebním zařazením podprsenek určených k použití ženám po mastektomii. Soudní dvůr v tomto rozsudku uvedl, že toto zboží nelze považovat za příslušenství prsních epitéz. Rozhodujícím důvodem zde bylo zjištění, že účel vložení prsních epitéz není těmto podprsenkám inherentní, neboť jejich objektivní charakteristiky a vlastnosti nevylučují, aby byly používány jako běžné podprsenky, ani nevyžadují, aby byly využívány výlučně s prsními epitézami. V předložené věci se však stěžovatel vůbec nezabýval účelem spojovacích hadiček a neposoudil, zda je lze či nelze považovat za příslušenství katetru.

[39] Nejvyšší správní soud konečně neshledal důvod pro položení předběžné otázky Soudnímu dvoru, zda mají být výrobky podobné zboží posuzované v projednávané věci považovány za části, součásti či příslušenství lékařských nástrojů a přístrojů čísla 9018 kombinované nomenklatury. Žalobkyně správně poukázala na to, že úloha Soudního dvora v řízení o předběžné otázce ve věci sazebního zařazení spočívá spíše v objasnění kritérií, jež pomohou vnitrostátním soudům dotčené výrobky správně sazebně zařadit než v tom, že zařazení provede samotný Soudní dvůr. Kritéria sazebního zařazení posuzovaných spojovacích hadiček jsou přitom jasná a krajský soud je v napadeném rozsudku správně

pokračování

a srozumitelně popsal. Stěžovateli proto nic nebrání v tom, aby posoudil, zda uvedené hadičky představují příslušenství katetru či nikoli.

IV. Závěr a náklady řízení

[40] S ohledem na výše uvedené shledal Nejvyšší správní soud kasační stížnost nedůvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1, *in fine*, s. ř. s. zamítl.

[41] O nákladech řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 téhož zákona. Žalobkyně byla ve věci úspěšná, proto jí proti stěžovateli, který ve věci úspěšný nebyl, přísluší právo na náhradu nákladů řízení.

[42] Žalobkyně byla v řízení o kasační stížnosti zastoupena advokátem, který sepsal vyjádření ke kasační stížnosti [§ 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb ve znění účinném do 31. 12. 2024 (dále jen „advokátní tarif“)]. Učinil tím jeden úkon právní služby, za který mu náleží odměna ve výši 3 100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu ve spojení s § 7 bodem 5 téhož předpisu]. K ní je třeba přičíst paušální náhradu hotových výdajů ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu). Výše odměny za zastupování činí celkem částku 3 400 Kč. Zástupce žalobkyně je plátcem DPH, tato částka se proto zvyšuje o 21% DPH (714 Kč). Celková náhrada nákladů řízení tedy představuje částku 4 114 Kč a stěžovatel je povinen ji žalobkyni zaplatit k rukám jejího zástupce ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 27. června 2025

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu