



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Michala Jantoše a soudkyň Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Markéty Fialové ve věci

žalobkyně: **H. M. s. r. o.**, IČO X
sídlem O. 90, X O.
zastoupena advokátem JUDr. Ing. Radanem Tesařem
sídlem Chodská 1366/9, 120 00 Praha 2

proti

žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, 140 96, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 10. 2024, č. j. 43989-2/2024-900000-314

takto:

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 22. 10. 2024, č. j. 43989-2/2024-900000-314 **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč k rukám jejího zástupce JUDr. Ing. Radana Tesaře, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně v letech 2021–2023 dovážela *Zařízení pro dialýzu ledvin Dialyzer DIA* (dále „dialyzátory“), které v celních prohlášeních sazebně zařazovala pod kód kombinované nomenklatury (dále „KN“) 9018 90 30 00, tj. *Lékařské, chirurgické, zubolékařské nebo zvěrolékařské nástroje a přístroje, včetně scintigrafických přístrojů, ostatní elektroléčebné přístroje a nástroje a přístroje pro vyšetření zraku: - ostatní nástroje a přístroje: - zařízení pro dialýzu ledvin*

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

(*umělé ledviny, dialyzační přístroje*) se sazbou cla 0 %. Celní úřad pro Olomoucký kraj (dále „CÚ“) ale dospěl k závěru, že tyto dialyzátory měly být celně zařazeny do podpoložky KN 8421 29 80 90 (*Odstředivky, včetně odstředivých ždímaček; stroje a přístroje k filtrování nebo čištění kapalin nebo plynů: Ostatní*) se sazbou cla 1,7 %, a proto žalobkyni po kontrole po propuštění zboží doměřil dovozní clo. Žalobkyně se odvolala, ale žalovaný její odvolání rozhodnutím ze dne 23. 5. 2024 zamítl a dodatečné platební výměry CÚ potvrdil.

2. Rozhodnutím ze dne 20. 8. 2024 následně CÚ uznal žalobkyni vinnou spácháním přestupků podle § 47 odst. 3 písm. b) zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon, kterých se dopustila tím, že deklarovala v celních prohlášeních nesprávné údaje o sazebním zařazení zboží [porušila povinnost stanovenou čl. 15 odst. 2 písm. a) nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie], za což jí CÚ uložil správní trest pokuty ve výši 8 000 Kč.
3. Žalovaný pak v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a uvedené rozhodnutí CÚ o přestupku potvrdil.

II. Obsah podání účastníků

Žaloba

4. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného. Předně mu vytkla, že se v řízení o přestupku odmítl zabývat správností celního zařazení zboží žalobkyní a jen odkázal na řízení o doměření cla. Pravomocná rozhodnutí o předběžné otázce jsou sice ve smyslu § 57 odst. 3 zákona č. 500/2006 Sb., správní řád, závazná, avšak předběžnou může být jen otázka skutková, nikoli otázka výkladu právních předpisů (jako např. sazební zařazení zboží). Dále žalobkyně namítla, že ve věci nebylo provedeno řádně dokazování, jímž nemůže být pouhý výčet podkladů zmíněný ve zrušeném příkazu, a že předmětem dokazování mělo být tzv. soft law (výkladové poznámky ke KN). Tato pochybení podle žalobkyně způsobují nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.
5. Nezákonným je pak podle žalobkyně napadené rozhodnutí pro nesprávné právní posouzení otázky celního zařazení předmětných dialyzátorů, načež shrnula svou argumentaci, kterou se bránila již v „celní větví“ daného případu. Za klíčový označila bod 2 výkladové poznámky č. 2 ke kapitole 90 KN, rozsudek SDEU sp. zn. C-152/10 a rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále „NSS“) ze dne 25. 11. 2022, č. j. 1 Afs 358/2021-64, z nichž je zřejmé, že „dělicím kritériem“ pro zařazení v rámci KN je otázka, zda součást ob stojí jako samostatné zboží. Předmětný dialyzátor ale žádnou samostatnou funkci nemá a zároveň není uveden jako samostatná položka KN, neobstojí tedy jako samostatné zboží, nýbrž jde o součásti jiného zboží, konkrétně dialyzační jednotky. Žalovaný přitom podle žalobkyně také nevysvětlil, proč označuje dialyzátor za zboží, což činí rozhodnutí nepřezkoumatelným. Dalším krokem je podle žalobkyně řešení otázky, zda je daná součást (zde dialyzátor) nepostradatelná pro samotný přístroj (dialyzační jednotku) a zda má tato součást nějaké další užití mimo tento samotný přístroj. Pokud je nepostradatelná a nemá další využití, je třeba ji podle písm. b) poznámky zařadit pod kód 9018 90 30, tj. kód vlastního přístroje. Žalovaný se přitom nevyjádřil ke klíčové odvolací námitce, že dialyzační přístroj je schopen svoji funkci plnit pouze s dialyzátorem (na rozdíl např. od drenážního vaku ve věci C-152/10). Stejně tak nemá dialyzátor žádné využití mimo dialyzační jednotku (na rozdíl od součástí řešených v rozsudku NSS 1 Afs 358/2021). Při pochybnostech o funkci dialyzátoru měl podle žalobkyně k řešení této otázky žalovaný ustanovit znalce, jak navrhla v odvolání, přičemž znalec by se nevyjadřoval k právní otázce sazebního zařazení zboží, nýbrž k „podkladovým“

odborným otázkám, týkajícím se povahy, využití a účelu dialyzátoru. Závěrem žalobkyně dodala, že žalovaný též nesprávně odkazem na jiné jazykové verze relativizoval skutečnost, že v anglickém znění podpoložky 9018 90 30 se přímo objevuje i „dialysers“, tj. dialyzátory, přestože anglická verze je nejvíce užívaná.

Vyjádření žalovaného

6. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout, přičemž zopakoval odůvodnění napadeného rozhodnutí a svou argumentaci k žalobě směřující proti rozhodnutí o doměření cla.

III. Posouzení věci krajským soudem

7. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl soud ve věci bez jednání.
8. Žalobkyně nerozporuje, že porozuměla tomu, jakým jednáním měla naplnit skutkovou podstatu přestupku podle § 47 odst. 3 písm. b) celního zákona, přičemž skutkový stav v žalobě nezpochybnila a proti právnímu hodnocení byla schopna uplatnit rozsáhlé věcné námitky. Vzhledem k tomu, že otázku, zda byl žalobkyní uvedený údaj o sazebním zařazení předmětných dialyzátorů v celních prohlášeních správný, posoudil krajský soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí o vyměření cla, v níž dal žalobkyni za pravdu, dospěl soud k závěru, že by bylo zcela zbytečné (v rozporu se zásadou procesní ekonomie) zabývat se procesními vadami, v nichž žalobkyně spatřuje nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Vyhodnocení těchto procesních námitek by totiž nemohlo nic změnit na závěru soudu, že je napadené rozhodnutí nutné zrušit.
9. Jak již soud uvedl výše, žalovaný rozhodnutím ze dne 23. 5. 2024, č. j. 26046-2/2024-900000-314 zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečné platební výměry, jimiž CÚ doměřil žalobkyni dovozní clo za dovoz předmětných dialyzátorů v letech let 2021 až 2023, jichž se týkala celní prohlášení řešená následně v tomto rozhodnutí o přestupku. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně žalobu, které zdejší soud vyhověl a rozsudkem ze dne 17. 6. 2025, č. j. 65 Af 14/2024-58, rozhodnutí žalovaného zrušil. Soud dospěl k závěru, že předmětný dialyzátor je de facto filtr, který slouží k filtraci krve, přičemž z jeho popisu je zřejmé, že je schopen svou funkci plnit pouze spolu s dialyzačním zařízením (umělou ledvinou), samostatně žádnou smysluplnou funkci plnit nemůže, a zároveň bez něj nemůže fungovat samotné dialyzační zařízení, takže se jedná o součást tohoto zařízení ve smyslu kapitoly 90 KN. Dále soud s poukazem na judikaturu SDEU a NSS popsal obecné principy zařazování zboží, dle nichž je podstatné zařazení zboží v objektivních charakteristikách a vlastnostech tohoto zboží (tak, jak jsou definovány zněním čísla nebo položky KN a poznámek ke třídám nebo kapitolám) a účel použití výrobku, je-li tomuto výrobku inherentní. Přestože žalovaný podle krajského soudu správně posuzovaný dialyzátor zařadil do kapitoly 90, postupoval chybně, pokud se nezabýval tím, zda lze zboží zařadit do příslušné kapitoly výkladem poznámek k této kapitole, a namísto toho přistoupil k využití právně nezávazných, doporučujících, vysvětlivek k Harmonizovanému systému. Otázku, jakou poznámku kapitoly 90 v případě dialyzátoru použít, vyřešil podle krajského soudu NSS již v rozsudku ze dne 13. 5. 2004, č. j. 1 As 9/2003-90, který dosud nebyl překonán, a který konstatoval, že dialyzátor je výhradní součástí dialyzační jednotky, takže se při zařazení postupuje dále podle poznámky 2b) kapitoly 90, přičemž podpoložka 9018 90 30 „Přístroje a zařízení pro dialýzu ledvin (umělé ledviny, dialyzační přístroje)“ je specifitějším

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

popisem než popis podpoložky 8421 29 90 znějící „Odstředivky, včetně odstředivých ždímaček; přístroje k filtrování nebo čištění kapalin nebo plynů“, do níž by měl být dialyzátor zařazen podle názoru žalovaného. Za podstatnou označil soud funkci a účel použití – posuzované předměty mají status zdravotnických prostředků. Aby určité zboží mohlo být zařazeno do podpoložky 8421, muselo by jít o stroj či přístroj k filtrování nebo čištění kapalin. Uzavřel proto, že posuzovaný dialyzátor, jakožto součást lékařských nástrojů či přístrojů je proto podle textu poznámky č. 2b) ke kapitole 90 sazebně zařaditelné pod číslo 9018.

10. Žalovaný proti uvedenému rozsudku brojil kasační stížností, kterou ale NSS rozsudkem ze dne 13. 3. 2026, č. j. 7 Afs 147/2025-28, zamítl a zcela přisvědčil argumentaci zdejšího soudu. V podrobnostech krajský soud odkazuje na odůvodnění rozsudku NSS, který je dostupný, stejně jako ostatní zde uvedená rozhodnutí, na www.nssoud.cz.

IV. Závěr a náhrada nákladů řízení

11. Z uvedeného vyplývá, že žalobkyně v předmětných celních prohlášeních dialyzátory správně sazebně zařazovala, takže neporušila povinnost stanovenou v čl. 15 odst. 2 písm. a) celního kodexu, a tudíž se ani nedopustila přestupku podle § 47 odst. 3 písm. b) celního zákona. Vzhledem k výše uvedenému krajský soud podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost spočívající v nesprávném výkladu aplikované právní normy na posuzovaný případ.
12. Podle § 78 odst. 4 soud vrací věc žalovanému k dalšímu řízení, v němž je žalovaný právním názorem soudu vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
13. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žalovaného s ohledem na procesní úspěch žalobkyně zavázal k náhradě jí účelně vynaložených nákladů, jež představuje zaplacený soudní poplatek ve výši 3000 Kč, náklady právního zastoupení advokátem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném do 31. 12. 2024, neboť všechny úkony právní služby byly učiněny do tohoto data (srov. čl. II. vyhlášky č. 258/2024 Sb., kterou byl advokátní tarif novelizován), a dále je podle § 57 odst. 2 s. ř. s. součástí nákladů i částka odpovídající DPH ve výši 21 % z odměny a náhrad advokáta, neboť tento je podle doložené registrace plátcem uvedené daně.
14. Zástupce žalobkyně učinil v řízení dva úkony právní služby ve smyslu § 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu (příprava a převzetí zastoupení a podání žaloby), přičemž za každý úkon právní služby mu náleží odměna výši 3 100 Kč podle § 7 bodu 5 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, tj. celkem 6 200 Kč. Dále k nákladům zastoupení patří i paušální náhrada hotových výdajů podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu ve výši 300 Kč za každý úkon právní služby, tj. celkem 600 Kč. DPH z odměny a náhrad pak činí 21 % z částky 6 800 (6 200 + 600), tj. 1 428 Kč. Celkové náklady žalobkyně tedy činí 11 228 Kč (3 000 + 6 200 + 600 + 1 428). Místo plnění těchto nákladů určil soud za použití § 64 s. ř. s. podle § 149 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, tj. k rukám zástupce žalobkyně, a ke splnění povinnosti zaplatit uloženou částku stanovil soud žalovanému přiměřenou lhůtu 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Olomouc 25. března 2026

JUDr. Michal Jantoš v. r.
předseda senátu