



Tematický list

Sazební zařazení zboží

Předmluva

Evropská unie zahrnuje celní unii, která se vztahuje na veškerý obchod se zbožím. Ta má dvě hlavní složky. Zaprvé stanoví zákaz dovozních a vývozních cel, jakož i veškerých poplatků s rovnocenným účinkem mezi členskými státy, a to jak pro výrobky pocházející z členských států, tak pro výrobky pocházející ze třetích zemí, které jsou propuštěny do volného oběhu v členských státech. Zadruhé vyžaduje přijetí společného celního sazebníku ve vztazích se třetími zeměmi.

Tento sazebník zahrnuje kombinovanou nomenklaturu (dále jen „KN“) zboží umožňující zařadit veškeré dovážené nebo vyvážené zboží do určitých celních čísel nebo položek. To je předmětem sazebního zařazení.

Vzhledem k tomu, že výše cla, které mají celní orgány členských států vybrat, závisí na sazebním zařazení dotčeného výrobku a výnos z tohoto cla představuje vlastní zdroje Unie, má sazební zařazení zboží zvláštní význam z hlediska jak ochrany finančních zájmů Unie, tak z hlediska zájmů dotčených hospodářských subjektů.

Tato operace přitom může vyvolat četné obtíže, zejména pokud jde o složené zboží. Aby byly splněny požadavky zásady právní jistoty, byl na evropské úrovni zaveden právní režim¹.

Evropský režim sazebního zařazení je založen na harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží (dále jen „HS“) vypracovaném Světovou celní organizací (dále jen „WCO“) a zavedeném Mezinárodní úmluvou o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží (dále jen „Úmluva o HS“) uzavřenou v Bruselu dne 14. června 1983, která byla společně s protokolem o její změně ze dne 24. června 1986 schválena jménem Evropského hospodářského společenství rozhodnutím Rady 87/369².

Na základě čl. 3 odst. 1 Úmluvy o HS se každá smluvní strana zavazuje, že její celní a statistické nomenklatury budou v souladu s HS, že bude používat bez dodatků a změn všechna čísla a položky harmonizovaného systému, jakož i jejich číselné znaky a bude dodržovat číselné uspořádání harmonizovaného systému. Každá smluvní strana se rovněž zavazuje používat k výkladu HS všeobecná pravidla, jakož i všechny poznámky k třídám, kapitolám, číslům a položkám HS, a neměnit rozsah posledně uvedených. WCO

¹ Evropský systém zařazení zboží se skládá ze dvou částí, a sice z KN a integrovaného sazebníku Evropské unie (TARIC) zavedeného Komisí, který poskytuje informace o příslušných celních sazbách a dalších opatřeních vztahujících se na konkrétní zboží v Unii a který je tvořen osmimístním kódem KN a doplněn o další dvě číslice.

² Rozhodnutí Rady 87/369/EHS ze dne 7. dubna 1987 o uzavření Mezinárodní úmluvy o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží a protokolu o její změně (Úř. věst. 1987, L 198, s. 1; Zvl. vyd. 02/02, s. 288).

schvaluje za podmínek stanovených v článku 8 Úmluvy o HS vysvětlivky a stanoviska k zařazení zboží přijaté Výborem pro HS.

Tento režim, který vychází z nařízení Rady č. 2658/87³, jehož příloha je pravidelně aktualizována⁴, zejména za účelem vložení nových kódů nebo další dílčí klasifikace, zahrnuje obecná výkladová pravidla, vysvětlivky, jakož i nařízení o sazebním zařazení přijatá Komisí. Soudnímu dvoru tedy přísluší, aby při výkonu pravomocí, které jsou mu svěřeny, zajistil soudržnost při uplatňování výše uvedených pravidel a aktů. Za tímto účelem Soudní dvůr v rámci žádostí o rozhodnutí o předběžné otázce podávaných vnitrostátními soudy upřesňuje výklad všeobecných pravidel pro sazební zařazení a kritérií použitelných v dané oblasti, vyjasňuje působnost čísel, položek a podpoložek KN a rozhoduje o platnosti nařízení o sazebním zařazení přijatých Komisí.

Aniž sám provádí sazební zařazení dotčeného výrobku, je tak úkolem Soudního dvora poskytnout všem zúčastněným stranám veškeré užitečné informace za účelem zajištění správného zařazení a případně relevantní údaje pro účely výkonu pravomocí celních orgánů, jakož i vnitrostátních soudů v budoucnu.

Soudní dvůr tak měl mnohokrát příležitost upřesnit prvky, které je třeba vzít v úvahu pro účely zařazení, jako je účel nebo funkce výrobku, jakož i výklad pojmů relevantních pro zařazení výrobků obsahujících více složek nebo tvořících součást jiného zboží.

Z důvodu často vysoké složitosti a technické povahy zkoumaných výrobků všechny tyto prvky rozsáhlé judikatury Soudního dvora nutně přispívají k významu této judikatury v oblasti sazebního zařazení zboží.

Cílem tohoto tematického listu je poskytnout přehled klíčových prvků této judikatury. V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že Soudní dvůr je pravidelně žádán, aby v rámci řízení o předběžné otázce rozhodoval o otázkách, které se nad rámec své právní povahy týkají specifických vědeckých a technických otázek souvisejících s objektivními charakteristikami a vlastnostmi dotčeného zboží. V důsledku toho jsou údaje poskytnuté judikaturou Soudního dvora často uvedeny mezi úvahami a posouzeními týkajícími se určitého zboží. Aby tudíž mohl čtenář lépe pochopit skutkový a právní rámec každého z vybraných rozhodnutí a aby nebyla narušena srozumitelnost tohoto tematického listu jako celku, jsou klíčové prvky judikatury Soudního dvora uváděny v konkrétním kontextu každého rozhodnutí a pokud možno zvýrazněny kurzivou.

³ Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úř. věst. 1987, L 256, s. 1; Zvl. vyd. 02/02, s. 382). Tímto nařízením byla zavedena KN, která současně splňuje požadavky jak SCS, tak i statistiky vnějšího obchodu Unie a jiných politik Unie, které se týkají dovozu nebo vývozu zboží.

⁴ Příloha I nařízení Rady č. 2658/87 byla nahrazena novou přílohou na základě prováděcího nařízení Komise (EU) 2021/1832 ze dne 12. října 2021, kterým se mění příloha I nařízení Rady č. 2658/87 (Úř. věst. 2021, L 385, s. 1), s účinností od 1. ledna 2022.

Seznam zkratk

ITA: Dohoda o obchodu s produkty informačních technologií

CEN: Evropský výbor pro normalizaci

KN: kombinovaná nomenklatura

WCO: Světová celní organizace

WTO: Světová obchodní organizace

ZISZ: závazná informace o sazebním zařazení zboží

HS: harmonizovaný systém popisu a číselného označování zboží

SCS: společný celní sazebník

Seznam citovaných aktů

Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úř. věst. 1987, L 256, s. 1; Zvl. vyd. 02/02, s. 382).

Nařízení Komise (EHS) č. 3174/88 ze dne 21. září 1988, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1988, L 298, s. 1); **č. 548/89** ze dne 28. února 1989 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 1989, L 60, s. 31); **č. 812/89** ze dne 21. března 1989 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 1989, L 86, s. 25); **č. 2886/89** ze dne 2. srpna 1989, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1989, L 282, s. 1); **č. 2472/90** ze dne 31. července 1990, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1990, L 247, s. 1); **č. 2587/91** ze dne 26. července 1991, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1991, L 259, s. 1); **č. 2505/92** ze dne 14. července 1992, kterým se mění přílohy I a II nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1992, L 267, s. 1), a **č. 2551/93** ze dne 10. srpna 1993, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1993, L 241, s. 1).

Nařízení Komise (ES) č. 535/94 ze dne 9. března 1994, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1994, L 68, s. 15); **č. 3115/94** ze dne 20. prosince 1994, kterým se mění přílohy I a II nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1994, L 345, s. 1); **č. 1165/95** ze dne 23. května 1995 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 1995, L 117, s. 15); **č. 3009/95** ze dne 22. prosince 1995, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1995, L 319, s. 1); **č. 1734/96** ze dne 9. září 1996, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1996, L 238, s. 1); **č. 1196/97** ze dne 27. června 1997 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 1997, L 170, s. 13); **č. 1624/97** ze dne 13. srpna 1997, kterým se mění příloha I nařízení Komise č. 2658/87 (Úř. věst. 1997, L 224, s. 16); **č. 1264/98** ze dne 17. června 1998 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 1998, L 175, s. 4); **č. 2261/98** ze dne 26. října 1998, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1998, L 292, s. 1); **č. 2518/98** ze dne 23. listopadu 1998 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 1998, L 315, s. 3); **č. 2204/1999** ze dne 12. října 1999, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 1999, L 278, s. 1); **č. 2263/2000** ze dne 13. října 2000, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2000, L 264, s. 1); **č. 2031/2001** ze dne 6. srpna 2001, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2001, L 279, s. 1); **č. 1832/2002** ze dne 1. srpna 2002, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2002, L 290, s. 1); **č. 1789/2003** ze dne 11. září 2003, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2003, L 281, s. 1); **č. 1871/2003** ze dne 23. října 2003, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2003, L 275, s. 5); **č. 2344/2003** ze dne 30. prosince 2003, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2003, L 346, s. 38); **č. 754/2004** ze dne 21. dubna 2004 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 2004, L 118, s. 32); **č. 1810/2004** ze dne 7. září

2004, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2004, L 327, s. 1);
č. 1719/2005 ze dne 27. října 2005, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2005, L 286, s. 1); **č. 400/2006** ze dne 8. března 2006 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 2006, L 70, s. 9); **č. 1549/2006** ze dne 17. října 2006, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2006, L 301, s. 1);
č. 1214/2007 ze dne 20. září 2007, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2007, L 286, s. 1); **č. 1031/2008** ze dne 19. září 2008, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2008, L 291, s. 1); **č. 948/2009** ze dne 30. září 2009, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2009, L 287, s. 1); **č. 1051/2009** ze dne 3. listopadu 2009 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 2009, L 290, s. 56).

Nařízení Komise (EU) č. 861/2010 ze dne 5. října 2010, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2010, L 284, s. 1), a **č. 1006/2011** ze dne 27. září 2011, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2011, L 282, s. 1).

Prováděcí nařízení Komise (EU) č. 620/2011 ze dne 24. června 2011, kterým se mění nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2011, L 166, s. 16); **č. 727/2012** ze dne 6. srpna 2012 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 2012, L 213, s. 5);
č. 927/2012 ze dne 9. října 2012, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2012, L 304, s. 1); **č. 1001/2013** ze dne 4. října 2013, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2013, L 290, s. 1); **č. 113/2014** ze dne 4. února 2014 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 2014, L 38, s. 20); **č. 1101/2014** ze dne 16. října 2014, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2014, L 312, s. 1); **č. 1212/2014** ze dne 11. listopadu 2014 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 2014, L 329, s. 3); **2015/1754** ze dne 6. října 2015, kterým se mění příloha I nařízení č. 2658/87 (Úř. věst. 2015, L 285, s. 1) a **2016/1140** ze dne 8. července 2016 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 2016, L 189, s. 1).

Nařízení Rady (EHS) č. 950/68 ze dne 28. června 1968 o společném celním sazebníku (Úř. věst. 1968, L 172, s. 1); **č. 1/71** ze dne 17. prosince 1970, kterým se mění nařízení č. 950/68 (Úř. věst. 1971, L 1, s. 1); **č. 3400/84** ze dne 27. listopadu 1984, kterým se mění nařízení č. 950/68 (Úř. věst. 1984, L 320, s. 1), a **č. 750/87** ze dne 16. března 1987, kterým se mění nařízení č. 950/68 (Úř. věst. 1987, L 76, s. 1).

Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. 1992, L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307).

Nařízení **Komise (EHS) č. 2454/93** ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 (Úř. věst. 1993, L 253, s. 1; Zvl. vyd. 02/06, s. 3).

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 82/97 ze dne 19. prosince 1996, kterým se mění nařízení Rady č. 2913/92 (Úř. věst. 1997, L 17, s. 1; Zvl. vyd. 02/08, s. 179).

Nařízení Komise (ES) č. 12/97 ze dne 18. prosince 1996, kterým se mění nařízení č. 2454/93 (Úř. věst. 1997, L 9, s. 1; Zvl. vyd. 02/08, s. 3).

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (Úř. věst. 2013, L 269, s. 1).

Nařízení Rady (ES) č. 1601/2001 ze dne 2. srpna 2001 o uložení konečného antidumpingového cla z dovozu některých železných a ocelových lan a kabelů pocházejících z České republiky, Ruska, Thajska a Turecka a o konečném výběru uloženého prozatímního cla (Úř. věst. 2001, L 211, s. 1; Zvl. vyd. 11/38, s. 62).

Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů (Úř. věst. 1992, L 316, s. 21; Zvl. vyd. 09/01, s. 206).

Směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS (Úř. věst. 2009, L 9, s. 12).

Směrnice Evropského parlamentu a Rady 98/70/ES ze dne 13. října 1998 o jakosti benzínu a motorové nafty a o změně směrnice Rady 93/12/EHS (Úř. věst. 1998, L 350, s. 58; Zvl. vyd. 13/23, s. 182).

Směrnice Rady 93/42/EHS ze dne 14. června 1993 o zdravotnických prostředcích (Úř. věst. 1993, L 169, s. 1; Zvl. vyd. 13/12, s. 82).

Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2001/83/ES ze dne 6. listopadu 2001 o kodexu Společenství týkajícím se humánních léčivých přípravků (Úř. věst. 2001, L 311, s. 67; Zvl. vyd. 13/27, s. 69) ve znění směrnice Evropského parlamentu a Rady 2011/62/EU ze dne 8. června 2011 (Úř. věst. 2011, L 174, s. 74).

Směrnice Komise 2014/77/EU ze dne 10. června 2014, kterou se mění přílohy I a II směrnice 98/70 (Úř. věst. 2014, L 170, s. 62).

Obsah

PŘEDMLUVA	3
SEZNAM ZKRATEK	5
SEZNAM CITOVANÝCH AKTŮ	6
I. VŠEOBECNÉ ÚVAHY O POVAZE A ROZSAHU FUNKCÍ UNIJNÍHO SOUDU, JAKOŽ I O RELEVANTNÍCH KRITEŘIÍCH PRO POSOUZENÍ.....	10
II. ZÁSADY POUŽITELNÉ NA SAZEBNÍ ZAŘAZENÍ ZBOŽÍ	17
1. Obsah a působnost obecných výkladových pravidel.....	17
1.1. Pravidlo 1 – hodnota znění čísel, položek a podpoložek a znění hlav KN	17
1.2. Pravidlo 2 a) a b) – zásady použitelné na zboží podle jeho stavu zpracování nebo dokončení a na materiály podle jejich použití	19
1.3. Pravidlo 3 a) až c) – zásady použitelné na smíšené nebo složené zboží, které lze zařadit do více než jednoho čísla.....	21
1.4. Pravidla 4 až 6 – standardní pravidlo, zvláštní pravidlo použitelné na některé schránky, pravidlo týkající se srovnání podpoložek.....	29
2. Kritéria pro zařazení.....	32
2.1. Objektivní charakteristiky a vlastnosti výrobku	32
2.2. Účel použití výrobku.....	42
2.3. Použití výrobku.....	48
2.4. Funkce výrobku	54
III. ZDROJE REŽIMU POUŽITELNÉHO NA POSTUP SAZEBNÍHO ZAŘAZENÍ	60
1. Vysvětlivky	60
1.1. Vysvětlivky WCO.....	60
1.2. Vysvětlivky Komise.....	65
2. Nařízení o sazebním zařazení přijatá Komisí	70
3. Stanoviska k sazebnímu zařazení a závazné informace o sazebním zařazení.....	80
3.1. Stanoviska WCO k sazebnímu zařazení a stanoviska Výboru pro celní kodex.....	80
3.2. Závazné informace o sazebním zařazení zboží	83
4. Další právně závazné akty.....	91

I. Všeobecné úvahy o povaze a rozsahu funkcí unijního soudu, jakož i o relevantních kritériích pro posouzení

Rozsudek ze dne 7. května 1991, Post (C-120/90, [EU:C:1991:196](#))

„Společný celní sazebník – Celní čísla a položky – Výrobek obsahující 76,6 % bílkovin, 5 % laktózy a 2,1 % tuků bez zjistitelného cukru, získaný ultrafiltrací – Zařazení do podpoložky 0404 90 33 kombinované nomenklatury“

Ve věci, v níž byl vydán tento rozsudek, byl Soudní dvůr vyzván, aby odpověděl na otázku, zda musí být prášek popsán jako „75% syrovátkový bílkovinný koncentrát“ získaný ultrafiltrací syrovátky a obsahující 76,6 % bílkovin, 2,1 % tuku a 5 % laktózy bez zjistitelného cukru, zařazen do podpoložky 0404 90 33 SCS⁵, „výrobky sestávající z přírodních složek mléka“, nebo zda tento výrobek spadá pod „syrovátku“ v rámci podpoložky 0404 10 11 SCS.

Úvodem Soudní dvůr připomněl, že podle ustálené judikatury je rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží třeba hledat obecně v jeho objektivních rysech a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísel, položek a podpoložek KN, jakož i v poznámkách k třídám nebo kapitolám.

V tomto ohledu Soudní dvůr konstatoval, že podpoložky 0404 10 a 0404 90 SCS se týkají dvou skupin výrobků, nazvaných jednak „syrovátka [...]“ (podpoložka 0404 10) a jednak „výrobky sestávající z přírodních složek mléka [...]“ (podpoložka 0404 90). Dále uvedl, že vysvětlivky upřesňují, že syrovátka ve smyslu čísla 0404 SCS se skládá z přírodních složek, které zůstávají v mléce po odstranění tuků a kaseinu. V souladu s těmito vysvětlivkami může být ze syrovátky částečně odstraněna laktóza nebo minerály a syrovátka může být koncentrována.

Soudní dvůr tak dospěl k závěru, že je třeba srovnat poměr laktózy obsažené v syrovátce a v takovém výrobku, jako je výrobek ve věci v původním řízení, za účelem posouzení, zda tento výrobek může být považován za syrovátku, z níž byla částečně odstraněna laktóza ve smyslu vysvětlivek.

Kromě toho Soudní dvůr odkázal na svou judikaturu, podle které k tomu, aby mohl být výrobek zařazen do určité podpoložky SCS, musí obsahovat podstatné složky základního výrobku a jeho složení se v poměru svých složek zásadně neliší od složení základního výrobku. Soudní dvůr konstatoval, že tomu tak není v případě 75 % syrovátkového bílkovinného koncentrátu takového typu, o který se jednalo v řízení před vnitrostátním soudem, jelikož poměr laktózy v tomto výrobku představuje již jen asi čtrnáctinu hodnoty obvykle obsažené v syrovátkovém prášku a z důvodu téměř úplného

⁵ SCS uvedený v příloze nařízení č. 950/68 ve znění vyplývajícím z přílohy nařízení č. 3174/88.

odstranění laktózy se příslušné poměry ostatních složek syrovátky rovněž podstatně změnily.

Na základě těchto úvah Soudní dvůr rozhodl, že takový výrobek, jako byl výrobek, o který se jednalo ve věci v původním řízení, nemůže spadat do podpoložky 0404 10 SCS, jelikož již nemá podstatné rysy základního výrobku „syrovátky“.

Soudní dvůr naproti tomu konstatoval, že bílkovinný koncentrát takového typu, jako je koncentrát, o který se jednalo ve věci v původním řízení, vykazuje objektivní rysy definované zněním podpoložky 0404 90 33.

Soudní dvůr zdůraznil, že tento závěr je potvrzen skutečností, že Výbor pro nomenklaturu Rady pro celní spolupráci rozhodl o zařazení modifikované syrovátky do podpoložky 0404 90 SCS. Okolnost, že Výbor pro nomenklaturu uvedl, že považuje do budoucna za žádoucí změnu nomenklatury ve smyslu zařazení syrovátky do podpoložky 0404 10 SCS a že tento názor bude v budoucnu promítnut do unijních právních předpisů, není naopak pro výklad současného znění SCS relevantní. Stejně tak ani terminologie údajně používaná u dotčených hospodářských subjektů, ani případné rozdílné použití právní úpravy v některých členských státech nemohou ovlivnit výklad SCS.

Soudní dvůr tedy rozhodl, že takový výrobek, jako je výrobek, o který se jednalo ve věci v původním řízení, musí být zařazen do podpoložky 0404 90 33 „výrobky sestávající z přírodních složek mléka“ SCS, jak tato podpoložka vyplývala z přílohy nařízení č. 3174/88. Takový výrobek, který již nemá podstatné rysy syrovátky, totiž nemůže spadat do podpoložky 0404 10 „syrovátka, též zahuštěná nebo obsahující cukr nebo jiná sladidla“.

Rozsudek ze dne 15. listopadu 2012, Kurcums Metal (C-558/11, [EU:C:2012:721](#))

„Společný celní sazebník – Sazební zařazení – Kombinovaná nomenklatura – Kombinovaná lana ‚Taifun‘ vyrobená v Rusku, jež sestávají z polypropylenu a ocelového drátu – Obloukové svorky ve tvaru U se zakulacenými konci spojenými čepy – Antidumpingové clo z dovozu některých železných [nebo] ocelových lan a kabelů pocházejících z České republiky, Ruska, Thajska a Turecka“

Společnost Kurcums Metal dovezla v roce 2007 z Ruska do Lotyšska lana vyrobená z kombinovaných materiálů a určená k výrobě takového rybářského náčiní, jako jsou nevodky. Obloukové svorky pro lana dovážené společností Kurcums Metal měly tvar svorek se zakulacenými konci, jež byly spojeny čepem, který bylo možné přišroubovat.

Při kontrole měla lotyšská daňová správa na základě všeobecného pravidla pro výklad KN 3 písm. b) za to, že dotčená lana spadají do podpoložky 7312 10 98 KN, neboť i přesto, že sestávají z několika materiálů, a sice z oceli a polypropylenu, jejich podstatné rysy, tedy pevnost a hmotnost, jim jsou dány ocelí. Co se týče dotčených obloukových

svorek, podle této správy spadají do podpoložky 7326 90 98 KN, jelikož nemají hroty ani špičky a nemají vlastnosti „svorek“.

Společnost Kurcums Metal musela proto zaplatit konečné antidumpingové clo, dovozní clo a daň z přidané hodnoty a tato cla a daň byla navýšena o úroky z prodlení a pokutu.

Společnost Kurcums Metal podala žalobu znějící na zrušení tohoto rozhodnutí, která byla zamítnuta jak v prvním stupni, tak v odvolacím řízení.

Předkládající soud, k němuž byl v této věci podán kasační opravný prostředek, se Soudního dvora dotázal, zda podpoložka 5607 49 11 KN⁶ musí být vykládána v tom smyslu, že taková lana, jako jsou lana dotčená v původním řízení, jež sestávají jak z polypropylenu, tak z pozinkovaných ocelových drátů, spadají jako taková do této podpoložky.

V tomto ohledu Soudní dvůr poznamenal, že ze znění podpoložek 5607 49 11 a 7312 10 98 vyplývá, že taková lana, jako jsou lana dotčená v původním řízení, nespádají jako taková do podpoložky 5607 49 11 KN ani do podpoložky 7312 10 98 KN. Tato lana totiž sestávají jak z polypropylenu, tak z pozinkovaných ocelových drátů, přičemž oba tyto dva materiály jsou nakombinovány takovým způsobem, že společně tvoří předmětná lana. Za těchto podmínek nejsou tato lana jako taková šňůrami, provazy a lany z polypropylenu ani lany a kabely z oceli.

V důsledku toho Soudní dvůr odpověděl, že podpoložka 5607 49 11 KN musí být vykládána v tom smyslu, že taková lana, jako jsou lana dotčená v původním řízení, jež sestávají jak z polypropylenu, tak z pozinkovaných ocelových drátů, nespádají jako taková do této podpoložky.

Předkládající soud se kromě toho snažil zjistit, zda článek 1 nařízení č. 1601/2001 musí být vykládán v tom smyslu, že patří-li taková lana, jako jsou lana dotčená v původním řízení, do podpoložky 7312 10 98 KN, spadají do působnosti tohoto ustanovení.

Soudní dvůr připomněl působnost článku 1 nařízení č. 1601/2001 a poté konstatoval, že patří-li taková lana do podpoložky 7312 10 98 KN, spadají do uvedené působnosti.

Pokud jde o rozdíly mezi lotyšskou verzí článku 1 nařízení č. 1601/2001 a ostatními jazykovými verzemi téhož ustanovení, které na rozdíl od lotyšské verze všechny uvádějí podpoložku 7312 10 99 KN ve znění vyplývajícím z nařízení č. 2263/2000, Soudní dvůr připomněl, že formulace použitá v jedné z jazykových verzí ustanovení unijního práva nemůže sloužit jako jediný základ pro výklad tohoto ustanovení ani jí nemůže být v tomto ohledu přiznána přednostní povaha vzhledem k jiným jazykovým verzím. Takový přístup by byl totiž neslučitelný s požadavkem jednotného použití unijního práva. V případě rozdílů mezi různými jazykovými verzemi tak musí být dotčené ustanovení vykládáno podle celkové systematiky a účelu právní úpravy, jejíž je součástí.

⁶ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1549/2006.

Soudní dvůr poznamenal, že s ohledem na obecnou systematiku článku 1 nařízení č. 1601/2001 samotná skutečnost, že v lotyšské verzi uvedeného ustanovení není odkázáno na podpoložku 7312 10 99 KN ve znění vyplývajícím z nařízení č. 2263/2000, což je zjevně redakční chybou, neumožňuje vykládat toto ustanovení tak, že ze své působnosti vylučuje dovoz takových lan, jako jsou lana dotčená v původním řízení, z Ruska do Lotyšska, pokud tato lana patří do podpoložky 7312 10 98 KN.

Předkládající soud se rovněž dotázal Soudního dvora, zda podpoložka 7317 00 90 KN musí být vykládána v tom smyslu, že takové obloukové svorky ve tvaru U, jež mají zakulacené konce spojené čepem, jako jsou obloukové svorky dotčené v původním řízení, spadají do této podpoložky.

Pokud jde o tuto otázku, Soudní dvůr uvedl, že podpoložka 7317 00 90 KN se podle znění položky 7317 00 KN vztahuje na hřebíky, cvočky, napínáčky, vlnité hřebíky, skoby, svorky a sponky a podobné výrobky, ze železa nebo oceli.

Podle Soudního dvora mají přitom takové výrobky špičaté konce. Tak tomu není v případě takových obloukových svorek ve tvaru U, jež mají zakulacené konce spojené čepem, jako jsou obloukové svorky dotčené v původním řízení. Soudní dvůr proto odpověděl záporně.

Rozsudek ze dne 20. listopadu 2014, Rohm Semiconductor (C-666/13, [EU:C:2014:2388](#))

„Řízení o předběžné otázce – Celní unie – Sazební zařazení zboží – Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Číslo 8541 a 8543 – Moduly pro přenos a příjem dat na krátkou vzdálenost – Podpoložky 8543 89 95 a 8543 90 80 – Pojem ‚části a součásti elektrických strojů a přístrojů‘ “

Ve věci, v níž byl vydán tento rozsudek, se předkládající soud v rámci první otázky tázal, zda musí být KN vykládána v tom smyslu, že moduly tvořené vzájemným propojením LED, fotodiody a několika dalších polovodičových zařízení, které mohou být používány jako infračervené vysílače a přijímače, jsou-li elektricky napájeny prostřednictvím přístrojů, v nichž jsou použity, spadají do čísla 8541, nebo do čísla 8543 KN⁷.

Soudní dvůr nejprve připomněl, že z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že rozhoduje-li tento v řízení o předběžné otázce ve věci sazebního zařazení, spočívá jeho úloha spíše v tom, že vnitrostátnímu soudu objasní kritéria, jejichž uplatnění umožní posledně uvedenému soudu výrobky dotčené ve věci v původním řízení správně zařadit v KN, než v tom, že by zařazení provedl samotný Soudní dvůr. Soudní dvůr však může předkládajícímu soudu za účelem poskytnutí užitečné odpovědi v duchu spolupráce s vnitrostátními soudy poskytnout všechna vodítka, jež považuje za nezbytná.

⁷ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1549/2006.

Poté Soudní dvůr odkázal na svou judikaturu, podle níž je třeba hledat rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží obecně v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla a položky KN a poznámek k třídám nebo kapitolám. Nakonec Soudní dvůr dodal, že poznámky ke KN vypracované Komisí a vysvětlivky k HS přispívají významným způsobem k výkladu dosahu jednotlivých čísel a položek sazebníku, i když nejsou právně závazné.

Po těchto úvodních úvahách Soudní dvůr objasnil, že z podpůrné povahy čísla 8543 vyplývá, že je použitelné pouze tehdy, když má elektrický stroj nebo přístroj vlastní individuální funkci a nemůže být zařazen pod jiná čísla kapitoly 85 KN.

Vzhledem k tomu, že jsou dotčené moduly, které jsou používány ve spojení s dalšími elektronickými zařízeními pro přenos a příjem dat na krátkou vzdálenost prostřednictvím infračervených paprsků, nadány vlastní individuální funkcí a že tyto moduly, které jsou tvořeny vzájemným propojením LED, fotodiody a několika dalších polovodičových zařízení a jsou určeny k použití v rámci jiných přístrojů, z nichž jsou napájeny elektřinou, nepatří do žádného jiného čísla kapitoly 85 KN než čísla 8543, spadají uvedené moduly do tohoto čísla.

Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu bylo, zda musí být KN vykládána v tom smyslu, že moduly, které jsou použity v přístrojích, pro jejichž mechanickou nebo elektrickou funkčnost nejsou nezbytné, tvoří části nebo součásti ve smyslu podpoložky 8543 90 80 KN, ale spadají pod podpoložku 8543 89 95 uvedené nomenklatury.

Soudní dvůr zaprvé připomněl, že pojem „části a součásti“ ve smyslu poznámky 2 k třídě XVI KN v ní není definován a kladl důraz na jednotnou definici tohoto pojmu, společnou pro všechny kapitoly KN.

Soudní dvůr zadruhé konstatoval, že z jeho judikatury vyplývá, že pojem „části a součásti“ implikuje existenci celku, pro jehož funkci jsou tyto části nebo součásti nepostradatelné.

Z toho vyplývá, že k tomu, aby bylo možné zboží kvalifikovat jako „část nebo součást“, nestačí pouze prokázat, že bez tohoto zboží nemůže daný stroj plnit potřeby, pro které je určen. Musí se ještě prokázat, že mechanické nebo elektrické fungování dotčeného stroje na tomto zboží závisí.

Soudní dvůr tedy rozhodl, že takové moduly, jako jsou moduly ve věci v původním řízení, netvoří části nebo součásti ve smyslu podpoložky 8543 90 80 KN, ale spadají pod podpoložku 8543 89 95 uvedené nomenklatury.

Rozsudek ze dne 15. prosince 2016, LEK (C-700/15, [EU:C:2016:959](#))

„Řízení o předběžné otázce – Kombinovaná nomenklatura – Zařazení zboží – Potravinové doplňky spadající do sazebníkového čísla 2106 – Účinná látka jakožto základní složka – Případné zařazení do kapitoly 30 kombinované nomenklatury – Nabízení a prodej výrobků jako léčivých přípravků“

V této věci byl Soudní dvůr vyzván, aby se mimo jiné vyjádřil k výkladu KN ve světle jiných unijních aktů. Předkládající soud se v rámci třetí otázky zejména dotázal, zda číslo 3004 KN⁸ musí být vykládáno v tom smyslu, že do tohoto čísla musí být automaticky zařazeny výrobky, na které se vztahuje pojem „léčivý přípravek“ ve smyslu směrnice 2001/83.

Soudní dvůr nejprve objasnil, že z bodů 2 až 5 odůvodnění uvedené směrnice vyplývá, že jejím cílem je zajistit sblížení právních předpisů v oblasti léčivých přípravků a zajistit uskutečnění základního cíle, kterým je ochrana veřejného zdraví. Zařazení výrobku v členském státě jakožto léčivého přípravku ve smyslu směrnice 2001/83 nevyžaduje, aby jiný členský stát zařadil tento výrobek jakožto léčivý přípravek ve smyslu jiných nástrojů unijního práva.

Kromě toho z osmého bodu odůvodnění nařízení č. 2658/87 vyplývá, že ustanovení KN musí být vykládána totožně každým členským státem.

Ze znění článku 1 směrnice 2001/83 kromě toho vyplývá, že léčivým přípravkem ve smyslu této směrnice se rozumí jakákoliv látka nebo kombinace látek určená k léčení nebo předcházení nemoci u lidí; nebo jakákoliv látka nebo kombinace látek, kterou lze použít u lidí nebo podat lidem buď k obnově, úpravě či ovlivnění fyziologických funkcí prostřednictvím farmakologického, imunologického nebo metabolického účinku, nebo za účelem stanovení lékařské diagnózy.

Uvedená definice tedy nevyžaduje, aby výrobky spadající do této definice nezbytně splňovaly podmínku pro zařazení do kapitoly 30 KN, a to, aby měly jasně definovaný terapeutický nebo profylaktický profil, jehož účinek se soustředí na určité funkce lidského organismu, nebo aby mohly být využity při prevenci či léčení nemoci či onemocnění. Cíle směrnice 2001/83 jsou totiž odlišné od cílů KN.

Soudní dvůr tedy rozhodl, že číslo 3004 KN musí být vykládáno v tom smyslu, že do tohoto čísla nelze automaticky zařazovat výrobky, které spadají do pojmu „léčivý přípravek“ ve smyslu směrnice 2001/83.

Rozsudek ze dne 20. září 2018, 2M-Locatel (C-555/17, [EU:C:2018:746](#))

„Řízení o předběžné otázce – Nařízení (EHS) č. 2658/87 – Celní unie a společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Podpoložky 8528 71 13 a 8528 71 90 – Přístroj umožňující příjem, naladění a zpracování televizního signálu vysílaného v přímém přenosu prostřednictvím internetového protokolu“

V letech 2007 až 2010 dovezla společnost 2M-Locatel z Číny set-top boxy IPTV, které neumožňovaly příjem, naladění a zpracování televizního signálu přenášeného prostřednictvím antény, kabelové televize nebo satelitu. Tyto set-top boxy obsahovaly

⁸ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1006/2011.

zařízení Ethernet a byly vybaveny „modemem“ ve smyslu KN. Při dovozu bylo toto zboží přihlášeno jako zboží spadající do podpoložky 8528 71 13 KN, které bylo z důvodu osvobození od cel puštěno do volného oběhu.

Dánský daňový a celní úřad, který měl však za to, že uvedené zboží mělo být zařazeno do podpoložky 8528 71 90 KN, jelikož do něj nebyl zabudován „videotuner“ ve smyslu KN, vydal celní výměr, jímž uložil dodatečný výběr cla z dovozu zvýšeného o úroky.

Dánská finanční komise, které podala společnost 2M-Locatel stížnost, změnila toto rozhodnutí a zrušila platební příkaz s odůvodněním, že uvedené set-top boxy IPTV spadají do podpoložky 8528 71 13 KN. Ministerstvo daní a cel podalo proti uvedenému rozhodnutí žalobu, které bylo vyhověno rozsudkem ze dne 15. července 2015.

Společnost 2M-Locatel podala proti tomuto rozsudku odvolání k předkládajícímu soudu.

Vzhledem k tomu, že předkládající soud měl pochybnosti zejména o tom, zda existuje definice pojmu „videotuner“ KN, položil Soudnímu dvoru otázku, zda KN⁹ musí být vykládána v tom smyslu, že takové přístroje, jako jsou set-top boxy IPTV dotčené ve věci v původním řízení, spadají do podpoložky 8528 71 13 nebo podpoložky 8528 71 90 KN.

Pokud jde o neexistenci dotčené definice ve smyslu podpoložky 8528 71 KN, Soudní dvůr připomněl, že význam a dosah pojmů, které unijní právo nijak nedefinuje, musí být určen v souladu s jejich obvyklým smyslem v běžném jazyce, s přihlédnutím ke kontextu, ve kterém jsou použity, a cílům, které sleduje právní úprava, jejíž jsou součástí.

„Videotuner“ nebo „televizní tuner“ v obvyklém smyslu tohoto slova je přístrojem, který převádí vysokofrekvenční televizní signály na signály použitelné v přístrojích pro záznam nebo reprodukci videosignálu nebo v monitorech, a který kromě toho umožňuje naladit televizní signály vysílané na konkrétní frekvenci. Tato definice je mimoto podle Soudního dvora potvrzena vysvětlivkami ke KN platnými v době dovozu dotčeného ve věci v původním řízení.

Z toho vyplývá, že k tomu, aby přístroj spadl do podpoložek 8528 71 11 až 8528 71 19 KN, musí být do něj zabudován videotuner nebo „televizní tuner“, a sice přístroj umožňující naladění určitého kanálu nebo nosné frekvence a převod vysokofrekvenčních televizních signálů na signály použitelné v přístrojích pro záznam nebo reprodukci videosignálu nebo v monitorech.

V tomto kontextu Soudní dvůr dodal, že tento výklad není zpochybněn odstavcem 2¹⁰. Z ustálené judikatury Soudního dvora tedy vyplývá, že přednost mezinárodních dohod

⁹ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1549/2006.

¹⁰ Dohoda o obchodu s produkty informačních technologií (ITA), kterou tvoří Ministerská deklarace o obchodu s produkty informačních technologií, jež byla přijata dne 13. prosince 1996 na první konferenci WTO v Singapuru, jakož i přílohy a dodatky této dohody.

uzavřených Unii před ustanoveními sekundárního práva velí vykládat posledně uvedená ustanovení v co největším možném rozsahu v souladu s těmito dohodami.

Soudní dvůr však konstatoval, že takový výklad, který by znamenal tvrdit, že set-top boxy s komunikační funkcí musí být zařazeny do podpoložky 8528 71 13 KN, včetně těch, které neumožňují naladění určitého kanálu nebo nosné frekvence ani převod vysokofrekvenčních televizních signálů na signály použitelné v přístrojích pro záznam nebo reprodukci videosignálu nebo v monitorech, není možný, neboť byl by v rozporu se zněním KN, a tudíž s vůlí unijního normotvůrce.

Soudní dvůr ostatně připomněl, že před uplynutím přiměřené lhůty poskytnuté Unii v souladu s Ujednáním o pravidlech a řízení při řešení sporů k tomu, aby dosáhla souladu s doporučeními či rozhodnutími orgánu pro řešení sporů Dohody o zřízení Světové obchodní organizace (dále jen „WTO“), unijní soud nemůže kontrolovat legalitu unijních aktů ve vztahu k pravidlům WTO, jinak by tato lhůta pozbyla smyslu.

Přiměřená lhůta uložená Unii k provedení zpráv přijatých orgánem pro řešení sporů WTO a uvádějících mimo jiné, co je třeba rozumět „set-top boxem“ uplynula přitom dne 30. června 2011 a Komise je zohlednila přijetím prováděcího nařízení č. 620/2011, jež vstoupilo v platnost dne 1. července 2011 a nemá zpětnou účinnost.

V takové situaci nelze zpochybnit platnost nařízení č. 1549/2006 z důvodu, že zařazuje set-top boxy s komunikační funkcí, do nichž není zabudován televizní tuner, do podpoložky 8528 71 90 KN.

Závěrem Soudní dvůr rozhodl, že přístroje, které umožňují příjem, naladění a zpracování televizního signálu vysílaného v přímém přenosu prostřednictvím internetového protokolu, musí být zařazeny do podpoložky 8528 71 90 KN, pokud do nich není zabudován videotuner nebo „televizní tuner“, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

II. Zásady použitelné na sazební zařazení zboží

1. Obsah a působnost obecných výkladových pravidel

1.1. Pravidlo 1 – hodnota znění čísel, položek a podpoložek a znění hlav KN

První část KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 týkající se „Úvodní[ch] ustanovení“ zahrnuje hlavu I věnovanou „Všeobecn[ým] pravidl[ům]“, jejíž oddíl A obsahuje všeobecná pravidla pro výklad KN.

Pravidlo 1 stanoví, že „[n]ázvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo

kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak.

Rozsudek ze dne 12. června 2014, Lukoil Neftohim Burgas (C-330/13, [EU:C:2014:1757](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Zařazení zboží – Zboží popsané jako ‚těžký olej, mazací olej nebo jiný olej pro specifické procesy‘ – Číslo 2707 a 2710 – Aromatické složky a nearomatické složky – Vztah mezi kombinovanou nomenklaturou a harmonizovaným systémem“

V tomto rozsudku Soudní dvůr odpověděl na deset předběžných otázek týkajících se sazebního zařazení oleje. Konkrétně se jednalo o přímo destilovaný minerální olej složený ze směsi uhlovodíků, ve které hmotnost aromatických složek převažovala nad hmotností nearomatických složek. Tento olej neobsahoval benzen, toluen, xylen nebo naftalen, ostatní směsi aromatických uhlovodíků, krezotové nebo surové oleje ani vrchní sirnatou vrstvu, zásadité produkty, anthracen nebo fenol.

Podstatou čtvrté až šesté otázky předkládajícího soudu bylo, podle jakého kritéria by měl být zařazen olej ve věci v původním řízení buď do čísla 2707 nebo do čísla 2710 KN¹¹.

Soudní dvůr zdůraznil, že všeobecná pravidla pro výklad KN stanoví, že pro zařazení zboží jsou směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a že názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační. Dále podle ustálené judikatury platí, že rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží je třeba obecně hledat v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla KN a poznámek k třídám nebo kapitolám.

Soudní dvůr poté vysvětlil, že vysvětlivky k HS jsou důležitými nástroji k zajištění jednotného použití společného celního sazebníku a jako takové poskytují informace využitelné pro jeho výklad, ačkoli nejsou závazné.

Na základě analýzy znění čísla KN a vysvětlivek ke KN a HS k dotčeným číslům dospěl Soudní dvůr k závěru, že kritériem, ke kterému je třeba přihlídnout za účelem zařazení produktu s takovými charakteristikami, jaké měl produkt v původním řízení, buď do čísla 2707 nebo do čísla 2710 KN, je poměr hmotnostního obsahu mezi aromatickými a nearomatickými složkami.

Podstatou první a třetí otázky předkládajícího soudu bylo, jak se má stanovit obsah aromatických složek v daném produktu za účelem jeho zařazení do čísla 2707 nebo do čísla 2710 KN.

V tomto ohledu Soudní dvůr potvrdil, že vysvětlivky ke KN nejsou právně závazné. Metoda přílohy A by neměla být považována za jedinou použitelnou metodu pro

¹¹ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1006/2011.

stanovení obsahu aromatických složek v daném produktu. Dále k vysvětlivkám ke KN nelze přihlížet, jestliže se ukáže, že jsou v rozporu se zněním čísel nebo položek KN a poznámek k třídám nebo kapitolám. Z toho vyplývá, že pokud se celní orgány členského státu nebo hospodářský subjekt setkají s případem, v němž použití vysvětlivek ke KN povede k výsledku neslučitelnému s KN, musí mít tyto orgány možnost předložit věc k přezkumu příslušné instanci. Proto pokud mají celní orgány členského státu nebo hospodářského subjektu za to, že metoda přílohy A povede k výsledku neslučitelnému s KN, musí mít tyto orgány možnost předložit věc k přezkumu příslušnému orgánu.

Soudní dvůr tedy rozhodl, že rozhodnutí o tom, která metoda pro stanovení obsahu aromatických složek v daném produktu za účelem jeho zařazení do čísla 2707 nebo do čísla 2710 KN je tou nejvhodnější, přísluší v zásadě vnitrostátním soudům.

Podstatou sedmé až desáté otázky předkládajícího soudu bylo, jak musí být vykládán bod 1 vysvětlivek ke KN k podpoložkám 2707 99 91 a 2707 99 99 KN.

Zprvce, Soudní dvůr odkázal na svou ustálenou judikaturu, podle níž pro výklad ustanovení unijního práva je třeba vzít v úvahu jak jeho znění a cíl, tak jeho kontext a cíle sledované právní úpravou, jíž je součástí. Zadruhé, nutnost jednotného výkladu unijních nařízeních vylučuje, aby byl text ustanovení v případě pochybností zvažován samostatně, a naopak vyžaduje, aby byl vykládán a používán ve světle verzí v jiných úředních jazycích. Zatřetí, vzhledem k tomu, že vysvětlivky ke KN mají usnadňovat výklad KN za účelem sazebního zařazení, je třeba je vykládat tak, aby byl zajištěn užitečný účinek podpoložek KN.

S ohledem na tyto úvahy dospěl Soudní dvůr k závěru, že bod 1 vysvětlivek ke KN k podpoložkám 2707 99 91 a 2707 99 99 této nomenklatury musí být vykládán tak, že není taxativní, takže produkt, který patří do čísla 2707 KN, ale nemůže být zařazen do konkrétní podpoložky, musí být zařazen do podpoložky 2707 99 99 KN.

1.2. Pravidlo 2 a) a b) – zásady použitelné na zboží podle jeho stavu zpracování nebo dokončení a na materiály podle jejich použití

Podle pravidla 2 a) platí, že „[k]aždé uvedení výrobku v některém z čísel se vztahuje též na výrobek, který není kompletní nebo jehož zpracování není dokončeno, pokud již má při předložení podstatné rysy kompletního nebo dokončeného výrobku. Totéž platí pro zařazení kompletního nebo dokončeného výrobku (nebo výrobku zařazovaného podle tohoto pravidla jako kompletní nebo dokončený výrobek), který je předkládán v nesmontovaném nebo rozloženém stavu. Pravidlo 2 b) stanoví, že „každé uvedení materiálu nebo látky v některém z čísel se vztahuje také na tento materiál nebo látku ve směsi nebo v kombinaci s jinými materiály nebo látkami. Každé uvedení zboží z určitého materiálu nebo látky se vztahuje na zboží sestávající zcela nebo částečně z tohoto materiálu nebo látky. Zařazení zboží sestávajícího z více než jednoho materiálu nebo látky se provádí podle zásad uvedených v pravidle 3.“

Rozsudek ze dne 26. května 2016, Latvijas propāna gāze (C-286/15, [EU:C:2016:363](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Sazební zařazení – Kombinovaná nomenklatura – Číslo 2711 – Ropné plyny a ostatní plynné uhlovodíky – Látka, která dává podstatný rys – Zkapalněný ropný plyn“

Ve věci, v níž byl vydán tento rozsudek, dovezla společnost Latvijas propāna gāze zkapalněný ropný plyn (dále jen „LPG“) z Ruska do Lotyšska, přičemž jej zařadila do podpoložky sazebníku 2711 19 00 a z toho důvodu na něj uplatnila celní sazbu dovozního cla ve výši 0 % z celní hodnoty zboží. LPG obsahuje metan, ethan, ethylen, propan, propylen, butan a butylen. Jeho osvědčení o jakosti neuvádělo samostatně procentní podíl těchto jednotlivých látek.

Daňová správa však měla za to, že LPG dotčený v původním řízení lze zařadit podle pravidla 2 b), pravidla 3 b), jakož i pravidla 6 všeobecných pravidel pro výklad KN podle látky, která mu dává podstatný rys. Daňová správa v tomto ohledu konstatovala, že převládající látkou v LPG je propan a butan, přičemž převažuje propan, a zařadila uvedený LPG do sazební podpoložky 2711 12 97.

Proti rozhodnutí daňové správy podala Latvijas propāna gāze žalobu ke krajskému správnímu soudu, který měl za to, že zjištění daňové správy byla neopodstatněná.

V tomto kontextu se předkládající soud, kterému daňová správa podala kasační opravný prostředek, rozhodl dotázat Soudního dvora, zda se musí pravidlo 2 b) a pravidlo 3 b) všeobecných pravidel pro výklad KN¹² vykládat v tom smyslu, že je třeba předpokládat, že složkou, která dává výrobku podstatný rys ve smyslu uvedeného pravidla 3 b), je ta, jejíž procentní podíl je nejvyšší v objemové hustotě uvedeného LPG, pokud je podstatný rys LPG dán společným působením všech jeho složek a žádnou z těchto složek nelze jednotlivě označit za látku, která tomuto plynu dává podstatný rys.

S ohledem na vědecké stanovisko, jehož zohlednění by měl předkládající soud posoudit, a podle něhož není možné určit, která z látek, jež je součástí LPG dává sama o sobě tomuto výrobku jeho podstatný rys, Soudní dvůr dospěl k závěru, že není možné v souladu s pravidlem 3 b) všeobecných pravidel pro výklad KN určit, která látka přítomná v LPG je látkou dávající směsi její fyzikálně-chemické vlastnosti, konkrétně výhřevnost.

Není totiž možné určit přesné množství každé složky dotčeného LPG, jelikož v osvědčení o jakosti zboží je procentní podíl plynů přítomných v LPG uveden pro skupiny plynů, přičemž množství propylenu může být vyšší než množství propanu.

Za těchto podmínek Soudní dvůr konstatoval, že pravidlo 2 písm. b) a pravidlo 3 písm. b) všeobecných pravidel pro výklad KN musí být vykládáno v tom smyslu, že pokud

¹² Uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve zněních vyplývajících z nařízení č. 1031/2008 a nařízení č. 948/2009.

podstatný rys takové plyné směsi, jako je LPG dotčený ve věci v původním řízení, je této směsi dán všemi jejími složkami, takže nelze určit látku, která směsi dává podstatný rys, a v žádném případě není možné určit přesné množství každé složky předmětného LPG, neuplatní se domněnka, podle níž látkou, která dává výrobku podstatný rys ve smyslu pravidla 3 písm. b) těchto všeobecných pravidel, je ta, jejíž procentní podíl je ve směsi nejvyšší.

Předkládající soud se kromě toho dotázal, zda čl. 218 odst. 1 písm. d) nařízení č. 2454/93 musí být vykládán v tom smyslu, že ukládá povinnost deklaranta LPG přesně uvést procentní podíl látky, která v tomto LPG převažuje.

Poté, co Soudní dvůr poznamenal, že v případě, kdy je LPG složený z několika látek, nelze vycházet z domněnky, že látka, jejíž procentní podíl je nejvyšší, dává tomuto LPG jeho podstatný rys a že chybějící přesné uvedení procentního podílu látek, ze kterých je složen LPG, nevylučuje použití pravidel sazebního zařazení, odpověděl záporně.

1.3. Pravidlo 3 a) až c) – zásady použitelné na smíšené nebo složené zboží, které lze zařadit do více než jednoho čísla

Pravidlo 3 stanoví, že „[z]boží, které lze podle pravidla 2 b) nebo z jiných důvodů zařadit *prima facie* do dvou nebo více čísel, se zařazuje takto: a) číslo, které obsahuje nejspecifičtější popis má přednost před čísly s obecnějším popisem. Jestliže se však každé ze dvou nebo více čísel vztahuje pouze na část materiálů nebo látek obsažených ve smíšeném nebo složeném zboží nebo pouze na část položek soupravy (sady) v balení pro drobný prodej, považují se tato čísla za stejně specifická ve vztahu k tomuto zboží, i když jedno z nich obsahuje úplnější nebo přesnější popis zboží; b) směsi, zboží složené z různých materiálů nebo zhotovené z různých komponentů a zboží v soupravách (sada) v balení pro drobný prodej, 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.“

Rozsudek ze dne 21. června 1988, Sportex (C-253/87, [EU:C:1988:333](#))

„Sazební zařazení – Předimpregnované materiály z uhlíkových vláken“

Ve věci, v níž byl vydán tento rozsudek, byl Soudní dvůr vyzván, aby odpověděl na dvě předběžné otázky týkající se sazebního zařazení smíšeného zboží.

Podstatou otázky předkládajícího soudu totiž bylo, zda musí být SCS¹³ vykládán v tom smyslu, že takový výrobek, jako byl výrobek ve věci v původním řízení, a sice polotovar ve formě listů složený z epoxidové pryskyřice (poměr: 36 % hmotnostních), uhlíková vlákna (poměr: 42 % hmotnostních) a tkaniny ze skleněných vláken (poměr: 22 % hmotnostních) určený k výrobě trubek spadal do čísla 39.01 uvedeného sazebníku.

Úvodem Soudní dvůr uvedl, že pro zařazení takového výrobku jsou relevantní pouze dvě čísla sazebníku: číslo 39.01 (výrobky vzniklé kondenzací, polykondenzací a polyadící, též modifikované nebo polymerizované a též lineární...), které ve své podpoložce C VII zahrnuje všechny „neuvedené“ umělé pryskyřice a plasty, a dále číslo 68.16 [výrobky z kamene nebo jiných nerostných látek (včetně výrobků z rašeliny), jinde neuvedené ani nezahrnuté], které v podpoložce B zahrnují všechny výrobky tohoto typu kromě nepečených cihel z chromitu.

S ohledem na skutečnost, že výrobek, o který se jednalo v projednávané věci, se skládal z různých materiálů a že obě uvedené podpoložky jsou obecné povahy, Soudní dvůr objasnil, že pro výklad nomenklatury SCS je třeba použít všeobecné pravidlo 3 b), podle kterého musí být zařazení provedeno podle materiálu nebo komponentu, který dává výrobku podstatný charakter.

Soudní dvůr dále upřesnil, že identifikace materiálu, který dává výrobku jeho podstatný charakter, může být provedena tak, že se posoudí, zda by si výrobek, bez jedné nebo druhé z jeho složek, zachoval či nezachoval vlastnosti, které jej charakterizují. V tomto ohledu Soudní dvůr vysvětlil, že je nesporné, že trubky složené z uhlíkových vláken nebo skleněných vláken bez epoxidové pryskyřice by ztratily vlastnost, která charakterizuje výrobek v daném případě, a sice ohebnost.

Soudní dvůr tak dospěl k závěru, že takové výrobky, jako byl výrobek ve věci v původním řízení, spadají jakožto výrobky z umělé pryskyřice do čísla 39.01 SCS.

¹³ SCS uvedený v příloze I nařízení č. 950/68 ve znění nařízení č. 750/87.

Rozsudek ze dne 15. listopadu 2012, Kurcums Metal (C-558/11, [EU:C:2012:721](#))

„Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Kombinovaná lana „Taifun“ vyrobená v Rusku, jež sestávají z polypropylenu a ocelového drátu – Obloukové svorky ve tvaru U se zakulacenými konci spojenými čepy – Antidumpingové clo z dovozu některých železných [nebo] ocelových lan a kabelů pocházejících z České republiky, Ruska, Thajska a Turecka“

V tomto rozsudku, jehož skutkový rámec byl popsán výše¹⁴, se předkládající soud Soudního dvora rovněž dotázal, zda všeobecné pravidlo pro výklad KN 3 b) musí být vykládáno v tom smyslu, že sazební zařazení takových lan, jako byla lana dotčená v původním řízení, musí být provedeno podle tohoto pravidla.

Pokud jde o uvedené pravidlo, Soudní dvůr připomněl, že podle tohoto pravidla je pro účely sazebního zařazení určitého výrobku nezbytné stanovit, který z materiálů, z nichž výrobek sestává, mu dává jeho základní charakter, což lze provést tak, že se ověří, zda by si výrobek bez jedné nebo druhé ze svých částí uchoval, či neuchoval své charakteristické vlastnosti.

Faktor, který určuje základní charakter, může rovněž podle druhu výrobku vycházet například z povahy základního materiálu nebo složek, ze kterých sestává, jeho objemu, množství, váhy nebo hodnoty, nebo může vycházet z významu jednoho ze základních materiálů pro užití těchto výrobků.

Pokud žádný z obou materiálů, z nichž sestávají lana, nedává sám o sobě těmto lanům jejich základní charakter, k sazebnímu zařazení uvedených lan je třeba použít všeobecné pravidlo pro výklad KN 3 c). Na základě posledně uvedeného pravidla musí být tatáž lana zařazena do posledního z čísel KN, která podle pořadí přicházejí stejnou měrou v úvahu.

Vzhledem k tomu, že v projednávané věci ze spisu vyplývalo, že žádný ze dvou materiálů, z nichž se tato lana skládají, a sice polypropylen nebo pozinkované ocelové dráty, nedává sám o sobě těmto lanům jejich základní charakter, Soudní dvůr konstatoval, že je třeba použít k sazebnímu zařazení uvedených lan namísto všeobecného pravidla pro výklad KN 3 b) všeobecné pravidlo pro výklad KN 3 c). Na základě posledně uvedeného pravidla musí být tatáž lana zařazena do posledního z čísel KN, která podle pořadí přicházejí stejnou měrou v úvahu, což je dle všeho podpoložka 7312 10 98 KN.

Za těchto podmínek dospěl Soudní dvůr k závěru, že všeobecné pravidlo pro výklad KN 3 b) musí být vykládáno v tom smyslu, že sazební zařazení takových lan, jako byla lana dotčená v původním řízení, není namíste provedeno podle tohoto pravidla, avšak předkládající soud musí s ohledem na veškeré skutkové okolnosti, jež jsou mu předloženy, ověřit, že žádný z obou materiálů, z nichž tato lana sestávají, nedává sám o sobě uvedeným lanům jejich základní charakter.

¹⁴ Viz oddíl 1 nadepsaný „Všeobecné úvahy o povaze a rozsahu funkcí unijního soudu, jakož i o relevantních kritériích pro posouzení“.

Rozsudek ze dne 10. března 2016, VAD a van Aert (C-499/14, [EU:C:2016:155](#))

„Řízení o předběžné otázce – Celní unie a společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Výklad – Všeobecná pravidla – Pravidlo 3 písm. b) – Pojem „zboží v soupravách (sadách) v balení pro drobný prodej“ – Samostatná balení“

V tomto rozsudku Soudní dvůr vyložil pojem „souprava (sada) zboží“ ve smyslu pravidla 3 b) všeobecných pravidel pro výklad KN¹⁵.

Předkládající soud se mimo jiné dotázal, zda a do jaké míry může být pravidlo 3 b) všeobecných pravidel vykládáno v tom smyslu, že zboží, jež je předloženo k proclení v samostatném balení a je zabaleno společně až po tomto úkonu, lze nicméně považovat za „zboží v soupravách (sadách) v balení pro drobný prodej“ ve smyslu tohoto pravidla, a tedy patřící do jednoho a téhož sazebního čísla, je-li s přihlédnutím k dalším objektivním faktorům prokázáno, že toto zboží tvoří jeden celek, který je jako takový určen k drobnému prodeji.

Zaprvé Soudní dvůr uvedl, že ze znění pravidla 3 b) všeobecných pravidel a ostatně ani z vysvětlivek k harmonizovanému systému popisu a číselného označování zboží či z pokynů týkajících se zařazení zboží v soupravách (sadách) v balení pro drobný prodej do KN – tyto pokyny přitom upravují některé výjimky z požadavku jednotného balení – nevyplývá, že pojem „souprava (sada)“ ve smyslu tohoto pravidla nutně a ve všech případech předpokládá, že dotčené zboží se pro účely proclení předkládá v témže balení.

Zadruhé pojem „sada (souprava)“ ve smyslu uvedeného pravidla předpokládá úzkou spojitost mezi dotčeným zbožím z hlediska jeho uvádění na trh, takže nejen že je toto zboží společně předkládáno k proclení, ale je také běžně nabízeno jako celek v jednom balení zejména v rámci drobného prodeje v různých etapách uvádění na trh za účelem uspokojení určité potřeby nebo k provedení určité činnosti.

Soudní dvůr tedy objasnil, že předložení zboží k proclení v jednom balení nepředstavuje podmínku *sine qua non* pro zjištění, že zboží tvoří jeden celek, a představuje tedy „soupravu (sadu)“ ve smyslu pravidla 3 b) všeobecných pravidel, ale pouze indicii umožňující toto zjištění dovodit.

Soudní dvůr tudíž rozhodl, že uvedené pravidlo je třeba vykládat v tom smyslu, že zboží, jež je předloženo k proclení v samostatných baleních a je zabaleno společně až po tomto úkonu, lze nicméně považovat za „zboží v soupravách (sadách) v balení pro drobný prodej“ ve smyslu tohoto pravidla, a může tudíž patřit do jednoho a téhož sazebního čísla, jestliže se s přihlédnutím k dalším objektivním faktorům prokáže, že toto zboží tvoří jeden celek, který je jako takový určen k drobnému prodeji, což přísluší posoudit vnitrostátnímu soudu.

¹⁵ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve zněních vyplývajících z nařízení č. 1031/2008 a nařízení č. 1214/2007.

Rozsudek ze dne 12. května 2016, Toorank Productions (C-532/14 a C-533/14, [EU:C:2016:337](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Číslo 2206 – Číslo 2208 – Alkoholické nápoje vyrobené kvašením a následnou filtrací – Přidání aditiv do alkoholických nápojů vyrobených kvašením a následnou filtrací – Nápoje, které ztratily vlastnosti nápojů spadajících do čísla 2206“

Předběžné otázky položené Soudnímu dvoru ve spojených věcech, v nichž byl vydán tento rozsudek, se týkají výkladu KN¹⁶ za účelem sazebního zařazení nápoje nazvaného „Ferm Fruit“, získaného kvašením jablečného koncentrátu, určeného k přímé konzumaci nebo k použití jako základní složka jiných nápojů, barevně, čichově a chuťově neutrální v důsledku čištění, zejména ultrafiltrace, jehož obsah alkoholu je bez přidání destilovaného alkoholu 16 % objemových.

Úvodem Soudní dvůr mimo jiné připomněl, že účel výrobku může představovat objektivní kritérium pro zařazení za podmínky, že je tento účel tomuto výrobku inherentní z hlediska jeho objektivních charakteristik a vlastností. Nicméně účel použití výrobku je relevantním kritériem pouze tehdy, pokud zařazení nelze provést na základě samotných objektivních charakteristik a vlastností výrobku.

Na základě těchto zásad Soudní dvůr odpověděl, že KN musí být vykládána v tom smyslu, že takový nápoj, jako je nápoj, o který se jednalo v projednávané věci, spadá pod číslo 2208 této nomenklatury. Produkt získaný kvašením a následně postupem čištění totiž spadá do čísla 2208 KN, neboť ztratil vlastnosti kvašených nápojů spadajících do čísla 2206 KN a získal vlastnosti etylalkoholu zahrnutého do čísla 2208 KN.

Ve světle tohoto závěru se Soudní dvůr dále zabýval otázkou, zda má být KN vykládána v tom smyslu, že nápoj, jehož obsah alkoholu je 13,4 % objemových, který je vyroben přidáním cukru, aromatických látek, barviv, zvýrazňovačů chuti, zahušťovadel, konzervačních látek a destilovaného alkoholu do nápoje „Ferm Fruit“, přičemž destilovaný alkohol objemově a procentuálně nepřesahuje 49 % alkoholu nacházejícího se v nápoji a zbývajících 51 % je výsledkem kvašení, patří do čísla 2206 KN nebo do čísla 2208 KN.

V tomto ohledu měl Soudní dvůr za to, že předkládající soud má zejména pochybnosti o výkladu kritérií formulovaných v rozsudku ze dne 7. května 2009, Siebrand (C-150/08, [EU:C:2009:294](#)), pokud jde o sazební zařazení nápojů vyráběných přidáním destilovaného alkoholu a jiných látek do kvašeného základního nápoje. Tento soud se zejména dotázal, zda jde o soubor kritérií, která musí být všechna splněna, aby mohl být nápoj považován za spadající do čísla 2208 KN, nebo zda je třeba přikládat vyšší důležitost jednotlivým množstvím kvašeného a destilovaného alkoholu než ostatním objektivním charakteristikám a vlastnostem uvedeného produktu.

¹⁶ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve zněních vyplývajících z nařízení č. 1719/2008 a nařízení č. 1214/2007.

Soudní dvůr uvedl, že z rozsudku ze dne 7. května 2009, Siebrand (C-150/08, [EU:C:2009:294](#)) jasně vyplývá, že k určení podstatného charakteru ve smyslu pravidla 3 b) KN lze zohlednit několik objektivních charakteristik a vlastností. Vyšší poměr některého ze dvou druhů alkoholu je tudíž pouze jedním z řady kritérií, jež je třeba zohlednit pro určení na základě pravidla 3 b) KN, která látka dodává daným výrobkům jejich podstatný charakter.

Přitom pravidlo 3 b) KN neupravuje zařazení uvedeného nápoje, které spočívá na kritériích týkajících se vlastností a organoleptických charakteristik uvedeného nápoje. V důsledku toho dospěl Soudní dvůr k závěru, že takový nápoj patří do čísla 2208 KN, neboť nemá organoleptické vlastnosti a charakteristiky nápojů spadajících pod položku 2206 KN, nýbrž nápojů spadajících pod položku 2208 KN.

Rozsudek ze dne 26. května 2016, Latvijas propāna gāze (C-286/15, [EU:C:2016:363](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Číslo 2711 – Ropné plyny a ostatní plynné uhlovodíky – Látka, která dává podstatný rys – Zkapalněný ropný plyn“

V tomto rozsudku, jehož skutkový rámec byl popsán výše¹⁷, se předkládající soud Soudního dvora mimoto dotázal, zda v případě, že deklarant přesně neuvedl procentní podíl látek, ze kterých se převážně skládá takový LPG, jako je LPG dotčený ve věci v původním řízení, který obsahuje 0,32 % methanu, ethanu a ethylenu, 58,32 % propanu a propylenu, a nejvýše 39,99 % butanu a butylenu, musí být KN vykládána v tom smyslu, že LPG musí být zařazen do podpoložky 2711 19 00 jako „ropné plyny a jiné plynné uhlovodíky, zkapalněné, ostatní“, nebo do podpoložky 2711 12 97 jako „ropné plyny a jiné plynné uhlovodíky, zkapalněné, propan, ostatní, pro jiné účely: ostatní“.

V tomto ohledu Soudní dvůr poté, co odkázal na svou odpověď na první otázku, podle které nelze předpokládat, jaký plyn dává LPG podstatný charakter, konstatoval, že směs plynu, jako je LPG, která je popsána vnitrostátním soudem a nelze ji zařadit podle pravidla 3 b) všeobecných pravidel pro výklad KN, se zařadí podle pravidla 3 c) těchto pravidel, podle kterého se zboží zařadí do posledního z čísel, která podle pořadí přicházejí stejnou měrou v úvahu.

Podle Soudního dvora tedy takový LPG, jako je LPG dotčený ve věci v původním řízení, který obsahuje 0,32 % methanu, ethanu a ethylenu, 58,32 % propanu a propylenu, a nejvýše 39,99 % butanu a butylenu a u kterého není možné určit látky, které mu dávají podstatný rys, se zařazuje do podpoložky 2711 19 00.

¹⁷ Viz oddíl II. 1. 2, nadepsaný „Pravidlo 2 a) a b) – zásady použitelné na zboží podle jeho stavu zpracování nebo dokončení a na materiály podle jejich použití“.

Rozsudek ze dne 8. září 2016, Schenker (C-409/14, [EU:C:2016:643](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Zařazení zboží – Výklad podpoložky kombinované nomenklatury – Směrnice 2008/118/ES – Dovoz zboží podléhajícího spotřební dani – Režimy s podmíněným osvobozením od cla – Důsledky celního prohlášení, v němž je uvedena nesprávná podpoložka kombinované nomenklatury – Nesrovnalosti během přepravy zboží podléhajícího spotřební dani“

Schenker je obchodní společnost se sídlem v Maďarsku zaměřená na poskytování celních a logistických služeb. V roce 2011 byla pověřena maďarskou obchodní společností, aby z důvodu nedostatku místa zajistila „dočasné uskladnění“ pro zásilky tabáku. Tyto zásilky byly dopraveny do Maďarska v režimu vnějšího tranzitu.

Po kontrole jedné zásilky správní orgán prvního stupně po analýze organoleptických vlastností zboží konstatoval, se nejedná o „neodřapíkový tabák“, jak bylo uvedeno v dokumentech, ale o řezaný tabák spadající do podpoložky 2401 10 35 KN.

Na základě zkoušky použití zkoumaného výrobku došel znalecký ústav maďarské celní a daňové správy k závěru, že vzorek představuje „tabák určený ke kouření“. Poté měl správní orgán prvního stupně za to, že dotčený výrobek podléhá spotřební dani a rozhodnutím ze dne 21. června 2011 uložil společnosti Schenker zaplatit pokutu z titulu spotřební daně.

Generální ředitelství cel, kterému Schenker předložila správní stížnost, potvrdilo rozhodnutí správního orgánu prvního stupně. Schenker poté podala k předkládajícímu soudu žalobu směřující k soudnímu přezkumu uvedeného rozhodnutí, v níž uplatňovala, že toto je protiprávní z několika důvodů.

Za těchto podmínek byl podstatou otázky předkládajícího soudu položené Soudnímu dvoru výklad čísel 2401 a 2403 KN¹⁸ pro účely sazebního zařazení výrobku takových vlastností, jako měl výrobek dotčený ve věci v původním řízení.

Podle Soudního dvora platí, že jelikož z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že zboží dotčené v původním řízení je tvořeno prvky, které je možno kvalifikovat jako „tabákový odpad“, ale že výrobek současně tvoří „tabák určený ke kouření“, je za účelem sazebního zařazení uvedeného výrobku na základě pravidla uvedeného v bodě 3 b) všeobecných pravidel pro výklad KN nezbytné stanovit, který z materiálů, z nichž výrobek sestává, mu dává jeho podstatný charakter, což lze provést tak, že se ověří, zda by si výrobek bez jedné nebo druhé ze svých částí uchoval své charakteristické vlastnosti.

Stejně tak, jak uvádí bod VIII vysvětlivek k HS, který se týká pravidla uvedeného v bodě 3 b) všeobecných pravidel pro výklad KN, faktor, který určuje podstatný charakter, může podle druhu zboží vycházet například z povahy základního materiálu nebo složek,

¹⁸ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 861/2010.

z nichž sestává, z jejich objemu, množství, váhy, hodnoty nebo z významu jednoho ze základních materiálů pro užití tohoto zboží.

Vzhledem k tomu, že přítomnost tabákového odpadu nebrání ani tomu, aby výrobek jako celek představoval tabák určený ke kouření, nemůže uvedený výrobek spadat pod číslo 2401 KN. Konkrétněji, kritériem určujícím pro zařazení výrobku pod číslo 2403 KN spíše nežli pod číslo 2401 KN je to, zda byly listy předmětem zpracování do té míry, že se jedná o zpracovaný tabák, který se může kouřit bez dalšího průmyslového zpracování.

Za těchto podmínek Soudní dvůr konstatoval, že zboží vzhledem k tomu, že je tvořeno tabákem určeným ke kouření, který je navíc nebalený, stlačený v krabicích přetažených PVC folií, a že čistá hmotnost krabice činí 30 kg, spadá do podpoložky 2403 10 90 KN.

Předkládající soud se kromě toho dotázal, zda pojem „režim s podmíněným osvobozením od cla“ uvedený v čl. 4 bodu 6 směrnice 2008/118 má být vykládán v tom smyslu, že uplatnění režimu s podmíněným osvobozením od cla na dané zboží může být zpochybněno, pokud je kapitola SCS, do níž toto zboží náleží, uvedena v průvodních dokumentech správně, ale konkrétní podpoložka je uvedena chybně, a zda čl. 2 písm. b) a čl. 4 bod 8 směrnice 2008/118 mají být vykládány v tom smyslu, že v takovém případě došlo k dovozu uvedeného zboží.

Pokud je totiž podle Soudního dvora předložení zboží k celnímu řízení stanovené v článku 40 celního kodexu doprovázeno podáním souhrnného celního prohlášení nebo celního prohlášení, které obsahuje informace nezbytné k identifikaci zboží, pokud jde o jeho druh, množství a balení, a pouze podpoložka sazebníku je chybná, nelze mít za to, že by zboží vstoupilo na celní území Unie protiprávně ve smyslu článku 202 celního kodexu.

Co se však týče podmínek případného vzniku celního dluhu, není vyloučeno, že mohl vzniknout celní dluh na základě článku 204 celního kodexu, jelikož se povinnost deklaranta poskytnout správné informace vztahuje i na určení správné podpoložky sazebního zařazení zboží. Článek 859 prováděcího nařízení č. 2454/93 však umožňuje mít za to, že nesplnění jedné z povinností vyplývajících z použití režimu tranzitu nemá zásadní vliv na provádění uvedeného režimu, pokud jsou splněny všechny tři podmínky vyjmenované v bodě 2 uvedeného článku, jakož i všechny tři podmínky uvedené v prvním pododstavci uvedeného článku. Vnitrostátnímu soudu přísluší přezkoumat, zda jsou všechny tyto podmínky splněny.

Z toho vyplývá, že pojem „režim s podmíněným osvobozením od cla“ uvedený v čl. 4 bodě 6 směrnice 2008/118 musí být vykládán v tom smyslu, že uplatnění režimu s podmíněným osvobozením od cla na dané zboží nemůže být zpochybněno, pokud je kapitola SCS, do níž toto zboží náleží, uvedena v průvodních dokumentech správně, ale konkrétní podpoložka je uvedena chybně. V takovém případě musí být čl. 2 písm. b) a čl. 4 bod 8 směrnice 2008/118 vykládány v tom smyslu, že nedošlo k dovozu uvedeného zboží a že toto nepodléhá spotřební dani.

Konečně se předkládající soud v podstatě dotázal, zda v takové situaci, jako byla situace dotčená v původním řízení, měl být pojem „nesrovnalost“ ve smyslu článku 38 směrnice 2008/118 vykládán tak, že se týká zboží propuštěného do „režimu s podmíněným osvobozením od cla“ ve smyslu čl. 4 bodu 6 uvedené směrnice, jež má v průvodním dokumentu chybně uvedeno sazební zařazení.

Soudní dvůr v tomto ohledu uvedl, že podmínky čl. 38 odst. 4 směrnice 2008/118 ve spojení s čl. 33 odst. 1 uvedené směrnice nejsou splněny v situaci, kdy zboží nebylo propuštěno ke spotřebě v členském státě, jelikož bylo propuštěno do režimu s podmíněným osvobozením od cla ve smyslu čl. 4 bodu 6 směrnice 2008/118, a dále nebylo drženo pro obchodní účely v jiném členském státě, aby tam bylo dodáno nebo použito, ale je určeno ke zpětnému vývozu do třetího státu.

Pojem „nesrovnalost“ se tudíž netýká zboží propuštěného do režimu s podmíněným osvobozením od cla, jež má v průvodním dokumentu chybně uvedeno sazební zařazení.

1.4. Pravidla 4 až 6 – standardní pravidlo, zvláštní pravidlo použitelné na některé schránky, pravidlo týkající se srovnání podpoložek

Pravidlo 4 stanoví, že „[z]boží, které nelze zařadit podle výše uvedených pravidel, se zařadí do čísla odpovídajícího nejpodobnějšímu zboží“. Pravidlo 5 stanoví, že „[k]romě předchozích ustanovení se na níže uvedené zboží použijí následující pravidla: a) pouzdra pro fotografické přístroje, kamery, hudební nástroje, zbraně, rýsovací a kreslicí nástroje, náhrdelníky a podobné schránky, speciálně tvarované nebo uzpůsobené pro vložení určitého výrobku nebo soupravy (sady) výrobků, vhodné k dlouhodobému používání a předkládané s výrobky, pro něž jsou určeny, se zařazují s těmito výrobky, jestliže jsou s nimi obvykle prodávány. Toto pravidlo se však nevztahuje na schránky, které dávají celku podstatný charakter; b) s výhradou ustanovení pravidla 5 a) se obalové materiály a obalové schránky, v nichž je zabaleno předkládané zboží, zařazují s tímto zbožím, jsou-li pro balení tohoto zboží obvykle používány. Toto ustanovení však není závazné, jsou-li obalové materiály a obalové schránky zjevně vhodné k opakovanému použití“. Pravidlo 6 stanoví, že „[z]ařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla je pro právní účely stanoveno zněním těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám, jakož i *mutatis mutandis* výše uvedenými pravidly, přičemž se rozumí, že srovnávání mohou být pouze položky a podpoložky stejné úrovně. Není-li stanoveno jinak, uplatňují se pro účely tohoto pravidla rovněž příslušné poznámky ke třídě a kapitole.“

Rozsudek ze dne 13. července 2006, Uroplasty (C-514/04, [EU:C:2006:464](#))

„Sazební zařazení – Sterilní polydimethylsiloxanové vločky – Silikonový elastomer – Pojem ‚primární forma‘ – Léčivý přípravek – Balení – Pojem ‚přístroj k implantaci do organismu‘“

Ve věci, v níž byl vydán tento rozsudek, se předkládající soud Soudního dvora dotázal, zda může být silikon ve formě elastomeru ve vložkách vyvinutý a určený k zavedení a upevnění v lidském těle s cílem léčit problémy spojené s inkontinencí zařazen do čísla 9021 KN¹⁹. V případě kladné odpovědi chtěl předkládající soud zjistit, do jaké podpoložky má uvedený výrobek spadat.

Při odpovědi na tuto otázku Soudní dvůr zkoumal čísla 3910, 3926, 3004 a 9021 KN. V tomto ohledu objasnil, že zařazení je možné buď podle fyzických vlastností nebo podle objektivního použití dotčeného výrobku, a sice polydimethylsiloxanu.

Zaprvé, Soudní dvůr objasnil, že jako silikon ve formě vložkového elastomeru je polydimethylsiloxan upraven ve formě uvedené v poznámce 3 a poznámce 6 písm. b) ke kapitole 39 KN. Takový druh silikonu však nemůže být zařazen do čísla 3910 jako silikon v „primární formě“. Tímto pojmem se rozumí pouze silikony určené k dalšímu zpracování. Hrubé formy jsou zvláště připravené a určené k dalšímu zpracování. Výrobek, o který se jednalo ve věci v původním řízení, byl vyvinut a určen výhradně k implantaci do organismu za účelem léčby nedostatečnosti svěračů. Z toho vyplývá, že polydimethylsiloxan je konečný výrobek, který tedy jako takový nelze zařadit do čísla 3910 KN.

Zadruhé, podle Soudního dvora má polydimethylsiloxan terapeutický profil. Nicméně nelze jej zařadit do čísla 3004 KN jako lék. Jeho balení ve formě náplně do injekčních stříkaček k jednorázovému použití je totiž výsledkem operace provedené po dovezení. Z toho vyplývá, že polydimethylsiloxan, jak je předložen k proclení, neodpovídá definici uvedené v čísle 3004 KN.

Zatřetí, vzhledem k tomu, že tento výrobek nebylo možné zařadit do výše uvedených čísel, Soudní dvůr určil, že výrobek může být zařazen do čísla 9021 KN. Objektivní charakteristické znaky a vlastnosti polydimethylsiloxanu jsou objektivní charakteristické znaky a vlastnosti konečného výrobku, který je zvláště vyvinutý a určený výhradně k implantaci do organismu. Konečným upevněním v nefungujícím svalu polydimethylsiloxan umožňuje vývoj vazivové tkáně, která kompenzuje nedostatečnou funkčnost svěračů. Z toho vyplývá, že musí být považován za přístroj k implantaci do organismu ve smyslu čísla 9021 KN.

Pokud jde konečně o podpoložku čísla 9021 KN, která má být použita za účelem zařazení polydimethylsiloxanu, Soudní dvůr uvedl, že ze všeobecného pravidla pro výklad KN č. 6 vyplývá, že zařazení zboží do podpoložek téže položky musí být provedeno podle podmínek uvedených podpoložek a poznámek k podpoložkám. Výrobek, o který se jednalo ve věci v původním řízení, je přístrojem k implantaci do organismu, který neodpovídá žádné z jiných podpoložek čísla 9021 KN, tedy musí být zařazen do podpoložky 9021 90 90 KN jako „ostatní“.

¹⁹ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 2388/2000.

Z toho vyplývá, že výrobek, jakým je polydimethylsiloxan, sestávající ze sterilních vloček, zvláště vyvinutý a určený výhradně k implantaci do organismu za účelem léčby onemocnění, a zabalený při předložení k proclení do sáčků o hmotnosti 1 kg, musí být považován za přístroj k implantaci do organismu, který musí být zařazen do čísla 9021 KN. Takový výrobek, jehož účelem není nahradit orgán, ale umožnit nefungujícímu svalu vytvoření vazivové tkáně, musí být zařazen do podpoložky 9021 90 90 KN.

Rozsudek ze dne 13. září 2018, Vision Research Europe (C-372/17, [EU:C:2018:708](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Čísla a položky sazebníku – Zařazení zboží – Kamera s pamětí závislou na napájení, z níž jsou zaznamenané snímky vymazány po vypnutí kamery nebo po pořízení nových snímků – Kombinovaná nomenklatura – Podpoložky 8525 80 19 a 8525 80 30 – Vysvětlivky – Výklad – Prováděcí nařízení (EU) č. 113/2014 – Výklad – Platnost“

V květnu 2009 podala společnost Vision Research celní správě žádost o ZISZ kamery s názvem „Phantom V7.3“. V žádosti uvedla, že má být tato kamera zařazena do podpoložky 8525 80 30 KN²⁰ jako digitální fotoaparát.

V ZISZ však celní správa zařadila dotčenou kameru do podpoložky 8525 80 19 KN mezi „ostatní televizní kamery“. Celní správa v této souvislosti vycházela ze všeobecných pravidel 1 a 6 pro výklad KN, z prováděcího nařízení č. 113/2014, které se podle ní na tuto kameru použije obdobně, jakož i ze znění čísla 8525, položky 8525 80 a podpoložky 8525 80 19 KN. Měla za to, že možnost připojení uvedené kamery k vnější paměti není pro zvolené zařazení relevantní, neboť ZISZ byla vyžádána pro kameru bez této volitelné paměti.

Společnost Vision Research proti této ZISZ podala stížnost k celní správě, která ji zamítla jako neopodstatněnou. Žalobkyně tedy podala k předkládajícímu soudu žalobu proti rozhodnutí celní správy a domáhala se toho, aby byla dotčená kamera zařazena do podpoložky 8525 80 30 KN.

Za těchto podmínek se tedy předkládající soud rozhodl položit Soudnímu dvoru otázku, zda musí být podpoložka 8525 80 30 KN vykládána v tom smyslu, že do této podpoložky patří taková kamera, jako je kamera dotčená ve věci v původním řízení, která je schopna pořídit vysoký počet fotografií za sekundu a uchovat je ve vnitřní paměti závislé na napájení, z níž jsou vymazány po vypnutí kamery, a v případě kladné odpovědi, zda je prováděcí nařízení č. 113/2014 platné v rozsahu, v němž se na takovou kameru použije obdobně.

Soudní dvůr upřesnil, že k zodpovězení této otázky je třeba zaprvé provést výklad příslušných čísel, položek a podpoložek KN, aby mohla být dotčená kamera zařazena do KN.

²⁰ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění vyplývajícím z přílohy nařízení č. 1001/2013.

V rámci tohoto výkladu Soudní dvůr mimo jiné upřesnil, že určujícím prvkem, který odlišuje digitální fotoaparáty spadající do podpoložky 8525 80 30 KN od televizních kamer spadajících do podpoložky 8525 80 19 KN, spočívá ve schopnosti digitálních fotoaparátů zaznamenat statické snímky v paměti nebo na vnitřní úložnou jednotku.

V této souvislosti Soudní dvůr dospěl k závěru, že kamera dotčená v původním řízení musí být zařazena do podpoložky 8525 80 30 KN.

2. Kritéria pro zařazení

2.1. Objektivní charakteristiky a vlastnosti výrobku

Rozsudek ze dne 8. listopadu 1990 (plénium), *Gmurzynska-Bscher* (C-231/89, [EU:C:1990:386](#))

„Předběžné otázky – Pravomoc Soudního dvora – Odkaz vnitrostátních právních předpisů na ustanovení Společenství – Společný celní sazebník – Sazební čísla 83.06, 97.01 a 97.03 – Zařazení uměleckého díla“

V tomto rozsudku byl Soudní dvůr v podstatě dotázán na to, zda umělecký předmět, který sestává z ocelové desky pokryté barevnými glazurami z vypalovaného smaltu, představuje „obraz zhotovený zcela ručně“ nebo „obdobný obrázek“ ve smyslu čísla 97.01 SCS²¹, nebo „původní dílo výtvarného modelářství nebo původní sochařské dílo“ ve smyslu čísla 97.03 SCS, nebo zda je naopak třeba tento předmět zařadit podle materiálu, z něhož je složen, pod názvem „jiné ozdobné předměty z obecných kovů“.

Tato otázka vyvstala v rámci sporu týkajícího se použití německého daňového práva v oblasti daní z obratu při dovozu uměleckého díla z Nizozemska do Německa. Před dovozem tohoto uměleckého díla požádal žalobce německé celní orgány o vydání oficiálního rozhodnutí o sazebním zařazení pro účely použití německého daňového práva v oblasti daní z obratu při dovozu. Německé právo odkazovalo na nomenklaturu SCS, pokud jde o udělování výjimek nebo slev v této oblasti. Stanovilo uplatnění sazby daně na umělecká díla spadající do čísel 97.01 a 97.03 SCS.

Soudní dvůr se zabýval předběžnými otázkami týkajícími se výkladu SCS a poté uvedl, že výklad dotčených ustanovení SCS, o který byl požádán, má vnitrostátnímu soudu umožnit rozhodnout nikoli o použití SCS, ale německého práva v oblasti daní z obratu, které odkazuje na nomenklaturu SCS. Za těchto podmínek vyvstala předběžná otázka týkající se použitelnosti řízení upraveného v článku 177 Smlouvy o EHS, a tedy pravomoci Soudního dvora rozhodovat o předběžných otázkách.

²¹ SCS uvedený v příloze I nařízení (EU) 2658/87.

V tomto ohledu Soudní dvůr objasnil, že v rámci rozdělení soudních pravomocí mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem, které je upraveno v článku 177 Smlouvy o EHS, rozhoduje Soudní dvůr o předběžné otázce, aniž by se v zásadě musel zabývat okolnostmi, které vedly vnitrostátní soudy k tomu, aby mu předložily předběžné otázky, a za kterých chtějí použít ustanovení unijního práva, o jehož výklad Soudní dvůr požádaly.

Jinak by tomu bylo pouze v případech, kdy by se ukázalo, že řízení podle článku 177 bylo zneužito a ve skutečnosti bylo použito k tomu, aby Soudní dvůr rozhodl v případě neexistence skutečného sporu, nebo by bylo zjevné, že ustanovení unijního práva, které je předmětem výkladu Soudního dvora, nelze použít.

Tak tomu není v případě, kdy je Soudní dvůr žádán o výklad ustanovení unijního práva, které musí vnitrostátní soud použít bez ohledu na působnost, kterou mu přiznává unijní právo, protože na něj vnitrostátní právní předpisy odkazují.

S ohledem na tyto úvahy dospěl Soudní dvůr k závěru, že má pravomoc rozhodnout o položených otázkách týkajících se výkladu SCS.

Za účelem odpovědi na otázky předkládajícího soudu Soudní dvůr nejprve uvedl, že dotčený předmět nelze považovat za ozdobný předmět, který podle vysvětlivek představuje podstatný rys výrobků označovaných jako „jiné ozdobné předměty z obecných kovů“ čísla 83.06 SCS.

Soudní dvůr zdůraznil, že tento výklad je ostatně v souladu s poznámkou 4 k předcházející kapitole 97 SCS, podle které je v případě pochybností o zařazení předmětu třeba upřednostnit zařazení do jednoho z různých čísel tvořících kapitolu týkající se uměleckých děl, sběratelských předmětů a starožitností.

Podle Soudního dvora je tomu tak tím spíše, že v souladu s judikaturou Soudního dvora je rozlišovacím kritériem mezi čísly 97 „obrazy, malby a kresby zhotovené zcela ručně, koláže a podobné obrázky“ a číslem 97.03 SCS původní díla výtvarného modelářství a původní sochařská díla, z jakýchkoliv materiálů“ to, že u výtvarného modelářství a sochařských děl spočívá základní umělecký charakter ve tvarování trojrozměrné podoby díla, zatímco u obrazů, koláží a podobných obrázků spočívá ve složení povrchu díla, a proto umělecký předmět tvořený ocelovou deskou bez vlastní umělecké hodnoty potaženou barevnou glazurou z vypalovaného smaltu, která je umělcem ručně nanášena, musí být považován za „obraz zhotovený zcela ručně“ ve smyslu čísla 97.01.

Na základě těchto kritérií dospěl Soudní dvůr k závěru, že takové umělecké dílo, jako bylo dílo v projednávané věci, mělo být zařazeno do čísla 97.01 SCS.

Rozsudek ze dne 19. února 2009, Kamino International Logistics (C-376/07, [EU:C:2009:105](#))

„Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Sazební zařazení zboží – Monitorů na bázi tekutých krystalů (LCD) vybavené vstupy D-SUB, DVI-D, USB, S-video a kompozitní video – Číslo 8471 – Číslo 8528 – Nařízení (ES) č. 754/2004“

V roce 2004 proclila Kamino pro účely uvedení do volného oběhu zásilku barevných LCD monitorů, které byly zařazeny do podpoložky 8528 21 90. Uvedené monitory byly vybaveny konektory D-SUB, DVI-D, USB a S-video, díky nimž mohly reprodukovat obraz pocházející jak ze zařízení pro automatizované zpracování dat, tak z jiných zařízení.

Kamino se domnívala, že tyto monitory měly být zařazeny do podpoložky 8471 60 90, a proto podala stížnost proti platebnímu výměru. Tato stížnost byla zamítnuta rozhodnutím celního inspektora.

V rámci žaloby, která k němu byla podána proti tomuto rozhodnutí, měl odvolací soud poté, co posoudil charakteristiky a vlastnosti monitorů dotčených ve věci v původním řízení, za to, že tyto monitory splňují kritéria uvedená v poznámce 5 B) ke kapitole 84 KN. Státní tajemník pro finance podal proti tomuto rozsudku kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu, ve kterém tvrdil, že odvolací soud nezohlednil jiné možnosti používání, které tyto monitory nabízí, než je jejich používání jako prvků systému automatizovaného zpracování dat.

V tomto kontextu se předkládající soud dotázal Soudního dvora, zda mohou být takové monitory, které mohou reprodukovat jak signály ze zařízení pro automatizované zpracování dat, tak i signály z jiných zdrojů, považovány za jednotky, „jejichž [...] hlavní použití je v systému automatizovaného zpracování dat“ ve smyslu poznámky 5 B) ke kapitole 84 KN²² a zařazeny do její podpoložky 8471 60 90.

V tomto ohledu Soudní dvůr zaprvé připomněl, že z poznámky 5 E) ke kapitole 84 KN vyplývá, že „speciální funkce, jiné než zpracovávající data“ vykonávají pouze zařízení spojená nebo pracující ve spojení se zařízením pro automatizované zpracování dat, jejichž funkce nespadá pod zpracování dat. Uvedené monitory přitom mimo svou funkci reprodukce obrazu pocházejícího z takových přístrojů, jakými jsou herní konzole, videopřehrávače nebo DVD přehrávače, která nespadá pod zpracování dat, zajišťují rovněž reprodukci signálů pocházejících ze zařízení pro automatizované zpracování dat.

Zadruhé podle Soudního dvora platí, že pokud pro účely jejich zařazení do podpoložky 8471 60 90 nejsou uvedené monitory takovými monitory, které se použijí výhradně v systému automatizovaného zpracování dat – jelikož je možné je připojit k centrální zpracovatelské jednotce, jsou schopné přijímat data v takové formě, jakou může používat celý systém, a jsou schopné reprodukovat signály pocházející z jiných zdrojů – výklad vysvětlivky 5 B) písm. a) ke kapitole 84 KN v tom smyslu, že pouhá schopnost

²² KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1789/2003.

dotčených monitorů reprodukovat obraz pocházející z jiných zdrojů než ze zařízení pro automatizované zpracování dat vylučuje jejich zařazení do čísla 8471, by znamenal odstranit ze znění uvedené vysvětlivky výraz „hlavní“.

A konečně, pokud by vysvětlivky vztahující se k podpoložce 8471 HS musely být vykládány v tom smyslu, že vylučují zařazení všech monitorů schopných reprodukovat signál pocházející jak ze zařízení pro automatizované zpracování dat, tak z jiných zdrojů, do podpoložky 8471 60 90, jejich účinkem by byla změna a zejména omezení působnosti poznámky 5 B) písm. a) ke kapitole 84 KN. Za předpokladu, že by bylo třeba vysvětlivky ke KN týkající se podpoložky 8471 60 90 a vysvětlivky vztahující se k číslu 8471 HS vykládat v tomto smyslu, by tedy nebylo možné je použít, jelikož tento výklad není v souladu s poznámkou 5 B) písm. a) ke kapitole 84 KN.

Z toho vyplývá, že monitory typu LCD vybavené konektory D-SUB, DVI-D, USB, S-video a kompozitní video nejsou vyloučeny ze zařazení do podpoložky 8471 60 90, jako jednotky, jejichž „hlavní“ použití je v systému automatizovaného zpracování dat ve smyslu poznámky 5 B) písm. a) ke kapitole 84 KN, pouze na základě skutečnosti, že mohou reprodukovat jak signály ze zařízení pro automatizované zpracování dat, tak i signály z jiných zdrojů.

Předkládající soud dále požádal Soudní dvůr o upřesnění, jaká kritéria umožňují určit, zda jsou takové monitory, jaké byly dotčeny v původním řízení, jednotkami, jejichž hlavní použití je v systému automatizovaného zpracování dat.

Podle Soudního dvora platí, že pro účely určení, zda jsou LCD monitory vybavené vstupy D-SUB, DVI-D, USB, S-video a kompozitní video jednotkami, jejichž hlavní použití je v systémech automatického zpracování dat, musejí vnitrostátní orgány, včetně soudů, vycházet z údajů uvedených ve vysvětlivkách k číslu 8471 HS, zvláště v bodech věnovaných jednotkám zařízení pro automatizované zpracování dat.

V tomto ohledu Soudní dvůr konstatoval, že počet a druh konektorů, jimiž jsou takové monitory vybaveny, nemohou samy o sobě představovat rozhodující kritéria pro sazební zařazení a pro jeho účely je třeba posuzovat, rovněž s ohledem na další kritéria a se zohledněním objektivních charakteristik a vlastností těchto monitorů, jak stupeň, na jakém jsou schopny vykonávat více funkcí, tak úroveň výkonnosti, jaké dosáhnou při plnění těchto funkcí, přičemž je třeba použít vysvětlivky k číslu 8471 HS.

Jelikož takové monitory nelze vyjmout z pojmu „jednotka zařízení pro automatizované zpracování dat“ ve smyslu poznámek 5 B) písm. a) a 5 C) písm. a) ke kapitole 84 KN, je tudíž třeba určit kritéria umožňující rozhodnout, zda tyto monitory patří k typu, jehož hlavní použití je v systému automatizovaného zpracování dat, nebo zda je jejich technické charakteristiky a vlastnosti řadí mezi televizní obrazovky nebo videomonitory.

V důsledku toho Soudní dvůr dospěl k závěru, že pro účely určení, zda jsou takové monitory, jaké byly dotčeny v původním řízení, jednotkami, jejichž hlavní použití je

v systémech automatického zpracování dat, musejí vnitrostátní orgány, včetně soudů, vycházet z údajů uvedených ve vysvětlivkách k číslu 8471 HS.

Rozsudek ze dne 7. května 2009, Siebrand (C-150/08, [EU:C:2009:294](#))

„Kombinovaná nomenklatura – Sazebníkové položky 2206 a 2208 – Kvašený (fermentovaný) nápoj, který obsahuje destilovaný alkohol – Nápoj vyráběný z ovoce nebo přírodního produktu – Přidání látek – Důsledky – Ztráta chuti, vůně a vzhledu původního nápoje“

Ve věci, v níž byl vydán tento rozsudek, bylo podstatou otázek předkládajícího soudu položených Soudnímu dvoru, zda nápoje na bázi alkoholu vzniklého kvašením (fermentací) odpovídající původně položce 2206 KN²³, do nichž byly v určitém poměru přidány destilovaný alkohol, voda, cukrový sirup, aromatické látky, barviva a do některých z nich smetanová báze, což způsobilo ztrátu jejich chuti, vůně a/nebo vzhledu nápoje vyráběného z určitého ovoce nebo určitého přírodního produktu, spadají do položky 2206 KN jakožto kvašené (fermentované) nápoje, nebo do položky 2208 KN jakožto destiláty.

V tomto ohledu Soudní dvůr upřesnil, že podle vysvětlivky k HS týkající se čísla 2206 KN nebrání přidání alkoholu do nápojů spadajících do tohoto čísla tomu, aby byly tyto nápoje nadále do tohoto čísla zařazeny, pokud si zachovaly charakteristické rysy produktů zařazených do tohoto čísla, a to rysy kvašených (fermentovaných) nápojů. Vzhledem k tomu, že nápoje, o které se jednalo v původním řízení, však ztratily chuť, vůni a vzhled nápoje vyráběného z určitého ovoce nebo určitého přírodního produktu, a sice kvašeného nápoje, nemohly být takové výrobky zařazeny do čísla 2206 KN.

Pokud jde o zařazení takových produktů, Soudní dvůr připomněl, že podle všeobecného pravidla 2 b) pro výklad KN každé uvedení materiálu nebo látky v některé z položek se vztahuje také na tento materiál nebo látku ve směsi nebo v kombinaci s jinými materiály nebo látkami. Tak tomu bylo v případě takových produktů, jako byly produkty dotčené v původním řízení, které obsahovaly kvašený (fermentovaný) alkohol, jakož i destilovaný alkohol. Tyto látky spadaly do odlišných sazebníkových čísel.

Všeobecné pravidlo 3 a) uvádí, že u zboží, které lze podle všeobecného pravidla 2 b) nebo z jiných důvodů zařadit do dvou nebo více položek, má položka se specifičtějším popisem přednost před položkami s obecnějším popisem. Jelikož takové produkty, jako jsou produkty dotčené ve sporu v původním řízení, sestávají z různých materiálů a ani jedno z obou čísel uvedených výše není specifičtější než to druhé, je jediným ustanovením, které je třeba použít pro účely zařazení výrobků dotčených ve sporu v původním řízení, všeobecné pravidlo 3 b). Podle tohoto pravidla je pro účely sazebního

²³ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 2587/91.

zařazení zboží třeba zjistit, který z materiálů, ze kterých je zboží složeno, mu dává podstatné rysy.

V důsledku toho Soudní dvůr vysvětlil, že je třeba určit, který z materiálů, z nichž takové produkty, jako byly produkty dotčené v původním řízení, sestávají, pro ně představuje podstatný rys. V tomto ohledu několik objektivních charakteristik a vlastností může být zohledněno k určení jejich podstatného rysu, zejména zaprvé objektivní charakteristiky a vlastnosti, včetně obsahu destilovaného alkoholu, zadruhé organoleptické charakteristiky a zatřetí jeho použití jakožto lihového nápoje.

Na základě těchto kritérií dospěl Soudní dvůr k závěru, že podstatné rysy takových nápojů, jako byly nápoje dotčené v původním řízení, celkově odpovídají charakteristikám produktu spadajícího do položky 2208 KN.

Za těchto podmínek Soudní dvůr rozhodl, že nápoje, jako jsou nápoje, o které se jednalo v projednávané věci, nespádají do čísla 2206 KN, ale do čísla 2208 KN.

Rozsudek ze dne 28. října 2010, X (C-423/09, [EU:C:2010:650](#))

„Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Sušená zelenina (hlavičky česneku), z níž nebyla odstraněna veškerá tekutina“

X jako celní zástupce, podala patnáct prohlášení pro účely propuštění do volného oběhu, která se týkala zásilek hlaviček česneku pocházejících z Číny, jež se v době dovozu nacházely v chladících kontejnerech. V dovozních celních prohlášeních byla vždy uvedena podpoložka 0712 90 90 KN a zboží bylo označeno jako sušený česnek.

Poté, co bylo zboží celními orgány propuštěno, byl kontejner s česnekem přepraven do chladicích prostor skladovacího podniku, kde byl uchováván při teplotě -3°C . Vzhledem k tomu, že celní inspektor dospěl k závěru, že dovezený česnek musí být zařazen jako chlazený česnek do podpoložky 0703 20 00 KN, vydal dotčené celní výměry.

X podala odvolání, která byla zamítnuta. Poté podala žalobu, která byla prohlášena za neopodstatněnou. Proti tomuto rozhodnutí podala X odvolání, v jehož návaznosti byl vydán rozsudek konstatující, že inspektor neprokázal, že je dán důvod, který umožňuje odchýlit se od uvedeného čísla 0712 KN.

V tomto kontextu předkládající soud, kterému byl předložen kasační opravný prostředek proti tomuto rozsudku, požádal Soudní dvůr o upřesnění kritérií k určení toho, zda česnek, který byl sušen, spadá do sazební podpoložky 0703 20 00 KN²⁴, nebo sazební podpoložky 0712 90 90 KN.

²⁴ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1810/2004.

S odkazem na vysvětlivku k HS týkající se čísla 0712, Soudní dvůr dospěl k závěru, že zařazení do čísla 0712 vyžaduje, aby zelenina prošla intenzivním procesem sušení v rámci speciálního zpracování, na jehož konci je z produktu odstraněna veškerá nebo téměř veškerá tekutina. Po provedení tohoto postupu musí být tedy množství zbytkové tekutiny obsažené v zelenině nevýznamné.

Obdobně v rozsudku ze dne 15. června 1976, Riemer (120/75, [EU:C:1976:90](#)), Soudní dvůr konstatoval, že k tomu, aby hlavičky česneku mohly být zařazeny do čísla 0712, musí vést postup sušení česneku k podstatným a nevratným změnám, tak aby se již česnek nenacházel v přírodním stavu.

Odstranění vody musí tedy podstatně změnit objektivní vlastnosti a charakteristiky produktu takovým způsobem, aby tato změna vedla k zařazení do jiného sazebního čísla, než je číslo 0703, pod které spadá zelenina v čerstvém nebo chlazeném stavu.

Navíc skutečnost, že částečně vysušený česnek byl dovezen v chlazeném stavu, naznačuje, že sušení neodstranilo veškerou nebo téměř veškerou tekutinu obsaženou v produktu, jelikož dehydrace je konzervační metoda, která umožňuje, že dehydrované produkty již nemusí být uchovávány při teplotě nižší než 0 °C.

Dlouhá doba konzervace sice může skutečně sloužit jako dodatkový faktor k určení míry odstranění tekutiny z česneku za účelem jeho zařazení do čísla 0712 jakožto sušené zeleniny na rozdíl od čerstvého či chlazeného česneku. Soudní dvůr však konstatoval, že čísla 0703 a 0712 KN neobsahují žádný odkaz na konzervaci jako kritérium pro zařazení, takže je z toho nutno vyvodit, že samotná doba konzervace nemá vliv na sazební zařazení tohoto produktu.

Z toho vyplývá, že česnek, který prošel intenzivním procesem sušení v rámci speciálního zpracování, na jehož konci byla z produktu odstraněna veškerá nebo téměř veškerá tekutina v něm obsažená, spadá do sazební podpoložky 0712 90 90 KN, avšak částečně vysušený česnek, který si uchovává vlastnosti a charakteristiky čerstvého česneku, spadá do sazební podpoložky 0703 20 00 KN.

Rozsudek ze dne 26. dubna 2017, Stryker EMEA Supply Chain Services (C-51/16, [EU:C:2017:298](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Položky sazebníku – Zařazení zboží – Implantační šrouby určené k zavedení do lidského těla k léčbě zlomenin nebo upevnění protéz – Kombinovaná nomenklatura – Číslo 9021 – Prováděcí nařízení (EU) č. 1212/2014 – Platnost“

Nizozemské celní orgány vydaly pro společnost Stryke tři ZISZ o třech vzorech implantačních šroubů určených k zavedení do lidského těla k léčbě zlomenin nebo upevnění protéz. Tyto šrouby mají společné znaky, jakož i zvláštní charakteristiky.

Vzhledem k těmto charakteristikám byly tyto tři typy lékařských implantačních šroubů zařazeny na základě ZISZ vydaných celními orgány do podpoložky 9021 90 90 KN²⁵.

Po vyhlášení prováděcího nařízení č. 1212/2014 uvedené orgány zrušily tyto ZISZ. Toto zrušení odůvodnily tím, že ve smyslu tohoto nařízení „je nutno šrouby určené k použití v oblasti chirurgie vzhledem k jejich objektivním vlastnostem a charakteristikám zařadit jako části a součásti všeobecně použitelné“.

Po neúspěšné stížnosti podané celním orgánům podala společnost Stryker proti rozhodnutí o zrušení žalobu k předkládajícímu soudu.

Na podporu své žaloby společnost Stryker uvedla, že vzhledem k objektivním charakteristikám a vlastnostem implantačních šroubů, včetně účelu jejich použití, který je jim inherentní, se nejedná o „běžný“ šroub ve smyslu čísla 7318 KN. Společnost Stryker také tvrdila, že prováděcí nařízení č. 1212/2014 není platné, neboť implantační lékařské šrouby byly na jeho základě zařazeny výlučně z hlediska jejich vnějších znaků, aniž byl zohledněn účel použití, který je jim inherentní, což je v rozporu s judikaturou Soudního dvora.

Předkládající soud, který měl za to, že implantační šrouby dotčené ve věci v původním řízení lze z důvodu jejich objektivních vlastností a charakteristik, včetně jim inherentního účelu použití, zařadit do čísla 9021 KN, položil Soudnímu dvoru otázku, zda pod číslo 9021 KN spadají takové lékařské implantační šrouby, jako jsou šrouby, o které se jednalo v původním řízení, které byly výlučně určeny k zavedení do lidského těla k léčbě zlomenin nebo upevnění protéz.

Soudní dvůr, který se opřel o analýzu znění vysvětlivky k HS týkající se kapitoly 90 a čísla 9021, jakož i vysvětlivky týkající se podpoložky 9021 39 90 KN, vysvětlil zaprvé, že do čísla 9021 KN musí být zařazeny výrobky, jež se vyznačují vysokou úrovní konečné úpravy a velkou přesností a lze je zavést do organismu za účelem znehybnění poškozených částí těla nebo ke spojování zlomenin, což je tedy odlišuje od běžných výrobků.

Zadruhé Soudní dvůr odkázal na svou judikaturu, podle níž mezi kritérii, které jsou způsobilé odlišit jednoduché či běžné výrobky od výrobků, které plní léčebnou funkci, se vyskytuje zejména kritérium spočívající ve způsobu výroby dotčeného výrobku, jakož i kritérium týkající se zvláštní povahy funkce uvedeného výrobku.

V souladu s touto judikaturou analyzoval Soudní dvůr způsob výroby a funkci výrobku a dospěl k závěru, že takové výrobky, o které se jednalo v původním řízení, se vzhledem ke způsobu výroby, jakož i zvláštní funkci odlišovaly od běžných výrobků vysokou úrovní konečné úpravy a velkou přesností. Z objektivních charakteristik a vlastností takových lékařských implantačních šroubů, o které se jednalo v původním řízení, vyplývalo, že tyto výrobky mohou spadat pod číslo 9021 KN.

²⁵ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1101/2014.

Soudní dvůr tudíž rozhodl, že pod číslo 9021 KN spadají takové lékařské implantační šrouby, jako byly šrouby dotčené ve věci v původním řízení, pokud vykazují charakteristiky, které je odlišují od běžných výrobků vysokou úrovní jejich konečné úpravy a velkou přesností, jakož i způsobem výroby a zvláštností jejich funkce.

Rozsudek ze dne 13. března 2019, B. S. (Slad ve složení piva) (C-195/18, [EU:C:2019:197](#))

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů – Směrnice 92/83/EHS – Článek 2 – Pojem ‚pivo‘ – Nápoj vyrobený z mladiny získané ze směsi obsahující více glukózy než sladu – Kombinovaná nomenklatura – Číslo 2203 (pivo ze sladu) nebo 2206 [ostatní kvašené (fermentované) nápoje]“

B. S. vyráběl alkoholický nápoj, který byl podle něj směsí piva s nealkoholickými nápoji. Hlavní složkou tvořící mladinu, z níž vznikne meziprodukt použitý při výrobě tohoto nápoje, byl glukózový sirup, a nikoli slad.

Za tuto výrobu podával každý měsíc k příslušnému celnímu úřadu přiznání ke spotřební dani, v němž nápoj, který vyráběl, kvalifikoval jako směs „piva“ ve smyslu čísla 2203 KN a nealkoholických nápojů, a uplatňoval sazbu spotřební daně stanovenou pro pivo.

Předseda celního úřadu tato daňová přiznání zpochybnil s tím, že vyráběný nápoj měl podle jeho názoru být zařazen pod číslo 2206 KN jakožto nápoj na bázi kvašených nápojů jiných než pivo a nealkoholických nápojů a měl podléhat vyšší sazbě spotřební daně. Předseda celního úřadu odůvodnil toto zpochybnění tím, že hlavní složkou použitou při výrobě meziproduktu je glukózový sirup, a nikoli slad, a tento produkt tedy nemůže být zařazen pod číslo 2203 KN, které označuje „pivo ze sladu“.

Tato rozhodnutí vedoucího celního úřadu byla potvrzena několika rozhodnutím ředitele celní komory. Kromě toho žaloby, které podal B. S. proti těmto rozhodnutím, polské správní soudy zamítly. V rámci tohoto sporu byl žalobce odsouzen v trestním řízení za to, že uváděl polské daňové orgány v omyl co do vlastností jím vyráběného nápoje, což vedlo ke snížení spotřební daně, kterou byl povinen odvést. B. S. se tedy proti tomuto odsuzujícímu rozsudku odvolal k předkládajícímu soudu.

V tomto kontextu se předkládající soud dotázal Soudního dvora, zda článek 2 směrnice 92/83²⁶ musí být vykládán v tom smyslu, že meziprodukt určený ke smíchání s nealkoholickými nápoji, který je získán z mladiny, jež obsahuje méně sladových než nesladových složek a do níž byl před procesem kvašení přidán glukózový sirup, může být kvalifikován jako „pivo ze sladu“ spadající pod číslo 2203 KN²⁷.

²⁶ Článek 2 směrnice 92/83 zahrnuje pod označení „pivo“ nejen všechny výrobky spadající pod číslo 2203 KN, ale také všechny výrobky, které obsahují směs piva a nealkoholických nápojů, patřící do čísla KN 2206, v obou případech za předpokladu, že tento výrobek obsahuje více než 0,5 % objemových alkoholu.

²⁷ KN obsažená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění vyplývajícím z nařízení č. 2587/91.

Soudní dvůr, který měl za to, že dotčený hotový výrobek je směsí, která nemůže být zařazena do čísla 2203 KN, konstatoval, že uvedený výrobek může být označen za „pivo“ a spadat pod tento článek 2 pouze tehdy, když alkoholický meziproduct určený k tomu, aby jej B. S. za účelem získání tohoto hotového výrobku smíchal s nealkoholickými nápoji, může být sám kvalifikován jako „pivo ze sladu“ ve smyslu čísla 2203 KN, přičemž podle všeho není zpochybňováno, že uvedený hotový výrobek obsahuje více než 0,5 % objemových alkoholu.

Zprvė Soudní dvůr uvedl, že za účelem určení, zda alkoholický výrobek získaný kvašením mladiny sestávající mimo jiné z glukóзовého sirupu a malého podílu sladu může být kvalifikován jako „pivo ze sladu“ ve smyslu čísla 2203 KN, KN nestanoví minimální procentní podíl sladových složek v mladině určené k výrobě piva. Je pravda, že číslo 2203 KN se vztahuje na „pivo ze sladu“, což předpokládá, že pivo, které spadá pod toto číslo, nemůže být vyrobeno, aniž jeho složení zahrnuje slad. Nicméně z pouhého znění „pivo ze sladu“ nelze dovodit, že se vyžaduje minimální procentní podíl sladu v mladině.

Zadruhé, co se týče glukóзовého sirupu obsaženého v mladině, Soudní dvůr uvedl, že KN nezakazuje přítomnost tohoto sirupu, a kromě toho vysvětlivky k HS týkající se čísla 2203 výslovně uznávají možnost přidat do mladiny v průběhu kvašení aromatické látky.

Z toho vyplývá, že výrobek, který je vyroben s nízkým podílem sladu a do něhož byla před alkoholovým kvašením přidána glukóza, není pouze proto vyloučen z pojmu „pivo ze sladu“ ve smyslu čísla 2203 KN. Nicméně takový výrobek může spadat pod toto číslo pouze pod podmínkou, že jeho objektivní charakteristiky a vlastnosti odpovídají charakteristikám a vlastnostem piva. V tomto ohledu je třeba zohlednit konkrétně organoleptické charakteristiky dotčeného výrobku.

V tomto kontextu podle Soudního dvora platí, že pokud organoleptické charakteristiky alkoholického meziproductu neodpovídají charakteristikám piva, což by bylo zejména v případě, kdyby tento meziproduct nepřipomínal vizuálně pivo nebo neměl jeho specifickou chuť, nemůže být uvedený výrobek kvalifikován jako „pivo ze sladu“ ve smyslu čísla 2203 KN.

2.2. Účel použití výrobku

Rozsudek ze dne 14. dubna 2011, *British Sky Broadcasting Group a Pace (C-288/09 a C-289/09, EU:C:2011:248)*

„Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Přijímače a dekodéry satelitního televizního vysílání se záznamovou funkcí – Celní kodex Společenství – Článek 12 odst. 5 písm. a) bod i) a čl. 12 odst. 6 – Doba platnosti závazné informace o sazebním zařazení zboží“

Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, které vedly k vydání tohoto rozsudku, se týkaly mimo jiné výkladu podpoložek 8521 90 00 a 8528 71 13 KN²⁸. Prvními otázkami v analyzovaných věcech se předkládající soud zejména dotázal, zda KN musí být vykládána v tom smyslu, že set-top boxy s komunikační funkcí a pevným diskem, spadají do podpoložky 8528 71 13, bez ohledu na vysvětlivky ke KN zveřejněné dne 7. května 2008, z nichž vyplývá, že uvedené set-top boxy spadají do podpoložky 8521 90 00.

Soudní dvůr nejprve uvedl, že vysvětlivky ke KN skutečně uvádějí, že set-top boxy se zařízením, které má záznamovou a přehrávací funkci (například pevný disk), jsou vyloučeny z podpoložky 8528 71 13 a musí být zařazeny do podpoložky 8521 90 00. Vysvětlivky k HS platné v době rozhodné z hlediska skutkového stavu původní věci však uváděly, že televizní přijímače, dokonce i ty, jejichž součástí je zařízení k záznamu, musí být vyloučeny z čísla 8521 a musí být zařazeny do čísla 8528.

V tomto kontextu Soudní dvůr vysvětlil, že z definic podpoložek 8521 90 00 a 8528 71 13 vyplývá, že zboží spadající do těchto dvou podpoložek může přijímat televizní signál a zároveň jej zaznamenávat. Rozdíl v těchto dvou podpoložkách spočívá v tom, zda uvedené funkce mají hlavní, nebo vedlejší povahu. Podpoložka 8521 90 00 se vztahuje na přístroje pro záznam, jejichž vedlejší funkcí je příjem televizního signálu, zatímco podpoložka 8528 71 13 se vztahuje na televizní přijímací přístroje, jejichž vedlejší funkcí je záznamová funkce.

Podle poznámky č. 3 ke třídě XVI KN, k níž patří předmětná podpoložka, se „kombinované stroje sestávající ze dvou nebo více strojů sestavených společně do formy celku a jiné stroje konstruované k vykonávání dvou nebo více funkcí, které se navzájem doplňují nebo střídají, zařazují, jako kdyby sestávaly pouze z té části, která vykonává hlavní funkci charakterizující celek, nebo jako by byly strojem, který vykonává hlavní funkci charakterizující celek“. Set-top box, o který se jednalo ve věci v původním řízení, měl nepochybně dvě funkce: záznamovou funkci a funkci přijímání televizního signálu. Bylo tedy třeba jej analyzovat jako přístroj konstruovaný k vykonávání dvou nebo více

²⁸ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 2587/91 a č. 1214/2007.

funkcí, které se navzájem doplňují nebo střídají, ve smyslu poznámky č. 3 ke třídě XVI KN.

Soudní dvůr tedy dospěl k závěru, že je třeba určit, která ze dvou funkcí, záznamová funkce, nebo funkce příjmu televizního signálu, je hlavní a která je vedlejší.

Soudní dvůr v tomto ohledu připomněl, že účel použití výrobku může totiž představovat objektivní kritérium pro zařazení, pokud je inherentní uvedenému výrobku, přičemž zda tomu tak je, musí být posouzeno v závislosti na objektivních charakteristikách a vlastnostech tohoto výrobku. Je zvláště nezbytné zohlednit, co je hlavní a co vedlejší pro spotřebitele.

Na základě těchto úvah dospěl Soudní dvůr k závěru, že hlavním účelem použití set-top boxu v projednávaném případě byl příjem televizního signálu a že tato funkce je inherentní tomuto přístroji. Představuje tedy jeho hlavní funkci a záznamová funkce je jeho vedlejší funkcí.

Takové set-top boxy, jako jsou set-top boxy, o které se jednalo ve věci v původním řízení, spadají do podpoložky 8528 71 13 bez ohledu na vysvětlivky ke KN.

Z toho vyplývá, že jelikož vysvětlivky ke KN jsou v tomto ohledu v rozporu s KN, je třeba se zdržet jejich použití.

Rozsudek ze dne 22. listopadu 2012, Digitalnet a další (C-320/11, C-330/11, C-382/11 a C-383/11, [EU:C:2012:745](#))

„Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Přístroje schopné přijímat televizní signál, jež mají zabudovaný modem pro získání přístupu na internet a mají funkci interaktivní výměny informací“

Tři společnosti, jejichž hlavní činností je poskytování přístupu k digitálnímu televiznímu vysílání a na internet, dovezly do Bulharska totožné set-top boxy s komunikační funkcí (dále jen „set-top boxy“) pod různými obchodními názvy. Set-top boxy byly v celním prohlášení uvedeny v sazební podpoložce 8528 71 13 KN, takže byly osvobozeny od cla.

Celní orgány provedly kontrolu a měly za to, že set-top boxy nemají zabudovaný modem a měly být zařazeny do podpoložky 8528 71 19 KN. Přijaly tudíž správní akty, v nichž třem společnostem uložily povinnost zaplatit clo.

Dotčené společnosti napadly platnost těchto správních aktů u předkládajícího soudu ve čtyřech různých řízeních, z nichž dvě se týkala téže společnosti.

Předkládající soud se tedy dotázal Soudního dvora, jaké zboží lze zařadit do podpoložky 8528 71 13 KN²⁹ a co zahrnují pojmy „modem“ a „přístup na internet“ ve smyslu této

²⁹ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1214/2007, č. 1031/2008 a č. 948/2009.

podpoložky a ve smyslu vysvětlivek ze dne 7. května 2008. Předkládající soud chtěl rovněž zjistit, zda je použitý typ modemu relevantní pro účely sazebního zařazení, nebo zda stačí, že modem umožňuje přístup na internet.

Úvodem Soudní dvůr připomněl, že k tomu, aby byl přístroj zařazen do podpoložky 8528 71 13 KN, musí být schopen přijímat televizní signál a mít zabudovaný modem pro získání přístupu na internet, který má funkci interaktivní výměny informací. Každý přístroj, který nemá jednu z těchto vlastností, musí být tudíž podle všeobecného pravidla pro výklad KN 3 c) zařazen do podpoložky 8528 71 19 KN.

Účel použití výrobku může totiž představovat objektivní kritérium pro zařazení, pokud je inherentní uvedenému výrobku, přičemž zda tomu tak je, musí být posouzeno v závislosti na objektivních charakteristikách a vlastnostech tohoto výrobku.

Vzhledem k tomu, že KN nedefinuje pojem „modem“ ani pojem „přístup na internet“, Soudní dvůr analyzoval vysvětlivky ze dne 7. května 2008, platné v okamžiku dovozu dotčených v původním řízení, které upřesňují typy přístrojů, jež lze považovat za modemy ve smyslu podpoložky 8528 71 13, a vlastnosti, které tyto přístroje musí mít, aby byly považovány za přístroje umožňující přístup na internet a interaktivní výměnu informací.

S odkazem na definici modemu ve smyslu podpoložky 8528 71 13 obsaženou v uvedených vysvětlivkách s ohledem na jejich obvyklý smysl v běžném jazyce a definici uvedenou ve zprávě panelu WTO, Soudní dvůr konstatoval, že vysvětlivky ze dne 7. května 2008 týkající se podpoložky 8528 71 13 tím, že z pojmu „modem“ vyloučily zařízení vykonávající funkce podobné modemu z technických důvodů, přestože pro účely zařazení je relevantní pouze účel schopnosti získat přístup na internet, omezily význam posledně uvedeného pojmu. Tyto vysvětlivky jsou tedy v tomto bodě v rozporu s KN a nelze k nim přihlížet.

Za těchto podmínek dospěl Soudní dvůr k závěru, že „modem pro získání přístupu na internet“ představuje ve smyslu podpoložky 8528 71 13 KN zařízení, které je schopno získat přístup na internet a zajistit interaktivitu nebo obousměrnou výměnu informací. Pro účely zařazení je relevantní pouze schopnost získat přístup na internet, a nikoliv technika k tomu použitá. Aby byl přístroj zařazen do podpoložky 8528 71 13 KN, musí být navíc způsobilý získat přístup na internet pomocí modemu, který je v něm zabudován bez zásahu jiného přístroje nebo mechanismu.

Předkládající soud chtěl také zjistit, kterou z dvou funkcí, jež mají uvedené přístroje, a sice příjem televizního signálu nebo přítomnost modemu umožňujícího přístup na internet, lze považovat za hlavní.

V tomto ohledu Soudní dvůr konstatoval, že k určení toho, zda lze přístroj zařadit do podpoložky 8528 71 13 KN, není třeba zkoumat, zda funkce spočívající v přijímání televizního signálu je funkcí hlavní a funkce spočívající v přístupu na internet je funkcí vedlejší, nebo naopak, neboť přístroj musí mít obě tyto funkce zároveň, přičemž při

neexistenci jedné z těchto funkcí nespádají přístroje do podpoložky 8528 71 13, ale v souladu se všeobecným pravidlem 3 c) pro výklad KN do podpoložky 8528 71 19 KN.

Předkládající soud se navíc dotázal, zda čl. 78 odst. 2 celního kodexu musí být vykládán v tom smyslu, že kontrola zboží po jeho propuštění a následná změna jeho sazebního zařazení mohou být provedeny na základě písemných dokumentů a celní orgány nemusí uvedené zboží fyzicky kontrolovat.

Vzhledem k tomu, že z tohoto článku vyplývá, že kontrolu celního prohlášení po propuštění zboží lze provést, aniž celní orgány musí zboží fyzicky kontrolovat, odpověděl Soudní dvůr kladně.

Rozsudek ze dne 22. září 2016, Kawasaki Motors Europe (C-91/15, [EU:C:2016:716](#))

„Řízení o předběžné otázce – Posouzení platnosti – Nařízení (ES) č. 1051/2009 – Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Číslo 8701 – Traktory a tahače – Podpoložky 8701 90 11 až 8701 90 39 – Zemědělské traktory a tahače (kromě jednonápravových malotraktorů) a lesnické traktory a tahače, opatřené koly, nové – Lehká všeterénní čtyřkolová vozidla, která jsou konstruována jako traktory a tahače“

V této věci se Gerechtshof Amsterdam (odvolací soud v Amsterdamu, Nizozemsko) dotázal Soudního dvora na platnost nařízení č. 1051/2009, které zařazuje všeterénní vozidla podle výkonu motoru.

V roce 2010 požádala Kawasaki Motors Europe (KME), aby tři všeterénní vozidla byla zařazena jako zemědělské a lesnické traktory a tahače do podpoložek 8701 90 11, 8701 90 20 a 8701 90 25 KN. Celní správa nicméně zařadila tato vozidla do podpoložky 8701 90 90. Po neúspěšné stížnosti společnost KME podala proti rozhodnutím, na jejichž základě byly vydány uvedené ZISZ, žalobu, kterou předkládající soud projednával ve fázi odvolání. Ve svém rozhodnutí odkázal na předchozí věc z roku 1992, v níž byla podobná vozidla nejdříve nesprávně zařazena a poté byla zařazena správně do kategorie zemědělské traktory a tahače.

Soudní dvůr rozsudkem ze dne 27. dubna 2006, Kawasaki Motors Europe (C-15/05, [EU:C:2006:259](#)) rozhodl, že nařízení č. 2518/98 je neplatné. Inspektor v návaznosti na uvedený rozsudek vydal nové ZISZ, kterými se dotčená vozidla zařazují do podpoložek 8701 90 11 nebo 8701 90 20 KN v závislosti na výkonu motoru příslušného vozidla. Tyto závazné informace však pozbyly platnosti z důvodu vstupu nařízení č. 1051/2009 v platnost.

V tomto kontextu předkládající soud, který měl za to, že nařízení č. 1051/2009 je obdobně použitelné na vozidla dotčená ve věci v původním řízení, měl pochybnosti o platnosti tohoto nařízení, pokud z něj vyplývá, že tato vozidla musí být zařazena do podpoložky 8701 90 90 KN, neboť nejsou vybavena vývodovým hřídelem, hydraulickým zdvižným zařízením ani navijákem.

Nová čtyřkolá terénní vozidla s jedním sedadlem, s řízením Ackermanova typu ovládaným ruční pákou a s vlečným hákem, jejichž technické vlastnosti jim umožňují tlačit alespoň dvojnásobek jejich vlastní hmotnosti, totiž musí být zařazena do položky 8701 90 kombinované nomenklatury, neboť zařazení uvedených vozidel do osmimístných podpoložek je určováno výkonem jejich motoru. V této souvislosti jsou dotčeny výlučně osmimístné podpoložky 8701 90 11 až 8701 90 39 KN, které se týkají nových zemědělských a lesnických traktorů a tahačů

Podle všeobecného pravidla č. 1 pro výklad KN platí, že pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a ostatní všeobecná pravidla, pokud nejsou v rozporu s uvedenými položkami a poznámkami. Podle všeobecného pravidla č. 6 platí, že zařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla je pro právní účely stanoveno zněním těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám, jakož i *mutatis mutandis* ostatními všeobecnými pravidly. Kromě toho z všeobecného pravidla č. 3 písm. a) vyplývá, že pokud se jeví, že zboží lze zařadit do dvou čísel, má číslo, které obsahuje nejspecifičtější popis, přednost před čísly s obecnějším popisem. Účel použití výrobku může navíc tvořit objektivní kritérium pro zařazení, pokud je inherentní tomuto výrobku, přičemž to, zda tomu tak skutečně je, musí být posouzeno v závislosti na objektivních charakteristikách a vlastnostech zboží.

V tomto kontextu je irelevantní, že traktory a tahače, které jsou zjevně určeny k zemědělským nebo lesnickým účelům, lze využívat k volnočasovým účelům. Jakmile může být totiž objektivní charakteristický znak výrobku ověřen v okamžiku proclení, nemůže okolnost, že je možné i jiné použití tohoto výrobku, vyloučit jeho právní kvalifikaci. Pro jeho celní klasifikaci není nutné, aby tento výrobek byl určen pouze nebo výlučně pro použití odpovídající uvedenému objektivnímu charakteristickému znaku. Postačí, aby toto použití představovalo jeho hlavní účel použití.

Na základě této judikatury dospěl Soudní dvůr k závěru, že zemědělský nebo lesnický účel použití traktorů nebo tahačů může vyplývat z jejich konstrukce, přítomnosti vybavení nebo zařízení, aniž je třeba tento účel použití *a priori* spojovat s přítomností určitého taxativně vyjmenovaného vybavení nebo zařízení. Užitková vozidla, na která se vztahuje bod 2 přílohy nařízení č. 1051/2009, musí být považována za „traktory a tahače“ ve smyslu položky 8701 90, která se týká výlučně užitkových vozidel. Hlavní rozdíl spočívá v jejich zemědělském, lesnickém nebo jiném účelu použití.

Rozsudek ze dne 26. března 2020, Pfizer Consumer Healthcare (C-182/19, [EU:C:2020:243](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Sazební zařazení zboží – Čísla 3005 a 3824 – Náplasti a samoohřívací pásy k úlevě od bolesti – Prováděcí nařízení (EU) 2016/1140 – Neplatnost“

Společnost Pfizer dovezla výrobky na jedno použití, na které se vztahuje přihlášená ochranná známka ThermaCare. Tyto výrobky jsou nabízeny a uváděny na trh za účelem léčebné termoterapie s cílem poskytnout takové příznivé účinky, jako je analgezie, zmírnění ztuhlosti a zrychlení hojení poškozených tkání.

Z důvodu odlišného zařazení těchto výrobků jednotlivými zeměmi požádaly francouzské celní orgány v roce 2015 Komisi o přezkum zařazení výrobků ThermaCare, která tuto otázku předložila Výboru pro celní kodex Unie, což vedlo k přijetí prováděcího nařízení 2016/1140 Komise, kterým byly výrobky ThermaCare zařazeny do čísla 3824 KN³⁰.

V tomto kontextu se předkládající soud rozhodl položit Soudnímu dvoru otázku týkající se platnosti prováděcího nařízení 2016/1140.

Soudní dvůr nejprve konstatoval, že zboží dovezené společností Pfizer je totožné nebo přinejmenším dostatečně podobné oběma výrobkům, na které se vztahuje prováděcí nařízení 2016/1140, a že toto nařízení je tedy použitelné.

Soudní dvůr v tomto ohledu připomněl, že Evropský parlament a Rada Evropské unie svěřily Komisi jednající ve spolupráci s celními odborníky členských států širokou posuzovací pravomoc k tomu, aby upřesnila obsah sazebníkových čísel a položek v souvislosti se zařazováním určitého zboží. Pravomoc přijímat opatření uvedená v čl. 57 odst. 4 celního kodexu však neopravňuje Komisi měnit obsah a působnost čísel sazebníku.

V projednávané věci, jak vyplývá ze znění sloupce 1 tabulky uvedené v příloze prováděcího nařízení 2016/1140, měly výrobky, na které se vztahuje, formu hřejivých náplastí nebo pásů k úlevě od bolesti. Tyto náplasti byly vyrobeny z adhezivního materiálu, který umožňoval připevnit náplasti na kůži, zatímco uvedené pásy byly vyrobeny z nepřílnavého materiálu, který se připevnil pomocí samolepicího pásku. Tyto výrobky byly z měkkého syntetického materiálu, který se přizpůsobil tvaru těla a obsahoval určitý počet destiček naplněných železem v prášku, dřevěným uhlím, solí a vodou, které při kontaktu se vzduchem vytvářejí teplo v důsledku exotermické reakce.

Podle znění čísla 3824 KN spadají do tohoto čísla výrobky „jinde neuvedené ani nezahrnuté“. Soudní dvůr tedy považoval za nutné přezkoumat, zda Komise tím, že provedla sazební zařazení výrobků uvedených v prováděcím nařízení 2016/1140 do podpoložky 3824 90 96 KN, a nikoli do čísla 3005, změnila obsah nebo působnost těchto položek KN.

Pokud jde zaprvé o kritérium týkající se úpravy ve formě nebo v balení pro maloobchodní prodej uvedené v čísle 3005 KN, Soudní dvůr uvedl, že je pravda, že ve sloupci 1 tabulky uvedené v příloze prováděcího nařízení 2016/1140 nejsou uvedeny žádné podrobnosti týkající se formy nebo balení výrobků, na které se vztahuje toto

³⁰ KN uvedená v příloze I nařízení č. 952/2013.

prováděcí nařízení. Nicméně nebylo zpochybnováno, že tyto výrobky byly upravené ve formě nebo v balení pro maloobchodní prodej, což ostatně potvrzuje historie vzniku uvedeného prováděcího nařízení.

Zadruhé Soudní dvůr poznamenal, že pojem „lékařské účely“ ve smyslu čísla 3005 KN není definován ani v KN, ani v jejích vysvětlivkách. Podle ustálené judikatury platí, že význam a dosah pojmů, které unijní právo nijak nedefinuje, je třeba určit podle jejich obvyklého významu v běžném jazyce. Kromě toho je pro účely určení, zda je výrobek určen pro lékařské účely, třeba vzít v úvahu všechny relevantní skutečnosti projednávaného případu. V projednávaném případě měl Soudní dvůr za to, že zboží navržené speciálně za účelem předcházení, odhalování nebo léčby chorob nebo poranění sleduje „lékařské účely“ ve smyslu čísla 3005 KN. Dále skutečnost, že tyto výrobky jsou v souladu se směrnicí 93/42 zařazeny jako „aktivní zdravotnické prostředky“, je další indicií v tomto směru.

Zatřetí Soudní dvůr posoudil, zda mohou být dotčené výrobky považovány za „podobné výrobky“ jako je „vata, gáza, obinadla“ ve smyslu čísla 3005 KN. Skutečnost, že toto zboží nemá být v určitých případech použito, nemůže totiž podle Soudního dvora zpochybnit závěr, že toto zboží slouží k tlumení bolesti a léčbě poranění. Výrobky, na které se vztahuje prováděcí nařízení 2016/1140, spadají tudíž pod číslo 3005 KN, a nemohou proto spadat pod číslo 3824.

Z toho vyplývá, že Komise tím, že provedla sazební zařazení uvedených výrobků do podpoložky 3824 90 96 KN, a nikoli do čísla 3005, změnila obsah těchto sazebních položek a překročila pravomoci, které jsou jí svěřeny ustanovením čl. 57 odst. 4 celního kodexu.

Prováděcí nařízení 2016/1140 je tudíž neplatné.

2.3. Použití výrobku

Rozsudek ze dne 19. října 2000, Peacock (C-339/98, [EU:C:2000:573](#))

„Společný celní sazebník – Sazební čísla a položky – Sazební zařazení síťových karet – Zařazení do kombinované nomenklatury“

V tomto rozsudku Soudní dvůr odpověděl na předběžnou otázku týkající se sazebního zařazení síťových karet určených pro osobní počítače tak, aby si tyto počítače mohly vyměňovat informace nebo údaje s jinými počítači.

Předkládající soud totiž v této věci v podstatě požádal o objasnění správného čísla v KN³¹ pro zařazení síťových karet. Tato otázka vyvstala v rámci sporu týkajícího se žádosti o vrácení cla zaplaceného od července 1990 do května 1995 při dovozu síťových karet do Unie.

Síťové karty v původním řízení byly propuštěny do volného oběhu a deklarovány pod podpoložkou 8473 30 KN do roku 1993 jako „části, součásti a příslušenství pro zařízení čísla 8471“. Od roku 1994 je zboží zařazeno do podpoložky 8473 30 10 KN. V důsledku toho podléhaly síťové karty clu ve výši 4 % až do roku 1994 a clu ve výši 3,8 % v roce 1995.

Soudní dvůr nejprve uvedl, že všeobecná pravidla pro výklad KN stanoví, že zařazení zboží je stanoveno zněním položek a poznámek k třídám nebo kapitolám. Navíc charakteristiky a vlastnosti zboží představují rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží.

Soudní dvůr dále uvedl, že poznámka 5 B ke kapitole 84 KN, která mimo jiné stanoví, že stroje obsahující nebo pracující ve spojení se zařízením pro automatizované zpracování dat a vykonávající specifickou funkci nepatří do čísla 8471 „zařízení pro automatizované zpracování dat a jejich jednotky“, musí být vykládána v tom smyslu, že nevyklučuje zařazení síťových karet určených k instalaci do zařízení pro automatizované zpracování dat do tohoto čísla.

Síťové karty jsou totiž srovnatelné s jakýmkoliv jiným médiem, pomocí něhož zařízení pro automatizované zpracování dat přijímá nebo předává data, v tom smyslu, že nemají žádnou funkci, kterou by byly schopné vykonávat bez pomoci takového zařízení. Za těchto podmínek nelze mít v žádném případě za to, že síťové karty plní „specifickou funkci“.

Konečně Soudní dvůr dodal, že síťové karty je třeba zařadit do čísla 8471 KN jako „jednotky“ zařízení pro automatizované zpracování dat, neboť je lze připojit k ústřední jednotce a jsou speciálně navrženy tak, aby byly součástí systému automatizovaného zpracování dat. Tyto karty totiž neodpovídají definici „části, součástí“ nebo „příslušenství“, neboť tyto pojmy znamenají, že část či součást je zásadní pro fungování celku, což není případ síťových karet. Charakteristiky síťových karet více odpovídají příkladům „jednotek“ uvedeným ve vysvětlivkách k harmonizovanému systému WCO.

V této souvislosti Soudní dvůr rozhodl, že poznámka 5 B ke kapitole 84 KN nevyklučuje zařazení síťových karet určených k instalaci do zařízení pro automatizované zpracování dat do čísla 8471 KN. V období od července 1990 do května 1995 měly být tudíž tyto karty zařazeny do čísla 8471 jako jednotky tohoto typu zařízení, přičemž tyto karty splňovaly podmínky týkající se „jednotek“ uvedené ve výše uvedené poznámce, jelikož

³¹ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění příloh nařízení č. 2886/89, č. 2472/90, č. 2587/91, č. 2505/92, č. 2551/93 a č. 3115/94.

mohou být připojeny k ústřední jednotce a jsou specificky navrženy jako části nebo součásti systému automatizovaného zpracování dat.

Rozsudek ze dne 20. června 2013, Agroferm (C-568/11, [EU:C:2013:407](#))

„Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Výrobek z cukru, který sestává z 65 % ze sulfátu lysinu a z 35 % z nečistot pocházejících z výrobního procesu – Nařízení (ES) č. 1719/2005 – Nařízení (ES) č. 1265/2001 – Produkční náhrada pro některé výrobky používané v chemickém průmyslu – Neoprávněně vyplacené podpory Společenství – Vracení – Zásada ochrany legitimního očekávání“

Dánský podnik Agroferm vyráběl až do června 2006 sulfát lysinu v továrně v Esbjergu (Dánsko). Výrobky složené z lysinu jsou vyráběny z cukru, který je základním produktem.

V květnu 2004 podal Agroferm u dánských celních orgánů žádost o předchozí schválení produkčních náhrad pro sulfát lysinu. V této žádosti uvedl, že výrobek, který zamýšlí vyrábět, je sulfát lysinu, který podle jeho názoru spadá pod číslo 2922 KN³². V důsledku toho, že uvedené orgány této žádosti vyhověly, Agroferm pravidelně pobíral produkční náhrady odpovídající množství cukru, které používal pro výrobu sulfátu lysinu.

Výbor pro celní kodex, na který se obrátily dánské celní orgány, upřesnil, že přípravek dotčený v původním řízení je třeba zařadit do kapitoly 23, a nikoliv do kapitoly 29 KN.

Rozhodnutím ze dne 10. srpna 2006 Direktoratet for FødevareErhverv (ředitelství pro výživu, Dánsko, dále jen „Direktoratet“) informoval Agroferm o tom, že po konzultacích s Evropskou komisí a Výborem pro celní kodex, byl učiněn závěr, že výrobky vyrobené touto společností nemohou být zařazeny jako produkty na bázi lysinu ve smyslu čísla 2922 KN, a že tudíž tento podnik nemá nárok na produkční náhrady. Poté Direktoratet rozhodl, že Agroferm musí vrátit celkovou částku odpovídající produkčním náhradám získaným v období od srpna 2004 do března 2006, tedy částku, která je mezi účastníky původního řízení sporná.

Agroferm podal proti rozhodnutím přijatým Direktoratet odvolání k Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri (ministerstvo pro potravinářství, zemědělství a rybolov, Dánsko, dále jen „Ministeriet“). Ve svém rozhodnutí Ministeriet ve všech bodech souhlasilo s rozhodnutími přijatými Direktoratet a mělo za to, že Agroferm nejednal v dobré víře, když žádal o produkční náhrady.

Proti tomuto rozhodnutí Ministeriet podal Agroferm žalobu. Za těchto podmínek se předkládající soud rozhodl položit Soudnímu dvoru tři předběžné otázky.

³² KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1719/2005.

Podstatou první otázky předkládajícího soudu bylo, zda takový výrobek, jako byl výrobek dotčený v původním řízení, jenž sestával ze sulfátu lysinu a z nečistot pocházejících z výrobního procesu, náleží pod číslo 2309, 2922 nebo 3824 KN.

Pokud jde o číslo 2922 KN, Soudní dvůr poznamenal, že poznámka č. 1 písm. a) ke kapitole 29 KN stanoví, že do této kapitoly patří pouze samostatné chemicky definované organické sloučeniny, též obsahující nečistoty.

Soudní dvůr v tomto ohledu uvedl, že produkt na bázi sulfátu lysinu dotčený v původním řízení je chemicky definovaná organická sloučenina obsahující přibližně 6 % sulfátu lysinu a 35 % buněčné masy, která je výsledkem použitého fermentačního procesu. Tato buněčná masa, která obsahuje živiny s vysokou biologickou hodnotou, byla kromě toho v tomto produktu záměrně ponechána, aby posílila jeho vhodnost pro použití jakožto přídatné látky v krmivech a aby zabránila sulfátu lysinu absorbovat vlhkost.

Soudní dvůr vysvětlil, že vyvstává otázka, zda lze tuto buněčnou masu považovat za nečistoty, jejichž přítomnost nezpochybňuje, podle poznámky č. 1 písm. a) ke kapitole 29 KN, zařazení do čísel této kapitoly.

Soudní dvůr v tomto ohledu konstatoval, že byť uvedená poznámka č. 1 ke kapitole 29 KN povoluje přítomnost nečistot, tyto nečistoty mají nutně reziduální charakter, tak aby nebyl ovlivněn „samostatný“ výskyt dotčené organické sloučeniny. Z poznámky č. 1 písm. f) a g) ke kapitole 29 KN mimoto vyplývá, že do této kapitoly mohou patřit zejména výrobky uvedené v této poznámce č. 1 písm. a), do nichž jsou přidány různé látky, které jsou nezbytné pro jejich konzervaci nebo dopravu nebo mohou usnadnit jejich identifikaci nebo které jsou přidány z bezpečnostních důvodů, pokud tyto přísady neučiní výrobek vhodným spíše pro specifické než pro všeobecné použití.

Pokud přidání dalších látek do výrobků, které lze zařadit do uvedené kapitoly, musí podle poznámky č. 1 písm. f) a g) k této kapitole splňovat určité konkrétní požadavky, jež se týkají zejména bezpečnostních důvodů nebo identifikace, a musí být přitom zachováno obecné použití uvedeného výrobku, je nutno konstatovat, že tak tomu je tím spíše v případě nečistot uvedených v poznámce č. 1 písm. a) k téže kapitole.

Soudní dvůr objasnil, že pokud výrobek obsahuje nečistoty, které pocházejí z výrobního procesu a které jej činí vhodným pro specifická použití, jež se liší od jeho všeobecného použití, nelze takový výrobek považovat za „samostatný“ ve smyslu poznámky č. 1 písm. a) ke kapitole 29 KN, pokud jsou takové nečistoty rozhodující pro jeho použití.

V projednávané věci byly nečistoty ve výrobku dotčeném v původním řízení ponechány po fermentaci, aby jej spíše než pro všeobecné použití učinily vhodným pro specifické použití, a to jakožto přídatnou látkou pro kompletní krmiva obsahující řadu živin, které mají vysokou biologickou hodnotu.

Soudní dvůr tedy dospěl k závěru, že takový výrobek, jako byl výrobek dotčený v původním řízení, nelze zařadit do čísla 2922 KN. Dále vysvětlil, že tento výrobek splnil podmínky k zařazení do čísla 2309 KN. Pokud jde o číslo 3824 KN, Soudní dvůr uvedl, že

se jedná o zbytkové číslo, které se uplatní pouze tehdy, když uvedený výrobek nelze zařadit do žádného jiného čísla.

Soudní dvůr tudíž rozhodl, že takový výrobek, jako je výrobek, o který se jednalo ve věci v původním řízení, je třeba zařadit do čísla 2309 jako přípravek používaný k výživě zvířat

Podstatou druhé a třetí otázky předkládajícího soudu, bylo, zda unijní právo brání tomu, aby vnitrostátní celní orgány požadovaly s ohledem na zásadu právní jistoty a zásadu ochrany legitimního očekávání, které je třeba dodržovat podle vnitrostátního práva, vrácení neoprávněně vyplacených produkčních náhrad pro sulfát lysinu, které výrobce pobíral v dobré víře, a dále odmítly vyplatit produkční náhrady pro tento výrobek, k čemuž se tyto orgány vůči uvedenému výrobcovi zavázaly.

Soudní dvůr úvodem odkázal na svou ustálenou judikaturu, podle níž situaci, kdy vnitrostátní právo v oblasti zrušení správních aktů a zpětného vymáhání finančních plnění neoprávněně vyplacených orgány veřejné správy zohledňuje spolu se zásadou legality i zásadu ochrany legitimního očekávání a zásadu právní jistoty, nelze považovat za situaci odporující unijnímu právu, neboť uvedené zásady jsou součástí unijního právního řádu. Tyto zásady se uplatní obzvláště striktně vůči právní úpravě, která může mít finanční důsledky.

Zásady ochrany legitimního očekávání se však nelze dovolávat vůči přesnému ustanovení unijního práva a jednání vnitrostátního orgánu pověřeného uplatňováním unijního práva, které je v rozporu s posledně uvedeným, nemůže u hospodářského subjektu založit legitimní očekávání v zacházení, které je v rozporu s unijním právem.

Hospodářský subjekt může tudíž chovat legitimní očekávání v poskytnutí produkční náhrady pouze tehdy, když jím vyráběný produkt spadá do položky, příp. kapitoly KN uvedené v osvědčení o náhradě.

Soudní dvůr tedy rozhodl, že zásada ochrany legitimního očekávání nebrání tomu, aby vnitrostátní celní orgány požadovaly vrácení neoprávněně vyplacených produkčních náhrad pro sulfát lysinu, které již výrobce získal, a odmítly vyplatit produkční náhrady pro tento výrobek, k čemuž se tyto orgány vůči tomuto výrobcovi zavázaly.

Rozsudek ze dne 5. září 2019, TDK-Lambda Germany (C-559/18, [EU:C:2019:667](#))

„Řízení o předběžné otázce – Nařízení (EHS) č. 2658/87 – Celní unie a společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Podpoložka 8504 40 30 – Statické měniče – Kritéria pro zařazení – Hlavní účel“

Společnost TDK-Lambda Germany je dceřinou společností TDK-Lambda Corporation usazenou v Tokiu (Japonsko), která se zabývá vývojem, výrobou, prodejem a opravami a údržbou elektronických zařízení a jejich součástí, zejména napájecích zdrojů.

V letech 2013 až 2014 dovezla do Unie 75 stabilizovaných napájecích jednotek (dále jen „dotčené měniče“), přičemž v celních prohlášeních uvedla, že dotčené měniče musí být zařazeny do podpoložky 8504 40 30 KN jakožto zboží ze třetích zemí osvobozené od cla.

V rámci celní kontroly provedené v průběhu roku 2015 měl celní orgán za to, že dotčené měniče, jakožto stabilizované napájecí jednotky, jsou statickými měniči, které nelze považovat za „používané s telekomunikačními přístroji, zařízeními pro automatizované zpracování dat a jejich jednotkami“ ve smyslu podpoložky 8504 40 30 KN, takže nemohou být považovány za zboží pocházející ze třetích zemí osvobozené od cla, ale spadají do podpoložky 8504 40 90 této nomenklatury, tj. zboží ze třetích zemí podléhající sazbě cla ve výši 3,3 %.

Celní orgán vydal výměr o dodatečném výběru dovozního cla a rozhodnutím ze dne 30. srpna 2016 zamítl stížnost podanou společností TDK-Lambda Germany proti tomuto výměru jako neopodstatněnou. Po tomto rozhodnutí podala tato společnost žalobu k předkládajícímu soudu, ve které zejména zpochybnila sazební zařazení dotčených měničů do podpoložky 8504 40 90 KN.

V tomto kontextu se předkládající soud dotázal Soudního dvora, zda musí být podpoložka 8504 40 30 KN³³ vykládána v tom smyslu, že statické měniče lze do této podpoložky zařadit jen tehdy, pokud jsou z důvodu svých technických vlastností a objektivní povahy slučitelné s „telekomunikačními přístroji nebo zařízeními pro automatizované zpracování dat a jejich jednotkami“ ve smyslu této podpoložky.

Soudní dvůr nejprve připomněl, že co se týče zařazení výrobků do čísla odpovídajícího jejich použití, tj. čísla, které obsahuje klasifikační kritérium založené na konkrétním použití dotčeného zboží, není nutné, aby byl tento výrobek určen pouze nebo výlučně pro toto použití. Postačí, aby použití uvedené v dotčeném čísle představovalo hlavní účel tohoto výrobku.

Pokud jde o dotčenou podpoložku, Soudní dvůr poznamenal, že ani znění této podpoložky, ani poznámky k třídě nebo kapitole neupřesňují, zda pro to, aby byl statický měnič považován za „používan[ý] s telekomunikačními přístroji, zařízeními pro automatizované zpracování dat a jejich jednotkami“ ve smyslu této podpoložky, stačí, aby takový měnič mohl být s ohledem na své technické vlastnosti a objektivní povahu používán s těmito výrobky.

Znění podpoložky 8504 40 30 však jasně odkazuje na konkrétní použití statických měničů, které jsou v ní uvedeny, konkrétně na použití s telekomunikačními přístroji, zařízeními pro automatizované zpracování dat a jejich jednotkami. Vysvětlivky ke KN týkající se této podpoložky KN dále potvrzují, že jde o položku, která obsahuje klasifikační kritérium založené na konkrétním použití dotčeného zboží.

³³ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve zněních vyplývajících postupně z prováděcího nařízení č. 927/2012 a z prováděcího nařízení č. 1001/2013.

V případě statických měničů, které mohou spadat do podpoložky 8504 40 30 KN, jako jsou dotčené měniče, tedy samotná skutečnost, že jsou slučitelné s přístroji uvedenými v této podpoložce, nemůže postačovat pro účely zařazení těchto měničů do této podpoložky, ledaže je hlavní účel těchto měničů v souladu s použitím uvedeným v této podpoložce.

Soudní dvůr v tomto ohledu uvedl, že v rámci položky 8504 40 KN zahrnuje podpoložka 8504 40 30 na rozdíl od ostatních podpoložek této položky statické měniče určené pro konkrétní použití, tj. použití s telekomunikačními přístroji, zařízeními pro automatizované zpracování dat a jejich jednotkami. Za těchto okolností nelze z absence upřesnění, pokud jde o výlučné nebo hlavní použití výrobků spadajících do podpoložky 8504 40 30, vyvodit, že jakýkoliv měnič, jenž je v zásadě slučitelný s těmito výrobky, může spadat do této podpoložky.

Dále připomněl, že ustanovení sekundárního práva, jakým je KN, je třeba vykládat v co největším možném rozsahu v souladu s mezinárodními dohodami uzavřenými Uníí. Podpoložka 8504 40 30 KN totiž odráží závazky přijaté Uníí v dohodě ITA. Tato podpoložka musí být tudíž vykládána v souladu s uvedenou dohodou a s cílem této dohody zlepšit možnosti přístupu na trh pro produkty informačních technologií.

S ohledem na zvláštní kontext podpoložky 8504 40 30 KN, je podle Soudního dvora výklad, podle kterého je nutné tuto podpoložku chápat tak, že zahrnuje pouze statické měniče, jejichž hlavním účelem je použití s telekomunikačními přístroji, zařízeními pro automatizované zpracování dat a jejich jednotkami, slučitelný s cíli sledovanými ITA.

Za těchto podmínek Soudní dvůr rozhodl, že podpoložka 8504 40 30 KN musí být vykládána v tom smyslu, že takové statické měniče, jako jsou ty, o které se jednalo ve věci v původním řízení, lze do uvedené podpoložky zařadit jen tehdy, pokud je jejich hlavním účelem používání s „telekomunikačními přístroji nebo zařízeními pro automatizované zpracování dat a jejich jednotkami“, ve smyslu této podpoložky.

2.4. Funkce výrobku

Rozsudek ze dne 7. listopadu 2002, Lohmann a Medi Bayreuth (C-260/00 až C-263/00, [EU:C:2002:637](#))

„Společný celní sazebník – Celní čísla a položky – Zařazení ortéz zápěstí, bederních podpůrných pásů, loketních ortéz a kolenních ortéz do kombinované nomenklatury – Poznámka 1 b) ke kapitole 90 kombinované nomenklatury“

Ve spojených věcech se předkládající soud v podstatě dotázal Soudního dvora, která kritéria je třeba uplatnit pro určení, zda takové výrobky, jako jsou ortézy zápěstí, bederní podpůrné pásy, loketní ortézy a kolenní ortézy, mohou být zařazeny do čísla 9021 KN³⁴.

V tomto ohledu Soudní dvůr připomněl, že podle ustálené judikatury musí být za účelem zajištění právní jistoty a usnadnění kontrol hledáno rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží obecně v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla KN a poznámek k třídám nebo kapitolám.

Soudní dvůr konstatoval, že výrobky, o které se jednalo v původním řízení, nebyly výslovně uvedeny ve znění čísel a položek KN ani ve znění poznámek k jejím třídám nebo kapitolám. Vysvětlivky k HS však poskytují užitečné pokyny pro jejich sazební zařazení.

V tomto ohledu Soudní dvůr připomněl, že podle první vysvětlivky k číslu 9021 jsou ortopedické pomůcky a přístroje uvedené v čísle 9021 KN určeny k „prevenci nebo nápravě tělesných deformit“ nebo k „podpírání či držení částí těla po prodělané nemoci nebo po operaci.“

V seznamu, který následuje po tomto popisu a v němž jsou uvedeny příklady pomůcek a přístrojů splňujících tato kritéria, se někdy uvádí, že dotčený výrobek musí být vyroben na míru (obuv a speciální vložky do bot konstruované k nápravě ortopedických potíží). To vedlo Soudní dvůr k závěru, že sandály a obuv srovnatelné s vložkami vyráběnými ve velkém nebo obuvi vyráběnou ve velkém, jejíž vložky podporují klenbu chodidla, nepředstavují „ortopedické pomůcky“ spadající do čísla 9021 KN.

Soudní dvůr však uvedl, že pro většinu výrobků uvedených v uvedeném seznamu takový požadavek není stanoven.

Pokud jde o ortopedické přístroje k nápravě skoliózy a vychýlení trupu v oblasti pasu, jakož i o chirurgické korzety a pásy, první vysvětlivka k číslu 9021 uváděla, že do tohoto čísla spadají ty pomůcky, které se vyznačují přítomností prvků přízpusobitelných individuálním potřebám pacienta. Tato poznámka upřesňovala, že „zvláštní konstrukce těchto výrobků odpovídá určité ortopedické funkci a odlišuje je od běžných korzetů nebo pásů, i když tyto rovněž plní faktickou podpůrnou nebo fixační funkci“.

Soudní dvůr tedy dospěl k závěru, že požadavek výroby na míru nebo alespoň přízpusobitelnosti potřebám pacienta odráží snahu nezařadit do čísla 9021 KN výrobky, které jsou „běžnými“ výrobky, a sice tedy jednoduchými výrobky, které nemají vlastnosti vlastní výrobkům uvedeným v první vysvětlivce k číslu 9021. Vysvětlivky k HS totiž popisují kapitolu 90 KN tak, že zahrnuje soubor nástrojů a přístrojů, které se obecně vyznačují především kvalitou jejich výroby a vysokou přesností.

Podle Soudního dvora je to důvod, proč je první vysvětlivka k číslu 9021 založena na kritériu výroby na míru za účelem odlišení ortopedické obuvi od běžné obuvi, nebo na

³⁴ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1734/96.

kritériích přizpůsobivosti podle pacienta, povahy použitých materiálů nebo přítomnosti vyztužených částí za účelem odlišení některých ortopedických pomůcek od běžných korzetů nebo pásů, nebo také na kritériu specifické funkce výrobku pro odlišení ortopedických suspenzorů od běžných pletených suspenzorů. Kritéria, která mohou odlišit jednoduché nebo běžné výrobky od výrobků plnicích léčebnou funkcí, tedy zahrnují způsob výroby dotyčného výrobku, povahu materiálů, z nichž je složen, jeho přizpůsobení zdravotním postižením, která má napravovat, nebo jiné zvláštní vlastnosti, zejména specifčnost jeho funkce.

S ohledem na tyto úvahy Soudní dvůr rozhodl, že číslo 9021 KN musí být vykládáno v tom smyslu, že do tohoto čísla spadají takové výrobky, jako jsou ortézy zápěstí, bederní podpůrné pásy, loketní ortézy a kolenní ortézy, pokud tyto výrobky vykazují vlastnosti, které je odlišují, zejména materiálem, z něhož jsou složeny, způsobem jejich působení nebo jejich přizpůsobením zvláštnímu zdravotnímu postižení pacienta, od běžných pásů a bandáží a všeobecného použití.

Rozsudek ze dne 18. července 2007, Olicom (C-142/06, [EU:C:2007:449](#))

„Společný celní sazebník – Položky sazebníku – Zařazení v kombinované nomenklatuře – Zařízení pro automatizované zpracování dat – Síťové karty s funkcí ‚modem‘ – Pojem ‚specifická funkce‘“

Společnost Olicom dovážela v období od roku 1996 do roku 1999 zařízení pro počítačovou síť, a sice zejména síťové karty vyrobené za účelem vložení do přenosných počítačů, které zařadila do čísla 8471 KN. Tyto karty přijímají a konvertují signály a posílají je z jednoho osobního počítače do ostatních osobních počítačů v síti.

Kombinované karty jsou „vylepšené“ verze čistých výrobků LAN a byly vyrobeny tak, aby funkce „WAN“ nemohla fungovat bez funkce „LAN“, přičemž posledně uvedená zůstává funkční, i když je funkce „WAN“ zrušena.

Na základě bodu 4 přílohy nařízení č. 1165/95, podle kterého karty vyrobené za účelem vložení do osobních počítačů spojených kabelem, který umožňuje výměnu dat v lokální síti bez použití modemu, musely být zařazeny do čísla 8517, což vedlo ke zvýšení celní sazby, kterou bylo třeba zaplatit, se dánské orgány rozhodly zahájit dodatečně vymáhání cla, které dlužila společnost Olicom. Posledně uvedená podala proti tomuto rozhodnutí stížnost.

Rozsudkem ze dne 10. května 2001, Cabletron (C-463/98, [EU:C:2001:256](#)) Soudní dvůr prohlásil za neplatné nařízení č. 1165/95, které zařadilo síťové karty uvedené v bodě 4 přílohy tohoto nařízení do čísla 8517 KN.

Na základě pokynů týkajících se výkladu výše uvedeného rozsudku, které byly vypracovány Komisí a určeny členskými státy, obdržela Olicom vrácení cla ohledně síťových karet majících pouze funkci „LAN“. Pokud jde o clo na kombinované karty, příslušné dánské orgány zamítly jeho vrácení, jelikož měly za to, že vzhledem ke

skutečnosti, že tyto karty mají rovněž funkci „modem“, musí být zařazeny do čísla 8517 jako telekomunikační přístroje.

Olicom napadla takové zařazení kombinovaných karet a po vyčerpání správních opravných prostředků předložila spor předkládajícímu soudu. Tento soud vyžadoval od dánských orgánů, aby předložily věc Výboru pro celní kodex. Tento výbor vydal stanovisko, podle kterého mají být kombinované karty zařazeny do čísla 8517.

Za těchto podmínek se předkládající soud rozhodl položit Soudnímu dvoru otázku, zda kombinované karty vyrobené za účelem vložení do přenosných počítačů měly od 1. ledna 1996 podléhat clu jako zařízení pro zpracování dat pod číslem 8471 KN³⁵, nebo jako telekomunikační zařízení pod číslem 8517 KN. V tomto ohledu se dotázal, zda za účelem takového zařazení musí být pojem „specifická funkce“ uvedený v poznámce 5 písm. E) ke kapitole 84 KN vykládán v tom smyslu, že vyžaduje, aby funkce „modem“ uvedených karet mohla fungovat nezávisle na zařízení pro automatizované zpracování dat nebo zda postačuje, aby tyto karty měly takovou funkci.

Poté, co Soudní připomněl závěry vyplývající z jeho předchozí judikatury týkající se síťových karet, konstatoval, že je třeba posoudit použitelnost této judikatury na kombinované karty, které z důvodu, že mají funkci „modem“, mohou sloužit k výměně dat přes vnější síť.

Soudní dvůr v tomto ohledu poznamenal, že kombinované karty totiž splňují všechny tři podmínky stanovené poznámkou 5 písm. B) ke kapitole 84 KN, jelikož jsou výhradně využívány ke vložení do přenosných počítačů, fungují pouze tehdy, když jsou připojeny k tomuto typu počítačů a mohou konvertovat vstupující signály na data využitelná zařízením pro automatické zpracování dat a signály vycházející na data využitelná vnějším prostředím, ať již jsou předávána v místní („LA“), nebo vnější síti („WAN“).

Takové karty nemají „specifickou funkci“ ve smyslu poznámky 5 písm. E) ke kapitole 84 KN. „Specifická funkce“ vykonávaná zařízením, které pracuje ve spojení se zařízením pro automatizované zpracování dat, musí být totiž funkcí „jinou než zpracovávající data“. Jelikož jsou však kombinované karty určeny k přenosu informací mezi více počítači, a za účelem toho přijímají na vstupu vnější signály srozumitelné počítači a posílají na výstupu signály zpracované posledně uvedeným ve formě signálů využitelných vnějším prostředím, nezávisle na skutečnosti, zda přijatý nebo vyslaný signál je analogový, či digitální, představuje funkce, kterou mají, zpracování dat.

Za těchto podmínek dospěl Soudní dvůr k závěru, že kombinované karty vyrobené za účelem vložení do přenosných počítačů, které mohou z důvodu, že mají funkci „modem“, sloužit k výměně dat přes vnější síť, měly být zařazeny po 1. lednu 1996 jako zařízení pro zpracování dat do čísla 8471 KN.

³⁵ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 3009/95.

Rozsudek ze dne 11. prosince 2008, Kip Europe a další (C-362/07 a C-363/07, [EU:C:2008:710](#))

„Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Sazební zařazení zboží – Multifunkční zařízení – Zařízení složená z jednotky laserové tiskárny a z jednotky skeneru s funkcí kopírky – Číslo 8471 – Číslo 9009“

Soudní dvůr byl v této věci mimo jiné dotázán, zda poznámka 5 E) ke kapitole 84 KN³⁶ musí být vykládána v tom smyslu, že zařízení musí být považována za zařízení vykonávající „specifickou funkci, jinou, než je zpracování dat,“ ve smyslu této poznámky, jelikož kromě funkcí tisku a skenování, které ve spojení se zařízením pro automatizované zpracování dat zabezpečují, jsou rovněž vybavena samostatnou funkcí kopírování.

V tomto ohledu Soudní dvůr uvedl, že francouzská, nizozemská a polská vláda, jakož i Komise mají za to, že zařazení zařízení dotčených v původním řízení do čísla 8471 je poznámkou 5 E) ke kapitole 84 KN vyloučeno, protože vykonávají „specifickou funkci, jinou, než je zpracování dat“ ve smyslu této poznámky, jelikož mohou být používána k vytváření fotokopíí bez připojení k zařízení pro automatizované zpracování dat.

S tímto tvrzením však podle Soudního dvora nelze souhlasit.

Ze znění poznámky 5 písm. E) ke kapitole 84 KN totiž vyplývá, že „specifická funkce“ vykonávaná zařízením, které pracuje ve spojení se zařízením pro automatizované zpracování dat, musí být funkcí „jinou než zpracovávající data“.

Z obecné systematiky a účelu této poznámky kromě toho vyplývá, že cílem formulace „zařazují [se] do čísel odpovídajících jejich specifické funkci“, která je v ní uvedena, není prosazování jedné funkce před ostatními, které zařízení, jež je třeba zařadit, rovněž vykonává a které jsou zaměřeny na zpracování dat, nýbrž zabránit tomu, aby zařízení, jejichž funkce se zpracování dat netýká, byla zařazena do čísla 8471 pouze z důvodu, že mají zabudováno zařízení pro automatizované zpracování dat nebo pracují ve spojení s takovým zařízením.

Podle Soudního dvora byl tento výklad potvrzen rozsudkem ze dne 17. března 2005, Ikegami (C-467/03, [EU:C:2005:182](#)), v němž Soudní dvůr rozhodl, že přístroj, jehož základní vybavení umožňuje automatizované zpracování dat, musí být nicméně považován za zařízení vykonávající specifickou funkci ve smyslu poznámky 5 E) ke kapitole 84 KN, protože tak, jak je vybaven, nemůže být použit k jiným účelům, než je záznam a reprodukce zvuku a obrazu v rámci videodohledu, protože není vybaven vhodným programem.

Naproti tomu z údajů ve spisu předloženém Soudnímu dvoru v rámci těchto řízení vyplývalo, že zařízení dotčená v původním řízení umožňovala kromě své funkce kopírování, která nespadá pod zpracování dat, rovněž funkce tisku a skenování.

³⁶ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1719/2005.

Soudní dvůr tedy rozhodl, že poznámka 5 E) ke kapitole 84 KN musí být vykládána v tom smyslu, že pouze zařízení, jejichž součástí je zařízení pro automatizované zpracování dat, nebo ta, která pracují ve spojení s takovým zařízením, vykonávají „specifickou funkci, jinou, než je zpracování dat,“ pouze za předpokladu, že jejich funkce nespadá pod zpracování dat.

Rozsudek ze dne 11. června 2015, Amazon EU (C-58/14, [EU:C:2015:385](#))

„Řízení o předběžné otázce – Nařízení (EHS) č. 2658/87 – Celní unie a společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Položka 8543 70 – Elektrické stroje a přístroje s vlastní individuální funkcí, jinde v kapitole 85 kombinované nomenklatury neuvedené ani nezahrnuté – Podpoložky 8543 70 10 a 8543 70 90 – Čtečka elektronických knih s překladatelskými nebo slovníkovými funkcemi“

Společnost Amazon dováží mj. čtečky elektronických knih. Kromě hardwaru nezbytného ke čtení knih mají tato zařízení možnost hlasitého předčítání, program pro přehrávání audioformátů a slovníkovou funkci.

Čtečky elektronických knih dovezené společností Amazon do Německa v roce 2011 byly příslušnými celními orgány zařazeny do podpoložky 8543 70 90 KN. Amazon podala proti tomuto zařazení stížnost. Rozhodnutím ze dne 20. října 2011 příslušný hlavní celní úřad přeřadil tyto čtečky do podpoložky 8543 70 10 KN.

V říjnu 2011 požádala Amazon jiný celní úřad, a sice Hauptzollamt Hannover (hlavní celní úřad v Hannoveru, Německo, dále jen „HZA“) o ZISZ a navrhla zařadit uvedené čtečky do podpoložky 8543 70 10 KN. Tento úřad však v takto vydané ZISZ rozhodl o zařazení těchto čteček do podpoložky 8543 70 90 KN z důvodu, že jejich hlavní funkcí je zobrazování knih v nich uložených v elektronické podobě, a nikoliv překladatelská nebo slovníková funkce.

Amazon tedy podala žalobu k Finanzgericht Hamburg (finanční soud v Hamburku, Německo), který rozsudkem ze dne 14. února 2013 uložil HZA vydat ZISZ zařazující čtečky dotčené ve věci v původním řízení do podpoložky 8543 70 10 KN. HZA podal proti tomuto rozsudku kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu.

Poté se předkládající soud dotázal Soudního dvora, zda má být KN³⁷ vykládána v tom smyslu, že čtečka elektronických knih vybavená překladatelskou nebo slovníkovou funkcí musí být zařazena do podpoložky 8543 70 10 jakožto elektronické zařízení s překladatelskými nebo slovníkovými funkcemi, nebo do podpoložky 8543 70 90 mezi ostatní elektronické přístroje.

³⁷ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 861/2010.

Soudní dvůr úvodem poznamenal, že z otázek a vysvětlení předkládajícího soudu vyplývá, že předkládající soud má za to, že hlavní funkcí dotčených čteček je čtecí funkce.

V KN přitom neexistuje jakákoliv podpoložka, jejíž znění by výslovně odkazovalo na elektronické přístroje, u nichž by hlavní funkcí byla funkce čtecí. Nelze z toho však vyvodit, že při neexistenci podpoložky KN přesně odpovídající hlavní funkci takového zařízení by toto muselo být zařazeno do specifické podpoložky na základě jedné ze svých doplňkových funkcí.

Výrobek totiž musí být zařazen nikoliv s ohledem na některou ze svých doplňkových funkcí, ale na základě své hlavní funkce, a to i v případě, kdy neexistuje podpoložka KN, která by této hlavní funkci specificky odpovídala.

Při neexistenci podpoložky KN odpovídající hlavní funkci výrobku je tudíž třeba tento výrobek zařadit do zbytkové podpoložky uvedené nomenklatury.

Soudní dvůr tudíž dospěl k závěru, že čtečka elektronických knih vybavená překladatelskou nebo slovníkovou funkcí musí být v případě, že tato funkce není její funkcí hlavní, což musí ověřit předkládající soud, zařazena do podpoložky 8543 70 90 jakožto ostatní elektrický přístroj, a nikoliv do podpoložky 8543 70 10 mezi elektronická zařízení s překladatelskými nebo slovníkovými funkcemi.

III. Zdroje režimu použitelného na postup sazebního zařazení

1. Vysvětlivky

1.1. Vysvětlivky WCO

Rozsudek ze dne 15. května 2014, Data I/O (C-297/13, [EU:C:2014:331](#))

„Řízení o předběžné otázce – Sazební zařazení zboží – Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Třída XVI, poznámka 2 – Číslo 8422, 8456, 8473, 8501, 8504, 8543, 8544 a 8473 – Pojmy ‚části a součásti‘ a ‚zboží‘ – Části a součásti (motory, napájecí zařízení, lasery, generátory, kabely a zařízení heat sealer) určené pro programovací systémy – Neexistence přednostního zařazení do čísla 8473 před jinými čísly kapitoly 84 a 85“

Společnost Data I/O dovážela v letech 2002 až 2005 z USA do Německa elektrické motory, napájecí zařízení, lasery, generátory, kabely a zařízení heat sealer (dále jen „předmětné zboží“) používané v automatizovaných programovacích systémech.

Dovážené předmětné zboží bylo deklarováno jako zboží spadající do čísla 8471 KN. Bez vyměření cla bylo propuštěno do volného oběhu. Vzhledem k tomu, že Hauptzollamt

München (hlavní celní úřad v Mnichově, Německo) po provedení následné kontroly dospěl k závěru, že elektrické motory, napájecí zařízení, lasery, generátory, kabely a zařízení heat sealer musí být v daném pořadí zařazeny do čísel 8501, 8504, 8456, 8543, 8544 a 8422 KN, přistoupil na základě tohoto zařazení k dodatečnému vyměření dovozního cla.

V tomto kontextu podala společnost Data I/O žalobu k předkládajícímu soudu. Na podporu své žaloby uvedla, že předmětné výrobky musí být zařazeny do čísla 8473 KN jako části nebo součásti stroje, který sám patří do čísla 8471 KN.

Předkládající soud, který měl pochybnosti ohledně slučitelnosti tohoto zařazení vzhledem k poznámce 2 písm. a) k třídě XVI KN³⁸, se dotázal Soudního dvora, zda musí být tato poznámka vykládána v tom smyslu, že zboží, které může být zařazeno jak do čísla 8473 této nomenklatury jako část nebo součást stroje patřícího do čísla 8471 uvedené nomenklatury, tak do jednoho z čísel 8422, 8456, 8501, 8504, 8543 a 8544 téže nomenklatury jako samostatné zboží, je třeba zařadit do čísla 8473 KN nebo do některého z posledně uvedených čísel.

Soudní dvůr upřesnil, že se poznámka 2 ke třídě XVI KN vztahuje pouze na sazební zařazení „částí a součástí strojů“, a poté poznamenal, že z jeho judikatury týkající se čísla 8473 KN a poznámky 2 písm. b) ke třídě XVI KN vyplývá, že pojem „částí a součástí“ implikuje existenci celku, pro jehož funkci jsou tyto části nebo součásti nepostradatelné. Aby bylo možné zboží kvalifikovat jako „část“ nebo „součást“, nestačí pouze prokázat, že bez tohoto zboží nemůže daný stroj plnit potřeby, pro které je určen. Musí se ještě prokázat, že mechanické nebo elektrické fungování dotčeného stroje na uvedeném zboží závisí.

Zprv je číslo 8473 KN je totiž vzhledem k tomu, že se vztahuje na části, součásti a příslušenství vhodné pro použití výhradně nebo hlavně se stroji a přístroji čísel 8469 až 8472 KN, číslem druhovým.

Zadruhé, ze znění poznámky 2 písm. b) ke třídě XVI KN vyplývá, že se vztahuje pouze na části a součásti strojů, které nemohou být zařazeny podle písm. a) téže poznámky, protože nepředstavují samostatné zboží spadající jako takové do konkrétního čísla kapitoly 84 nebo 85 KN, a že tato poznámka, která stanoví pravidlo pro zařazení vycházející z určení dotčené části nebo součásti stroje, výslovně umožňuje zařazení takové části nebo součásti stroje do čísla 8473 KN.

V důsledku toho je zařazení do čísla 8473 KN možné pouze tehdy, když neexistuje sazební číslo, které by umožňovalo zařadit dotčnou část nebo součást jako samostatné zboží. Číslo 8473 KN musí být tedy považováno za zbytkové číslo, a tudíž podpůrné ve

³⁸ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve zněních vyplývajících postupně z nařízení č. 2031/2001, nařízení č. 1832/2002, nařízení č. 1789/2003 a nařízení č. 1810/2004.

vztahu k číslům umožňujícím zařazení části nebo součásti stroje jako samostatného zboží.

Soudní dvůr v tomto ohledu dospěl k závěru, že poznámka 2 písm. a) ke třídě XVI KN nestanoví přednostní zařazení částí a součástí strojů do čísla pod 8473 KN před zařazením do jiného čísla kapitol 84 a 85 KN. Naopak zařazení části nebo součásti stroje do čísla 8473 je podpůrné ve vztahu k zařazení části nebo součásti jako samostatného zboží podle písm. a) této poznámky.

Z vysvětlivek k HS týkajících se kapitoly 85 KN jistě vyplývá, že může-li stroj nebo přístroj spadat jak do čísla kapitoly 84, tak do čísla kapitoly 85 KN, je nutné ho sazebně zařadit do prvního z těchto čísel. Soudní dvůr však uvedl, že se pravidlo obsažené v části A prvním pododstavci vysvětlivek k HS týkajících se kapitoly 85 tohoto systému nevztahuje na sazební zařazení částí a součástí strojů ve smyslu poznámky 2 ke třídě XVI KN.

Část A první pododstavec vysvětlivek k HS týkajících se kapitoly 85 tohoto systému nelze proto považovat za výjimku z pravidel pro zařazení částí a součástí stroje, které vyplývají z poznámky 2 ke třídě XVI KN, ani za ustanovení, ze kterého vyplývá přednostní zařazení částí a součástí strojů do čísla 8473 této nomenklatury před čísly kapitoly 85 KN.

Z toho vyplývá, že zboží, které splňuje podmínky jak pro zařazení do čísla 8473 KN jako část nebo součást stroje spadajícího do čísla 8471 této nomenklatury, tak pro zařazení do jednoho z čísel 8422, 8456, 8501, 8504, 8543 a 8544 uvedené nomenklatury jako samostatné zboží, je třeba jako takové zařadit do jednoho z těchto posledně uvedených čísel, a to podle jeho charakteristik.

Rozsudek ze dne 13. března 2019, B. S. (Slad ve složení piva) (C-195/18, [EU:C:2019:197](#))

„Řízení o předběžné otázce – Daně – Spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů – Směrnice 92/83/EHS – Článek 2 – Pojem ‚pivo‘ – Nápoj vyrobený z mladiny získané ze směsi obsahující více glukózy než sladu – Kombinovaná nomenklatura – Číslo 2203 (pivo ze sladu) nebo 2206 [ostatní kvašené (fermentované) nápoje]“

Soudní dvůr v tomto rozsudku, jehož skutkový rámec byl uveden výše³⁹ poznamenal, že číslo 2203 KN, o jehož výklad předkládající soud žádá, nestanoví minimální procentní podíl sladových složek v mladině určené k výrobě piva. V této situaci Soudní dvůr odkázal na vysvětlivku k HS týkající se uvedeného čísla, která výslovně uvádí, že pro přípravu mladiny lze použít určité množství nesladových obilovin, aniž vyžaduje, aby podíl těchto nesladových složek byl nižší než podíl sladových složek. Soudní dvůr však zdůraznil, že i když vysvětlivky k HS vypracované WCO přispívají významným způsobem k výkladu dosahu jednotlivých sazebníkových položek, nemají závaznou právní sílu.

³⁹ Viz oddíl II.2.1 nadepsaný „Objektivní charakteristiky a vlastnosti výrobku“.

Co se dále týče glukózového sirupu obsaženého v mladině, jehož přítomnost KN nezakazuje, Soudní dvůr poznamenal, že vysvětlivka k HS týkající se čísla 2203 výslovně uznává možnost přidat do mladiny v průběhu kvašení aromatické látky. Třebaže existují určité rozdíly mezi francouzskou a anglickou verzí, pokud jde o přesný okamžik případného přidání glukózy, jelikož prvně uvedená hovoří o jejím přidání „do piva“, zatímco druhá takové upřesnění neobsahuje, žádná z těchto dvou oficiálních jazykových verzí nevyžaduje, aby mladina, u které probíhá kvašení, neobsahovala glukózu.

Výrobek, který je vyroben s nízkým podílem sladu a do něhož byla před alkoholovým kvašením přidána glukóza, tedy není pouze proto vyloučen z pojmu „pivo ze sladu“ ve smyslu čísla 2203 KN.

Rozsudek ze dne 7. dubna 2022, Y GmbH (Výtažek z vanilky) (C-668/20, [EU:C:2022:270](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Zařazení zboží – Čísla 1302, 3301 a 3302 – Výtažek z vanilky – Výbor pro spotřební daně – Směrnice 92/83/EHS – Osvobození – Článek 27 odst. 1 písm. e) – Pojem ‚přísada‘ – Směrnice 92/12/EHS – Výbor Evropské komise pro spotřební daně – Pravomocí“

Ve věci, v níž byl vydán tento rozsudek, se předkládající soud mimo jiné dotázal Soudního dvora, zda KN⁴⁰ musí být vykládána v tom smyslu, že zboží složené přibližně z 85 % etanolu, 10 % vody, 4,8 % suchého zbytku, s průměrným obsahem vanilinu 0,5 %, které je získáno zředěním meziprojektu ve vodě a etanolu, přičemž tento meziprojekt je extrahován z vanilkových lusků za použití etanolu, spadá do podpoložky 1302 1905, podpoložky 3301 9030, nebo podpoložky 3302 1090 této nomenklatury. Pro získání tohoto zboží se nejprve z vanilkového lusku extrahuje za použití etanolu meziprojekt (dále jen „meziprojekt“). Tento tmavě hnědý, výrazně aromatický a pastovitý meziprojekt je následně zředěn alkoholem a vodou, čímž vznikne zboží dotčené v původním řízení.

Úvodem provedl Soudní dvůr analýzu zboží uvedeného v číslech 1302, 3301 a 3302 KN a připomněl, že podle všeobecného pravidla č. 1 pro výklad KN je pro sazební zařazení v zásadě směrodatné znění čísel a poznámek ke třídám nebo kapitolám.

Ve světle těchto úvodních zjištění se Soudní dvůr opřel o poznámku 1 druhý pododstavec písm. ij) ke kapitole 13 KN a o poznámku 1 písm. a) ke kapitole 33 KN, když dospěl k závěru, že zaprvé takové zboží, jako bylo zboží, o které se jednalo ve věci v původním řízení, musí totiž podle všeho být považováno za rostlinný výtažek ve smyslu čísla 1302 KN, a konkrétně za výtažek z vanilky ve smyslu podpoložky 1302 1905 KN.

V tomto ohledu Soudní dvůr zdůraznil, že okolnost, že vysvětlivky k HS upřesňují, že se jeho číslo 1302 týká pouze rostlinných výtažků jinde neuvedených ani nezahrnutých,

⁴⁰ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění prováděcího nařízení 2015/1754.

neumožňuje sama o sobě vyloučit, aby takové zboží, jako bylo zboží dotčené v původním řízení, bylo považováno za rostlinný výtažek ve smyslu čísla 1302 KN, z důvodu, že by toto zboží mohlo spadat pod specifitější čísla, a konkrétně pod čísla 3301 a 3302 KN.

Z čísla 1302 KN ani z poznámek k němu totiž nevyplývá, že toto číslo musí být považováno za podpůrné číslo, na rozdíl od některých čísel KN, jež výslovně takovou vlastnost uvádějí. Soudní dvůr přitom připomněl, že vysvětlivky k HS nejsou závazné, a nemohou mít proto přednost před ustanoveními KN ani měnit jejich obsah.

V každém případě z vysvětlivek k HS vyplývá, že pokud jde o jeho číslo 1302, jsou čísla se specifitějším popisem zboží, na které je odkazováno, čísla uvedená na konci bodu A příslušné poznámky. Seznam výrobků, který je v něm uveden, však nezmiňuje výrobky uvedené v číslech 3301 nebo 3302 HS.

Soudní dvůr poté uvedl, že i když byl meziprodukt extrahován z vanilkových lusků za použití etanolu, může být kvalifikován jako výtažek z vanilky ve smyslu podpoložky 1302 1905 KN. První pododstavec poznámky 1 ke kapitole 13 KN totiž výslovně stanoví, že do čísla 1302 KN patří „výtažek z pyrethra“. Podle vysvětlivek k HS je přitom tento výtažek získán „extrahováním za použití organického rozpouštědla“, podobně jako meziprodukt.

Kromě toho se číslo 1301 KN týká zejména přírodních olejových pryskyřic. Na rozdíl od toho musí být tedy výtažek z vanilky ve smyslu podpoložky 1302 19 05 KN považován za rostlinný výtažek získaný nikoli „přirozeným“ způsobem, ale technologickým postupem extrakce, zejména za použití rozpouštědla. Takový výklad je také potvrzen vysvětlivkami KN k číslu 1302, které uvádějí, že „rostlinné výtažky čísla 1302 jsou nezpracované rostlinné suroviny získané například extrakcí rozpouštědlem“.

Soudní dvůr navíc poznamenal, že za účelem získání zboží dotčeného ve věci v původním řízení je tento meziprodukt silně zředěn etanolem a vodou. Jak však uvádějí vysvětlivky ke KN k číslu 1302, rostlinný výtažek spadá nadále pod toto číslo, i když je předmětem zpracování souvisejícího s jeho standardizací.

Stejně tak vysvětlivky k HS upřesňují, pokud jde o číslo 1302, že do tohoto čísla spadají rovněž „tekuté výtažky“, tedy „roztoky [rostlinných] výtažků v alkoholu [...] obvykle titrované“, aby při uvádění na trh vykazovaly jednotný obsah rostlinného výtažku ve výrobku. Kromě toho ani ustanovení KN nebo HS, ani jejich vysvětlivky nestanoví maximální limit pro množství jiných produktů, které mohou být použity ke standardizaci dotyčného rostlinného výtažku.

Soudní dvůr dospěl k závěru, že pokud je zředění rostlinného výtažku určeno k zajištění jeho standardizace, nebrání tomu, aby takto zředěný rostlinný výtažek spadal i nadále pod číslo 1302 KN.

Nakonec Soudní dvůr uvedl, že vysvětlivky k HS uvádějí ohledně čísel 1302 a 3301 HS, že rostlinné výtažky spadající do jeho čísla 1302 se odlišují od extrahovaných olejových pryskyřic ve smyslu čísla 3301 v tom, že obsahují kromě těkavých vonných složek

podstatně vyšší podíl jiných rostlinných složek než extrahované olejové pryskyřice uvedené v čísle 3301 HS. Tak je tomu podle všeho v případě zboží dotčeného ve věci v původním řízení, jelikož podíl suchých zbytků vanilkového lusku je v tomto zboží podle údajů poskytnutých předkládajícím soudem devětkrát vyšší než podíl vanilinu.

Za těchto podmínek Soudní dvůr rozhodl, že KN musí být vykládána v tom smyslu, že takové zboží, jako bylo zboží dotčené v původním řízení, spadalo do podpoložky 1302 1905 této nomenklatury.

1.2. Vysvětlivky Komise

Rozsudek ze dne 3. prosince 1998, *Clees* (C-259/97, [EU:C:1998:587](#))

„Společný celní sazebník – Sbírky a sběratelské předměty historické nebo etnografické hodnoty – Historické automobily“

V roce 1991 U. Clees požádal příslušný celní úřad o propuštění do volného oběhu ojetého vozidla modelu Mercedes-Benz 300 SL, vyrobeného v roce 1956 jako sběratelského předmětu historické hodnoty spadajícího do čísla 9705 KN.

Po prohlídce vozidla celní úřad konstatoval, že uvedené vozidlo musí být skutečně zařazeno do podpoložky 9705 0000 0003 KN. Vyhověl tedy žádosti U. Cleese daňovým výměrem.

Celní orgán však U. Cleesovi zaslal dodatečný výměr dovozního cla z důvodu, že dotčené vozidlo bylo chybně zařazeno do čísla 9705 a mělo být v souladu s rozsudkem Soudního dvora ze dne 10. října 1985, *Daiber* (200/84, [EU:C:1985:403](#)) zařazeno jako použité vozidlo spadající do čísla 8703 KN. Vzhledem k tomu, že stížnost podaná panem Cleesem proti tomuto dodatečnému výměru byla zamítnuta, podal žalobu k předkládajícímu soudu.

Uvedený soud se dále Soudního dvora dotázal, zda číslo 9705 KN⁴¹ musí být vykládáno v tom smyslu, že obecně stačí, aby motorová vozidla jako sběratelské předměty historické hodnoty byla ve svém původním stavu, bez podstatných změn na karoserii, podvozku, řízení, brzdovém systému, převodech atd., jejich stáří bylo nejméně 30 let a model nebo typ vozidla se již nevyráběl.

V odpovědi na tuto otázku Soudní dvůr poznamenal, že Komise poté, co konstatovala, že výše uvedený rozsudek byl vnitrostátními celními orgány vykládán různě, přijala své vysvětlivky.

⁴¹ KN uvedená v příloze I nařízení 2658/87.

Vzhledem k tomu, že vnitrostátní soud uvedl, že kritéria stanovená v těchto poznámkách nejsou nutně splněna pro každé historické vozidlo, Soudní dvůr připomněl, že výklad ustanovení v oblasti sazebního zařazení podaný rozsudkem Soudního dvora nemůže být změněn po přijetí vysvětlivek Komisí, které sice představují důležité prostředky k zajištění jednotného výkladu KN celními orgány členských států, avšak nejsou právně závazné.

V tomto ohledu Soudní dvůr dospěl k závěru, že tři kritéria stanovená Komisí, a sice kritérium, podle kterého se dotčené vozidlo musí nacházet v původním stavu bez podstatné změny jeho nejdůležitějších součástí, kritérium ukončení výroby vozidla a kritérium minimálního stáří dotčeného vozidla jakožto prvky zakládající domněnku stanovenou Komisí, se neodchylují od vodítek poskytnutých Soudním dvorem v rozsudku ze dne 10. října 1985, Daiber (200/84, [EU:C:1985:403](#)). Vozidla, která splňují tato kritéria, jsou totiž v zásadě způsobilá vypovídat o technických a estetických zvláštnostech doby jejich výroby, a ilustrovat tak zejména období vývoje lidských výstupů v oblasti výroby automobilů.

Naproti tomu skutečnost, že vozidlo splňuje tři kritéria stanovená Komisí, nestačí k tomu, aby toto vozidlo bylo zařazeno do čísla 9705 KN. Tato tři kritéria stanoví pouze domněnku existence historické nebo etnografické hodnoty, která je vyvrácena, pokud příslušný orgán prokáže, že vozidlo nemá žádnou specifičnost spojenou s obdobím minulosti v tom smyslu, že nemůže být charakteristické pro vývoj lidských výstupů nebo ilustrovat období tohoto vývoje. Dále je ještě třeba, aby byla splněna čtyři kritéria týkající se splnění vlastností požadovaných k tomu, aby vozidlo mohlo být zařazeno jako sběratelský předmět.

Za těchto podmínek Soudní dvůr odpověděl, že číslo 9705 KN musí být vykládáno v tom smyslu, že se předpokládá, že historickou nebo etnografickou hodnotu mají motorová vozidla, která se nacházejí v původním stavu, bez podstatných změn na karoserii, podvozku, řízení, brzděném systému, jejichž stáří je nejméně 30 let a která odpovídají modelu nebo typu vozidla, jenž se již nevyrobí. Motorová vozidla, která splňují tyto podmínky, však nemají historickou nebo etnografickou hodnotu, pokud příslušný orgán prokáže, že nemohou být charakteristické pro vývoj lidských výstupů nebo ilustrovat období tohoto vývoje. Kromě toho je třeba, aby byla splněna kritéria stanovená judikaturou Soudního dvora týkající se vlastností požadovaných pro zařazení vozidla jako sběratelského předmětu.

Rozsudek ze dne 12. ledna 2006, Algemene Scheeps Agentuur Dordrecht (C-311/04, [EU:C:2006:23](#))

„Společný celní sazebník – Sazebníková čísla a položky – Zařazení zásilek rýže – Doplňková poznámka 1 písm. f) ke kapitole 10 kombinované nomenklatury – Platnost – Dodatečné vybrání dovozního cla – Článek 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu Společenství – Výklad – Dobrá víra osoby povinné odvést daň“

Znění KN⁴² použitelné v době rozhodné z hlediska skutkových okolností v původním řízení obsahovalo třídu II, nadepsanou „Rostlinné produkty“. Tato třída obsahovala zejména kapitola 10 nazvanou „Obiloviny“. V této kapitole se nacházelo číslo 1006 30 nadepsané „Rýže“, které mimo jiné obsahovalo podpoložku „Poloomletá rýže“ (položka 1006 30). Tatáž kapitola 10 obsahuje kromě toho doplňkovou poznámku (dále jen „doplňková poznámka“), která stanoví definici poloomleté rýže, jež obsahuje prvek vztahující se ke klíčku zrna rýže, na který neodkazuje odpovídající vysvětlivka k HS.

S ohledem na tyto okolnosti se předkládající soud mimo jiné dotázal, zda sporná doplňková poznámka je neplatná v rozsahu, v němž poskytuje definici poloomleté rýže, která obsahuje údaj týkající se klíčku zrna rýže, na který vysvětlivka HS neodkazuje.

Soudní dvůr úvodem připomněl, že v souladu s ustanoveními čl. 300 odst. 7 ES je Úmluva o HS závazná pro unijní orgány. Unie se na základě článku 3 této úmluvy zavázala neměnit dosah HS. V tomto ohledu přednost mezinárodních dohod uzavřených Unii před unijními akty sekundárního práva vyžaduje vykládat tyto akty v rámci možností v souladu s těmito dohodami.

Vysvětlivky ke KN, vyhotovené Komisí, jakož i vysvětlivky k HS vypracované v rámci WCO, přispívají významně k výkladu rozsahu jednotlivých celních položek, aniž jsou právně závazné. Obsah uvedených vysvětlivek ke KN musí být tudíž vykládán v souladu s ustanoveními KN a nesmí měnit jejich dosah.

Poté, co Soudní dvůr v projednávané věci analyzoval znění označení různých druhů rýže v položkách a podpoložkách v HS a KN, dospěl k závěru, že KN a HS jsou totožné. Soudní dvůr tedy objasnil, že otázka položená předkládajícím soudem směřuje k přezkoumání, zda obsah ustanovení sporné doplňkové poznámky v rozsahu, v němž definuje poloomletou rýži a celoomletou rýži, mění dosah KN.

V tomto ohledu Soudní dvůr na základě srovnání znění vysvětlivky WCO a sporné doplňkové poznámky týkající se poloomleté rýže určil, že existuje rozdíl ve znění definic, který se týká zohlednění, či nezohlednění odstranění klíčku v definici poloomleté rýže.

Pokud by však z důvodu tohoto rozdílu sporná doplňková poznámka měla být chápána tak, že z podpoložky 1006 30 KN vylučuje rýži, jež byla zbavena části oplodí, ale nikoli klíčku, bylo by třeba konstatovat, že tato rýže by nemohla být zařazena ani do podpoložky 1006 20 KN. Výsledkem tohoto výkladu by tedy bylo, že by tuto rýži zbavil jakékoli možnosti zařazení, a v důsledku toho by omezil dosah HS, jehož obecná struktura spočívá právě v přidělení určitého zařazení veškerému zboží. Soudní dvůr tedy zdůraznil, že s přihlédnutím k tomu, že sekundární právo musí být vykládáno s ohledem na mezinárodní dohody, které jsou pro Unii závazné na základě čl. 300 odst. 7 ES, je tedy třeba prozkoumat, zda existuje jiný výklad sporné doplňkové poznámky, který by byl v souladu s HS.

⁴² KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 2388/2000.

Ve světle této úvahy Soudní dvůr dále konstatoval, že je možné vykládat spornou doplňkovou poznámku v souladu s HS. Rozdíl ve znění sporné doplňkové poznámky musí být tudíž považován za rozdíl, který je v souladu s HS, a tedy nezpochybně platnost uvedené poznámky.

Rozsudek ze dne 14. dubna 2011, British Sky Broadcasting Group a Pace (C-288/09 a C-289/09, [EU:C:2011:248](#))

„Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Přijímače a dekodéry satelitního televizního vysílání se záznamovou funkcí – Celní kodex Společenství – Článek 12 odst. 5 písm. a) bod i) a čl. 12 odst. 6 – Doba platnosti závazné informace o sazebním zařazení zboží“

V tomto rozsudku, jehož skutkový rámec byl popsán výše⁴³, Soudní dvůr objasnil, že k vysvětlivkám KN⁴⁴ nelze přihlížet, jestliže jsou v rozporu se zněním KN.

Soudní dvůr připomněl, že vysvětlivky ke KN vypracované Komisí a vysvětlivky k HS vypracované WCO přispívají významným způsobem k výkladu dosahu jednotlivých čísel, avšak nejsou právně závazné.

Kromě toho obsah vysvětlivek ke KN, které nenahrazují vysvětlivky k HS, nýbrž musejí být považovány za jejich doplněk a konzultovány společně s nimi, musí být tudíž v souladu s ustanoveními KN a nemůže měnit jejich dosah.

Na základě těchto úvah Soudní dvůr objasnil, že jestliže se ukáže, že vysvětlivky ke KN jsou v rozporu se zněním položek KN a poznámek k třídám nebo kapitolám, pak k vysvětlivkám nelze přihlížet.

Rozsudek ze dne 17. února 2016, Salutas Pharma (C-124/15, [EU:C:2016:87](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Číslo 3004 – Šumivé tablety obsahující 500 mg vápníku – Značně vyšší množství látky na doporučenou denní dávku než doporučený denní příjem k udržení zdraví nebo pohody“

V roce 2012 požádala společnost Salutas Pharma o vydání ZISZ pro tablety přípravku, jehož základní složkou je vápník, určený k požití po rozpuštění ve vodě. Navrhla, aby byl tento výrobek zařazen do podpoložky 3004 90 00 KN.

Celní úřad zařadil uvedený výrobek do podpoložky 2106 90 92 KN z důvodu, že tento výrobek nespadá pod číslo 3004 KN, neboť jeho dávkování neodpovídá značně vyšší

⁴³ Viz oddíl II.2.2., nadepsaný „Účel použití výrobku“. Tento rozsudek je uveden rovněž v oddílu III.3.2 nadepsaném „Závazné informace o sazebním zařazení“.

⁴⁴ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 2587/91 a č. 1214/2007.

úrovni konzumace vápníku, než je doporučený denní příjem k udržení zdraví nebo pohody.

V návaznosti na opravný prostředek podaný společností Salutas Pharma celní úřad potvrdil rozhodnutí o sazebním zařazení výrobku dotčeného ve věci v původním řízení pod číslo 2106 KN, přičemž měl za to, že nebyla splněna podmínka uvedená v doplňkové poznámce 1 ke kapitole 30 KN, neboť obsah vápníku v nejvyšší doporučené denní dávce sporného výrobku se nerovnal trojnásobku doporučeného denního příjmu vápníku.

Společnost Salutas Pharma podala proti posledně uvedenému rozhodnutí žalobu k předkládajícímu soudu, přičemž tvrdila, že doplňková poznámka 1 ke kapitole 30 KN není platná v rozsahu, v němž mění obsah tarifního čísla 3004 KN.

Za těchto podmínek se předkládací soud dotázal, zda šumivé tablety s obsahem 500 mg vápníku v jedné tabletě, které slouží k prevenci a léčbě nedostatku vápníku a jako pomocný přípravek při speciální terapii zaměřené na prevenci a léčbu osteoporózy a u kterých se na etiketě jako maximální denní dávka pro dospělého člověka doporučují 3 tablety, mají být zařazeny do podpoložky 3004 90 00 KN⁴⁵.

Soudní dvůr úvodem připomněl, že poznámky ke kapitole KN představují důležité prostředky pro zajištění jednotného použití SCS a jako takové poskytují poznatky využitelné pro jeho výklad. Obsah uvedených poznámek musí být tudíž v souladu s ustanoveními KN a nemůže měnit jejich dosah. Vysvětlivky kromě toho přispívají významným způsobem k výkladu dosahu jednotlivých čísel a položek sazebníku, nejsou však právně závazné

Soudní dvůr v projednávané věci konstatoval, že výrobek, o který se jednalo ve věci v původním řízení, splňoval podmínky uvedené v doplňkové poznámce 1 prvním pododstavci písm. a) až d) ke kapitole 30 KN, jelikož účastníci původního řízení vedli spor pouze ohledně otázky, zda obsah vápníku v doporučené denní dávce dotyčného výrobku je „značně vyšší než doporučený denní příjem k udržení zdraví nebo pohody“ ve smyslu této doplňkové poznámky.

Cílem vysvětlivky týkající se kapitoly 30 KN je totiž vysvětlit kritérium „značně vyšší“, zavedené doplňkovou poznámkou 1 k uvedené kapitole, tím, že stanoví, že tato kapitola zahrnuje doporučenou denní dávku, jejíž množství vitaminů nebo minerálů je „velmi vysoké, obvykle nejméně třikrát tolik, než je doporučená denní dávka“.

Tato vysvětlivka, která není právně závazná, na jedné straně stanoví, že výrobek, jehož množství vitaminů nebo minerálů v doporučené denní dávce je třikrát vyšší než doporučený denní příjem, spadá pod uvedenou kapitolu za předpokladu, že jsou splněny i všechny ostatní podmínky. Na druhou stranu a s ohledem na výraz „obvykle“, uvedený v téže vysvětlivce, nevylučuje z kapitoly 30 KN výrobky pouze proto, že obsah

⁴⁵ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění vyplývajícím z nařízení č. 1006/2011.

vitaminů nebo minerálů v jejich doporučené denní dávce není třikrát vyšší než doporučený denní příjem.

V důsledku toho podle Soudního dvora nelze vysvětlivku týkající se kapitoly 30 KN vykládat v tom smyslu, že k tomu, aby bylo možné zařadit tyto výrobky pod číslo 3004 KN, musí být obsah vitaminů nebo minerálů v doporučené denní dávce výrobků složených z těchto látek nutně třikrát vyšší než doporučená denní dávka. Pokud je totiž obsah vitaminů a minerálů, esenciálních aminokyselin a mastných kyselin v doporučené denní dávce výrobku, který má objektivní charakteristiky a vlastnosti definované zněním čísla 3004 KN, mnohem vyšší, než je nezbytné nebo doporučené pro obecnou výživu, je třeba je zařadit pod toto číslo.

2. Nařízení o sazebním zařazení přijatá Komisí

Rozsudek ze dne 20. listopadu 1997, Wiener SI (C-338/95, [EU:C:1997:552](#))

„Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Noční košile“

V roce 1985 dovezla německá společnost Wiener z Thajska oděvy, které deklarovala jako „dámské noční košile“ ve smyslu podpoložky 60.04 B IV b) 2 bb) SCS. Po částečné kontrole byly tyto oděvy propuštěny do volného oběhu a odečteny z celní kvóty pro „noční košile“.

Po dodatečné kontrole však měla německá celní správa za to, že tyto oděvy představují „šaty ze syntetických vláken“ ve smyslu podpoložky 60.05 A II b) 4 cc) 22 SCZ, a přistoupila tedy k dodatečnému výběru cla s vyšší sazbou.

Wiener proto podala proti tomuto dodatečnému výměru žalobu, která však byla rozsudkem zamítnuta. Společnost Winer podala proti tomuto rozsudku opravný prostředek „Revision“ k předkládajícímu soudu.

Za těchto podmínek se předkládající soud Soudního dvora dotázal, zda pojem „noční košile“ ve smyslu podpoložky 60.04 B IV písm. b) bodu 2 písm. bb) SCS z roku 1985⁴⁶ musí být vykládán v tom smyslu, že se vztahuje pouze na „jiné“ spodní prádlo, které je svými vlastnostmi zjevně určeno výlučně k nošení jako noční prádlo, nebo zda zahrnuje také výrobky, které vzhledem ke svému provedení nejsou určeny výlučně, ale převážně k nošení v posteli.

Soudní dvůr nejprve uvedl, že znění podpoložky 60.04 B IV písm. b) bod 2 bb) SCS neobsahuje definici dámských nebo dívčích nočních košil. Taková definice není uvedena

⁴⁶ SCS ve znění vyplývajícím z nařízení č. 3400/84.

ani ve vysvětlivkách ke SCS ani ve vysvětlivkách k nomenklatuře Rady pro celní spolupráci.

Soudní dvůr, který uplatnil úvahy uvedené v rozsudku ze dne 9. srpna 1994, Neckermann Versand (C-395/93, [EU:C:1994:318](#)), na projednávaný případ, měl za to, že jelikož zboží má být nošeno převážně v posteli, musí být kvalifikováno jako „noční košile“ ve smyslu podpoložky 60.04 B IV b) 2 bb) SCS, i když by mohlo být použito k jiným účelům.

Podle Soudního dvora nemůže být tento závěr změněn z důvodu přijetí nařízení č. 548/89, jehož příloha stanoví, že lehký, volný pletený oděv, určený k zakrytí horní části těla, dosahující do půli stehen, který má kulatý, volný výstřih, volné krátké rukávy a je doplněn tkanicí protaženou poutky, která jsou v úrovni pasu všita do bočních švů, nemůže být zařazen jako „noční košile“, ale jedná se o „šaty“ ve smyslu čísla 6104 KN, neboť nemohou být označeny za výhradně noční úbor, jakož i z důvodu přijetí nařízení č. 812/89, které odmítá zařadit různé lehké pletené oděvy (100% bavlna) dosahující do půli stehen, které mají kulatý výstřih, volné, krátké rukávy a nejsou doplněny tkanicí v úrovni pasu jako „noční košile“.

Tato nařízení o sazebním zařazení jsou totiž pozdějšího data než skutkový stav sporu v původním řízení. Jejich ustanovení tedy nemohla být použita obdobně pro účely výkladu dřívějších nařízení o sazebním zařazení, i když tato nařízení sledovala pouze cíl objasnit, a nikoli změnit znění dotčených čísel, položek nebo podpoložek.

V tomto ohledu Soudní dvůr zejména uvedl, že před tím, než pozdější nařízení o sazebním zařazení Komise restriktivně vyložila pojem „noční košile“, bylo zcela v souladu se zásadou právní jistoty, která je základní zásadou unijního práva, že tento pojem mohl být obecně chápán tak, že zahrnuje nejen spodní prádlo určené výlučně k nošení v posteli, ale také spodní prádlo určené převážně k takovému použití.

V důsledku toho musí být podpoložka 60.04 B IV b) 2 bb) SCS vykládána v tom smyslu, že se vztahuje na spodní prádlo, které je vzhledem ke svým objektivním charakteristikám určeno výlučně nebo převážně k nošení v posteli. Je na vnitrostátním soudu, aby s přihlédnutím ke stříhu oděvů, jejich složení, provedení a vývoji módy v daném členském státě posoudil, zda tyto oděvy vykazují takové objektivní charakteristiky, nebo zda naopak mohou být nošeny bez rozdílu v posteli i na některých jiných místech.

Rozsudek ze dne 20. listopadu 2008, Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading (C-375/07, [EU:C:2008:645](#))

„Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce – Platnost nařízení o sazebním zařazení – Výklad přílohy nařízení (ES) č. 1196/97 – Články 220 a 239 celního kodexu – Články 871 a 905 nařízení (EHS) č. 2454/93 – Sušené plátky z rýžové mouky, soli a vody – Sazební zařazení zboží – Dodatečné vybrání dovozního cla – Řízení o prominutí cla – Zjistitelná chyba celních orgánů – Hrubá nedbalost dovozce“

H & S je nizozemským výrobním a obchodním podnikem zásobujícím zejména restaurace orientálními potravinovými výrobky. Na tomto základě dováží rýžový papír pocházející z Vietnamu.

H & S dovážel tyto výrobky již v roce 1996 pod podpoložkou 1901 90 99 KN⁴⁷. Toto sazební zařazení bylo opakovaně přijato nizozemskými celními orgány (dále jen „celní orgány“), včetně výsledku kontrol a analýz provedených na vzorcích dovážených nákladů.

V roce 1997 přijala Komise nařízení č. 1196/97, které stanoví, že dotčené výrobky ve skutečnosti spadají pod podpoložku 1905 90 20 KN. Toto nařízení vstoupilo v platnost dne 19. července 1997.

H & S přesto nadále dovážel rýžový papír pod podpoložkou 1901 90 99. Rovněž celní orgány dále přijímaly jeho prohlášení, naposledy dne 14. července 1997 a dne 16. března 1998. Poté, téhož dne 16. března 1998 zaznamenaly nesprávné zařazení a informovaly tuto společnost, že toto zboží spadá pod položku předepsanou výše uvedeným nařízením, tedy pod podpoložku 1905 90 20 KN. Následně H & S deklaroval zboží pod posledně uvedenou podpoložkou.

Během roku 2000 informovaly celní orgány H & S, že přistupují k dodatečnému výběru cla za období od 25. listopadu 1997 do 2. února 1998, které mělo být zapláceno na základě zařazení do podpoložky 1905 90 20 KN.

H & S tedy podal žádost o prominutí uvedeného cla. Tato žádost byla zamítnuta, což vedlo nakonec k původnímu řízení.

Předkládající soud, který měl pochybnosti o sazebním zařazení rýžového papíru, se rozhodl mimo jiné dotázat Soudního dvora, zda plátky vyrobené z rýžové mouky, soli a vody, které jsou sušené, avšak nebyly podrobeny tepelnému zpracování, patří pod podpoložku 1905 90 20 KN, a popřípadě zda je nařízení č. 1196/97 platné.

Soudní dvůr úvodem konstatoval, že nizozemská verze čísla 1905 KN na rozdíl od některých jiných jazykových verzí nečiní výslovný odkaz na těsto v listech z mouky či škrobu a jiné podobné výrobky, které musí být „sušené“. Tato jazyková verze totiž odkazuje pouze na výrobky ve formě plátků.

⁴⁷ KN obsažená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění vyplývajícím z přílohy nařízení č. 1624/97.

Soudní dvůr však připomněl, že podle ustálené judikatury platí, že nutnost jednotného výkladu unijních nařízení vylučuje, aby byl text ustanovení v případě pochybností posuzován izolovaně, a naopak vyžaduje, aby byl vykládán a uplatňován ve světle znění v ostatních úředních jazycích.

V tomto ohledu Soudní dvůr uvedl, že odkaz na rýžový papír („rice paper“) nebo na „sušené“ výrobky je výslovně uveden ve znění několika jazykových verzí podpoložky 1905 90 20 KN, zatímco číslo 1901 představuje pouze zbytkový typ, který se může vztahovat pouze na výrobky, jež nejsou uvedeny ani zahrnuty jinde v KN.

Jak dále vyplývá ze znění několika jazykových verzí KN a ve světle vysvětlivek Komise, které odkazují na vysvětlivky Úmluvy o HS, není skutečností, že je výrobek pečený, nezbytným znakem pro zařazení zboží pod podpoložku 1905 90 20.

Vzhledem k těmto úvahám dospěl tedy Soudní dvůr k závěru, že zařazení potravinových přípravků ve formě suchých, průsvitných plátků různých velikostí vyrobených z rýžové mouky, soli a vody pod podpoložku 1905 90 20 KN je v souladu se zněním této podpoložky. Z toho vyplývá, že platnost nařízení č. 1196/97 není dotčena.

Rozsudek ze dne 19. února 2009, Kamino International Logistics (C-376/07, [EU:C:2009:105](#))

„Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Sazební zařazení zboží – Monitory na bázi tekutých krystalů (LCD) vybavené vstupy D-SUB, DVI-D, USB, S-video a kompozitní video – Číslo 8471 – Číslo 8528 – Nařízení (ES) č. 754/2004“

V tomto rozsudku, jehož skutkový rámec byl popsán výše⁴⁸, se předkládající soud Soudního dvora mimo jiné dotázal na použitelnost nařízení č. 754/2004 pro účely sazebního zařazení monitorů LCD dotčených ve věci v původním řízení.

Soudní dvůr v tomto ohledu připomněl, že Komise přijme nařízení o sazebním zařazení, pokud zařazení konkrétního výrobku do KN může činit těžkosti nebo je předmětem sporu, a že takové nařízení má obecnou působnost, jelikož se nepoužije jen na určitý hospodářský subjekt, ale všeobecně na všechny výrobky totožné s tím, jenž byl předmětem tohoto zařazení.

I když je totiž obdobným použitím nařízení o sazebním zařazení na výrobky podobné výrobkům, jež jsou uvedeny v tomto nařízení, podpořen soudržný výklad KN, jakož i rovné zacházení mezi subjekty, je v takovém případě ještě třeba, aby výrobky, jež mají být zařazeny, a výrobky, jichž se týká nařízení o sazebním zařazení, byly dostatečně podobné. Uvedené LCD monitory přitom nejsou z pohledu použité technologie totožné s výrobky, jejichž zařazení provádí nařízení č. 754/2004, které se týká monitorů s plazmovými obrazovkami, které se odlišují rovněž svými rozměry a rozlišením.

⁴⁸ Viz oddíl II.2.1 nadepsaný „Objektivní charakteristiky a vlastnosti výrobku“.

Pouhá skutečnost, že jak monitory dotčené ve věci v původním řízení, tak výrobky uvedené v nařízení č. 754/2004, jsou všechny schopny reprodukovat jak signály ze zařízení pro automatizované zpracování dat, tak signály z jiných zdrojů, nemůže bez posouzení jejich objektivních vlastností, jakož i jejich výkonnostní schopnosti plnit jednotlivé jimi zajišťované funkce stačit pro to, aby se uvedené nařízení použilo obdobně na tyto monitory.

Z toho vyplývá, že nařízení č. 754/2004 se pro účely sazebního zařazení LCD monitorů vybavených vstupem D-SUB, DVI-D, USB, S-video a kompozitní video nepoužije.

Rozsudek ze dne 17. července 2014, Panasonic Italia a další (C-472/12, [EU:C:2014:2082](#))

„Řízení o předběžné otázce – Nařízení (EHS) č. 2658/87 – Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Čísla 8471 a 8528 – Plazmové obrazovky – Funkce počítačového monitoru – Potenciální funkce televizní obrazovky po vložení grafické karty“

V průběhu let 2001 až 2004 dovezly navrhovatelky v původním řízení do Itálie plazmové obrazovky. Pro účely celního prohlášení je zařadily do podpoložky 8471 60 90 KN, což jsou monitory užívané pouze pro přenos obrazů z počítače, v důsledku čehož došlo k osvobození od platby cla a zaplacení daně z přidané hodnoty ve výši 20 %.

Celní úřad měl nicméně za to, že tyto obrazovky měly být zařazeny do čísla 8528 KN, do něhož patří mj. televizní přijímače a videoprojektory, a mělo se tak na ně vztahovat clo ve výši 14 %.

Navrhovatelky v původním řízení podaly proto žaloby ke Commissione tributaria provinciale di Milano (oblastní daňová komise v Miláně, Itálie), která je zamítla z důvodu, že možnost zajistit, aby uvedené obrazovky přijímaly kompozitní videosignály pomocí jednoduchého vložení karty, vylučuje, aby byly zařazeny do čísla 8471 KN. Navrhovatelky v původním řízení podaly proti rozhodnutím vydaným v prvním stupni odvolání ke Commissione tributaria regionale di Milano (regionální daňová komise v Miláně), která potvrdila zařazení dovezených obrazovek do sazebního čísla 8528 KN.

Za těchto podmínek se předkládající soud, kterému byly podány kasační opravné prostředky proti rozsudkům vydaným v řízení o odvolání, dotázal Soudního dvora zaprvé na kritéria, která je třeba použít pro účely určení toho, zda mají být obrazovky dotčené ve věci v původním řízení zařazeny do čísla 8471 KN⁴⁹, nebo do čísla 8528 KN.

Pokud jde o způsob, jak provést sazební zařazení takových obrazovek, Soudní dvůr poznamenal, že z poznámky 5 části B písm. a) až c) kapitoly 84 KN vyplývá, že takové obrazovky, jako jsou obrazovky, o něž se jednalo ve věci v původním řízení, spadají do čísla 8471 KN jakožto jednotky zařízení pro automatizované zpracování dat, splňují-li

⁴⁹ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve zněních vyplývajících postupně z nařízení č. 2388/2000, nařízení č. 2031/2001, nařízení č. 1832/2002 a nařízení č. 1789/2003.

všechny tři podmínky, tedy že jejich výhradní nebo hlavní použití je v systému automatizovaného zpracování dat, je možné je připojit k centrální zpracovatelské jednotce a jsou schopné přijímat nebo předávat data v takové formě, jakou může používat celý systém.

Vzhledem k tomu, že druhá a třetí výše uvedená podmínka mohla být považována za splněnou, Soudní dvůr ve vztahu k první podmínce připomněl, že pouhá schopnost obrazovek reprodukovat obraz pocházející z jiných zdrojů, než ze zařízení pro automatizované zpracování dat nemůže vyloučit jejich zařazení do čísla 8471 KN, vzhledem ke znění poznámky 5 části B písm. a) kapitoly 84 KN, která odkazuje na jednotky, jejichž „výhradní nebo hlavní“ použití je v systému automatizovaného zpracování dat.

Z výše uvedených bodů vysvětlivek k číslu 8471 totiž vyplývá, že monitory, jejichž hlavní použití je v systému automatizovaného zpracování dat, lze vedle toho, že jsou vybaveny příslušnými konektory pro připojení k systémům zpracování dat, identifikovat i díky dalším technickým charakteristikám, zejména skutečnosti, že jsou konstruovány pro práci v jejich blízkosti, že nejsou uzpůsobeny k reprodukci televizního signálu, že se vyznačují slabým magnetickým zářením, že rozteč pixelů jejich obrazovek začíná na 0,41 u středního rozlišení a při zvyšování rozlišení se snižuje, že jejich šířka pásma dosahuje 15 nebo více MHz, jakož i díky tomu, že rozměr obrazových bodů je menší než ve videomonitorech čísla 8528 HS, kdežto konvergence prvně uvedených je vyšší než konvergence posledně uvedených.

Za těchto podmínek Soudní dvůr rozhodl, že pro účely sazebního zařazení barevných plazmových obrazovek o velikosti odpovídající úhlopříčce 106,6 cm, vybavených dvěma reproduktory a dálkovým ovládním, s již vestavěným vstupním zařízením určeným pro vkládání grafické karty, je třeba zohlednit jejich inherentní účel použití spočívající v reprodukci jednak dat ze zařízení pro automatizované zpracování dat a jednak kompozitních videosignálů. Takové obrazovky musí být zařazeny do podpoložky 8471 60 90 KN, pokud je jejich výhradní nebo hlavní použití v systému automatizovaného zpracování dat ve smyslu poznámky 5 části B písm. a) kapitoly 84 KN, nebo do podpoložky 8528 21 90 KN, pokud tomu tak není, což přísluší určit předkládajícímu soudu na základě objektivních charakteristických znaků obrazovek dotčených ve věci v původním řízení, zejména znaků uvedených ve vysvětlivkách k číslu 8471 HS, konkrétně v bodech 1 až 5 části D kapitoly I HS, věnovaných zobrazovacím jednotkám zařízení pro automatizované zpracování dat.

Zadruhé se předkládající soud snažil zjistit, zda má být nařízení č. 754/2004 použito se zpětnou účinností.

Soudní dvůr poté, co připomněl svou judikaturu, podle níž zásada právní jistoty brání tomu, aby nařízení bylo použito se zpětnou účinností bez ohledu na příznivé či nepříznivé účinky takového použití pro zúčastněné osoby, ledaže by znění či cíle nařízení obsahovaly dostatečně jasný údaj, který umožňuje dojít k závěru, že toto nařízení

neupravuje pouze budoucí situace, poznamenal, že nic v odůvodnění nařízení č. 754/2004, ve znění jeho ustanovení, ani v jeho příloze nenaznačuje, že by toto nařízení mělo být použito se zpětnou účinností.

Každopádně nařízení upravující podmínky zařazení do sazebního čísla, položky nebo podpoložky KN nemůže mít zpětnou účinnost. V důsledku toho nemůže být nařízení č. 754/2004 použito se zpětnou účinností.

Rozsudek ze dne 22. září 2016, Kawasaki Motors Europe (C-91/15, [EU:C:2016:716](#))

„Řízení o předběžné otázce – Posouzení platnosti – Nařízení (ES) č. 1051/2009 – Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Číslo 8701 – Traktory a tahače – Podpoložky 8701 90 11 až 8701 90 39 – Zemědělské traktory a tahače (kromě jednonápravových malotraktorů) a lesnické traktory a tahače, opatřené koly, nové – Lehká všeterénní čtyřkolová vozidla, která jsou konstruována jako traktory a tahače“

V tomto rozsudku, jehož skutkový rámec byl uveden výše⁵⁰ v souvislosti se soudním řízením zahájeným společností KME a týkajícím se ZISZ, položil Gerechthshof Amsterdam (odvolací soud v Amsterdamu, Nizozemsko) Soudnímu dvoru otázku, která se týkala platnosti nařízení č. 1051/2009, jakož i případně podpoložek, do nichž bylo třeba zařadit dotčená vozidla.

Účastníci původního řízení a předkládající soud tvrdili, že i když vozidla, na která se vztahuje nařízení č. 1051/2009 a vozidla, o která se jednalo v této věci, nejsou totožná, jsou dostatečně podobná k tomu, aby toto nařízení bylo obdobně použitelné. Předkládající soud nicméně vyjádřil pochybnosti o platnosti uvedeného nařízení z důvodu neexistence takových specifických zařízení, jako jsou vývodové hřídele, hydraulická zdvižná zařízení nebo navijáky.

Předkládající soud rovněž uvedl, že vysvětlivky týkající se sazebních podpoložek, odkazují na specifická zařízení, jako jsou navijáky pro lesnické traktory a tahače, ale popisují zemědělské traktory a tahače jen jako traktory a tahače „obvykle“ vybavené hydraulickým zdvižným zařízením a vývodovým hřídelem. Tato poznámka vyvolala otázky ohledně použitelnosti nařízení č. 1051/2009 na podobná všeterénní vozidla, která by mohla být zařazena jako zemědělské traktory nebo tahače, i když nemají tato vybavení.

V tomto ohledu Soudní dvůr zejména připomněl, že pokud má vnitrostátní soud pochybnosti o platnosti nařízení o celním zařazení zboží, které musí použít obdobně na výrobky, jež se v dostatečné míře podobají výrobkům, na které se uvedené nařízení

⁵⁰ Pokud jde o skutkový a právní rámec sporu, viz oddíl II.2.2, nadepsaný „Účel použití výrobku“.

vztahuje, je důvodné, aby předložil Soudnímu dvoru žádost o rozhodnutí o předběžné otázce týkající se posouzení platnosti takového nařízení.

Závěrem Soudní dvůr rozhodl, že bod 2 přílohy nařízení č. 1051/2009 je neplatný v rozsahu, v němž zařazuje v něm popsané vozidlo do podpoložky 8701 90 90 KN⁵¹, a nikoli do podpoložek 8701 90 11 až 8701 90 39 KN podle výkonu motoru tohoto vozidla.

Rozsudek ze dne 15. prosince 2016, LEK (C-700/15, [EU:C:2016:959](#))

„Řízení o předběžné otázce – Kombinovaná nomenklatura – Zařazení zboží – Potravinové doplňky spadající do sazebníkového čísla 2106 – Účinná látka jakožto základní složka – Případné zařazení do kapitoly 30 kombinované nomenklatury – Nabízení a prodej výrobků jako léčivých přípravků“

V této věci, jejíž část právního rámce byla vyložena výše⁵², bylo podstatou první a druhé otázky předkládajícího soudu, zda KN⁵³ musí být vykládána v tom smyslu, že takové výrobky, jako byly výrobky dotčené ve věci v původním řízení, které měly obecně příznivé účinky na zdraví a jejich základní složkou byla účinná látka obsažená v potravinových doplňcích zařazených do sazebníkového čísla 2106 KN, přestože je jejich výrobce nabízel jakožto léčivé přípravky a jako takové byly uváděny na trh a prodávány, mohou být zařazeny do čísla 3004 KN, nebo zda spadají spíše do čísla 2106 KN.

V tomto kontextu se Soudní dvůr mimo jiné zabýval otázkou, zda jsou nařízení č. 1264/98 a prováděcí nařízení č. 727/2012, která zařazují určité výrobky do čísla 2106 KN, použitelná na výrobky dotčené v původním řízení.

Soudní dvůr zaprvé připomněl, že podle ustálené judikatury je nařízení o sazebním zařazení obecně závazným aktem, neboť se nevztahuje na určitý konkrétní subjekt, nýbrž na všechny výrobky totožné s výrobkem, který byl přezkoumán Výborem pro celní kodex. Aby bylo možné v rámci výkladu nařízení o sazebním zařazení určit rozsah jeho působnosti, je nutné kromě jiného přihlídnout k jeho odůvodnění. V tomto ohledu Soudní dvůr konstatoval, že výrobky dotčené v původním řízení, nejsou totožné s výrobky, na které se vztahují tato nařízení. V důsledku toho nejsou uvedená nařízení přímo použitelná na výrobky dotčené v původním řízení.

Soudní dvůr zadruhé odkázal na svou judikaturu, podle níž použití nařízení o sazebním zařazení, jako jsou nařízení č. 1264/98 a nařízení č. 727/2012, *per analogiam* na výrobky podobné výrobkům, jež jsou uvedeny v těchto nařízeních, podporuje soudržný výklad KN, jakož i rovné zacházení se subjekty. Ve světle této judikatury Soudní dvůr dále srovnal objektivní charakteristiky a vlastnosti výrobků, na které se vztahují uvedená

⁵¹ KN ve znění vyplývajícím z nařízení č. 948/2009.

⁵² Viz oddíl 1 nadepsaný „Všeobecné úvahy o povaze a rozsahu funkcí unijního soudu, jakož i o relevantních kritériích pro posouzení“.

⁵³ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 1006/2011.

nařízení a výrobky dotčené v původním řízení. Soudní dvůr tedy dospěl k závěru, že tyto výrobky mají stejnou účinnou látku jako výrobky zařazené nařízením č. 1264/98 a prováděcím nařízením č. 727/2012 a rozdíl mezi těmito dvěma výrobky spočívá pouze v koncentraci užitých mikroorganismů a pomocných látek.

Na základě těchto úvah Soudní dvůr odpověděl, že takové výrobky, jako byly výrobky dotčené ve věci v původním řízení, které měly obecně příznivé účinky na zdraví a jejich základní složkou byla účinná látka obsažená v potravinových doplňcích zařazených do sazebníkového čísla 2106 KN, přestože je jejich výrobce nabízel jako léčivé přípravky a jako takové byly uváděny na trh a prodávány, spadají do tohoto čísla.

Rozsudek ze dne 13. září 2018, Vision Research Europe (C-372/17, [EU:C:2018:708](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Čísla a položky sazebníku – Zařazení zboží – Kamera s pamětí závislou na napájení, z níž jsou zaznamenané snímky vymazány po vypnutí kamery nebo po pořízení nových snímků – Kombinovaná nomenklatura – Podpoložky 8525 80 19 a 8525 80 30 – Vysvětlivky – Výklad – Prováděcí nařízení (EU) č. 113/2014 – Výklad – Platnost“

V tomto rozsudku, jehož skutkový rámec byl uveden výše⁵⁴, pokud jde o posouzení platnosti prováděcího nařízení č. 113/2014, Soudní dvůr uvedl, že podle ustálené judikatury je nařízení o sazebním zařazení obecně závazným aktem, neboť se nevztahuje na určitý konkrétní hospodářský subjekt, nýbrž na všechny výrobky totožné s výrobkem, který byl posuzován Výborem pro celní kodex. Aby bylo možné v rámci výkladu nařízení o sazebním zařazení určit rozsah jeho působnosti, je nutné kromě jiného přihlídnout k jeho odůvodnění.

Soudní dvůr dále uvedl, že ze srovnání vlastností kamer popsanych v prováděcím nařízení č. 113/2014 a vlastností kamery dotčené ve věci v původním řízení vyplývá, že tyto kamery nejsou totožné, a že se proto toto nařízení na spornou kameru přímo neuplatní.

Z ustálené judikatury však dále vyplývá, že i když není nařízení o zařazení zboží přímo použitelné na výrobky, které nejsou totožné s výrobky, na které se toto nařízení vztahuje, ale pouze jim podobné, použije se posledně uvedené nařízení na takové výrobky obdobně. V tomto ohledu stačí, aby byly výrobky, jež mají být zařazené, a výrobky, jichž se týká nařízení o sazebním zařazení, dostatečně podobné.

Vzhledem k tomu, že kamery popsané v prováděcím nařízení č. 113/2014 jsou svými objektivními charakteristikami a vlastnostmi podobné kameře dotčené ve věci v původním řízení, vyplývá z toho, že prováděcí nařízení č. 113/2014 se obdobně použije na uvedenou kameru. Je tudíž třeba posoudit jeho platnost.

⁵⁴ Viz oddíl II.1.4 nadepsaný „Pravidla 4 až 6 – standardní pravidlo, zvláštní pravidlo použitelné na některé schránky, pravidlo týkající se srovnání podpoložek“.

V tomto ohledu Soudní dvůr uvedl, že Rada Evropské unie svěřila – pokud jde o použití KN – Komisi jednající ve spolupráci s celními odborníky členských států širokou posuzovací pravomoc k tomu, aby upřesnila obsah sazebníkových čísel a položek přicházejících v úvahu při zařazování určitého zboží. Nicméně pravomoc Komise přijímat opatření uvedená v čl. 9 odst. 1 písm. a) nařízení č. 2658/87, jako je zařazení zboží, neopravňuje Komisi měnit obsah sazebníkových čísel a položek zavedených na základě HS zavedeného Úmluvou o HS, jejichž rozsah se Unie podle článku 3 této úmluvy zavázala neměnit.

V projednávaném případě Soudní dvůr konstatoval, že prováděcí nařízení č. 113/2014 zařazuje do podpoložky 8525 80 19 KN „vysokorychlostní kamery“. Důvody pro uvedené zařazení se zakládají na zjištění, že „[d]očasná uložení v paměti závislé na napájení se nepovažuje za záznam v kameře, neboť snímky se po vypnutí kamery ztratí.“ Jak přitom již Soudní dvůr vysvětlil, schopnost digitálních fotoaparátů zaznamenat statické snímky na vnitřní paměť představuje základní vlastnost zboží spadajícího do sazebníkové podpoložky 8525 80 30 KN bez ohledu na to, zda je tato schopnost záznamu dočasná nebo trvalá.

Vzhledem k tomu, že prováděcí nařízení č. 113/2014 – v rozporu s tím, co vyplývá z podpoložky 8525 80 30 KN – vylučuje z této podpoložky přístroje, které dočasně zaznamenávají snímky na paměť závislou na napájení, a v důsledku toho zařazuje „vysokorychlostní kamery“ do podpoložky 8525 80 19 KN, Soudní dvůr dospěl k závěru, že toto prováděcí nařízení je neslučitelné s rozsahem podpoložky 8525 80 30 KN.

Přijetím prováděcího nařízení č. 113/2014 Komise tudíž změnila rozsah podpoložky 8525 80 30 KN, tím, že ji omezila, čímž překročila pravomoc, která jí byla svěřena na základě čl. 9 odst. 1 písm. a) nařízení č. 2658/87.

Soudní dvůr tedy rozhodl, že podpoložka 8525 80 30 KN musí být vykládána v tom smyslu, že do ní patří taková kamera, jako byla kamera dotčená ve věci v původním řízení, která je schopna pořídit vysoký počet fotografií za sekundu a uchovat je ve vnitřní paměti závislé na napájení, z níž jsou po vypnutí kamery vymazány, a že prováděcí nařízení č. 113/2014 je neplatné v rozsahu, v němž se obdobně použije na výrobky s vlastnostmi uvedené kamery.

3. Stanoviska k sazebnímu zařazení a závazné informace o sazebním zařazení

3.1. Stanoviska WCO k sazebnímu zařazení a stanoviska Výboru pro celní kodex

Rozsudek ze dne 19. listopadu 1975 (plénium), *Douaneagent der Nederlandse Spoorwegen* (38/75, [EU:C:1975:154](#))

„Xerografické kopírovací stroje“

Dne 28. dubna 1971 dovezla žalobkyně v původním řízení ze třetí země xerografický kopírovací stroj pro rozmnožování dokumentů. Nizozemská celní správa zařadila tento přístroj do čísla 90.07 A, „fotografické přístroje“ SCZ⁵⁵ a uložila jí clo ve výši 14 %. Toto zařazení odpovídalo doplňkové poznámce zavedené do kapitoly 90 SCZ nařízením č. 1/71 (dále jen „sporná doplňková poznámka“), kterým se s účinností od 1. ledna 1971 měnil SCS, přičemž tato poznámka zněla následovně: „za spadající rovněž do podpoložky 90.07 A se považují přístroje pro automatické rozmnožování dokumentů elektrostatickým procesem, vybavené optickým snímacím systémem“. Tato poznámka sama o sobě odpovídala stanovisku k sazebnímu zařazení vydanému v prosinci 1965 Radou pro celní spolupráci pověřenou dohledem nad prováděním Úmluvy o nomenklatuře pro zařazení zboží v celních sazebnících podepsané v Bruselu dne 15. prosince 1950 (dále jen Úmluva o nomenklatuře)⁵⁶.

Před 1. lednem 1971 však nizozemská celní správa zařadila dotčený přístroj pod číslo 84.54 B, „ostatní kancelářské stroje a přístroje“, aby vyhověla dvěma rozhodnutím Tarief commissie (Komise pro celní sazby) ze dne 2. února 1970.

Vzhledem k tomu, že clo použitelné na zboží čísla 84.54 B bylo v rámci mnohostranných jednání Všeobecné dohody o clech a obchodu (GATT) sníženo na 7 %, měla žalobkyně za to, že sporná doplňková poznámka tím, že „přeřadila“ sporné zboží z konsolidovaného čísla podléhajícímu clu ve výši 7 % do čísla podléhajícímu clu ve výši 14 %, porušila článek II této dohody. Poté, co byla její stížnost zamítnuta, podala žalobu ke Komisi pro celní sazby, která se mimo jiné rozhodla dotázat se Soudního dvora, zda sporná doplňková poznámka porušuje povinnosti vyplývající z Úmluvy o nomenklatuře – zejména z čl. II písm. b) bodu ii) – o zákazu změn poznámek ke kapitolám a třídám, které by mohly změnit působnost kapitol, tříd a čísel nomenklatury.

⁵⁵ KN uvedená v příloze I nařízení č. 950/68 ve znění nařízení č. 1/71.

⁵⁶ Úmluva o nomenklatuře pro zařazení zboží v celních sazebnících podepsaná v Bruselu 15. prosince 1950.

Soudní dvůr nejprve objasnil, že Unie nahrazuje členské státy, pokud jde o závazky vyplývající z Úmluvy o nomenklatuře a z Úmluvy ze stejného dne o zřízení Rady pro celní spolupráci⁵⁷, a je tedy těmito závazky vázána.

V tomto ohledu Soudní dvůr konstatoval, že mezi závazky uvedenými v první z těchto úmluv je v čl. II písm. b) bodě ii) uvedena povinnost smluvních stran „nevložit do poznámek ke kapitolám nebo třídám žádnou změnu, která by mohla změnit dosah kapitol, tříd a čísel nebo položek uvedených v nomenklatuře“.

Kromě toho stanoviska k sazebnímu zařazení vydaná Radou pro celní spolupráci nejsou pro smluvní strany závazná, ale představují výkladové prvky, a to tím spíše, že pocházejí od orgánu pověřeného těmito stranami zajistit jednotnost výkladu a použití KN. Takový výklad, pokud kromě toho odpovídá praxi obecně uplatňované smluvními státy, může být odmítnut pouze tehdy, když se jeví jako neslučitelný se zněním dotčeného čísla nebo položky, nebo když zjevně překračuje posuzovací pravomoc přiznanou Radě pro celní spolupráci.

Vzhledem k těmto úvahám dospěl Soudní dvůr k závěru, že z důvodu stupně podobnosti mezi fotografickými a xerografickými postupy se snímáním předlohy, se nejeví, že by byly splněny podmínky pro nepoužití stanoviska k sazebnímu zařazení jako neslučitelného s dotčeným číslem. V důsledku toho není sporná doplňková poznámka neslučitelná se závazky vyplývajícími z Úmluvy o nomenklatuře pro zařazení zboží v celních sazebnících.

Z těchto úvah tedy vyplývá, že posouzení spisu neodhalilo skutečnosti, kterými by mohla být dotčena platnost sporné doplňkové poznámky.

Rozsudek ze dne 10. listopadu 2011, X a X BV (C-319/10 a C-320/10, [EU:C:2011:720](#))

„Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Sazební zařazení – Vykostěné, zmrazené kuřecí maso napuštěné solí – Platnost a výklad nařízení (ES) č. 535/94, 1832/2002, 1871/2003, 2344/2003 a 1810/2004 – Doplňková poznámka 7 ke kapitole 2 kombinované nomenklatury – Rozhodnutí orgánu pro řešení sporů WTO – Právní účinky“

Ve věci, v níž byl vydán tento rozsudek, byl Soudní dvůr vyzván, aby odpověděl zejména na otázku, zda se v rámci výkladu nebo posouzení platnosti doplňkové poznámky obsažené v nařízení č. 1810/2004⁵⁸ lze dovolávat rozhodnutí Orgánu pro řešení sporů (dále jen „OŘS“) zřízeného v rámci WTO v rozsahu, v němž se týká výkladu výrazu „solené“ uvedeného v čísle 0210, i když celní prohlášení v celním režimu propuštění do volného oběhu bylo podáno před přijetím tohoto rozhodnutí.

⁵⁷ Úmluva o zřízení Rady pro celní spolupráci podepsaná v Bruselu dne 15. prosince 1950.

⁵⁸ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/8 ve znění nařízení č. 1810/2004.

Spor v původním řízení se týkal celního zařazení zmrazeného a vykostěného kuřecího masa s různým obsahem přidané soli, který se pohyboval mezi 0,6 % a 1 %. Žalobkyně v původním řízení tvrdily, že maso mělo být zařazeno do podpoložky 0210 99 39 KN, přičemž argumentovaly tím, že přidání soli, a to i pod 1,2 %, mění charakter masa, což bylo tvrzení založené na rozhodnutích OŘS. Celní orgány naopak tvrdily, že zboží musí být zařazeno do podpoložky 0207 14 10, přičemž vycházely ze sporné doplňkové poznámky. Předkládající soud zdůraznil význam výkladu této poznámky a platnosti právních úprav, jakož i dopadu rozhodnutí WTO na výsledek sporu.

Pokud jde zaprvé o otázku, zda je možné posoudit platnost sporné doplňkové poznámky s ohledem na rozhodnutí OŘS, Soudní dvůr připomněl, že dohody WTO v zásadě nepatří mezi normy, ve vztahu k nimž Soudní dvůr přezkoumává legalitu aktů unijních orgánů. Pouze za situace, kdy Unie zamýšlela vykonat zvláštní povinnost, kterou na sebe vzala v rámci WTO, nebo v případě, že unijní akt výslovně odkazuje na konkrétní ustanovení dohod WTO, přezkoumává Soudní dvůr legalitu dotčeného unijního aktu ve vztahu k pravidlům WTO.

Kromě toho hospodářský subjekt nemůže před soudem členského státu tvrdit, že unijní právní úprava je neslučitelná s některými pravidly WTO, a to i tehdy, když OŘS prohlásil tuto právní úpravu za neslučitelnou s těmito pravidly. Mimoto uplynula přiměřená lhůta stanovená v rámci systému řešení sporů zavedeného dohodami WTO a poskytnutá Unii k dosažení souladu s tímto rozhodnutím.

Nelze připustit ani možnost hospodářského subjektu dovolávat se před unijním soudem toho, že unijní právní úprava je neslučitelná s rozhodnutím OŘS. Doporučení nebo rozhodnutí OŘS, která konstatují nedodržení pravidel WTO, totiž nemohou být v zásadě a bez ohledu na jejich právní dosah co do podstaty odděleny od hmotněprávních pravidel vyjadřujících povinnosti sjednané členem v rámci WTO. Doporučení nebo rozhodnutí OŘS konstatujících nedodržení uvedených pravidel se tedy, stejně jako hmotněprávních pravidel, která obsahují dohody WTO, nelze dovolávat před unijním soudem za účelem určení, zda je unijní právní úprava neslučitelná s tímto doporučením nebo tímto rozhodnutím.

V projednávané věci podle Soudního dvora ze spisu ani z bodů odůvodnění dotčených nařízení nevyplývá, že by Komise přijetím těchto nařízení zamýšlela provést v unijním právním řádu zvláštní povinnost převzatou v rámci WTO. Kromě toho žádné z těchto nařízení výslovně neodkazuje na konkrétní ustanovení dohod WTO. Dále rozhodnutí OŘS bylo přijato až poté, co nastal skutkový stav ve věci v původním řízení a přiměřená lhůta pro jeho provedení uplynula až dne 27. června 2006.

Z toho vyplývá, že v rámci posouzení platnosti sporné doplňkové poznámky obsažené v nařízení č. 1810/2004 se za takových okolností, jako jsou okolnosti dotčené v původním řízení, každopádně nelze dovolávat rozhodnutí OŘS.

Pokud jde zadruhé o otázku, zda je možné vykládat spornou doplňkovou poznámku s ohledem na rozhodnutí OŘS, přednost mezinárodních dohod uzavřených Unii před

ustanoveními sekundárního práva Unie vyžaduje vykládat posledně uvedená ustanovení v co největším možném rozsahu v souladu s těmito dohodami. Soudní dvůr se tak již na zprávy skupiny odborníků nebo odvolacího orgánu WTO na podporu svého výkladu některých ustanovení dohod WTO v minulosti odvolal.

I když není vyloučeno, že by rozhodnutí OŘS mohlo být za určitých okolností dovoláváno pro účely výkladu unijního práva, v projednávaném případě podle Soudního dvora výklad rozhodnutí OŘS předložený žalobkyněmi v původním řízení a předkládajícím soudem vychází z jeho nesprávného pochopení.

V této souvislosti Soudní dvůr dospěl k závěru, že za okolností, kdy byla prohlášení v celním režimu propuštění do volného oběhu učiněna před 27. zářím 2005, se nelze dovolávat rozhodnutí Orgánu pro řešení sporů WTO a dvou zpráv skupiny odborníků WTO v rámci výkladu sporné doplňkové poznámky obsažené v nařízení č. 1810/2004, ani v rámci posouzení platnosti této doplňkové poznámky.

3.2. Závazné informace o sazebním zařazení zboží

Rozsudek ze dne 2. prosince 2010, *Schenker* (C-199/09, [EU:C:2010:728](#))

„Nařízení (EHS) č. 2454/93 – Prováděcí ustanovení k celnímu kodexu Společenství – Článek 6 odst. 2 – Žádost o vydání závazné informace o sazebním zařazení zboží – Pojem „jediný typ zboží““

Ve věci, v níž byl vydán tento rozsudek, položil předkládající soud Soudnímu dvoru předběžnou otázku týkající se výkladu čl. 6 odst. 2 nařízení č. 2454/93, podle kterého se žádost o vydání ZISZ smí týkat pouze jediného typu zboží. Předkládající soud se zejména dotázal, zda toto ustanovení musí být vykládáno v tom smyslu, že žádost o vydání ZISZ se musí omezovat na jediný typ zboží, a tudíž se nesmí týkat různého zboží, i když jsou rozdíly mezi tímto zbožím minimální. Tato předběžná otázka vyžaduje zkoumat to, zda takové LCD panely, jako jsou panely, o jaké se jednalo ve věci v původním řízení, představují „jediný typ zboží“ ve smyslu čl. 6 odst. 2 nařízení č. 2454/93.

Soudní dvůr úvodem poznamenal, že celní kodex a nařízení provádějící celní kodex neobsahují žádnou definici pojmu „jediný typ zboží“ uvedeného v čl. 6 odst. 2 tohoto nařízení. K jeho výkladu je tak třeba vzít v úvahu znění, kontext a účel uvedeného ustanovení.

Dále Soudní dvůr konstatoval zaprvé, že podle znění uvedeného čl. 6 odst. 2, které odkazuje na „jediný typ zboží“, se žádost o vydání ZISZ smí týkat různého zboží, pokud se jedná o zboží téhož typu. S ohledem na běžný význam posledně uvedeného pojmu může „jediný typ zboží“ představovat pouze zboží, které má podobné vlastnosti.

Soudní dvůr zadruhé připomněl, že pro účely určení toho, jaké rozdíly brání možnosti, aby zboží, které má podobné vlastnosti, mohlo být považováno za jediný typ zboží ve

smyslu čl. 6 odst. 2 nařízení č. 2454/93, je cílem systému ZISZ poskytnout hospodářskému subjektu právní jistotu, existuje-li pochybnost o sazebním zařazení zboží. ZISZ tak osobě, které je určena, zaručuje zařazení zboží do konkrétního čísla, což jí umožňuje předem znát výši dlužného cla při vyřizování celních formalit pro uvedené zboží.

Kromě toho uvedený systém usnadňuje fungování samotných celních orgánů, jelikož sazební zařazení zboží, které je předmětem takové informace, je určeno pro všechna budoucí celní prohlášení týkající se uvedeného zboží po dobu platnosti uvedené informace.

Soudní dvůr vysvětlil, že s ohledem na cíl sledovaný dotčenou právní úpravou nemůže být zboží, i když má podobné vlastnosti, považováno za jediný typ zboží ve smyslu čl. 6 odst. 2 nařízení č. 2454/93, pokud může být zařazeno do různých čísel nebo podpoložek celní nomenklatury. Skutečnost, že v téže žádosti o vydání ZISZ je zahrnuto vícero zboží, které může být zařazeno do různých čísel nebo podpoložek, nejenže činí práci celních orgánů složitější, ale nese s sebou i vysoké riziko pochybení při posuzování informací uvedených v žádosti, a tudíž při určování zařazení uvedeného zboží.

Za těchto podmínek dospěl Soudní dvůr k závěru, že se žádost o vydání ZISZ nesmí týkat různého zboží, i když má toto zboží podobné vlastnosti, pokud rozdíly, které existují mezi uvedeným zbožím, mohou mít jakýkoli vliv na jeho sazební zařazení.

Soudní dvůr tudíž rozhodl, že čl. 6 odst. 2 nařízení č. 2454/93 je třeba vykládat v tom smyslu, že se žádost o vydání ZISZ smí týkat různého zboží za podmínky, že se jedná o jediný typ zboží. Za jediný typ zboží ve smyslu uvedeného ustanovení může být považováno pouze zboží, které má podobné vlastnosti a jehož rozdíly jsou pro účely jeho sazebního zařazení zcela irelevantní.

Rozsudek ze dne 15. září 2005, Intermodal Transports (C-495/03, [EU:C:2005:552](#))

„Společný celní sazebník – Sazebníková čísla – Zařazení v kombinované nomenklatuře – Číslo 8709 – Traktor ‚Magnum ET120 Terminal Tractor‘ – Článek 234 ES – Povinnost vnitrostátního soudu podat předběžnou otázku – Podmínky – Závazná informace o sazebním zařazení zboží vydaná ve prospěch třetí osoby celními orgány jiného členského státu týkající se podobného vozidla“

Společnost Intermodal, založená podle nizozemského práva, podala celní prohlášení za účelem propuštění motorových vozidel do volného oběhu, přičemž je zařadila pod sazebníkové číslo 8709 KN.

Nizozemské celní orgány se nicméně po provedení ověření domnívaly, že tato vozidla spadají pod podpoložku 8701 20 10 KN. V důsledku toho zaslaly Intermodal dodatečný výměr cla. Na podporu žaloby, kterou podala proti tomuto výměru, společnost Intermodal předložila zejména ZISZ vydanou finskými celními orgány, která označovala

finskou společnost za oprávněnou osobu, a zařazovala podobná vozidla pod číslo 8709 KN. Tato žaloba byla zamítnuta.

Intermodal podala proti tomuto rozhodnutí kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu. Tento soud, který měl za to, že Intermodal nemůže uplatňovat žádné právo ze ZISZ, u níž není oprávněnou osobou, a která se týká jiného zboží, si položil otázku, zda za okolností sporu v původním řízení nemá vnitrostátní soud, který se domnívá, že tato ZISZ vydaná třetí osobě obsahuje zjevně nesprávné zařazení s ohledem na KN, povinnost položit Soudnímu dvoru předběžnou otázku.

Za těchto podmínek se tento soud dotázal Soudního dvora zaprvé na to, zda vnitrostátní soud, který rozhoduje ve sporu, který se týkal zařazení zboží v KN a před kterým byla dovolávána ZISZ týkající se podobného zboží vydaná celními orgány jiného členského státu osobě, která nebyla stranou uvedeného sporu, má povinnost položit Soudnímu dvoru otázky týkající se výkladu, jestliže má za to, že uvedená ZISZ není v souladu s KN, a hodlá přijmout jiné sazební zařazení zboží než to, které je uvedeno v ZISZ.

Úvodem Soudní dvůr upřesnil, že z článku 12 nařízení č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, vyplývá, že ZISZ vytváří práva pouze ve prospěch oprávněné osoby a jedině ve vztahu ke zboží, které je v ní popsáno.

V důsledku toho v rámci sporu, který probíhal před soudem členského státu, neměli účastníci řízení žádné osobní právo, kterého by se mohli dovolávat na základě ZISZ týkající se podobného zboží a vydané třetí osobě orgány jiného členského státu.

Za těchto podmínek dospěl Soudní dvůr k závěru, že pokud je v rámci sporu, který se týká sazebního zařazení určitého zboží, probíhajícího před vnitrostátním soudem, předložena ZISZ týkající se podobného zboží a vydaná osobě, která není stranou uvedeného sporu, celními orgány jiného členského státu, a pokud se uvedený soud domnívá, že sazební zařazení zboží obsažené v uvedené závazné informaci je nesprávné, tyto dvě okolnosti nemohou mít za následek povinnost soudu, jehož rozhodnutí lze napadnout opravným prostředkem podle vnitrostátního práva, položit Soudnímu dvoru otázky týkající se výkladu.

Pokud jde o soud, jehož rozhodnutí nelze napadnout opravným prostředkem podle vnitrostátního práva, tyto okolnosti nemohou mít samy o sobě za automatický následek povinnost tohoto soudu položit Soudnímu dvoru otázky týkající se výkladu. Podobný soud má nicméně povinnost, vyvstane-li otázka týkající se unijního práva při jednání před tímto soudem, obrátit se na Soudní dvůr, ledaže konstatoval, že vyvstalá otázka není relevantní nebo že k dotčenému ustanovení unijního práva byl již podán výklad Soudním dvorem nebo že správné použití unijního práva je tak zřejmé, že není ponechán prostor pro žádné rozumné pochybnosti. Existence takové možnosti musí být posuzována v závislosti na charakteristikách vlastních unijnímu právu, zvláštních obtížích, které jeho výklad představuje, a riziku rozdílnosti judikatury uvnitř Unie.

V tomto ohledu existence ZISZ vydané orgány jiného členského státu musí vést tento soud k tomu, aby byl obzvláště pozorný při svém posouzení týkajícím se případné neexistence rozumné pochybnosti o správném použití KN⁵⁹, přičemž musí zohlednit zejména tři výše uvedená posuzovací kritéria.

Zadruhé předkládající soud se dotázal Soudního dvora, zda je třeba vykládat číslo 8709 KN tak, že vozidlo, které má charakteristiky vozidla dotčeného v původním řízení, spadají pod toto číslo.

Soudní dvůr v tomto ohledu poznamenal, že znění čísla 8709 KN provádí rozlišení mezi dvěma kategoriemi vozidel, které jsou obě definovány v závislosti zejména na některých jejich fyzických vlastnostech nebo na jejich použití. Toto znění přikládá rozhodující význam skutečnosti, že dotčená vozidla musejí být používána k tažení na železnicích, a zejména, jak to vyplývá z některých jazykových verzí, na nástupištích. Toto kritérium odkazuje na objektivní charakteristiky vozíku, které musí být takové, aby vozík byl přirozeně způsobilý k používání na železničních nástupištích, a aby byl totožný nebo podobný vozidlům, která jsou skutečně používána na těchto místech.

Podle Soudního dvora z těchto objektivních charakteristik vyplývá, že vozidla dotčená v původním řízení se zjevně jednak nepodobají vozidlům skutečně používaným k tažení na železnicích, zejména na nástupištích, a jednak nejsou svou povahou způsobilá k tomuto použití. Tato vozidla tudíž nemohou spadat do působnosti čísla 8709.

Za těchto podmínek Soudní dvůr rozhodl, že pod číslo 8709 KN nespadá vozidlo vybavené vznětovým motorem o výkonu 132 kw s 2 500 otáčkami za minutu, jakož i automatickou převodovkou o čtyřech rychlostních stupních vpřed a jednom zpětném, včetně uzavřené kabiny, jakož i zdvihacím zařízením umožňujícím výšku zdvihu 60 cm, které má kapacitu zatížení 32 000 kg, velmi krátký poloměr rejdů a je konstruováno k přemísťování návěsů na pozemcích a staveništích. Takové vozidlo není totiž ani vozíkem s vlastním pohonem používaným k přepravě zboží, ani malým tahačem používaným na železničních nástupištích ve smyslu uvedeného čísla.

Rozsudek ze dne 7. dubna 2011, Sony Supply Chain Solutions (Europe) (C-153/10, [EU:C:2011:224](#))

„Nařízení (EHS) č. 2913/92 – Celní kodex Společenství – Článek 12 odst. 2 a 5, čl. 217 odst. 1 a článek 243 – Nařízení (EHS) č. 2454/93 – Prováděcí předpisy k nařízení (EHS) č. 2913/92 – Články 10 a 11 – Zařazení zboží – Závazná informace o sazebním zařazení – Dovolávání se této závazné informace jiným subjektem, než je oprávněná osoba, které byla tato informace vydána, pro účely sazebního zařazení totožného zboží – Pokyny vnitrostátních celních orgánů – Legitimní očekávání“

⁵⁹ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění nařízení č. 2261/98.

Společnost Sony Supply Chain Solutions (Europe) BV (dále jen „SLE“) podala odvolání proti výměru cla vydanému nizozemskými orgány v souvislosti s dovozem herních zařízení, mezi která patří také herní konzole s názvem Playstation 2 Computer Entertainment System (dále jen „PS 2“). V rámci tohoto odvolání poukázala společnost SLE na řízení mezi společnostmi Sony Computer Entertainment Europe Ltd. (dále jen „SCEE“), která je součástí jedné skupiny společností, a celními orgány Spojeného království. Dne 19. října 2000 vydaly tyto orgány pro SCEE ZISZ, která se týkala PS2 a jež je zařadila do podpoložky 9504 10 00 KN⁶⁰.

V tomto kontextu se předkládající soud mimo jiné dotázal Soudního dvora, zda nařízení č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění nařízení č. 82/97, jakož i nařízení č. 2454/93 ve znění nařízení č. 12/97 (dále jen „prováděcí nařízení“), musí být vykládána v tom smyslu, že se deklarant, který předkládá celní prohlášení svým vlastním jménem a na vlastní účet, může dovolávat ZISZ, když oprávněnou osobou, které byla tato závazná informace vydána, není tento deklarant, ale spřízněná společnost, na jejíž žádost tento deklarant tato prohlášení předložil.

Úvodem Soudní dvůr připomněl, že cílem ZISZ je poskytnout hospodářskému subjektu právní jistotu, přetrvává-li pochybnost o zařazení zboží do stávající celní nomenklatury, a chránit jej tak proti jakékoli následné změně stanoviska celních orgánů k zařazení tohoto zboží.

Soudní dvůr uvedl, že z ustanovení čl. 12 odst. 2 celního kodexu, ve spojení s články 10 a 11 prováděcího nařízení vyplývá, že se závazné informace smí dovolávat pouze z ní oprávněná osoba, a to vůči celním orgánům, které ji vydaly, a vůči celním orgánům jiných členských států. V této souvislosti Soudní dvůr judikoval, že ZISZ vytváří práva pouze ve prospěch oprávněné osoby. Z článků 5 a 64 celního kodexu však vyplývá, že pravidlo, podle něhož se smí ZISZ dovolávat pouze oprávněná osoba, nezakazuje této osobě, aby podání celního prohlášení přenechala třetí osobě. Tento kodex totiž upravuje právo zastupování v celních věcech vyčerpávajícím způsobem.

Jak z předkládacího rozhodnutí, tak z vyjádření předložených Soudnímu dvoru společností SLE přitom vyplývalo, že tato společnost nejednala jakožto zástupce společnosti SCEE. V důsledku toho se nemohla ve vztahu k nizozemským celním orgánům dovolávat ZISZ, když oprávněnou osobou, které byla ZISZ vydána, byla společnost SCEE. Pouhá okolnost, že SCEE a SLE byly členy stejné skupiny společností nebo že druhá společnost byla daňovým zástupcem první z nich v Nizozemsku, neznamená, že společnost SLE měla postavení zástupce ve smyslu článku 5 celního kodexu.

S ohledem na tyto úvahy Soudní dvůr rozhodl, že čl. 12 odst. 2 celního kodexu, jakož i články 10 a 11 prováděcího nařízení musí být vykládány v tom smyslu, že se deklarant,

⁶⁰ KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve zněních vyplývajících z nařízení č. 2204/1999 a nařízení č. 2263/2000.

který předkládá celní prohlášení svým vlastním jménem a na vlastní účet, nemůže dovolávat ZISZ, když oprávněnou osobou, které byla ZISZ vydána, není tento deklarant, ale spřízněná společnost, na jejíž žádost tento deklarant tato prohlášení předložil.

Jinou otázkou se předkládající soud dotázal Soudního dvora, zda účastník řízení může v rámci řízení o uložení cel zpochybnit toto uložení cla tím, že předloží ZISZ, která byla vydána v jiném členském státě pro totožné zboží. Předkládající soud se dále dotázal, zda se má tato ZISZ zohlednit, když v době dovozu byla její platnost sporná a byla nakonec opravena až po tomto dovozu.

V tomto ohledu Soudní dvůr nejprve objasnil, že podle čl. 12 odst. 2 celního kodexu a článku 11 prováděcího nařízení je ZISZ závazná pro celní orgány pouze v případě, že ji uplatňuje oprávněná osoba, které byla vydána, nebo její zástupce. Mimo tento případ nemůže orgán příslušný podle čl. 243 odst. 2 celního kodexu, kterému je ZISZ předložena, přiznat této ZISZ právní účinky, které jsou s ní spojené. ZISZ jakožto důkaz se může nicméně dovolávat i jiná osoba než oprávněná osoba, které byla ZISZ vydána. Při neexistenci unijní právní úpravy týkající se pojmu „důkaz“ jsou totiž v zásadě přípustné všechny důkazní prostředky, které procesní právo členských států připouští v řízeních obdobných řízení upravenému v článku 243 celního kodexu.

Soudní dvůr navíc připomněl svou judikaturu, podle níž okolnost, že celní orgány jiného členského státu vydaly osobě, která není stranou sporu, o kterém rozhoduje vnitrostátní soud, proti jehož rozhodnutím nelze podat opravný prostředek podle vnitrostátního práva, ZISZ týkající se určitého zboží, která obsahuje jiný výklad čísel KN než ten, který uvedený soud hodlá přijmout s ohledem na podobný výrobek, který je předmětem uvedeného sporu, musí vést tento soud rozhodně k tomu, aby byl obzvláště pozorný při svém posouzení týkajícím se případné neexistence rozumné pochybnosti o správném použití KN.

Soudní dvůr z této judikatury vyvodil, že ZISZ vydanou třetí osobě může soud, který řeší spor ohledně sazebního zařazení zboží a následného zaplacení cel, zohlednit jako důkaz.

Vzhledem k těmto úvahám dospěl Soudní dvůr k závěru, že čl. 12 odst. 2 a 5 a čl. 217 odst. 1 celního kodexu, jakož i článek 11 prováděcího nařízení, ve spojení s článkem 243 celního kodexu, musí být vykládány v tom smyslu, že zúčastněná strana může v rámci řízení o uložení cel zpochybnit toto uložení cla tím, že jako důkaz předloží ZISZ, která byla vydána v jiném členském státě pro totožné zboží, aniž tato ZISZ může mít právní účinky, které jsou s ní spojené. Je nicméně na vnitrostátním soudu, aby určil, zda příslušná procesní pravidla dotčeného členského státu možnost předložení takových důkazních prostředků upravují.

Předkládající soud se dále dotázal, zda musí být celní kodex a prováděcí nařízení vykládány v tom smyslu, že vnitrostátní pokyn, který za účelem sazebního zařazení deklarovaného zboží umožňuje vnitrostátním orgánům vycházet ze ZISZ vydané třetí osobě pro totožné zboží, mohl u dovozců vyvolat legitimní očekávání, že se mohou tohoto pokynu dovolávat.

Úvodem Soudní dvůr upřesnil, že z předkládajícího rozhodnutí vyplývá, že v době, kdy došlo k dovozům dotčeným ve věci v původním řízení, nizozemská celní rukověť uváděla, že „na ZISZ se může odvolávat pouze oprávněná osoba [a že] v každém případě platí, že předložené zboží musí v každém ohledu odpovídat popisu zboží v ZISZ. Jestliže dovozce odkazuje na platnou ZISZ, ačkoli není oprávněnou osobou, které byla ZISZ vydána, avšak deklaruje zcela totožné zboží, jako je zboží popsané v ZISZ, musí jeho zařazení odpovídat zařazení zboží podle ZISZ“.

V tomto ohledu odkázal Soudní dvůr na svou judikaturu, podle níž zásady ochrany legitimního očekávání se nelze dovolávat vůči konkrétnímu ustanovení unijního práva, a jednání vnitrostátního orgánu pověřeného uplatňováním unijního práva, které je v rozporu s posledně uvedeným, nemůže u hospodářského subjektu založit legitimní očekávání v zacházení, které je v rozporu s unijním právem.

Článek 12 celního kodexu přitom přesně upravuje podmínky vydání, právní význam, jakož i dobu platnosti ZISZ. Navíc čl. 10 odst. 1 prováděcího nařízení jasně stanoví, že se ZISZ smí dovolávat pouze oprávněná osoba nebo zástupce jednající na účet této osoby.

Z toho vyplývá, že tím, že nizozemské celní orgány pověřené uplatňováním unijního práva přisoudily ZISZ stejný právní význam, jednaly v rozporu s unijním právem.

V důsledku toho Soudní dvůr odpověděl, že článek 12 celního kodexu a čl. 10 odst. 1 prováděcího nařízení musí být vykládány v tom smyslu, že vnitrostátní pokyn, který za účelem sazebního zařazení deklarovaného zboží vnitrostátním orgánům umožňuje vycházet ze ZISZ vydané třetí osobě pro totožné zboží, nemohl u dovozců vyvolat legitimní očekávání, že se mohou tohoto pokynu dovolávat.

Rozsudek ze dne 14. dubna 2011, British Sky Broadcasting Group a Pace (C-288/09 a C-289/09, [EU:C:2011:248](#))

„Společný celní sazebník – Sazební zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Přijímače a dekodéry satelitního televizního vysílání se záznamovou funkcí – Celní kodex Společenství – Článek 12 odst. 5 písm. a) bod i) a čl. 12 odst. 6 – Doba platnosti závazné informace o sazebním zařazení zboží“

V tomto rozsudku, jehož prvky právního rámce byly vysvětleny výše⁶¹, byl Soudní dvůr vyzván, aby odpověděl na otázku, zda ZISZ, která již není v souladu s KN z důvodu vstupu změny právního předpisu v platnost, pozbývá platnosti ode dne tohoto vstupu v platnost, či nikoliv.

V původním řízení byla ve druhé spojené věci společnost Pace, usazená ve Spojeném království, výrobcem a dovozcem set-top boxů s komunikační funkcí a pevným diskem

⁶¹ Viz oddíl II. 2. 2. nadepsaný „Účel použití výrobku“. Tento rozsudek je rovněž uveden v oddílu III. 1. 2. „Vysvětlivky Komise“.

(dále jen „set-top boxy STB-HDD“), které byly určeny poskytovatelům služby placeného televizního vysílání. Pace dovážela tyto set-top boxy do Spojeného království, zejména model TDS 470NB SD PVR (zvaný také „set-top box Sky+“), vyráběný pro Sky a jí označený jako „model DRX 280“.

Dne 8. dubna 2005 vydal Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs (dále jen „Commissioners“) společnosti Pace ZISZ, která zařadila set-top box Sky+ do podpoložky 8528 12 91 KN, jak tato vyplývala z nařízení č. 1810/2004. Poté, co dne 1. ledna 2007 vstoupilo v platnost nařízení č. 1549/2006, se tato podpoložka stala podpoložkou 8528 71 13. Menší rozdíly, které existují mezi jednotlivými set-top boxy STB-HDD z hlediska technického popisu nebo popisu výrobků, nemají vliv na jejich zařazení.

Dopisy ze dne 4. prosince 2006 a 29. ledna 2007 Commissioners informoval Pace o tom, že „s účinkem ode dne 1. ledna 2007 dojde k významným změnám kódů KN“, a že „v důsledku změn kódů bude ZISZ [ze dne 8. dubna 2005] s účinkem ode dne 31. prosince 2006 zrušena.

Dopisem ze dne 8. srpna 2008 potvrdil Commissioners, že se i na model set-top boxu STB-HDD TDS 460, který se vyráběl ve dvou typech, a sice TDS 460NV a TDS 460NS, vztahovala ZISZ ze dne 8. dubna 2005 po dobu její platnosti. Jiným dopisem potvrdil, že podle čl. 12 odst. 5 písm. a) bodu i) celního kodexu ZISZ ze dne 8. dubna 2005 pozbyla platnosti dne 1. ledna 2007 z důvodů změn kódů zavedených změnou HS a každoroční aktualizací sazebního zařazení zboží.

Dne 17. listopadu 2008 vyzval Commissioners společnost Pace k zaplacení dodatečně doměřeného cla za všechny set-top boxy STB-HDD, včetně set-top boxu Sky+, dovezené v období od ledna 2007 do dubna 2008. Učinil tak z důvodu zařazení set-top boxů STB-HDD do nesprávné podpoložky KN, a sice do podpoložky 8528 71 13, zatímco podle Commissioners měly být tyto výrobky zařazeny do podpoložky 8521 90 00.

Poté, co společnost Pace bez úspěchu požádala o přezkum rozhodnutí Commissioners, podala žalobu proti tomuto rozhodnutí, přičemž tvrdila, že ZISZ týkající se předmětných set-top boxů zůstala platnou po dobu šesti měsíců ode dne vstupu nařízení č. 1549/2006 v platnost a že čl. 12 odst. 5 písm. a) bod i) celního kodexu musí být vykládán v tom smyslu, že toto nařízení není „nařízením“ pro účely tohoto ustanovení.

Za těchto okolností se předkládajícího soud rozhodl položit Soudnímu dvoru mimo jiné otázku, zda čl. 12 odst. 5 písm. a) bod i) celního kodexu musí být vykládán v tom smyslu, že nařízení č. 1549/2006 musí být považováno za nařízení ve smyslu tohoto ustanovení. Konkrétně se tento soud dotázal, zda ZISZ, která již není v souladu s KN z důvodu vstupu nařízení č. 1549/2006 v platnost, pozbývá platnosti ode dne tohoto vstupu v platnost, či nikoliv.

Soudní dvůr nejprve citoval znění čl. 12 odst. 5 písm. a) bodu i) celního kodexu, podle něhož ZISZ pozbývá platnosti, není-li z důvodu vydání nařízení nadále v souladu s platným právem. Soudní dvůr objasnil, že tento článek se vztahuje nejen na taková

nařízení, jako je nařízení č. 1549/2006, která provádějí čl. 12 odst. 1 nařízení č. 2658/87, ale také na každé nařízení, které ovlivňuje nebo určuje zařazení zboží v KN.

Soudní dvůr dále konstatoval, že od 1. ledna 2007 byla příloha I nařízení č. 2658/87, která obsahovala KN, nahrazena zněním uvedeným v příloze nařízení č. 1549/2006, jak vyplývá z článku 1 tohoto nařízení. Čtvrtý bod odůvodnění nařízení č. 1549/2006 upřesňuje, že v souladu s článkem 12 nařízení č. 2658/87 s účinností ode dne 1. ledna 2007 musí být příloha I uvedeného nařízení nahrazena úplným zněním KN.

Soudní dvůr nakonec uvedl, že znění KN obsažené v příloze nařízení č. 1549/2006 již neuvádí podpoložku 8528 12 91. Z toho vyplývá, že ZISZ, která zařazuje zboží do této podpoložky, již není v souladu s KN, a tedy automaticky pozbyla platnosti od 1. ledna 2007 podle ustanovení čl. 12 odst. 5 písm. a) bodu i) celního kodexu.

Vzhledem k těmto úvahám Soudní dvůr rozhodl, že čl. 12 odst. 5 písm. a) bod i) celního kodexu musí být vykládán v tom smyslu, že nařízení č. 1549/2006 musí být považováno za nařízení ve smyslu tohoto ustanovení. V důsledku toho ZISZ, která již není v souladu s KN z důvodu vstupu nařízení č. 1549/2006 v platnost, pozbyla platnosti ode dne tohoto vstupu v platnost.

4. Další právně závazné akty

Rozsudek ze dne 22. února 2018, SAKSA (C-185/17, [EU:C:2018:108](#))

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Zařazení zboží – Evropská harmonizovaná norma EN 590:2013 – Podpoložka 2710 19 43 kombinované nomenklatury – Relevantní kritéria s ohledem na zařazení zboží jako plynového oleje“

V roce 2015 společnost SAKSA, založená podle bulharského práva, podala celnímu úřadu přístavu Varna návrh na zařazení plynového oleje do sazební podpoložky 2710 19 43 KN za účelem jeho propuštění do volného oběhu.

Celní úřad Varna zaslal dva vzorky deklarovaného zboží do oblastní celní laboratoře, za účelem určení jeho povahy a sazebního zařazení. Charakteristické znaky destilace a další zjištěné znaky odhalily, že zkoumaný vzorek měl charakteristiky „středních olejů“, jak vyplývají z doplňkové poznámky 2 písm. c) ke kapitole 27 KN.

Celní orgány měly tedy za to, že zboží musí být zařazeno do podpoložky 2710 19 25 KN, a že ve vztahu ke třetím státům musí podléhat clu ve výši 4,7 %. Ředitel Celního úřadu Varna opravil tudíž podpoložku celního sazebníku a uložil zaplacení dodatečného cla a daně z přidané hodnoty.

Navíc měl celní úřad za to, že je dána správnětrestní odpovědnost společnosti SAKSA. Ředitel Celního úřadu Varna jí tudíž uložil peněžitou sankci.

SAKSA podala žalobu proti této sankci k Varnenski Rajonen sad (Okresní soud ve Varně, Bulharsko), který tuto sankci zrušil rozhodnutím ze dne 20. října 2016, přičemž konstatoval, že sporný minerální olej odpovídá definici motorové nafty pro arktické nebo extrémně studené klima třídy 4, jejíž charakteristiky jsou stanoveny normou „EN 590:2014“.

Za těchto podmínek se předkládající soud, kterému celní úřad podal kasační opravný prostředek proti tomuto rozhodnutí, dotázal Soudního dvora, zda minerální olej může být zařazen jako plynový olej do podpoložky 2710 19 43 KN⁶², pokud splňuje technické požadavky uvedené v normě EN 590:2013⁶³ týkající se motorové nafty určené k použití v arktickém nebo extrémně studeném klimatu.

Soudní dvůr nejdříve uvedl, že podpoložka 2710 19 43 KN, jejíž znění uvádí plynový olej o obsahu síry nepřesahujícím 0,001 % hmotnostních, je součástí čísla 2710 KN, které se týká minerálních olejů a olejů ze živičných nerostů jiných než surových. Pro účely použití tohoto čísla definuje doplňková poznámka 2 ke kapitole 27 KN v písmeni e) pojem „plynový olej“.

V tomto ohledu ze znění tohoto písmene e) ve spojení s písmenem d) této doplňkové poznámky vyplývá, že za „plynový olej“ jsou považovány zejména oleje a přípravky, z nichž se při 250 °C předestiluje méně než 65 % objemu (včetně ztrát) a při 350 °C se předestiluje 85 % objemu nebo více (včetně ztrát) podle metody ISO 3405. Pro účely sazebního zařazení zboží jako plynového oleje je v rámci čísla 2710 KN určující pouze stupeň destilace při uvedených teplotách podle metody ISO 3405.

V důsledku toho Soudní dvůr konstatoval, že jelikož z dotčeného minerálního oleje se předestiluje při 250 °C podle metody ISO 3405 více než 65 % objemu, nespadá dotčený minerální olej v souladu s doplňkovou poznámkou 2 písmene e) ke kapitole 27 KN do definice „plynového oleje“ a nemůže být zařazen do podpoložek příslušných pro výrobky, na které se vztahuje tato definice.

Kromě toho odkaz na poznámku g) v tabulce 3 normy EN 590:2013, podle níž definici „plynového oleje“ uvedenou v KN „nelze použít na třídy definované pro použití v arktickém nebo extrémně studeném klimatu“, nemá v tomto ohledu vliv vzhledem k tomu, že tato norma nebyla přijata unijní institucí, ale CEN, soukromoprávním subjektem. Tato norma byla totiž vyhotovena CEN na základě mandátu M 394, uděleného dne 13. listopadu 2006 Komisí, která poté směrnicí 2014/77 aktualizovala odkaz na tuto normu v poznámce 1 v příloze II směrnice 98/70.

Z judikatury Soudního dvora lze zajisté vyvodit, že harmonizovaná norma, koncipovaná soukromoprávním subjektem může být považována za součást unijního právního řádu,

⁶² KN uvedená v příloze I nařízení č. 2658/87 ve znění vyplývajícím z prováděcího nařízení č. 1101/2014.

⁶³ Harmonizovaná norma EN 590 ve znění ze září 2013 použitelná na spor v původním řízení, nadepsaná „Motorová paliva – Motorové nafty – Technické požadavky a metody zkoušení“.

pokud tato norma byla vytvořena z podnětu a pod kontrolou Komise, a má právní účinky po zveřejnění odkazů na uvedenou normu v *Úředním věstníku Evropské unie*. Podle Soudního dvora platí, že jelikož poznámka g) v tabulce 3 normy EN 590:2013 nepopisuje metodu zkoušení, nemůže být považována za součást unijního práva a pro účely stanovení sazebního zařazení zboží postrádá relevanci.

Soudní dvůr v tomto kontextu odpověděl, že minerální olej nemůže být z důvodu svých charakteristik destilace zařazen jako plynový olej do podpoložky 2710 19 43 KN, i když tento olej splňuje technické požadavky uvedené v normě EN 590:2013 týkající se motorové nafty určené k použití v arktickém nebo extrémně studeném klimatu.



SOUDNÍ DVŮR
EVROPSKÉ UNIE

Ředitelství pro výzkum a dokumentaci

prosinec 2025