ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

7. října 2004 *

Ve věci C-379/02,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Østre Landsret (Dánsko) ze dne 15. října 2002, došlým Soudnímu dvoru dne 21. října 2002, v řízení

Skatteministeriet

proti

Imexpo Trading A/S,

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení A. Borg-Barthet, předseda senátu, J.-P. Puissochet (zpravodaj) a S. von Bahr, soudci,

generální advokát: L. A. Geelhoed,
vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

* Jednací jazyk: dánština.

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 15. července 2004,

s ohledem na písemná vyjádření předložená:

— za Imexpo Trading A/S H. S. Hansenem, T. Kristjánssonem a P. Stanstrupem, advokaterne,

— za dánskou vládu J. Moldem, jako zmocněncem, ve spolupráci s P. Bieringem, advokat,

— za Komisi Evropských společenství J. Schiefererem a H. Støvlbækem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k přijatému rozhodnutí, po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu kombinované nomenklatury upravené v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úř. věst.

L 256, s. 1; Zvl. vyd. 02/02, s. 382), ve znění nařízení Komise (ES) č. 1734/96 ze dne 9. září 1996 (Úř. věst. L 238, s. 1), nařízení Komise (ES) č. 2086/97 ze dne 4. listopadu 1997 (Úř. věst. L 312, s. 1), nařízení Komise (ES) č. 2261/98 ze dne 26. října 1998 (Úř. věst. L 292, s. 1) a nařízení Komise (ES) č. 2204/99 ze dne 12. října 1999 (Úř. věst. L 278, s. 1, dále jen „kombinovaná nomenklatura").

2 Tato otázka byla předložena v rámci sporu mezi Imexpo Trading A/S (dále jen „Imexpo") a Skatteministeriet (ministerstvo daní a spotřebních daní) ohledně celního zařazení podložek pod kolečkové židle.

Právní rámec

3 Cílem kombinované nomenklatury je provedení společného celního sazebníku a usnadnění sestavování statistik ohledně zahraničního obchodu Společenství a jiných politik Společenství týkajících se dovozu a vývozu zboží. Obsahuje přehled zboží, které je předmětem vývozu ze Společenství nebo dovozu do něj, a stanoví celní sazebník vztahující se na dovážené zboží.

4 Kombinovaná nomenklatura je založená na celosvětovém harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží (dále jen „harmonizovaný systém"), z něhož přejímá šestimístné položky a podpoložky, pouze sedmé a osmé místo tvoří podrozdělení charakteristická pro kombinovanou nomenklaturu. Harmonizovaný systém vychází z Mezinárodní úmluvy podepsané v Bruselu dne 14. června 1983, která byla schválena jménem Společenství, stejně jako její pozměňující protokol ze

dne 24. června 1986, rozhodnutím Rady 87/369/EHS ze dne 7. dubna 1987 (Úř. věst. L 198, s. 1; Zvl. vyd. 02/02, s. 288). Tato úmluva byla vypracována pod záštitou Rady pro celní spolupráci, od roku 1994 častěji nazývané „Světová celní organizace", zřízené Úmluvou o nomenklatuře pro zařazení zboží v celních sazebnících podepsanou v Bruselu 15. prosince 1950.

5 Pro poskytnutí širšího vysvětlení k použití harmonizovaného systému zveřejňuje Světová celní organizace pravidelně vysvětlivky k harmonizovanému systému. Stejně tak vypracovává Komise k zajištění použití kombinované nomenklatury vysvětlivky k této nomenklatuře na základě čl. 9 odst. 1 písm. a) druhé odrážky nařízení č. 2658/87. Tyto vysvětlivky, které jsou pravidelně zveřejňovány v *Úředním věstníku Evropské unie*, nenahrazují vysvětlivky k harmonizovanému systému, ale musí být považovány za doplňkové a je třeba k nim přihlížet ve spojení s posledně uvedenými vysvětlivkami.

6 Kombinovaná nomenklatura obsahuje ve své hlavě I všeobecná pravidla pro svůj výklad.

7 Všeobecné pravidlo 1 stanoví:

„Názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; z právního hlediska jsou pro zařazení směrodatná znění čísel, příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, pokud zmíněná čísla nebo poznámky nestanoví jinak."

8 Všeobecné pravidlo 3 zní:

„Zboží, které by bylo možné zařadit [...] do dvou nebo více čísel, se zařadí takto:

a) položka se specifičtějším popisem má přednost před položkami s obecnějším popisem. [...]

[...]

c) zboží, které nelze zařadit podle pravidel 3 písm. a) ani 3 písm. b), se zařadí do v číselném pořadí poslední z položek, které přicházejí stejnou měrou v úvahu."

9 Konečně všeobecné pravidlo 6 zní:

„Z právního hlediska jsou pro zařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla směrodatná znění těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám a přiměřeně i výše uvedená pravidla, přičemž se rozumí, že srovnávány 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."

Spor v původním řízení a předběžná otázka

10 Imexpo dováží do Společenství plastové desky různých tvarů určené zvláště pro umístění v zóně pohybu kolečkových židlí a usnadnění jejich pohybu při současné ochraně podlahy před opotřebením (dále jen „podložky pod kolečkové židle").

11 Dánské celní orgány a Imexpo vyjadřují různé názory, pokud jde o zařazení těchto podložek pod kolečkové židle do kombinované nomenklatury. Prvně uvedené měly za to, že musí být zařazeny do kapitoly 39, týkající se plastů a výrobků z plastů, do podpoložky 3918 10 90, která se týká zejména „[p]odlahov[ých] krytin z plastů, též samolepící[ch], v rolích nebo ve formě obkladaček nebo dlaždic" (položka 3918), z polymerů vinylchloridu (podpoložka 3918 10), jiných než sestávajících z podkladu impregnovaného, povrstveného nebo potaženého polyvinylchloridem (podpoložka 3918 10 90). Imexpo je toho názoru, že podložky pod kolečkové židle, které dováží, musí být zařazeny do kapitoly 94, týkající se zejména nábytku, do podpoložky 9403 70 90, týkající se nábytku jiného než křesla, lékařský a chirurgický nábytek a křesla pro holičství a kadeřnictví a podobná křesla (položka 9403), z plastů (podpoložka 9403 70) a jiného než nábytku pro použití v civilních letadlech (podpoložka 9403 70 90).

12 V průběhu roku 1997 podléhalo zboží zařazené do podpoložky 3918 10 90 clu ve výši 10,7 %, v roce 1998 10,1 %, v roce 1999 9,5 % a v roce 2000 clu ve výši 8,9 %, zatímco zboží zařazené do podpoložky 9403 70 90 podléhalo clu ve výši 2,2 %, respektive 1,1 % a 0 % v letech 1999 a 2000.

13 Østre Landsret, řešící spor ohledně cla, které má Imexpo zaplatit za uvedené roky, považoval za nezbytné položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění nařízení Komise (ES) č. 1734/96 ze dne 9. září 1996, nařízení Komise (ES) č. 2086/97 ze dne 4. listopadu 1997, nařízení Komise (ES) č. 2261/98 ze dne 26. října 1998 a nařízení Komise (ES) č. 2204/99 ze dne 12. října 1999, vykládána v tom smyslu, že podložky pod kolečkové židle, které mají tvar volných desek z průsvitného plastu

— s rovnými, kulatými nebo zkosenými hranami, které mohly být strojně frézovány nebo odlity,

— s hroty na vnitřní straně (pro podlahy s kobercem) nebo bez nich (pro parkety nebo jiné tvrdé podlahy),

— s protiskluzovým povlakem nebo bez něj,

— s vystřiženou rukojetí nebo bez ní,

— sloužící jako podložka pod židle na ochranu existujících podlahových krytin s ergonomickou funkcí,

— a ty, které jsou popsány v přiložené brožuře (příloha 1),

musí být pro období mezi 15. červencem 1997 a 20. březnem 2000 zařazeny jako podlahové krytiny z plastu do [podpoložky] 3918 10 90 kapitoly 39, nebo jako nábytek z plastu do [podpoložky] 9403 70 90 kapitoly 94?"

K použití čl. 104 odst. 3 jednacího řádu

14 Vzhledem k tomu, že Soudní dvůr byl toho názoru, že o odpovědi na otázku položenou Østre Landsret zřejmě nelze rozumně pochybovat, vyrozuměl postupující soud v souladu s čl. 104 odst. 3 svého jednacího řádu, že zamýšlí rozhodnout odůvodněným usnesením, a vyzval zúčastněné osoby uvedené v článku 23 statutu Soudního dvora, aby předložily svá případná vyjádření k této otázce.

15 Dánská vláda a Komise proti tomu nic nenamítaly. Imexpo však dopisem ze dne 16. dubna 2004 uplatnila některé argumenty, které Soudní dvůr vedly k tomu, že upustil od tohoto zjednodušeného řízení.

K předběžné otázce

16 Rozhodující kritérium pro zařazení zboží v kombinované nomenklatuře musí být obecně hledáno v jeho objektivních charakteristických znacích a vlastnostech, tak

jak jsou vymezeny ve znění položek společného celního sazebníku a poznámek k třídám nebo kapitolám, jakož i ve všeobecných pravidlech pro výklad kombinované nomenklatury, pokud nejsou v rozporu s uvedeným zněním. Vysvětlivky k harmonizovanému systému mimoto také poskytují poznatky využitelné pro výklad kombinované nomenklatury (viz zejména rozsudek ze dne 19. května 1994, Siemens Nixdorf, C-11/93, Recueil, s. I-1945, body 11 a 12). Totéž platí i o vysvětlivkách ke kombinované nomenklatuře.

17 V tomto případě mohou být plastové podložky pod kolečkové židle, jako jsou podložky pod kolečkové židle, jež jsou předmětem původního řízení, považovány za podlahové krytiny. Jedná se totiž o koberce různých tvarů, jejichž jednou z funkcí je ochrana podlahových krytin. Obecný smysl pojmu „krytina" jednak odráží skutečnost, že tato zakrývá za účelem ochrany nebo zpevnění, a jednak krytina, která zakrývá podlahovou krytinu, musí být stejně jako podlahová krytina považována za krytinu. Znění názvu kapitoly 57 kombinované nomenklatury, nazvané „koberce a jiné textilní podlahové krytiny", jakož i obdobné znění názvů řady položek téže kapitoly, potvrzují, že koberec musí být v zásadě považován za podlahovou krytinu.

18 K tomu, aby spadala do položky 3918, musí mít podlahová krytina z plastů rovněž formu rolí nebo obkladaček nebo dlaždic. To vyplývá ze samotného znění názvu první části této položky „Podlahové krytiny z plastů, též samolepící, v rolích nebo ve formě obkladaček nebo dlaždic [...]" a je potvrzeno prvním pododstavcem vysvětlivky harmonizovaného systému pro tuto položku, podle níž „první část této položky zahrnuje plastové materiály obvykle používané jako podlahové krytiny, v rolích nebo ve formě obkladaček nebo dlaždic. Je třeba zdůraznit, že samolepící podlahové krytiny zůstávají zařazeny v této položce".

19 Je nesporné, že podložky takové, jaké jsou předmětem původního řízení, nemají formu rolí. Účastníci původního řízení a Komise se naproti tomu ve vyjádřeních došlých Soudnímu dvoru neshodují na jejich povaze obkladaček nebo dlaždic. Komise je toho názoru, že se jedná spíš o desky. Dlaždice a obkladačky jsou však podle zdravého úsudku zvláštní druhy desek, jejichž účelem je zakrytí povrchu. Imexpo uvádí, že účelem obkladaček nebo dlaždic je obecně zakrytí povrchu, společně s dalšími obdobnými jednotkami, a že pokud je jednou krytina položena, již nemůže být v zásadě odstraněna, což neodpovídá charakteristickým znakům podložek pod kolečkové židle. Nicméně, ačkoli je takové použití nepochybně jedno z nejběžnějších použití tohoto typu výrobku, obkladačka nebo dlaždice, která má chránit nebo zdobit, neztratí svou povahu, je-li použita ojediněle na povrchu a není-li s ním pevně spojena. S přihlédnutím ke svým rozměrům. se tak podložka pod kolečkové židle jeví jako dlaždice, totiž jako deska určená k položení na povrch, v tomto případě na povrch pro obvyklý pohyb kolečkové židle, s níž bude používána.

20 V důsledku toho odpovídají sporné výrobky definici „[p]odlahový[ch] krytin[...] z plastů, též samolepící[ch], v rolích nebo ve formě obkladaček nebo dlaždic [...]" uvedených v položce 3918 kombinované nomenklatury.

21 Co se týče zařazení do kombinované nomenklatury, pokud zboží odpovídá definici položky, může přesto vyvstat otázka, zda toto zboží neodpovídá též definici jiné položky, která by byla vůči němu specifičtější nebo která by jej charakterizovala alespoň ve stejné míře. V takovém případě ve věci, jako je věc v původním řízení, by měl soud, který vede řízení, zvláště určit, zda je třeba vzít v úvahu jinou položku než položku 3918, buď za použití poznámek ke kapitole 39, nebo za použití všeobecného pravidla 3 uvedeného v bodě 8 tohoto rozsudku.

22 V tomto případě Imexpo tvrdí, že podložky pod kolečkové židle, které dováží, spadají do podpoložky 9403 70 90 týkající se určitých druhů nábytku z plastů. Pokud by

tomu tak bylo, položka 9403 by skutečně musela být upřednostněna před položkou 3918, neboť poznámka 2 písm. u) kapitoly 39 upřesňuje: „Tato kapitola nezahrnuje [...] články kapitoly 94 (nábytek, [...])". Tato poznámka by měla podle všeobecného pravidla 1 pro výklad kombinované nomenklatury přednost před všeobecným pravidlem 3, zejména písm. a), které stanoví, že položka se specifičtějším popisem má přednost před položkami s obecnějším popisem.

23 Otázkou tedy je, zda podložky z plastů pod kolečkové židle mohou být skutečně považovány za nábytek ve smyslu kapitoly 94. Je tudíž třeba v případě chybějících výslovných ustanovení ve zněních položek, podpoložek a poznámek kapitoly 94, která by označovala tyto výrobky jako nábytek nebo která by je naopak z kapitoly 94 vylučovala, zohlednit vysvětlivky k harmonizovanému systému, popřípadě vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 15. února 1977, Dittmeyer, 69/76 a 70/76, Recueil, s. 231, bod 4, a ze dne 12. března 1998, Laboratoires Sarget, C-270/96, Recueil, s. I-1121, bod 16).

24 V obecné části vysvětlivek k harmonizovanému systému ke kapitole 94 je přitom uvedeno:

„Nábytkem se ve smyslu této kapitoly rozumí:

A) různé movité věci nezahrnuté ve specifičtějších položkách nomenklatury, určené k umístění na podlahu [...] a jejichž prvotně užitkovým účelem je vybavení bytů [...] kanceláří [...]".

25 S přihlédnutím k těmto údajům, pokud je skutečností, že podložky z plastů pod kolečkové židle, jako jsou podložky, jež jsou předmětem původního řízení, jsou určeny k umístění na podlahu a jejich prvotně užitkovým účelem je vybavení různých druhů místností, jeví se položka 3918, která zahrnuje „[p]odlahové krytiny z plastů, též samolepící, v rolích nebo ve formě obkladaček nebo dlaždic [...]" jako specifičtější ve vztahu k dotčeným výrobkům než položka 9403 nazvaná „Ostatní nábytek a jeho části a součásti", která pokrývá krajně rozdílné druhy nábytku. Tyto výrobky tudíž nemohou být označeny jako „nábytek z plastů" uvedený v podpoložce 9403 70 90.

26 Na předběžnou otázku je tedy třeba odpovědět tak, že kombinovaná nomenklatura upravená v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, ve znění nařízení č. 1734/96, 2086/97, 2261/98 a 2204/99, musí být vykládána v tom smyslu, že ve sporu, v němž účastníci řízení protichůdně uplatňují, že podložky z plastů pod kolečkové židle, jako jsou podložky pod kolečkové židle, jež jsou předmětem původního řízení, spadají do podpoložky 3918 10 90 a do podpoložky 9403 70 90 kombinované nomenklatury, je třeba upřednostnit první z těchto položek.

K nákladům řízení

27 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před postupujícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (šestý senát) rozhodl takto:

Kombinovaná nomenklatura upravená v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění nařízení Komise (ES) č. 1734/96 ze dne 9. září 1996, nařízení Komise (ES) č. 2086/97 ze dne 4. listopadu 1997, nařízení Komise (ES) č. 2261/98 ze dne 26. října 1998 a nařízení Komise (ES) č. 2204/99 ze dne 12. října 1999, musí být vykládána v tom smyslu, že ve sporu, v němž účastníci řízení protichůdně uplatňují, že podložky z plastů pod kolečkové židle, jako jsou podložky pod kolečkové židle, jež jsou předmětem původního řízení, spadají do podpoložky 3918 10 90 a do podpoložky 9403 70 90 kombinované nomenklatury, je třeba upřednostnit první z těchto položek.

Podpisy.