Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (deseto vijeće)

12. travnja 2018.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Uredba (EEZ) br. 2658/87 – Carinska unija i zajednička carinska tarifa – Tarifno razvrstavanje – Kombinirana nomenklatura – Podbrojevi 9021 10 10, 9021 10 90 i 9021 90 90 – Sustav za fiksaciju kralježnice – Provedbena uredba (EU) br. 1214/2014”

U predmetu C-227/17,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Finanzgericht Düsseldorf (Financijski sud u Düsseldorfu, Njemačka), odlukom od 19. travnja 2017., koju je Sud zaprimio 28. travnja 2017., u postupku

Medtronic GmbH

protiv

Finanzamt Neuss,

SUD (deseto vijeće),

u sastavu: E. Levits, predsjednik vijeća, A. Borg Barthet (izvjestitelj) i F. Biltgen, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Wathelet,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za Medtronic GmbH, J. Meyer-Burow, *Rechtsanwalt*, i N. Looks, porezna savjetnica,

– za Europsku komisiju, M. Wasmeier i A. Caeiros, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

* Jezik postupka: njemački

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku u biti se odnosi na tumačenje tarifnih podbrojeva 9021 10 10, 9021 10 90 i 9021 90 90 kombinirane nomenklature koja se nalazi u Prilogu I. Uredbi Vijeća (EZZ) br. 2658/87 od 23. srpnja 1987. o tarifnoj i statističkoj nomenklaturi i o Zajedničkoj carinskoj tarifi (SL 1987., L 256, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 12., str. 3.), kako je izmijenjena Provedbenom uredbom Komisije (EU) 2015/1754 od 6. listopada 2015. (SL 2015., L 285, str. 1.) (u daljnjem tekstu: KN).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Medtronica GmbH i Finanzamta Neuss (Porezna uprava u Neussu, Njemačka) (u daljnjem tekstu: porezna uprava) povodom poreza na promet primjenjivog na isporuku sustava za fiksaciju kralježnice.

Pravni okvir

Konvencija o HS-u

3 Harmonizirani sustav nazivlja i brojčanog označavanja robe (u daljnjem tekstu: HS) uspostavila je Svjetska carinska organizacija (WCO) Međunarodnom konvencijom o Harmoniziranom sustavu nazivlja i brojčanog označavanja robe sklopljenom u Bruxellesu 14. lipnja 1983. i prihvaćenom zajedno s Protokolom o njezinim izmjenama od 24. lipnja 1986. u ime Europske ekonomske zajednice Odlukom Vijeća 87/369/EEZ od 7. travnja 1987. (SL 1987., L 198, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 6., str. 5.; u daljnjem tekstu: Konvencija o HS-u).

4 Na temelju članka 3. stavka 1. točke (a) Konvencije o HS-u, svaka se ugovorna strana obvezuje uskladiti svoje tarifne i statističke nomenklature s HS-om, koristiti se svim njegovim tarifnim brojevima i podbrojevima kao i pripadajućim brojčanim oznakama, bez dodavanja ili preinaka, i slijediti brojčani niz HS-a. Istom se odredbom također nalaže ugovornim stranama obveza primijene općih pravila za tumačenje HS-a kao i svih napomena za odsjeke, poglavlja i podbrojeve HS-a i da ne preinačuju opseg njegovim odsjecima, poglavljima, brojevima i podbrojevima.

5 WCO dopušta, pod uvjetima određenima u članku 8. Konvencije o HS-u, napomene s objašnjenjem i mišljenja o razvrstavanju koje donosi Odbor HS-a.

6 Točka I. Napomena s objašnjenjem HS-a u vezi s brojem 9021 tog sustava, naslovljena „Ortopedska pomagala”, sadržava sljedeći odlomak:

„Ortopedska pomagala […] služe za:

– sprečavanje ili korekciju tjelesnih deformacija; ili

– podupiranje ili držanje dijelova tijela nakon bolesti, operacije ili ozljede.” [neslužbeni prijevod]

7 Točka II. tih napomena s objašnjenjem, naslovljena „Šine i druga pomagala za prijelome”, glasi:

„Pomagala za prijelome služe za imobilizaciju pogođenih dijelova tijela (kako bi se ostvarilo ispružanje ili zaštita) ili za fiksiranje prijeloma. Također se koriste u liječenju uganuća i drugih povreda zglobova. […]

[…]

Ako nije drukčije propisano u napomeni 1. (f) ovog poglavlja, također su obuhvaćeni ovim tarifnim brojem ploče, priključci i sl. koje kirurzi umeću u ljudsko tijelo kako bi dva dijela prelomljene kosti držali jedan do drugog ili za slično liječenje prijeloma.

[…]" [neslužbeni prijevod]

8 Na temelju točke V. tih napomena s objašnjenjem, skupini „drugi aparati koje se nosi ili ugrađuje u tijelo kako bi nadoknadili nedostatak ili invalidnost" osobito pripadaju:

„1. Aparati namijenjeni pomoći u govoru osobama koje više ne mogu koristiti glasnice uslijed povrede ili kirurške intervencije. […]

2. Aparati poput *pacemakera*, poput aparata za stimulaciju rada srčanih mišića, u slučaju njihova oštećenja. Ti se aparati […] ugrađuju ispod kože pacijenta. […] Ostali *pacemakeri* koriste se za stimulaciju drugih organa (pluća, rektum, mjehur itd.).

3. Aparati koji pomažu u orijentaciji slijepcima. […]

4. Aparati koji se ugrađuju u tijelo namijenjeni potpori ili zamjeni kemijske funkcije određenih organa (primjerice izlučivanje inzulina)." [neslužbeni prijevod]

Pravo Unije

KN

9 Carinsko razvrstavanje robe uvezene u Europsku uniju uređeno je KN-om, koji se temelji na HS-u.

10 KN je šest znamenki tarifnih brojeva i podbrojeva preuzeo iz HS-a, dok su sedma i osma znamenka dio njegova vlastitog razvrstavanja.

11 Prvi dio KN-a sadržava skup uvodnih odredaba. U tom dijelu, pod odsjekom I. koji se bavi općim pravilima, odjeljak A, naslovljen „Opća pravila za tumačenje [KN-a]", određuje:

„Razvrstavanje robe u [KN] uređuju sljedeća načela.

1 Naslovi odsjeka, poglavlja i potpoglavlja služe samo za lakše snalaženje; za zakonske potrebe, razvrstavanje se vrši na temelju naziva tarifnih brojeva i svih odgovarajućih napomena uz odjeljke i poglavlja, te na temelju sljedećih pravila pod uvjetom da iz naziva tarifnih brojeva ili napomena ne proizlazi drukčije.

[…]

3 Proizvode koje bi se, primjenom općeg pravila 2 (b) ili zbog bilo kojeg drugog razloga, na prvi pogled moglo razvrstati u dva ili više tarifnih brojeva, razvrstava se na sljedeći način:
(a) tarifni broj koji sadržava najodređeniji opis ima prednost u odnosu na tarifne brojeve s općenitijim opisom. […]

[…]

6 Za zakonske potrebe, razvrstavanje robe u podbrojeve tarifnog broja vrši se sukladno nazivu tih podbrojeva i svih odgovarajućih napomena za podbrojeve te, *mutatis mutandis*, u skladu s gore navedenim pravilima, podrazumijevajući da se može uspoređivati samo podbrojeve na istoj razini. U smislu ovog pravila, primjenjuju se i odgovarajuće napomene uz odsjeke i poglavlja, osim ako iz konteksta ne proizlazi drukčije."

12 Drugi dio KN-a podijeljen je na 21 odsjek. Odsjek XVIII., naslovljen „Optički, fotografski, kinematografski, mjerni, kontrolni, ispitni, medicinski ili kirurški instrumenti i aparati; satovi; glazbala; njihovi dijelovi i pribor", sadržava poglavlja 90., 91. i 92. KN-a. Poglavlje 90. naslovljeno „Optički, fotografski, kinematografski, mjerni, kontrolni, ispitni, medicinski ili kirurški instrumenti i aparati; njihovi dijelovi i pribor" odnosi se na tarifne brojeve 9001 do 9033 KN-a.

13 Tarifni broj 9021 ima sljedeću strukturu:

9021	Ortopedska pomagala, uključujući štake, kirurške pojaseve i podveze; šine i druga pomagala za prijelome; umjetni dijelovi tijela; aparati za poboljšanje sluha i drugi aparati koje se nosi ili ugrađuje u tijelo kako bi nadoknadili nedostatak ili invalidnost:
9021 10	– ortopedska pomagala i pomagala za prijelome:
9021 10 10	– – ortopedska pomagala
9021 10 90	– – šine i ostala pomagala za prijelome
	– umjetni zubi i zubne proteze: […]
	– ostali umjetni dijelovi tijela: […]
9021 40 00	– aparati za poboljšanje sluha, osim dijelova i pribora
9021 50 00	– aparati za stimulaciju rada srčanih mišića, osim dijelova i pribora
9021 90	– ostalo:
9021 90 10	– – dijelovi i pribor aparata za poboljšanje sluha
9021 90 90	– – ostalo"

14 Napomena 2. poglavlja 90. KN-a glasi:

„Uzimajući u obzir prethodnu napomenu 1., dijelove i pribor za strojeve, aparate, instrumente ili proizvode iz ovog poglavlja razvrstava se prema sljedećim pravilima:

(a) dijelove koji predstavljaju robu navedenu u bilo kojem tarifnom broju poglavlja 84, 85 ili 91 (osim one iz tarifnog broja 8487, 8548 ili 9033) u svim se slučajevima razvrstava u svoje odgovarajuće tarifne brojeve;

(b) druge dijelove i pribor, prikladne za uporabu samo ili uglavnom za određenu vrstu stroja, instrumenta ili aparata ili pak za više strojeva, instrumenata ili aparata iz istog tarifnog broja (uključujući strojeve, instrumente ili aparate iz tarifnog broja 9010, 9013 ili 9031), razvrstava se s tim strojevima, instrumentima ili aparatima;

[…]"

15 Napomena 3. poglavlja 90. KN-a glasi kako slijedi:

„Odredbe napomena 3. i 4. uz odsjek XVI primjenjuju se i na ovo poglavlje.”

16 Napomena 6. tog poglavlja glasi:

„U smislu tarifnog broja 9021, pod pojmom ‚ortopedska pomagala’ podrazumijeva se pomagala za:

– sprečavanje ili korekciju tjelesnih deformacija, ili

– podupiranje ili držanje dijelova tijela nakon bolesti, operacije ili ozljede.

[…]”

17 Napomena 3. odsjeka XVI. KN-a glasi kako slijedi:

„Ako iz konteksta ne proizlazi drukčije, složene (kombinirane) strojeve koji se sastoje od dvaju ili više strojeva spojenih zajedno u cjelinu i druge strojeve konstruirane za obavljanje dvaju ili više funkcija koje se nadopunjuju ili izmjenjuju, razvrstava se kao da se sastoje samo od one komponente ili kao da predstavljaju samo onaj stroj koji obavlja glavnu funkciju.”

18 Napomene s objašnjenjem KN-a, u verziji koja je bila na snazi na dan nastanka činjenica u glavnom postupku (SL 2011., C 137, str. 1.), koje se odnose na tarifni broj 9021 KN-a, predviđaju:

„Za potrebe ovog tarifnog broja, pod pojmom ‚da bi nadoknadili nedostatak ili invalidnost’ podrazumijeva se jedino naprave koje stvarno zamjenjuju funkcije nedostajućeg ili invalidnog dijela tijela.

Iz ovog se tarifnog broja isključuju naprave koje samo ublažuju efekt nedostatka ili invalidnosti.

Ovaj tarifni broj također isključuje sredstva prepoznatljiva kao stoma pomagala (podbroj 3006 91 00).” [neslužbeni prijevod]

Provedbena uredba (EU) br. 1214/2014

19 Provedbena uredba Komisije (EU) br. 1214/2014 od 11. studenoga 2014. o razvrstavanju određene robe u kombiniranu nomenklaturu (SL 2014., L 329, str. 8.) u prilogu sadržava tablicu koja se sastoji od triju stupaca, od kojih se u prvom navodi dotična roba, u drugom razvrstavanje te robe u KN, a treći se odnosi na obrazloženje razvrstavanja.

20 Iz tog priloga proizlazi da je oznakom 9021 10 90 KN-a obuhvaćena roba koja odgovara sljedećem opisu:

„Čvrsti cilindrični proizvod s navojima tzv. pangea vijak s dvojnim navojem (*pangea dual core screw*) napravljen od izuzetno tvrde slitine titana, dužine između 20 i 45 mm.

Tijelo cijelom dužinom ima dvojni navoj i prijelaznu zonu promjene promjera jezgre. Ima konstantni vanjski promjer od 4,0 mm, sa samoureznim profilom i tupim vrhom s navojima.

Proizvod ima višeaksijalnu (pokretnu) glavu u obliku slova „U” s unutarnjim navojima s mogućnošću nagiba oko svoje osi za 25° što omogućuje njezino namještanje.

Proizvod ima specijalno ležište u kapi za pričvršćivanje šipke (isporučuje se zasebno) u glavi vijka.

Proizvod odgovara normi ISO/TC 150 za kirurške implantate i namijenjen je za uporabu u traumatološkoj kirurgiji kao dio sustava za stražnju stabilizaciju kralješnice. Ugrađuje se posebnim alatima.

Pri uvozu proizvod se ne isporučuje u steriliziranom pakiranju. Proizvod je označen brojem i stoga sljediv tijekom proizvodnje i distribucije."

21 U stupcu koji se odnosi na obrazloženje razvrstavanja navodi se, među ostalim, da se potonje „utvrđuje u skladu s Općim pravilima 1. i 6. za tumačenje [KN-a], napomenom [2. (b)] uz poglavlje 90. i tekstom oznaka KN 9021, 9021 10 i 9021 10 90."

Njemačko pravo

22 U članku 12. Umsatzsteuergesetza (Zakon o porezu na promet), u verziji koja se primjenjuje na činjenice u glavnom postupku (u daljnjem tekstu: UStG), predviđeno je:

„(1) Stopa koja se primjenjuje na oporezive transakcije iznosi 19 % osnovice […]

(2) Stopa u smanjenom iznosu od 7 % primjenjuje se na sljedeće transakcije:

1. isporuka, uvoz ili stjecanje unutar Zajednice robe iz Priloga 2., osim robe navedene u točki 49. (f) i točkama 53. i 54.; […]"

23 Točka 52. Priloga 2. UStG-a glasi:

„Proteze, ortopedska pomagala i drugi aparati namijenjeni nadoknadi nedostatka ili invalidnosti, za ljudsku upotrebu, poput	
(a) ortopedskih proteza, osim dijelova i pribora	podbroj 9021 31 00
(b) ortopedskih pomagala, uključujući štake, kao i medicinsko kirurško remenje i zavoje, osim dijelova i pribora	podbroj 9021 10
(c) proteza, osim dijelova i pribora	podbrojevi 9021 21, 9021 29 00 i 9021 39
d) aparata za poboljšanje sluha nagluhih osoba, aparata za stimulaciju rada srčanih mišića i drugih aparata namijenjenih nadoknadi nedostatka ili invalidnosti, koji se nose ili ugrađuju u tijelo, osim dijelova i pribora	podbrojevi 9021 40 00 i 9021 50 00 i podbroj 9021 90

Glavni postupak i prethodno pitanje

24 Medtronicova je glavna aktivnost isporuka bolnicama i liječnicima privatnicima sustava za fiksaciju kralježnice marke CD Horizon SOLERA, koji se među ostalim sastoje od:

– monoaksijalnih vijaka od titana i multiaksijalnih vijaka od titana ili kobalt kroma/titana, različitih promjera i različitih duljina, koji su kodirani prema bojama, sa samoureznim navojem, uz odgovarajuću opremu za zavrtanje od titana,

– cilindričnih poluga od različitih materijala (legure titana ili kobalt kroma), prethodno savinutih ili ravnih, promjera 4,75 mm, različitih duljina (između 30 mm i 500 mm),

– ploča Crosslink CD Horizon X10 od titana, različitih duljina (fiksnih ili prilagodljivih), koje sadržavaju opremu za zavrtanje,

– poluge kodirane prema bojama u četiri veličine i u različitim modelima od legura titana te

– lateralne spojke od legura titana, promjera 4,75 mm.

25 U skladu s informacijama koje je dostavio sud koji je uputio zahtjev, ti sustavi za fiksaciju kralježnice trajno se ugrađuju u tijelo pacijenta i sastavljaju ovisno o potrebama svakog pacijenta.

26 Iz zahtjeva za prethodnu odluku također proizlazi da su ti sustavi namijenjeni liječenju degenerativnih bolesti intervertebralnih diskova, stenoze i dislokacije kralježaka ili neuspjelih ranijih spinalnih fuzija, tumora, skolioze i prijeloma kostiju.

27 Polazeći od neobvezujuće informacije o tarifama koja mu je dostavljena 19. lipnja 2013. i u skladu s kojom su sustavi za fiksaciju kralježnice koje dostavlja obuhvaćeni podbrojem 9021 90 90 KN-a, Medtronic je u odnosu na svoje transakcije isporuka primijenio sniženu stopu poreza na promet iz članka 12. stavka 2. točke 1. UStG-a.

28 Nakon dviju kontrola na licu mjesta, porezna uprava smatrala je da navedene sustave valja svrstati u podbroj 9021 10 90 KN-a. Medtronic je to stajalište prihvatio i u svojoj prethodnoj prijavi za svibanj 2016. na svoje transakcije isporuke primijenio poreznu stopu iz članka 12. stavka 1. UStG-a.

29 Međutim, Medtronic je protiv te prethodne prijave podnio tužbu Finanzgerichtu Düsseldorf (Financijski sud u Düsseldorfu, Njemačka), u kojoj tvrdi da predmetni sustavi spadaju pod podbroj 9021 90 90 KN-a i da njihovu isporuku slijedom toga treba oporezivati sniženom poreznom stopom, u skladu s člankom 12. stavkom 2. točkom 1. UStG-a. On smatra da su ti sustavi namijenjeni trajnom ostanku u tijelu pacijenta, dok pomagala i aparati za lomove iz podbroja 9021 10 90 KN-a tamo ostaju samo privremeno. Medtronic nadalje ističe, s obzirom na to da se sustavi za fiksaciju kralježnice ne koriste samo za liječenje prijeloma, da bi ih bilo prikladnije svrstati u podbroj 9021 90 90 KN-a.

30 S druge strane, porezna uprava tvrdi da su isporuke sustava za fiksaciju kralježnice podvrgnute stopi poreza na promet iz članka 12. stavka 1. UStG-a. Naime, iz Provedbene uredbe br. 1214/2014 proizlazi da su takvi sustavi obuhvaćeni podbrojem 9021 10 90 KN-a s obzirom na to da su multiaksijalni vijci od kojih su ti sustavi sastavljeni usporedivi s „pangea vijkom s dvojnim navojem” koji je u toj uredbi svrstan pod taj podbroj na temelju napomene 2. točke (b) poglavlja 90. KN-a.

31 Budući da sumnja u razvrstavanje sustava za fiksaciju kralježnice o kojemu je riječ u glavnom postupku pod odgovarajući podbroj KN-a, Finanzgericht Düsseldorf (Financijski sud u Düsseldorfu, Njemačka) odlučio je prekinuti postupak i Sudu uputiti sljedeće prethodno pitanje:

„Treba li [KN] tumačiti na način da se sustavi za fiksaciju kralježnice pobliže opisani u odluci trebaju svrstati u podbroj 9021 90 90?”

O prethodnom pitanju

32 Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita je li sustav za fiksaciju kralježnice, poput onog o kojemu je riječ u glavnom postupku, posebno sastavljen ovisno o potrebama pacijenta u čije se tijelo ugrađuje i namijenjen liječenju degenerativnih bolesti intervertebralnih diskova, stenoze i dislokacije kralježaka ili neuspjelih ranijih spinalnih fuzija, tumora, skolioze i prijeloma kostiju, obuhvaćen podbrojem 9021 90 90 KN-a.

33 Najprije treba podsjetiti na to da je, kada je Sudu podnesen zahtjev za prethodnu odluku o tarifnom razvrstavanju, njegova uloga razjasniti nacionalnom sudu kriterije čija će provedba potonjem omogućiti da pravilno razvrsta u KN proizvode o kojima je riječ, a ne da sam provede to

razvrstavanje, i to osobito zato što ne raspolaže svim informacijama koje su mu u tom smislu nužne. Stoga se čini da je nacionalni sud u boljem položaju da provede predmetno razvrstavanje (presuda od 9. veljače 2017., Madaus, C-441/15, EU:C:2017:103, t. 35. i navedena sudska praksa).

34 Ustaljena je sudska praksa Suda da, u interesu pravne sigurnosti i jednostavnijeg nadzora, odlučujući uvjet za razvrstavanje robe u carinsku tarifu u načelu treba tražiti na temelju njezinih osobina i objektivnih svojstava kako su određeni tekstom tarifnog broja KN-a i napomenama za odjeljke ili poglavlja (presuda od 26. svibnja 2016., Invamed Group i dr., C-198/15, EU:C:2016:362, t. 18. i navedena sudska praksa).

35 U skladu s načelnim pravilima za tumačenje KN-a, razvrstavanje robe u podbrojeve istog broja pravno je određeno u skladu s tekstom tih podbrojeva i napomena uz podbrojeve, odsjeke ili poglavlja, s obzirom na to da se smatra da tekst naslova odsjeka, poglavlja ili potpoglavlja ima samo indikativno značenje.

36 Sukladno ustaljenoj sudskoj praksi Suda, namjena proizvoda može predstavljati objektivan kriterij razvrstavanja pod uvjetom da je svojstvena tom proizvodu te se ta svojstvenost može ocijeniti s obzirom na njegove osobine i objektivna svojstva (presuda od 26. svibnja 2016., Invamed Group i dr., C-198/15, EU:C:2016:362, t. 22. i navedena sudska praksa).

37 Nadalje, valja podsjetiti da napomene s objašnjenjem HS-a, usprkos tomu što nemaju obvezujuću snagu, predstavljaju važne instrumente za osiguranje ujednačene primjene zajedničke carinske tarife i kao takve pružaju valjane elemente za svoje tumačenje. Isto vrijedi za napomene s objašnjenjem KN-a (presuda od 12. lipnja 2014., Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, t. 35. i navedena sudska praksa).

38 U skladu s tekstom broja 9021 KN-a, on obuhvaća „ortopedska pomagala […] šine i druga pomagala za prijelome; umjetne dijelove tijela; aparate za poboljšanje sluha i ostale uređaje koje se nosi ili ugrađuje u tijelo kako bi nadoknadili nedostatak ili invalidnost.”

39 Kao što to proizlazi iz teksta tog broja, funkcija dotičnog pomagala ili uređaja odlučujuća je kako bi ga se svrstalo pod jedan od podbrojeva koji taj broj sadržava.

40 U tom pogledu, sud koji je uputio zahtjev ističe da sustavi za fiksaciju kralježnice o kojima je riječ u glavnom postupku, kako su opisani u točki 24. ove presude, ispunjavaju više funkcija. Naime, oni se koriste za liječenje prijeloma kostiju kao i degenerativnih bolesti intervertebralnih diskova, stenoze i dislokacije kralježaka ili neuspjelih ranijih spinalnih fuzija, tumora i skolioze.

41 Iz toga sud koji je uputio zahtjev zaključuje da ti sustavi, s obzirom na različite funkcije koje osiguravaju, *a priori* mogu biti obuhvaćeni podbrojem 9021 90 90 KN-a kao drugi aparati koje se nosi ili ugrađuje u tijelo kako bi nadoknadili nedostatak ili invalidnost, ili podbrojem 9021 10 90 KN-a kao šine i ostala pomagala za prijelome, ili čak podbrojem 9021 10 10 KN-a kao ortopedska pomagala.

42 Kad je riječ, na prvom mjestu, o podbroju 9021 10 10 KN-a, sud koji je uputio zahtjev smatra da nije nužno ispitati mogu li se sustavi za fiksaciju kralježnice o kojima je riječ u glavnom postupku kvalificirati kao ortopedska pomagala u smislu tog podbroja s obzirom na to da oni po svemu sudeći odgovaraju vrsti aparata opisanoj u podbroju 9021 90 90 KN-a.

43 U tom pogledu ipak valja podsjetiti, kao što to proizlazi iz strukture broja 9021 i teksta podbroja 9021 90 90 KN-a, da potonji ima rezidualno obilježje u odnosu na druge podbrojeve iste razine s obzirom na to da se odnosi na pomagala i aparate koji nisu obuhvaćeni nijednim drugim podbrojem broja 9021.

44 Stoga bi razvrstavanje u njega bilo moguće samo ako sustavi o kojima je riječ u glavnom postupku ne odgovaraju niti jednom drugom podbroju broja 9021 KN-a (vidjeti u tom smislu presudu od 13. srpnja 2006., Uroplasty, C-514/04, EU:C:2006:464, t. 56.).

45 U skladu sa sudskom praksom navedenom u točki 33. ove presude, sud koji je uputio zahtjev stoga najprije treba ocijeniti mogu li se sustavi o kojima je riječ u glavnom postupku kvalificirati kao ortopedska pomagala u smislu podbroja 9021 10 10 KN-a. U tu svrhu taj sud mora voditi računa o napomeni 6. uz poglavlje 90. KN-a, u skladu s kojom ortopedska pomagala služe za sprečavanje ili korekciju tjelesnih deformacija ili za podupiranje ili držanje dijelova tijela nakon bolesti, operacije ili ozljede.

46 U tom bi pogledu pomagala i aparati namijenjeni liječenju degenerativnih bolesti intervertebralnih diskova, stenoze, dislokacije kralježaka i neuspjelih ranijih spinalnih fuzija, tumora ili skolioze mogli biti obuhvaćeni podbrojem 9021 10 10 KN-a, međutim pod uvjetom da to provjeri sud koji je uputio zahtjev.

47 U tom kontekstu valja pojasniti da ni iz KN-a ni iz napomena s objašnjenjem KN-a ni iz napomena s objašnjenjem HS-a ne proizlazi da je zakonodavac Unije imao namjeru isključiti iz tog podbroja pomagala ili aparate namijenjene ugradnji u ljudsko tijelo.

48 Kad je riječ, na drugom mjestu, o podbroju 9021 10 90 KN-a, valja podsjetiti da je u napomenama s objašnjenjem HS-a koje se odnose na broj 9021 propisano da „pomagala za prijelome služe za imobilizaciju pogođenih dijelova tijela (kako bi se ostvarilo ispružanje ili zaštita) ili za fiksiranje prijeloma” i pojašnjeno da se „[ta pomagala] također koriste u liječenju uganuća i drugih povreda zglobova”.

49 U tom pogledu najprije valja odbaciti argumentaciju Medtronica u skladu s kojom sustavi za fiksaciju kralježnice o kojima je riječ u glavnom postupku ne mogu biti obuhvaćeni tim podbrojem s obzirom na to da su, za razliku od pomagala i aparata za prijelome koji su njime obuhvaćeni, namijenjeni tomu da trajno ostanu u tijelu pacijenta.

50 Naime, valja utvrditi da ni iz teksta tog podbroja ni iz napomena s objašnjenjem KN-a u vezi s brojem 9021 ne proizlazi da su njime obuhvaćeni samo pomagala i aparati za prijelome namijenjeni trajnom ostanku u tijelu pacijenta.

51 Iz toga proizlazi da pomagalo ili aparat za prijelome ne može biti isključen iz podbroja 9021 10 90 KN-a samo zbog toga što je namijenjen trajnom ostanku u tijelu pacijenta.

52 Osim toga, sud koji je uputio zahtjev ističe da je liječenje prijeloma samo jedna od mnogih upotreba sustava za fiksaciju kralježnice o kojima je riječ u glavnom postupku i da tu upotrebu stoga ne treba smatrati njihovom glavnom funkcijom, na način da ne treba smatrati da su obuhvaćeni podbrojem 9021 10 90 KN-a na temelju analogne primjene napomene 3. odsjeka XVI. KN-a.

53 U skladu s tom napomenom, koja se na poglavlje 90. KN-a primjenjuje na temelju napomene 3. tog poglavlja, s obzirom na to da ta pluralnost funkcija može dovesti do toga da su ti sustavi obuhvaćeni s više podbrojeva KN-a, valja ih razvrstati „u skladu s glavnom funkcijom koja je obilježje cjeline”.

54 Proizlazi da se, kao što je to pravilno utvrdio sud koji je uputio zahtjev, sustavi za fiksaciju kralježnice o kojima je riječ u glavnom postupku ne mogu svrstati u podbroj 9021 10 90 KN-a u slučaju da se utvrdi da nisu namijenjeni ponajprije liječenju prijeloma.

55 Nadalje, kada bi se razvrstavanje u podbroj 9021 10 10 KN-a prihvatilo nakon provjere koju obavi sud koji je uputio zahtjev u skladu s točkom 46. ove presude, valjalo bi utvrditi jesu li ti sustavi ponajprije namijenjeni za ortopedsku upotrebu.

56 Međutim, sud koji je uputio zahtjev postavlja pitanje treba li možda sustave za fiksaciju kralježnice o kojima je riječ u glavnom postupku razvrstati u podbroj 9021 10 90 KN-a zbog toga što te sustave djelomično čine multiaksijalni vijci koji se, u skladu s mišljenjem porezne uprave, mogu usporediti s pangea vijcima s dvojnim navojem iz priloga Provedbenoj uredbi br. 1214/2014 i koje porezna uprava razvrstava u taj podbroj.

57 U tom pogledu valja istaknuti da je točno da napomena 2. (b) poglavlja 90. KN-a propisuje da: „druge dijelove i pribor, prikladne za uporabu samo ili uglavnom za određenu vrstu stroja, instrumenta ili aparata ili pak za više strojeva, instrumenata ili aparata iz istog tarifnog broja (uključujući strojeve, instrumente ili aparate iz tarifnog broja 9010, 9013 ili 9031), razvrstava se s tim strojevima, instrumentima ili aparatima.”

58 Međutim, čak i ako se pretpostavi da određeni elementi sustava za fiksaciju kralježnice o kojima je riječ u glavnom postupku odgovaraju opisu primjene iz priloga Provedbenoj uredbi br. 1214/2014, ti bi sustavi još ponajprije trebali biti namijenjeni korištenju u području traumatologije, a što treba provjeriti sud koji je uputio zahtjev.

59 Usto valja podsjetiti da, iako analogna primjena propisa o razvrstavanju u proizvode analogne onima na koje se taj propis odnosi prednost daje koherentnom tumačenju KN-a i jednakom postupanju u odnosu na gospodarske subjekte, takva analogna primjena nije nužna ni moguća ako je Sud u svojemu odgovoru na prethodno pitanje sudu koji je uputio zahtjev dostavio sve elemente nužne za razvrstavanje proizvoda u odgovarajući broj KN-a (presuda od 26. travnja 2017., Stryker EMEA Supply Chain Services, C-51/16, EU:C:2017:298, t. 61. i 62.).

60 Proizlazi da, ako bi sud koji je uputio zahtjev zaključio da sustavima za fiksaciju kralježnice o kojima je riječ u glavnom postupku, s obzirom na njihova objektivna obilježja i svojstva te uzimanjem u obzir upotrebe za koju su namijenjeni i upotrebe do koje konkretno dolazi (vidjeti u tom smislu presude od 4. ožujka 2015., Oliver Medical, C-547/13, EU:C:2015:139, t. 51. i 52. i od 25. veljače 2016., G. E. Security, C-143/15, EU:C:2016:115, t. 55.), glavna namjena nije liječenje prijeloma, ne bi trebalo uzimati u obzir Provedbenu uredbu br. 1214/2014 u svrhe njihova razvrstavanja u odgovarajući podbroj KN-a.

61 Na trećem mjestu, valja podsjetiti da, u slučaju da sud koji je uputio zahtjev zaključi da sustavi za fiksaciju kralježnice o kojima je riječ u glavnom postupku nisu obuhvaćeni ni podbrojem 9021 10 10 ni podbrojem 9021 10 90, razvrstavanje tih sustava u rezidualni podbroj 9021 90 90 KN-a podrazumijevalo bi da ti sustavi nisu namijenjeni samo ugradnji u tijelo nego i nadoknadi nedostatka ili invalidnosti, što treba provjeriti sud koji je uputio zahtjev s obzirom na napomene s objašnjenjem KN-a i HS-a za broj 9021.

62 Na temelju napomena s objašnjenjem KN-a u vezi s brojem 9021, samo pomagala koja doista preuzimaju ili zamjenjuju funkciju nedostatnog ili invalidnog dijela tijela mogu se smatrati namijenjenima nadoknadi nedostatka ili invalidnosti, pri čemu su iz te definicije isključena pomagala koja služe samo ublažavanju učinaka nedostatka ili invalidnosti.

63 Nadalje, valja istaknuti da se kao primjer pomagala namijenjenih nadoknadi nedostatka ili invalidnosti u napomenama s objašnjenjem HS-a uz broj 9021 navode aparati namijenjeni pomoći u govoru osobama koje više ne mogu koristiti glasnice, aparati poput *pacemakera*, aparati za stimulaciju rada srčanih mišića, u slučaju njihova oštećenja, aparati koji pomažu u orijentaciji slijepcima ili aparati namijenjeni potpori ili zamjeni kemijske funkcije određenih organa, primjerice izlučivanju inzulina.

64 Kad je riječ o sustavima za fiksaciju kralježnice poput onih o kojima je riječ u glavnom postupku, sud koji je uputio zahtjev ovisno o slučaju mora identificirati nedostatni ili invalidni dio tijela kao i funkciju koju ti sustavi trebaju zamijeniti.

65 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na prethodno pitanje valja odgovoriti da KN treba tumačiti na način da je razvrstavanje sustava za fiksaciju kralježnice poput onih o kojima je riječ u glavnom postupku u podbroj 9021 90 90 KN-a isključeno ako se ti sustavi mogu razvrstati u neki drugi podbroj broja 9021 KN-a. Eventualno razvrstavanje tih sustava u podbroj 9021 10 10 ili podbroj 9021 10 90 KN-a ovisi o njihovoj glavnoj funkciji, što treba utvrditi sud koji je uputio zahtjev uzimajući u obzir objektivna obilježja i svojstva takvih sustava kao i upotrebu kojoj su namijenjeni i njihovu konkretnu upotrebu.

Troškovi

66 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (deseto vijeće) odlučuje:

Kombiniranu nomenklaturu iz Priloga I. Uredbi Vijeća (EZZ) br. 2658/87 od 23. srpnja 1987. o tarifnoj i statističkoj nomenklaturi i o Zajedničkoj carinskoj tarifi, kako je izmijenjena Provedbenom uredbom Komisije (EU) 2015/1754 od 6. listopada 2015., treba tumačiti na način da je razvrstavanje sustava za fiksaciju kralježnice poput onih o kojima je riječ u glavnom postupku u podbroj 9021 90 90 kombinirane nomenklature isključeno ako se ti sustavi mogu razvrstati u neki drugi podbroj broja 9021 kombinirane nomenklature. Eventualno razvrstavanje tih sustava u podbroj 9021 10 10 ili podbroj 9021 10 90 kombinirane nomenklature ovisi o njihovoj glavnoj funkciji, što treba utvrditi sud koji je uputio zahtjev uzimajući u obzir objektivna obilježja i svojstva takvih sustava kao i upotrebu kojoj su namijenjeni i njihovu konkretnu upotrebu.

Potpisi