ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (δέκατο τμήμα)

της 12ης Απριλίου 2018*

«Προδικαστική παραπομπή – Κανονισμός (ΕΟΚ) 2658/87 – Τελωνειακή ένωση και κοινό δασμολόγιο – Δασμολογική κατάταξη – Συνδυασμένη Ονοματολογία – Διακρίσεις 9021 10 10, 9021 10 90 και 9021 90 90 – Σύστημα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης – Εκτελεστικός κανονισμός (ΕΚ) 1214/2014»

Στην υπόθεση C-227/17,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Finanzgericht Düsseldorf (φορολογικό δικαστήριο του Ντίσελντορφ, Γερμανία) με απόφαση της 19ης Απριλίου 2017, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 28 Απριλίου 2017, στο πλαίσιο της δίκης

Medtronic GmbH

κατά

Finanzamt Neuss,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δέκατο τμήμα),

συγκείμενο από τους E. Levits, πρόεδρο τμήματος, A. Borg Barthet (εισηγητή) και F. Biltgen, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: M. Wathelet

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

– η Medtronic GmbH, εκπροσωπούμενη από τον J. Meyer-Burow, Rechtsanwalt, και την N. Looks, Steuerberaterin,

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τους M. Wasmeier και A. Caeiros,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά, κατ' ουσίαν, την ερμηνεία των δασμολογικών διακρίσεων 9021 10 10, 9021 10 90 και 9021 90 90 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας που περιλαμβάνεται στο παράρτημα I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο (ΕΕ 1987, L 256, σ. 1), όπως έχει τροποποιηθεί με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2015/1754 της Επιτροπής, της 6ης Οκτωβρίου 2015 (ΕΕ 2015, L 285, σ. 1) (στο εξής: ΣΟ).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Medtronic GmbH και του Finanzamt Neuss (φορολογικής αρχής του Neuss, Γερμανία) (στο εξής: φορολογική αρχή) όσον αφορά τον συντελεστή φορολόγησης του κύκλου εργασιών που εφαρμόζεται στην παράδοση συστημάτων σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης.

Το νομικό πλαίσιο

Η Σύμβαση για το ΕΣ

3 Το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποιήσεως των εμπορευμάτων (στο εξής: ΕΣ) καταρτίστηκε από τον Παγκόσμιο Οργανισμό Τελωνείων (ΠΟΤ) και θεσπίστηκε με τη Διεθνή Σύμβαση για το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποιήσεως των εμπορευμάτων, η οποία συνήφθη στις Βρυξέλλες στις 14 Ιουνίου 1983 και εγκρίθηκε, μαζί με το τροποποιητικό της πρωτόκολλο της 24ης Ιουνίου 1986, εξ ονόματος της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, με την απόφαση 87/369/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 7ης Απριλίου 1987 (ΕΕ 1987, L 198, σ. 1) (στο εξής: Σύμβαση για το ΕΣ).

4 Κατά το άρθρο 3, παράγραφος 1, στοιχείο α', της Συμβάσεως για το ΕΣ, κάθε συμβαλλόμενο μέρος αναλαμβάνει την υποχρέωση να προσαρμόσει τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία του προς το ΕΣ, να χρησιμοποιεί όλες τις κλάσεις και διακρίσεις του συστήματος αυτού, χωρίς προσθήκες ή τροποποιήσεις, καθώς και τους σχετικούς κωδικούς, και να ακολουθεί την αρίθμηση του ΕΣ. Η ίδια διάταξη επιβάλλει επίσης στα συμβαλλόμενα μέρη την υποχρέωση να εφαρμόζουν τους γενικούς κανόνες για την ερμηνεία του ΕΣ, καθώς και όλες τις σημειώσεις των τμημάτων, κεφαλαίων και διακρίσεων του ΕΣ και να μην τροποποιούν το πεδίο εφαρμογής των τμημάτων, κεφαλαίων και διακρίσεων.

5 Ο ΠΟΤ εγκρίνει, υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 8 της Συμβάσεως για το ΕΣ, τις επεξηγηματικές σημειώσεις και τις γνωμοδοτήσεις περί δασμολογικής κατατάξεως που εκδίδει η επιτροπή του ΕΣ.

6 Το σημείο I των επεξηγηματικών σημειώσεων του ΕΣ για την κλάση 9021 του συστήματος αυτού, με τίτλο «Είδη και συσκευές ορθοπεδικής», περιλαμβάνει το ακόλουθο εδάφιο:

«Τα είδη και συσκευές ορθοπεδικής […] χρησιμεύουν:

– είτε για την πρόληψη ή τη διόρθωση ορισμένων σωματικών δυσμορφιών,

– είτε για τη στήριξη ή τη συγκράτηση μερών του σώματος ύστερα από ασθένεια, εγχείριση ή τραυματισμό.»

7 Το σημείο ΙΙ αυτών των επεξηγηματικών σημειώσεων, με τίτλο «Νάρθηκες, υποστηρίγματα και άλλα είδη και συσκευές για κατάγματα», έχει ως εξής:

«Τα είδη και οι συσκευές για κατάγματα χρησιμοποιούνται για την ακινητοποίηση των τραυματισμένων τμημάτων του σώματος (ώστε να εκταθούν ή να προστατευθούν) ή για την αποκατάσταση των καταγμάτων. Χρησιμοποιούνται επίσης για την αντιμετώπιση των εξαρθρώσεων και άλλων βλαβών των αρθρώσεων.

[…]

Με την επιφύλαξη των διατάξεων της σημειώσεως 1, στοιχείο f, του παρόντος κεφαλαίου, στην παρούσα κλάση υπάγονται επίσης οι πλάκες, περόνες, κ.λπ., που τοποθετούνται στο σώμα από χειρουργούς με σκοπό τη συναρμολόγηση σπασμένων οστών ή την παρόμοια αντιμετώπιση καταγμάτων.»

8 Κατά το σημείο V των εν λόγω επεξηγηματικών σημειώσεων, στην ομάδα των «άλλων συσκευών που κρατιούνται με το χέρι, φέρονται από τα πρόσωπα ή εισάγονται στον ανθρώπινο οργανισμό, με σκοπό την αναπλήρωση μιας έλλειψης ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας», περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων:

«1) Οι συσκευές που προορίζονται να διευκολύνουν τη φώνηση των προσώπων που έχουν χάσει τη χρήση των φωνητικών χορδών κατόπιν τραυματισμού ή χειρουργικής επεμβάσεως. […]

2) Οι συσκευές τύπου βηματοδότη, για παράδειγμα εκείνες που προορίζονται για τη διέγερση του μυοκαρδίου σε περίπτωση ανεπάρκειάς του. Οι συσκευές αυτές […] εμφυτεύονται κάτω από το δέρμα του ασθενούς. […] Άλλοι βηματοδότες χρησιμοποιούνται για τη διέγερση άλλων οργάνων (των πνευμόνων, του ορθού, της ουροδόχου κύστης κ.λπ.).

3) Οι συσκευές που μπορούν να καθοδηγήσουν τυφλούς. […]

4) Οι συσκευές που εισάγονται στον ανθρώπινο οργανισμό για να υποστηρίξουν ή να αντικαταστήσουν τη χημική λειτουργία ορισμένων οργάνων (έκκριση ινσουλίνης, για παράδειγμα).»

Το δίκαιο της Ένωσης

Η ΣΟ

9 Η δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων που εισάγονται στην Ευρωπαϊκή Ένωση διέπεται από τη ΣΟ, η οποία στηρίζεται στο ΕΣ.

10 Η ΣΟ επαναλαμβάνει τις κλάσεις και τις εξαψήφιες διακρίσεις του ΕΣ, ενώ οι δικές της υποδιαιρέσεις σχηματίζονται μόνο με το έβδομο και το όγδοο ψηφίο.

11 Το πρώτο μέρος της ΣΟ περιλαμβάνει σύνολο προκαταρκτικών διατάξεων. Στο μέρος αυτό, υπό τον τίτλο Ι, που διαλαμβάνει γενικούς κανόνες, το τμήμα Α, με τίτλο «Γενικοί κανόνες για την ερμηνεία της [ΣΟ]», ορίζει τα εξής:

«Η κατάταξη των εμπορευμάτων στη [ΣΟ] πραγματοποιείται σύμφωνα με τις παρακάτω αρχές:

1. Το κείμενο των τίτλων των τμημάτων, των κεφαλαίων ή των υποκεφαλαίων θεωρείται ότι έχει μόνον ενδεικτική αξία, δεδομένου ότι η κατάταξη καθορίζεται νόμιμα σύμφωνα με το κείμενο των κλάσεων και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων και σύμφωνα με τους παρακάτω κανόνες, εφόσον αυτοί δεν είναι αντίθετοι προς το κείμενο των εν λόγω κλάσεων και σημειώσεων.

[…]

3. Όταν εμπορεύματα πρέπει, εκ πρώτης όψεως, να καταταγούν σε δύο ή περισσότερες κλάσεις, σε εφαρμογή του κανόνα 2 β′, ή σε κάθε άλλη περίπτωση, η κατάταξη γίνεται σύμφωνα με τα παρακάτω.
   α) Η περισσότερο εξειδικευμένη κλάση πρέπει να έχει προτεραιότητα έναντι των κλάσεων με γενικότερο περιεχόμενο. […]

[…]

6. Η κατάταξη των εμπορευμάτων στις διακρίσεις μιας και της αυτής κλάσης καθορίζεται νόμιμα σύμφωνα με το κείμενο των διακρίσεων αυτών και των σημειώσεων των διακρίσεων, καθώς και αναλογικά, σύμφωνα με τους παραπάνω κανόνες, δεδομένου ότι μπορούν να συγκριθούν μόνον οι διακρίσεις του αυτού επιπέδου. Εκτός αντιθέτων διατάξεων, για τους σκοπούς του κανόνα αυτού εφαρμόζονται επίσης οι σημειώσεις των τμημάτων και των κεφαλαίων.»

12 Το δεύτερο μέρος της ΣΟ διαιρείται σε 21 τμήματα. Το τμήμα XVIII, με τίτλο «Όργανα και συσκευές οπτικής, φωτογραφίας ή κινηματογραφίας, μέτρησης, έλεγχου ή ακριβείας. Όργανα και συσκευές ιατροχειρουργικής. Ωρολογοποιία. Μουσικά όργανα. Μέρη και εξαρτήματα αυτών των οργάνων ή συσκευών», περιλαμβάνει τα κεφάλαια 90, 91 και 92 της ΣΟ. Το κεφάλαιο 90, με τίτλο «Όργανα και συσκευές οπτικής, φωτογραφίας ή κινηματογραφίας, μέτρησης, έλεγχου ή ακριβείας. Όργανα και συσκευές ιατροχειρουργικής. Μέρη και εξαρτήματα αυτών των οργάνων ή συσκευών», αφορά τις κλάσεις 9001 έως 9033 της ΣΟ.

13 Η κλάση 9021 της ΣΟ έχει ως εξής:

«9021	Είδη και συσκευές ορθοπεδικής, στα οποία περιλαμβάνονται και οι ιατροχειρουργικές ζώνες και επίδεσμοι και οι πατερίτσες. Νάρθηκες, υποστηρίγματα και άλλα είδη και συσκευές για κατάγματα. Είδη και συσκευές προθέσεως. Συσκευές για τη διευκόλυνση της ακοής στους κουφούς και άλλες συσκευές που κρατιούνται με το χέρι, φέρονται από τα πρόσωπα ή εισάγονται στον ανθρώπινο οργανισμό, με σκοπό την αναπλήρωση μιας έλλειψης ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας:
9021 10	– Συσκευές ορθοπεδικής ή για κατάγματα:
9021 10 10	– – Είδη και συσκευές ορθοπεδικής
9021 10 90	– – Είδη και συσκευές για κατάγματα
	– Είδη και συσκευές προθέσεως οδοντιατρικής: […]
	– Άλλα είδη και συσκευές προθέσεως: […]
9021 40 00	– Συσκευές για τη διευκόλυνση της ακοής στους κουφούς, με εξαίρεση τα μέρη και εξαρτήματα
9021 50 00	– Συσκευές για την τόνωση των καρδιακών μυών, με εξαίρεση τα μέρη και εξαρτήματα
9021 90	– Άλλα:
9021 90 10	– – Μέρη και εξαρτήματα συσκευών για τη διευκόλυνση της ακοής στους κουφούς
9021 90 90	– – Άλλα»

14 Η σημείωση 2 του κεφαλαίου 90 της ΣΟ ορίζει τα εξής:

«Με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραπάνω σημείωσης 1, τα μέρη και εξαρτήματα για μηχανές, συσκευές, όργανα ή είδη του κεφαλαίου αυτού κατατάσσονται σύμφωνα με τους ακόλουθους κανόνες:

α) τα μέρη και εξαρτήματα που αποτελούν είδη που περιλαμβάνονται σε οποιαδήποτε από τις κλάσεις του κεφαλαίου αυτού ή των κεφαλαίων 84, 85 ή 91 (εκτός από τις κλάσεις 8487, 8548 ή 9033) υπάγονται στην εν λόγω κλάση οποιεσδήποτε και αν είναι οι μηχανές, συσκευές ή τα όργανα για τα οποία προορίζονται,

β) όταν αναγνωρίζονται ότι προορίζονται αποκλειστικά ή κύρια για ένα ειδικό είδος μηχανής, οργάνου ή συσκευής ή για περισσότερες μηχανές, όργανα ή συσκευές της ίδιας κλάσης (έστω και των κλάσεων 9010, 9013 ή 9031), τα μέρη και εξαρτήματα, άλλα από εκείνα που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο, κατατάσσονται στην κλάση που ταιριάζει σ' αυτό το είδος μηχανής ή μηχανών, οργάνων ή συσκευών,

[…]».

15 Κατά τη σημείωση 3 του κεφαλαίου 90 της ΣΟ:

«Οι διατάξεις των σημειώσεων 3 και 4 του τμήματος XVI εφαρμόζονται επίσης και στο παρόν κεφάλαιο.»

16 Η σημείωση 6 του κεφαλαίου αυτού προβλέπει:

«Σύμφωνα με την έννοια της κλάσης 9021, ως “είδη και συσκευές ορθοπεδικής” νοούνται τα είδη και οι συσκευές που χρησιμεύουν:

– είτε για την πρόληψη ή τη διόρθωση ορισμένων σωματικών δυσμορφιών,

– είτε για τη στήριξη ή τη συγκράτηση μερών του σώματος ύστερα από ασθένεια, εγχείριση ή τραυματισμό.

[…]»

17 Η σημείωση 3 του τμήματος XVI της ΣΟ έχει ως εξής:

«Εκτός από αντίθετες διατάξεις, οι συνδυασμοί μηχανών διαφόρων ειδών που προορίζονται να λειτουργούν μαζί και που αποτελούν ένα μόνο σώμα, καθώς και οι μηχανές που είναι κατασκευασμένες για να εξασφαλίζουν δύο ή περισσότερες διαφορετικές λειτουργίες, εναλλακτικές ή συμπληρωματικές, κατατάσσονται ανάλογα με την κύρια λειτουργία που χαρακτηρίζει το σύνολο.»

18 Οι επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ, όπως ίσχυαν κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της υπόθεσης της κύριας δίκης (ΕΕ 2011, C 137, σ. 1), προβλέπουν όσον αφορά την κλάση 9021 της ΣΟ:

«Για τους σκοπούς της παρούσας κλάσης, η έκφραση “με σκοπό την αναπλήρωση μιας έλλειψης ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας” σημαίνει μόνο τα είδη και τις συσκευές ορθοπεδικής που πράγματι αναλαμβάνουν ή υποκαθιστούν τη λειτουργία του ελλιπούς ή ανάπηρου μέρους του σώματος.

Στην παρούσα κλάση δεν υπάγονται τα είδη και οι συσκευές ορθοπεδικής που απλώς ανακουφίζουν από τις συνέπειες μιας έλλειψης ή αναπηρίας.

Η κλάση αυτή δεν περιλαμβάνει συσκευές που προορίζονται για χρήση σε περιπτώσεις παρά φύση έδρας (διάκριση 3006 91 00).»

Ο εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) 1214/2014

19 Ο εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) 1214/2014 της Επιτροπής, της 11ης Νοεμβρίου 2014, σχετικά με τη δασμολογική κατάταξη ορισμένων εμπορευμάτων στη συνδυασμένη ονοματολογία (ΕΕ 2014, L 329, σ. 8), περιέχει στο παράρτημά του πίνακα που περιλαμβάνει τρεις στήλες, εκ των οποίων η πρώτη περιγράφει το κάθε εμπόρευμα, η δεύτερη αναγράφει την κατάταξή του στη ΣΟ και η τρίτη εκθέτει την αιτιολογία της κατατάξεως αυτής.

20 Όπως προκύπτει από το παράρτημα αυτό, στον κωδικό 9021 10 90 της ΣΟ υπάγεται το εμπόρευμα που ανταποκρίνεται στην ακόλουθη περιγραφή:

«Συμπαγές κυλινδρικό προϊόν με σπείρωμα (αποκαλούμενο “βίδα διπλού πυρήνα για την τεχνική Pangea”) που κατασκευάζεται από εξαιρετικά σκληρό κράμα τιτανίου, μήκους μεταξύ 20 και 45 mm.

Το στέλεχος διαθέτει εξ ολοκλήρου σπείρωμα με διπλό πυρήνα και περιλαμβάνει ζώνη μετάβασης για την αλλαγή της διαμέτρου του πυρήνα. Έχει σταθερή εξωτερική διάμετρο 4,0 mm, με αυτοβυθιζόμενο προφίλ και αμβλεία άκρη με σπείρωμα.

Το προϊόν έχει πολυαξονική (κινητή) κεφαλή σχήματος U, με εσωτερικό σπείρωμα, που παρέχει γωνίωση 25° γύρω από τον άξονά της, επιτρέποντας τη ρύθμισή της.

Το προϊόν έχει ειδική έδρα στο καπάκι «κλειδώματος» για τη στερέωση ράβδου (παρουσιάζεται ξεχωριστά) στην κεφαλή του.

Το προϊόν αντιστοιχεί στο πρότυπο ISO/TC 150 για βίδες (κοχλίες) εμφυτευμάτων και παρουσιάζεται προς χρήση στη χειρουργική τραυμάτων ως τμήμα συστήματος για την οπίσθια σταθεροποίηση της σπονδυλικής στήλης. Τοποθετείται με τη χρήση ειδικών εργαλείων.

Κατά την εισαγωγή, δεν παρουσιάζεται σε αποστειρωμένη συσκευασία. Το προϊόν φέρει αριθμό και, ως εκ τούτου, είναι ανιχνεύσιμο καθ' όλη τη διάρκεια της παραγωγής και της διανομής.»

21 Στη στήλη που αφορά την αιτιολογία της επιλεγείσας κατατάξεως, αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι αυτή «καθορίζεται από τους γενικούς κανόνες 1 και 6 για την ερμηνεία της [ΣΟ], από τη σημείωση 2, στοιχείο β', του κεφαλαίου 90, καθώς και από το κείμενο των κωδικών ΣΟ 9021, 9021 10 και 9021 10 90».

Το γερμανικό δίκαιο

22 Το άρθρο 12 του Umsatzsteuergesetz (νόμου περί του φόρου κύκλου εργασιών), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της υποθέσεως της κύριας δίκης (στο εξής: UStG), ορίζει:

«(1) Ο φόρος που επιβάλλεται σε κάθε φορολογητέα πράξη ανέρχεται στο 19 % της βάσεως υπολογισμού του φόρου […].

(2) Ο φορολογικός συντελεστής μειώνεται στο 7 % για τις ακόλουθες πράξεις:

1. τις παραδόσεις, την εισαγωγή και την ενδοκοινοτική απόκτηση των αγαθών που περιγράφονται στο παράρτημα 2, εξαιρουμένων εκείνων που περιγράφονται στο σημείο 49, στοιχείο f, και στα σημεία 53 και 54· […]».

23 Το σημείο 52 του παραρτήματος 2 του UStG έχει ως εξής:

«Προθέσεις, συσκευές ορθοπεδικής και άλλα είδη ορθοπεδικής, καθώς και είδη για την αναπλήρωση μιας ελλείψεως ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας, σε ανθρώπους, ήτοι	
α) προθέσεις αρθρώσεων, με εξαίρεση τα μέρη και εξαρτήματα	διάκριση 9021 31 00
β) συσκευές και άλλα είδη ορθοπεδικής, στα οποία περιλαμβάνονται οι πατερίτσες καθώς και οι ιατροχειρουργικές ζώνες και επίδεσμοι, με εξαίρεση τα μέρη και εξαρτήματα	διάκριση 9021 10
γ) προθέσεις, με εξαίρεση τα μέρη και εξαρτήματα	διακρίσεις 9021 21, 9021 29 00 και 9021 39
δ) συσκευές για τη διευκόλυνση της ακοής στους κουφούς, καρδιακοί βηματοδότες και άλλα είδη για την αναπλήρωση μιας ελλείψεως ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας που κρατιούνται με το χέρι, φέρονται από τα πρόσωπα ή εισάγονται στον ανθρώπινο οργανισμό, με εξαίρεση τα μέρη και εξαρτήματα	διακρίσεις 9021 40 00 και 9021 50 00 και διάκριση 9021 90»

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

24 Η Medtronic έχει ως δραστηριότητα, μεταξύ άλλων, την παράδοση προς τα νοσοκομεία και τους ανεξάρτητους ιατρούς συστημάτων σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης με το σήμα CD Horizon SOLERA, τα οποία αποτελούνται, μεταξύ άλλων, από τα εξής μέρη:

– μονοαξονικούς κοχλίες από τιτάνιο και πολυαξονικούς κοχλίες από τιτάνιο ή από κοβάλτιο-χρώμιο/τιτάνιο, διαφόρων διαμέτρων και σε διάφορα μήκη κατά περίπτωση, διαφορετικού χρώματος ανά είδος, με σπείρωμα αυτοκοχλιοτόμησης, συμπεριλαμβανομένων των ανάλογων κατά περίπτωση κοχλιών ασφαλίσεως από τιτάνιο,

– στρογγυλούς πείρους από διάφορα υλικά (κράμα τιτανίου ή κοβάλτιο-χρώμιο), κυρτούς ή ευθείς, διαμέτρου 4,75 mm, σε διάφορα μήκη (μεταξύ 30 mm και 500 mm),

– ελάσματα CD Horizon X10 Crosslink από τιτάνιο, σε διάφορα μήκη (σταθερά ή ρυθμιζόμενα), συμπεριλαμβανομένου ενός κοχλία ασφαλίσεως,

– άγκιστρα, διαφορετικού χρώματος ανά είδος, σε τέσσερα διαφορετικά μεγέθη και εκδόσεις, από κράμα τιτανίου, καθώς και

– πλευρικούς συνδέσμους από κράμα τιτανίου, διαμέτρου 4,75 mm.

25 Σύμφωνα με τις πληροφορίες που παρέσχε το αιτούν δικαστήριο, τα εν λόγω συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης συναρμολογούνται ειδικώς για κάθε ασθενή και εμφυτεύονται μονίμως στο ανθρώπινο σώμα.

26 Από την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως προκύπτει επίσης ότι τα εν λόγω συστήματα προορίζονται για τη θεραπεία εκφυλιστικών ασθενειών των μεσοσπονδύλιων δίσκων, σπονδυλικών στενώσεων και σπονδυλολισθήσεων ή αποτυχημένων προηγούμενων επεμβάσεων σπονδυλοδεσίας, όγκων ή σκολιώσεων ή, ακόμη, καταγμάτων των οστών.

27 Η Medtronic, στηριζόμενη σε μια μη δεσμευτική δασμολογική πληροφορία που της χορηγήθηκε στις 19 Ιουνίου 2013, κατά την οποία τα συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης που προμηθεύει κατατάσσονταν στη διάκριση 9021 90 90 της ΣΟ, εφάρμοσε, όσον αφορά τη φορολόγηση του κύκλου εργασιών των πράξεών της παραδόσεως, τον μειωμένο συντελεστή του άρθρου 12, παράγραφος 2, σημείο 1, του UStG.

28 Κατόπιν δύο επιτόπιων ελέγχων, η φορολογική αρχή έκρινε ότι τα εν λόγω συστήματα έπρεπε να καταταχθούν στη διάκριση 9021 10 90 της ΣΟ. Η Medtronic συμμορφώθηκε με την εκτίμηση αυτή και εφάρμοσε, στην περιοδική της δήλωση του μηνός Μαΐου 2016, ως προς τις πράξεις της παραδόσεως, τον φορολογικό συντελεστή του άρθρου 12, παράγραφος 1, του UStG.

29 Η Medtronic άσκησε, ωστόσο, προσφυγή ενώπιον του Finanzgericht Düsseldorf (φορολογικού δικαστηρίου του Ντίσελντορφ, Γερμανία) κατά της εν λόγω περιοδικής δηλώσεως, με την οποία υποστηρίζει ότι τα εν λόγω συστήματα κατατάσσονται στη διάκριση 9021 90 90 της ΣΟ και ότι η παράδοσή τους πρέπει, επομένως, να υπόκειται στον μειωμένο φορολογικό συντελεστή, σύμφωνα με το άρθρο 12, παράγραφος 2, σημείο 1, του UStG. Κατά τη Medtronic, τα εν λόγω συστήματα είναι σχεδιασμένα για να παραμείνουν στο σώμα του ασθενούς μονίμως, ενώ τα είδη και οι συσκευές για κατάγματα τα οποία αφορά η διάκριση 9021 10 90 της ΣΟ είναι προσωρινά. Η Medtronic προβάλλει εξάλλου ότι, δεδομένου ότι τα συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης δεν χρησιμοποιούνται μόνο για τη θεραπεία των καταγμάτων, η κατάταξή τους στη διάκριση 9021 90 90 της ΣΟ θα ήταν η πλέον ενδεδειγμένη.

30 Η φορολογική αρχή υποστηρίζει, αντιθέτως, ότι οι παραδόσεις συστημάτων σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης υπόκεινται στον συντελεστή του φόρου κύκλου εργασιών που προβλέπει το άρθρο 12, παράγραφος 1, του UStG. Συγκεκριμένα, από τον εκτελεστικό κανονισμό 1214/2014 προκύπτει ότι τα συστήματα αυτά εμπίπτουν στη διάκριση 9021 10 90 της ΣΟ, στον βαθμό που οι πολυαξονικοί κοχλίες από τους οποίους αποτελούνται είναι παρόμοιοι με τους «κοχλίες διπλού πυρήνα για την τεχνική Pangea», τους οποίους ο κανονισμός αυτός κατατάσσει στην εν λόγω διάκριση κατ' εφαρμογήν της σημειώσεως 2, στοιχείο β', του κεφαλαίου 90 της ΣΟ.

31 Επειδή το Finanzgericht Düsseldorf (φορολογικό δικαστήριο του Ντίσελντορφ) διατηρεί αμφιβολίες ως προς την κατάταξη των επίμαχων στην κύρια δίκη συστημάτων σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης στην ενδεδειγμένη διάκριση της ΣΟ, αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το εξής προδικαστικό ερώτημα:

«Έχει η [ΣΟ] την έννοια ότι τα συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης τα οποία φέρουν τα αναλυτικότερα περιγραφόμενα στην παρούσα διάταξη χαρακτηριστικά κατατάσσονται στη διάκριση 9021 90 90;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

32 Με το ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινισθεί αν ένα σύστημα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης, όπως αυτό της κύριας δίκης, το οποίο συναρμολογείται ειδικώς για το σώμα του ασθενούς στον οποίο εμφυτεύεται και προορίζεται για τη θεραπεία εκφυλιστικών ασθενειών των μεσοσπονδύλιων δίσκων, σπονδυλικών στενώσεων και σπονδυλολισθήσεων ή αποτυχημένων προηγούμενων επεμβάσεων σπονδυλοδεσίας, όγκων ή σκολιώσεων ή, ακόμη, καταγμάτων των οστών, υπάγεται στη διάκριση 9021 90 90 της ΣΟ.

33 Εισαγωγικά, πρέπει να υπογραμμιστεί ότι, όταν το Δικαστήριο επιλαμβάνεται αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως σε θέματα δασμολογικής κατατάξεως, το έργο του συνίσταται στο να αποσαφηνίσει στο εθνικό δικαστήριο τα κριτήρια τα οποία πρέπει να εφαρμόσει ώστε να κατατάξει ορθώς τα επίμαχα προϊόντα στη ΣΟ και όχι στο να προβεί το ίδιο στην κατάταξη αυτή, τούτο δε κατά μείζονα λόγο καθόσον το Δικαστήριο δεν διαθέτει κατ' ανάγκην όλα τα απαραίτητα προς τούτο στοιχεία. Συνεπώς, το αιτούν δικαστήριο είναι οπωσδήποτε σε καλύτερη θέση για να προβεί στην εν λόγω κατάταξη (απόφαση της 9ης Φεβρουαρίου 2017, Madaus, C-441/15, EU:C:2017:103, σκέψη 35 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

34 Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, για τη διαφύλαξη της ασφάλειας δικαίου και προς διευκόλυνση των ελέγχων, το αποφασιστικό κριτήριο για τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων πρέπει γενικώς να αναζητείται στα αντικειμενικά χαρακτηριστικά τους και στις αντικειμενικές ιδιότητές τους, όπως ορίζονται στο γράμμα των κλάσεων της ΣΟ και στις σημειώσεις των τμημάτων ή των κεφαλαίων της (απόφαση της 26ης Μαΐου 2016, Invamed Group κ.λπ., C-198/15, EU:C:2016:362, σκέψη 18 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

35 Κατά τους γενικούς κανόνες ερμηνείας της ΣΟ, η κατάταξη των εμπορευμάτων στις διακρίσεις μιας και της αυτής κλάσεως καθορίζεται νόμιμα σύμφωνα με το κείμενο των εν λόγω διακρίσεων και των σημειώσεων των διακρίσεων, των τμημάτων ή των κεφαλαίων, ενώ το γράμμα των τίτλων των τμημάτων, των κεφαλαίων ή των υποκεφαλαίων θεωρείται ότι έχει ενδεικτική μόνον αξία.

36 Κατά επίσης πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, ο προορισμός του προϊόντος μπορεί να αποτελεί αντικειμενικό κριτήριο για την κατάταξη, υπό την προϋπόθεση ότι είναι συμφυής με το εν λόγω προϊόν, ο συμφυής δε αυτός χαρακτήρας πρέπει να μπορεί να εκτιμηθεί με γνώμονα τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά και τις αντικειμενικές ιδιότητες του προϊόντος αυτού (απόφαση της 26ης Μαΐου 2016, Invamed Group κ.λπ., C-198/15, EU:C:2016:362, σκέψη 22 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

37 Εξάλλου, πρέπει να υπομνησθεί ότι οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ, μολονότι δεν είναι δεσμευτικές, συνιστούν σημαντικά μέσα προς διασφάλιση της ομοιόμορφης εφαρμογής του κοινού δασμολογίου και παρέχουν, αυτές καθαυτές, αξιόπιστα στοιχεία για την ερμηνεία του. Το ίδιο ισχύει για τις επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ (απόφαση της 12ης Ιουνίου 2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, σκέψη 35 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία).

38 Σύμφωνα με το γράμμα της κλάσεως 9021 της ΣΟ, η κλάση αυτή περιλαμβάνει «[ε]ίδη και συσκευές ορθοπεδικής […]. Νάρθηκες, υποστηρίγματα και άλλα είδη και συσκευές για κατάγματα. Είδη και συσκευές προθέσεως. Συσκευές για τη διευκόλυνση της ακοής στους κουφούς και άλλες συσκευές που κρατιούνται με το χέρι, φέρονται από τα πρόσωπα ή εισάγονται στον ανθρώπινο οργανισμό, με σκοπό την αναπλήρωση μιας έλλειψης ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας».

39 Όπως προκύπτει από το γράμμα της ανωτέρω κλάσεως, η λειτουργία του εν λόγω είδους ή της εν λόγω συσκευής είναι καθοριστική για την κατάταξη σε μία από τις διακρίσεις της κλάσεως.

40 Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι τα επίμαχα στην κύρια δίκη συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης, όπως αυτά περιγράφονται στη σκέψη 24 της παρούσας αποφάσεως, εκτελούν πολλαπλές λειτουργίες. Συγκεκριμένα, χρησιμοποιούνται τόσο για τη θεραπεία των καταγμάτων των οστών όσο και για τη θεραπεία εκφυλιστικών νόσων των μεσοσπονδύλιων δίσκων, σπονδυλικών στενώσεων και σπονδυλολισθήσεων ή αποτυχημένων προηγούμενων επεμβάσεων σπονδυλοδεσίας, όγκων ή σκολιώσεων.

41 Το εν λόγω δικαστήριο καταλήγει ότι, υπό το πρίσμα των διαφορετικών λειτουργιών που επιτελούν, τα συστήματα αυτά θα μπορούσαν a priori να υπάγονται είτε στη διάκριση 9021 90 90 της ΣΟ ως άλλες συσκευές που κρατιούνται με το χέρι, φέρονται από τα πρόσωπα ή εισάγονται στον ανθρώπινο οργανισμό, με σκοπό την αναπλήρωση μιας ελλείψεως ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας, είτε στη διάκριση 9021 10 90 της ΣΟ, ως είδη και συσκευές για κατάγματα, είτε ακόμη στη διάκριση 9021 10 10 της ΣΟ, ως είδη και συσκευές ορθοπεδικής.

42 Όσον αφορά, πρώτον, τη διάκριση 9021 10 10 της ΣΟ, το αιτούν δικαστήριο φρονεί ότι δεν είναι απαραίτητο να εξεταστεί αν τα επίμαχα στην κύρια δίκη συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης μπορούν να χαρακτηριστούν ως συσκευές ορθοπεδικής κατά την έννοια της διακρίσεως αυτής, στον βαθμό που αντιστοιχούν, κατά πάσα πιθανότητα, στο είδος συσκευών που περιγράφονται στη διάκριση 9021 90 90 της ΣΟ.

43 Συναφώς, πρέπει ωστόσο να υπομνησθεί ότι, όπως προκύπτει από τη δομή της κλάσης 9021 και από το γράμμα της διακρίσεως 9021 90 90 της ΣΟ, η δεύτερη αυτή διάκριση έχει υπολειμματικό χαρακτήρα σε σχέση με τις άλλες διακρίσεις του ίδιου επιπέδου, δεδομένου ότι αφορά τα είδη και τις συσκευές που δεν υπάγονται σε καμία από τις άλλες διακρίσεις της κλάσης 9021.

44 Επομένως, κατάταξη στη διάκριση αυτή θα μπορούσε να γίνει μόνον εάν τα επίμαχα στην υπόθεση της κύριας δίκης συστήματα δεν αντιστοιχούν σε καμία από τις άλλες διακρίσεις της κλάσης 9021 της ΣΟ (βλ., υπό την έννοια αυτή, απόφαση της 13ης Ιουλίου 2006, Uroplasty, C-514/04, EU:C:2006:464, σκέψη 56).

45 Κατά τη νομολογία που υπενθυμίζεται στη σκέψη 33 της παρούσας αποφάσεως, στο αιτούν δικαστήριο εναπόκειται επομένως να εκτιμήσει, πρώτον, εάν τα επίμαχα στην κύρια δίκη συστήματα μπορούν να χαρακτηριστούν, ιδίως, ως είδη ή συσκευές ορθοπεδικής, κατά την έννοια της διακρίσεως 9021 10 10 της ΣΟ. Προς τούτο, το εν λόγω δικαστήριο πρέπει να λάβει υπόψη τη σημείωση 6 του κεφαλαίου 90 της ΣΟ, κατά την οποία τα είδη και οι συσκευές ορθοπεδικής χρησιμεύουν είτε για την πρόληψη ή τη διόρθωση ορισμένων σωματικών δυσμορφιών είτε για τη στήριξη ή τη συγκράτηση μερών του σώματος ύστερα από ασθένεια, εγχείριση ή τραυματισμό.

46 Συναφώς, είδη και συσκευές για τη θεραπεία εκφυλιστικών ασθενειών των μεσοσπονδύλιων δίσκων, σπονδυλικών στενώσεων και σπονδυλολισθήσεων ή αποτυχημένων προηγούμενων επεμβάσεων σπονδυλοδεσίας, όγκων ή σκολιώσεων θα μπορούσαν να υπάγονται στη διάκριση 9021 10 10 της ΣΟ, υπό την επιφύλαξη πάντως της εξακριβώσεως από το αιτούν δικαστήριο.

47 Στο πλαίσιο αυτό, πρέπει να διευκρινιστεί ότι δεν προκύπτει ούτε από τη ΣΟ ούτε από τις επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ ούτε ακόμη από τις επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ ότι ο νομοθέτης της Ένωσης είχε την πρόθεση να αποκλείσει από τη διάκριση αυτή τα είδη ή τις συσκευές που προορίζονται για εμφύτευση στο ανθρώπινο σώμα.

48 Όσον αφορά, δεύτερον, τη διάκριση 9021 10 90 της ΣΟ, πρέπει να υπομνησθεί ότι οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ σχετικά με την κλάση 9021 ορίζουν ότι «τα είδη και οι συσκευές για κατάγματα χρησιμοποιούνται για την ακινητοποίηση των τραυματισμένων τμημάτων του σώματος (ώστε να εκταθούν ή να προστατευθούν) ή για την αποκατάσταση των καταγμάτων» και διευκρινίζουν ότι «[τα είδη και οι συσκευές αυτές] χρησιμοποιούνται επίσης για την αντιμετώπιση των εξαρθρώσεων και άλλων βλαβών των αρθρώσεων».

49 Συναφώς, πρέπει εκ προοιμίου να απορριφθεί η επιχειρηματολογία της Medtronic κατά την οποία τα επίμαχα στην κύρια δίκη συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης δεν μπορούν να υπαχθούν στη διάκριση αυτή, καθόσον, αντίθετα προς τα είδη και τις συσκευές για κατάγματα τα οποία αφορά η εν λόγω διάκριση, έχουν σχεδιαστεί για να παραμείνουν μονίμως στο σώμα του ασθενούς.

50 Συγκεκριμένα, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι ούτε από το γράμμα της εν λόγω διάκρισης ούτε από τις επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ για την κλάση 9021 προκύπτει ότι η διάκριση αυτή αφορά μόνο τα είδη και τις συσκευές για κατάγματα που είναι σχεδιασμένα για να παραμένουν προσωρινά στο σώμα του ασθενούς.

51 Επομένως, ένα είδος ή μια συσκευή για κατάγματα δεν μπορεί να αποκλειστεί από τη διάκριση 9021 10 90 της ΣΟ απλώς και μόνον επειδή σχεδιάστηκε για να παραμείνει μονίμως στο ανθρώπινο σώμα.

52 Εξάλλου, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι η θεραπεία των καταγμάτων είναι μία μόνον από τις πολλαπλές χρήσεις των επίμαχων στην κύρια δίκη συστημάτων σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης και, επομένως, δεν μπορεί να θεωρηθεί ως η κύρια λειτουργία τους, οπότε δεν υπάρχει λόγος να καταταχθούν τα εν λόγω συστήματα στη διάκριση 9021 10 90 της ΣΟ με κατ' αναλογίαν εφαρμογή της σημειώσεως 3 του τμήματος XVI της ΣΟ.

53 Κατά τη σημείωση αυτή, η οποία έχει εφαρμογή στο κεφάλαιο 90 της ΣΟ βάσει της σημειώσεως 3 του κεφαλαίου αυτού, η κατάταξη πρέπει να γίνεται, στον βαθμό που η πολλαπλότητα των λειτουργιών μπορεί να έχει ως επακόλουθο τη δυνατότητα υπαγωγής των εν λόγω συστημάτων σε περισσότερες διακρίσεις της ΣΟ, «ανάλογα με την κύρια λειτουργία που χαρακτηρίζει το σύνολο».

54 Συνεπώς, όπως ορθώς διαπίστωσε το αιτούν δικαστήριο, τα επίμαχα στην κύρια δίκη συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης δεν μπορούν να καταταχθούν στη διάκριση 9021 10 90 της ΣΟ στην περίπτωση που διαπιστωθεί ότι δεν προορίζονται κυρίως για τη θεραπεία των καταγμάτων.

55 Περαιτέρω, εάν γίνει δεκτή η κατάταξη στη διάκριση 9021 10 10 της ΣΟ κατόπιν εξακριβώσεως από το αιτούν δικαστήριο, σύμφωνα με τη σκέψη 46 της παρούσας αποφάσεως, πρέπει να προσδιοριστεί αν τα εν λόγω συστήματα προορίζονται κυρίως για ορθοπεδική χρήση.

56 Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται, ωστόσο, μήπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης πρέπει να καταταχθούν στη διάκριση 9021 10 90 της ΣΟ, με το σκεπτικό ότι τα συστήματα αυτά αποτελούνται εν μέρει από πολυαξονικούς κοχλίες οι οποίοι, κατά τη φορολογική αρχή, είναι παρόμοιοι με τους κοχλίες διπλού πυρήνα για την τεχνική Pangea που διαλαμβάνονται στο παράρτημα του εκτελεστικού κανονισμού 1214/2014 και τους οποίους ο κανονισμός αυτός κατατάσσει στην εν λόγω διάκριση.

57 Επισημαίνεται, συναφώς, ότι, βεβαίως, η σημείωση 2, στοιχείο β′, του κεφαλαίου 90 της ΣΟ προβλέπει ότι, «όταν αναγνωρίζονται ότι προορίζονται αποκλειστικά ή κύρια για ένα ειδικό είδος μηχανής, οργάνου ή συσκευής ή για περισσότερες μηχανές, όργανα ή συσκευές της ίδιας κλάσης (έστω και των κλάσεων 9010, 9013 ή 9031), τα μέρη και εξαρτήματα […] κατατάσσονται στην κλάση που ταιριάζει σ' αυτό το είδος μηχανής ή μηχανών, οργάνων ή συσκευών».

58 Εντούτοις, ακόμη και αν υποτεθεί ότι ορισμένα στοιχεία των επίμαχων στην κύρια δίκη συστημάτων σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης αντιστοιχούν στην περιγραφή του είδους που διαλαμβάνεται στο παράρτημα του εκτελεστικού κανονισμού 1214/2014, τα εν λόγω συστήματα πρέπει επιπλέον να προορίζονται κυρίως για χρήση στη χειρουργική τραυμάτων, πράγμα το οποίο εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει.

59 Κατά τα λοιπά, πρέπει να υπομνησθεί ότι, μολονότι η κατ' αναλογίαν εφαρμογή ενός κανονισμού κατατάξεως επί προϊόντων αναλόγων προς εκείνα που αφορά ο κανονισμός αυτός συμβάλλει στη συνεπή ερμηνεία της ΣΟ καθώς και στην ίση μεταχείριση των επιχειρηματιών, η εν λόγω κατ' αναλογίαν εφαρμογή δεν είναι ούτε αναγκαία ούτε δυνατή οσάκις το Δικαστήριο, με την απάντησή του επί προδικαστικού ερωτήματος, παρέσχε στο αιτούν δικαστήριο όλα τα αναγκαία στοιχεία για την κατάταξη προϊόντος στην ενδεδειγμένη κλάση της ΣΟ (απόφαση της 26ης Απριλίου 2017, Stryker EMEA Supply Chain Services, C-51/16, EU:C:2017:298, σκέψεις 61 και 62).

60 Κατά συνέπεια, εάν το αιτούν δικαστήριο καταλήξει στο συμπέρασμα ότι τα επίμαχα στην κύρια δίκη συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης, λαμβανομένων υπόψη των αντικειμενικών τους χαρακτηριστικών και ιδιοτήτων, καθώς και της χρήσεως για την οποία προορίζονται και της συγκεκριμένης χρήσεώς τους (βλ., υπό την έννοια αυτή, αποφάσεις της 4ης Μαρτίου 2015, Oliver Medical, C-547/13, EU:C:2015:139, σκέψεις 51 και 52, καθώς και της 25ης Φεβρουαρίου 2016, G. E. Security, C-143/15, EU:C:2016:115, σκέψη 55), δεν έχουν ως κύρια λειτουργία τους τη θεραπεία των καταγμάτων, δεν πρέπει να ληφθεί υπόψη ο εκτελεστικός κανονισμός 1214/2014 για την κατάταξή τους στην ενδεδειγμένη διάκριση της ΣΟ.

61 Τρίτον, πρέπει να υπομνησθεί ότι, στην περίπτωση που το αιτούν δικαστήριο καταλήξει στο συμπέρασμα ότι τα επίμαχα στην κύρια δίκη συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης δεν υπάγονται ούτε στη διάκριση 9021 10 10 ούτε στη διάκριση 9021 10 90, η κατάταξη των συστημάτων αυτών στην υπολειμματική διάκριση 9021 90 90 της ΣΟ προϋποθέτει ότι αυτά δεν προορίζονται μόνο για εμφύτευση στον οργανισμό, αλλά επίσης για την αναπλήρωση μιας έλλειψης ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας, πράγμα που εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει υπό το πρίσμα των επεξηγηματικών σημειώσεων της ΣΟ και του ΕΣ σχετικά με την κλάση 9021.

62 Κατά τις επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ για την κλάση 9021, μόνον οι συσκευές που πράγματι αναλαμβάνουν ή υποκαθιστούν τη λειτουργία του ελλιπούς ή ανάπηρου μέρους του σώματος μπορούν να θεωρηθούν ότι προορίζονται για την αναπλήρωση μιας έλλειψης ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας, ενώ οι συσκευές που απλώς ανακουφίζουν από τις συνέπειες μιας έλλειψης ή αναπηρίας αποκλείονται από τον ορισμό αυτό.

63 Περαιτέρω, πρέπει να υπογραμμιστεί ότι, ως παραδείγματα συσκευών για την αναπλήρωση μιας έλλειψης ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας, οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ σχετικά με την κλάση 9021 αναφέρουν τις συσκευές που προορίζονται να διευκολύνουν τη φώνηση των προσώπων που έχουν χάσει τη χρήση των φωνητικών χορδών, τις συσκευές τύπου βηματοδότη, όπως εκείνες που

προορίζονται για τη διέγερση του μυοκαρδίου σε περίπτωση ανεπάρκειάς του, τις συσκευές που μπορούν να καθοδηγήσουν τυφλούς ή ακόμη εκείνες που έχουν ως προορισμό να υποστηρίξουν ή να αντικαταστήσουν τη χημική λειτουργία ορισμένων οργάνων, όπως την έκκριση ινσουλίνης.

64 Όσον αφορά συστήματα σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη, στο αιτούν δικαστήριο εναπόκειται, ενδεχομένως, να προσδιορίσει το ελλείπον ή ανάπηρο μέρος του σώματος, καθώς και τη λειτουργία που αναπληρώνουν τα εν λόγω συστήματα.

65 Βάσει των ανωτέρω σκέψεων, στο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι η ΣΟ έχει την έννοια ότι η κατάταξη συστημάτων σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης, όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη, στη διάκριση 9021 90 90 της ΣΟ αποκλείεται όταν τα συστήματα αυτά μπορούν να καταταχθούν σε άλλη διάκριση της κλάσης 9021 της ΣΟ. Ενδεχόμενη κατάταξη των συστημάτων αυτών στη διάκριση 9021 10 10 ή στη διάκριση 9021 10 90 της ΣΟ εξαρτάται από την κύρια λειτουργία που τα χαρακτηρίζει, πράγμα που εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να καθορίσει λαμβάνοντας υπόψη τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά και τις αντικειμενικές ιδιότητες των συστημάτων αυτών, καθώς και τη χρήση για την οποία προορίζονται και τη συγκεκριμένη χρήση τους.

Επί των δικαστικών εξόδων

66 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (δέκατο τμήμα) αποφαίνεται:

Η Συνδυασμένη Ονοματολογία που περιλαμβάνεται στο παράρτημα Ι του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο, όπως έχει τροποποιηθεί με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2015/1754 της Επιτροπής, της 6ης Οκτωβρίου 2015, έχει την έννοια ότι η κατάταξη συστημάτων σταθεροποιήσεως της σπονδυλικής στήλης, όπως τα επίμαχα στην κύρια δίκη, στη διάκριση 9021 90 90 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας αποκλείεται όταν τα συστήματα αυτά μπορούν να καταταχθούν σε άλλη διάκριση της κλάσης 9021 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας. Ενδεχόμενη κατάταξη των συστημάτων αυτών στη διάκριση 9021 10 10 ή στη διάκριση 9021 10 90 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας εξαρτάται από την κύρια λειτουργία που τα χαρακτηρίζει, πράγμα που εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να καθορίσει λαμβάνοντας υπόψη τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά και τις αντικειμενικές ιδιότητες των συστημάτων αυτών, καθώς και τη χρήση για την οποία προορίζονται και τη συγκεκριμένη χρήση τους.

(υπογραφές)