Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (šesti senat)

z dne 27. aprila 2023 *

„Predhodno odločanje – Skupna carinska tarifa – Uvrstitev blaga – Kombinirana nomenklatura – Razlaga – Splošna pravila – Splošno pravilo 2(a) – Proizvod, ki se predloži razstavljen ali nesestavljen – Deli, ki naj bi po tem, ko so sestavljeni, sestavljali satelitske sprejemnike – Uvrstitev kot kompleten sprejemnik“

V zadevi C-107/22,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Gerechtshof Amsterdam (pritožbeno sodišče v Amsterdamu, Nizozemska) z odločbo z dne 8. februarja 2022, ki je na Sodišče prispela 16. februarja 2022, v postopku

X BV,

ob udeležbi

Inspekteur van de Belastingdienst/Douane district Rotterdam,

SODIŠČE (šesti senat),

v sestavi P. G. Xuereb, predsednik senata, T. von Danwitz (poročevalec) in A. Kumin, sodnika,

generalna pravobranilka: T. Ćapeta,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za X BV R. Andringa, advocaat,

– za nizozemsko vlado M. K. Bulterman in M. H. S. Gijzen, agentki,

– za Evropsko komisijo M. Salyková in P. Vanden Heede, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

* Jezik postopka: nizozemščina.

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago splošnega pravila 2(a) splošnih pravil za razlago kombinirane nomenklature iz Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 z dne 23. julija 1987 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 2, str. 382), kakor je bila spremenjena z Uredbo Komisije (ES) št. 1549/2006 z dne 17. oktobra 2006 (UL 2006, L 301, str. 1) (v nadaljevanju: KN).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo X BV in Inspecteur van de Belastingdienst/Douane district Rotterdam (inšpektor davčne/carinske uprave okrožja Rotterdam, Nizozemska) (v nadaljevanju: inšpektor) v zvezi s tarifno uvrstitvijo delov satelitskih sprejemnikov.

Pravni okvir

HS

3 Harmonizirani sistem poimenovanj in šifrskih oznak blaga (v nadaljevanju: HS) je bil uveden z Mednarodno konvencijo o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrskih oznak blaga, ki je bila v okviru Svetovne carinske organizacije (SCO) sklenjena 14. junija 1983 v Bruslju in ki je bila skupaj s Protokolom o spremembah z dne 24. junija 1986 v imenu Evropske gospodarske skupnosti odobrena s Sklepom Sveta 87/369/EGS z dne 7. aprila 1987 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 2, str. 288). Pojasnjevalne opombe k HS je pripravila SCO v skladu z določbami te konvencije.

4 V skladu s členom 3(1)(a), točka 2, navedene konvencije se vsaka pogodbena stranka zavezuje, da bo uporabljala splošna pravila za razlago HS in vse opombe k oddelkom, poglavjem in podštevilkam ter da ne bo spreminjala obsega oddelkov, poglavij in podštevilk HS.

5 Splošno pravilo 2(a) za razlago HS, prvič, določa, da se za proizvod ali izdelek, ki je naveden ali zajet v poimenovanju posamezne tarifne številke, šteje tudi proizvod, ki ni kompleten ali končen, če ima bistvene značilnosti kompletnega ali končnega proizvoda, in drugič, da se pod tarifno številko uvršča tudi kompleten ali končen proizvod (ali proizvod, ki se uvršča kot kompleten ali končen po tem pravilu), če se predloži nesestavljen ali razstavljen.

6 Točke od V do VII pojasnjevalne opombe k splošnemu pravilu 2(a) HS določajo:

„V. Drugi del [splošnega pravila 2(a)] pod isto tarifno številko kot sestavljen proizvod uvršča tudi kompleten ali končni proizvod, ki se predloži razstavljen ali nesestavljen. Blago se v takem stanju predloži zlasti iz razlogov, kot so omogočanje ali olajšanje embaliranja, rokovanja ali transporta.

VI. To pravilo uvrščanja se uporabi tudi za proizvod, ki ni kompleten ali končen, predložen razstavljen ali nesestavljen, od takrat, ko se v skladu z določbami prvega dela pravila šteje za kompleten ali končen.

VII. Za uporabo tega pravila se za proizvod, predložen razstavljen ali nesestavljen, šteje proizvod, katerega razni elementi naj bi se spojili s pomočjo vijakov, matic itd. ali na primer z zakovičenjem ali varjenjem, vendar le, če gre zgolj za montažo.

Pri tem se ne upošteva kompleksnost načina montaže. Vendar se na različnih elementih ne sme opraviti nobena obdelava za dokončanje izdelave.

Nesestavljeni elementi proizvoda, ki jih je več, kot je potrebno za sestavo kompletnega proizvoda, se uvrščajo pod njim ustrezajoče tarifne številke.

[…]“

KN

7 Splošna pravila za razlago KN, ki so navedena v Prilogi I, del 1, naslov I, oddelek A, Uredbe št. 2658/87 določajo:

„Blago se v [KN] uvršča po naslednjih načelih:

1. Naslovi oddelkov, poglavij in podpoglavij so podani zato, da se je lažje znajti pri uvrščanju; iz pravnih razlogov poteka uvrščanje po poimenovanjih tarifnih številk in opombah k ustreznim oddelkom ali poglavjem in po nadalje opisanih pravilih, če niso v nasprotju z vsebino teh tarifnih številk ali opomb.

2. (a) Za proizvod ali izdelek, ki je naveden ali zajet v poimenovanju posamezne tarifne številke, se šteje tudi proizvod, ki ni kompleten ali končen, če ima bistvene značilnosti kompletnega ali končnega proizvoda. Pod tarifno številko se uvršča tudi kompleten ali končen proizvod (ali proizvod, ki se uvršča kot kompleten ali končen po tem pravilu), če se predloži nesestavljen ali razstavljen.

[…]“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

8 Družba X je v obdobju od 3. julija 2006 do 22. januarja 2007 v svojem imenu in za svoj račun na Nizozemskem predložila 38 deklaracij za sprostitev delov satelitskih sprejemnikov v prosti promet. Vsi ti deli so izvirali od istega dobavitelja s sedežem na Kitajskem in so bili prepeljani z isto ladjo v istem zabojniku.

9 Družba X je vsakič istega dne predložila dve ločeni deklaraciji, in sicer deklaracijo za blago, ki je bilo namenjeno nemškemu podjetju C GmbH, in deklaracijo za blago, ki je bilo namenjeno nemškemu podjetju D GmbH, pri čemer sta bili navedeni podjetji del iste skupine. Ti deklaraciji sta bili vloženi pri istem carinskem uradu v Rotterdamu (Nizozemska).

10 Obe deklaraciji sta vsakič vsebovali ustrezne količine vseh sestavnih delov iste vrste satelitskega sprejemnika. Čeprav so bili ti deli poslani dvema ločenima podjetjema, so se vseeno dopolnjevali in so bili namenjeni temu, da se po sprostitvi v prosti promet sestavijo v kompleten satelitski sprejemnik.

11 Poleg tega je družba X 23. julija 2007 na Nizozemskem predložila deklaracijo za sprostitev delov satelitskih sprejemnikov, namenjenih podjetju C, v prosti promet. Ti deli so bili prepeljani v istem zabojniku kot deli, namenjeni podjetju D. Vendar so bili predloženi v drug carinski postopek, in sicer v postopek zunanjega skupnostnega tranzita, in pod carinskim nadzorom prepeljani v Nemčijo, da bi bili pozneje sproščeni v prosti promet v tej državi članici.

12 Po mnenju inšpektorja se blago, ki ga je družba X uvozila na Nizozemsko, ne bi smelo šteti za dele satelitskih sprejemnikov, ampak za kompletne naprave v nesestavljenem stanju. Na podlagi te ugotovitve je inšpektor družbi X 1. julija 2009 poslal plačilni nalog za vse zadevne satelitske sprejemnike. Ta nalog se nanaša na skupni znesek carinskih dajatev v višini 389.973,70 EUR.

13 Družba X je, ko z ugovorom pri inšpektorju ni uspela, vložila tožbo zoper plačilni nalog pri rechtbank Noord-Holland (sodišče province Severna Holandija, Nizozemska). To sodišče je tožbi ugodilo in plačilni nalog razglasilo za delno ničen. Družba X in inšpektor sta zoper to sodbo vložila pritožbi pri Gerechtshof Amsterdam (pritožbeno sodišče v Amsterdamu, Nizozemska), ki je predložitveno sodišče.

14 Spor o glavni stvari se nanaša na vprašanje, ali je treba uvoženo blago uvrstiti kot ločene elemente pod ustrezne tarifne številke KN ali pa ga je treba, kot trdi inšpektor, na podlagi splošnega pravila 2(a) iz Priloge I, del 1, oddelek I, oddelek A, Uredbe št. 2658/87 šteti za kompletne satelitske sprejemnike v nesestavljenem stanju.

15 V teh okoliščinah je Gerechtshof Amsterdam (pritožbeno sodišče v Amsterdamu) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je treba splošno pravilo za razlago 2(a) razlagati tako, da se uporablja za ločene dele satelitskega sprejemnika, ki so po sprostitvi v prosti promet namenjeni temu, da se sestavijo v kompleten satelitski sprejemnik, ki so prepeljani v istem zabojniku in ki jih isti deklarant istega dne v istem carinskem uradu v svojem imenu in za svoj račun prijavi za sprostitev v prosti promet z ločenima deklaracijama ter ki so ob sprostitvi v prosti promet v lasti dveh povezanih podjetij?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen, ali je treba splošno pravilo za razlago 2(a) razlagati tako, da se uporabi tudi za ločene dele satelitskega sprejemnika, ki jih isti deklarant v svojem imenu in za svoj račun prijavi zaradi sprostitve v prosti promet istega dne in v istem carinskem uradu, v katerem so drugi deli tega satelitskega sprejemnika predloženi v postopek zunanjega skupnostnega tranzita, pri čemer so deli ob vložitvi deklaracij v lasti dveh povezanih podjetij in so vsi deli skupaj po sprostitvi v prosti promet namenjeni temu, da se sestavijo v kompleten satelitski sprejemnik?“

Vprašanji za predhodno odločanje

Prvo vprašanje

16 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem sprašuje, ali je treba splošno pravilo 2(a) za razlago KN razlagati tako, da je treba šteti, da deli satelitskega sprejemnika, ki naj bi se po sprostitvi v prosti promet sestavili v kompleten sprejemnik, ki so prepeljani v istem zabojniku in ki jih isti deklarant istega dne v istem carinskem uradu v svojem imenu in za svoj račun prijavi za sprostitev v prosti

promet z ločenima deklaracijama ter ki so ob sprostitvi v prosti promet v lasti dveh povezanih podjetij, sestavljajo tako napravo, ki se predloži razstavljena ali nesestavljena, v smislu istega pravila in da zato spadajo pod eno samo tarifno številko.

17 Najprej je treba opozoriti, da je vloga Sodišča, kadar obravnava predlog za sprejetje predhodne odločbe glede tarifne uvrstitve, da nacionalnim sodiščem pojasni merila, ki bodo tem omogočila zadevne proizvode pravilno uvrstiti v KN, ne pa da Sodišče to uvrstitev opravi samo. Opredelitev zadevnega blaga zaradi njegove tarifne uvrstitve namreč izhaja iz povsem dejanske ugotovitve, ki je Sodišče v okviru predloga za sprejetje predhodne odločbe ne more opraviti (sodba z dne 28. aprila 2022, PRODEX, C-72/21, EU:C:2022:312, točka 27 in navedena sodna praksa).

18 Pojasniti je treba tudi, da se v skladu s splošnim pravilom 1 za razlago KN uvrstitev blaga določi glede na besedilo tarifnih številk in opomb k oddelkom ali poglavjem te nomenklature. Zaradi pravne varnosti in lažjega nadzora je treba odločilno merilo za tarifno uvrstitev blaga na splošno poiskati v njegovih objektivnih značilnostih in lastnostih, kot so opredeljene z besedilom tarifne številke navedene nomenklature in opomb k oddelkom ali poglavjem (sodba z dne 28. aprila 2022, PRODEX, C-72/21, EU:C:2022:312, točka 28 in navedena sodna praksa).

19 Poleg tega je Sodišče večkrat presodilo, da so pojasnjevalne opombe k HS in KN, čeprav niso zavezujoče, pomembno sredstvo za zagotovitev enotne uporabe skupne carinske tarife in kot take zagotavljajo veljavne elemente za njeno razlago (sodba z dne 28. aprila 2022, PRODEX, C-72/21, EU:C:2022:312, točka 29 in navedena sodna praksa).

20 Splošno pravilo 2(a) za razlago KN, ki ustreza splošnemu pravilu 2(a) za razlago HS, določa, da se „[z]a proizvod ali izdelek, ki je naveden ali zajet v poimenovanju posamezne tarifne številke, […] šteje tudi proizvod, ki ni kompleten ali končen, če ima bistvene značilnosti kompletnega ali končnega proizvoda. Pod tarifno številko se uvršča tudi kompleten ali končen proizvod (ali proizvod, ki se uvršča kot kompleten ali končen po tem pravilu), če se predloži nesestavljen ali razstavljen.“

21 Iz točke VII pojasnjevalne opombe v zvezi s splošnim pravilom 2(a) HS izhaja, da se za proizvod, ki je predložen razstavljen ali nesestavljen, šteje proizvod, katerega razni elementi naj bi se spojili z uporabo vijakov, matic itd. ali na primer z zakovičenjem ali varjenjem, vendar le, če gre zgolj za montažo. Pri tem se ne upošteva kompleksnost načina montaže. Vendar se na različnih elementih ne sme opraviti nobena obdelava za dokončanje izdelave.

22 V skladu s sodno prakso Sodišča je treba za proizvod, ki se predloži razstavljen ali nesestavljen, šteti proizvod, katerega sestavni elementi, torej tisti, ki jih je mogoče opredeliti kot elemente, ki naj bi sestavljali končni proizvod, so vsi hkrati predloženi v carinjenje, in pri čemer v zvezi s tem ni treba upoštevati tehnike sestavljanja ali kompleksnosti načina montaže (sodba z dne 16. junija 1994, Develop Dr. Eisbein, C-35/93, EU:C:1994:252, točka 19).

23 V obravnavanem primeru je iz informacij, ki jih je predložilo predložitveno sodišče, razvidno, da so bili vsi sestavni elementi zadevnega proizvoda, in sicer satelitskega sprejemnika, hkrati predloženi v carinjenje.

24 Čeprav se zahteva hkratna predložitev teh elementov za njihovo carinjenje, da se zanje šteje, da sestavljajo proizvod, ki se predloži razstavljen ali nesestavljen, pa niti iz besedila splošnega pravila 2(a) za razlago KN niti iz pojasnjevalne opombe k splošnemu pravilu 2(a) za razlago HS ne izhaja, da morajo biti navedeni sestavni elementi predmet ene same carinske deklaracije.

25 Dejstvo, da je tako blago predmet ene same deklaracije ob predložitvi v carinjenje, namreč ni nujni pogoj za ugotovitev, da tvori celoto in da je zato „proizvod, ki se predloži razstavljen ali nesestavljen“, v smislu splošnega pravila 2(a) za razlago KN, temveč je le indic, na podlagi katerega je mogoče sklepati o taki ugotovitvi (glej po analogiji sodbo z dne 10. marca 2016, VAD in van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, točka 38).

26 Drugačna razlaga pojma razstavljenega ali nesestavljenega proizvoda bi v praksi dopuščala, da uvozniki zelo preprosto, na primer s predložitvijo blaga z ločenimi deklaracijami, sami izberejo tarifno uvrstitev zadevnega proizvoda – bodisi kot celota bodisi ločeno – ki je zanje najugodnejša (glej po analogiji sodbo z dne 10. marca 2016, VAD in van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, točka 39).

27 Taka možnost pa bi bila v nasprotju z načelom, v skladu s katerim je treba odločilno merilo za tarifno uvrstitev blaga na splošno poiskati v njegovih značilnostih in objektivnih lastnostih, in bi ogrozila cilj olajšanja carinskega nadzora in pravne varnosti, ki mora biti vodilo za tarifno uvrstitev uvoženega blaga (glej po analogiji sodbo z dne 10. marca 2016, VAD in van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, točka 40 in navedena sodna praksa).

28 Zato okoliščina, da je blago predloženo v carinjenje z ločenimi deklaracijami, sama po sebi ne more preprečiti, da se to blago opredeli kot razstavljen ali nesestavljen proizvod v smislu splošnega pravila 2(a) za razlago KN, če ob carinjenju iz drugih objektivnih dejavnikov izhaja, da to blago tvori celoto in je namenjeno temu, da se pozneje sestavi v eno napravo (glej po analogiji sodbo z dne 10. marca 2016, VAD in van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, točka 43).

29 V obravnavanem primeru predložitveno sodišče navaja objektivne dejavnike, ki govorijo v prid temu, da se deli iz postopka v glavni stvari opredelijo kot razstavljen ali nesestavljen proizvod v smislu navedenega splošnega pravila 2(a). Predložitveno sodišče konkretneje poudarja, da je bil namen teh delov to, da se po sprostitvi v prosti promet sestavijo v en končni proizvod, da so bili prepeljani v istem zabojniku, da so bili predmet deklaracij za sprostitev v prosti promet, ki ju je isti deklarant v svojem imenu in za svoj račun vložil pri istem carinskem uradu, in da so bili navedeni deli ob sprostitvi v prosti promet v lasti dveh povezanih podjetij.

30 Take okoliščine lahko namreč potrdijo, da gre za razstavljen ali nesestavljen proizvod. Kot je pravilno ugotovila Evropska komisija, je treba okoliščino, da so ti deli predloženi z ločenimi deklaracijami za sprostitev v prosti promet, presojati vzporedno z drugimi upoštevnimi okoliščinami, sama po sebi pa ni odločilna.

31 Splošno pravilo 2(a) splošnih pravil za razlago KN je zato treba razlagati tako, da je treba šteti, da deli satelitskega sprejemnika, ki naj bi se po sprostitvi v prosti promet sestavili v kompletno napravo, ki so prepeljani v istem zabojniku in ki jih isti deklarant v svojem imenu in za svoj račun prijavi za sprostitev v prosti promet pri istem carinskem uradu z dvema ločenima deklaracijama za sprostitev v prosti promet ter ki so bili ob sprostitvi v prosti promet v lasti dveh povezanih podjetij, sestavljajo tako napravo, ki se predloži razstavljena ali nesestavljena, v smislu tega pravila in da zato spadajo pod isto tarifno številko, če se glede na objektivne dejavnike ugotovi, da ti deli tvorijo celoto in da vsi vsebujejo sestavne elemente te naprave.

Drugo vprašanje

32 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem sprašuje, ali je treba splošno pravilo 2(a) za razlago KN razlagati tako, da se uporabi tudi, kadar je en del zadevnega blaga prijavljen zaradi sprostitve blaga v prosti promet, medtem ko je drugi del tega blaga dan v zunanji skupnostni tranzitni postopek.

33 Glede na odgovor na prvo vprašanje je treba ugotoviti, da okoliščina, da je tako blago dano v carinjenje z ločenimi deklaracijami, da bi bilo pozneje sestavljeno, ne more kot taka preprečevati, da se to blago opredeli kot razstavljen ali nesestavljen proizvod v smislu splošnega pravila 2(a) za razlago KN, če ob carinjenju iz drugih objektivnih dejavnikov izhaja, da to blago tvori celoto in je namenjeno temu, da se pozneje sestavi v en proizvod.

34 Kot je pravilno ugotovila Komisija, so lahko načini deklariranja blaga ali carinski postopek, pod katerim je bilo blago prepeljano do končnega namembnega kraja, eden od objektivnih dejavnikov, ki so upoštevni za presojo uporabe navedenega splošnega pravila 2(a). Vendar te okoliščine same po sebi ne morejo biti odločilne, saj mora predložitveno sodišče pri tej presoji upoštevati vse druge upoštevne objektivne dejavnike.

35 Okoliščina, da Uredba Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 4, str. 307), ki se uporablja za obdobje, na katero se nanaša spor o glavni stvari, ni izrecno določala možnosti, da se zaradi tarifne uvrstitve blaga skupaj upoštevata blago, prijavljeno za sprostitev v prosti promet, in blago, prijavljeno v okviru zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka, v zvezi s tem ni pomembna.

36 Kot je pravilno ugotovila nizozemska vlada, bi vsaka drugačna razlaga omogočila izogibanje splošnemu pravilu 2(a) za razlago KN, saj bi lahko uvozniki s precej preprostim postopkom, in sicer z razdelitvijo pošiljke in deklariranjem blaga v dveh različnih carinskih postopkih pred njegovo sprostitvijo v prosti promet, zagotovili, da bi se blago glede na najugodnejšo tarifo uvrstilo kot celota ali kot ločeni deli.

37 Zato je treba navedeno splošno pravilo 2(a) za razlago KN razlagati tako, da se uporabi tudi, kadar je en del blaga prijavljen zaradi sprostitve blaga v prosti promet, medtem ko je drugi del blaga dan v zunanji skupnostni tranzitni postopek.

Stroški

38 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (šesti senat) razsodilo:

1. **Splošno pravilo 2(a) splošnih pravil za razlago kombinirane nomenklature iz Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 z dne 23. julija 1987 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi, kakor je bila spremenjena z Uredbo Komisije (ES) št. 1549/2006 z dne 17. oktobra 2007,**

   je treba razlagati tako, da

je treba šteti, da deli satelitskega sprejemnika, ki naj bi se po sprostitvi v prosti promet sestavili v kompletno napravo, ki so prepeljani v istem zabojniku in ki jih isti deklarant v svojem imenu in za svoj račun prijavi za sprostitev v prosti promet pri istem carinskem uradu z dvema ločenima deklaracijama za sprostitev v prosti promet ter ki so bili ob sprostitvi v prosti promet v lasti dveh povezanih podjetij, sestavljajo tako napravo, ki se predloži razstavljena ali nesestavljena, v smislu tega pravila in da zato spadajo pod isto tarifno številko, če se glede na objektivne dejavnike ugotovi, da ti deli tvorijo celoto in da vsi vsebujejo sestavne elemente te naprave.

2. **Splošno pravilo 2(a) splošnih pravil za razlago kombinirane nomenklature iz Priloge I k Uredbi št. 2658/87, kakor je bila spremenjena z Uredbo št. 1549/2006,**

je treba razlagati tako, da

se uporabi tudi, kadar je en del blaga prijavljen zaradi sprostitve blaga v prosti promet, medtem ko je drugi del blaga dan v zunanji skupnostni tranzitni postopek.

Podpisi